

Frau  
 Mag. Bernadette Gierlinger  
 Bundesministerium für Finanzen  
 Sektion IV/14  
 Hintere Zollamtsstrasse 2b  
 1030 Wien

elektronisch an: e-recht@bmf.gv.at

Wien, am 30.3.2010  
 y/stellung/fipol/AAE\_Aend\_2010.doc.

**Stellungnahme zum Entwurf für ein Bundesgesetzes, mit dem das Einkommensteuergesetz 1988, das Körperschaftsteuergesetz 1988, das Umgründungssteuergesetz, das Umsatzsteuergesetz 1994, das Gebührengesetz 1957, die Bundesabgabenordnung, das Normverbrauchsabgabengesetz 1991, das Zollrechts-Durchführungsgesetz, das EUROFIMA-Gesetz und das Gesundheits- und Sozialbereich-Beihilfengesetz geändert werden – Abgabenänderungsgesetz 2010 (AbgÄG 2010) und Verordnungen zum Umsatzsteuergesetz 1994  
 BMF-010000/0008-VI/A/2010**

Sehr geehrte Frau Mag. Gierlinger,

die Industriellenvereinigung dankt für die Übermittlung des Begutachtungsentwurfs zur Stellungnahme und erlaubt sich, hiezu wie folgt auszuführen:

### **Zu Artikel 1 Änderung des Einkommensteuergesetzes**

#### Zu Z 3 (§ 3 Abs. 4 EStG):

Wir begrüßen die inhaltliche Anpassung der Befreiungsbestimmung bei Erhalt von öffentlichen Mitteln.

Allerdings wird die Steuerfreiheit durch die Bedingung, dass vom Fördermittelgeber ein gesonderter Rechnungskreis bei der Vergabe von Fördermitteln geführt werden muss, gefährdet.

Diese Bedingung der Steuerfreiheit liegt nicht in der Sphäre des Fördermittelnnehmers. Auch ist eine Überprüfung durch den Fördermittelnnehmer rechtlich nicht durchsetzbar. Es scheint daher unverhältnismäßig, dieses Merkmal als Bedingung für die Steuerfreiheit zu normieren, wodurch der Fördermittelnnehmer abgabenrechtlich belastet werden kann. Zudem ist festzuhalten, dass dies auch im Falle einer abgabenrechtlichen Prüfung beim Fördermittelnempfänger zu einem unverhältnismäßigen

gen verwaltungsbehördlichen Aufwand führen kann, das dem Prinzip der Verwaltungswirtschaft abträglich erscheint.

## **Zu Artikel 2 Änderung des Körperschaftsteuergesetzes**

### Zu Z 2 und Z 6 (§ 9 Abs. 2 und 3, sowie § 26 c KStG):

Im Rahmen der Gruppenbesteuerung sind bislang Beteiligungsgemeinschaften nicht nur als Gruppenträger, sondern auch auf mittlerer Ebene zulässig (Mehr-Müttergruppen). Zudem besteht für Minderbeteiligte die Möglichkeit, einer anderen Unternehmensgruppe anzugehören. § 9 KStG soll nun derart neu gefasst werden, dass keine Beteiligungsgemeinschaften auf mittlerer Ebene (Gruppenmitglieder-Beteiligungsgemeinschaften) mehr möglich sind. Weiters sollen Minderbeteiligte hinkünftig nicht mehr Gruppenträger oder Gruppenmitglied einer anderen Gruppe sein dürfen. Diese Änderungen sind aus folgenden Gründen abzulehnen:

### Beteiligungsgemeinschaft auf mittlerer Ebene:

Durch die Gruppenbesteuerung sollte die Möglichkeit gegeben werden, dass auch Joint Venture Gesellschaften anteilig bei den Haupt- und Mitbeteiligten berücksichtigt werden können. Aus betriebswirtschaftlicher Sicht beteiligen sich in vielen Fällen nicht die Spitzen-Gesellschaften österreichischer Konzerne (und somit die Gruppenträger) an Joint Ventures, sondern Sparten-Holdings oder auch operative Gesellschaften, die in der Folge operativ das Joint Venture überwachen. Durch die Möglichkeit Beteiligungsgemeinschaften auch auf mittlerer Ebene zu bilden, konnten die jeweiligen Joint-Venture-Gesellschaften anteilig bei den Beteiligten und somit in den Gruppen der Haupt- und Mitbeteiligten berücksichtigt werden.

