

Erläuterungen

I. Allgemeiner Teil

Hauptgesichtspunkt des Entwurfes:

Dieses Bundesgesetz dient der Umsetzung folgender Richtlinien der Europäischen Union in österreichisches Recht:

- Richtlinie 2013/48/EU über das Recht auf Zugang zu einem Rechtsbeistand in Strafverfahren und in Verfahren zur Vollstreckung des Europäischen Haftbefehls sowie über das Recht auf Benachrichtigung eines Dritten bei Freiheitsentzug und das Recht auf Kommunikation mit Dritten und mit Konsularbehörden während des Freiheitsentzugs, ABl. Nr. L 294 vom 6.11.2013 S. 1
- Richtlinie 2014/86/EU zur Änderung der Richtlinie 2011/96/EU über das gemeinsame Steuersystem der Mutter- und Tochtergesellschaften verschiedener Mitgliedstaaten, ABl. Nr. L 219 vom 25.07.2014 S. 40
- Richtlinie (EU) 2015/2376 zur Änderung der Richtlinie 2011/16/EU bezüglich der Verpflichtung zum automatischen Austausch von Informationen im Bereich der Besteuerung, ABl. Nr. L 332 vom 18.12.2015 S. 1
- Richtlinie (EU) 2015/2060 zur Aufhebung der Richtlinie 2003/48/EG im Bereich der Besteuerung von Zinserträgen, ABl. Nr. L 301 vom 18.11.2015 S. 1
- Richtlinie (EU) 2016/XXX zur Änderung der Richtlinie 2011/16/EU bezüglich der Verpflichtung zum automatischen Austausch von Informationen im Bereich der Besteuerung, ABl. Nr. L XXX vom XX.XX.2016 S. X.

– Zum Verrechnungspreisdokumentationsgesetz:

1. Internationale Rahmenbedingungen:

Die Bekämpfung der künstlichen Verminderung steuerlicher Bemessungsgrundlagen und das grenzüberschreitende Verschieben von Gewinnen durch multinationale Unternehmensgruppen (Base Erosion and Profit Shifting – BEPS) ist ein globales Anliegen. Hierzu kann eine Verbesserung der Transparenz für die Steuerverwaltungen wesentlich beitragen, insbesondere indem ausreichende Informationen zur Durchführung von Risikoabschätzungen und Prüfungen in Verrechnungspreisfragen vorgelegt werden. Daher haben sich die Staaten der Organisation für wirtschaftliche Entwicklung und Zusammenarbeit (OECD) und der Gruppe der zwanzig wichtigsten Industrie- und Schwellenländer (G20) im Rahmen einer Initiative auf Maßnahmen gegen Base Erosion and Profit Shifting (BEPS) geeinigt. Am 5. Oktober 2015 hat die OECD die Ergebnisse des BEPS-Projekts veröffentlicht. Darin sind als „Aktionspunkt 13“ auch die „Leitlinien zur Verrechnungspreisdokumentation und länderbezogenen Berichterstattung“ (in der Folge: „Leitlinien“) enthalten, inkl. Umsetzungsempfehlungen in Form eines Mustergesetzes (in der Folge „Mustergesetz“). Die G20 Staats- und Regierungschefs haben die Abschlussberichte anlässlich des Gipfeltreffens am 15. und 16. November 2015 in Antalya (Türkei) gebilligt. Am 27. Jänner 2016 hat Österreich den Beitritt zu einem multilateralen Übereinkommen über den Austausch von länderbezogenen Berichterstattungen (Country-by-Country Reports) unterzeichnet (in der Folge: „multilaterales Übereinkommen“).

Nach der OECD/G20 sind folgende Ziele bei der Verrechnungspreisdokumentation zu verfolgen:

- Sicherstellung, dass die Steuerpflichtigen den Verrechnungspreisanforderungen in den Steuererklärungen gebührend Beachtung schenken,
- Bereitstellung der notwendigen Informationen für die Steuerverwaltungen, um eine sachkundige Risikoabschätzung der Verrechnungspreisgestaltung vornehmen zu können und
- Bereitstellung der nützlichen Informationen für die Steuerverwaltungen, um eine Durchführung einer angemessenen und sorgfältigen Prüfung der Verrechnungspreispraxis vornehmen zu können.

Um diese Ziele zu erreichen, schlagen die OECD/G20 einen dreistufigen Ansatz für die Verrechnungspreisdokumentation vor. Diese dreistufige Berichtsstruktur setzt sich zusammen aus einer Stammdokumentation, einer landesspezifischen Dokumentation sowie einer länderbezogenen Berichterstattung. Alle drei Elemente der Verrechnungspreisdokumentation dienen gleichermaßen der Sicherstellung, dass Steuerpflichtige den Verrechnungspreisanforderungen in den Steuererklärungen gebührend Beachtung schenken. Die länderbezogene Berichterstattung verfolgt vorrangig den Zweck der Bereitstellung der notwendigen Informationen für die Steuerverwaltungen, um eine sachkundige

Risikoabschätzung der Verrechnungspreisgestaltung vornehmen zu können. Die Stammdokumentation sowie die landesspezifische Dokumentation dienen der Bereitstellung von nützlichen Informationen für die Steuerverwaltungen, um eine Durchführung einer angemessenen und sorgfältigen Prüfung der Verrechnungspreispraxis vornehmen zu können.

Auch in dem Vorschlag für die Richtlinie des Rates zur Änderung der Richtlinie 2011/16/EU bezüglich der Verpflichtung zum automatischen Austausch von Informationen im Bereich der Besteuerung wird die Bekämpfung von Steuervermeidung und aggressiver Steuerplanung aufgegriffen. Mit dieser Änderung der Amtshilferichtlinie werden den Unternehmen Transparenzanforderungen auferlegt und der auf Ebene der OECD/G20 erarbeitete Standard über die länderbezogene Berichterstattung konsequent in der Europäischen Union umgesetzt. Bei der Stammdokumentation und der landesspezifischen Dokumentation wird auf die EU-Verrechnungspreisdokumentation verwiesen.

2. Inhalt des Verrechnungspreisdokumentationsgesetzes:

Österreich trifft nunmehr die völkerrechtliche Verpflichtung, von länderübergreifenden Unternehmensgruppen Informationen über ihre weltweite Einnahmenaufteilung, die von ihnen bezahlten Steuern und bestimmte andere Angaben über ihre wirtschaftliche Tätigkeit in den einzelnen Staaten, zu sammeln und automatisch mit anderen Staaten auszutauschen.

Da weder die bestehenden gesetzlichen Bestimmungen noch die Verrechnungspreisrichtlinien 2010 geeignet sind, diese neuen völkerrechtlichen Verpflichtungen verbindlich umzusetzen, wird der geforderte einheitliche Standard zur Verrechnungspreisdokumentation auf österreichischer Ebene durch das Verrechnungspreisdokumentationsgesetz umgesetzt. Mit diesem Bundesgesetz werden die betroffenen Unternehmen von länderübergreifenden Unternehmensgruppen zu einer länderbezogenen Berichterstattung (Country-by-Country Report), einer Stammdokumentation (Master File) und einer landesspezifischen Dokumentation (Local File) verpflichtet.

