

Entwurf

Erläuterungen

I. Allgemeiner Teil

Hauptgesichtspunkte des Entwurfes:

Zum Einkommensteuergesetz 1988:

Die Richtlinie (EU) 2016/1164 des Rates vom 12. Juli 2016 mit Vorschriften zur Bekämpfung von Steuervermeidungspraktiken mit unmittelbaren Auswirkungen auf das Funktionieren des Binnenmarktes (Anti Tax Avoidance Directive, ATAD) verpflichtet die Mitgliedstaaten in Artikel 5 zur Umsetzung einer „Wegzugsbesteuerung“ für Körperschaften. Die erst vor kurzem mit dem AbgÄG 2015 geänderte Entstrickungsbesteuerung im EStG 1988 entspricht in weiten Teilen ohnedies den Vorgaben der Richtlinie. Vor diesem Hintergrund sollen hinsichtlich der Entstrickungsbesteuerung im betrieblichen Bereich lediglich der Ratenzahlungszeitraum (Verkürzung von sieben auf fünf Jahre) sowie die Fälligstellungstatbestände an die Richtlinie angepasst werden. Es soll eine Abzugsteuer gemäß § 107 EStG 1988 bei Einkünften aus Anlass der Einräumung von Leitungsrechten eingeführt werden.

Zum Körperschaftsteuergesetz 1988:

Die Richtlinie (EU) 2016/1164 des Rates vom 12. Juli 2016 mit Vorschriften zur Bekämpfung von Steuervermeidungspraktiken mit unmittelbaren Auswirkungen auf das Funktionieren des Binnenmarktes (Anti Tax Avoidance Directive, ATAD) sieht in den Artikeln 7 und 8 die Umsetzung einer Hinzurechnungsbesteuerung für ausländische beherrschte Körperschaften vor. Diese Vorschriften sollen in der neu geschaffenen Regelung des § 10a KStG 1988 umgesetzt werden. Die Ausgestaltung der Hinzurechnungsbesteuerung im Sinne der ATAD soll derart erfolgen, dass noch nicht ausgeschüttete, niedrig besteuerte Passiveinkünfte einer ausländischen Körperschaft der beherrschenden Körperschaft hinzugerechnet werden (Hinzurechnungsbesteuerung für „schädliche“ niedrigbesteuerte Einkünftekategorien). Gleichzeitig soll auch der derzeit für niedrig besteuerte Passiveinkünfte im Zeitpunkt der Ausschüttung zur Anwendung kommende Methodenwechsel für internationale Schachtelbeteiligungen gemäß § 10 Abs. 4 KStG 1988 modifiziert in die neue Regelung des § 10a KStG 1988 überführt werden, sodass die Vorschriften für niedrigbesteuerte Passiveinkünfte in einer Bestimmung vereint werden. Im Sinne einer möglichst einfachen Ausgestaltung des Körperschaftsteuerrechtes und einer „Rechtsbereinigung“ soll der bisher in § 10 Abs. 5 KStG 1988 für Portfoliobeteiligungen (Beteiligungsausmaß von bis zu 10%) vorgesehene Methodenwechsel künftig entfallen. Um die Wirkungen des Methodenwechsels jedoch für den Kernbereich der Portfoliobeteiligungen auch weiterhin aufrechtzuerhalten und die Auswirkungen des Entfalls von § 10 Abs. 5 KStG 1988 abzufedern, soll der künftig in § 10a Abs. 7 KStG 1988 geregelte Methodenwechsel auch Beteiligungen von mindestens 5% erfassen. Mit der Änderung in § 10 KStG 1988 und der Einführung des § 10a KStG 1988 gehen auch Änderungen in den §§ 12, 13 und 21 Abs. 1 einher. Die Vorgehensweise bei der Hinzurechnungsbesteuerung sowie der Anwendung des Methodenwechsels sollen im Detail in einer Verordnung des Bundesministers für Finanzen näher geregelt werden.

Das Abzugsverbot für Zinsen und Lizenzgebühren bei Niedrigbesteuerung des Empfängers aufgrund einer Steuerermäßigung oder -rückerstattung gemäß § 12 Abs. 1 Z 10 lit. c KStG 1988 soll nachgeschärft werden, um unerwünschte Gestaltungen hintanzuhalten.

Die Abzugsteuer gemäß § 107 EStG 1988 bei Einkünften aus Anlass der Einräumung von Leitungsrechten soll auch im Bereich der Körperschaften Anwendung finden.

Zum Umgründungssteuergesetz:

Neben Anpassungen aufgrund der gesetzlichen Umsetzung der Richtlinie (EU) 2016/1164 des Rates vom 12. Juli 2016 mit Vorschriften zur Bekämpfung von Steuervermeidungspraktiken mit unmittelbaren Auswirkungen auf das Funktionieren des Binnenmarktes (Anti Tax Avoidance Directive, ATAD) soll im Sinne der Rechtssicherheit eine ausdrückliche gesetzliche Regelung betreffend die Zurückbehaltung eines Gebäudes bei bebauten Grundstücken im Wege eines Baurechtes geschaffen werden.

Zum Umsatzsteuergesetz 1994:

Bedingt durch die Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes soll die Steuerbefreiung für private Bildungsleistungen an das Unionsrecht angepasst werden.

Bedingt durch die Rechtsprechung des EuGH soll die Ermittlung der Bemessungsgrundlage bei der Sonderregelung für Reisebüros an das Unionsrecht angepasst werden.

Die Richtlinienänderung betreffend das E-Commerce-Paket soll mit 1. Jänner 2019 umgesetzt werden.

Die generelle Registrierkassenpflicht macht die Sondervorschriften für Wanderhändler und -einkäufer obsolet, wonach diese entfallen sollen.

Zum Gebührengesetz 1957:

Da die Gebühr für Wohnungsmietverträge mit BGBl. I Nr 147/2017 abgeschafft wurde, soll – um diesen Bereich komplett zu entlasten – auch die Gebühr für die Bürgschaftserklärungen (von Bedeutung insbesondere bei jungen Menschen, die sich in Ausbildung befinden) abgeschafft werden.

Zum Grunderwerbsteuergesetz 1987:

Die Änderung enthält im Wesentlichen Klarstellungen und die Schließung einer Gesetzeslücke.

Zum Versicherungssteuergesetz 1953:

Menschen mit Behinderungen, die die Befreiung von der motorbezogenen Versicherungssteuer in Anspruch nehmen wollen, müssen derzeit ein Nachweisdokument (insbesondere einen Behindertenpass) vorlegen. Darüberhinaus ist zwingend die Überreichung einer Erklärung in Papierform erforderlich (sogenanntes „Kr 21“); diese Erklärung stellt das materiell-rechtliche Erfordernis für die Gewährung der Steuerbefreiung dar. Das Versicherungsunternehmen hat diese Erklärung in der Folge aufzubewahren. Der gesamte Vorgang stellt in der Praxis einen erheblichen administrativen Aufwand sowohl für Menschen mit Behinderungen als auch für die Versicherungsunternehmen dar, was eine effektive Vollziehung der Befreiungsbestimmung erschwert.

Mit der Neuregelung sollen im Wesentlichen die reinen „Papierverfahren“ zur Erlangung der Befreiung von der motorbezogenen Versicherungssteuer und der Zurverfügungstellung einer kostenlosen Vignette zusammengeführt und automationsunterstützt neu aufgesetzt werden. Kernpunkt dieses Konzeptes soll der automationsunterstützte Nachweis der Behinderung sein. Dies würde einerseits zu einer erheblichen Verfahrensvereinfachung für Menschen mit Behinderungen führen und andererseits den Verwaltungsaufwand im Hintergrund erheblich reduzieren sowie sicherstellen, dass nur anspruchsberechtigte Personen die jeweilige Befreiung in Anspruch nehmen können.

Zum Kraftfahrzeugsteuergesetz 1992:

Es soll im Hinblick auf die bessere und effizientere Vollziehung bei der widerrechtlichen Verwendung eines Kraftfahrzeuges eine Umstellung des Besteuerungszeitraumes vom Kalendervierteljahr auf das Kalendermonat erfolgen.

Zur Bundesabgabenordnung:

– Auskunftsbescheid:

Die Möglichkeit, verbindliche Auskunftsbescheide zu erlangen soll, entsprechend dem Regierungsprogramm auf weitere Bereiche ausgedehnt werden, nämlich auf das internationale Steuerrecht und die Umsatzsteuer. Darüber hinaus soll auch das Vorliegen von Missbrauch im Sinne des § 22 BAO verbindlich beauskunftet werden können. Es soll eine praxisgerechte Frist für die Auskunftserteilung eingeführt werden. Bei offensichtlich missverstandenen Anträgen kann einmalig für etwaige Klarstellungen ein neuer Antrag gestellt werden; für diesen fällt kein Verwaltungskostenbeitrag an.

– Begleitende Kontrolle:

Die begleitende Kontrolle stellt eine Alternative zur klassischen Außenprüfung dar. Bei Unternehmern, die die Teilnahme an diesem Verfahren beantragen und die notwendigen Voraussetzungen erfüllen, ersetzt ein vom Unternehmer selbst entwickeltes und durch einen Steuerberater oder Wirtschaftsprüfer

überprüftes internes Steuerkontrollsystem in Verbindung mit einer erweiterten Offenlegungspflicht und einem laufenden Kontakt mit der Abgabenbehörde die nachträgliche Außenprüfung. Die Abgabenbehörde kontrolliert nicht nachträglich, sondern begleitet die Unternehmer, was folgende Vorteile mit sich bringt:

- Zwischen dem geprüften Zeitraum und dem Prüfungszeitpunkt liegt nur eine kurze Zeitspanne. Ein Nachvollziehen längst vergangener Zeiträume ist nicht erforderlich.
 - Durch die Implementierung eines Steuerkontrollsystems wird die großflächige Überprüfung von alltäglichen Vorfällen und Routineabläufen obsolet.
 - Es ist keine Konzentration der Unternehmensressourcen auf einen relativ kurzen Zeitraum erforderlich: Kurze und punktuelle Überprüfungsmaßnahmen können individuell vereinbart und zeitnah besprochen werden.
 - Lange zurückreichende Berichtigungserfordernisse und dadurch kumulierte Nachzahlungsbeträge werden vermieden.
 - Der laufende Dialog mit der Finanzverwaltung ermöglicht eine rechtzeitige Abstimmung und gibt den Unternehmern dadurch eine erhöhte Planungssicherheit. Die zeitnahe Kontrolle sichert die rechtzeitige und rechtsrichtige Erhebung der Abgaben.
- Lastschriftverfahren:

Die zunehmende Digitalisierung von Dienstleistungen hat über die letzten Jahre dazu geführt, dass Zahlungen im Wege von Lastschriftverfahren immer stärkere Verbreitung finden, weshalb Abgabepflichtigen auch im Bereich der Finanzverwaltung diese Form der Entrichtung von Abgaben ermöglicht werden soll. Mit den vorgeschlagenen Änderungen in der BAO sowie der auf Grund der Ermächtigung in § 211 Abs. 4 BAO zu konzipierenden Verordnung sollen die Grundlagen für die Inanspruchnahme dieser Entrichtungsart geschaffen werden. Gleichzeitig sollen die Entrichtungsarten insgesamt zeitgemäß und verwaltungsökonomisch sinnvoll ausgestaltet werden.

Zum Finanzstrafgesetz:

Mit den vorgeschlagenen Änderungen des FinStrG sollen erforderliche Regelungen in Zusammenhang mit der Umsetzung der Richtlinie 2014/41/EU des Europäischen Parlaments und des Rates vom 3. April 2014 über die Europäische Ermittlungsanordnung in Strafsachen und Anpassungen an legislative Maßnahmen in anderen Rechtsbereichen getroffen werden. Darüber hinaus soll der Entwicklung der einschlägigen Judikatur Rechnung getragen und sollen redaktionelle Bereinigungen vorgenommen werden.

Zum Kontenregister- und Konteneinschaugesetz:

Die Verordnung (EU) 2016/679 des Europäischen Parlaments und des Rates zum Schutz natürlicher Personen bei der Verarbeitung personenbezogener Daten, zum freien Datenverkehr und zur Aufhebung der Richtlinie 95/46/EG (Datenschutz-Grundverordnung – DSGVO), ABl. Nr. L 119 vom 4.5.2016 S. 1, tritt am 25. Mai 2018 in Geltung und hebt gleichzeitig die Richtlinie 95/46/EG auf. Bestimmte Bereiche der DSGVO bedürfen einer Durchführung im innerstaatlichen Recht. Hinsichtlich allgemeiner Angelegenheiten erfolgte diese durch das Datenschutz-Anpassungsgesetz 2018 (BGBl. I Nr. 120/2017) und die darin vorgesehenen Änderungen im Datenschutzgesetz 2000 (BGBl. I Nr. 165/1999), welche am 25. Mai 2018 in Kraft treten.

Da die DSGVO neue Begrifflichkeiten vorsieht, sind terminologische Anpassungen in einzelnen datenschutzrechtlichen Bestimmungen des KontRegG erforderlich. Zusätzlich sind bestehende Verweise anzupassen und den Anforderungen an Datenverarbeitungen hinsichtlich deren Rechtmäßigkeit (beispielsweise durch Festlegung eines bestimmten Zweckes) Rechnung zu tragen.

Außerdem sind Anpassung an die Terminologie des 2. Erwachsenenschutz-Gesetzes (BGBl. I Nr. 59/2017) vorzunehmen.

Zum Kapitalabfluss-Meldegesezt:

Die Verordnung (EU) 2016/679 des Europäischen Parlaments und des Rates zum Schutz natürlicher Personen bei der Verarbeitung personenbezogener Daten, zum freien Datenverkehr und zur Aufhebung der Richtlinie 95/46/EG (Datenschutz-Grundverordnung – DSGVO), ABl. Nr. L 119 vom 4.5.2016 S. 1, tritt am 25. Mai 2018 in Geltung und hebt gleichzeitig die Richtlinie 95/46/EG auf. Bestimmte Bereiche der DSGVO bedürfen einer Durchführung im innerstaatlichen Recht. Hinsichtlich allgemeiner Angelegenheiten erfolgte diese durch das Datenschutz-Anpassungsgesetz 2018 (BGBl. I Nr. 120/2017) und die darin vorgesehenen Änderungen im Datenschutzgesetz 2000 (BGBl. I Nr. 165/1999), welche am 25. Mai 2018 in Kraft treten.

Da die DSGVO neue Begrifflichkeiten vorsieht, sind terminologische Anpassungen in einzelnen datenschutzrechtlichen Bestimmungen des Kapitalabfluss-Meldegesetzes erforderlich. Zusätzlich sind bestehende Verweise anzupassen und den Anforderungen an Datenverarbeitungen hinsichtlich deren Rechtmäßigkeit (beispielsweise durch Festlegung eines bestimmten Zweckes) Rechnung zu tragen.

Zum Gemeinsamer Meldestandard-Gesetz:

Mit den vorgeschlagenen Änderungen des MSG sollen die jüngsten internationalen Entwicklungen beim automatischen Austausch von Informationen über Finanzkonten für Steuerzwecke berücksichtigt werden.

Zum Zollrechts-Durchführungsgesetz:

Der Zollkodex der Union (Verordnung (EU) Nr. 952/2013, ABl. Nr. L 269 vom 10.10.2013 S. 1), enthält in Artikel 6 Abs. 1 die Vorgabe, dass der nach den zollrechtlichen Vorschriften erforderliche Informationsaustausch unter anderem von Zollanmeldungen, Anträgen und Entscheidungen zwischen Wirtschaftsbeteiligten und Zollbehörden sowie zwischen Zollbehörden mit Mitteln der elektronischen Datenverarbeitung zu erfolgen hat. Die im Zollrechts-Durchführungsgesetz (ZollR-DG) enthaltenen Regelungen hinsichtlich des Informatikverfahrens sowie der Vertretung sind daher in Hinblick auf die im Rahmen dieser Vorgabe durchzuführende IT-mäßigen Umsetzung entsprechend zu ergänzen bzw. anzupassen.

Einige Bestimmungen des ZollR-DG sehen die Verarbeitung personenbezogener Daten natürlicher Personen vor und sind daher entsprechend den Vorgaben der neuen unionsrechtlichen Datenschutz-Grundverordnung (Verordnung (EU) 2016/679 zum Schutz natürlicher Personen bei der Verarbeitung personenbezogener Daten, zum freien Datenverkehr und zur Aufhebung der Richtlinie 95/46/EG, ABl. L 119 vom 4.5.2016, S. 1, im Folgenden DSGVO) sowie an das durch das Datenschutzanpassungsgesetz 2018, BGBl. I Nr. 120/2017, geänderte Datenschutzgesetz (DSG 2000) anzupassen.

Zum Gesundheits- und Sozialbereich-Beihilfengesetz:

Mit der Harmonisierung des österreichischen Umsatzsteuerrechts an die Vorgaben der Mehrwertsteuer-Richtlinie entfiel für Umsätze aus der Erbringung von Krankentransporten und Lieferungen von menschlichem Blut die Steuerpflicht, jedoch ebenso die Möglichkeit, die auf den Vorleistungen lastenden Vorsteuern geltend zu machen. Mit dem GSBG wurde eine Möglichkeit geschaffen, die dadurch entstandene Mehrbelastung dieser Bereiche zu mindern, soweit im Rahmen des öffentlichen Gesundheitssystems entgeltete Leistungen betroffen sind. Das System der Beihilfengewährung hat sich bewährt, so dass die bisherige Befristung entfallen kann. Es sind jedoch Anpassungen erforderlich, um der Fortentwicklung des Unionsrechts Rechnung zu tragen.

Im Sinne einer Verwaltungsvereinfachung wird eine redundante Kürzungsbestimmung gestrichen sowie klargestellt, dass nachträgliche Beihilfenerklärungen nicht mit Hilfe gesonderter Monatserklärungen erfolgen müssen, sondern gesammelt im Wege der zusammenfassenden Jahreserklärung erfolgen können.

Zum Sozialministeriumservicegesetz:

Mit der vorliegenden Novelle soll klargestellt werden, dass die in der Kontaktdatenbank enthaltenen Daten auch zur Vollziehung des Versicherungssteuergesetzes 1953 sowie des Bundesstraßen-Mautgesetzes 2002 verwendet werden dürfen.

Zum Bundesstraßen-Mautgesetz 2002:

Wesentliche Regelungsinhalte des Entwurfes sind einerseits die vorläufige Verlängerung der für das Jahr 2018 übergangsweise vorgesehenen Regelung über die Abwicklung der Zurverfügungstellung kostenloser digitaler Jahresvignetten an behinderte Menschen und andererseits die Neuregelung über die daran anschließende Zurverfügungstellung solcher Vignetten. Die vorgesehenen Bestimmungen bewirken keine Änderung des Personenkreises, der Anspruch auf die kostenlose Zurverfügungstellung einer Vignette hat.

Zum EU-Amtshilfengesetz:

Die Änderung dient der Verweisanpassung und nimmt auf das in Art. 23 Abs. 1 DSGVO vorgesehene Verhältnismäßigkeitsgebot Bedacht.

Kompetenz:

Die Zuständigkeit des Bundes zur Erlassung dieses Bundesgesetzes ergibt sich aus Art. 10 Abs. 1 Z 4 B-VG (Bundesfinanzen und Monopolwesen) und aus § 7 F-VG 1948 sowie aus Art. 10 Abs. 1 Z 6 B-VG (Zivilrechtswesen und Strafrechtswesen), Art. 10 Abs. 1 Z 9 B-VG (Angelegenheiten der wegen ihrer Bedeutung für den Durchzugsverkehr durch Bundesgesetz als Bundesstraßen erklärten Straßenzüge) und Art. 10 Abs. 1 Z 16 B-VG (Einrichtung von Bundesbehörden und sonstigen Bundesämtern).

II. Besonderer Teil

Zu Artikel 1 (Änderung des Einkommensteuergesetzes 1988)

Zu Z 1 (§ 3 Abs. 1 Z 15 lit. c):

Im Zusammenhang mit dieser Steuerbefreiung wurden Auslegungs- und Zweifelsfragen evident, die gesetzlich klargestellt und konkretisiert werden sollen. Der Kreis der Begünstigten in § 4d Abs. 4 umfasst auch ehemalige Arbeitnehmer, damit diese die Aktien über das Ende des Dienstverhältnisses hinaus behalten können. Die Steuerbefreiung setzt hingegen im Zeitpunkt der Abgabe ein aufrechtes Dienstverhältnis voraus, sonst würde die normierte Übertragungsverpflichtung an die Stiftung bis zum Ende des Dienstverhältnisses ins Leere gehen. Daher soll klargestellt werden, dass die steuerfreie Abgabe der Aktien – der ursprünglichen Intention des Gesetzgebers entsprechend – nur für aktive Dienstverhältnisse gilt. Die treuhändige Verwahrung und Verwaltung der Aktien nach Beendigung des Dienstverhältnisses durch die Mitarbeiterbeteiligungsstiftung soll hingegen für den gesamten Kreis der Begünstigten, also auch für ehemalige Arbeitnehmer sowie Angehörige von ehemaligen Arbeitnehmern, möglich sein.

Weiters wird ein Redaktionsversehen beseitigt, indem die kumulative Inanspruchnahme der Begünstigung nach lit. b und lit. c ausgeschlossen werden soll.

Zudem wird klarstellend ergänzt, dass in jenen Fällen, wenn die Aktien nicht den Arbeitnehmern selbst, sondern an deren (Ehe-)Partnern oder Kindern abgegeben werden, auf die Beendigung des Dienstverhältnisses des Arbeitnehmers abzustellen ist. Dies wurde bisher schon in den Lohnsteuerrichtlinien vertreten.

Zu Z 2 lit. a, Z 3, Z 4 und Z 18 lit. c (§ 4a Abs. 1, § 4b Abs. 1 Z 5 lit. b, § 4c Abs. 1 Z 2 und § 124b Z 329 und 330):

Die § 4a, § 4b und § 4c stellen in Bezug auf den absetzbaren Höchstbetrag auf „10% des Gewinnes vor Berücksichtigung eines Gewinnfreibetrages“ ab. Diese Bestimmungen führen bei einer Kombination von derartigen Zuwendungen zu Anwendungsproblemen, weil dann zwischen den verschiedenen Kategorien wechselseitige Abhängigkeiten bestehen: So wird zB der Betragsdeckel für Spenden (§ 4a) durch die Höhe von gewinnmindernden Stiftungszuwendungen (§ 4b) beeinflusst; das gilt umgekehrt auch für den Betragsdeckel für Stiftungszuwendungen, der durch die Höhe von gewinnmindernden Spenden beeinflusst wird. Die Ermittlung des jeweils zutreffenden Höchstbetrages wird damit zu einem mathematischen Problem. Durch eine Beseitigung der Selbstreferenzialität soll die Bestimmung leicht anwendbar gemacht werden: Für die Ermittlung des Höchstbetrages sollen bei jeder Kategorie die Zuwendungen der jeweils anderen Kategorien ausgeblendet werden.

Zu Z 2 lit. b und Z 18 lit. b (§ 4a Abs. 9 und § 124b Z 273):

Der mit 1.1.2016 in Kraft getretene Abs. 9 sieht vor, dass das Finanzamt Wien 1/23 für die im Gesetz umschriebenen Forschungseinrichtungen (Abs. 3 Z 4 bis 6) den Rat für Forschung und Technologieentwicklung zur sachverständigen Beurteilung für die Frage beiziehen kann, ob eine dem Gesetz entsprechende Forschungstätigkeit vorliegt. Für Forschungseinrichtungen, denen Spendenbegünstigungen zum 31. Dezember 2015 bereits erteilt wurden, bestimmt § 124b Z 273, dass das Finanzamt Wien 1/23 den Rat für Forschung und Technologieentwicklung zwingend beiziehen muss. In Abs. 9 ist eine Verordnungsermächtigung hinsichtlich des Umfangs und der Durchführung der Tätigkeit dieses Forschungsbeirates vorgesehen. Eine solche Verordnung wurde bislang nicht erlassen. Die Beiziehung des Rates für Forschung und Technologieentwicklung soll im Interesse der Entbürokratisierung wieder entfallen.

Zu Z 5 lit. c und Z 18 lit. c (§ 6 Z 6 lit. d und § 124b Z 331):

Die Änderungen im Bereich der sogenannten „Wegzugsbesteuerung“ im betrieblichen Bereich (§ 6 Z 6) ergeben sich auf Grund der Umsetzung von Art. 5 der Richtlinie 2016/1164/EU (ATAD).

Im betrieblichen Bereich soll das – mit dem AbgÄG 2015 eingeführte – generelle Entstrickungskonzept weiterbestehen. Der Steuerpflichtige soll daher weiterhin die Möglichkeit haben, die Steuerschuld in Raten zu entrichten, wobei der Ratenzahlungszeitraum von sieben Jahren für Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens aufgrund von Art. 5 Abs. 2 der Richtlinie 2016/1164/EU auf 5 Jahre verkürzt werden soll. Für Wirtschaftsgüter des Umlaufvermögens soll der bisherige gesonderte Ratenzahlungszeitraum von zwei Jahren unverändert beibehalten werden; im Sinne der Verwaltungsvereinfachung soll für diese Wirtschaftsgüter wie bisher keine vorzeitige Fälligkeit vor Ablauf des Zweijahreszeitraumes vorgesehen werden und eine damit einhergehende Erlassung eines Abänderungsbescheides unterbleiben.

Die bisherigen Tatbestände, die zu einer sofortigen Feststellung führen, sollen um jene erweitert werden, die in der Richtlinie 2016/1164/EU genannt werden. Die bisherige Regelung, dass offene Raten sofort fällig zu stellen sind, wenn Wirtschaftsgüter, Betriebe und Betriebsstätten veräußert werden, auf sonstige Art ausscheiden oder in einen Staat außerhalb des EU/EWR-Raumes überführt oder verlegt werden, soll sich nun im ersten Teilstrich des § 6 Z 6 lit. d finden; inhaltlich sollen sich aber keine Änderungen ergeben. Eine sofortige Fälligkeit soll darüber hinaus dann eintreten, wenn der Sitz oder der Ort der Geschäftsleitung einer Körperschaft in einen Staat außerhalb des EU/EWR-Raumes verlegt wird, der Steuerpflichtige Insolvenz anmeldet oder eine solche abgewickelt wird, sowie im Falle, dass der Steuerpflichtige eine Rate binnen drei Monaten ab Eintritt der Fälligkeit nicht oder in zu geringer Höhe entrichtet. Nach der ATAD ist eine vorzeitige Fälligkeit vorgesehen, wenn der Steuerpflichtige Raten nicht oder in zu geringer Höhe abführt und nicht innerhalb eines Zeitraumes von maximal 12 Monaten dagegen Abhilfe schafft. Die jeweiligen Jahresraten sind am 30.9. fällig; dem Steuerpflichtigen sollen daher noch weitere 3 Monate Zeit und damit in Summe 12 Monate gegeben werden, um seine Raten zu entrichten, bevor die Rechtsfolge der vorzeitigen Fälligkeit zur Anwendung kommt.

Die Änderungen des § 6 Z 6 sollen mit 1.1.2019 in Kraft treten. Das bisherige – mit dem AbgÄG 2015 eingeführte – Ratenzahlungskonzept bleibt hinsichtlich der Ratenzahlungszeiträume sowie der Fälligkeitstatbestände für ab dem 1.1.2016 und vor dem 1.1.2019 erfolgende Entstrickungsfälle unverändert aufrecht.

Zu Z 5, Z 8 und Z 15 (§ 6 Z 6 lit. c und d, § 27 Abs. 6 Z 1 lit. a und § 102 Abs. 1 Z 3):

Die Wortfolge „mit umfassender Amts- und Vollstreckungshilfe“ in den §§ 6 Z 6 lit. c und d und 102 Abs. 1 Z 3 soll gestrichen werden, weil mit sämtlichen Staaten der EU sowie des EWR eine derartige Amts- und Vollstreckungshilfe besteht; deshalb ist es nicht notwendig, diese Voraussetzung explizit zu nennen.

Zu Z 6 lit. a und Z 18 lit. c (§ 18 Abs. 1 Z 7 und § 124b Z 332):

Es wird ein Redaktionsversehen beseitigt.

Zu Z 6 lit. b und Z 18 lit. c (§ 18 Abs. 8 Z 3 lit. b und § 124b Z 332):

Sind betriebliche Spenden (§ 4a) als Sonderausgaben zu berücksichtigen, weil sie den als Betriebsausgabe abzugsfähigen Betrag übersteigen, sieht § 18 Abs. 8 Z 3 lit. b im letzten Satz vor, dass sie ohne Sonderausgaben-Datenübermittlung in der Veranlagung zu berücksichtigen sind. Die Berücksichtigung als Sonderausgabe gilt aber in entsprechender Weise auch für Stiftungszuwendungen gemäß § 4b und § 4c. Die Regelung des § 18 Abs. 8 Z 3 lit. b, die nur auf Spenden bezogen ist, ist insofern zu eng. Sie soll durch die Bezugnahme auf die § 4b und § 4c angepasst werden.

Zu Z 7 (§ 23a Abs. 1):

Mit dem Abgabenänderungsgesetz 2016, BGBl. I Nr. 117/2016, wurden die Regelungen zum Verlustabzug in § 18 Abs. 6 und 7 in Abs. 6 zusammengefasst; Abs. 7 ist entfallen. Der Verweis in § 23a Abs. 1 wird dieser Änderung angepasst.

Zu Z 9 und Z 18 lit. c (§ 30 Abs. 7 und § 124b Z 333):

Der Verfassungsgerichtshof hat mit Erkenntnis vom 30.11.2017, G 183/2017, die Einschränkung des Verlustausgleiches nach § 30 Abs. 7 auf Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung als verfassungskonform bestätigt, allerdings festgehalten, dass eine Verrechnung nur mit Einkünften aus Vermietung und Verpachtung, die mit einem Grundstück zusammenhängen, zulässig ist. Die Einschränkung ist dabei im Wege einer teleologischen Reduktion zu erreichen. Die nunmehrige Ergänzung des Verweises auf § 28 Abs. 1 Z 1 und 4 in § 30 Abs. 7 soll somit einerseits bloß der Übersichtlichkeit dienen. Andererseits soll klargestellt werden, dass auch Einkünfte iSd § 28 Abs. 1 Z 4 erfasst sein sollen.

Zu Z 10 (§ 35 Abs. 8):

Die Bestimmung enthält datenschutzrechtliche Begriffe, die aufgrund des Inkrafttretens der DSGVO angepasst werden sollen:

- Der Begriff „Daten“, vormals definiert in § 4 Z 1 DSG 2000, wird durch den Begriff „personenbezogene Daten“ ersetzt, der in Art. 4 Z 1 DSGVO definiert wird.
- Der Begriff „Zustimmung“, vormals definiert in § 4 Z 14 DSG 2000, wird durch den Begriff „Einwilligung“ ersetzt, der in Art. 4 Z 11 DSGVO definiert wird.
- Der Begriff „Betroffener“, vormals definiert in § 4 Z 3 DSG 2000, wird durch den Begriff „betroffene Person“ ersetzt, der in der DSGVO nicht definiert wird.