Durch die Streichung dieser Möglichkeit wird nunmehr die Verteilung der Ergebnisse dieser Joint Ventures verhindert. Aus betriebswirtschaftlicher Sicht ist es in vielen dieser Fälle nicht möglich bzw. sinnvoll die Joint Ventures auf Ebene der Gruppenträger anzusiedeln. Die Abschaffung dieser Möglichkeit ist daher nicht im Sinne der ursprünglichen positiven Intentionen der Gruppenbesteuerung, auch Mehr-Müttergruppen zu ermöglichen.

Die Alternative aus der Abschaffung der Beteiligungsgemeinschaften auf mittlerer Ebene wäre die Führung von Joint Venture Gesellschaften über Personengesellschaften. Dies ist jedoch in der Praxis mit weit höherer Komplexität verbunden und wird im internationalen Bereich aufgrund des mangelnden Verständnisses für die österreichische Logik der transparenten Mitunternehmerschaft oftmals abgelehnt.

Dem Argument, dass die Möglichkeit der Bildung von Beteiligungsgemeinschaften auf mittlerer Ebene aus verwaltungswirtschaftlichen Gründen gestrichen wird und es nur geringfügige Anwendungsfälle gibt, kann nicht gefolgt werden, weil eben betriebswirtschaftlicher Bedarf besteht.

Es wäre auch möglich, in § 24a KStG eine Regelung einzuführen, dass auch bei Bildung von Beteiligungsgemeinschaften auf mittlerer Ebene hilfsweise die anteiligen

Ergebnisse direkt den Gruppenträgern der jeweiligen beteiligten Gruppenmitglieder zugewiesen werden.

Zusätzlich ist darauf hinzuweisen, dass im Falle der Begründung von Beteiligungsgemeinschaften auf mittlerer Ebene nach Erwerb von Anteilen an betriebsführenden Gesellschaften steuerliche Firmenwertabschreibungen geltend gemacht wurden, die selbst im Falle einer gesetzlichen Änderung aus verfassungsrechtlichen Gründen weiterlaufen müssten. Der Verfassungsgerichtshof hat in einem ähnlichen Fall das Auslaufen der Bestimmung aufgrund von Verfassungswidrigkeit aufgehoben. (VfGH-Entscheidung zur Verfassungswidrigkeit der die Firmenwertabschreibung für bereits abgeschlossene Anteilerwerbe vollständig beseitigten Bestimmung des Umgründungssteuergesetzes; VfGH G172/99).

Diesbezüglich müsste daher bei Auslaufen der Bestimmung auch insofern eine Übergangsregelung getroffen werden, dass die Haupt- und Mitbeteiligten nach Auslaufen der Bestimmung die Firmenwertabschreibung weiterhin geltend machen können.

#### Beteiligungsgemeinschaft auf mittlerer Ebene:

Durch die Schaffung der „Mehrmütter-Gruppe“ wurde es auch im Falle echter „Gemeinschaftsunternehmen“, die insbesondere im EVU-Bereich von Bedeutung sind, möglich, eine anteilige Ergebniszurechnung an die entsprechenden Beteiligten zu erreichen. Gesellschaften, an denen 50:50-Beteiligungsverhältnisse bestehen, wurden demgemäß seitens der Beteiligten in ihre jeweiligen Unternehmensgruppen aufgenommen. Zumeist handelt es sich hier um Beteiligungsgemeinschaften, die sich aus Gruppenträgern von Unternehmensgruppen zusammensetzen. Vielmehr sind von der Neuregelung auch Beteiligungsgemeinschaften in der erläuterten Form nicht mehr möglich. Damit wird die „Mehrmütter-Gruppe“ im Falle von Kooperationen und daraus entstehenden Gemeinschaftsunternehmen unverbundener österreichischer Konzerne de facto abgeschafft. Auch dies läuft völlig der Zielsetzung der Ermöglichung von Mehrmütter-Gruppen für Joint-Ventures zuwider.