Dieses Bundesgesetz folgt der im Rahmen der OECD/G20 ausgearbeiteten einheitlichen Modellgesetzgebung weitestgehend, um die für den Datenaustausch erforderliche einheitliche Struktur gewährleisten zu können. Zur Auslegung dieses Bundesgesetzes können die „Leitlinien zur Verrechnungspreisdokumentation und länderbezogenen Berichterstattung“ der OECD/G20 herangezogen werden. Zudem werden die Vorgaben des Vorschlages für eine Richtlinie des Rates zur Änderung der Richtlinie 2011/16/EU bezüglich der Verpflichtung zum automatischen Austausch von Informationen im Bereich der Besteuerung berücksichtigt. Hinsichtlich der länderbezogenen Berichterstattung entsprechen sich diese zwei Regelwerke weitestgehend. In Bezug auf die Stammdokumentation und die landesspezifische Dokumentation wird in der Richtlinie auf die EU-Verrechnungspreisdokumentation verwiesen.

Durch dieses Bundesgesetz kann der Forderung der Wirtschaft nach erhöhter Rechtssicherheit entsprochen werden, weil die standardisierten Dokumentationspflichten den Unternehmen eine klare Anleitung zur Verrechnungspreisdokumentation geben.

– **Zum Einkommensteuergesetz 1988:**

Die beschränkte Steuerpflicht auf Zinsen soll aufgrund des Wegfalls des EU-Quellensteuergesetzes angepasst werden und künftig an den inländischen (Stück)Zinsbegriff anknüpfen. Dadurch soll der Charakter als Sicherungssteuer beibehalten und gestärkt sowie die praktische Umsetzung vereinfacht werden.

– **Zum Finanzstrafgesetz:**

Umsetzung der Richtlinie 2013/48/EU über das Recht auf Zugang zu einem Rechtsbeistand in Strafverfahren und in Verfahren zur Vollstreckung des Europäischen Haftbefehls sowie über das Recht auf Benachrichtigung eines Dritten bei Freiheitsentzug und das Recht auf Kommunikation mit Dritten und mit Konsularbehörden während des Freiheitsentzugs, ABl. Nr. L 294 vom 6.11.2013 S. 1. Die Umsetzungsfrist endet mit 27. November 2016.

– **Zum Kontenregister- und Konteneinschaugesetz:**

Die Ergänzungen im § 2 des KontRegG dienen lediglich der gesetzlichen Klarstellung welche Daten gespeichert werden dürfen. Derzeit sieht das Gesetz vom Wortlaut her vor, dass bei natürlichen Personen das bereichsspezifische Personenkennzeichen (Steuern und Abgaben) zu speichern ist, wenn es übermittelt wird. Bei Rechtsträgern ist die Stammzahl zu speichern. Nach § 4 KontRegG ist vorgesehen, dass als Suchbegriff nur konkrete Personen verwendet werden dürfen. Insofern bestünde hier ein gesetzlicher Widerspruch.

Wenn nur das bPK gespeichert würde, dann könnte nur die 28-stellige Zahlenkombination der bPK abgefragt werden, was jedenfalls ein Abfragehindernis für die Abgaben- und Finanzstrafbehörden

darstellen würde. Noch größer wäre die Schwierigkeit im Bereich der Justiz, die überhaupt nicht auf die bPK (Steuern und Abgaben) zugreifen könnte.

Daher wird nunmehr vorgeschlagen, die zu speichernden Daten konkret im Gesetzeswortlaut aufzuzählen. Dies erlaubt eine einfache Abfrage von Personen und Rechtsträgern durch alle abfrageberechtigten Behörden.

– **Zum EU-Amtshilfegesetz:**

1. Internationale Rahmenbedingungen:

Die Erteilung von Steuervorbescheiden hat sich sowohl auf internationaler Ebene als auch innerhalb der Europäischen Union zur gängigen Praxis entwickelt. Mit der Einführung des Auskunftsbeseids iSd § 118 BAO durch das Abgabenänderungsgesetz 2010 hat auch der österreichische Gesetzgeber das Bedürfnis nach mehr Rechtssicherheit anerkannt. Auf internationaler Ebene haben allerdings Steuervorbescheide, die steuermotivierte Gestaltungen betreffen, in bestimmten Fällen dazu geführt, dass in dem den Vorbescheid erteilenden Staat künstlich erhöhte Einkünfte einer niedrigen Besteuerung unterworfen werden und in anderen beteiligten Ländern bloß künstlich verringerte steuerpflichtige Einkünfte verbleiben. Vor dem Hintergrund, dass ganz allgemein die Bekämpfung grenzüberschreitender Steuerumgehung, aggressiver Steuerplanung und eines schädlichen Steuerwettbewerbs in den Mittelpunkt des Interesses der Europäischen Union gerückt ist, ist nicht zuletzt im Bereich von Steuervorbescheiden für mehr Transparenz zu sorgen.

Bereits auf Grundlage 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 (im Folgenden: „Amtshilferichtlinie“) erfolgt bei Steuervorbescheiden ein spontaner Informationsaustausch, wenn diese durch einen Mitgliedstaat für einen bestimmten Steuerpflichtigen in Bezug auf die künftige Auslegung oder Anwendung von Steuervorschriften erteilt, geändert oder erneuert werden, sofern diese Bescheide eine grenzüberschreitende Dimension haben und die zuständige Behörde des betreffenden Mitgliedstaats Grund zu der Annahme hat, dass es zu Einbußen bei den Steuereinnahmen eines anderen Mitgliedstaats kommen könnte. Dabei stehen nach Ansicht des Rats der Europäischen Union einem effizienten spontanen Informationsaustausch jedoch eine Reihe praktischer Hindernisse im Wege. Daher wurde für diesen Bereich auf europäischer Ebene durch die Richtlinie (EU) 2015/2376 zur Änderung der Richtlinie 2011/16/EU bezüglich der Verpflichtung zum automatischen Austausch von Informationen im Bereich der Besteuerung, ABl. Nr. L 332 vom 18.12.2015 S. 1, nun der Weg des automatischen Informationsaustauschs beschritten.

2. Inhalt:

Vom automatischen Informationsaustausch sind neben grenzüberschreitenden Vorbescheiden Vorabverständigungen über die Verrechnungspreisgestaltung erfasst. Da die Durchführung des automatischen Informationsaustauschs zwischen Österreich und den anderen Mitgliedstaaten der Europäischen Union (Mitgliedstaaten) im EU-Amtshilfegesetz, BGBl. I Nr. 112/2012, zuletzt geändert durch das Bundesgesetz BGBl. I Nr. 116/2015, verankert ist, sind aufgrund dieser Änderung der Amtshilferichtlinie entsprechende Anpassungen im EU-Amtshilfegesetz erforderlich, um die Vorgaben der europäischen Union zum automatischen Informationsaustausch grenzüberschreitender Vorbescheide und Vorabverständigungen über die Verrechnungspreisgestaltung innerstaatlich umzusetzen.