Zu Z 11 (§ 41 Abs. 2 Z 2):

Es ist nicht sinnvoll, eine antragslose Veranlagung durchzuführen, wenn der Steuerpflichtige das ausdrücklich nicht wünscht. Es soll daher gesetzlich klargestellt werden, dass Steuerpflichtige darauf verzichten können.

In § 41 Abs. 2 Z 2 lit. c soll ein Redaktionsversehen bereinigt werden.

Ist im Rahmen der antragslosen Veranlagung ein Bescheid ergangen, kann dieser im Wege einer Beschwerde oder durch Abgabe einer Steuererklärung abgeändert werden. Die ersatzlose Aufhebung des antragslos ergangenen Bescheides kann der Steuerpflichtige allerdings nicht erwirken; da der Bescheid nicht rechtswidrig ist, wenn er den gesetzlich normierten Voraussetzungen entspricht, müsste eine Beschwerde abgewiesen werden. Die Abgabe einer Leer-Erklärung kann den Bescheid ebenfalls nicht eliminieren, weil über die Erklärung abzusprechen ist und dies wieder zum selben Ergebnis führt, wie der Bescheid aus der antragslosen Arbeitnehmerveranlagung. Dem Steuerpflichtigen soll daher durch eine Beschwerde die Möglichkeit eingeräumt werden, die ersatzlose Aufhebung des antragslos ergangenen Bescheides herbeizuführen.

Zu Z 12 (§ 67 Abs. 4):

Wie die Erläuterungen zur historischen Entwicklung des § 67 Abs. 4 nahelegen (siehe insbesondere Budgetbegleitgesetz 2001, BGBl. I Nr. 142/2000, Bericht des Budgetausschusses, 369 BlgNR 21. GP 10) soll diese Bestimmung entsprechend den Ausführungen des VwGH vom 26.04.2017, Ro 2015/13/0020 (zu Pensionsabfindungen für Rechtsanwälte), auf die ursprüngliche Intention des Gesetzgebers auf die steuerliche Begünstigung für Hinterbliebenenansprüche zurückgeführt werden.

Zu Z 13 (§ 94 Z 6 lit. c):

Mit dem AbgÄG 2016 wurde in § 5 Z 4 und § 21 Abs. 2 Z 3 siebenter Teilstrich KStG 1988 Befreiungsbestimmungen für Sicherungseinrichtungen im Sinne des ESAEG und Entschädigungseinrichtungen im Sinne des WAG 2018 eingeführt. Nunmehr soll eine entsprechende Kapitalertragsteuerbefreiung in § 94 Z 6 eingeführt werden.

Zu Z 14 und Z 18 lit. c (§ 98 Abs. 1 Z 5 und § 124b Z 334):

Für Geschäftsjahre von der Immobilienfondsbesteuerung unterliegenden Gebilden, die nach dem 31. Dezember 2018 beginnen, kommt die beschränkte Steuerpflicht auf Zinsen gemäß § 98 Abs. 1 Z 5 lit. b zur Anwendung. Aus diesem Grund soll sichergestellt werden, dass die in § 98 Abs. 1 Z 5 lit. b vorgesehene pauschale Ermittlung der inländischen (Stück)Zinsen für der Investmentfondsbesteuerung unterliegende Gebilde auch für Gebilde zur Anwendung gelangt, die unter das Besteuerungsregime des Immobilien-Investmentfondsgesetzes fallen.

Zudem soll auch die im dritten Teilstrich in § 98 Abs. 1 Z 5 letzter Satz vorgesehene „de minimis-Grenze“ für dem Besteuerungsregime des Immobilien-Investmentfondsgesetz unterliegende Gebilde zur Anwendung gelangen.

Zu Z 16 und Z 18 lit. c (§ 107 und § 124b Z 335):

Die steuerliche Behandlung von Entgelten im Zusammenhang mit der Einräumung von Leitungsrechten ist schwierig, weil im Entgelt mehrere Komponenten enthalten sind, die steuerlich unterschiedlich zu behandeln sind, insbesondere:

- Entgelt für die Benützung des Grund und Bodens
- Entschädigung für die durch die Beeinträchtigung der Verfügungsmacht des Grundeigentümers entstandene Wertminderung der Vermögenssubstanz
- Entgelt für Ertragsausfall im land- und forstwirtschaftlichen Bereich

Das Benützungsentgelt (Punkt a) zählt zu den betrieblichen Einkünften, wenn die Leitung auf oder im zum Betriebsvermögen gehörenden Grund und Boden verlegt wird bzw. zu den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung, wenn die Leitung auf oder in Privatliegenschaften verlegt wird.

Eine Entschädigung für Bodenwertminderung (Punkt b) ist gemäß § 3 Abs. 1 Z 33 steuerfrei, wenn der Bodenwertminderung eine Maßnahme im öffentlichen Interesse zugrunde liegt.

Das Entgelt für Gewinnminderung (Ertragsausfall oder Wirtschafterschwernis, Punkt c) ist grundsätzlich steuerpflichtig. Bei vollpauschalierten Land- und Forstwirten erhöht das Entgelt nur dann den pauschalierten Gewinn, wenn es aufgrund der Leitungsverlegung zu einer Verminderung des Einheitswertes gekommen ist. Bei Teilpauschalierung sind 70% der Betriebseinnahmen vom Betriebsausgabenpauschale erfasst, sodass 30% als steuerpflichtiger Anteil verbleiben. Bei Buchführung oder regulärer Einnahmen-Ausgaben-Rechnung ist das Entgelt voll steuerpflichtig.

Die Notwendigkeit der differenzierenden Behandlung führt in der Praxis zu erheblichen Problemen, da die Höhe der steuerfreien Komponente (Bodenwertminderung) von der Art der Bewirtschaftung und der individuellen Lage des betroffenen Grundstücks abhängt. Da der Aufwand für eine einzelfallbezogene Beurteilung im Wege eines Sachverständigengutachten vielfach außer Verhältnis zur Höhe der Einkünfte steht, sahen die Einkommensteuerrichtlinien 2000 (Rz 5174) schon bisher aus Gründen der Verwaltungsökonomie eine pauschale Regelung für die Ermittlung des steuerfreien Anteils der Entschädigungssumme vor. Da diese Regelung allerdings nur innerhalb bestimmter Betragsgrenzen anwendbar ist, ist bei höheren Beträgen stets eine Feststellung im Einzelfall erforderlich.

Für Leitungsbetreiber und Empfänger von Leitungsschädigungen ist Rechtssicherheit über die Steuerbelastung von entscheidender Bedeutung. Für den Leitungsbetreiber ist es wichtig, vorweg die Höhe der Steuerbelastung des Entschädigten zu kennen, da sie für ihn eine Kalkulationsgröße darstellt. Der entschädigte Grundeigentümer wiederum hat das legitime Interesse, zu wissen, was ihm nach Abzug der Steuer von seiner Entschädigung verbleibt. Die bisherige Rechtslage wird dem nicht gerecht, weil sich die konkrete Steuerbelastung erst nach Durchführung der Einkommensteuerveranlagung ergibt, die zudem in der Praxis vielfach konflikträchtig verläuft und zu Rechtsmitteln führt.

Die Zurverfügungstellung von Grund und Boden für Infrastrukturprojekte ist essentiell für deren Umsetzung und daher volkswirtschaftlich von besonderem Interesse. Im Hinblick darauf soll eine Regelung geschaffen werden, die schon bei Ausmessung der Entschädigungssumme die Steuerbelastung festlegt, damit für die Beteiligten Rechts- und Planungssicherheit schafft und zudem möglichst einfach zu administrieren ist. Diesen Anforderungen wird eine Abzugsteuer mit Abgeltungswirkung gerecht. § 107 Abs. 1 bis 11 regelt diese folgendermaßen:

1. Bei jeder Auszahlung wird eine Abzugsteuer iHv 10% einbehalten; bei Einmalzahlung daher einmal, bei Teilzahlungen pro Teilzahlung (Abs. 7). Dabei ist unerheblich, ob der Zahlung ein Vertrag oder eine zwangsweise Rechtseinräumung zu Grunde liegt.
2. Als Zahler betroffen sind „Infrastrukturbetreiber“, die in Abs. 2 taxativ aufgezählt werden. Es handelt sich dabei um Unternehmen im Bereich der Versorgung mit Elektrizität, Gas, Erdöl und Fernwärme. Klargestellt wird, dass die Errichtung und der Betrieb von ober- oder unterirdischen Leitungen, die auf Grundlage der für den betroffenen Infrastrukturbetreiber jeweils maßgeblichen Rechtsgrundlagen durchgeführt werden, den Tatbestand des „öffentlichen Interesses“ im Sinne des § 3 Abs. 1 Z 33 jedenfalls erfüllen (Abs. 3).
3. Als Empfänger sind die von der Rechtseinräumung unmittelbar betroffenen Grundstückseigentümer oder Grundstücksbewirtschafter (Abs. 1) betroffen. Nicht erfasst sind Dritte, die Zahlungen erhalten, für die die Leitungserrichtung zwar ursächlich ist, die aber von der Rechtseinräumung selbst nicht unmittelbar betroffen sind (z. B. von der Leitung nicht betroffene Grundstückseigentümer, die einen Lagerplatz im Zusammenhang mit der Errichtung einer Leitung zur Verfügung stellen oder die Zahlungen aus einem Ersatzaufforstungsübereinkommen erhalten).
4. Zu den Einkünften für das Leitungsrecht zählen das Entgelt für die Rechtseinräumung, die steuerfreie Wertminderung und sonstige Zahlungen aus Anlass der Einräumung des Leitungsrechtes, wie Entschädigungen für Ertragsausfälle und Wirtschafterschwernisse (zB Flur- und Folgeschäden) oder ein Optionsentgelt aus der Einräumung einer Option auf Abschluss eines Leitungsvertrages; ebenso Zahlungen für Wegebenützung oder für eine temporäre Nutzung einer Liegenschaft als Lagerplatz, soweit sie dem von der Rechtseinräumung unmittelbar betroffenen Grundstückseigentümer oder Grundstücksbewirtschafter zufließt (Abs. 4).
5. Abgesehen von den unter Punkt 3 genannten Zahlungen an Dritte sind damit alle regelmäßig aus Anlass der Einräumung des Leitungsrechtes anfallenden Zahlungen umfasst, sodass – im Interesse der Rechtssicherheit und einfachen Abwicklung – keine weiteren Differenzierungen vorzunehmen sind. Erfasst sind insbesondere Zahlungen für
 - Randschäden
 - Hiebsunreife, Bestandsentschädigung
 - Schlägerung zur Unzeit/Nutzung zur Unzeit
 - Jagdbeeinträchtigung/Jagdentschädigung
 - Bewirtschaftungerschwernisse, Mehraufwand
 - Schlägerungs- und Räumungskosten, Bringungs- oder Rückungskosten
 - einen Notzaun
 - land- und forstwirtschaftlichen Nutzungsentgang bzw. dauernden Nutzungsentgang
 - Verlust von Arbeitseinkommen

- Abgeltung eines Überhanges von Gebäuden und Maschinen
 - Ersatz von Aufforstungskosten
 - Abgeltung von (Bau-)Schäden
 - Aufwandsersatz, Mühewaltung
 - Lichtwellenleiter, Datenkabel
 - Leitungsmaste, Marker, Messsäule
 - besondere Belastungen (Masthäufung, Hanglage, Grenznähe, etc.)
 - Wegebenützungsbereinkommen, Verträge für den Wegebau
 - Zahlungen für Baulagerplätze an den Grundstückseigentümer oder -bewirtschafter
 - Ersatzaufforstung durch den Grundstückseigentümer oder -bewirtschafter auf Grund eines entsprechenden Übereinkommens
6. Die Umsatzsteuer ist nicht Teil der Bemessungsgrundlage (Abs. 4).
 7. Mit der Abzugsteuer ist die Einkommensteuer grundsätzlich abgegolten (Abs. 1). Dies gilt bei Teilzahlungen auch in Bezug auf die in Raten enthaltenen Zinsen, die zu Einkünften aus Kapitalvermögen gemäß § 27 zählen. Die Abzugsteuer hat keine progressionserhöhende Auswirkung auf das übrige Einkommen, eine Regelbesteuerung kann aber jederzeit beantragt werden. Die Abgeltungswirkung entspricht den verfassungsrechtlichen Anforderungen, die sich aus dem Erkenntnis des VfGH vom 30.11.2017, G 183/2017, ableiten lassen, da die erfassten Einkünften regelmäßig einmalig anfallen und kein laufendes Erwerbseinkommen darstellen.
 8. Der Zahler behält die Abzugsteuer bei der/jeder Zahlung ein und führt alle einbehaltenen Steuerbeträge in einer Gesamtsumme bis 15.2. des Folgejahres an sein Betriebsfinanzamt ab (Abs. 7).
 9. Der Zahler haftet (nur) für die Entrichtung (Abs. 7).
 10. Der Zahler hat bis 15.2. des Folgejahres für alle Auszahlungen des Vorjahres eine elektronische Anmeldung über FinanzOnline vorzunehmen und dabei die Empfänger zu bezeichnen (Abs. 8). Anzugeben sind der Empfänger und der Steuerbetrag; aus letzterem lässt sich auf den Auszahlungsbetrag hochrechnen, der dann für eine allfällige Regelbesteuerung (Abs. 11) maßgeblich ist. Der Einkünfteempfänger hat dem Abzugsverpflichteten für Zwecke der Anmeldung seine Daten bekannt zu geben. Das Verfahren und der Inhalt werden in einer Verordnung näher geregelt.
 11. Die Abzugsteuer ist – analog zu § 95 Abs. 4 hinsichtlich der Kapitalertragsteuer - ausnahmsweise dem Einkünfteempfänger vorzuschreiben (Abs. 10), wenn
 - der Schuldner die geschuldeten Beträge nicht vorschriftsmäßig gekürzt hat und die Haftung nicht oder nur erschwert durchsetzbar wäre oder wenn
 - der Empfänger weiß, dass der Schuldner die einbehaltene Abzugsteuer nicht vorschriftsmäßig abgeführt hat, und dies dem Finanzamt nicht unverzüglich mitteilt.

Anstelle der Belastung mit der Abzugsteuer kann in der Veranlagung die Regelbesteuerung beantragt werden (Abs. 11). Damit bleibt gewährleistet, dass die Einkünfte stets nach dem Einkommensteuertarif (§ 33), aber auch nach den auf Basis eines Gutachtens dargelegten tatsächlichen Verhältnissen besteuert werden können, wenn dies vom Betroffenen gewünscht wird, weil er dadurch z. B. gar keiner oder einer niedrigeren Steuerbelastung unterliegt. Die Bemessungsgrundlage ist dabei:

- 33% der Bemessungsgrundlage der Abzugsteuer als pauschale Bemessungsgrundlage. Da sich der Abzugsteuersatz auf den Gesamtbetrag bezieht, von dem die steuerfreie Komponente (insbesondere die Wertminderung) herauszuschälen ist, führt ein (durchschnittlicher) Steuersatz von 30%, bei einer Bemessungsgrundlage von 33% zu einem Steuersatz von 10% vom Gesamtbetrag.
- Die tatsächlich vom Steuerpflichtigen durch ein Gutachten nachzuweisende Bemessungsgrundlage. Auf diese Weise kann in der Veranlagung ein geringerer steuerpflichtiger Betrag nachgewiesen und auch ein unter 33% liegender Anteil der tarifmäßigen Einkommensteuer unterworfen werden.

Die Neuregelung soll auf Zahlungen ab dem 1. Jänner 2019 anzuwenden sein; überdies sollen die zu diesem Zeitpunkt nicht rechtskräftig veranlagten Fälle durch Anwendung des Abs. 11 ebenfalls erfasst werden.

Zu Z 17 (§ 108 Abs. 7 Z 3):

Auf Grund der Umsetzung der Einlagensicherungsrichtlinie durch Erlassung des Einlagensicherungs- und Anlegerentschädigungsgesetz (ESAEG), BGBl. I Nr. 117/2015, ist der Verweis anzupassen, da § 93 Abs. 3 BWG nunmehr einen anderen Regelungsinhalt hat.

Zu Z 18 lit. a (§ 124b Z 270 lit. e):

Die Möglichkeit zur Beibehaltung der Zuschreibungsrücklage für aufgelöste Einzelwertberichtigungen soll um ein Jahr verlängert werden, um eine umfassendere Lösung im Rahmen einer Steuerstrukturreform zu ermöglichen.

Zu Artikel 2 (Änderung des Körperschaftsteuergesetzes 1988)**Zu Z 1 und 2 und Z 7 (§§ 10, 10a und § 26c Z 67):**

Der Gesetzesentwurf sieht eine wesentliche Verschlinkung des § 10 KStG 1988 vor, die in Zusammenhang mit der Umsetzung der neuen Hinzurechnungsbesteuerung in § 10a KStG 1988 steht: § 10 KStG 1988 soll künftig in inhaltlich unveränderter Form lediglich die Voraussetzungen für die Befreiung von Beteiligungserträgen und Erträgen aus internationalen Schachtelbeteiligungen (Abs. 1 bis 3) sowie die Ausnahme von der Beteiligungsertragsbefreiung für Gewinnanteile aus ausländischen Beteiligungen bei „Hybridfinanzierung“ (Abs. 4) regeln.

Die beiden bislang in § 10 KStG 1988 geregelten Methodenwechsel für internationale Schachtelbeteiligungen gemäß Abs. 4 sowie für ausländische Portfoliobeteiligungen (Beteiligungsausmaß von bis zu 10 %) gemäß Abs. 5 sollen künftig entfallen. Während der Methodenwechsel für Portfoliobeteiligungen im Sinne einer Vereinfachung des Körperschaftsteuerrechts generell aus dem Rechtsbestand ausscheiden soll, sieht der Begutachtungsentwurf jedoch eine modifizierte Fortführung des Methodenwechsels für internationale Schachtelbeteiligungen sowie dessen Erweiterung auf „qualifizierte Portfoliobeteiligungen“ (Beteiligungsausmaß von mindestens 5%) in § 10a Abs. 7 KStG 1988 vor. Mit diesen Änderungen soll auch die Überführung der bisher in § 10 Abs. 6 KStG 1988 geregelten Anrechnung ausländischer Steuern im Falle eines Methodenwechsels in § 10a Abs. 9 KStG 1988 einhergehen.

Die beiden Methodenwechsel in § 10 KStG 1988 sollen letztmalig für Wirtschaftsjahre der beteiligten Körperschaft anzuwenden sein, die vor dem 1. Oktober 2018 begonnen haben.

Zu Z 2 und Z 7 (§ 10a und § 26c Z 68):**Zu Abs. 1:**

Abs. 1 soll den Anwendungsbereich der Regelung des § 10a KStG 1988 überblicksartig abstecken (Z 1 und Z 2). Ausgangspunkt ist jeweils, dass eine ausländische Körperschaft niedrigbesteuerte Passiveinkünfte erzielt; die Definition der Passiveinkünfte und der Niedrigbesteuerung ergibt sich aus den Abs. 2 und 3. Z 1 soll eine Hinzurechnungsbesteuerung regeln, die sich auf noch nicht ausgeschüttete Gewinne einer ausländischen Körperschaft bezieht, während Z 2 insbesondere ausgeschüttete Gewinne durch einen Wechsel von der Befreiungs- zur Anrechnungsmethode der Steuerpflicht unterwirft (Methodenwechsel).

Nach Z 1 werden noch nicht ausgeschüttete, niedrigbesteuerte Passiveinkünfte der beherrschenden Körperschaft als Gewinn hinzugerechnet, wobei die konkreten Voraussetzungen sowie die Rechtsfolge für die Hinzurechnungsbesteuerung in den Abs. 4 und 5 geregelt werden sollen.

Nach Z 2 unterliegen Erträge aus internationalen Schachtelbeteiligungen im Sinne des § 10 Abs. 2 KStG 1988 sowie Erträge aus Beteiligungen an ausländischen Körperschaften von mindestens 5%, die grundsätzlich unter die Befreiung des § 10 Abs. 1 Z 5 oder 6 KStG 1988 fallen, der Körperschaftsteuer, wobei die konkreten Voraussetzungen sowie die Rechtsfolge des Methodenwechsels in Abs. 7 geregelt werden.

In Hinblick auf die Beteiligungshöhe ergibt sich in Zusammenschau mit den Abs. 4 und 7, dass die Hinzurechnungsbesteuerung bei Erfüllung des in der ATAD vorgegebenen Beherrschungstatbestandes zur Anwendung kommen soll (mehr als 50% der Stimmrechte, des Kapitals oder des Gewinnanspruchs an der ausländischen Körperschaft), während der Methodenwechsel bereits ab Beteiligungen von mindestens 5% zur Anwendung gelangen kann. Wurden nicht ausgeschüttete Gewinne bereits im Wege der Hinzurechnungsbesteuerung erfasst, so soll im Zeitpunkt der späteren Ausschüttung die Anwendung des Methodenwechsels insoweit unterbleiben (siehe dazu näher Abs. 7).

Zu Abs. 2:

Abs. 2 enthält eine abschließende Aufzählung der Passiveinkünfte, die einheitlich für die Hinzurechnungsbesteuerung als auch für den Methodenwechsel relevant sind. Diese Aufzählung umfasst jene Einkünftekategorien, die gemäß Art. 7 Abs. 2 lit. a ATAD Gegenstand der Hinzurechnung sind; demnach folgt die Regelung für Zwecke der Hinzurechnungsbesteuerung dem sogenannten „kategorienbezogenen Ansatz“ der ATAD.

Gemäß Z 3 sind – den Vorgaben der ATAD folgend – auch Dividenden als Passiveinkünfte zu qualifizieren. Da der Katalog der Passiveinkünfte gleichermaßen auch für den Methodenwechsel relevant ist, ist dieser somit weiter gefasst als dies bislang für Zwecke des Methodenwechsels gemäß § 10 Abs. 4 KStG 1988 idF des Bundesgesetzes vor BGBl. I Nr. xx/2018 der Fall war. Vor diesem Hintergrund sollen für die Anwendung des Methodenwechsels, dessen Ausgestaltung nicht an die Vorgaben der ATAD gebunden ist, Einschränkungen für die Behandlung von Dividenden der ausländischen Körperschaft als Passiveinkünfte in Abs. 7 vorgesehen werden (siehe dazu Abs. 7).

Gemäß Z 5 sind auch „Einkünfte aus Tätigkeiten von Versicherungen und Banken und anderen finanziellen Tätigkeiten“ als Passiveinkünfte zu qualifizieren. Zwar wurden bislang Einkünfte aus dem Betrieb eines Kreditinstitutes für Zwecke des Methodenwechsels gemäß § 10 Abs. 4 KStG 1988 idF vor BGBl. I Nr. xx/2018 nicht als passiver Unternehmensschwerpunkt angesehen. Jedoch soll nunmehr im Sinne einer möglichst einheitlichen Ausgestaltung des § 10a KStG 1988 die von der ATAD vorgesehene passive Qualifizierung dieser Einkünfte sowohl für den Methodenwechsel als auch für die Hinzurechnungsbesteuerung gelten. Vor diesem Hintergrund ist jedoch die in Art. 7 Abs. 3 zweiter Satz ATAD vorgesehene branchenbezogene Ausnahmeregelung für Finanzunternehmen zu beachten, von der in Abs. 8 Gebrauch gemacht werden soll (siehe dazu Abs. 8); diese Ausnahmeregelung soll ebenso einheitlich im Rahmen der Hinzurechnungsbesteuerung als auch im Rahmen des Methodenwechsels anwendbar sein.

Zu Abs. 3:

Abs. 3 regelt das Tatbestandsmerkmal der Niedrigbesteuerung; dieses ist – wie auch der Katalog der Passiveinkünfte – sowohl für die Hinzurechnungsbesteuerung als auch für den Methodenwechsel relevant. Eine Niedrigbesteuerung einer ausländischen Körperschaft im Sinne der Bestimmung soll dann vorliegen, wenn die tatsächliche Steuerbelastung im Ausland nicht mehr als 12,5 % beträgt; folglich soll die effektive Steuerbelastung maßgeblich sein. Damit entspricht Abs. 3 inhaltlich den Vorgaben der ATAD, jedoch soll aus Gründen der erhöhten Verständlichkeit und Lesbarkeit eine von der ATAD abweichende und der österreichischen Rechtssprache geläufigere Formulierung gewählt werden. Für Zwecke der Ermittlung der tatsächlichen Steuerbelastung im Ausland soll dabei das Einkommen der ausländischen Körperschaft sinngemäß nach den für die Einkommensermittlung für unbeschränkt steuerpflichtige Körperschaften maßgeblichen Gewinnermittlungsvorschriften ermittelt werden. Aus diesem Einkommen und der darauf entfallenden ausländischen Steuer soll die durchschnittliche Gesamtsteuerbelastung ermittelt werden, wobei die nähere Vorgangsweise in einer Verordnung festgelegt werden soll.

Zu Abs. 4:

Abs. 4 regelt die Voraussetzungen für die Hinzurechnungsbesteuerung, die kumulativ erfüllt sein müssen.

Z 1 setzt voraus, dass die von der ausländischen Körperschaft erzielten niedrigbesteuerten Passiveinkünfte nachhaltig mehr als ein Drittel der gesamten Einkünfte der ausländischen Körperschaft betragen; die Ermittlung der (Passiv-)Einkünfte hat dabei nach österreichischem Recht zu erfolgen. Mit dieser Regelung soll das in Art. 7 Abs. 3 erster Satz ATAD den Mitgliedstaaten eingeräumte Wahlrecht umgesetzt werden. Bei dieser „Drittelgrenze“ handelt es sich um eine Art „Bagatellgrenze“, die sicherstellen soll, dass eine Hinzurechnung unterbleibt, wenn niedrigbesteuerte Passiveinkünfte lediglich in vernachlässigbarem Ausmaß vorliegen. Gleichzeitig dient die Umsetzung dieses Wahlrechtes der Verwaltungsvereinfachung.

Z 2 regelt den für die Hinzurechnungsbesteuerung maßgeblichen Beherrschungstatbestand, der sich an den Vorgaben der ATAD orientiert. Beherrschende Körperschaften können sowohl unbeschränkt steuerpflichtige Körperschaften im Sinne des § 1 Abs. 2 KStG 1988 als auch beschränkt steuerpflichtige Körperschaften der ersten Art im Sinne des § 1 Abs. 3 KStG 1988 sein. Für beschränkt steuerpflichtige Körperschaften soll die Hinzurechnungsbesteuerung jedoch auf Beteiligungen an ausländischen Körperschaften beschränkt sein, die einer im Inland gelegenen Betriebsstätte zuzurechnen sind (§ 21 Abs. 1 Z 2 lit. a KStG 1988), weil im Rahmen der beschränkten Körperschaftsteuerpflicht lediglich für diese Fälle überhaupt ein Besteuerungsrecht hinsichtlich der Beteiligung an der ausländischen Körperschaft bestehen kann. Als beherrschte Körperschaft kommen ausländische Körperschaften in Frage. Damit sind sowohl Körperschaften mit Sitz und Ort der Geschäftsleitung im Ausland als auch doppelt ansässige Körperschaften mit Sitz im Ausland und Geschäftsleitung im Inland erfasst. In diesem Zusammenhang ist der in Abs. 6 Z 1 geregelte Sonderfall zu beachten, wonach die Hinzurechnungsbesteuerung auch auf doppelt ansässige inländische Körperschaften mit Ort der Geschäftsleitung im Ausland anwendbar sein soll (dazu näher Abs. 6).

Der Beherrschungstatbestand kann – basierend auf der ATAD – drei verschiedenen Ausprägungen haben, wobei diese jeweils von der beherrschenden Körperschaft alleine oder gemeinsam mit verbundenen

Unternehmen erfüllt werden können. Eine Beherrschung soll Z 2 zufolge vorliegen, wenn die beherrschende Körperschaft selbst oder gemeinsam mit ihren verbundenen Unternehmen unmittelbar oder mittelbar mehr als 50% der Stimmrechte oder des Kapitals hält oder Anspruch auf mehr als 50% der Gewinne der ausländischen Körperschaft hat.

Hinsichtlich der „verbundenen Unternehmen“ bedient sich Z 2 der in Art. 2 Abs. 4 ATAD vorgegebenen Definition, wobei diese im Wesentlichen zwei Tatbestände der „Verbundenheit“ kennt:

- Nach lit. a liegt für Zwecke der Hinzurechnungsbesteuerung zunächst ein verbundenes Unternehmen vor, wenn die Körperschaft an diesem unmittelbar oder mittelbar eine Beteiligung in Form von Stimmrechten oder Kapital von mindestens 25% hält oder bei dem sie Anspruch auf mindestens 25% der Gewinne hat. Dieser Tatbestand regelt eine klassische Verbundenheit in der Beteiligungskette „nach unten“, wie etwa eine Beteiligung einer Muttergesellschaft an ihrer Tochtergesellschaft, aufgrund der die Tochtergesellschaft als verbundenes Unternehmen der Muttergesellschaft gilt.
- Nach lit. b kann der Verbundenheitstatbestand in der Beteiligungskette auch „nach oben hin“ erfüllt werden. Danach liegt auch dann ein verbundenes Unternehmen vor, wenn eine juristische oder natürliche Person oder eine Personenvereinigung unmittelbar oder mittelbar eine Beteiligung an der beherrschenden Körperschaft in Form von Stimmrechten oder Kapital von mindestens 25% hält oder Anspruch auf mindestens 25% der Gewinne dieser Körperschaft hat. So handelt es sich etwa bei einer Muttergesellschaft, die mindestens 25% an der Tochtergesellschaft hält, um ein verbundenes Unternehmen aus Sicht der Tochtergesellschaft.

Für die Überprüfung, ob hinsichtlich einer ausländischen Körperschaft der Beherrschungstatbestand erfüllt ist, ist zunächst die „Beherrschungsquote“ zu ermitteln. Für die Ermittlung der „Beherrschungsquote“ ist bei mittelbaren Beteiligungsverhältnissen ausschlaggebend, ob die beherrschende Körperschaft hinsichtlich der Zwischenkörperschaft bereits selbst den Beherrschungstatbestand erfüllt oder – falls dies nicht der Fall ist – ob die Zwischenkörperschaft aus Sicht der beherrschenden Körperschaft ein verbundenes Unternehmen darstellt: Eine Durchrechnung der Beteiligungsquote hat nur dann zu erfolgen, wenn die beherrschende Körperschaft hinsichtlich der Zwischenkörperschaft nicht bereits selbst den Beherrschungstatbestand erfüllt und die Zwischenkörperschaft gleichzeitig aber verbundenes Unternehmen der beherrschenden Körperschaft ist (liegt eine Verbundenheit nicht vor, wird eine mittelbare Beteiligungsquote nicht berücksichtigt). Erfüllt die beherrschende Körperschaft bereits selbst den Beherrschungstatbestand hinsichtlich der Zwischenkörperschaft, wird die von der Zwischenkörperschaft an der ausländischen beherrschten Körperschaft unmittelbar gehaltene Quote zur Gänze für die „Beherrschungsquote“ der beherrschenden Körperschaft berücksichtigt.