Aus allen diesen Gründen ersuchen wir daher, von den beabsichtigten Änderungen für Beteiligungsgemeinschaften in § 9 KStG Abstand zu nehmen. Die zwangsweise Auflösung bestehender Strukturen hätte nicht nur betriebswirtschaftlich nachteilige Folgen, sondern wäre möglicherweise auch mit erheblichen juristischen Problemen verbunden.

### **Zu Artikel 5 Änderung des Gebührengesetzes 1957**

Die derzeitige Praxis ist unübersichtlich und führt sowohl beim Anmelder als auch bei der einhebenden Stelle zu einem unnötigen administrativen Aufwand. Eine erste teilweise Verbesserung brachte die Novelle des Patentgesetzes im Herbst letzten Jahres.

Eine Pauschalgebühr, wie im vorliegenden Vorschlag vorgesehen, wurde seitens der Industrie lange gefordert, die vorgeschlagene Änderung wird daher von der Industriellenvereinigung als wesentliche Verwaltungsvereinfachung sehr begrüßt.

Eine weitere Möglichkeit der Verbesserung wäre die Einführung eines laufenden Kontos, wie dies bereits beim Europäischen Patentamt der Fall ist. Auch darin wird eine Vereinfachung bzw. Kostenentlastung für Unternehmen in einer ähnlichen Höhe gesehen.

### **Zu Artikel 6 Änderung der Bundesabgabenordnung**

Die Einführung eines rechtsverbindlichen Auskunftsbescheids wird sehr begrüßt. Dadurch wird einem langjährigen Anliegen der Wirtschaft Rechnung getragen, dem Vorbild anderer Länder gefolgt und ein zusätzlicher positiver Standortfaktor geschaffen. Wir gehen davon aus, dass § 118 Abs. 2 BAO nicht restriktiv zu interpretieren ist und insbesondere bei Neuansiedlungen und Neuinvestitionen aus dem Ausland eine umfassende Auskunftserteilung erfolgen kann.

### **Zur Verordnung des Bundesministers für Finanzen über die Verlagerung des Ortes der sonstigen Leistung bei bestimmten Umsätzen**

In dieser VO wird geregelt, dass bei der Vermietung von beweglichen körperlichen Gegenständen, ausgenommen Beförderungsmittel, sich der Leistungsort vom Drittland ins Inland verlagert, wenn diese Gegenstände im Inland genutzt werden.

Diese Regelung ist mit dem Grundprinzip der Mehrwertsteuer vereinbar, wonach der Verbrauch von Gegenständen und Dienstleistungen im Gebiet der Mitgliedstaaten besteuert werden soll (Art. 1 und 2 MwStSystRL).

Wir ersuchen, in diese Verordnung auch andere Dienstleistungen aufzunehmen, für die der Leistungsort gemäß Art 44 MwStSystRL bzw. § 3a Abs 6 UStG im Inland liegt, diese Dienstleistungen allerdings ausschließlich im Drittlandsgebiet ausgeführt und verbraucht werden.

Dabei betroffen sind vor allem Güterbeförderungen, Nebenleistungen und Arbeiten an beweglichen körperlichen Gegenständen.

#### Dazu einige Beispiele:

Ein Schweizer Spediteur verrechnet an einen österreichischen Unternehmer (keine Betriebsstätte in der Schweiz) einen Transport von Zürich nach Basel. Leistungsort ist die Schweiz, Rechnung mit Schweizer USt. Dieser Umsatz ist auch in Österreich dem Reverse Charge zu unterziehen. In diesem Fall kommt es zu einer Doppelbesteuerung.

Ein russischer Spediteur erbringt für ein österreichisches Handelshaus Transportleistungen in Russland. Auch für diese Leistungen kommt es zum Reverse Charge in Österreich.

Ein kroatischer Unternehmer erbringt für einen österreichischen Unternehmer in Kroatien eine Reparaturleistung an einer Maschine auf einer kroatischen Baustelle (keine Betriebsstätte). Auch für diese Leistung kommt es zum Reverse Charge in Österreich.