Da mit diesem Bundesgesetz auch das Verrechnungspreisdokumentationsgesetz – VPDG erlassen und dadurch die Richtlinie (EU) 2016/XXX zur Änderung der Richtlinie 2011/16/EU bezüglich der Verpflichtung zum automatischen Austausch von Information im Bereich der Besteuerung, ABl. Nr. L XXX vom XX.XX.2016 S. X ins nationale Recht überführt wird, sind im EU-Amtshilfegesetz daneben entsprechende Anpassungen im Hinblick auf den automatischen Austausch der länderbezogenen Berichterstattung erforderlich.

– **Zum EU-Quellensteuergesetz:**

Mit diesem Bundesgesetz wird die Richtlinie (EU) 2015/2060 des Rates zur Aufhebung der Richtlinie 2003/48/EG im Bereich der Besteuerung von Zinserträgen, ABl. Nr. L 301 vom 18.11.2015 S. 1, umgesetzt. Die Aufhebung dieser Richtlinie steht in Zusammenhang mit der Einführung des neuen globalen Standards des automatischen Informationsaustausches über Finanzkonten in Steuersachen, der durch die Richtlinie 2014/107/EU, ABl. Nr. L 359 vom 16.12.2014 S. 1, in EU-Recht übernommen wurde. Da sich die Anwendungsbereiche der beiden Richtlinien weitgehend überschneiden und beide einen automatischen Informationsaustausch über Bankdaten mit Steuerkontext vorsehen, sollen Doppelgleisigkeiten vermieden werden.

Österreich hat die Richtlinie 2003/48/EG im Bereich der Besteuerung von Zinserträgen, ABl. Nr. L 157 vom 26.06.2003 S. 38 mit dem EU-Quellensteuergesetz, BGBl. I Nr. 33/2004, zuletzt geändert durch das

Bundesgesetz BGBl. I Nr. 135/2013 umgesetzt. Auf Basis einer Sonderregelung zur Wahrung des österreichischen Bankgeheimnisses übermittelte Österreich keine Informationen im Wege des automatischen Austauschs sondern erhob eine Quellensteuer und leitete den Großteil der Steuereinnahmen an die Wohnsitzmitgliedstaaten weiter. Die Richtlinien 2014/107/EU sowie (EU) 2015/2060 tragen der österreichischen Sondersituation Rechnung und räumen Österreich besondere Übergangsfristen ein. Die Richtlinie 2014/107/EU wurde mit dem Gemeinsamer Meldestandard-Gesetz (GMSG) in österreichisches Recht übernommen. Zur Umsetzung der Aufhebung der Richtlinie 2003/48/EG wäre das EU-Quellensteuergesetz mit Ablauf des 31. Dezember 2016 aufzuheben. Bestimmte Verpflichtungen nach dem EU-Quellensteuergesetz sollen jedoch auch nach diesem Zeitpunkt zu erfüllen sein. Auf Neukonten (§ 82 GMSG) findet das EU-Quellensteuergesetz bereits ab 1. Oktober 2016 keine Anwendung mehr.

Kompetenz:

Die Zuständigkeit des Bundes zur Erlassung dieses Bundesgesetzes ergibt sich aus Art. 10 Abs. 1 Z 4 B-VG (Bundesfinanzen) und aus § 7 Abs. 1 F-VG 1948 sowie aus Art. 10 Abs. 1 Z 6 B-VG (Zivilrechtswesen und Strafrechtswesen).

II. Besonderer Teil

Zu Artikel 1 (Verrechnungspreisdokumentationsgesetz)

Zu § 1:

Dieser Paragraph dient der Angabe der unionsrechtlichen und völkerrechtlichen Grundlage für die Erlassung dieses Bundesgesetzes.

Zu § 2:

In diesem Paragraph werden die wesentlichen Begriffe definiert. Die Definitionen entsprechen weitgehend dem Abschnitt I der Bereitstellungsvorschriften der Amtshilferichtlinie, der Section 1 des multilateralen Übereinkommens sowie Artikel 1 des Mustergesetzes.

	VPDG	Bereitstellungsvorschriften der Amtshilferichtlinie	Multilaterales Übereinkommen	Mustergesetz	Leitlinien
Multinationale Unternehmensgruppe	§ 2 Z 1	I.3.	Sec. 1.1.d.	Art. 1 para. 2	-----
Geschäftseinheit	§ 2 Z 2	I.5.	Sec. 1.1.f.	Art. 1 para. 4	Seite 43
Oberste Muttergesellschaft	§ 2 Z 3	I.7.	-----	Art. 1 para. 6	-----
Ansässigkeitsstaat	§ 2 Z 4	-----	Sec. 1.1.a.	-----	
Qualifizierte Vereinbarung	§ 2 Z 9	I.11.	-----	Art. 1 para. 10	-----
Vertretende Muttergesellschaft	§ 2 Z 10	I.8.	-----	Art. 1 para. 7	-----

Die Begriffsdefinition der „Geschäftseinheit“ ist insofern weit gefasst, als neben Vereinigungen mit eigener Rechtspersönlichkeit auch solche ohne eigene Rechtspersönlichkeit als eigene Geschäftseinheit definiert werden. Zur Definition der Geschäftseinheit wird auf den Begriff des eigenständigen Geschäftsbereiches zurückgegriffen, damit wird den Modellen der OECD und der EU gefolgt. In den englischen Sprachfassungen wird der eigenständige Geschäftsbereich als „seperate business unit“ bezeichnet. Dabei ist nicht ausschlaggebend, ob diese aufgrund von Größen- oder Wesentlichkeitskriterien nicht in den konsolidierten Büchern erfasst sind. Der Begriff erfasst auch Betriebsstätten, wenn für diese Einheit für Aufsichts-, Rechnungslegungs-, Management- und Steuerzwecke gesonderte Erfolgsrechnungen erstellt werden. Eine österreichische Geschäftseinheit unterliegt nur dann dem Verrechnungspreisdokumentationsgesetz, wenn sie Teil einer multinationalen Unternehmensgruppe im Sinn der Z 1 ist. Demnach muss neben der inländischen Geschäftseinheit zumindest eine weitere Geschäftseinheit vorliegen, die in einem anderen Staat oder Gebiet ansässig ist. Die Behandlung von Betriebsstätten wird durch die Leitlinien (Seite 43) vorgegeben. Daher sind für Zwecke dieses Gesetzes Betriebsstätten als im Staat oder Gebiet der Lage ansässig fingiert (Z 4 zweiter Satz).