Beispiel 1:

Die in Österreich ansässige A-GmbH hält 100% an der österreichischen B-GmbH, die wiederum 50% an der im Staat X ansässigen, niedrigbesteuerten X-GmbH („CFC“) hält. Die A-GmbH selbst hält wiederum 1% unmittelbar an der X-GmbH. Aus Sicht der A-GmbH ist die B-GmbH ein verbundenes Unternehmen (A-GmbH hält mindestens 25% an der B-GmbH); mittelbar hält daher die A-GmbH 50% an der X-GmbH. Erweitert um die 1%-ige unmittelbare Beteiligung erfüllt die A-GmbH den Beherrschungstatbestand hinsichtlich der X-GmbH.

Beispiel 2:

Die in Deutschland ansässige A-GmbH hält 100% an der österreichischen B-GmbH, die wiederum 50% an der im Staat X ansässigen, niedrigbesteuerten X-GmbH („CFC“) hält. Die deutsche A-GmbH selbst hält wiederum 1% unmittelbar an der X-GmbH. Aus Sicht der B-GmbH ist der Beherrschungstatbestand hinsichtlich der X-GmbH erfüllt, weil die B-GmbH selbst 50% unmittelbar und gemeinsam mit seinem verbundenen Unternehmen A-GmbH weiters mittelbar 1% an der X-GmbH hält.

Beispiel 3:

Die in Österreich ansässige A-GmbH hält 90% an der österreichischen B-GmbH, die wiederum 60% an der im Staat X ansässigen, niedrigbesteuerten X-GmbH hält („CFC“). Die A-GmbH erfüllt in Hinblick auf die B-GmbH bereits den Beherrschungstatbestand (Beteiligung von mehr als 50%); gleichzeitig handelt es sich bei der B-GmbH um ein verbundenes Unternehmen der A-GmbH. Die B-GmbH vermittelt der A-GmbH für Zwecke des Beherrschungstatbestandes folglich mittelbar die gesamte von ihr an der X-GmbH gehaltene (unmittelbare) Beteiligungsquote von 60%; eine Durchrechnung hat für Zwecke der Ermittlung der Beherrschungsquote nicht zu erfolgen, weil die B-GmbH aus Sicht der A-GmbH eine beherrschte Körperschaft ist. Folglich erfüllt die A-GmbH den Beherrschungstatbestand hinsichtlich der X-GmbH.

Gleichzeitig erfüllt auch die B-GmbH in Hinblick auf die X-GmbH den Beherrschungstatbestand (unmittelbare Quote von 60%).

Beispiel 4:

Die in Österreich ansässige A-GmbH hält 90% an der österreichischen B-GmbH, die wiederum 50% an der im Staat X ansässigen, niedrigbesteuerten X-GmbH hält („CFC“). Die A-GmbH selbst hält wiederum 1% unmittelbar an der X-GmbH. Die A-GmbH erfüllt in Hinblick auf die B-GmbH bereits den Beherrschungstatbestand (Beteiligung von mehr als 50%); gleichzeitig handelt es sich bei der B-GmbH um ein verbundenes Unternehmen der A-GmbH. Die B-GmbH vermittelt der A-GmbH für Zwecke des Beherrschungstatbestandes folglich mittelbar die gesamte von der B-GmbH an der X-GmbH gehaltene Beteiligungsquote von 50%; eine Durchrechnung hat für Zwecke der Ermittlung der Beherrschungsquote nicht zu erfolgen, weil die B-GmbH aus Sicht der A-GmbH eine beherrschte Körperschaft ist. Gemeinsam mit der unmittelbaren Beteiligung der A-GmbH an der X-GmbH von 1% erfüllt folglich die A-GmbH den Beherrschungstatbestand hinsichtlich der X-GmbH.

Gleichzeitig erfüllt auch die B-GmbH gemeinsam mit ihrem verbundenen Unternehmen A-GmbH in Hinblick auf die X-GmbH den Beherrschungstatbestand (unmittelbare Quote von 50% zusätzlich der mittelbaren Beteiligungsquote über die A-GmbH).

Beispiel 5:

Die in Österreich ansässige A-GmbH hält 30% an der in Deutschland ansässigen B-GmbH, die wiederum 70% an der im Staat X ansässigen, niedrigbesteuerten X-GmbH („CFC“) hält. Gleichzeitig hält die A-GmbH selbst eine unmittelbare Beteiligung an der X-GmbH von 30%.

Die A-GmbH erfüllt den Beherrschungstatbestand im Hinblick auf die B-GmbH nicht; weshalb die B-GmbH der A-GmbH nicht die volle von ihr unmittelbar gehaltene Beteiligungsquote an der X-GmbH vermitteln kann. Da aus Sicht der A-GmbH die B-GmbH jedoch ein verbundenes Unternehmen ist, hat für Zwecke der Ermittlung der Beherrschungsquote bei mittelbaren Beteiligungsverhältnissen diesfalls eine Durchrechnung zu erfolgen; die mittelbare Beteiligungsquote der A-GmbH an der X-GmbH beträgt folglich 21%. Gemeinsam mit der unmittelbaren Beteiligungsquote der A-GmbH an der X-GmbH erfüllt die A-GmbH hinsichtlich der X-GmbH den Beherrschungstatbestand.

Beispiel 6:

Die in Österreich ansässige A-GmbH hält 20% an der in Deutschland ansässigen B-GmbH, die wiederum 60% an der im Staat X ansässigen, niedrigbesteuerten X-GmbH („CFC“) hält. Gleichzeitig hält die A-GmbH selbst eine unmittelbare Beteiligung an der X-GmbH von 40%.

Die A-GmbH erfüllt den Beherrschungstatbestand im Hinblick auf die B-GmbH nicht, weshalb die B-GmbH der A-GmbH nicht die volle von ihr (unmittelbar) gehaltene Beteiligungsquote an der X-GmbH vermitteln kann. Aus Sicht der A-GmbH ist jedoch die B-GmbH auch kein verbundenes Unternehmen, weshalb für Zwecke der Ermittlung der Beherrschungsquote auch keine Durchrechnung erfolgen kann. Aus Sicht der A-GmbH handelt es sich bei der X-GmbH zwar um ein verbundenes Unternehmen, jedoch erfüllt die A-GmbH den Beherrschungstatbestand hinsichtlich der X-GmbH nicht, weil sie lediglich selbst eine unmittelbare Beteiligungsquote von 40% an der X-GmbH hält.

Zuletzt gelten gemäß Abs. 4 Z 2 letzter Satz auch jene Unternehmen als verbunden, an denen verbundene juristische oder natürliche Personen oder Personenvereinigungen ihrerseits Beteiligungen im Sinne der lit. b halten, wodurch beispielsweise auch Schwesterngesellschaften in den Kreis verbundener Unternehmen einbezogen werden.

Beispiel 7:

Die ausländische M-GmbH hält je 100% an der inländischen T1-GmbH und an der ausländischen T2-GmbH. Die T1-GmbH hält ihrerseits 40% an der im Staat X ansässigen, niedrigbesteuerten X-GmbH, an der auch die T2-GmbH ihrerseits zu 60% beteiligt ist. Die inländische T1-GmbH ist beherrschende Körperschaft in Hinblick auf die X-GmbH, weil sie selbst unmittelbar zu 40% an der X-GmbH beteiligt ist und sowohl die M-GmbH als auch die T2-GmbH als verbundene Unternehmen gelten, wodurch sich gemeinsam mit der mittelbaren Beteiligung über verbundene Unternehmen eine ausreichende Beherrschung an der X-GmbH ergibt.

Es ist zu beachten, dass die für die Frage der Beherrschung ermittelte Beteiligungsquote nicht mit der für Zwecke der Zurechnung der Passiveinkünfte gemäß Abs. 5 ermittelten Beteiligungsquote übereinstimmen muss; „Beherrschung“ (Abs. 4 Z 2) und „Zurechnung“ (Abs. 5) sind folglich getrennt voneinander zu beurteilen (siehe näher Abs. 5). Die Ermittlung der „Zurechnungsquote“ soll näher in einer Verordnung festgelegt werden (siehe Abs. 10).

Nach Z 3 setzt die Hinzurechnungsbesteuerung – den Vorgaben der ATAD im Lichte der Grundfreiheiten entsprechend (Erwägungsgrund 12) – voraus, dass die ausländische beherrschte Körperschaft keine wesentliche wirtschaftliche Tätigkeit ausübt. Diese Beurteilung soll in Hinblick auf den Einsatz von Personal, Ausstattung, Vermögenswerte und Räumlichkeiten erfolgen (Art. 7 Abs. 2 zweiter Satz ATAD). Dabei soll die beherrschende Körperschaft verpflichtet sein, das Vorliegen einer wesentlichen wirtschaftlichen Tätigkeit nachzuweisen (Nachweiserbringung über die Erfüllung des sogenannten „Substanztests“). Z 3 gilt gleichermaßen für ausländische beherrschte Körperschaften, die innerhalb der Europäischen Union und des Europäischen Wirtschaftsraumes sowie in Drittstaaten ansässig sind; damit macht Z 3 keinen Gebrauch von der in der ATAD zulässigen differenzierten Behandlung von beherrschten EU/EWR- und Drittstaatkörperschaften.

Zu Abs. 5:

Abs. 5 regelt die Rechtsfolgen der Hinzurechnungsbesteuerung. Die nicht ausgeschütteten Passiveinkünfte der ausländischen beherrschten Körperschaft werden der beherrschenden Körperschaft als Gewinn hinzugerechnet und erhöhen folglich bei dieser die Bemessungsgrundlage für die Körperschaftsteuer. Der Betrag der hinzuzurechnenden Passiveinkünfte ermittelt sich – entsprechend den Vorgaben des Art. 8 Abs. 1 ATAD – nach den Vorschriften des österreichischen Rechts; folglich sind die hinzuzurechnenden Passiveinkünfte nach den für unbeschränkt steuerpflichtige Körperschaften maßgeblichen Gewinnermittlungsvorschriften zu ermitteln. Für die Zurechnung der Passiveinkünfte „der Höhe nach“ wird primär auf den Gewinnanspruch abzustellen sein; von dieser Zurechnungsquote ist die Beherrschungsquote zu unterscheiden (siehe dazu schon Abs. 4 Z 2).

Zu Abs. 6:

Abs. 6 erweitert den Anwendungsbereich der Hinzurechnungsbesteuerung in Z 1 zunächst auf beherrschte inländische Körperschaften, die ihren Sitz im Inland, ihren Ort der Geschäftsleitung im Sinne des § 27 BAO jedoch im Ausland haben. Denn diese doppelt ansässigen Körperschaften unterliegen im Falle der Anwendung eines Doppelbesteuerungsabkommens nicht der Welteinkommensbesteuerung in Österreich, weil sie aufgrund der „tie-breaker“-Regelungen des Abkommens im Geschäftsleitungsstaat als ansässig gelten und damit mit beherrschten ausländischen Körperschaften vergleichbar sind.

Darüber hinaus sieht Z 2 in Umsetzung der ATAD eine sinngemäße Anwendung der Hinzurechnungsbesteuerung auf ausländische Betriebsstätten vor, um eine Rechtsformneutralität der Regelung herzustellen.

Eine Hinzurechnungsbesteuerung erfolgt in diesen beiden Fällen bei (sinngemäßer) Erfüllung der übrigen Anwendungsvoraussetzungen der Abs. 2 bis 4 der Bestimmung hinsichtlich jener niedrig besteuerten Passiveinkünfte, die im Inland nicht der Körperschaftsteuer unterliegen. Damit erfolgt die Hinzurechnungsbesteuerung im Hinblick auf ausländische niedrigbesteuerte Betriebsstätten, für die abkommensrechtlich die Befreiungsmethode vorgesehen wäre, aufgrund der Vorgaben der ATAD ungeachtet eines Doppelbesteuerungsabkommens. Aufgrund der sinngemäßen Anwendung sollen auch ausländische niedrigbesteuerte Betriebsstätten von ausländischen beherrschten Körperschaften von der Hinzurechnungsbesteuerung erfasst werden.

Zu Abs. 7:

Im Sinne einer möglichst einfachen Ausgestaltung des Körperschaftsteuerrechtes und einer „Rechtsbereinigung“ soll der bisher in § 10 Abs. 5 KStG 1988 für Portfoliobeteiligungen (Beteiligungsausmaß von bis zu 10%) vorgesehene Methodenwechsel künftig entfallen. Um die Wirkungen des Methodenwechsels jedoch für den Kernbereich der Portfoliobeteiligungen auch weiterhin aufrechtzuerhalten und die Auswirkungen des Entfalls von § 10 Abs. 5 KStG 1988 abzufedern, soll der künftig in § 10a Abs. 7 KStG 1988 geregelte Methodenwechsel auch Beteiligungen von mindestens 5% erfassen. Daher soll nunmehr sowohl für internationale Schachtelbeteiligungen als auch für qualifizierte Portfoliobeteiligungen der Methodenwechsel gleichsam voraussetzen, dass der Unternehmensschwerpunkt der ausländischen Körperschaft in der Erzielung von niedrigbesteuerten Passiveinkünften liegt.

Vor dem Hintergrund, dass Dividenden der ausländischen Körperschaft bisher für Zwecke des Methodenwechsels nicht als Passiveinkünfte qualifiziert wurden, sieht die Z 1 der Neuregelung vor, dass bei der Ermittlung des Unternehmensschwerpunktes Dividenden der ausländischen Körperschaft dann nicht zu berücksichtigen sind, wenn diese aus österreichischer Sicht bei der beteiligten Körperschaft gemäß § 10 KStG 1988 steuerbefreit wären. Dies hat insbesondere praktische Bedeutung für Beteiligungen an ausländischen Holdinggesellschaften.

Beispiel:

Die österreichische A-GmbH hält eine internationale Schachtelbeteiligung an der ausländischen B-GmbH, die neben ihren Aktiveinkünften überwiegend steuerbefreite Dividenden von ihren zu 100% gehaltenen ausländischen Enkelgesellschaften erzielt.

Liegt der Unternehmensschwerpunkt der ausländischen Enkelgesellschaften nicht in der Erzielung von niedrig besteuerten Passiveinkünften, bleiben diese Dividenden bei der Ermittlung des Unternehmensschwerpunktes der B-GmbH außer Ansatz, da die Dividenden der Enkelgesellschaften auch bei Direktbezug durch die österreichische A-GmbH gemäß § 10 Abs. 2 steuerbefreit wären. Folglich kommt der Methodenwechsel gemäß § 10a Abs. 7 KStG 1988 idF BGBl. I Nr. xx/2018 für Ausschüttungen der B-GmbH an die A-GmbH nicht zur Anwendung.

Mit Z 2 soll eine Doppelerfassung von niedrig besteuerten Passiveinkünften im Wege einer zuerst erfolgenden Hinzurechnungsbesteuerung und eines späteren Methodenwechsels vermieden werden: Wurden Gewinne daher bereits im Rahmen der Hinzurechnungsbesteuerung erfasst, soll deren nochmalige Erfassung im Wege des Methodenwechsels insoweit unterbleiben. Diese Vorgangsweise entspricht im Ergebnis den Vorgaben des Art. 8 Abs. 5 der ATAD.

Abs. 7 letzter Satz regelt die Rechtsfolge des Methodenwechsels: Liegen die Voraussetzungen dafür vor, kommt

- für qualifizierte Portfoliobeteiligungen die Beteiligungsertragsbefreiung für Gewinnanteile und
- für internationale Schachtelbeteiligungen die Steuerneutralität für Gewinnanteile, Veräußerungsgewinne, Veräußerungsverluste und sonstige Wertänderungen

nicht zur Anwendung. In diesen Fällen werden jedoch die im Ausland tatsächlich entrichteten Steuern nach Maßgabe des Abs. 9 auf die österreichische Körperschaftsteuer angerechnet (siehe dazu Abs. 9).

Zu Abs. 8:

Abs. 8 setzt die in Art. 7 Abs. 3 zweiter Satz ATAD vorgesehene branchenbezogene Ausnahmeregelung für Banken und Versicherungen um. Da gemäß Art. 7 Abs. 2 lit. a ATAD Einkünfte aus der Tätigkeit von Versicherungen und Banken stets Passiveinkünfte darstellen, erlaubt es die ATAD, ausländische Finanzunternehmen gemäß der in Art. 2 Abs. 5 ATAD enthaltenen Definition nicht als beherrschte ausländische Unternehmen zu behandeln, wenn bloß ein Drittel oder weniger ihrer Passiveinkünfte aus Transaktionen mit der inländischen beherrschenden Körperschaft oder dessen verbundenen Unternehmen stammen. Für konzerninterne Finanzierungsgesellschaften kann diese Ausnahmeregelung daher nicht angewendet werden. Die in Abs. 8 geregelte Ausnahme soll gleichermaßen für die Hinzurechnungsbesteuerung als auch für den Methodenwechsel gelten.

Zu Abs. 9:

Abs. 9 soll Regelungen zur Vermeidung einer Doppelbesteuerung vorsehen. Z 1 regelt zunächst den Entlastungsmechanismus im Falle der Hinzurechnungsbesteuerung entsprechend den Vorgaben der Art. 8 Abs. 6 und 7 der ATAD. Dadurch wird einerseits gewährleistet, dass die anteilig auf die hinzugerechneten, nicht ausgeschütteten, niedrig besteuerten Passiveinkünfte entfallende ausländische Körperschaftsteuer auf die inländische Körperschaftsteuer angerechnet wird. Weiters soll im Falle der Veräußerung der Beteiligung an einer beherrschten ausländischen Körperschaft der Veräußerungserlös insoweit von der Körperschaftsteuer befreit sein, als in diesem bereits hinzugerechnete – bis zur Veräußerung der Beteiligung noch nicht ausgeschüttete – Passiveinkünfte der beherrschten Körperschaft enthalten sind.

In Z 2 sollen die bislang in § 10 Abs. 6 KStG 1988 in der Fassung vor BGBl. I Nr. xx/2018 enthaltenen Anrechnungsbestimmungen im Rahmen des Methodenwechsels in modifizierter Form geregelt werden.

Zu Abs. 10:

Abs. 10 enthält eine Verordnungsermächtigung zur näheren Festlegung der Vorgehensweise bei der Hinzurechnungsbesteuerung sowie bei der Anwendung des Methodenwechsels. Für Zwecke der Hinzurechnungsbesteuerung soll dabei insbesondere die Berücksichtigung einer bereits vorgelagerten Hinzurechnungsbesteuerung geregelt werden, um eine Doppelbesteuerung hinsichtlich der von der beherrschten Körperschaft erzielten Passiveinkünfte im Wege der Hinzurechnungsbesteuerung zu vermeiden. Derartige Mehrfachberücksichtigungen können sowohl im Inland aber insbesondere auch im grenzüberschreitenden Kontext auftreten (mehrere Körperschaften qualifizieren als beherrschende Körperschaft). Da die Vorgehensweise in derartigen Konstellationen von der ATAD selbst nicht abschließend geregelt wird, soll insbesondere dafür in der Verordnung eine Vorgehensweise festgelegt werden, die auch die Empfehlungen der OECD zur Hinzurechnungsbesteuerung (OECD 2015 Final Report zu Action 3, Designing Effective Controlled Foreign Company Rules) berücksichtigen sollen.

Zu § 26c Z 68:

Die Regelungen über die Hinzurechnungsbesteuerung sowie der Methodenwechsel in § 10a KStG 1988 sollen erstmalig für Wirtschaftsjahre anwendbar sein, die nach dem 30. September beginnen. Dementsprechend soll der „neue“ Methodenwechsel für Erträge aus internationalen Schachtelbeteiligungen und „qualifizierten“ Portfoliobeteiligungen, welche in Wirtschaftsjahren, die nach dem 30. September 2018 begonnen haben, realisiert werden, erstmalig zur Anwendung kommen.

Zu Z 3 lit. a und c (§ 12 Abs. 1 Z 9 und Abs. 3):

§ 10 KStG 1988 soll künftig primär bloß die Voraussetzungen für die Befreiung von Beteiligungserträgen und Erträgen aus internationalen Schachtelbeteiligungen (Abs. 1 bis 3), nicht mehr jedoch deren zur Steuerpflicht führende Ausnahmen (Methodenwechsel) regeln. Vor diesem Hintergrund soll durch Beseitigung des Verweises auf § 10 KStG 1988 klargestellt werden, dass das Abzugsverbot gemäß § 12 Abs. 1 Z 9 KStG 1988 auch weiterhin unabhängig davon zur Anwendung kommen soll, ob die Erträge aus einer Beteiligung iSd § 10 KStG 1988 steuerfrei oder steuerpflichtig sind; dies deshalb, weil die Bestimmung generell eine Erzeugung von abzugsfähigem Finanzierungsaufwand durch fremdfinanzierte Beteiligungsanschaffungen im Konzern verhindern soll.

Vor dem Hintergrund der Änderungen des § 10 KStG 1988 soll auch der Verweis in § 12 Abs. 3 KStG 1988 geändert werden, der die Abzugsverbote für Teilwertabschreibungen von Beteiligungen regelt, da Beteiligungen, bei denen die Erträge steuerpflichtig sind, zukünftig teilweise in § 10a geregelt werden. Künftig soll nach der Gesetzestechnik § 12 Abs. 3 umfassend für sämtliche Kapitalanteile gelten, unabhängig davon, ob deren Erträge steuerfrei oder steuerpflichtig sind. Lediglich die Steuerverneutralität von ausschüttungsbedingten Teilwertabschreibungen gemäß § 12 Abs. 3 Z 1 KStG 1988 soll sich wie bisher aufgrund deren Zielsetzung – Neutralisierung einer mit nicht steuerpflichtigen Erträgen in Zusammenhang stehenden Teilwertabschreibung – nur auf solche Kapitalanteile beziehen, deren Erträge bei der Empfängerkörperschaft gemäß § 10 Abs. 1 KStG 1988 steuerfrei sind. Dahingegen kommen § 12 Abs. 3 Z 2 KStG 1988 (Milderung einer doppelten Verlustverwertung) und § 12 Abs. 3 Z 3 KStG 1988 (Verhinderung unerwünschter Kaskaden) weiterhin auch dann zur Anwendung, wenn die Erträge aus den Kapitalanteilen bei der Empfängerkörperschaft steuerpflichtig sind.

Zu Z 3 lit. b (§ 12 Abs. 1 Z 10 lit. c):

Das Abzugsverbot für Zinsen und Lizenzgebühren gemäß § 12 Abs. 1 Z 10 lit. c dritter und vierter Teilstrich KStG 1988 bei Niedrigbesteuerung des Empfängers aufgrund einer Steuerermäßigung oder -rückerstattung kommt bereits in jenem Wirtschaftsjahr zur Anwendung, in dem die Aufwendungen für Zinsen oder Lizenzgebühren angefallen sind, wenn die Möglichkeit einer (späteren) Steuerermäßigung oder -rückerstattung im Sinne dieser beiden Teilstriche abstrakt besteht.

Nach derzeitiger Rechtslage steht dem Steuerpflichtigen die Möglichkeit offen, den Abzug der Zinsen oder Lizenzgebühren nachträglich im Wege des § 295a BAO steuerlich geltend zu machen, wenn innerhalb von fünf Wirtschaftsjahren nach dem Anfallen dieser Aufwendungen tatsächlich keine Steuerermäßigung oder -rückerstattung in Anspruch genommen wurde. Dieser fünfjährige Beobachtungszeitraum soll nunmehr auf neun Jahre verlängert werden, um ein gezieltes Ausnutzen der Steuerermäßigung oder -rückerstattung nach Ablauf der bisherigen fünfjährigen Beobachtungsfrist hintanzuhalten. Dieser verlängerte Beobachtungszeitraum erscheint hinreichend lang zu sein, um unerwünschte Gestaltungen a priori unattraktiv zu machen; gleichzeitig ermöglicht dieser weiterhin innerhalb der absoluten Verjährung eine Abänderung gemäß § 295a BAO und vermeidet damit eine überschießende Wirkung des Abzugsverbotes bei tatsächlicher Nicht-Inanspruchnahme einer Steuerermäßigung oder -rückerstattung.

Zu Z 4 und Z 7 (§ 13 Abs. 2 und 26c Z 68):

Die Änderungen bei der Besteuerung von Privatstiftungen stehen in Zusammenhang mit der Einführung der neuen Hinzurechnungsbesteuerung und der Überführung des modifizierten Methodenwechsels gemäß § 10a KStG 1988 und sollen daher ebenfalls mit 1.1.2019 in Kraft treten.

Inhaltlich soll wie schon bisher die Befreiung für ausländische Beteiligungserträge im Sinne des § 10 Abs. 1 KStG 1988 nur dann zur Anwendung kommen, wenn kein Anwendungsfall einer „Hybridfinanzierung“ (§ 10 Abs. 4 KStG 1988 in der Fassung des Bundesgesetzes BGBl. I Nr. xx/2018) oder des Methodenwechsels (§ 10a Abs. 7 KStG 1988 in der Fassung des Bundesgesetzes BGBl. I Nr. xx/2018) vorliegt. Darüber hinaus soll die Hinzurechnungsbesteuerung auch für Privatstiftungen zur Anwendung kommen.

Zu Z 5 und Z 7 (§ 21 Abs. 1 und 26c Z 68):

Die Änderungen in § 21 Abs. 1 KStG 1988 stehen in Zusammenhang mit der Einführung einer Hinzurechnungsbesteuerung für niedrigbesteuerte Passiveinkünfte gemäß § 10a KStG 1988 und sollen daher ebenfalls mit 1.1.2019 in Kraft treten.

Dem Grunde nach soll die Hinzurechnungsbesteuerung auch für beschränkt steuerpflichtige Körperschaften der 1. Art im Sinne des § 1 Abs. 3 KStG 1988 anwendbar sein; diese können somit ebenfalls beherrschende Körperschaft im Sinne des § 10a KStG 1988 sein. Allerdings sollen die Änderungen in § 21 Abs. 1 KStG 1988 bewirken, dass die sinngemäße Anwendung der Hinzurechnungsbesteuerung – wie auch der Beteiligungsertragsbefreiung samt Methodenwechsel – auf Beteiligungen der beschränkt steuerpflichtigen (beherrschenden) Körperschaft beschränkt ist, die einer im Inland gelegenen Betriebsstätte gemäß § 21 Abs. 1 Z 2 lit. a KStG 1988 zuzurechnen sind. Dies soll unabhängig davon gelten, ob die beschränkt steuerpflichtige Körperschaft in einem EU-/EWR-Staat oder einem Drittstaat ansässig ist.

Die Wortfolge „mit umfassender Amts- und Vollstreckungshilfe“ in § 21 Abs. 1 Z 1a soll gestrichen werden, weil mit sämtlichen Staaten der EU sowie des EWR eine derartige Amts- und Vollstreckungshilfe besteht; deshalb ist es nicht notwendig, diese Voraussetzung explizit zu nennen.

Zu Z 6 und Z 7 (§ 24 Abs. 7 und § 26c Z 69):

Die Abzugsteuer gemäß § 107 EStG 1988 soll auch im Bereich der Körperschaften Anwendung finden. Die Regelung soll dabei auf Körperschaften im Sinne des § 1 Abs. 2 und Abs. 3 Z 1 beschränkt bleiben. Dies schließt aus, dass Körperschaften öffentlichen Rechts (§ 1 Abs. 3 Z 2) und von der unbeschränkten Steuerpflicht befreite Körperschaften (§ 1 Abs. 3 Z 3) durch die Verpflichtung zum Steuerabzug gemäß § 21 Abs. 2 beschränkt steuerpflichtig werden. Körperschaften öffentlichen Rechts und befreite Körperschaften unterliegen daher mit Einkünften aus der Einräumung von Leitungsrechten – wie bisher – keiner Steuerbelastung. Gegenüber § 107 EStG 1988 bestehen folgende Modifikationen:

- a) Der Abzugsteuersatz beträgt 8,25%; dieser Satz ergibt sich durch die Anwendung des Körperschaftsteuersatzes von 25% auf die pauschale Bemessungsgrundlage von 33% gemäß § 107 Abs. 11 (Z 1).
- b) Die Haftungsbestimmung wird in Z 2 gegenüber § 107 Abs. 6 EStG 1988 erweitert: Der Schuldner der Einkünfte haftet für die Entrichtung der Abzugsteuer nicht, wenn der Abzug auf Grundlage der Angaben des Einkünfteempfängers unterblieben ist und diese Angaben nicht offensichtlich unrichtig sind. Damit wird das Haftungsrisiko für den Infrastrukturbetreiber begrenzt: Wurde von einer Körperschaft öffentlichen Rechts oder einer von der unbeschränkten Steuerpflicht befreiten Körperschaft bestätigt, mit dem Betrag nicht der Steuerpflicht zu unterliegen und sind diese Angaben für den Infrastrukturbetreiber nicht offensichtlich – das heißt leicht erkennbar – unrichtig, löst ein Unterbleiben des Steuerabzuges für ihn keine Haftung aus; dies auch dann, wenn sich herausstellen sollte, dass der gewährte Betrag tatsächlich steuerpflichtig ist, weil er etwa bei einer Körperschaft öffentlichen Rechts, einem Betrieb gewerblicher Art oder bei einer von der unbeschränkten Steuerpflicht befreiten Körperschaft dem nicht befreiten Bereich zuzurechnen ist. In diesem Fall ist der empfangenden Körperschaft die Abzugsteuer vorzuschreiben (Z 3).

Zu Artikel 3 (Änderung des Umgründungssteuergesetzes)**Zu Z 1, Z 3 und Z 4 lit. a (§ 1 Abs. 2, § 5 Abs. 1 Z 3, § 7 Abs. 2 und § 16 Abs. 2 Z 1):**

Wie in § 6 Z 6 EStG 1988 kann auch in den Regelungen zur Entstrickungsbesteuerung im Umgründungssteuergesetz die Voraussetzung des Bestehens einer umfassenden Amts- und Vollstreckungshilfe mit Staaten des Europäischen Wirtschaftsraumes entfallen, weil Österreich mittlerweile ohnehin mit sämtlichen dieser Staaten eine umfassende Amts- und Vollstreckungshilfe vereinbart hat.