Die derzeit geltende gemeinschaftliche Regelung des Art 44 MwStSystRL (§ 3a Abs. 6 öUStG) hat bei sonstigen Leistungen zur Folge, dass ein Leistungsvorgang,

- der im Drittlandsgebiet stattfindet,
- sich auf körperliche Gegenstände bezieht, die nicht in das Gemeinschaftsgebiet gelangen, und
- der nicht - auch nicht am Ende der Leistungskette - zu einem Verbrauch im Sinne des Mehrwertsteuersystems im Gemeinschaftsgebiet führt,

im Gemeinschaftsgebiet der Besteuerung unterliegt.

Dieses Ergebnis ist mit dem Grundprinzip der Mehrwertsteuer unvereinbar, wonach der Verbrauch von Gegenständen und Dienstleistungen im Gebiet der Mitgliedstaaten besteuert werden soll (Art. 1 und 2 MwStSystRL). Auch wenn durch den korrespondierenden Vorsteuerabzug des Leistungsempfängers keine definitive Umsatzsteuerbelastung eintritt, bleibt zumindest ein nicht gerechtfertigter administrativer Aufwand, wenn im Drittlandsgebiet ausgeführte Gütertransporte und Arbeiten an beweglichen körperlichen Gegenständen in Österreich als steuerbare und steuerpflichtige Umsätze erfasst werden müssen und dem Drittlandsunternehmer die Rechnungsausstellungspflichten auferlegt werden.

Art 59a MwStSystRL ermächtigt die Mitgliedstaaten, um Doppelbesteuerung, Nichtbesteuerung und Wettbewerbsverzerrungen zu vermeiden, den Leistungsort beim Bezug von Dienstleistungen, deren "tatsächliche Nutzung" außerhalb der Gemeinschaft erfolgt, in das Drittlandsgebiet zu verlagern.

Deutschland hat mit einem BMF-Schreiben vom 4. September 2009 bzw. 8. Dezember 2009 die gesetzliche Regelung korrigiert:

In Rz 21 Abs. 15 wird dazu folgendes ausgeführt: "*Werden Güterbeförderungsleistungen, im Zusammenhang mit einer Güterbeförderung stehende Leistungen wie Beladen, Entladen, Umschlagen, Arbeiten an beweglichen körperlichen Gegenständen .....tatsächlich ausschließlich im Drittlandsgebiet erbracht und ist der Leistungsort für diese Leistungen unter Anwendung von § 3a Abs. 2 UStG im Inland, wird es nicht beanstandet, wenn*

- *der leistende Unternehmer für den Fall, dass er für den jeweiligen Umsatz Steuerschuldner nach § 13a Abs. 1 Nr. 1 UStG ist, oder*



- *der Leistungsempfänger, für den Fall, dass er für den jeweiligen Umsatz Steuerschuldner nach § 13b Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 Abs. 2 Satz 1 UStG ist,*

*diesen Umsatz nicht der Umsatzbesteuerung in Deutschland unterwirft.*

Mit dieser Regelung braucht ein deutscher Unternehmer für die angeführten Leistungen, die ausschließlich im Drittlandsgebiet ausgeführt werden, in Deutschland weder als Leistender noch als Leistungsempfänger eine Besteuerung durchführen.

Aus unserer Sicht wäre es wünschenswert, eine ähnliche Regelung auch in Österreich einzuführen. Weiters ist die derzeitige Regelung für österreichische Unternehmer mit dem Nachteil verbunden, dass für Dienstleistungen, die ausschließlich im Drittland ausgeführt und in der Gemeinschaft nicht genutzt werden Kammerumlage zu entrichten ist, da die Vorsteuer aus Reverse-Charge-Umsätzen in die Bemessungsgrundlage für die Kammerumlage einzubeziehen ist.

Wir ersuchen daher, in die geplante Verordnung auch eine Bestimmung aufzunehmen, dass Dienstleistungen wie Güterbeförderungen, Nebenleistungen und Arbeiten an beweglichen körperlichen Gegenständen, für die der Leistungs-ort aufgrund § 3a Abs. 6 UStG im Inland liegt, die aber ausschließlich im Drittland ausgeführt werden, in Österreich nicht besteuert werden müssen.

Manche Neuregelung des MWSt-Pakets, die mit dem Grundprinzip der Mehrwertsteuer nicht vereinbar ist, sollte im Verordnungswege wieder korrigiert werden.

Mit freundlichen Grüßen

INDUSTRIELLENVEREINIGUNG



Dr. Wolfgang Seitz  
(Bereichsleiter)