Diese Bestimmung definiert auch den Begriff der obersten Muttergesellschaft nach dem Vorbild der OECD Modellgesetzgebung des Art. 1 para. 6 des Mustergesetzes und nach Abschnitt I.7 der Bereitstellungsvorschriften der Amtshilferichtlinie. Aufgrund des internationalen Charakters der Bestimmung wird bei der Definition der obersten Muttergesellschaft bewusst kein Bezug auf andere, in Österreich bereits bestehende gesetzliche Definitionen genommen.

Da im Rahmen der länderbezogenen Dokumentation unterschiedliche Finanzämter – abhängig von der Gesellschaftsform der berichtenden Geschäftseinheit – zuständig sein können, erscheint eine Aufnahme einer entsprechenden Definition zweckmäßig. Bei Körperschaften ist daher jenes Finanzamt zuständig, welches für die Erhebung der Körperschaftsteuer zuständig ist. Bei Personengesellschaften ist jenes Finanzamt zuständig, welches für die Feststellung von Einkünften aus Gewerbebetrieb (§ 21 AVOG 2010) zuständig ist. Obwohl die Personengesellschaft für Zwecke der Ertragsteuern selber kein Steuersubjekt sein kann, wird in diesem Zusammenhang diese Fiktion getroffen, da es aus verwaltungsökonomischen Gründen nicht möglich sein wird auf den einzelnen Gesellschafter durchzugreifen. Bei Betriebsstätten ist das Finanzamt nach § 23 AVOG 2010 zuständig.

Zu § 3:

Abs. 1 legt das Größenkriterium für die Verpflichtung zur Erstellung der länderbezogenen Berichterstattung fest. Nach Abs. 1 ist für eine multinationale Unternehmensgruppe, die in dem vorangegangenen Wirtschaftsjahr einen nach internationalen Rechnungslegungsstandards konsolidierten Jahresumsatz von mindestens 750 Millionen Euro aufweist, eine länderbezogene Berichterstattung zu erstellen. Erfolgt die Buchführung der multinationalen Unternehmensgruppe nicht in Euro so hat zur Anwendung des Größenkriteriums eine Umrechnung zu erfolgen. Diese Grenze entspricht Art. 1 para 3 des Mustergesetzes und Abschnitt I.4. der Bereitstellungsvorschriften der Amtshilferichtlinie. Das Mustergesetz sowie die Bereitstellungsvorschriften der Amtshilferichtlinie definieren Unternehmensgruppen, die diese Umsatzgrenze nicht erreichen, als von der Verpflichtung zur international einheitlichen Verrechnungspreisdokumentation freigestellte multinationale Unternehmensgruppen.

Die erste länderbezogene Berichterstattung wird für das Wirtschaftsjahr übermittelt, das am oder nach dem 1. Jänner 2016 beginnt. Diese Frist entspricht Art. 8aa Nr. 4 der Amtshilferichtlinie sowie den Vorgaben der OECD/G20 (Finaler Report zu Aktionspunkt 13, S. 10).

Beispiel 1:

Wenn eine inländische Geschäftseinheit mit Abschlussstichtag 31.12. am 1.9.2015 gegründet wurde und der Umsatz für das Rumpfwirtschaftsjahr (1.9.2015 – 31.12.2015) die Schwellenwerte des § 3 Abs. 1 bzw. Abs. 2 nicht überschreitet, besteht für das dem Rumpfwirtschaftsjahr folgende Wirtschaftsjahr (1.1.2016 – 31.12.2016) keine Dokumentationspflicht im Sinne des Dokumentationsgesetzes.

Beispiel 2:

Wenn eine inländische Geschäftseinheit mit Abschlussstichtag 31.3. im Wirtschaftsjahr 1.4.2015 – 31.3.2016 die Schwellenwerte des § 3 Abs. 1 bzw. Abs. 2 überschreitet, so besteht für das darauffolgende Wirtschaftsjahr (1.4.2016 – 31.3.2017) eine Dokumentationspflicht im Sinne des Dokumentationsgesetzes.

Die Grenze ist deshalb hoch angesetzt, um nur solche Unternehmensgruppen zu verpflichten, die über die nötigen Mittel und Strukturen verfügen. Die Tatsache, dass ein Großteil der internationalen Geschäftsvorfälle von den angesprochenen Unternehmensgruppen vollzogen wird, gewährleistet dennoch eine breite Wirkung der länderbezogenen Berichterstattung.

Abs. 2 legt das Größenkriterium für die Verpflichtung zur Erstellung der Stammdokumentation und der landesspezifischen Dokumentation fest. Der Begriff des Erstellens ist so zu verstehen, dass die Dokumentation oder Teile davon, die bereits von einer anderen Konzerneinheit erstellt wurden und der betroffenen Konzerneinheit zu Verfügung stehen, nicht noch einmal erstellt werden müssen. Um für Abgabepflichtige einen unverhältnismäßigen administrativen Aufwand zu vermeiden, wird auch die Führung und Vorlage einer Stammdokumentation und einer landesspezifischen Dokumentation nicht von allen Unternehmen im gleichen Ausmaß verlangt. Kleinere Unternehmen sollen daher von den Verpflichtungen zur Erstellung der Stammdokumentation und der landesspezifischen Dokumentation ausgenommen werden. Als maßgeblicher Schwellenwert für den Umsatz dient hierbei der Betrag von 50 Millionen Euro gemäß der Empfehlung der Kommission vom 6. Mai 2003 betreffend die Definition der Kleinstunternehmen sowie der kleinen und mittleren Unternehmen (2003/361/EWG). Es wird somit an 50 Millionen Euro an Umsatzerlösen des vorangegangenen Wirtschaftsjahr angeknüpft. Der Begriff der Umsatzerlöse ist im Sinne des Unternehmensgesetzbuchs oder vergleichbarer Rechnungslegungsgrundsätze zu verstehen.

Um den Gegebenheiten des Wirtschaftslebens Rechnung tragen zu können, wird im Falle von gruppeninternen Provisionserträgen auf den Betrag von 5 Millionen Euro abgestellt. Damit sollen insbesondere sogenannte Downsizing-Strukturen erfasst werden, bei denen Vertriebseinheiten in ihrer Funktionalität so eingeschränkt werden, dass sie nicht mehr als Eigenhändler sondern lediglich als Agenten oder Kommissionäre handeln, und sich damit der ausgewiesene Umsatz auf Provisionserlöse beschränkt.

Abs. 3 enthält zu Abs. 2 eine Gegen Ausnahme: Sollte aufgrund der Rechtslage in einem anderen Staat oder Gebiet ohnehin eine Stammdokumentation für die multinationale Unternehmensgruppe zur Verfügung stehen, so ist diese von der inländischen Geschäftseinheit auch dann bereitzustellen, wenn der Betrag von 50 Millionen Euro oder 5 Millionen Euro nicht überschritten wird.

Gemäß Abs. 4 werden neben diesem Gesetz bestehende Dokumentationspflichten nicht eingeschränkt. In erster Linie zielt dieses Bundesgesetz darauf ab, die schon bislang erforderliche Verrechnungspreisdokumentation zu konkretisieren und insofern zu erweitern, als es für einen effizienten grenzüberschreitenden Informationsaustausch sowie für eine adäquate Risikoanalyse und Prüfung erforderlich ist. Damit steht es der Behörde zu, auch im Hinblick auf die Verrechnungspreisdokumentation weitere Unterlagen anzufordern.