Zu Z 2 (§ 3 Abs. 1 Z 3):

Aufgrund der Neuregelung der Hinzurechnungsbesteuerung in § 10a KStG 1988 idF BGBl. I Nr. xx/2018 im Lichte der ATAD soll die Ausschüttungsfiktion des § 3 Abs. 1 Z 3 nur noch bei Gewinnen von ausländischen Körperschaften aus Wirtschaftsjahren angewendet werden, die vor dem 1. Jänner 2019 enden; dies gilt unabhängig vom Zeitpunkt der Verschmelzung. Für danach entstehende Gewinne kommen bereits die Regelungen des neuen § 10a KStG 1988 zur Anwendung.

Zu Z 4 lit. b und Z 5 lit. b (§ 16 Abs. 5 und 3. Teil Z 32):

Insbesondere bei Einbringungen besteht vielfach der Wunsch der Unternehmer, das Betriebsgebäude an die übernehmende Körperschaft zu übertragen und gleichzeitig den Grund und Boden im Privatvermögen zurückzubehalten. Da die bisherige Verwaltungspraxis nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (Erkenntnis vom 1.7.2017, Ro 2015/15/0034-6) nicht aufrechterhalten werden kann, soll im Sinne der Rechtssicherheit eine ausdrückliche gesetzliche Regelung erfolgen. Diese soll eine praxisfreundliche Handhabung sicherstellen, aber gleichzeitig den vom Verwaltungsgerichtshof geäußerten Bedenken Rechnung tragen: Die Richtigkeit und Vollständigkeit des Grundbuches wird am besten gewährleistet, indem die gewünschte Trennung von Grund und Boden durch Eintragung eines Baurechtes im Rückwirkungszeitraum der Umgründung erfolgt. Aus steuerlicher Sicht soll fingiert werden, dass die Übertragung des Gebäudes im Zuge der Umgründung erfolgt, wenn bereits im Baurechtsvertrag auf die spätere Einbringung Bezug genommen wird und umgekehrt. Damit soll die steuerneutrale Übertragung des Gebäudes und die Anwendbarkeit des grunderwerbsteuerlichen Umgründungsprivilegs sichergestellt werden.

Aus den in den § 24 Abs. 1 Z 1, § 29 Abs. 1 Z 1 und § 33 Abs. 4 und 5 UmgrStG enthaltenen Verweisen ergibt sich auch eine grundsätzliche Anwendbarkeit der Regelung für Zusammenschlüsse, Realteilungen und Spaltungen. Das Inkrafttreten ist vor diesem Hintergrund offen formuliert und soll es ermöglichen, geplante Umgründungen an die neuen Vorgaben anzupassen.

Zu Z 5 lit. a (3. Teil Z 6 lit. h):

Die Anwendbarkeit der für die Praxis bedeutsamen Steuerspaltung soll um weitere fünf Jahre verlängert werden. Diese Verlängerung erfolgt lückenlos, sodass auch Spaltungen mit einem Stichtag ab dem 31. Dezember 2017 rückwirkend mitumfasst sind.

Zu Z 5 lit. b (3. Teil Z 31):

Aufgrund der Richtlinie EU 2016/1164 des Rates vom 12. Juli 2016 mit Vorschriften zur Bekämpfung von Steuervermeidungspraktiken mit unmittelbaren Auswirkungen auf das Funktionieren des Binnenmarktes (Anti Tax Avoidance Directive, ATAD) soll die in § 6 Z 6 EStG 1988 geregelte Entstrickungsbesteuerung geändert werden. Die neuen Regelungen für die Ratenzahlung und vorzeitige Fälligkeit kommen erstmals zur Anwendung für Umgründungen mit einem Stichtag nach dem 31. Dezember 2018. Auf § 6 Z 6 EStG 1988 idF vor BGBl. I Nr. xx/2018 basierende Ratenzahlungen sollen – wie in § 124b Z 331 EStG 1988 geregelt – auch im Umgründungssteuergesetz unverändert weiter laufen (Verteilung über 7 Jahre); dies gilt auch für die Umstände, die zu einer vorzeitigen Fälligkeit noch offener Raten führen.

Zu Artikel 4 (Änderung des Umsatzsteuergesetzes 1994)**Zu Z 1 und Z 7 lit. b (§ 6 Abs. 1 Z 11 lit. a und § 28 Abs. 46 Z 1):**

Da die Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes eine mangelnde Umsetzung des Unionsrechts konstatiert (vgl. zB VwGH 14.09.2017, Ro 2017/15/0017), soll § 6 Abs. 1 Z 11 lit. a UStG 1994 unionsrechtskonform ausgestaltet und das Kriterium der vergleichbaren Tätigkeit durch das Kriterium der vergleichbaren Zielsetzung ersetzt werden. Zudem soll eine Verordnungsermächtigung vorgesehen werden, mit der eine Konkretisierung der vergleichbaren Zielsetzung vorgenommen werden kann.

Zu Z 2 und Z 7 lit. b (§ 13 und § 28 Abs. 46 Z 2):

Mit BGBl. I Nr. xx/2018 wurde der ermäßigte Steuersatz für die Beherbergung in eingerichteten Wohn- und Schlafräumen und die regelmäßig damit verbundenen Nebenleistungen (einschließlich Beheizung), wobei als Nebenleistung auch die Verabreichung eines ortsüblichen Frühstücks anzusehen ist, wenn der Preis hierfür im Beherbergungsentgelt enthalten ist, von 13% auf 10% gesenkt (ebenfalls: Vermietung (Nutzungsüberlassung) von Grundstücken für Campingzwecke und die regelmäßig damit verbundenen Nebenleistungen, soweit hierfür ein einheitliches Benützungsentgelt entrichtet wird).

Aufgrund dieser Änderung bei den ermäßigten Steuersätzen, ist die aus den Pauschbeträgen abziehbare Vorsteuer (nur) unter Anwendung des Steuersatzes nach § 10 Abs. 2 UStG 1994 vorzunehmen. Der Verweis auf § 10 Abs. 3 UStG 1994 soll folglich entfallen.

Zu Z 3 und Z 7 lit. b (§ 17 und § 28 Abs. 46 Z 1):

Aufgrund der Regelung des § 17 Abs. 1 erster Satz UStG 1994 idF vor BGBl. I Nr. xx/2018, ist es nur für Unternehmer, die eine Tätigkeit im Sinne des § 22 Z 1 EStG 1988 ausüben, sowie für berufsrechtlich zugelassene Gesellschaften und gesetzliche Prüfungs- und Revisionsverbände, die der freiberuflichen

Tätigkeit entsprechende Leistungen erbringen, zulässig, die Steuer für die mit diesen Tätigkeiten zusammenhängenden Umsätze nach den vereinnahmten Entgelten zu berechnen (Istbesteuerung).

Durch die Neuregelung soll die Istbesteuerung, entsprechend der Judikatur des VwGH (VwGH 28.06.2017, Ro 2015/15/0045) und in Hinblick auf den unionsrechtlich vorgegebenen Rahmen (Gleichbehandlungsgrundsatz, Rechtsformneutralität; vgl. zB EuGH 07.03.2017, Rs C-390/15, *RPO*; EuGH 13.03.2014, Rs C-599/12, *Jetair NV*; EuGH 16.10.2008, Rs C-253/07, *Canterbury Hockey Club*; EuGH 12.01.2006, Rs C-246/04, *Turn- und Sportunion Waldburg*), generell für Unternehmer – unabhängig von der Rechtsform, in der das Unternehmen betrieben wird – angewendet werden, die der freiberuflichen Tätigkeit entsprechende Leistungen erbringen.

Zu Z 4 und Z 7 (§ 23 Abs. 7 und § 28 Abs. 43 Z 2 und Abs. 46 Z 3):

Die bisher vorgesehene Regelung zur vereinfachten Ermittlung der Marge pauschal für Gruppen oder innerhalb eines Veranlagungszeitraumes erbrachte Leistungen kann bedingt durch die neueste Rechtsprechung des EuGH nicht mehr als mit den unionsrechtlichen Vorgaben (Richtlinie 2006/112/EG) vereinbar angesehen werden und soll aus diesem Grund entfallen (vgl. EuGH 08.02.2018, Rs C-380/16, *Kommission/Deutschland, Rn 95*). Alle den § 23 UStG 1994 betreffende Änderungen sollen mit dem gleichen Inkrafttretensdatum versehen werden.

Zu Z 5 und Z 7 lit. b (§ 25a und § 28 Abs. 46 Z 1):

Zur Verminderung der Rechtsbefolgungskosten der betroffenen Unternehmer wird in Umsetzung des Artikels 358a der Richtlinie 2006/112/EG in der Fassung Artikel 1 der Richtlinie 2017/2455/EU normiert, dass die Sonderregelung des § 25a UStG 1994 auch von Unternehmern in Anspruch genommen werden kann, die verpflichtet sind, sich im Gemeinschaftsgebiet für umsatzsteuerliche Zwecke erfassen zu lassen, wenn sie im Gemeinschaftsgebiet weder ihr Unternehmen betreiben noch eine Betriebsstätte haben.

Zu Z 6 und Z 7 lit. b (§ 27 und § 28 Abs. 46 Z 1 und 4):

Bedingt durch die grundsätzliche Registrierkassen- und Belegerteilungspflicht haben die Regelungen des § 27 Abs. 1 bis Abs. 3 UStG 1994 an Bedeutung verloren und sollen ersatzlos entfallen.

Bei den Änderungen in § 27 Abs. 5 UStG handelt es sich einerseits um eine redaktionelle Klarstellung. Andererseits sollen die dem Finanzamt mit allgemeinen Aufgabenkreis eingeräumten Möglichkeiten nach § 27 Abs. 5 UStG 1994 auch dem Finanzamt gemäß § 17 AVOG 2010 (Finanzamt Graz-Stadt) eingeräumt werden, um damit die Durchsetzbarkeit des Steueranspruches bei Versandhandelsumsätzen zu optimieren.

Zu Z 8 (Z 32 der Anlage 1):

Es soll eine Anpassung der Verweise an den aktuellen Stand der Kombinierten Nomenklatur, Verordnung (EU) Nr. 1925/2017 zur Änderung des Anhangs I der Verordnung (EWG) Nr. 2658/87 des Rates über die zolltarifliche und statistische Nomenklatur sowie den Gemeinsamen Zolltarif, ABl. L 282 vom 12.10.2017 S. 1, erfolgen.

Zu Z 9 (Art. 3a Abs. 5):

In Umsetzung des Artikels 58 der Richtlinie 2006/112/EG in der Fassung Artikel 1 der Richtlinie 2017/2455/EU sollen die Rechtsbefolgungskosten für nur in einem Mitgliedstaat ansässige Kleinunternehmen verringert werden, die nur gelegentlich Telekom-, Rundfunk- oder elektronisch erbrachte Dienstleistungen an Nichtunternehmer im Sinne des § 3a Abs. 5 Z 3 UStG 1994 in andere Mitgliedstaaten erbringen. Leistungen bis zu einem Gesamtumsatz in andere Mitgliedstaaten von insgesamt 10.000 Euro sollen am Unternehmerort steuerbar sein.

Für inländische Unternehmer soll somit für diese Dienstleistungen ab 01. Jänner 2019 die Kleinunternehmerbefreiung gemäß § 6 Abs. 1 Z 27 UStG 1994 bei Vorliegen aller Voraussetzungen zur Anwendung gelangen können. Wurde die Umsatzgrenze hingegen im Vorjahr überschritten, sollen diese Leistungen gemäß § 3a Abs. 13 UStG 1994 weiterhin am Empfängerort steuerbar sein. Wird diese Umsatzgrenze im laufenden Kalenderjahr überschritten, soll § 3a Abs. 13 UStG 1994 ab dem Umsatz, mit dem die Umsatzgrenze überschritten wird, anwendbar sein.

Der Unternehmer soll auf die Anwendung des Art. 3a Abs. 5 UStG 1994 verzichten und sich somit für die Besteuerung am Empfängerort schon ab dem ersten Umsatz entscheiden können. Diese Entscheidung soll ihn für zwei Kalenderjahre binden. Der Verzicht soll gegenüber dem Finanzamt innerhalb der Frist zur Abgabe der Voranmeldung für den Voranmeldungszeitraum eines Kalenderjahres, in dem erstmals eine sonstige Leistung im Sinne der Z 1 getätigt worden ist, schriftlich zu erklären sein.

Wird eine Leistung in einer anderen Währung als Euro verrechnet, soll für Zwecke der 10.000 Euro Umsatzgrenze der von der Europäischen Zentralbank zum Tag der Annahme der Richtlinie 2017/2455/EU des Rates veröffentlichte Wechselkurs maßgeblich sein.

Zu Artikel 5 (Änderung des Gebührengesetzes 1957)

Zu Z 1 und 3 (§ 33 TP 7 Abs. 2 Z 3 und § 37 Abs. 38 erster Satz):

Vor der Abschaffung der Rechtsgeschäftsgebühr für die Wohnungsmietverträge mit BGBl. I Nr. 147/2017 (wirksam ab 11.11.2017) war aus verfassungsrechtlichen Gründen (VfGH 2.12.1985, B 834/84) die Bemessungsgrundlage für eine Bürgschaftserklärung zur Besicherung des Bestandentgelts der dreifache Jahreswert der Mieten; nach der Abschaffung ist es nun der neunfache Jahreswert gemäß § 15 Abs. 2 BewG. Da somit die Wirkung der Befreiung für Wohnungsmietverträge in zahlreichen Fällen (insbesondere bei Mietverträgen von Studierenden) durch die höhere Bürgschaftsgebühr wieder rückgängig gemacht würde, soll in § 33 TP 7 Abs. 2 Z 3 GebG eine Befreiung für Bürgschaftserklärungen, die zur Besicherung des Bestandentgelts für Wohnungsmietverträge abgeschlossen werden, aufgenommen werden. Diese Befreiung soll rückwirkend zum 11.11.2017 – also zum Zeitpunkt der Abschaffung der Rechtsgeschäftsgebühr für die Wohnungsmietverträge – in Kraft treten.

Zu Z 2 und 3 (§ 35 Abs. 7 und § 37 Abs. 38 zweiter Satz):

Die Zurverfügungstellung von Grund und Boden für Infrastrukturprojekte ist essenziell für deren Umsetzung und daher volkswirtschaftlich von besonderem Interesse. Im Hinblick darauf soll eine Gebührenbefreiung geschaffen werden, die insoweit zum Tragen kommen soll, als Rechtsgeschäfte abgeschlossen werden, die ansonsten der Dienstbarkeitsgebühr (§ 33 TP 9) oder der Bestandvertragsgebühr (§ 33 TP 5) unterliegen würden.

Die Neuregelung soll auf Rechtsgeschäfte anzuwenden sein, die ab 1. Jänner 2019 abgeschlossen werden.

Zu Artikel 6 (Änderung des Grunderwerbsteuergesetzes 1987)

Zu Z 1 (§ 1 Abs. 2a, 3 und 5):

Die Grunderwerbsteuertatbestände des qualifizierten Grundstückswechsels (§ 1 Abs. 2a GrEStG 1987) und der Anteilsvereinigung (§ 1 Abs. 3 GrEStG 1987) setzen voraus, dass Anteile an einer Gesellschaft, zu deren Vermögen ein Grundstück gehört, übertragen werden. In der Literatur wurde zuletzt kontroversiell diskutiert, ob ein Grundstück nur dann zugehörig ist, wenn die Gesellschaft einen Tatbestand nach § 1 Abs. 1 oder 2 GrEStG 1987 erfüllt hat oder ob – unter Bezugnahme auf die Judikatur des VfGH (1.12.1987, 85/16/0111; 18.4.2012, 2009/16/0247) – auch die Erfüllung des Sondertatbestandes des § 1 Abs. 3 GrEStG 1987 (Anteilsvereinigung) die Grundstückszugehörigkeit vermittelt. Vor allem in letzterem Fall würde es zu einer „Aufspaltung“ der Verfügungsmacht an den betreffenden Grundstücken kommen, womit diese aus grunderwerbsteuerlicher Sicht mehreren Rechtsträgern (natürliche Personen, Gesellschaften oder Unternehmensgruppe) gehören könnten: Während die rechtliche Verfügungsmacht stets unmittelbar bei jener Gesellschaft verbleibe, die zivilrechtliche Eigentümerin der Grundstücke ist, gehe die wirtschaftliche Verfügungsmacht auf denjenigen Rechtsträger über, der hinsichtlich dieser Grundstücke einen grunderwerbsteuerlichen Tatbestand verwirklicht hat („wanderndes Grundstück“). Bei mehreren aufeinanderfolgenden Anteilserwerben würde die wirtschaftliche Verfügungsmacht jeweils auf das oberste Glied der Beteiligungskette übergehen, somit auf jenen Rechtsträger, der zuletzt den Anteilsvereinigungstatbestand erfüllt hat.

Es soll daher klargestellt werden, wie derartige Fälle grunderwerbsteuerrechtlich zu beurteilen sind und zwar dahingehend, dass Grundstücke nur dann zum Vermögen einer (Personen-)Gesellschaft gehören sollen, wenn sie durch einen Rechtsvorgang gemäß Abs. 1 oder Abs. 2 erworben wurden.

Bei der Einführung des Grunderwerbsteuertatbestandes des qualifizierten Grundstückswechsels aufgrund eines Gesellschafterwechsels bei Personengesellschaften (§ 1 Abs. 2a GrEStG 1987) wurde das System der Differenzbesteuerung nur geringfügig angepasst. Die Differenzbesteuerung soll sicherstellen, dass mehrfache Erwerbsvorgänge zwischen denselben Personen nur hinsichtlich einer höheren Bemessungsgrundlage steuerpflichtig sind. Aufgrund der in der Praxis hervorgekommenen Zweifelsfragen soll die jetzige Regelung der Differenzbesteuerung entsprechend angepasst werden, damit auch Fallkonstellationen des Gesellschafterwechsels bei Personengesellschaften (§ 1 Abs. 2a GrEStG 1987) Berücksichtigung finden. Nunmehr soll bei mehrfacher Erfüllung des Grunderwerbsteuertatbestandes des qualifizierten Grundstückswechsels aufgrund eines

Gesellschafterwechsels bei Personengesellschaften in der gleichen Unternehmensgruppe das System der Differenzbesteuerung zur Anwendung kommen.

Zu Z 2 (§ 3 Abs. 1 Z 7a):

Bei Schenkungen auf den Todesfall (zwischen Ehepartnern bzw. eingetragenen Partnern) kann derzeit weder die Befreiung des § 3 Abs. 1 Z 7 GrEStG 1987 noch jene des § 3 Abs. 1 Z 7a GrEStG 1987 (Erwerb durch Erbanfall, Legat, Pflichtteilserfüllung oder § 14 Abs. 1 Z 1 WEG) beansprucht werden. Diese offensichtliche Gesetzeslücke soll durch die Erweiterung der Tatbestände in § 3 Abs. 1 Z 7a GrEStG 1987 geschlossen werden.

Zu Z 3 (§ 7 Abs. 2):

Es soll klargestellt werden, dass das Stiftungseingangssteueräquivalent keinen Mindeststeuercharakter hat, somit bei Anwendbarkeit einer Befreiungsbestimmung nicht anfällt.

Artikel 7 (Änderung des Versicherungssteuergesetzes 1953)

Zu Z 1 und Z 3 lit. b (§ 4 Abs. 3 Z 9 und § 12 Abs. 3 Z 28):

Menschen mit Behinderungen sind unter bestimmten Voraussetzungen von der motorbezogenen Versicherungssteuer befreit. Derzeit muss gemäß § 4 Abs. 3 Z 9 VersStG 1953 eine Abgabenerklärung (Formular Kr 21) im Original an den Versicherer eingereicht sowie das Vorliegen der Behinderung durch einen Behindertenpass gem. § 40 ff Bundesbehindertengesetz (mit der Zusatzeintragung Unzumutbarkeit der Benützung öffentlicher Verkehrsmittel) oder Parkausweis gem. § 29b Straßenverkehrsordnung 1960 nachgewiesen werden. Die Abgabenerklärung ist in Papierform einzureichen, das Nachweisdokument in „Papierform“ (Scheckkarte, Papiausweis) beim Versicherer vorzulegen. Dies führt in der Praxis zu einem erheblichen administrativen Aufwand einerseits für Menschen mit Behinderungen und andererseits für die vollziehenden Behörden und Versicherungsunternehmen. Es sind an dieses Verfahren der Erlangung der Befreiung und insbesondere an den Nachweis der Erfüllung der Voraussetzungen hohe formelle Anforderungen gestellt, um die ungerechtfertigte Inanspruchnahme der Befreiung effektiv verhindern zu können. Aus dem Umstand, dass dieses Verfahren in einen zumeist rein elektronisch ablaufenden Prozess eingebettet ist und unterschiedliche Stellen mit der Abwicklung von Kraftfahrzeughaftpflichtversicherungsverträgen befasst sind, ergibt sich in der Praxis ein erhebliches Fehler- und für die Versicherer ein mögliches Haftungspotenzial.

Seit Mai 2017 sind die am Verfahren beteiligten Stakeholder (Bundesministerium für Arbeit, Soziales, Gesundheit und Konsumentenschutz, Behindertenanwaltschaft, Sozialministeriumservice, Bundesministerium für Verkehr, Innovation und Technologie, Versicherungsverband Österreich, Versicherungsunternehmen, Bundesministerium für Finanzen) zu mehreren Arbeitssitzungen zusammengekommen, um eine Verbesserung und Automatisierung dieses Verfahrens zu erarbeiten. Gleich zu Beginn wurde übereingekommen, die Zurverfügungstellung kostenloser Vignetten für Menschen mit Behinderungen ebenfalls in die weiteren Planungen einzubeziehen, da die Verfahrensabläufe so ineinander greifen, dass ein maximaler Synergieeffekt für Menschen mit Behinderungen und auch für alle beteiligten Stakeholder erzielt werden könnte. Es wurde demnach die dafür zuständige ASFINAG ebenfalls in die Vorbereitungsphase einbezogen. Derzeit werden die anspruchsberechtigten Personen vom Sozialministeriumservice mittels Brief hinsichtlich der kostenlosen Vignette kontaktiert und bekommen nach postalischer Rückmeldung eine entsprechende Vignette zugesandt.

Es wurde gemeinsam ein Konzept erarbeitet, dessen Ausfluss die vorgeschlagenen Gesetzesänderungen sind. Im Wesentlichen sollen die reinen „Papierverfahren“ zur Erlangung der Befreiung von der motorbezogenen Versicherungssteuer und der Zurverfügungstellung einer kostenlosen Vignette zusammengeführt und automationsunterstützt neu aufgesetzt werden. Kernpunkt dieses Konzeptes soll der automationsunterstützte Nachweis der Behinderung sein. Dies soll einerseits zu erheblichen Verfahrensvereinfachungen für Menschen mit Behinderungen führen und andererseits den Verwaltungsaufwand im Hintergrund erheblich reduzieren sowie sicherstellen, dass nur anspruchsberechtigte Personen die jeweilige Befreiung in Anspruch nehmen können.

In Zukunft soll das Verfahren zur Erlangung der Befreiung wie folgt gestaltet werden:

Das Sozialministeriumservice schafft für die Zulassungsstellen die Möglichkeit, automationsunterstützt in Erfahrung zu bringen, ob für eine bestimmte Person im Zusammenhang mit der Befreiung von der motorbezogenen Versicherungssteuer ein Behindertenpass mit dem Zusatzeintrag „Unzumutbarkeit der Benützung öffentlicher Verkehrsmittel“ ausgestellt wurde oder ob im Zusammenhang mit der Zurverfügungstellung einer kostenlosen Vignette entweder die „Unzumutbarkeit der Benützung

öffentlicher Verkehrsmittel“, die „dauernde starke Gehbehinderung“ oder die „Blindheit“ im Behindertenpass eingetragen sind und für welchen Zeitraum diese Zusatzeintragungen gültig sind. Menschen mit Behinderungen können somit in Zukunft in jeder Zulassungsstelle in Österreich das Ansuchen um Befreiung eines Kraftfahrzeuges von der motorbezogenen Versicherungssteuer und auf Zurverfügungstellung einer kostenlosen Vignette stellen. Die Zulassungsstelle prüft das Vorliegen der Voraussetzungen anhand von Daten, die sie selbst verwaltet, und jener Daten, die das Sozialministeriumservice zur Verfügung stellt. Das Versicherungsunternehmen, bei dem das befreite Kraftfahrzeug versichert ist, bekommt die Information, dass ein Kraftfahrzeug für einen bestimmten Zeitraum von der motorbezogenen Versicherungssteuer befreit ist. Die Gemeinschaftseinrichtung der zum Betrieb der Kraftfahrzeug-Haftpflichtversicherung berechtigten Versicherer veranlasst automatisationsunterstützt die Registrierung von Kennzeichen im Mautsystem der ASFINAG, wodurch die Zurverfügungstellung der kostenlosen Vignette bewirkt wird.

Folgende Änderungen zur bestehenden Rechtslage sollen umgesetzt werden, um das oben beschriebene System zu ermöglichen:

Die Anwendung der Befreiung soll auf mehrspurige Kraftfahrzeuge eingeschränkt werden, um einen Gleichklang mit der Zurverfügungstellung einer kostenlosen Vignette zu erreichen. Allerdings sollen einspurige Kraftfahrzeuge, die im Zeitpunkt des Inkrafttretens des geänderten § 4 Abs. 3 Z 9 VersStG 1953 von der motorbezogenen Versicherungssteuer befreit sind, bis zur Beendigung des Versicherungsverhältnisses befreit bleiben.

Anders als bisher soll eine Abgabenerklärung keine materiellrechtliche Voraussetzung mehr für die Befreiung sein. Allerdings muss, um das Verfahren anzustoßen, ein Ansuchen in der Zulassungsstelle auf Befreiung eines bestimmten Kraftfahrzeuges für eine bestimmte Person gestellt werden.

Davon abgesehen handelt es sich im Einleitungssatz ausschließlich um sprachliche Anpassungen, der Inhalt soll im Vergleich zur derzeit geltenden Rechtslage unverändert bleiben. Der Ausdruck „Körperbehinderte“ soll durch „Menschen mit Behinderungen“ ersetzt werden. Dies soll sich durch den gesamten Text der neu geschaffenen Befreiungsbestimmung ziehen.

Zu lit. a:

Derzeit ist die ausschließliche Zulassung auf Menschen mit Behinderungen Voraussetzung für die Steuerbefreiung, weil die Zulassung eines Kraftfahrzeuges ausschließlich auf Menschen mit Behinderungen grundsätzlich in allen Fällen möglich ist. Der Bundesminister für Finanzen soll nun die Möglichkeit bekommen, für bestimmte Fälle eine nicht befreiungsschädliche Zulassung auf mehrere Personen (zB auf einen minderjährigen Menschen mit Behinderung und dessen Eltern) durch Verordnung festzulegen.

Zu lit. b:

Der Nachweis der Behinderung soll in Zukunft grundsätzlich durch die Zusatzeintragung der Unzumutbarkeit der Benützung öffentlicher Verkehrsmittel (siehe aber auch lit. c) erfolgen. Um die automationsunterstützte Prüfung des Nachweisdokumentes für die Zulassungsstelle zu ermöglichen, sollen die entsprechenden Daten vom Sozialministeriumservice elektronisch zur Verfügung gestellt werden. Da die Details der technischen und organisatorischen Abläufe erst im Rahmen des Umsetzungsprojektes erarbeitet werden, sollen die genauen Abläufe und die notwendigen Daten durch eine gemeinsame Verordnung der beteiligten Bundesministerien (Bundesministerium für Finanzen, Bundesministerium für Verkehr, Innovation und Technologie sowie Bundesministerium für Arbeit, Soziales, Gesundheit und Konsumentenschutz) festgelegt werden.

Gemäß Art. 9 Abs. 3 lit. a Datenschutz-Grundverordnung ist die Verarbeitung besonderer Kategorien personenbezogener Daten erlaubt, wenn die betroffene Person in die Verarbeitung der genannten personenbezogenen Daten für einen oder mehrere festgelegte Zwecke ausdrücklich eingewilligt hat. Das Erfordernis der Einwilligung soll gesetzlich verankert werden. Eine Inanspruchnahme der Befreiung soll ohne diese Einwilligung nicht möglich sein, weil kein Parallelsystem in der alten Form fortgeführt werden soll. Gleichzeitig wird so die Wahlmöglichkeit eröffnet, die Befreiung nicht in Anspruch zu nehmen.

Grundsätzlich wird davon ausgegangen, dass im Zeitpunkt des Ansuchens um Befreiung in der Zulassungsstelle bereits ein entsprechendes Nachweisdokument elektronisch zur Verfügung gestellt wurde. Wurde zwar die Zusatzeintragung der Unzumutbarkeit der Benützung öffentlicher Verkehrsmittel bereits beim Sozialministeriumservice beantragt, erfolgte aber noch keine elektronische Zurverfügungstellung, soll die Zulassungsstelle das Befreiungsansuchen bis zu zwei Jahre vormerken. Wird innerhalb dieses Zeitraumes ein Nachweisdokument elektronisch zur Verfügung gestellt, gilt die Befreiung rückwirkend ab Stellung des Befreiungsansuchens. Die bereits entrichtete motorbezogene

Versicherungssteuer soll vom Versicherer rückverrechnet werden. Die Frist soll insbesondere jene Fälle, in denen die Bearbeitungszeit für die Erteilung der Zusatzeintragung länger als erwartet dauert oder in denen ein Rechtsmittel erhoben und die Zusatzeintragung rückwirkend zuerkannt wird, entschärfen.

Zu lit. c:

Die Möglichkeit des Nachweises der Behinderung durch einen Ausweis gemäß § 29b StVO (Parkausweis) kann für zukünftige Fälle entfallen, da seit 1.1.2014 die Voraussetzung für die Erlangung des Parkausweises die Zusatzeintragung der Unzumutbarkeit der Benützung öffentlicher Verkehrsmittel im Behindertenpass ist. Für jene Fälle, in denen der Nachweis der Behinderung vor Inkrafttreten der neuen Rechtslage durch einen alten Parkausweis (ausgestellt zwischen 1.1.2001 und 31.12.2013) erbracht wurde, soll der Nachweis bis auf weiteres möglich sein. Die Möglichkeit des Nachweises soll allerdings zeitlich begrenzt sein und im Wege einer Verordnung auslaufen können, wobei geeignete Übergangsmaßnahmen vorzusehen sind. Zudem soll dieses Auslaufen mit dem Bundesministerium für Arbeit, Soziales, Gesundheit und Konsumentenschutz abgestimmt werden, da nicht die Situation eintreten soll, dass diese Parkausweise zwar grundsätzlich gültig sind, aber nicht mehr für den Nachweis der Behinderung im Rahmen der Befreiung von der motorbezogenen Versicherungssteuer genutzt werden können. Da diese Ausweise bisher nicht elektronisch erfasst sind, soll durch eine Initialbefüllung der Zulassungsevidenz mit den bisher befreiten Kraftfahrzeugen bzw. Anspruchsberechtigten eine Überführung in das neue System ermöglicht werden. Diese Initialbefüllung soll in § 12 Abs. 3 Z 27 geregelt werden.