Zu § 4:

Diese Bestimmung regelt, wer zur Übermittlung der länderbezogenen Berichterstattung verpflichtet ist. § 4 entspricht weitgehend Art. 2 des Mustergesetzes und Abschnitt II der Bereitstellungsvorschriften der Amtshilferichtlinie. § 4 Z 1 setzt Art. 2 para. 1 des Mustergesetzes um und gilt für die „oberste Muttergesellschaft“, wie sie in § 2 Z 3 definiert wird. § 4 Z 2 setzt Art. 2 des Mustergesetzes und Abschnitt II der Bereitstellungsvorschriften der Amtshilferichtlinie um und gilt für in Österreich ansässige Geschäftseinheiten, die nicht an der Spitze der Unternehmensgruppe stehen, aber nach Maßgabe des § 5 an die Stelle der „obersten Muttergesellschaft“ treten.

Die länderbezogene Berichterstattung dient dazu, Steuerverwaltungen einen Überblick über die globale Verteilung der Erträge, Steuern und Geschäftstätigkeiten von multinationalen Unternehmensgruppen zu verschaffen. Diese Informationen sind für eine wirkungsvolle Risikoanalyse der Unternehmen erforderlich. Geschäftsvorfallbezogene Informationen, wie sie für eine vollständige Verrechnungspreisanalyse und eine allfällige gebotene Verrechnungspreiskorrektur erforderlich sind, sind nicht umfasst.

In der Modellgesetzgebung sind drei Tabellen vorgesehen, in denen die Informationen der länderbezogenen Berichterstattung in einer standardisierten Vorlage zusammengefasst werden sollen. Es wird dabei auf Anlage 1, Anlage 2 und Anlage 3, die dem Gesetz angeschlossen sind, verwiesen. Dies entspricht dem Art. 4 para 2 des Mustergesetzes. Diese werden in Abschnitt III der Bereitstellungsvorschriften der Amtshilferichtlinie abgebildet. Nach der Amtshilferichtlinie erfolgt der länderbezogene Bericht in standardisierter Form unter Verwendung der Tabellen 1, 2 und 3 in Abschnitt III (Artikel 20 Abs. 6 der Amtshilferichtlinie).

Zu § 5:

In Abs. 1 wird festgelegt, unter welchen Umständen eine Geschäftseinheit in die Verpflichtung der obersten Muttergesellschaft zur Abgabe der länderbezogenen Berichterstattung eintreten kann. Eine Geschäftseinheit hat bei Vorliegen einer der unter Z 1 bis 3 genannten Bedingungen die Möglichkeit, in die Pflichten der obersten Muttergesellschaft einzutreten; diese Bedingungen entsprechen jenen des Art. 2 para. 2 ii lit. a bis c des Mustergesetzes, sowie Abschnitt II.1 b lit. i-iii der Bereitstellungsvorschriften der Amtshilferichtlinie. Die Bestimmung dient der Sicherung der Funktionsfähigkeit des Austauschs der länderbezogenen Berichterstattung auch dann, wenn der Informationsaustausch mit dem Staat oder dem Gebiet der obersten Muttergesellschaft faktisch oder rechtlich nicht gewährleistet ist.

Das in Österreich zuständige Finanzamt hat nach Abs. 2 bei Vorliegen einer der unter Abs. 1 Z 1 bis 3 genannten Bedingungen eine österreichische Geschäftseinheit zur Vorlage der länderbezogenen Berichterstattung zu verpflichten. Ein solcher Bescheid ist nur dann zu erlassen, wenn bis zum letzten Tag des Wirtschaftsjahres, für das berichtet werden soll, keine andere österreichische Geschäftseinheit in die Verpflichtung der obersten Muttergesellschaft eingetreten ist.

Abs. 3 setzt den Mechanismus der Abs. 1 und 2 dann außer Kraft, wenn eine ausländische Geschäftseinheit in die Verpflichtungen der obersten Muttergesellschaft eingetreten ist. Abs. 3 steht unter den in Z 1 – 6 formulierten Bedingungen. Diese Bedingungen garantieren das Funktionieren des Austauschmechanismus. Es können demnach nur jene Geschäftseinheiten wirksam eintreten, die in einem solchen rechtlichen Umfeld etabliert sind, das dem Austausch der länderbezogenen Berichterstattung

nicht entgegensteht. Die Bedingungen sind den Vorgaben des Art. 2 para 3 des Mustergesetzes und Abschnitt II.2 der Bereitstellungsvorschriften der Richtlinie nachgebildet.

Zu § 6:

Die Stammdokumentation soll durch einen allgemeinen Überblick ermöglichen, die Verrechnungspreispraxis der multinationalen Unternehmensgruppe in ihren wirtschaftlichen, rechtlichen, finanziellen und steuerlichen Gesamtkontext zu stellen. Es sind in der Stammdokumentation keine ausführlichen Auflistungen sämtlicher Einzelheiten erforderlich. Die Stammdokumentation soll den Steuerverwaltungen aller betroffenen Staaten zur Verfügung stehen. Es wird hier den Empfehlungen der OECD/G20 (Anhang I zu Kapitel V des Final Reports zu Action 13: Transfer Pricing Documentation and Country-by-Country Reporting) gefolgt. Die Bereitstellungsvorschriften der Amtshilferichtlinie enthalten keine Regelungen über die Stammdokumentation und die landesspezifische Dokumentation. In der Amtshilferichtlinie wird hinsichtlich der Stammdokumentation und der landesspezifischen Dokumentation aber auf die EU-Verrechnungspreisdokumentation verwiesen.

Wer eine Stammdokumentation zu erstellen hat, ergibt sich aus § 3 Abs. 2.

Zu § 7:

Die landesspezifische Dokumentation hat detaillierte Informationen zu spezifischen unternehmensinternen Geschäftsvorfällen zu enthalten. Die in der landesspezifischen Dokumentation zu liefernden Informationen ergänzen die Stammdokumentation. In der landesspezifischen Dokumentation sind relevante Informationen für die Verrechnungspreisanalyse im Zusammenhang mit Geschäftsvorfällen zwischen einer inländischen Geschäftseinheit und verbundenen Unternehmen in anderen Staaten anzugeben. Es wird hier den Empfehlungen der OECD/G20 (Anhang II zu Kapitel V des Final Reports zu Action 13: Transfer Pricing Documentation and Country-by-Country Reporting) gefolgt. Zu den Überlegungen auf europäischer Ebene siehe die Anmerkungen zu § 6.

Wer eine landesspezifische Dokumentation zu erstellen hat, ergibt sich aus § 3 Abs. 2.