Zu lit. d:

Die bisherige Voraussetzung der vorwiegenden Verwendung des Kraftfahrzeuges durch oder für Menschen mit Behinderungen soll inhaltlich beibehalten werden.

Zu lit. e:

So wie bisher sollen Menschen mit Behinderungen die Befreiung für ein (Zahlwort) Kraftfahrzeug in Anspruch nehmen können. Eine Ausnahme von dieser Regel sind Kraftfahrzeuge, die unter Wechselkennzeichen zugelassen werden. Da hierbei aber jederzeit nur eines der bis zu drei unter einem Wechselkennzeichen zugelassenen Kraftfahrzeuge genutzt werden kann, stellt dies keinen Bruch der Grundregel dar. Die bisherige einmonatige Übergangsfrist bei Abmeldung eines alten befreiten Kraftfahrzeuges und Anmeldung eines neuen Kraftfahrzeuges soll entfallen. Dies ist aus technischer Sicht notwendig, um die Integrität des neuen Systems sicherzustellen. Diese Integrität des Systems ist Voraussetzung für die sonstigen Vereinfachungen. Das Bedürfnis der Mobilität von Menschen mit Behinderungen wird dadurch nicht eingeschränkt, da in jedem Zeitpunkt ein befreites Kraftfahrzeug genutzt werden kann.

Zu lit. f:

Statt einer Abgabenerklärung, die dem Versicherungsunternehmen zu übermitteln ist und die eine materiellrechtliche Befreiungsvoraussetzung darstellt, soll in Zukunft ein Ansuchen, das in einer Zulassungsstelle gestellt wird, ausreichen. Die Zulassungsstelle nimmt dieses Ansuchen entgegen, prüft das Vorliegen jener Voraussetzungen, die ausschließlich sie prüfen kann, und archiviert das Ansuchen. Dabei soll geprüft werden, ob das Kraftfahrzeug ausschließlich auf den erlaubten Personenkreis zugelassen ist, ein Nachweisdokument über die Behinderung vorliegt und bloß für ein (Zahlwort) Kraftfahrzeug die Befreiung in Anspruch genommen wird. Durch das Ansuchen soll sowohl die Befreiung von der motorbezogenen Versicherungssteuer als auch die Zurverfügungstellung einer kostenlosen Vignette bewirkt werden. Menschen mit Behinderungen sollen für den Fall der Ablehnung des Befreiungsansuchens durch eine Zulassungsstelle die Möglichkeit haben, die Befreiung beim Finanzamt für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel zu beantragen.

Da die Details der technischen und organisatorischen Abläufe des Ansuchens und der zu erfassenden Daten erst im Rahmen des Umsetzungsprojektes erarbeitet werden, sollen die genauen Abläufe und die notwendigen Daten durch eine gemeinsame Verordnung der beteiligten Bundesministerien (Bundesministerium für Finanzen, Bundesministerium für Verkehr, Innovation und Technologie sowie Bundesministerium für Arbeit, Soziales, Gesundheit und Konsumentenschutz) festgelegt werden.

Zu lit. g:

Die durch die Zulassungsstelle in der Zulassungsevidenz erfassten Daten, die für den Vollzug der Befreiung von der motorbezogenen Versicherungssteuer und die Zurverfügungstellung einer kostenlosen Vignette notwendig sind, sollen den Versicherern und der ASFINAG für den Vollzug der Befreiung zur Verfügung gestellt werden. Gemäß Art. 9 Abs. 3 lit. a Datenschutz-Grundverordnung ist die Verarbeitung besonderer Kategorien personenbezogener Daten erlaubt, wenn die betroffene Person in die Verarbeitung der genannten personenbezogenen Daten für einen oder mehrere festgelegte Zwecke ausdrücklich

eingewilligt hat. Das Erfordernis der Einwilligung soll gesetzlich verankert werden. Eine Inanspruchnahme der Befreiung soll ohne diese Einwilligung nicht möglich sein, weil kein Parallelsystem in der alten Form fortgeführt werden soll. Gleichzeitig wird so die Wahlmöglichkeit eröffnet, die Befreiung nicht in Anspruch zu nehmen. Da die Details der technischen und organisatorischen Abläufe des Ansuchens und der zu erfassenden Daten erst im Rahmen des Umsetzungsprojektes erarbeitet werden, sollen die genauen Abläufe und die notwendigen Daten durch eine gemeinsame Verordnung der beteiligten Bundesministerien (Bundesministerium für Finanzen, Bundesministerium für Verkehr, Innovation und Technologie sowie Bundesministerium für Arbeit, Soziales, Gesundheit und Konsumentenschutz) festgelegt werden.

Zu lit. h:

Die jeweiligen notwendigen Anforderungen an die technischen und organisatorischen Abläufe des neuen Systems des automationsunterstützten Nachweises der Behinderung sollen in einer gemeinsam Verordnung der beteiligten Bundesministerien (Bundesministerium für Finanzen, Bundesministerium für Verkehr, Innovation und Technologie sowie Bundesministerium für Arbeit, Soziales, Gesundheit und Konsumentenschutz) festgelegt werden.

Zu Z 2 und 3 lit. b (§ 6 Abs. 1a und § 12 Abs. 3 Z 29):

§ 6 VersStG unterscheidet bei der Höhe der Besteuerung von Lebensversicherungen eine Kapitalversicherung, bei der keine laufende, im Wesentlichen gleich bleibende Prämienzahlung vereinbart ist (so genannte „Einmalerslagsversicherung“), von anderen Lebensversicherungen. Die Einmalerslags-Kapitalversicherung unterliegt dem Steuersatz von 11%, sofern die Höchstlaufzeit unter 15 Jahren (bei Personen ab 50 Jahren unter 10 Jahren) liegt; andere Lebensversicherungen werden mit 4% besteuert (§ 6 Abs. 1 Z 1 lit. a und b VersStG). Die höhere Besteuerung von kurzen Einmalerslags-Kapitalversicherungen ist darauf zurückzuführen, dass bei derartigen Lebensversicherungsverträgen weniger die Risikovorsorge als der Kapitalansparcharakter im Vordergrund steht.

Wird ein Versicherungsverhältnis, auf das der Steuersatz von 4% anzuwenden ist, in eine Einmalerslagsversicherung mit Kapitalauszahlung verändert, kommt es zu einer Nachversteuerung in Höhe von 7% des bisher gezahlten Versicherungsentgeltes (§ 6 Abs. 1 a Z 1 VersStG). Dies ist beispielsweise der Fall, wenn eine Person ab 50 Jahren eine Kapitalversicherung mit einer laufenden, im Wesentlichen gleich bleibenden Prämienzahlung auf 12 Jahre abgeschlossen hat und diese Versicherung in eine Einmalerslagsversicherung verändert wird.

Ein weiterer Nachversteuerungstatbestand wird erfüllt, wenn eine Einmalerslags-Kapital- oder Rentenversicherung, deren Prämien mit 4% zu besteuern waren, vor Erreichen der Höchstlaufzeit von 10 bzw. 15 Jahren rückgekauft wird (§ 6 Abs. 1 a Z 2 lit. a VersStG).

Zur Frage, ob bzw. wie sich „Prämienfreistellungen“ bei einem Lebensversicherungsvertrag mit laufenden, gleichbleibenden Prämienzahlungen auf die Beurteilung als Einmalerslagsversicherung auswirken, hat der VwGH in seiner Entscheidung vom 12.9.2017, RO 2017/16/0016, Folgendes erkannt:

- Eine laufende, im Wesentlichen gleichbleibende Prämienzahlung liegt dann vor, wenn während der gesamten Versicherungsdauer einerseits die Prämien mindestens einmal jährlich zu zahlen sind und andererseits sich der Betrag der Jahresprämie exklusive Erhöhungen entsprechend dem Verbraucherpreisindex nicht (wesentlich) ändert. Eine Prämienfreistellung von einer mehr als einjährigen Dauer bewirkt demnach, dass kein Versicherungsverhältnis mit einer laufenden, gleichbleibenden Prämienzahlung mehr vorliegt.
- Eine nachträglich vereinbarte Prämienfreistellung von mehr als einer einjährigen Dauer – etwa auf Verlangen des Versicherungsnehmers iSd § 173 Versicherungsvertragsgesetz (VersVG) – stellt eine Vertragsänderung in Bezug auf die Leistungspflicht des Versicherungsnehmers dar, wodurch die vereinbarte Prämienzahlung derart abgeändert wird, dass es sich dabei nicht mehr um eine laufende, im Wesentlichen gleichbleibende Prämienzahlung handelt. Durch eine solche Prämienfreistellung wandelt sich das Versicherungsverhältnis von einem solchen, bei dem eine laufende, im Wesentlichen gleichbleibende Prämienzahlung vereinbart ist, in eine Versicherung ohne laufende, im Wesentlichen gleichbleibende Prämienzahlung.
- § 6 Abs. 1a Z 2 VersStG spricht von einem Versicherungsverhältnis, bei dem die Prämienzahlung vereinbart ist, nicht von einem, bei dem die Prämienzahlung vereinbart war. Zu beurteilen ist der Sachverhalt im Zeitpunkt des die Nachversteuerung auslösenden Rückkaufs (§ 6 Abs. 1a Z 2 lit. a VersStG) und wie zu diesem Zeitpunkt die Prämienzahlung vereinbart ist. Es kommt somit nicht darauf an, was ursprünglich bei Vertragsabschluss vereinbart war, sondern was im Zeitpunkt des Rückkaufs vereinbart ist.

Diese Entscheidung ist zu Sachverhalten ergangen, bei denen die – für die Lukrierung des niedrigeren Steuersatzes von 4% einzuhaltende – Mindestlaufzeit von Einmalerlags-Kapitalversicherungen generell bei 10 Jahren lag.

Im Ergebnis unterbindet das VwGH-Erkenntnis jegliche Umgehungsgestaltungen in der Form, dass anstelle einer (mit 11% zu besteuernenden) Einmalerlags-Kapitalversicherung zunächst eine an keine Mindestlaufzeit gebundene Versicherung mit laufenden, im wesentlichen gleichbleibenden Prämienzahlungen (Steuersatz 4%) und erst später eine Prämienfreistellung vereinbart wird.

Zum anderen trifft es aber jene Versicherungsnehmer, die Prämienfreistellungen erst mehrere Jahre nach dem Versicherungsabschluss vereinbaren, weil sie aus finanziellen Gründen nicht – mehr – in der Lage sind, die Prämien zu bedienen. Angesichts der geltenden Rechtslage, nach der für Personen unter 50 Jahren eine Mindestlaufzeit von Einmalerlags-Kapitalversicherungen in Höhe von 15 Jahren zu beachten ist, ist die Wahrscheinlichkeit gestiegen, dass infolge einer Notlage eine Prämienfreistellung (bis hin zum Rückkauf) innerhalb dieser Frist erfolgt.

Um einerseits unerwünschte Gestaltungen zu verhindern, aber andererseits Menschen in einer finanziellen Notlage nicht zusätzlich durch eine Nachversteuerung zu belasten, sollen nur Prämienfreistellungen, die innerhalb von drei Jahren nach Vertragsabschluss erfolgen und länger als ein Jahr dauern, zu einem nachträglichen Wandel in eine Einmalerlagsversicherung führen. Außerdem soll normiert werden, dass unter einer „Prämienfreistellung“ jedes ein- oder zweiseitige Absenken des laufenden Versicherungsentgeltes auf weniger als die Hälfte (bis hin zu Null) zu verstehen ist.

Konkret soll sich die geplante Gesetzesänderung wie folgt auswirken:

Versicherungsvertrag/ Laufzeit	Prämienfreistellung/ Prämienreduzierung	Nachversteuerung (7% des gezahlten Versicherungsentgeltes)
Kapitalversicherungsvertrag mit einer laufenden, im Wesentlichen gleichbleibenden Prämie mit einer ursprünglich vereinbarten Laufzeit von weniger als 10 bzw. 15 Jahren	Gänzliche Prämienfreistellung bzw. Prämienreduzierung um mehr als 50% innerhalb der ersten drei Jahre ab Vertragsabschluss	ja
	Prämienreduzierung um höchstens 50% innerhalb der ersten drei Jahre	nein
	Prämienfreistellung (Prämienreduzierung) nach Ablauf von drei Jahren	nein
Lebensversicherungsvertrag mit einer laufenden, im Wesentlichen gleichbleibenden Prämie mit einer ursprünglich vereinbarten Laufzeit von 10 bzw. 15 Jahren oder mehr	Prämienfreistellung (Prämienreduzierung)	nein
	Gänzliche Prämienfreistellung bzw. Prämienreduzierung um mehr als 50% innerhalb der ersten drei Jahre und Rückkauf vor Ablauf von 10 bzw. 15 Jahren	ja
	Prämienreduzierung um höchstens 50% innerhalb der ersten drei Jahre und Rückkauf vor Ablauf von 10 bzw. 15 Jahren	nein
	Gänzliche Prämienfreistellung bzw. Prämienreduzierung um mehr als 50% innerhalb der ersten drei Jahre und Rückkauf nach Ablauf von 10 bzw. 15 Jahren	nein
	Prämienfreistellung (Prämienreduzierung) nach Ablauf von drei Jahren und danach Rückkauf	nein

Zu Z 3 lit. a (§ 12 Abs. 1):

Im zukünftigen automationsunterstützten System der Befreiung für Menschen mit Behinderungen von der motorbezogenen Versicherungssteuer und der Zurverfügungstellung einer kostenlosen Vignette sind verschiedenste Behörden und Unternehmen involviert. Da diese unterschiedlichen Bundesministerien unterstehen, sollen die jeweilige Bundesministerin und die jeweiligen Bundesminister mit der Vollziehung der entsprechenden Bestimmungen betraut werden.

Zu Z 3 lit. b (§ 12 Abs. 3 Z 27):

Um den Übergang auf das zukünftige automationsunterstützte System der Befreiung für Menschen mit Behinderungen von der motorbezogenen Versicherungssteuer und der Zurverfügungstellung einer kostenlosen Vignette zu ermöglichen, müssen die notwendigen Daten, die bei verschiedenen Behörden und Versicherungsunternehmen in unterschiedlicher Form vorliegen, digitalisiert und zusammengeführt werden. Dies ist insbesondere notwendig, um die auf Grund von Ausweisen gemäß § 29 b StVO gewährten Befreiungen in das neue System zu überführen. Ausschließlich zu diesem Zweck sollen einerseits die Versicherer, die für den Vollzug der Befreiung von der motorbezogenen Versicherungssteuer zuständig sind, die Daten über derzeit befreite Menschen mit Behinderungen und Kraftfahrzeuge digitalisieren und in geeigneter Form der Gemeinschaftseinrichtung der zum Betrieb der Kraftfahrzeug-Haftpflichtversicherung berechtigten Versicherer zum Eintrag in der Zulassungsevidenz zur Verfügung stellen. Gleichzeitig soll auch das Sozialministeriumservice seine Daten betreffend Eintragungen der Unzumutbarkeit der Benützung öffentlicher Verkehrsmittel in Behindertenpässen zur Verfügung stellen. Durch den Abgleich dieser Datensätze lassen sich jene Befreite identifizieren, die die Befreiung auf Grund eines Eintrages im Behindertenpass, und jene, die die Befreiung auf Grund eines anderen Nachweisdokumentes in Anspruch nehmen. Außerdem sind die bisher befreiten Kraftfahrzeuge im automationsunterstützten System erfasst und kommen in Zukunft in den Genuss des neuen Systems, weil im nächsten Schritt diese abgeglichenen Daten den Versicherern sowie der ASFINAG übermittelt werden sollen. Dadurch werden mehrere zum Teil aufwändige Verfahren zusammengefasst, was für Menschen mit Behinderungen eine erhebliche Erleichterung bedeutet.

Hinsichtlich des Datenschutzes ist gemäß Art. 9 Abs. 3 lit. g Datenschutz-Grundverordnung die Verarbeitung besonderer Kategorien personenbezogener Daten ohne Einwilligung des Betroffenen erlaubt, wenn die Verarbeitung auf der Grundlage des Rechts eines Mitgliedstaats, das in angemessenem Verhältnis zu dem verfolgten Ziel steht, den Wesensgehalt des Rechts auf Datenschutz wahrt und angemessene und spezifische Maßnahmen zur Wahrung der Grundrechte und Interessen der betroffenen Person vorsieht, aus Gründen eines erheblichen öffentlichen Interesses erforderlich ist.

Zu Z 3 lit. b (§ 12 Abs. 3 Z 28)

Das geplante automationsunterstützte System der Befreiung für Menschen mit Behinderungen von der motorbezogenen Versicherungssteuer und der Zuverfügungstellung einer kostenlosen Vignette soll mit 1.12.2019 in Kraft treten. Im Rahmen dieser Systemumstellung sind umfangreiche Änderungen in den organisatorischen und technischen Abläufen bei den verschiedenen beteiligten Institutionen notwendig. Sollte sich herausstellen, dass die notwendigen Änderungen nicht bis zum 1.12.2019 umgesetzt werden können, soll es die Möglichkeit geben, das Inkrafttreten möglichst zeitnah durch Verordnung um bis zu einem Jahr verschieben zu können. Dies soll einerseits ein klares Signal setzen, dass eine Systemumstellung erfolgen wird, und andererseits die notwendige Flexibilität sicherstellen.

Zu Artikel 8 (Änderung des Kraftfahrzeugsteuergesetzes 1992):**Zu Z 1 und 2 (§ 6 Abs. 3 und § 11 Abs. 1 Z 9):**

Grundsätzlich unterliegen der Kraftfahrzeugsteuer in Österreich zugelassene Kraftfahrzeuge mit einem höchsten zulässigen Gesamtgewicht von mehr als 3,5 Tonnen. Zusätzlich ist in § 1 Abs. 1 Z 3 KfzStG 1992 der Tatbestand der widerrechtlichen Verwendung normiert, welcher (unabhängig vom höchsten zulässigen Gesamtgewicht des Kraftfahrzeuges) zur Anwendung kommt, wenn ein Kraftfahrzeug in Österreich ohne inländische Zulassung verwendet wird, obwohl die Zulassung im Inland kraftfahrrechtlich erforderlich wäre. Dies kommt insbesondere bei ausländischen Kraftfahrzeugen vor, die von Personen mit Wohnsitz im Inland verwendet werden. Im umliegenden Ausland sind die finanziellen Aufwendungen und sonstigen Vorschriften im Zusammenhang mit Kraftfahrzeugen tendenziell günstiger, weshalb hier ein gewisser Anreiz besteht, der Zulassungsverpflichtung nicht nachzukommen. Die vorgeschlagene Änderung betrifft ausschließlich die widerrechtliche Verwendung und dient der Klarstellung sowie der Vereinfachung.

Die Kraftfahrzeugsteuer ist grundsätzlich durch den Steuerpflichtigen für das Kalendervierteljahr selbst zu berechnen und abzuführen. Außerdem hat er eine Jahressteuererklärung abzugeben. In Fällen der widerrechtlichen Verwendung erfolgt allerdings vorwiegend eine Festsetzung der Kraftfahrzeugsteuer durch das Finanzamt, nachdem die widerrechtliche Verwendung auf Grund einer Kontrolle oder Anzeige festgestellt wurde. Hinsichtlich des Zeitpunktes, ab wann die Festsetzung möglich ist, war die Verwaltungsübung bisher, die Steuer nach dem 15. des auf den Besteuerungszeitraum zweitfolgenden Monats – gegebenenfalls gemeinsam mit der Normverbrauchsabgabe – festzusetzen. In der Judikatur gibt es dazu widersprüchliche Aussagen. In einer Vielzahl an Erkenntnissen (z. B. BFG vom 14.10.2014, RV/6100159/2014) wird die oben beschriebene Vorgehensweise nicht beanstandet; in einem Erkenntnis

des BFG vom 07.08.2017, RV/6100442/2017 wurde der Bescheid auf Grund einer vermeintlich verfrüht erfolgten Festsetzung aufgehoben. Demzufolge wäre die Festsetzung erst nach Ablauf der Jahreserklärungsfrist (31. März des Folgejahres) zulässig. Die vorgeschlagene Änderung soll in diesem Zusammenhang Klarheit bringen. Der letztgenannten BFG-Entscheidung folgend, würde eine sofortige Festsetzung der Normverbrauchsabgabe und eine spätere Festsetzung der Kraftfahrzeugsteuer zu einem erhöhten Verwaltungsaufwand sowohl für den Steuerpflichtigen selbst als auch für die Verwaltung führen.

Zudem soll der Besteuerungszeitraum bei der widerrechtlichen Verwendung vom Kalendervierteljahr auf das Kalendermonat umgestellt werden, weil dies die Realität der widerrechtlichen Verwendung besser abbildet. Die Neuregelung soll ab dem Jahr 2019 gelten.

Zu Artikel 9 (Änderung der Bundesabgabenordnung)

Zu Z 1 (§ 22):

Bereits bisher wurde davon ausgegangen, dass nicht nur die Gestaltungsmöglichkeiten im Rahmen der Anwendung des ABGB, sondern auch die Gestaltungsmöglichkeiten beispielsweise des Gesellschaftsrechts einen Missbrauch im Sinne des § 22 BAO begründen können (VwGH 12.1.1978, 2305/75; *Stoll*, BAO 250; *Kotschnigg*, Beweisrecht der BAO, § 22 Rz 39; *Th. Leitner*, Steuerumgehung und Missbrauch im Abgabenrecht (2013) 90; aA *Ellinger et. al.*, BAO³ § 22 Anm. 4). Die Änderung des Abs. 1 dient der Anpassung des Gesetzeswortlautes an diese Auffassung.

Mit dem neu eingefügten Abs. 2 soll erstmals eine Definition des Missbrauchsbegriffes erfolgen, der die höchstgerichtliche Judikatur widerspiegelt. Bereits auf der Basis der bisherigen Formulierung des § 22 BAO hat der VwGH Missbrauch definiert als „*rechtliche Gestaltung, die im Hinblick auf die wirtschaftliche Zielsetzung vor dem Hintergrund des mit der Regelung des Abgabengesetzes verfolgten Zieles ungewöhnlich und unangemessen ist und die nur auf Grund der damit verbundenen Abgabensparnis verständlich wird*“ (zB VwGH 25.5.2016, 2013/15/0244; 30.4.2015, 2012/15/0162). Der VwGH berücksichtigt bei der Anwendung des § 22 BAO bereits bisher auch die Rechtsprechung des EuGH zum Missbrauch (*Ehrke-Rabel in Doralt/Ruppe II*⁷, Rz 112a; zB VwGH 25.5.2016, 2013/15/0244; 31.3.2011, 2008/15/0115). Diesem Begriffsverständnis entspricht inhaltlich dem Art. 6 Abs. 1 und 2 der Richtlinie (EU) 2016/1164 mit Vorschriften zur Bekämpfung von Steuervermeidungspraktiken mit unmittelbaren Auswirkungen auf das Funktionieren des Binnenmarkts, ABl. L 193 vom 19.7.2016, S. 1. Mit der Ergänzung des bisherigen § 22 um einen neuen Abs. 2 soll sichergestellt werden, dass die allgemeine Anti-Missbrauchsbestimmung (General Anti Avoidance Rule – GAAR) des österreichischen Abgabenrechts hinsichtlich des Missbrauchs im Körperschaftsteuerrecht jedenfalls den unionsrechtlichen Anforderungen entspricht und es trotzdem bei nur einer einzigen allgemeinen nationalen Anti-Missbrauchsbestimmung bleibt. Durch die gewählte Formulierung soll es zu keiner Einschränkung des bisherigen Umfangs des Missbrauchstatbestandes kommen und die bestehende Auslegungstradition so weit wie möglich beibehalten werden können.

Missbrauch liegt nach der Bestimmung dann nicht vor, wenn es für eine Gestaltung oder eine Abfolge von Gestaltungen triftige wirtschaftliche Gründe gibt, die die wirtschaftliche Realität widerspiegeln. Derartige wirtschaftliche Gründe können nicht nur im betrieblichen, sondern auch im außerbetrieblichen Bereich gegeben sein.

Zu Z 2 (§ 40a):

Die Änderungen in § 40a sollen primär der Klarstellung der schon bisherigen Rechtslage hinsichtlich der Durchbrechung der nach § 34 BAO geforderten unmittelbaren Zweckförderung dienen. Bereits die Erläuterung RV 889 BlgNR 25. GP 22 (zum Gemeinnützigkeitsgesetz 2015) erachteten nach der auf „dieselben Zwecke“ abstellenden Formulierung des § 40a bei Verfolgung mehrerer begünstigter Zwecke die Übereinstimmung in einem verfolgten begünstigten Zweck als für die Durchbrechung der Unmittelbarkeit ausreichend. Der nunmehrige Gesetzeswortlaut soll dies verdeutlichen und determiniert hierfür den Begriff der „Zwecküberschneidung“. Demnach soll sowohl für die Mittelbeschaffungskörperschaft gemäß Z 1 als auch hinsichtlich der Leistungserbringung gemäß Z 2 eine Zweckverwirklichung gegeben sein, wenn zumindest einer der von der empfangenden Körperschaft verfolgten Zwecke in einem der von der zuwendenden oder leistungserbringenden Körperschaft verfolgten Zwecke Deckung findet. Für die Zwecküberschneidung unbeachtlich sind bloß territoriale Abweichungen wie zB bundesweites Tätigwerden im Verhältnis zu regionalem Tätigwerden.

Beispiel 1:

Der Verein A verfolgt die Zwecke Altenbetreuung und Jugendfürsorge. Der Verein B verfolgt nur den Zweck der Jugendfürsorge. Hinsichtlich der Jugendfürsorge besteht daher eine Zwecküberscheidung beider Vereine.

Beispiel 2:

Der Verein A verfolgt den Zweck der „Krebsforschung“. Der Verein B verfolgt den Zweck der „Kinderkrebsforschung“. Der spezielle Zweck der „Kinderkrebsforschung“ findet im generellen Zweck der „Krebsforschung“ Deckung; es liegt eine Zwecküberschneidung beider Vereine vor.

Beispiel 3:

Der Verein A verfolgt die den Zweck der bundesweiten Jugendfürsorge, wohingegen sich der Verein B auf Jugendfürsorge in einem Bundesland beschränkt. Die bloß territorial bestehende abweichende Ausrichtung ist hinsichtlich der Zwecküberschneidung unbeachtlich.

In § 40a Z 1 soll durch Ergänzung eines Verweises klargestellt werden, dass auch die Mittelweitergabe an Einrichtungen im Sinne des § 4c EStG 1988 (Innovationsstiftung für Bildung gemäß § 1 ISBG sowie deren Substiftungen gemäß § 4 Abs. 5 ISBG) einen Anwendungsfall der Durchbrechung der Unmittelbarkeit darstellt. Entsprechend der bisherigen Verwaltungspraxis soll weiters klargestellt werden, dass eine Mittelbeschaffungskörperschaft ihre abgabenrechtliche Begünstigung nicht verliert, wenn neben einer – dem Grunde nach begünstigungsschädlichen – Tätigkeit iSd Z 1 keine andere unmittelbare Förderung begünstigter Zwecke entfaltet wird. Erforderlich soll jedoch – wie schon nach dem bisherigen Gesetzestext – die „unmittelbare Förderung“ eines übereinstimmenden, begünstigten Zweckes sein. Eine solche ist nur dann gegeben, wenn der übereinstimmende, begünstigte Zweck durch die empfangende Körperschaft unmittelbar selbst verwirklicht wird und die Mittel nicht wiederum an eine andere begünstigte Körperschaft weitergeleitet werden (Unzulässigkeit einer Zuwendungskaskade). Diese Einschränkung ist zur Sicherstellung der unmittelbaren Zweckförderung und Reduktion des Risikos einer Mittelfehlverwendung unabdingbar, weil andernfalls gerade bei unterschiedlichen Zwecküberschneidungen begünstigter Körperschaften eine mehrstufige Zweckbindung und entsprechende Mittelverwendung nicht nachvollziehbar wäre (zur Veranschaulichung der Problematik siehe Beispiel 4). Aus verwaltungsökonomischen Gründen soll aufgrund der erschwerten Nachvollziehbarkeit selbst in jenen Fällen einer tatsächlich über mehrere Stufen bestehenden Zwecküberschneidung eine Zuwendungskaskade zur Durchbrechung der Unmittelbarkeit nicht möglich sein.

Beispiel 4:

Der Verein A verfolgt den Zweck der Altenbetreuung. Der Verein B verfolgt den Zweck der Jugendfürsorge und Altenbetreuung. Verein C verfolgt nur den Zweck der Jugendfürsorge. Verein A und B haben eine Zweckübereinstimmung hinsichtlich der Altenbetreuung, hingegen haben Verein B und C eine Zweckübereinstimmung hinsichtlich der Jugendfürsorge. Bei Weitergabe der Mittel von Verein A an Verein B an Verein C kann eine unmittelbare Zweckverfolgung des Vereins A („Altenbetreuung“) nicht erfolgen, weil der Verein C lediglich den Zweck der Jugendfürsorge verfolgt. Eine Zuwendungskaskade ist daher für das Erfordernis der unmittelbaren Zweckverfolgung als schädlich anzusehen.

In Z 2 soll nunmehr die sich bereits aus der Systematik der abgabenrechtlichen Begünstigungen ergebende Einschränkung, wonach die Erbringung von Lieferungen oder sonstigen Leistungen nicht überwiegend erfolgen darf, ausdrücklich im Gesetz angeführt werden. Damit soll klargestellt werden, dass die leistungserbringende Körperschaft somit selbst eines begünstigten Zweckes bedarf, der von dieser auch selbst unmittelbar zu verfolgen ist. Dabei soll auf das Überwiegen, dh mehr als 50%, der begünstigten unmittelbaren Zweckverfolgung abgestellt werden. Entsprechend der Systematik des Begünstigungsregimes der BAO sollen die Mittel einer abgabenrechtlich begünstigten Körperschaft letztlich immer einem begünstigten Zweck zukommen. Für die Durchbrechung des Unmittelbarkeitsgrundsatzes ist daher eine abgabenrechtliche Begünstigung iSd §§ 34 bis 47 BAO der leistungsempfangenden Körperschaft erforderlich. Dadurch soll die unmittelbare Förderung der verfolgten begünstigten Zwecke sichergestellt und eine Mittel- bzw. Leistungs Fehlverwendung außerhalb dieser begünstigten Sphäre ausgeschlossen werden.

Zu Z 3, 4a, 5 und 25 (§ 76 Abs. 1 lit. a, § 82 Abs. 1, § 83 Abs. 1 und § 323 Abs. 54):

Mit diesen Änderungen wird die Terminologie der BAO an jene des bürgerlichen Rechts zum Stande nach dem 2. Erwachsenenschutz-Gesetz (2. ErwSchG), BGBl. I Nr. 59/2017, angepasst.

Zu Z 4b und 25 (§ 82 Abs. 2 und § 323 Abs. 54):

Mit dieser Änderung wird die Terminologie der BAO an jene des bürgerlichen Rechts zum Stande nach dem Erbrechts-Änderungsgesetz 2015, BGBl. I Nr. 87/2015, angepasst.

Zu Z 6 (§ 103 Abs. 3):

Bei Nutzung des SEPA-Lastschriftverfahrens zur Entrichtung von Abgaben ist es erforderlich, dass der Abgabepflichtige für die entsprechende Deckung des Bankkontos Vorsorge treffen kann. Zu diesem Zweck ist dem Abgabepflichtigen vor Einziehung entsprechender Beträge eine Vorabinformation zu übermitteln, die unter anderem Angaben darüber enthält, welche Beträge seitens der Abgabenbehörde zu welchen Zeitpunkten von welchem Konto eingezogen werden. Es ist daher notwendig, die Zustellung dieser Vorabinformation ungeachtet einer allfällig bestehenden Zustellbevollmächtigung direkt an den Vollmachtgeber vorzunehmen, um die entsprechenden Dispositionen auf dem Bankkonto zu gewährleisten.

Zu Z 7 und 25 (§ 118 Abs. 2, 5a und 12 und § 323 Abs. 56 und 57):

Seit Einführung des Auskunftsbekandes („Advance Ruling“) mit dem Abgabenänderungsgesetz 2010, BGBl. I Nr. 34/2010, können Abgabepflichtige bei bestimmten Vorhaben eine rechtsverbindliche und bescheidmäßige Auskunft der Abgabenbehörde erlangen. Der Bereich, für den solche Auskunftsbekände gewährt werden können, wird auf weitere Themengebiete ausgeweitet, nämlich auf die Fragen,

- im internationalen Steuerrecht;
- in der Umsatzsteuer und
- ob eine beabsichtigte Gestaltung als Missbrauch im Sinne des § 22 BAO anzusehen ist.

Der Begriff „internationales Steuerrecht“ umfasst auch die bisher unter den Begriff „Verrechnungspreise“ subsumierten Fragestellungen.

Weiters wird eine Frist von zwei Monaten für die Erledigung von Anträgen auf Erlassung eines Auskunftsbekandes eingeführt. Diese Frist kann aber – zB aufgrund der besonderen Komplexität der Anfrage – überschritten werden.

Darüber hinaus soll durch organisatorische Maßnahmen für Bescheidempänger die Möglichkeit verbessert werden, nach dem Ergehen des Auskunftsbekandes bei der/dem zuständigen Sachbearbeiter/in im Falle von Unklarheiten rückzufragen. Dafür ist keine gesetzliche Grundlage erforderlich.

Zu Z 8 und 25 (§ 148 Abs. 3a und § 323 Abs. 55):

Die begleitende Kontrolle stellt eine Alternative zur klassischen Außenprüfung dar. Daher darf für Zeiträume, in denen eine begleitende Kontrolle stattfinden konnte bzw. kann, eine herkömmliche Außenprüfung nur in Ausnahmefällen beauftragt werden.

Der betreffende Zeitraum, in dem eine herkömmliche Außenprüfung nicht beauftragt werden darf, ist in Abhängigkeit von der Abgabenart:

- das Veranlagungsjahr,
- ein Zeitraum, für den eine Abgabe selbst zu berechnen ist oder
- ein Zeitraum, für den eine Abgabe einzubehalten und abzuführen ist.

Die Fälle, in denen eine herkömmliche Außenprüfung beauftragt werden darf, obwohl für denselben Zeitraum eine begleitende Kontrolle beauftragt worden ist, werden abschließend aufgezählt. Die Außenprüfung hat sich in den einschlägigen Fällen auf den die Ausnahme begründenden Umstand zu beschränken (zB auf die Überprüfung einer Kontrollmitteilung).

Mit dem Begriff der „grenzüberschreitenden Zusammenarbeit nach dem Recht der Europäischen Union ist zB die Verordnung (EU) Nr. 904/2010 über die Zusammenarbeit der Verwaltungsbehörden und die Betrugsbekämpfung auf dem Gebiet der Mehrwertsteuer oder Art. 12 der Richtlinie über die Zusammenarbeit der Verwaltungsbehörden im Bereich der Besteuerung und zur Aufhebung der Richtlinie 77/799/EWG (2011/16/EU) gemeint.

Zu Z 9 und 25 (§ 153a bis § 153g und § 323 Abs. 55):**Zu § 153a:**

Die begleitende Kontrolle ist eine Alternative zur Außenprüfung gemäß § 147 Abs. 1. Sie unterscheidet sich von der Außenprüfung in mehreren Punkten. Zum ersten soll eine einheitliche Prüfung eines „Konzerns“ ermöglicht werden. Das reduziert die Zahl der Ansprechpartner auf Seiten der Abgabenverwaltung und erleichtert die Kommunikation ebenso wie der vorgesehene laufende Kontakt. Die erhöhte Offenlegungspflicht und die funktionierende Selbstkontrolle durch das Steuerkontrollsystem schaffen die für die begleitende Kontrolle erforderliche Vertrauensbasis.

Das für die begleitende Kontrolle eines bestimmten Unternehmers zuständige Finanzamt unterliegt einer gegenüber dem Erlass des BMF vom 17. Dezember 2012, BMF-010106/0031-IV/2/2012 erweiterten Auskunftspflicht. Die Zuständigkeit des Finanzamtes – und damit auch die erweiterte Auskunftspflicht – beginnt erst mit der Rechtskraft des Bescheides gemäß § 153c BAO (§ 7a Abs. 4 AVOG 2010-DV). Die Erweiterung besteht insofern, als der Anspruch auf Auskunftserteilung ein absoluter ist und nicht mit dem Hinweis auf die Tatsache, dass durch die Auskunftserteilung die Besorgung der übrigen Aufgaben der Verwaltung wesentlich beeinträchtigt würde, unterlassen werden darf. Zusätzlich besteht weiterhin die Möglichkeit zur Beantragung eines Auskunftsbescheides gemäß § 118 BAO oder einer Forschungsbestätigung gemäß § 118a BAO.

Zu § 153b:

Zu Abs. 1:

Die Möglichkeit, einen Antrag auf begleitende Kontrolle zu stellen, haben nur Unternehmer im Sinne der §§ 1, 2 oder 3 UGB oder aufsichtsratspflichtige Privatstiftungen im Sinne des § 22 Abs. 1 Z 2 PSG. Dieser Begriff schließt auch rein vermögensverwaltende Holdinggesellschaften und Personengesellschaften mit ein. Der Unternehmer bzw. die Privatstiftung muss entweder die Geschäftsleitung, den Sitz oder eine Betriebsstätte in Österreich haben, um den Antrag auf begleitende Kontrolle stellen zu können; das sind die möglichen Anknüpfungspunkte für eine Außenprüfung – und damit auch für eine begleitende Kontrolle – durch die österreichische Abgabenbehörde. Das Erfordernis des Inlandsbezuges gilt nicht nur für den Antragsteller selbst, sondern auch für die mit diesem verbundenen Unternehmer.

Zu Abs. 2:

Der Systematik der begleitenden Kontrolle liegt ein hierarchisches Konzernkonzept zugrunde, ähnlich wie der Gruppenbesteuerung gemäß § 9 KStG 1988. Das ist erforderlich, weil der Unternehmer, der an der Spitze des Kontrollverbands steht, die Einhaltung der aus der begleitenden Kontrolle erwachsenden Pflichten, wie zB den Bestand eines effektiven Steuerkontrollsystems durchsetzen können muss.

Soll die begleitende Kontrolle für mehrere verbundene Unternehmer gewährt werden, hat jener Unternehmer, der an oberster Stelle der Beteiligungskette steht bzw. der Einfluss auf die Geschäftsleitung der übrigen Unternehmer hat, den Antrag für alle Unternehmer des Kontrollverbands zu stellen. Alle Unternehmer des Kontrollverbands müssen im Inland entweder ihre Geschäftsleitung, ihren Sitz oder eine Betriebsstätte haben. Die Antragstellung soll aus Vereinfachungsgründen gesammelt für den gesamten Kontrollverband erfolgen und durch den „obersten“ Unternehmer koordiniert werden.

Die Systematik der Besteuerung von Unternehmensgruppen erfordert es, dass ein Unternehmer, der Gruppenträger oder Mitglied einer Unternehmensgruppe iSd § 9 KStG 1988 ist, an der begleitenden Kontrolle nur unter der Voraussetzung teilnehmen kann, dass die gesamte Unternehmensgruppe (mit Ausnahme ausländischer Gruppenmitglieder) in die begleitende Kontrolle einbezogen wird. Umfasst der Antrag nur den Gruppenträger und/oder nur einige inländische Gruppenmitglieder, dann ist den im Antrag genannten Teilnehmern der Unternehmensgruppe die begleitende Kontrolle nicht zu gewähren. Wurde für eine gesamte Unternehmensgruppe die begleitende Kontrolle gewährt und wird ein neuer Unternehmer in die Unternehmensgruppe aufgenommen, dann ist hinsichtlich des neuen Unternehmers ein Ergänzungsantrag (§ 153c Abs. 3 BAO) zu stellen. Wird für den zur Unternehmensgruppe hinzugekommenen Unternehmer kein Ergänzungsantrag gestellt, kann das Finanzamt die begleitende Kontrolle für sämtliche Unternehmer der Unternehmensgruppe gemäß § 153g Abs. 3 BAO beenden.

Zu Abs. 3:

Die Antragstellung hat ausschließlich elektronisch über FinanzOnline zu erfolgen. Da die Antragstellung eine Überprüfung der Voraussetzungen für die begleitende Kontrolle nach sich zieht sowie gewisse Verpflichtungen mit sich bringt und dadurch in die Rechtsposition aller im Antrag angeführten Unternehmer eingreift, ist der Antrag von den gesetzlichen Vertretern eines jeden angeführten Unternehmers zu bestätigen. Die Bestätigung mittels FinanzOnline ersetzt die handschriftliche Unterschrift. Der Antrag ist erst dann gestellt, wenn sämtliche der angeführten Unternehmer ihn bestätigt haben.

Zu Abs. 4 Z 1:

Alle Unternehmer, für die die begleitende Kontrolle beantragt wird, müssen der Buchführungspflicht unterliegen oder freiwillig Bücher führen. Die Buchführung ist daher eine individuelle Voraussetzung, die jeder Teilnehmer über die gesamte Dauer der begleitenden Kontrolle erfüllen muss. Die Buchführungspflicht kann sich aus § 189 UGB oder anderen gesetzlichen Vorschriften ergeben. Die freiwillige Buchführung ermöglicht es zB Personengesellschaften, die nicht unter § 189 Abs. 1 Z 2 UGB fallen und die Umsatzgrenze des § 189 Abs. 1 Z 3 UGB nicht überschreiten, die Teilnahme an einer

begleitenden Kontrolle. Ist ein Unternehmer im Zeitpunkt der Antragstellung nur aufgrund des Überschreitens der Umsatzgrenze des § 189 Abs. 1 Z 3 UGB buchführungspflichtig und unterschreitet er in einem Folgejahr diese Grenze, dann kann für ihn die begleitende Kontrolle von Amts wegen beendet werden (§ 153g Abs. 3 BAO), wenn er nicht freiwillig die Buchführung fortführt.

Zu Abs. 4 Z 2:

Weil die begleitende Kontrolle ein Vertrauensverhältnis zwischen dem Abgabepflichtigen und der Abgabenbehörde voraussetzt, müssen alle Unternehmer, für die die begleitende Kontrolle beantragt wird, seit fünf Jahren finanzstrafrechtlich „unbescholten“ sein. Sie dürfen nicht rechtskräftig aufgrund eines vorsätzlichen oder grob fahrlässigen Finanzvergehens nach dem Finanzstrafgesetz verurteilt worden sein. Über Verbände im Sinn des Verbandsverantwortlichkeitsgesetzes (VbVG) darf keine rechtskräftige Verbandsgeldbuße verhängt worden sein.

Die Unbescholtenheit ist eine individuelle Voraussetzung, die jeder Teilnehmer über die gesamte Dauer der begleitenden Kontrolle erfüllen muss.

Zu Abs. 4 Z 3:

Die Umsatzgrenze stellt auf die Umsatzerlöse gemäß § 189a Z 5 UGB der letzten beiden vollendeten Wirtschaftsjahre ab; das Abstellen auf veranlagte Jahre würde unter Umständen eine nicht mehr aktuelle Entscheidungsgrundlage liefern. Das Überschreiten der Grenze ist bei einer Mehrzahl von Unternehmern eine Voraussetzung, die durch mindestens einen Unternehmer aus der Gesamtheit der im Antrag genannten Unternehmer erfüllt werden muss.

Die Umsatzerlösgrenze von 40 Millionen Euro stellt auf eine bereits derzeit relevante Größenklassifizierung ab. Beispielsweise ist dieser Betrag relevant für die Qualifizierung als mittelgroße Kapitalgesellschaft (§ 221 Abs. 2 UGB); weiters für die Verpflichtung zur Aufstellung eines Konzernabschlusses (§ 246 Abs. 1 Z 2 UGB).

Kreditinstitute und Versicherungen sollen auch in die begleitende Kontrolle wechseln können. Für Banken und Versicherungen ist das Abstellen auf Verkäufe von Produkten und die Erbringung von Dienstleistungen und damit auf Umsatzerlöse gemäß § 189a Z 5 UGB aber nicht sinnvoll. Daher reicht es für den Wechsel in die begleitende Kontrolle, wenn zumindest ein im Antrag angeführter Unternehmer ein Kreditinstitut oder eine Versicherung ist.

Anders als noch in der Pilotierungsphase wird nicht mehr auf den Umsatz des antragstellenden Unternehmers abgestellt. Ebenso wenig auf die Pflicht zur Abschlussprüfung gemäß § 268 UGB oder die freiwillige Abschlussprüfung. Das Handbuch für die Pilotierungsphase hat angedeutet, dass die Größenkriterien und die Prüfpflicht für alle Konzernunternehmen, die an der begleitenden Kontrolle teilnehmen, erfüllt sein mussten. Das hatte zur Folge, dass eine begleitende Kontrolle einheitlich für den gesamten Konzern unter Umständen nicht möglich war. Nunmehr wird das Ziel, möglichst den gesamten Konzern (einschließlich der kleinen Konzerngesellschaften) in die begleitende Kontrolle einbeziehen zu können als wichtiger erachtet. Daher wird im Gesetzentwurf weder auf den Umsatz noch auf die Prüfpflicht eines einzelnen Unternehmers abgestellt, solange nur ein einziger Unternehmer die Grenze überschreitet.

Zu Abs. 4 Z 4 und Abs. 6 und 7:

Ein Steuerkontrollsystem ist ein auf rechtlichen und betriebswirtschaftlichen Grundsätzen basierendes Regelwerk, welches die Einhaltung steuerrechtlicher Vorschriften (vollständige, richtige und zeitgerechte Erfüllung der steuerlichen Pflichten) im Gesamtkontext mit einem Compliance Management System sicherstellen soll.

Von einem funktionierenden Steuerkontrollsystem kann dann ausgegangen werden, wenn die Grundsätze und Maßnahmen der Compliance in den laufenden Geschäftsprozessen von der Geschäftsführung und von allen hierarchischen Ebenen des Unternehmens nach Maßgabe ihrer Verantwortung mitgetragen werden.

Den gesetzlichen Vertretern obliegt die Implementierung und die inhaltliche Ausgestaltung sowie die Umsetzung des Steuerkontrollsystems. Die Verantwortung umfasst auch die Kontrolle und die Dokumentation durch fachlich geeignete Personen (zB Leiter der Steuerabteilung oder eines externen sachkundigen Dritten).

Laufende Kontrollen und die Festlegung von Kontrollzielen dienen der Identifizierung von steuerlichen Risikofeldern. Sie sollen insbesondere Prozesse aufzeigen, welche verstärkt zu kontrollieren sind bzw. Anpassungen und Verbesserungen im Risikomanagement initiieren.

Eine kontinuierliche Weiterentwicklung des Steuerkontrollsystems ist durch Kontrollsysteme und Kontrollen zu sichern. Kontrollsysteme beschreiben u.a. die durchzuführenden Aktivitäten (wer ist wofür verantwortlich; wie, wodurch und bis wann soll das Ziel erreicht werden) und beinhalten auch Regelungen hinsichtlich der Dokumentation von durchgeführten Kontrollen. Mit zu berücksichtigen sind auch Konsequenzen bei Feststellungen (Anpassung bzw. Änderung der Prozesse).

Im Zeitpunkt der Antragstellung müssen alle einzubeziehenden Unternehmer bereits über ein Steuerkontrollsystem verfügen. Die In-Aussicht-Stellung der Implementierung eines Steuerkontrollsystems ist – anders als noch in der Pilotierungsphase – nicht ausreichend. Dabei ist es auch zulässig, dass ein gemeinsames Steuerkontrollsystem für alle einzubeziehenden oder für mehrere der einzubeziehenden Unternehmer implementiert ist.

Im Zeitpunkt der Antragstellung muss die Bestätigung eines Steuerberaters oder Wirtschaftsprüfers vorliegen, dass ein den Erfordernissen des Abs. 6 entsprechendes Steuerkontrollsystem für alle im Antrag angeführten Unternehmer eingerichtet ist und funktioniert. Mit Verordnung können sowohl die Vorgehensweise bei der Prüfung des Steuerkontrollsystems durch den Steuerberater oder Wirtschaftsprüfer als auch der erforderliche Mindestinhalt der Bestätigung genau geregelt werden.

Das Finanzamt hat die Plausibilität der Bestätigung zu überprüfen. Falls sie nicht plausibel erscheint, darf der Wechsel in die begleitende Kontrolle nicht verfügt werden. Falls eine spätere Bestätigung unplausibel ist oder eine bereits vorgelegte Bestätigung später aufgrund eines geänderten Sachverhaltes unplausibel wird, kann das Finanzamt die begleitende Kontrolle beenden (§ 153g Abs. 3 BAO).

Um den oft raschen Änderungen im Wirtschaftsleben Rechnung zu tragen und die ständige Aktualität des Steuerkontrollsystems gewährleisten zu können, darf die Bestätigung des Steuerberaters oder Wirtschaftsprüfers auf längstens drei Jahre ausgestellt werden. Der Antragsteller hat dafür zu sorgen, dass ununterbrochen eine aktuelle Bestätigung vorliegt (§ 153f Abs. 5 BAO).

Zu Abs. 5:

Abs. 5 enthält eine eigenständige Definition des Begriffes „verbundener Unternehmer“. Aus dieser ergibt sich, dass jedenfalls auch mehrstöckige Konzernstrukturen mit einem einzigen Antrag abgedeckt werden können. Aus Vereinfachungsgründen wird nur auf eine mittelbare oder unmittelbare Mehrheit am Kapital und an den Stimmrechten abgestellt. Da das Konzept der begleitenden Kontrolle vom Prinzip der einheitlichen Behandlung einer Unternehmensgruppe im Sinn des § 9 KStG 1988 getragen wird, liegt innerhalb einer bescheidmäßig festgestellten Unternehmensgruppe immer die erforderliche Verbindung vor – auch wenn die finanzielle Verbindung zB über eine Beteiligungsgemeinschaft hergestellt wäre.

Zu § 153c:

Zu Abs. 1:

Das für den Antragsteller zuständige Finanzamt hat das Vorliegen der auf den Kontrollverbund bezogenen Voraussetzungen des § 153b Abs. 4 Z 3 und 4 BAO (Überschreiten der Umsatzerlöschwelle und Bestätigung des Steuerberaters oder Wirtschaftsprüfers über das Steuerkontrollsystem) zu überprüfen. Weiters muss es prüfen, ob sich bei Bestehen einer Unternehmensgruppe im Sinne des § 9 KStG 1988 der Antrag auf alle inländischen Gruppenkörperschaften bezieht. Ist eine dieser Voraussetzungen nicht erfüllt, ist der Antrag mit Bescheid abzuweisen. Sind alle Voraussetzungen erfüllt, ist der Antrag an die übrigen Finanzämter, die für einen der im Antrag angeführten Unternehmer zuständig sind, weiterzuleiten. Diese Finanzämter müssen die individuellen Voraussetzungen der einzelnen Unternehmer prüfen und die Außenprüfung gemäß Abs. 3 durchführen.

Zu Abs. 2:

Nach Einlangen des Antrages hat das für einen im Antrag genannten Unternehmer jeweils zuständige Finanzamt zunächst die individuellen Voraussetzungen des § 153b BAO zu prüfen:

- das Vorliegen der Unternehmereigenschaft gemäß § 1, 2 oder 3 UGB
- gegebenenfalls das Vorliegen einer Privatstiftung gemäß § 22 Abs. 1 Z 2 PSG
- den Inlandsbezug (Ort der Geschäftsleitung, Sitz oder Betriebsstätte)
- das Bestehen einer gesetzlichen Buchführungspflicht bzw. die freiwillige Buchführung
- die Verbindung im Sinn des § 153b Abs. 2 erster Satz und Abs. 5 erster Halbsatz BAO
- die Unbescholtenheit nach FinStrG und VbVG in den letzten fünf Jahren vor Antragstellung

Für Unternehmer, die eine oder mehrere der einschlägigen Voraussetzungen nicht erfüllen, kann der Wechsel in die begleitende Kontrolle nicht verfügt werden. Hinsichtlich dieser Unternehmer sind auch keine weiteren Überprüfungsmaßnahmen gemäß § 153c Abs. 2 und 3 BAO erforderlich.

Zu Abs. 3:

Für Unternehmer, die die individuellen Voraussetzungen erfüllen, hat das zuständige Finanzamt eine Außenprüfung der letzten ungeprüften Jahre vor Antragstellung zu veranlassen. Ungeprüfte Zeiträume in den letzten Jahren vor der Antragstellung sollen einerseits vermieden werden, um klar zwischen den Veranlagungsjahren, die dem Regime der Außenprüfung gemäß § 147 Abs. 1 BAO und jenen, die der begleitenden Kontrolle unterliegen, abgrenzen zu können. Weiters ist die Außenprüfung der bereits veranlagten, aber noch nicht geprüften Zeiträume erforderlich, um die erforderliche Vertrauensbasis zu schaffen.

Zu Abs. 4:

In einem weiteren Schritt ist die steuerliche Zuverlässigkeit aller einzubeziehenden Unternehmer zu prüfen. Die Beurteilung hat in einer Gesamtbetrachtung des bisherigen steuerlichen Verhaltens der einzubeziehenden Unternehmer in den letzten fünf Jahren vor Antragstellung zu erfolgen.

Das generelle steuerliche Verhalten der letzten fünf Jahre vor Antragstellung ist in die Beurteilung miteinzubeziehen. Für die durchzuführende Gesamtbetrachtung ist insbesondere darauf abzustellen

- ob der Unternehmer seinen Offenlegungs-, Wahrheits- und Anzeigepflichten selbständig und zeitnah nachgekommen ist
- ob der Unternehmer seine Abgabenerklärungen fristgerecht eingereicht hat (die einmalige verspätete Abgabe ist unbeachtlich)
- ob, wie oft und in welchem Ausmaß Schätzungen gemäß § 184 BAO durchgeführt werden mussten
- ob der Unternehmer seinen Zahlungsverpflichtungen gegenüber dem Finanzamt zeitgerecht nachgekommen ist
- ob mehrfach um Stundung oder Ratenanzahlung angesucht wurde
- ob gegen den Unternehmer Finanzstrafverfahren anhängig sind, die noch nicht rechtskräftig sind (bei rechtskräftigen Finanzstrafverfahren ist der Unternehmer bereits zwingend gemäß § 153b Abs. 1 Z 2 BAO von der begleitenden Kontrolle ausgeschlossen).
- ob es gerechtfertigt erscheint, einem Unternehmer trotz Verfehlungen in den vergangenen fünf Jahren in Zukunft ein höheres Maß an Vertrauen zu schenken. Das gilt beispielsweise, wenn die Einrichtung eines Steuerkontrollsystems eine Auflage für die bedingte Nachsicht der Verbandsgeldbuße dargestellt hat.

Da die begleitende Kontrolle eine erhöhte Bereitschaft zur Kooperation und ein besonderes Vertrauensverhältnis zwischen dem Finanzamt und den Unternehmern voraussetzt, sind nicht nur die in § 153c Abs. 3 BAO aufgezählten Kriterien zu berücksichtigen, sondern auch allfällige andere Indizien für die steuerliche Zuverlässigkeit der betroffenen Unternehmer.

Kommt das Finanzamt bei der Überprüfung des Antrages zum Schluss, dass der betroffene einzelne Unternehmer sämtliche Voraussetzungen für den Wechsel in die begleitende Kontrolle erfüllt und er sich bisher als steuerlich zuverlässig im Sinne des § 153c Abs. 3 BAO erwiesen hat, dann muss es diesen Umstand mit Bescheid feststellen.

Kommt das Finanzamt bei der Überprüfung des Antrages zum Schluss, dass der betroffene einzelne Unternehmer entweder eine der Voraussetzungen nicht erfüllt oder sich nicht als zuverlässig im Sinne des § 153c Abs. 3 erwiesen hat, dann muss es diesen Umstand ebenfalls mit Bescheid feststellen. Ein solcher negativer Feststellungsbescheid hat zur Folge, dass für den betroffenen Unternehmer der Wechsel in die begleitende Kontrolle gemäß § 153d BAO nicht verfügt werden darf.

Zu § 153d:**Zu Abs. 1:**

Die Entscheidung darüber, ob der Wechsel in die begleitende Kontrolle verfügt wird, ist mit Rechten und Pflichten der betroffenen Unternehmer verbunden. Über den Antrag ist daher mit Bescheid abzusprechen. Wurde für einen der im Antrag angeführten Unternehmer bereits mit Bescheid festgestellt, dass er die für den Wechsel in die begleitende Kontrolle erforderlichen Voraussetzungen nicht erfüllt, dann ist der Antrag insoweit abzuweisen. Die Versagung der begleitenden Kontrolle gegenüber einem gewissen Unternehmer führt dazu, dass die begleitende Kontrolle auch Unternehmern, die ausschließlich mit diesem verbunden und im Antrag genannt sind, ebenfalls die begleitende Kontrolle zu versagen ist. Die Versagung der begleitenden Kontrolle gegenüber einem Gruppenträger oder einem einzigen Gruppenmitglied führt dazu, dass sämtlichen übrigen Gruppenkörperschaften die begleitende Kontrolle ebenfalls zu versagen ist.

Der Zeitpunkt, ab dem eine begleitende Kontrolle stattfinden kann, ist im den Wechsel verfügenden Bescheid anzugeben. Er hängt davon ab, ob zu veranlagende oder sonstige Abgaben betroffen sind. Bei zu veranlagenden Abgaben beginnt der Zeitraum, für den die begleitende Kontrolle gewährt werden kann, mit dem ersten Tag des Veranlagungsjahres das der Erlassung des Bescheides, der den Wechsel in die begleitende Kontrolle verfügt, folgt. Bei den Abgaben, die nicht zu veranlagen sind, beginnt der Zeitraum mit dem ersten Jänner des Jahres, das der Erlassung des Bescheides, der den Wechsel in die begleitende Kontrolle verfügt, folgt.

Zu Abs. 2:

Der Bescheid hat an alle Unternehmer zu ergehen, die laut Antrag in die begleitende Kontrolle einzubeziehen sind. Für alle Unternehmer, an die der Bescheid ergeht, besteht auch die Möglichkeit, ein Rechtsmittel gegen den Bescheid einzubringen. Die Bescheidzustellung an den Antragsteller bewirkt, dass der Bescheid an alle im Bescheid genannten Unternehmer als zugestellt gilt, wenn auf diese Rechtsfolge im Bescheid hingewiesen wird. Die Zustellfiktion setzt somit die Zustellung an den Antragsteller und den Hinweis auf die Rechtsfolgen (Zustellwirkung) in der Erledigung voraus. Wird der Bescheid nicht an den Antragsteller zugestellt, sondern zB an einen anderen einzubeziehenden Unternehmer, so wird der Bescheid überhaupt nicht wirksam. Die Möglichkeit der Inanspruchnahme der Zustellfiktion liegt im Ermessen des Finanzamtes, wird jedoch aus Gründen der Verfahrensökonomie und aus Zweckmäßigkeitserwägungen im Regelfall zur Anwendung gelangen. Das bescheiderlassende Finanzamt hat die Finanzämter, die für die einzubeziehenden Unternehmen zuständig sind, von der Erlassung des Bescheides in Kenntnis zu setzen. Mit diesem Bescheid geht gegebenenfalls auch die Finanzamtszuständigkeit über.

Zu Abs. 3:

Es besteht die Möglichkeit, nach der Rechtskraft des Bescheides durch Einbringung eines Ergänzungsantrages weitere Unternehmer in die begleitende Kontrolle einzubeziehen. Dies wird zB der Fall sein, wenn zusätzliche Unternehmer zum Unternehmensverband hinzukommen oder wenn zu einer in die begleitende Kontrolle einbezogenen Unternehmensgruppe ein Gruppenmitglied neu hinzukommt. Für den Ergänzungsantrag gilt sinngemäß die Bestimmung des § 153b BAO. Der Ergänzungsantrag ist somit vom ursprünglichen Antragsteller einzubringen und vom gesetzlichen Vertreter des neu einzubeziehenden Unternehmers zu unterzeichnen. Gelangt das Finanzamt zur Ansicht, dass für den neu einzubeziehenden Unternehmer die Voraussetzungen des § 153b BAO vorliegen, hat das Finanzamt einen entsprechenden Feststellungsbescheid zu erlassen.

Nach Eintritt der Rechtskraft des Feststellungsbescheides hat das für die begleitende Kontrolle zuständige Finanzamt den Bescheid, mit dem der Wechsel in die begleitende Kontrolle verfügt wird, um den neu hinzugekommenen Unternehmer zu ergänzen. Dieser Abänderungsbescheid tritt nicht an die Stelle des ursprünglichen Bescheides. Er ergänzt den ursprünglichen Bescheid und bildet mit diesem eine Einheit. Ein auf § 153d Abs. 3 BAO gestützter Abänderungsbescheid ist nur hinsichtlich der Abänderung mit Rechtsmittel bekämpfbar (Teilrechtskraft).

Da der Abänderungsbescheid den ursprünglichen Bescheid ergänzt, ist er an alle Unternehmer zu erlassen. Die Zustellung erfolgt an den Antragsteller mit Zustellfiktion für alle übrigen Unternehmer. Gegen den Abänderungsbescheid können alle Unternehmer – die bisherigen und der neu hinzugekommene – Beschwerde erheben.

Der Beginn der begleitenden Kontrolle richtet sich nach § 153d Abs. 1 dritter und vierter Satz BAO.