Zu § 8:

Die zeitnahe Übermittlung der länderbezogenen Berichterstattung ist für die Nutzbarkeit in der Risikoanalyse entscheidend. Bei der Übermittlung sind die Bestimmungen für elektronisch einzureichende Abgabenerklärungen (vgl. etwa § 24 KStG) zu beachten. Durch diese Vorgehensweise kann der für die Geschäftseinheiten durch die Übermittlung der Stammdokumentation sowie landesspezifischen Dokumentation, entstehende Aufwand minimiert werden.

Die Stammdokumentation sowie die landesspezifische Dokumentation sind zeitnah zu führen. Eine elektronische Übermittlung hat ab dem Zeitpunkt der Abgabe der Erklärung zur Körperschaftsteuer bzw. der Steuererklärung bei Feststellung von Einkünften auf Ersuchen des Finanzamtes innerhalb von 30 Tagen zu erfolgen.

Zu § 9:

Diese Bestimmung regelt die Kontrolle der Einhaltung der Übermittlungspflichten. Dabei kommen sinngemäß die für die Erhebung der Abgaben geltenden Bestimmungen, insbesondere die BAO, zur Anwendung.

Zu § 10:

Grundsätzlich hat die Dokumentation in einer für den Abgabepflichtigen im Abgabeverfahren zugelassenen Amtssprache zu erfolgen. Da die Übersetzung der Unterlagen mit erheblichem Zeit- und Kostenaufwand verbunden sein kann, wird es als fristwährend erachtet, wenn die Verrechnungspreisunterlagen in Englisch vorgelegt werden. Ist die Behörde der Ansicht, dass eine Übersetzung der Unterlagen erforderlich ist, kann sie eine beglaubigte Übersetzung der erforderlichen Unterlagen verlangen.

Zu § 11:

Bei der Verletzung der Übermittlungspflicht wird den Strafbestimmungen nach dem Gemeinsamen Meldestandardgesetz (BGBl. I Nr. 116/2015) weitestgehend gefolgt. Wenn eine vollständige und richtige Übermittlung für eine Geschäftseinheit nicht möglich ist, weil sie faktisch nicht über die erforderlichen Informationen verfügt und ihr auch keine rechtlichen Mittel zur Verfügung stehen, um die Informationen zu erlangen, ist bei objektiver Erfüllung des Tatbestandes nicht von einem vorsätzlichen oder grob fahrlässigen Verhalten auszugehen.

Abs. 1 sieht Strafbestimmungen im Falle der vorsätzlichen Verletzung der Übermittlungspflichten der länderbezogenen Berichterstattung vor.

Abs. 2 sieht für die grob fahrlässige Begehung der in Abs. 1 normierten Finanzvergehen eine entsprechend geringere Strafdrohung vor. Eine Strafbarkeit nach Abs. 2 entfällt, wenn fahrlässig unrichtige Daten gemeldet wurden.

Zu § 12:

Diese Bestimmung sieht vor, dass die strafrechtliche Ahndung eines Verstoßes gegen die Pflicht zur Erstellung und Übermittlung der länderbezogenen Berichterstattung immer nur durch eine Finanzstrafbehörde und nie durch ein Gericht zu erfolgen hat.

Zu § 13:

Diese Bestimmung regelt die Übermittlung der länderbezogenen Berichterstattung an ausländische Behörden. Die Bestimmung ist Art. 8aa Nr. 4 der Amtshilferichtlinie nachgebildet. Treten bei der Durchführung des automatischen Austauschs der länderbezogenen Berichterstattung Probleme mit ausländischen Behörden auf, kann im Rahmen eines Konsultationsmechanismus eine Lösung gesucht werden. Die qualifizierte Vereinbarung sieht in § 6 einen solchen Mechanismus vor und auch Rz 16 der Erwägungen zur Novelle der Amtshilferichtlinie verweisen auf den Konsultationsweg, wenn ein Mitgliedstaat über einen längeren Zeitraum versäumt hat, länderbezogene Berichte automatisch bereitzustellen.

Zu § 14:

Diese Bestimmung sieht vor, dass länderbezogene Berichterstattungen, die von ausländischen Behörden eingehen, an die zuständigen Abgabenbehörden weiter geleitet werden.

Zu § 15:

Diese Bestimmung regelt die dynamische Verweisungstechnik hinsichtlich von Verweisen auf Bestimmungen anderer Bundesgesetze.

Zu § 16:

Diese Bestimmung regelt die Zuständigkeit des Bundesministers für Finanzen für die Anwendung dieses Bundesgesetzes.

Zu § 17:

Diese Bestimmung legt die Anwendbarkeit für Besteuerungszeiträume ab 1. Jänner 2016 fest. Tritt eine andere Geschäftseinheit gemäß § 5 in die Verpflichtungen der obersten Muttergesellschaft ein, so können sich die zu übermittelnden Informationen auf Besteuerungszeiträume ab dem 1. Jänner 2017 beziehen. Dies entspricht Abschnitt II.1 der Bereitstellungsvorschriften der Amtshilferichtlinie. Es wird von der Möglichkeit Gebrauch gemacht, dass im Falle des Eintritts in die Pflicht zur Übermittlung der länderbezogenen Berichterstattung iSd § 5 die Verpflichtung zur Erstellung der länderbezogenen Berichterstattung erst ein Jahr später einsetzt. Das Jahr, für das berichtet wird, entspricht dem Wirtschaftsjahr.

Zu Anlage 1 und Anlage 2:

In den Leitlinien der OECD/G20 sowie in der Amtshilferichtlinie finden sich nähere Ausführungen zu den Werten in den Tabellen. Diese stimmen weitgehend überein. Es werden im Folgenden die Bereitstellungsvorschriften der Amtshilferichtlinie wiedergegeben.

Allgemeine Anleitungen zum Ausfüllen des länderbezogenen Berichts

1. Zweck

Das Musterformblatt ist für die Berichterstattung über die Aufteilung der Erträge, Steuern und Geschäftstätigkeiten einer multinationalen Unternehmensgruppe auf Ebene der einzelnen Steuerhoheitsgebiete zu verwenden.

2. Behandlung von Zweigniederlassungen und Betriebsstätten

Die Betriebsstättendaten sind in Bezug auf das Steuerhoheitsgebiet vorzulegen, in dem sich die Betriebsstätte befindet, und nicht in Bezug auf den Ansässigkeitsstaat des Geschäftsbereichs, dem sie angehört. Die Berichterstattung gegenüber dem Ansässigkeitsstaat für den Geschäftsbereich, dem die Betriebsstätte angehört, umfasst keine Finanzdaten, die sich auf die Betriebsstätte beziehen.

3. Zeitrahmen des Musterformblatts für die jährliche Berichterstattung

Das Formblatt bezieht sich auf das Steuerjahr des berichtenden multinationalen Unternehmens. Für Geschäftseinheiten enthält das Formblatt nach Ermessen des berichtenden multinationalen Unternehmens entweder

- a) Informationen für das Steuerjahr der jeweils betrachteten Geschäftseinheiten, das am selben Tag endet wie das Steuerjahr des berichtenden multinationalen Unternehmens oder das in einem Zeitraum von 12 Monaten vor diesem Datum endet, oder
- b) Informationen für alle betrachteten Geschäftseinheiten für das Steuerjahr des berichtenden multinationalen Unternehmens.