Zu § 153e:**Zu Abs. 1:**

Die begleitende Kontrolle ist eine Alternative zur Außenprüfung gemäß § 147 BAO und soll im Wesentlichen von den Außenprüfungsorganen der Großbetriebsprüfung durchgeführt werden. Der Umfang der begleitenden Kontrolle orientiert sich daher an den derzeit von der Großbetriebsprüfung überprüften Abgaben. Jedenfalls nicht in die begleitende Kontrolle fallen daher die gemäß § 86 Abs. 1 EStG 1988 unter die „Lohnsteuerprüfung“ fallenden Abgaben (Lohnsteuer, Abzugsteuer gemäß § 99 EStG 1988, Kommunalsteuer, Dienstgeberbeitrag gemäß § 41 FLAG sowie der Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag gemäß § 122 Abs. 7 WKG). Ebenfalls nicht unter die begleitende Kontrolle fallen Abgaben, die von den Zollämtern erhoben werden (Zölle und Verbrauchsteuern) sowie Abgaben, die vom Finanzamt für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel zu erheben sind.

Zu Abs. 2:

Im Rahmen der begleitenden Kontrolle kann ein Organ der Abgabenbehörde alle Amtshandlungen setzen, die auch im Zuge einer Außenprüfung gemäß § 147 BAO denkbar wären.

Zu § 153f:**Zu Abs. 1:**

Ab der Rechtskraft des Bescheides gemäß § 153d Abs.1 BAO unterliegen die teilnehmenden Unternehmer einer erweiterten Offenlegungspflicht. Zusätzlich zu anderen abgabenrechtlichen Offenlegungspflichten haben sie bereits vor Abgabe der Abgabenerklärungen Sachverhalte offenzulegen, wenn ein ernsthaftes Risiko vorliegt, dass diese durch die Finanzverwaltung abweichend beurteilt werden und sie nicht unwesentliche Auswirkungen auf das steuerliche Ergebnis haben können. Die erweiterte Offenlegung hat ohne Aufforderung durch das Finanzamt zu erfolgen. Die erweiterte Offenlegungsverpflichtung trägt dem Ziel Rechnung, Steuern nicht nur richtig sondern auch zeitnah erheben zu können.

Zu Abs. 2:

Die begleitende Kontrolle ist eine Alternative zur Außenprüfung gemäß § 147 BAO. Ab der Rechtskraft des Bescheides mit dem der Wechsel in die begleitende Kontrolle verfügt wird, ist daher eine herkömmliche Außenprüfung über bereits rechtskräftig veranlagte Zeiträume ausschließlich in den in § 148 Abs. 3a BAO abschließend aufgezählten Fällen zulässig.

Zu Abs. 3:

Zu Beginn der begleitenden Kontrolle haben sich die mit der begleitenden Kontrolle beauftragten Organe unaufgefordert auszuweisen. Unter „Beginn der begleitenden Kontrolle“ ist der erste persönliche Kontakt des Prüfungsorganes mit einem Vertreter von Unternehmern des Kontrollverbunds zu verstehen. Bei allen späteren Kontakten (zB einer vierteljährlichen Besprechung) besteht weder eine Ausweispflicht noch muss der Auftrag zur begleitenden Kontrolle vorgewiesen werden.

Beim Auftrag zur begleitenden Kontrolle handelt es sich um eine verfahrensleitende Verfügung. Diese ist – anders als bei der herkömmlichen Außenprüfung gemäß § 147 BAO – über FinanzOnline zu übermitteln und vom Empfänger im Namen aller Unternehmer des Kontrollverbundes zu bestätigen.

Zu Abs. 4:

Während der begleitenden Kontrolle haben zumindest vier Mal im Kalenderjahr Besprechungen zwischen Vertretern der einbezogenen Unternehmer und Organen des zuständigen Finanzamtes stattzufinden. Die erste Besprechung kann frühestens stattfinden, wenn die Rechtskraft des Bescheides gemäß § 153d Abs. 1 BAO eingetreten ist und der Auftrag zur begleitenden Kontrolle ausgestellt worden ist, denn davor gibt es kein Organ des zuständigen Finanzamtes (§ 7a Abs. 4 AVOG 2010-DV). Im Zuge dieser Treffen können unter anderem offene abgabenrechtliche Fragen, aktuelle Entwicklungen im Unternehmen, Entwürfe von Abgabenerklärungen, usw. besprochen werden. Über die Besprechungen sind Niederschriften gemäß § 87 zu erstellen. Diese Niederschriften dienen der Evidenthaltung des Besprochenen, haben aber keine Rechtsverbindlichkeit. Eine in einer Niederschrift festgehaltene Auskunft kann allenfalls den Schutz von Treu und Glauben im Sinne des Erlasses des BMF vom 6. April 2006, BMF-010103/0023-VI/2006 genießen.

Zu Abs. 5:

Der Antragsteller hat die Pflicht dafür zu sorgen, dass während der begleitenden Kontrolle immer eine geltende Bestätigung eines Steuerberaters oder Wirtschaftsprüfers vorliegt. Eine neue Bestätigung muss daher rechtzeitig vor dem Auslaufen der aktuellen Bestätigung beauftragt werden. Das Finanzamt hat die Pflicht, das lückenlose Vorliegen einer Bestätigung und jede Bestätigung – auch nachträglich – auf ihre Plausibilität zu prüfen.

Zu § 153g:**Zu Abs. 1:**

Die begleitende Kontrolle beruht auf einem Vertrauensverhältnis zwischen dem Kontrollverbund und dem Finanzamt. Daher ist es den einbezogenen Unternehmern im Kollektiv jederzeit erlaubt, das Regime der begleitenden Kontrolle zu verlassen. Eine Begründung des entsprechenden Antrages ist nicht erforderlich.

Zu Abs. 2:

Grundsätzlich kann auch ein einzelner Unternehmer für sich alleine entscheiden, das Regime der begleitenden Kontrolle verlassen zu wollen.

Ist dieser einzelne Unternehmer allerdings Gruppenträger oder Mitglied einer Unternehmensgruppe im Sinn des § 9 KStG 1988, dann ist der Antrag abzuweisen, wenn er ihn nicht gemeinsam mit allen übrigen

Gruppenkörperschaften gestellt hat (Abs. 4). Diese Regel entspricht der gemeinsamen Antragstellung gemäß § 153b Abs. 2 letzter Satz BAO.

Ist mit dem antragstellenden Unternehmer ein anderer Unternehmer verbunden im Sinn des § 153a Abs. 5 BAO, dann erfüllt der mit dem ausgetretenen Unternehmer ausschließlich verbundene Unternehmer – und allenfalls die mit diesem verbundenen Unternehmer – eine der Voraussetzungen des § 153a BAO nicht mehr. In diesem Fall liegt es gemäß § 153g Abs. 3 BAO im Ermessen des zuständigen Finanzamtes für den (oder die) betroffenen Unternehmer die begleitende Kontrolle zu beenden.

Zu Abs. 3:

Es liegt im Ermessen des Finanzamtes, die begleitende Kontrolle für jenen Unternehmer zu beenden, der eine der erforderlichen Voraussetzungen nicht mehr erfüllt, oder gegen seine Pflichten während der begleitenden Kontrolle (§ 153f BAO) verstoßen hat. Dem Finanzamt wird ein Entscheidungsspielraum eingeräumt, der sich beispielsweise an folgenden Kriterien orientieren kann:

- Risikobeurteilung des betroffenen Unternehmens
- Schwere des Pflichtverstoßes.

Da ein funktionierendes Steuerkontrollsystem das tragende Element für die begleitende Kontrolle darstellt, ist der Ermessensspielraum bei Fehlen oder bei unzureichender Funktionstüchtigkeit des Steuerkontrollsystems so gering, dass die begleitende Kontrolle in der Regel unverzüglich beendet werden muss.

Zu Abs. 4:

Eine Unternehmensgruppe darf nur vollständig oder gar nicht der gemeinsamen Kontrolle unterliegen. Diesbezüglich besteht der Ermessensspielraum des Finanzamtes nur hinsichtlich der Beendigung der begleitenden Kontrolle für sämtliche Gruppenkörperschaften einheitlich oder für keine.

Zu § 323 Abs. 55:

Die Umsetzung der begleitenden Kontrolle bedarf einiger Vorbereitungshandlungen seitens der Abgabenbehörden (z. B. Ressourceneinsatzplanung, Aus- und Fortbildung von einschlägig geschulten Bediensteten, IT-Umsetzung, usw.). Daher können die §§ 153a bis g BAO erst mit 1. Jänner 2019 erstmals angewendet werden. Bis zu diesem Zeitpunkt soll das derzeit laufende Pilotprojekt „Horizontal Monitoring“ auf Basis der geltenden Rechtslage fortgeführt werden. Stellt ein Unternehmen, das am 31. Dezember 2018 am Pilotprojekt „Horizontal Monitoring“ teilgenommen hat, bis 30. Juni 2019 einen Antrag gemäß § 153b, dann ist der direkte Übergang vom Pilotprojekt in den Regelbetrieb gewährleistet.

Genauso wie das Pilotprojekt ist auch der Regelbetrieb laufend zu evaluieren. Spätestens binnen sechs Jahren ist ein Evaluationsbericht vorzulegen, der insbesondere auch Angaben zum Personal- und Ressourcenaufwand der Unternehmer des Kontrollverbunds und der Abgabenbehörden zu enthalten hat. Weiters soll sich der Evaluationsbericht mit den ressourcenmäßigen Auswirkungen einer Absenkung der Grenze des § 153b Abs. 4 Z 3 BAO befassen.

Zu Z 10 (§ 158 Abs. 4a und 4e):

Das bereichsspezifische Personenkennzeichen (bPK) wird einerseits auf Basis des Zentralen Melderegisters (ZMR) gemäß § 16 Meldegesetz 1991 und andererseits auf Basis des Ergänzungsregisters für natürliche Personen (ERnP) gemäß § 6 Abs. 4 E-Government-Gesetz gebildet. Daher benötigt die Abgabenverwaltung die Daten des ERnP um die Daten von zB Auslandsösterreicherinnen oder Auslandsösterreichern, ausländischen Arbeitspendlern, Diplomaten usw. elektronisch eindeutig einer bestimmten Person zuordnen zu können.

Für die lückenlose Datenhaltung und zum Zweck des regelmäßigen Clearing ist einerseits die Übermittlung der Änderungen (vor allem neue bPKs) des ERnP an die Abgabenverwaltung und andererseits die Abfragemöglichkeit von Personen, die im ERnP geführt werden (genauso wie bei der bestehenden ZMR-Abfrage) durch die Abgabenverwaltung erforderlich. Andernfalls könnten von Drittorganisationen (zB Banken oder Spendenorganisationen) übermittelte bPKs nicht einer bestimmten Person zugeordnet werden.

Zu Z 11, 12 und Z 25 (§ 171 Abs. 1 lit. b und § 188 Abs. 5, § 323 Abs. 54):

Mit diesen Änderungen wird die Terminologie der BAO an jene des bürgerlichen Rechts zum Stande nach dem 2. Erwachsenenschutz-Gesetz (2. ErwSchG), BGBl. I Nr. 59/2017, angepasst.

Zu Z 13 (§ 204 Abs. 4):

Die für die Rundung von Abgabebeträgen bestehende Regelung in § 204 BAO soll um eine klarstellende Norm betreffend die Berechnung von Zinsen, hinsichtlich derer der Abgabenspruch laufend entsteht,

wie Anspruchs-, Beschwerde-, Stundungs- und Aussetzungszinsen, ergänzt werden. Dies bedeutet in weiterer Folge allerdings nicht, dass eine tageweise Festsetzung der Zinsen zu erfolgen hätte. Verzinsungszeiträume und Festsetzungszeitpunkte ergeben sich vielmehr nur nach Maßgabe der jeweiligen Zinsenregelungen.

Zu Z 14, 22, 24 und 25 (§ 209a Abs. 2, § 287 Abs. 2, § 295 Abs. 4, § 302 Abs. 2 lit. c und § 323 Abs. 56):

Der Verfassungsgerichtshof hat die geltende Fassung des § 304 BAO (in der Fassung des BGBl. I Nr. 14/2013) mit Ablauf des 31. Dezember 2018 wegen Verstoßes gegen den Gleichheitssatz als verfassungswidrig aufgehoben (VfGH 30.11.2017, G 131/2017, G 286/2017). Als unsachlich hat der Verfassungsgerichtshof vor allem die Tatsache gewertet, dass eine Wiederaufnahme des Verfahrens nach Eintritt der Verjährung nur dann zulässig ist, wenn der Antrag auf Wiederaufnahme des Verfahrens vor Eintritt der Verjährung eingebracht worden ist. In Folge der Maßgeblichkeit der Verjährungsfrist für die Möglichkeit einer Wiederaufnahme wäre es in vielen Fällen nicht mehr möglich, nach Abschluss des Rechtsmittelverfahrens eine Wiederaufnahme des Verfahrens zu erwirken. Etwa dann, wenn die Abgabenbehörde den Bescheid erst nach Ablauf der Verjährungsfrist erlässt (Rn 23).

Um den Bedenken des Verfassungsgerichtshofes Rechnung zu tragen soll ein Antrag auf Wiederaufnahme des Verfahrens nicht wie bisher nur bis zum Eintritt der Verjährung möglich sein, sondern innerhalb von drei Jahren ab der Rechtskraft des das Verfahren abschließenden Bescheides. Daher ist in Zukunft selbst dann, wenn die Abgabenbehörde den Bescheid erst nach Ablauf der Verjährungsfrist erlassen hat, ein Antrag auf Wiederaufnahme des Verfahrens möglich.

Die Änderung des § 209a Abs. 2 BAO dient einerseits der Verweisanpassung an § 302 Abs. 2 lit. c BAO; andererseits wird die Möglichkeit der Abgabefestsetzung nach Ablauf der Verjährungsfrist auf die Fälle einer Bescheidaufhebung gemäß § 299 BAO oder einer Wiederaufnahme des Verfahrens von Amts wegen ausgedehnt. Das entspricht dem Gedanken der Gleichbehandlung der Partei und der Abgabenbehörde sowohl in § 299 BAO als auch in § 303 BAO zumal es in beiden Fällen der Rechtskraftdurchbrechung grundsätzlich unerheblich ist, ob sie sich zum Vorteil oder zum Nachteil für den Abgabepflichtigen auswirken.

Die Änderungen des § 287 Abs. 2 BAO und des § 295 Abs. 4 letzter Satz BAO dienen der Verweisanpassung an § 302 Abs. 2 lit. c BAO.

Die Neufassungen der §§ 209a Abs. 2, 287 Abs. 2, 295 Abs. 4 und § 302 Abs. 2 lit. c treten mit 1. Jänner 2019 in Kraft (§ 323 Abs. 56) gleichzeitig tritt die Aufhebung des § 304 BAO durch den Verfassungsgerichtshof in Kraft.

Zu Z 15 und 25 (§ 211 und § 323 Abs. 57):

Die bislang in § 211 Abs. 1 BAO genannten Entrichtungsarten sollen den in den letzten Jahren stark veränderten Rahmenbedingungen aufgrund der Privatisierungen von Post- und Telegraphenverwaltung sowie der Postsparkasse angepasst werden. Demnach sollen die nicht mehr gebräuchlichen Entrichtungsarten Postanweisung, Zahlung mit Scheck und Entrichtung durch Wertzeichen aufgelassen, der bisher in § 211 Abs. 1 lit. e BAO vorgesehene Postauftrag mangels Behördeneigenschaft der Post ebenso entfallen. Zudem sollen aus Gründen der Verwaltungsvereinfachung die zulässigen Entrichtungsformen durch Abs. 6 abschließend geregelt werden. Neben den in Abs. 1 enthaltenen Tatbeständen normiert Abs. 6 zudem die Aufrechnung gemäß § 1438 ff ABGB sowie die Verwendung sonstiger Gutschriften und Guthaben als zulässig, die sich etwa aus Umsatzsteuervoranmeldungen, Bescheiden der Abgabenbehörde oder Erkenntnissen der Höchstgerichte ergeben können. Der Eintritt der Tilgungswirkung ergibt sich in diesem Zusammenhang aus der jeweiligen materiell-rechtlichen Norm.

Der zunehmenden Verbreitung der Nutzung des SEPA-Lastschriftverfahrens soll durch die neu normierte Entrichtungsform in Z 2 Rechnung getragen werden. In der gemäß Abs. 4 zu erlassenden Verordnung sind die Abgabenarten, für die die Entrichtung mittels SEPA-Lastschriftverfahrens grundsätzlich zulässig wäre, sowie die spezifischen Bedingungen für die Nutzung des SEPA-Lastschriftverfahrens festzulegen. Es ist den Abgabenbehörden überlassen das SEPA-Lastschriftverfahren für alle oder gewisse Abgaben den Abgabepflichtigen anzubieten. Es besteht hinsichtlich der Durchführung eines SEPA-Lastschriftverfahrens kein Rechtsanspruch. Aufgrund der grundsätzlichen Annahme der Entrichtung zum Fälligkeitstag in Abs. 1 Z 2 ist es erforderlich, in Abs. 5 festzulegen, dass bei mangelnder Deckung des Kontos, bei Widerruf eines Zahlungsvorganges gemäß § 34 Abs. 2 ZaDiG oder bei Erstattung gemäß § 45 ZaDiG die Abgabe als nicht richtig entrichtet gilt.

Zu Z 16 (§ 214 Abs. 6):

Analog zu den bereits bestehenden Regelungen über die Verrechnung eingemahnter oder im Vollstreckungsverfahren geleisteter Zahlungen soll auch für Abgaben, die im Wege des SEPA-

Lastschriftverfahrens entrichtet werden, eine entsprechende Verrechnungsregelung geschaffen werden. Somit sind derartige Zahlungen vorrangig auf die vom Lastschriftmandat erfasste Abgabenart zu verrechnen.

Zu Z 17 (§ 217 Abs. 5):

Es handelt sich um eine Verweisanpassung aufgrund der Neufassung des § 211.

Zu Z 18 (§ 218):

Kosten, die der empfangsberechtigten Kasse dadurch entstehen, dass eine Einziehung im SEPA-Lastschriftverfahren aufgrund mangelnder Deckung des im Lastschriftmandat bezeichneten Kontos, wegen Widerrufs oder Erstattung nicht zur Tilgung der verbuchten Abgabenschuldigkeit führt, sollen dem Abgabepflichtigen – entsprechend der Barauslagen gemäß § 26 Abs. 3 AbgEO – überbunden werden können.

Zu Z 19 und Z 25 (§ 240a und § 323 Abs. 56):

Das Verfahren zur Rückzahlung oder Erstattung österreichischer Kapitalertragsteuer aufgrund von unionsrechtlichen oder völkerrechtlichen Vorgaben oder weil die Kapitalertragsteuer zu Unrecht einbehalten worden ist soll neu geregelt werden. Ebenso soll das Verfahren zur Rückzahlung oder Erstattung österreichischer Lohnsteuer und Abzugsteuer gemäß § 99 EStG 1988 neu geregelt werden. Um das Verfahren zu beschleunigen und effizienter zu gestalten, ist eine elektronische Vorausmeldung erforderlich, die der eigentlichen Antragstellung vorgelagert ist. Der Antrag selbst ist eigenhändig zu unterfertigen und hat die Ansässigkeitsbescheinigung der ausländischen Abgabenbehörde zu enthalten.

Zu Z 20 und Z 25 (§ 281 Abs. 3 und § 323 Abs. 54):

Mit diesen Änderungen wird die Terminologie der BAO an jene des bürgerlichen Rechts zum Stande nach dem 2. Erwachsenenschutz-Gesetz (2. ErwSchG), BGBl. I Nr. 59/2017, angepasst.

Zu Z 21 und Z 23 (§ 281a und § 300 Abs. 1):

Wenn wegen einer fehlenden Beschwerdeentscheidung oder wegen eines fehlenden Vorlageantrages eine Zuständigkeit zur Erledigung der Bescheidbeschwerde oder des Vorlageantrages trotz erfolgter Vorlage (§ 265) nicht auf das Verwaltungsgericht übergehen konnte, besteht kein Erfordernis, dass das Verwaltungsgericht darüber einen Unzuständigkeitsbeschluss fasst (vgl. VwGH 29.1.2015, Ro 2015/15/0001). Auch aus Gründen des Rechtsschutzes ist es nicht erforderlich, über eine Unzuständigkeit durch das Verwaltungsgericht mittels eines Feststellungsbeschlusses abzusprechen. Im Interesse der Vereinfachung und Beschleunigung des Beschwerdeverfahrens soll das Verwaltungsgericht eine ihm von der Abgabenbehörde (zumeist nur irrtümlich) vorgelegte Beschwerde, über die es seiner Ansicht nach in Ermangelung einer Beschwerdeentscheidung oder eines Vorlageantrages nicht zu entscheiden hat, der Abgabenbehörde ohne unnötigen Aufschub zurückschicken und den Beschwerdeführer davon verständigen. Die neue Verständigungspflicht gemäß § 281a BAO soll, insbesondere im Hinblick auf die Verständigung des Beschwerdeführers vom Zeitpunkt und Inhalt der zunächst erfolgten Vorlage, gewährleisten, dass beide Parteien rasch und einfach mittels formloser Mitteilung des Verwaltungsgerichtes davon Kenntnis erlangen, dass sich das Verwaltungsgericht für unzuständig hält.

Verneint das Verwaltungsgericht nach der Vorlage der Beschwerde zu Unrecht seine Zuständigkeit und unterlässt es die Erledigung der Beschwerde, steht beiden Parteien des Verfahrens vor dem Verwaltungsgericht ein Fristsetzungsantrag an den Verwaltungsgerichtshof (§ 38 VwGG) offen. Die Entscheidungspflicht in der Sache wäre nach Ablauf der in § 291 BAO normierten Frist auch dann verletzt, wenn das Verwaltungsgericht die Beschwerde nach Vorlage formlos an die Abgabenbehörde zurückgeleitet hat. Ein Rechtsanspruch auf gesonderte Feststellung der Zuständigkeit oder Unzuständigkeit besteht nicht (vgl. VwGH 22.11.2017, Ra 2017/13/0010, Ra 2016/13/0023).

Die Ergänzung des zweiten Satzes in § 300 Abs. 1 stellt sicher, dass die Verpflichtung zur Erlassung einer Beschwerdeentscheidung auch im Fall einer ungerechtfertigten Aktenvorlage weiterhin aufrecht bleibt und mit Säumnisbeschwerde gemäß § 284 beim Verwaltungsgericht durchsetzbar ist.

Zu Artikel 10 (Änderung des Finanzstrafgesetzes)

Zu Z 1 (§ 26):

Mit BGBl. I 2010/108 wurde die bis dahin in § 410 StPO als Verfahrensbestimmung ausgeformte Regelung der nachträglichen Strafmilderung systematisch in § 31a StGB, somit in den allgemeinen Teil des Strafgesetzbuches übernommen. Da im gerichtlichen Finanzstrafverfahren zwar die Bestimmungen der StPO anzuwenden sind, jene des StGB jedoch nur dann, wenn das FinStrG ausdrücklich auf diese verweist, wäre seit dieser Gesetzesänderung die nachträgliche Strafmilderung in gerichtlichen

Finanzstrafsachen nicht mehr anwendbar. Der OGH hat dazu in seiner Entscheidung vom 6.9.2016, 13 Os 76/16z ausgesprochen, dass hier eine Regelungslücke vorliege, sodass § 31a StGB in interpretativer Lückenschließung trotz fehlendem Verweis in gerichtlichen Finanzstrafsachen anzuwenden sei. Die vorgeschlagene Regelung soll dieser Judikatur Rechnung tragen.

Zu Z 2 (§ 31 Abs. 2):

Die vorgeschlagene Bestimmung soll ein Redaktionsversehen bereinigen und die Verjährungsfrist für Finanzordnungswidrigkeiten nach § 49b (Pflichtverletzungen im Zusammenhang mit der Übermittlung des länderbezogenen Berichtes gemäß § 8 Abs.1 des Bundesgesetzes über die standardisierte Verrechnungspreisdokumentation – VPDG) auf drei Jahre festlegen. Dies entspricht der Verjährungsfrist für die Finanzordnungswidrigkeiten gemäß §§ 49 und 49a.

Zu Z 3 (§ 33 Abs. 3 lit. a)

Eine Abgabenhinterziehung kann in der Praxis nicht nur durch einen unrichtigen Bescheid der Abgabenbehörde, sondern auch durch die Erwirkung einer unrichtigen Rechtsmittelentscheidung bewirkt werden. Da das Bundesfinanzgericht nicht mit „Bescheid“, sondern mit gerichtlichem „Erkenntnis“ entscheidet, soll dies in der Textierung des § 33 Abs. 3 nachvollzogen werden.

Zu Z 4 (§ 54):

Der Judikatur des EGMR zu Art. 4 des 7. ZP zur EMRK folgend, sollen durch die vorgeschlagenen Änderungen alle Regelungen entfallen, die eine unzulässige Doppelbestrafung bzw. Doppelverfolgung vorsehen.

Zu Z 5, 12, 16, 18 und 19 (§§ 56a, 56b, 102 Abs. 2, 113 Abs. 1, 127 Abs. 9 und 135 Abs. 2):

Aus verfahrenswirtschaftlichen Gründen soll nunmehr eine Tonaufnahme bzw. eine Bild- und Tonaufnahme einer Vernehmung zulässig sein, wenn die vernommene Person ausdrücklich darüber informiert worden ist. Die Aufnahme soll auf einem geeigneten Medium gespeichert und zum Akt genommen werden. In Umsetzung der Richtlinie 2014/41/EU des Europäischen Parlaments und des Rates vom 3. April 2014 über die Europäische Ermittlungsanordnung in Strafsachen soll eine Vernehmung auch im Wege einer Telefon- oder Videokonferenz erfolgen können, sofern entsprechende technische Einrichtungen zur Verfügung stehen. Die Regelungen sind den einschlägigen Bestimmungen der StPO (§§ 97, 247a StPO) nachgebildet. Auch soll eine Augenscheinermittlung ton- oder bildmäßig dokumentiert werden können. Dies entspricht der Bestimmung des § 149 Abs. 1 Z 1 StPO.

Zu Z 6 und 17 (§§ 58 Abs. 3, 120 Abs. 4):

Die vorgesehenen Änderungen dienen der notwendigen terminologischen Anpassung in Zusammenhang mit der Novellierung des EU-FinStrZG.

Zu Z 7 und 13 (§§ 72 Abs. 1 lit. a und 104 Abs. 1):

Im Zusammenhang mit den Befangenheitsregelungen und den Zeugnisverweigerungsrechten soll unter Beachtung der Rechtsprechung des VfGH (G 662/2015 vom 10.10.2016) im Interesse einer strafrechtlich konsistenten Regelung auf den Angehörigenbegriff des § 72 StGB verwiesen werden. Weiters sollen die Begriffe an die durch das 2. Erwachsenenschutz-Gesetz (2. ErwSchG), BGBl. I Nr. 59/2017 erfolgenden Änderungen angepasst werden.

Zu Z 8 und 22 (§§ 77 Abs. 1 und 4 sowie § 199):

Die Neuordnung des Berufsrechtes durch das Wirtschaftstreuhänderberufsgesetz 2017 (BGBl. I Nr. 137/2017) schränkt die Berechtigung zur Vertretung vor den Abgaben- und Finanzstrafbehörden auf den Wirtschaftstreuhänderberuf des Steuerberaters ein. Entsprechend sollen auch die Bestimmungen über die Berechtigung, als Verteidiger in Finanzstrafverfahren einzuschreiten, angepasst werden.

Zu Z 9 (§ 85 Abs. 6):

Durch das EU-Abgabenänderungsgesetz 2016 – EU-AbgÄG 2016 wurden die Art. 5 bis 7 der Richtlinie 2013/48/EU betreffend die Informations- und Kommunikationsrechte festgenommener Beschuldigter mit dritten Personen und konsularischen Vertretungen sowie mit einem Verteidiger umgesetzt. Aufgrund eines Redaktionsversehens entfiel die Verständigungspflicht im Falle der Festnahme eines Jugendlichen. Diese soll mit der vorgeschlagenen Bestimmung wieder vorgesehen werden.

Zu Z 10 (§ 88 Abs. 3):

Durch den vorgeschlagenen Text sollen die Begriffe an die durch das 2. ErwSchG erfolgenden Änderungen angepasst werden.

Zu Z 11 (§ 89 Abs. 5):

Informationen zwischen dem Beschuldigten und dem Parteienvertreter, die der Verteidigung dienen, unterliegen einem Beschlagnahmeverbot, unabhängig davon, ob sie beim Vertreter oder beim Beschuldigten aufgefunden werden. Das Recht, die Versiegelung solcher Unterlagen zu veranlassen, steht derzeit ausdrücklich nur dem Parteienvertreter zu, auch wenn diese Unterlagen beim Beschuldigten vorgefunden werden. Durch die vorgeschlagene Fassung soll dies analog zur entsprechenden Regelung in der Strafprozessordnung angepasst werden.

Zu Z 14 und 15 (§ 112a):

Durch diese Regelung soll der Vergütungsanspruch von Dolmetschern ausdrücklich geregelt werden. So sollen Dolmetscher im verwaltungsbehördlichen Finanzstrafverfahren unter den gleichen Voraussetzungen und im gleichen Ausmaß wie Dolmetscher im gerichtlichen Verfahren Anspruch auf Ersatz der Reise- und Aufenthaltskosten sowie der notwendigen Barauslagen, auf Entschädigung für Zeitversäumnis und auf Entlohnung ihrer Mühewaltung haben. Auch soll das Vergütungsverfahren dem der Zuerkennung von Sachverständigengebühren angeglichen werden.

Zu Z 20 (§ 159):

Die vorgeschlagene Bestimmung soll der Klarstellung dienen, dass in den Fällen, in denen das Bundesministerium für Finanzen belangte Behörde ist, dieses und nicht der allfällig gemäß § 124 Abs. 2 bestellte Amtsbeauftragte Partei des Beschwerdeverfahrens ist. Demgemäß ist ein befugter Vertreter des Bundesministeriums für Finanzen zu einer mündlichen Verhandlung zu laden. Die Zustellung des Erkenntnisses hat in diesen Fällen an den befugten Vertreter sowie auf direktem Wege an den Beschwerdeführer zu erfolgen.

Zu Z 21 (§ 196):

Die Bestimmungen dienen der Klarstellung und sollen den Änderungen zu § 18 StPO Rechnung tragen. Den Finanzstrafbehörden stehen gemäß § 196 in Verfahren wegen gerichtlich strafbarer Finanzvergehen die Befugnisse der Kriminalpolizei (§ 18 StPO) zu. In § 196 Abs. 1 und 2 wird jedoch der Begriff der „Kriminalpolizei“ auch dann verwendet, wenn damit die Sicherheitsbehörden in ihrer Tätigkeit für die Strafrechtspflege gemeint sind. Durch die vorgeschlagene Änderung soll eine sprachlich eindeutige Formulierung geschaffen werden.