4. Datenquellen

Das berichtende multinationale Unternehmen verwendet beim Ausfüllen des Formblatts Jahr für Jahr konsistent die gleichen Datenquellen. Dem berichtenden multinationalen Unternehmen ist freigestellt, Daten aus seiner konsolidierten Unternehmensberichterstattung, aus den gesetzlich vorgesehenen Jahresabschlüssen der einzelnen Unternehmen, aus für aufsichtsrechtliche Zwecke erstellten Abschlüssen oder aus seiner internen Rechnungslegung zu verwenden. Es ist nicht notwendig, die Angaben zu Erträgen, Gewinnen und Steuern im Musterformblatt mit den konsolidierten Abschlüssen in Einklang zu bringen.

C. Spezielle Anleitungen zum Ausfüllen des länderbezogenen Berichts

1. Übersicht über die Aufteilung der Erträge, Steuern und Geschäftstätigkeiten nach Steuerhoheitsgebieten (Tabelle 1)

1.1. Steuerhoheitsgebiet

In der ersten Spalte des Musterformblatts listet das berichtende multinationale Unternehmen alle Steuerhoheitsgebiete auf, in denen Geschäftseinheiten der multinationalen Unternehmensgruppe steuerlich ansässig sind. Ein Steuerhoheitsgebiet ist definiert als ein Gebiet, das über fiskalische Autonomie verfügt, sei es ein Staat oder nicht. Eine gesonderte Zeile ist für alle Geschäftseinheiten der multinationalen Unternehmensgruppe aufzunehmen, die nach Ansicht des berichtenden multinationalen Unternehmens in keinem Steuerhoheitsgebiet steuerlich ansässig sind. Wenn eine Geschäftseinheit in mehr als einem Steuerhoheitsgebiet ansässig ist, wird die Kollisionsregel des geltenden Steuerabkommens angewandt, um den Ansässigkeitsstaat zu bestimmen. Wenn kein anwendbares Steuerabkommen vorliegt, ist die Geschäftseinheit im Steuerhoheitsgebiet des Orts ihrer tatsächlichen Geschäftsleitung zu melden. Der Ort der tatsächlichen Geschäftsleitung ist im Einklang mit international vereinbarten Standards zu bestimmen.

1.2. Erträge

In den drei Spalten unter der Überschrift „Erträge“ des Musterformblatts stellt das berichtende multinationale Unternehmen die folgenden Informationen bereit:

- a) Summe der Erträge aller Geschäftseinheiten der multinationalen Unternehmensgruppe im jeweils betrachteten Steuerhoheitsgebiet, die durch Geschäftsvorfälle mit verbundenen Unternehmen erzielt wurden;
- b) Summe der Erträge aller Geschäftseinheiten der multinationalen Unternehmensgruppe im jeweils betrachteten Steuerhoheitsgebiet, die durch Geschäftsvorfälle mit fremden Dritten erzielt wurden;
- c) Summe von a) und b).

Die Erträge umfassen Erlöse aus dem Verkauf von Vorratsvermögen und Liegenschaften, aus Dienstleistungen, Lizenzgebühren, Zinsen, Prämien sowie alle etwaigen sonstigen Beträge. Nicht unter den Erträgen erfasst werden von anderen Geschäftseinheiten bezogene Zahlungen, die im Steuerhoheitsgebiet des Zahlungsleistenden als Dividenden behandelt werden.

1.3. Vorsteuergewinn (-verlust)

In der fünften Spalte des Musterformblatts gibt das berichtende multinationale Unternehmen die Summe der Vorsteuergewinne/-verluste aller Geschäftseinheiten an, die im jeweils betrachteten Steuerhoheitsgebiet steuerlich ansässig sind. Der Vorsteuergewinn/-verlust umfasst alle außerordentlichen Einnahmen- und Ausgabenposten.

1.4. Gezahlte Ertragsteuer (auf Kassenbasis)

In der sechsten Spalte des Musterformblatts gibt das berichtende multinationale Unternehmen den Gesamtbetrag der von allen im jeweils betrachteten Steuerhoheitsgebiet ansässigen Geschäftseinheiten während des betreffenden Steuerjahres tatsächlich gezahlten Ertragsteuer an. Die gezahlten Steuern umfassen die von der Geschäftseinheit an das Steuerhoheitsgebiet, in dem sie steuerlich ansässig ist, sowie an alle anderen Steuerhoheitsgebiete direkt gezahlten Steuern. Die gezahlten Steuern umfassen die von anderen Geschäftseinheiten (verbundene Unternehmen und fremde Unternehmen) in Bezug auf Zahlungen an die Geschäftseinheit gezahlten Quellensteuern. Wenn ein im Steuerhoheitsgebiet A

ansässiges Unternehmen A Zinseinnahmen im Steuerhoheitsgebiet B bezieht, sollte die im Steuerhoheitsgebiet B einbehaltene Quellensteuer somit von Unternehmen A ausgewiesen werden.

1.5. Noch zu zahlende Ertragsteuer (laufendes Jahr)

In der siebten Spalte des Musterformblatts gibt das berichtende multinationale Unternehmen die Summe der noch zu zahlenden laufenden Steueraufwendungen auf zu versteuernde Gewinne oder Verluste des Berichtsjahres aller Geschäftseinheiten an, die im jeweils betrachteten Steuerhoheitsgebiet steuerlich ansässig sind. Die laufenden Steueraufwendungen entsprechen nur Tätigkeiten des laufenden Jahres und umfassen keine latenten Steuern oder Rückstellungen für ungewisse Steuerverbindlichkeiten.

1.6. Ausgewiesenes Kapital

In der achten Spalte des Musterformblatts gibt das berichtende multinationale Unternehmen die Summe des ausgewiesenen Kapitals aller Geschäftseinheiten an, die im jeweils betrachteten Steuerhoheitsgebiet steuerlich ansässig sind. In Bezug auf Betriebsstätten ist das ausgewiesene Kapital von der juristischen Person anzugeben, zu der die jeweils betrachtete Betriebsstätte gehört, es sei denn im Betriebsstättenstaat befände eine aufsichtsrechtliche Eigenkapitalanforderung.

1.7. Einbehaltener Gewinn

In der neunten Spalte des Musterformblatts gibt das berichtende multinationale Unternehmen die Summe der gesamten einbehaltenen Gewinne aller Geschäftseinheiten, die im jeweils betrachteten Steuerhoheitsgebiet steuerlich ansässig sind, mit Stand zum Jahresende an. In Bezug auf Betriebsstätten sind die einbehaltenen Gewinne von der juristischen Person anzugeben, zu der die jeweils betrachtete Betriebsstätte gehört.