Zu Artikel 11 (Änderung des Kontenregister- und Konteneinschugesetzes)**Zu Z 1 und Z 10 (§ 1 und § 15 Abs. 3):**

Die Zwecke der Datenverarbeitung werden ausdrücklich bezeichnet. Eine inhaltliche Änderung der Bestimmungen ergibt sich dadurch nicht.

Zu Z 2 und Z 10 (§ 2 Abs. 4 und § 15 Abs. 3):

Der Begriff „Daten“ wird um das Wort „personenbezogene“ zur Anpassung an die Terminologie der DSGVO ergänzt.

Zu Z 3 (§ 2 Abs. 8):

Der Begriff „Sachwalter“ wird durch „Erwachsenenvertreter“ zur Anpassung an die Terminologie des 2. Erwachsenenschutz-Gesetzes (BGBl. I Nr. 59/2017) ersetzt.

Zu Z 4 und Z 10 (§ 3 Abs. 2 und § 15 Abs. 3):

Der Begriff „Auftraggeber“ wird durch „Verantwortliche“, der Begriff „Datenanwendungen“ durch „Datenverarbeitung“ zur Anpassung an die Terminologie der DSGVO ersetzt.

Zu Z 5 und Z 10 (§ 4 Abs. 4 und § 15 Abs. 3):

Die Änderungen enthalten lediglich Anpassungen der Terminologie und von Verweisen an die DSGVO.

Zu Z 6 und 7 und Z 10 (§ 5 Abs. 2 und 3 und § 15 Abs. 3):

Die Änderungen enthalten lediglich Anpassungen der Terminologie und von Verweisen an die DSGVO.

Zu Z 8 und Z 10 (§ 8 Abs. 1 und § 15 Abs. 3):

Die Streichung des Beistriches dient der Berichtigung eines redaktionellen Versehens.

Zu Z 9 und Z 10 (§ 9 Abs. 2 Z 1 und § 15 Abs. 3):

Die Änderung dient der Berichtigung eines Zitierungsfehlers.

Zu Artikel 12 (Änderung des Kapitalabfluss-Meldegesetzes)

Zu Z 1 und Z 5 (§ 2 und § 18):

Der Zweck der Datenverarbeitung wird ausdrücklich bezeichnet. Eine inhaltliche Änderung der Bestimmungen ergibt sich dadurch nicht.

Zu Z 2 und Z 5 (§ 3 Abs. 4 und § 18):

Der Begriff „Auftraggeber“ wird durch „Verantwortliche“, der Begriff „Datenanwendungen“ durch „Datenverarbeitung“ zur Anpassung an die Terminologie der DSGVO ersetzt.

Zu Z 3 und Z 5 (§ 5 und § 18):

Der Zweck der Datenverarbeitung wird ausdrücklich bezeichnet. Eine inhaltliche Änderung der Bestimmungen ergibt sich dadurch nicht.

Zu Z 4 und Z 5 (§ 6 Abs. 4 und § 18):

Der Begriff „Auftraggeber“ wird durch „Verantwortliche“, der Begriff „Datenanwendungen“ durch „Datenverarbeitung“ zur Anpassung an die Terminologie der DSGVO ersetzt.

Zu Artikel 13 (Änderung des Gemeinsamer Meldestandard-Gesetzes)

Zu Z 1 (§ 1):

Mit dieser redaktionellen Änderung wird die im BGBl. III Nr. 182/2017 benutzte Bezeichnung der „mehrsseitigen Vereinbarung“ für das vormals als Regierungsübereinkommen bezeichnete OECD-MCAA übernommen.

Zu Z 2 (§ 4):

Abs. 1:

Der Zeitpunkt der Meldung wird von Ende Juni auf Ende Juli eines Kalenderjahres verschoben. Mit der Verschiebung des Übermittlungszeitpunktes auf Ende Juli erhalten meldende Finanzinstitute mehr Zeit ihrer Meldeverpflichtung nachzukommen.

Abs. 3:

Abs. 3 normiert, dass meldepflichtige Finanzinstitute nur Informationen zu jenen teilnehmenden Staaten gem. § 91 Z 2 elektronisch übermitteln, die die in § 7 des OECD-MCAA geforderten Voraussetzungen erfüllen. Eine Aufzählung dieser Staaten und Jurisdiktionen findet sich in der Verordnung des Bundesministers für Finanzen zu § 91 Z 2 GMSG – Liste der teilnehmenden Staaten. Davon nicht betroffen sind jene Staaten, die bereits nach § 91 Z 1 und Z 3 als teilnehmende Staaten gelten.

Zu Z 3 (§ 5):

Abs. 1:

Mit dieser Änderung wird jedes meldende Finanzinstitut verpflichtet, die in § 3 bzw. § 12 genannten Informationen für alle Kontoinhaber und sonstigen Kunden zu ermitteln, zu erfassen, zu speichern und zu verarbeiten. Durch diese Verpflichtung zur Erfassung von Informationen wird den rezenten Entwicklungen auf Ebene der OECD und dem Globalen Forum für Transparenz und Informationsaustausch von Finanzkonten für Steuerzwecke Rechnung getragen. Der stete Zuwachs von Staaten und Jurisdiktionen, die am automatischen Informationsaustausch teilnehmen wollen, macht es erforderlich, zeitnah mit zusätzlichen Staaten Informationen austauschen zu können, um faire und gleiche Wettbewerbsbedingungen zu ermöglichen.

Abs. 3:

Mit dem Hinzufügen von Abs. 3 wird sichergestellt, dass bereits übermittelte personenbezogene Daten nicht länger als notwendig bei den zu meldenden Finanzinstituten gespeichert bleiben.

Zu Z 4 (§ 27):

Mit dieser Änderung wird auf den erheblichen Anstieg von teilnehmenden Staaten ab dem Meldezeitraum 2018 reagiert. Zur Identifizierung von meldepflichtigen Personen haben zu meldende Finanzinstitute die Verpflichtung, bis 31.12.2018 bestehende Konten von hohem Wert und bis 31.12.2019 bestehende Konten von geringerem Wert zu überprüfen. Durch die Verlängerung der ursprünglichen Fristen soll den Finanzinstituten ausreichend Zeit gegeben werden, die Überprüfungen durchzuführen.

Zu Z 5 (§ 42):

Die Änderung dient der Klarstellung, dass auch bei Neukonten von Rechtsträgern § 42 GMSG zur Anwendung kommt und im Falle einer Änderung der Gegebenheiten der Status der Konten neu bestimmt werden muss. Neukonten sind alle Konten, die am oder nach dem 01.10.2016 eröffnet wurden.

Zu Z 6 (§ 91):

Die Ermächtigung des Bundesministers für Finanzen im Einvernehmen mit dem Hauptausschuss die Liste der teilnehmenden Staaten per Verordnung festzulegen, umfasst neben den Signatarstaaten des OECD-MCAA auch Staaten die aufgrund eines anderen Übereinkommens (z. B. Doppelbesteuerungsabkommen) die in § 3 genannten Informationen übermitteln. In der Verordnung sind zusätzlich auch noch jene teilnehmenden Staaten anzuführen, die die in § 7 des OECD-MCAA geforderten Voraussetzungen für den Empfang der Informationen erfüllen.

Zu Z 7 (§ 112):

Mit der Einfügung von Abs. 3 wird sichergestellt, dass zusätzlich zum Status als teilnehmender Staat gem. § 91 Z 2, eine Übermittlung durch den Bundesminister für Finanzen nur an die zuständigen Behörden jener teilnehmenden Staaten erfolgt, die alle Anforderungen des § 7 des OECD-MCAA erfüllen.

Zu Artikel 14 (Änderung des Zollrechts-Durchführungsgesetzes)**Zu Z 1 (§ 6 Abs. 1 und Abs. 3):**

Zu lit. a) Die Streichung der Bezugnahme auf Ausfuhrerstattungen erfolgt in Übereinstimmung mit dem Beschluss (EU) 2016/77 des Rates vom 18. Januar 2016 zur Bestätigung des im Namen der Europäischen Union im Rahmen der 10. Ministerkonferenz der Welthandelsorganisation zu Fragen des Ausfuhrwettbewerbs und der Entwicklung vertretenen Standpunkts (ABl. L 16, 23.1.2016, S. 23–24), wonach Ausfuhrsubventionen durch die entwickelten Länder beendet werden.

Aufgrund der Bedeutsamkeit der Überwachung grenzüberschreitender Barmittelbewegungen soll diese Tätigkeit in der demonstrativen Liste der Aufgaben der Zollverwaltung ausdrücklich erwähnt werden.

Zu lit. b) Es soll klargestellt werden, dass die Risikoanalyse Bestandteil des Risikomanagements (Art. 5 Z 25 Zollkodex) ist.

Zu Z 2 (§ 7 samt Überschrift):

Zu lit. a): Es soll eine Anpassung an die Terminologie der DSGVO erfolgen.

Zu lit. b): Es soll eine Anpassung an die Terminologie der DSGVO erfolgen. Außerdem soll klargestellt werden, dass die Ermächtigung zur Datenverarbeitung zur Erfüllung der gesetzlichen Aufgaben der Zollverwaltung (§ 6 ZollR-DG) auch die Verarbeitung der Daten für mit den gesetzlichen Aufgaben zusammenhängende Verwaltungszwecke umfasst. Weiters soll der Rahmen für die Zulässigkeit der Weiterverarbeitung von personenbezogenen Daten für einen anderen Zweck als demjenigen, zu dem sie erhoben wurden, gesetzlich festgelegt werden.

Zu lit. c) und lit. d): Die Zwecke der Datenverarbeitung sollen ausdrücklich bezeichnet werden. Eine inhaltliche Änderung der Bestimmungen ergibt sich dadurch nicht.

Zu Z 3 (§ 8 Abs. 1, 4 und 5):

Zu lit. a): Die Terminologie soll an die neue Datenschutzgrundverordnung angepasst werden.

Zu lit. b) und lit. c): Die Regelungen sollen hinsichtlich Terminologie und Zitierung an die neue Datenschutzgrundverordnung sowie an das durch das Datenschutzanpassungsgesetz 2018, BGBl. I Nr. 120/2017, geänderte Datenschutzgesetz angepasst werden.

Zu Z 4 (§ 17c Abs. 2):

Der Zweck der Datenverarbeitung, nämlich die Aufdeckung und Ermittlung von Verletzungen der Auskunftspflicht gem. § 17b Abs. 2 ZollR-DG, soll ausdrücklich bezeichnet werden.

Zu Z 5 (§ 23 Abs. 2a):

Die in § 23 Abs. 2a bisher angeführte Frist von drei Jahren für die verpflichtende Aufbewahrung von Belegen und Aufzeichnungen ist an die in Abs. 2 dieser Bestimmung diesbezüglich vorgesehene Frist von fünf Jahren anzugleichen.

Zu Z 6 (§ 37):

Die bestehende Regelung des § 37 soll in Hinblick auf die Umsetzung des in Art. 6 Zollkodex vorgesehenen elektronischen Informationsaustausches entsprechend geändert bzw. ergänzt werden.

In Absatz 1 soll anstelle des bisher zwingenden Erfordernisses der Regelung des Informatikverfahrens per Verordnung nunmehr eine fakultative Befugnis vorgesehen werden. So kann – sollten die Regelungen des sonstigen Zollrechts im Sinn des § 1 ZollR-DG (somit die einschlägigen Unionsverordnungen sowie das ZollR-DG und die zu dessen Durchführung ergangenen Verordnungen) selbst ausreichend sein – von einer weiteren Regelung per Verordnung bis auf weiteres abgesehen werden. Auf die bereits bestehende Zollanmeldeverordnung hat dies keine weiteren Auswirkungen.

In Absatz 2 soll für die Teilnahme am zollrechtlichen Informatikverfahren die diesbezügliche Anwendung der Regelungen für das Unternehmensserviceportal (USP) oder anderer verwendeter Portale vorgesehen werden und außerdem klargestellt werden, dass für die Teilnahme am zollrechtlichen Informatikverfahren die Registrierung und Authentifizierung erforderlich ist.

In Absatz 3 soll klargestellt werden, dass Nachrichten im zollrechtlichen Informatikverfahren keiner eigenhändigen Unterschrift bedürfen. Die für e-zoll schon bisher erforderliche Angabe des Verfassers einer Nachricht bleibt im Rahmen dieses Informatikverfahrens weiterhin erforderlich. Für die im Rahmen des USP oder anderer Portale abgewickelten zollrechtlichen Informatikverfahren – wobei als erstes Customs Decisions Austria (CDA) zur Anwendung gelangen wird – ist lediglich die Zuordenbarkeit zur jeweiligen Benutzeridentifikation vorgesehen.

Absatz 4 enthält Regelungen über Erledigungen im zollrechtlichen Informatikverfahren. Der bisherige Passus betreffend die Gleichstellung von durch den Teilnehmer am Verfahren hergestellten Ausdrucken gegenüber schriftlichen Ausfertigungen der Behörde fällt weg, da beim elektronischen Informationsaustausch etwaige schriftliche Ausfertigungen lediglich Servicecharakter haben.

Der Text des bisherigen Absatzes 5 betreffend Anforderungen an die übermittelten Daten soll entfallen, da dieser schon bisher rein deklaratorisch war und daher nicht mehr erforderlich erscheint.

Nunmehr soll in Absatz 5 eine Regelung betreffend die elektronische Zustellung aufgenommen werden.

In Absatz 6 soll bestimmt werden, dass für elektronische Erledigungen im Zollbereich kein Zustellnachweis erforderlich ist.

Absatz 7 soll sicherstellen, dass im zollrechtlichen Informatikverfahren ergangene Entscheidungen der Zollbehörden Bescheide darstellen.

Zu Z 7 (§ 38):

Die bisherige Regelung des Absatz 1 soll in zwei Absätze aufgeteilt werden. Dabei soll die Regelung des neuen Absatzes 2, der nunmehr Bestimmungen über die indirekte Vertretung enthält, mit einer Regelung betreffend das neue zollrechtliche Informatikverfahren ergänzt werden.

Der bisherige Absatz 2 soll zu Absatz 3 werden.

Der neu hinzugefügte Absatz 4 soll weitere Bestimmungen im Zusammenhang mit der Vertretung im neuen zollrechtlichen Informatikverfahren enthalten.

Zu Z 8 (§ 43 Abs. 2):

Die bisher aufgrund eines Redaktionsversehens unrichtige Zitierung des Zollkodex soll berichtigt werden.

Zu Z 9 (§ 46):

Mit der Aufnahme dieser Regelung soll klargestellt werden, dass – neben den aufgrund der BAO vertretungsbefugten Personen – auch dem genannten Personenkreis im Verfahren vor dem Bundesfinanzgericht das Vertretungsrecht zukommt. Dieser entspricht dem Personenkreis, der das diesbezügliche Vertretungsrecht auch vor der Änderung des ZollR-DG durch das Abgabenänderungsgesetz 2015, BGBl. I Nr. 2015/163, explizit hatte. Eine Ausweitung des Vertretungsrechts vor dem Bundesfinanzgericht über diesen Personenkreis hinaus soll nicht erfolgen.

Zu Z 10 (§ 73):

Die im Unionszollrecht vorgesehene Frist von drei Jahren ab Entstehung der Abgabenschuld für Anträge auf Erstattung oder Erlass wegen Billigkeit hat sich bei der national für sonstige Eingangs- und Ausgangsabgaben vorgesehenen Möglichkeit der Billigkeit wegen ernsthafter Existenzgefährdung des Abgabenschuldners durch die Abgabenbelastung als zu kurz herausgestellt, insbesondere wenn Ratenzahlung gewährt wurde und sich dieser Billigkeitsgrund erst im Laufe der Zeit aufgrund der wirtschaftlichen Entwicklung beim Abgabenschuldner herausstellt. Die Antragsmöglichkeit soll daher im

Fall der Billigkeit aus persönlichen Gründen (d.h. bei Geltendmachung der Existenzgefährdung) zeitlich uneingeschränkt bestehen.

Zu Z 11 bis 15 (§ 112 Abs. 2 Z 1, § 119d Abs. 5, § 119g Abs. 1 bis 4, § 119n und § 119p):

Die Regelungen sind hinsichtlich Zitierung und Terminologie an die neue Datenschutzgrundverordnung sowie an das durch das Datenschutzanpassungsgesetz 2018 geänderte Datenschutzgesetz 2000 anzupassen.

Zu Z 13 lit. c): In § 119g Abs. 4 soll außerdem klargestellt werden, dass die Verwendung von Daten für einen anderen als in § 119a genannten Zweck bei Vorliegen der vorherigen Zustimmung des eingebenden Mitgliedstaates nur insoweit zulässig ist, als dies zur Erfüllung der gesetzlichen Aufgaben der ermächtigten Behörde erforderlich ist.

Zu Artikel 15 (Änderung des Gesundheits- und Sozialbereich-Beihilfengesetzes)

Zu Z 1 lit. a (§ 2 Abs. 1)

Die Kürzung der Beihilfe bei Grundstücksumsätzen, für die zuvor nicht abzugsfähige Vorsteuern als Beihilfe in Anspruch genommen worden sind, ist durch die Höhe der anteilig in Anspruch genommenen Beihilfen begrenzt. Wurde einmal Beihilfe für das Grundstück in Anspruch genommen, bleibt es jedoch zeitlich unbefristet beihilfenverfangen, so dass den Beihilfenempfänger auch eine unbefristete Pflicht zur Aufbewahrung entsprechender Unterlagen träfe, um die anteilig in Anspruch genommenen Beihilfen nachzuweisen. Aus Gründen der Verwaltungsvereinfachung für die Beihilfenempfänger sollen hinkünftig nur noch jene Beihilfen zur Berechnung der Kürzung herangezogen werden, die in den 20 Jahren, die dem Grundstücksumsatz vorangingen, empfangen wurden.

Zu Z 1 lit. b und c (§ 2 Abs. 2):

Bei Einführung der Beihilfen für Unternehmer, die Lieferungen von menschlichem Blut oder die Beförderung von kranken und verletzten Personen mit Fahrzeugen, die hierfür besonders eingerichtet sind, bewirken, war eine Befristung vorgesehen, um einerseits das System der Beihilfengewährung zu erproben, andererseits alternative Lösungen zu diskutieren und mit den Erfahrungswerten der Beihilfenpraxis zu vergleichen. Das bestehende System hat sich dabei in der Erprobung bewährt, so dass die Befristung entfallen kann. Die Fortentwicklung des Unionsrechts macht es jedoch notwendig, Anpassungen durchzuführen, so dass die Beihilfe für in Österreich erbrachte Krankentransporte, die aus dem öffentlichem Gesundheitssystem finanziert werden, unabhängig davon berechnet wird, in welchem Mitgliedstaat der Europäischen Union der beihilfenwerbende Unternehmer seinen Sitz hat, nach dem sich regelmäßig der Ort der Vorleistungen im Umsatzsteuerrecht bestimmt (Bestimmungslandprinzip). Um der schwierigen Nachkontrolle bei Vorleistungen Rechnung zu tragen, die nicht in Österreich erbracht werden, und Missbrauch vorzubeugen, wird der Bundesminister für Finanzen ermächtigt, Näheres zum Nachweis des Beihilfenanspruchs festzulegen, wenn sich dieser auf Vorleistungen stützt, die außerhalb Österreichs erbracht wurden.

Zu Z 2 (§ 6 Abs. 3):

Als Verwaltungsvereinfachung für Beihilfenwerber und Behörden sollen Beihilfenerklärungen, die nachträglich für ein Jahr eingebracht werden, für das noch keine Erklärung geleistet wurde, im Wege der ohnehin abzugebenden Jahreserklärung in einem Zug erfolgen können. Nach der bisherigen Rechtslage wäre in wörtlicher Auslegung eine nachträgliche Erklärung für jedes Monat getrennt vorzunehmen. Diese Klarstellung betrifft nach der bisherigen Verwaltungserfahrung vor allem Beihilfenempfänger mit geringen monatlichen Beihilfenbeträgen sowie Ersterklärungen.

Zu Z 3 (§ 11 Abs. 2):

Die Kürzungsbestimmung zu den Ausgleichsbeträgen für Alten-, Behinderten- und Pflegeheime (§ 3 Abs. 2 GSBG) kann im Lichte des § 10 GSBG und des veränderten Rechtsbestands im Fürsorgewesen entfallen.

Zu Artikel 16 (Änderung des Sozialministeriumservicegesetzes)

Zu Z 1 und 2 (§ 2a Abs. 4 und § 10 Abs. 9):

Mit der vorliegenden Novelle soll klargestellt werden, dass die in der Kontaktdatenbank enthaltenen Daten auch zur Vollziehung des Versicherungssteuergesetzes 1953 sowie des Bundesstraßen-Mautgesetzes 2002 verwendet werden dürfen. Dies insbesondere vor dem Hintergrund der in der Novelle zum Versicherungssteuergesetz 1953 vorgesehenen Initialbefüllung der von der

Gemeinschaftseinrichtung der zum Betrieb der Kraftfahrzeug-Haftpflichtversicherung berechtigten Versicherer (Gemeinschaftseinrichtung) zu führenden Zulassungsevidenz.

Zu Artikel 17 (Änderung des Bundesstraßen-Mautgesetzes 2002)

Zu Z 1 (§ 13 Abs. 2 bis 5):

Zu Abs. 2:

Mit der durch die Novelle BGBl. I Nr. 65/2017 bewirkten Änderung des § 13 Abs. 2 war vorgesehen, dass das Bundesamt für Soziales und Behindertenwesen (Sozialministeriumservice) ab dem Jahr 2019 bei Vorliegen eines entsprechenden Antrages – alternativ zur Ausgabe einer kostenlosen Klebe-Jahresvignette – eine kostenlose Registrierung des Kennzeichens eines Kraftfahrzeuges im Mautsystem der Autobahnen- und Schnellstraßen-Finanzierungs- Aktiengesellschaft (digitale Jahresvignette) bzw. in den Fällen des § 11 Abs. 5 eine kostenlose Umregistrierung auf ein neu zugewiesenes Kennzeichen bei der Autobahnen- und Schnellstraßen-Finanzierungs-Aktiengesellschaft veranlassen sollte. Da die Erfüllung der technischen Voraussetzungen für die Registrierung von Kennzeichen vom Bundesamt für Soziales und Behindertenwesen (Sozialministeriumservice) nicht rechtzeitig sichergestellt werden kann, wird nunmehr vorgesehen, dass die für das Jahr 2018 vorgesehenen Übergangsregelungen, insbesondere jene, wonach das Bundesamt für Soziales und Behindertenwesen (Sozialministeriumservice) an Anspruchsberechtigte, die sich für eine digitale Vignette entscheiden, Registrierungs-codes übermittelt, vorläufig verlängert werden.

Zu Abs. 3:

Im Zusammenhang mit § 4 Abs. 3 Z 9 Versicherungssteuergesetz 1953, insbesondere der lit. b dieser Bestimmung, wonach der Nachweis der für die Befreiung von der motorbezogenen Versicherungssteuer erforderlichen Behinderung ausschließlich im Wege der Prüfung des entsprechenden Eintrags in der von der Gemeinschaftseinrichtung der zum Betrieb der Kraftfahrzeug-Haftpflichtversicherung berechtigten Versicherer (Gemeinschaftseinrichtung) zu führenden Zulassungsevidenz zu erfolgen hat, wird mit dem Zeitpunkt des Inkrafttretens dieser Bestimmung die Zurverfügungstellung der kostenlosen Vignette für Menschen mit Behinderungen neu geregelt. Die Gemeinschaftseinrichtung hat ab diesem Zeitpunkt statt des Bundesamtes für Soziales und Behindertenwesen (Sozialministeriumservice) die kostenlose Registrierung des Kennzeichens eines Kraftfahrzeuges im Mautsystem der Autobahnen- und Schnellstraßen-Finanzierungs-Aktiengesellschaft (Mautsystem) zu veranlassen. Zusätzlich trifft sie die Verpflichtung zur Löschung des Kennzeichens im Mautsystem im Falle, dass die Zulassung auf den Anspruchsberechtigten erlischt, und zur kostenlosen Umregistrierung der digitalen Vignette im Mautsystem im Falle einer Änderung des dem Anspruchsberechtigten zugewiesenen Kennzeichens. Die kostenlose Vignette für Menschen mit Behinderungen wird mit der Neuregelung ausschließlich digital und als Dauervignette zur Verfügung gestellt. Anspruch auf eine kostenlose Vignette besteht weiterhin nur für ein vom Anspruchsberechtigten angegebenes Kennzeichen, auch wenn mehrere Kraftfahrzeuge mit unterschiedlichen Kennzeichen auf ihn zugelassen sind. Die kostenlose digitale Vignette berechtigt zeitlich unbegrenzt zur Benützung vignettenpflichtiger Mautstrecken, sofern die Eintragung einer dauernden starken Gehbehinderung, der Unzumutbarkeit der Benützung öffentlicher Verkehrsmittel oder der Blindheit im Behindertenpass zeitlich unbegrenzt gilt. Im Fall, dass eine Eintragung im Behindertenpass zeitlich begrenzt ist, berechtigt die kostenlose digitale Vignette aber nach Erlöschung der Eintragung noch zur Benützung vignettenpflichtiger Mautstrecken bis zu dem darauffolgenden 31. Jänner. Analog zur Verpflichtung zur Löschung des Kennzeichens im Mautsystem im Falle, dass die Zulassung auf den Anspruchsberechtigten erlischt, trifft die Gemeinschaftseinrichtung die Verpflichtung zur Löschung des Kennzeichens im Mautsystem mit Ablauf des 31. Jänner. Die Regelung über die Rückerstattung des Preises einer oder mehrerer Klebe-Jahresvignetten oder digitaler Jahresvignetten entspricht der derzeit von der Autobahnen- und Schnellstraßen-Finanzierungs-Aktiengesellschaft in der Mautordnung getroffenen Regelung über die Rückerstattung des Preises im Falle einer nicht rechtzeitigen Übersendung der Klebe-Jahresvignette oder des Registrierungs-codes für die digitale Jahresvignette.

Zu Abs. 4:

Es handelt sich im Sinne einer Verwaltungsvereinfachung um eine Übergangsregelung, mit der sichergestellt wird, dass die Gemeinschaftseinrichtung mit dem Tag des Inkrafttretens des § 4 Abs. 3 Z 9 Versicherungssteuergesetz 1953 automatisch dann die Registrierung eines Kennzeichens im Mautsystem zu veranlassen hat, wenn es einem Kraftfahrzeug zugewiesen ist, für das vor diesem Tag bereits eine Befreiung von der motorbezogenen Versicherungssteuer wegen Nachweises der Behinderung durch Eintragung einer dauernden starken Gehbehinderung, der Unzumutbarkeit der Benützung öffentlicher Verkehrsmittel oder der Blindheit im Behindertenpass bestand.

Zu Abs. 5:

Einerseits wird die in § 16a geregelte Ermächtigung der Autobahnen- und Schnellstraßen-Finanzierungs-Aktiengesellschaft zur Datenverarbeitung erweitert und andererseits die Verpflichtung der Gemeinschaftseinrichtung zur Datenübermittlung an die Gesellschaft der Regelung über die Erteilung von Auskünften aus der Zulassungsevidenz gemäß § 30 nachgebildet.

Zu Z 2 bis 4 (§§ 13 Abs. 6 (neu) und 15 Abs. 1 Z 11 und 17):

Es handelt sich um redaktionelle Anpassungen.

Zu Z 5 (Entfall des § 16a Abs. 4):

Der Entfall der Bestimmung ist durch die Änderung des § 13 Abs. 2 bedingt.

Zu Z 6 (§ 30 Abs. 3):

Einerseits entfällt entsprechend der Änderung des § 13 Abs. 2 die Ermächtigung des Bundesamtes für Soziales und Behindertenwesen (Sozialministeriumservice) bei der Evidenz gemäß § 47 Abs. 4 Kraftfahrgesetz 1967 Name und Anschrift eines Zulassungsbesitzers anzufragen, sofern dies für die Umregistrierung einer digitalen Jahresvignette notwendig ist, andererseits wird die Anfrageermächtigung auf Fälle der Zurverfügungstellung einer Klebe-Jahresvignette erweitert.

Zu Z 7 (§ 33 Abs. 11):

Die Bestimmungen der Novelle sollen mit dem der Kundmachung im Bundesgesetzblatt folgenden Tag in Kraft treten.

Zu Z 8 (§ 38 Z 1):

Es handelt sich um eine redaktionelle Anpassung.

Zu Z 9 (§ 38 Z 2):

In der Vollzugsbestimmung wird die Änderung des § 13 Abs. 2 und die mit der Bundesministeriengesetz-Novelle 2017, BGBl. I Nr. 164/2017, bewirkte Änderung der Bezeichnung des Bundesministeriums für Arbeit, Soziales und Konsumentenschutz berücksichtigt.

Zu Artikel 18 (Änderung des EU-Amtshilfegesetzes)**Zu Z 1 (§ 1 Abs. 1):**

Bei dieser Änderung handelt es sich um eine Verweisanpassung auf die Letztfassung der Richtlinie 2011/16/EU über die Zusammenarbeit der Verwaltungsbehörden im Bereich der Besteuerung und zur Aufhebung der Richtlinie 77/799/EWG, ABl. Nr. L 64 vom 11.03.2011 S. 1.

Zu Z 2 und 3 (§ 19 und § 22 Abs. 3):

Die Verordnung (EU) 2016/679 zum Schutz natürlicher Personen bei der Verarbeitung personenbezogener Daten, zum freien Datenverkehr und zur Aufhebung der Richtlinie 95/46/EG (Datenschutz-Grundverordnung), ABl. Nr. L 119 vom 4.5.2016 S. 1, ist am 25. Mai 2016 in Kraft getreten, kommt ab 25. Mai 2018 zur Anwendung und hebt mit 25. Mai 2018 die Richtlinie 95/46/EG auf. Gemäß Art. 94 Abs. 2 der Datenschutz-Grundverordnung (DSGVO) gelten Verweise auf die aufgehobene Richtlinie 95/46/EG als Verweise auf die DSGVO.

Die Verweise in Art. 25 Abs. 1 der Richtlinie 2011/16/EU in der Fassung der Richtlinie (EU) 2016/2258 auf die Art. 10, 11 Abs. 1, 12, 13 Abs. 1 lit. e und 21 der Richtlinie 95/46/EG gelten daher ab 25.5.2018 als Verweise auf Art. 13, 14, 15 und 23 Abs. 1 lit. e DSGVO. Die in Art. 21 der Richtlinie 95/46/EG normierte Öffentlichkeit der Verarbeitungen ist in der DSGVO in dieser Form nicht mehr vorgesehen und kann daher keine Berücksichtigung mehr finden.

Die Änderung des § 19 dient der Verweisanpassung und nimmt auf das in Art. 23 Abs. 1 DSGVO vorgesehene Verhältnismäßigkeitsgebot Bedacht.