1.8. Beschäftigtenzahl

In der zehnten Spalte des Musterformblatts gibt das berichtende multinationale Unternehmen die Gesamtzahl der Beschäftigten (in Vollzeitäquivalenten) aller Geschäftseinheiten an, die im jeweils betrachteten Steuerhoheitsgebiet steuerlich ansässig sind. Die Beschäftigtenzahl kann zum Jahresendstand, auf Basis des Durchschnitts für das betreffende Jahr oder nach jedem anderen Prinzip, das von Jahr zu Jahr für alle Steuerhoheitsgebiete konsistent angewandt wird, angegeben werden. Unabhängige Auftragnehmer, die an der regulären Geschäftstätigkeit der jeweils betrachteten Geschäftseinheit mitwirken, können dabei als Beschäftigte gezählt werden. Sachgerecht auf- bzw. abgerundete oder ungefähre Angaben der Beschäftigtenzahl sind zulässig, vorausgesetzt die Auf- bzw. Abrundung oder Approximation führt nicht zu einer wesentlichen Verzerrung der relativen Verteilung der Beschäftigten auf die verschiedenen Steuerhoheitsgebiete. Die angewandten Methoden sollten von Jahr zu Jahr sowie für die verschiedenen Geschäftseinheiten konsistent sein.

1.9. Materielle Vermögenswerte (ohne flüssige Mittel)

In der elften Spalte des Musterformblatts gibt das berichtende multinationale Unternehmen die Summe des Nettobuchwerts der materiellen Vermögenswerte aller Geschäftseinheiten an, die im jeweils betrachteten Steuerhoheitsgebiet steuerlich ansässig sind. In Bezug auf Betriebsstätten sind die Vermögenswerte unter dem Steuerhoheitsgebiet anzugeben, in dem sich die jeweilige Betriebsstätte befindet. Materielle Vermögenswerte umfassen für die Zwecke dieser Spalte keine flüssigen Mittel, immateriellen Werte oder Finanzwerte.

2. Auflistung aller Geschäftseinheiten der multinationalen Unternehmensgruppe, die in den verschiedenen Gesamtangaben erfasst sind, nach Steuerhoheitsgebieten (Tabelle 2)

2.1. Im Steuerhoheitsgebiet ansässige Geschäftseinheiten

Das berichtende multinationale Unternehmen gibt für die einzelnen Steuerhoheitsgebiete und nach Namen der juristischen Person alle Geschäftseinheiten der multinationalen Unternehmensgruppe an, die im jeweils betrachteten Steuerhoheitsgebiet steuerlich ansässig sind. In Bezug auf Betriebsstätten gilt jedoch, wie unter Nummer 2 im Abschnitt „Allgemeine Anleitungen“ erwähnt, dass die jeweils betrachtete Betriebsstätte unter dem Steuerhoheitsgebiet aufgelistet wird, in dem sie sich befindet. Dabei wird die juristische Person genannt, dessen Betriebsstätte sie ist.

2.2. Steuerhoheitsgebiet der Gründung oder der Handelsregistereintragung falls abweichend vom Steuerhoheitsgebiet der Ansässigkeit

Das berichtende multinationale Unternehmen gibt den Namen des Steuerhoheitsgebiets an, nach dessen Rechtsvorschriften die jeweils betrachtete Geschäftseinheit der multinationalen Unternehmensgruppe gegründet bzw. im Handelsregister eingetragen wurde, falls es sich dabei um ein anderes Steuerhoheitsgebiet als das der Ansässigkeit handelt.

2.3. Wichtigste Geschäftstätigkeit(en)

Das berichtende multinationale Unternehmen bestimmt die Art der wichtigsten Geschäftstätigkeit(en), der die Geschäftseinheit im jeweils betrachteten Steuerhoheitsgebiet nachgeht, indem es eine oder mehrere zutreffende Kategorien ankreuzt.“

Zu Anlage 3:

Das berichtende multinationale Unternehmen gibt im Abschnitt „Zusätzliche Informationen“ des Musterformblatts eine kurze Beschreibung der beim Ausfüllen des Formblatts verwendeten Daten. Kommt es von einem Jahr zum nächsten zu Änderungen bei den Datenquellen, erläutert das berichtende multinationale Unternehmen die Gründe dieser Änderungen sowie deren Konsequenzen im Abschnitt „Zusätzliche Informationen“ des Musterformblatts.

Können im Falle eines Eintritts in die Pflicht zur Übermittlung der länderbezogenen Berichterstattung im Sinne des § 5 nicht alle Informationen vollständig bereitgestellt werden, weil die oberste Muttergesellschaft die Herausgabe der Informationen verweigert, so hat die inländische Geschäftseinheit auf diesen Umstand hinzuweisen.

Zu Artikel 2 (Änderung des Einkommensteuergesetzes 1988)

Zu Z 1 und 3 lit. b (§ 94 und § 124b Z 308):

Die Befreiungsbestimmung in § 94 Z 13 soll an die Änderungen bei der beschränkten Steuerpflicht für Zinsen angepasst werden. Da künftig keine Anknüpfung an das EU-Quellensteuergesetz mehr erfolgt, kann der Schlussteil entfallen.

Zu Z 2 und 3 lit. b (§ 98 und § 124b Z 308):

Bedingt durch das Auslaufen der EU-Zinsbesteuerungsrichtlinie und des damit einhergehenden Unterbleibens der Erhebung der EU-Quellensteuer ab 1. Jänner 2017 – an deren Stelle tritt nun der automatische Informationsaustausch mit sämtlichen EU-Staaten sowie mit einer Reihe von Drittstaaten – sollen legislative Anpassungen im Bereich der beschränkten Steuerpflicht auf Zinsen vorgenommen werden. Dabei soll der Charakter der beschränkten Steuerpflicht auf Zinsen als „Sicherungssteuer“, die zumindest eine Einmalbesteuerung sicherstellt, beibehalten und gestärkt werden; gleichzeitig sollen inhaltliche Vereinfachungen erfolgen, um die laufende Umsetzung so weit wie möglich zu vereinfachen.

Aus diesem Grund soll künftig statt dem Zinsbegriff des EU-Quellensteuergesetzes der Zinsbegriff gemäß § 27 Abs. 2 Z 2, erweitert um Stückzinsen gemäß § 27 Abs. 6 Z 5, zur Anwendung gelangen. Somit sollen zukünftig Einkünfte aus Kapitalvermögen im Sinne des § 27 der beschränkten Steuerpflicht unterworfen werden, wenn und soweit es sich um „inländische Zinsen“ oder „inländische Stückzinsen“ handelt und Kapitalertragsteuer einzubehalten ist. Inländische Zinsen sollen vorliegen, wenn der Schuldner der Zinsen Wohnsitz, Geschäftsleitung oder Sitz im Inland hat, oder eine inländische Zweigstelle eines ausländischen Kreditinstitutes ist. Zudem sollen inländische Stückzinsen vorliegen, wenn das Wertpapier von einem inländischen Emittenten begeben worden ist. Dies ist notwendig, weil bei der Veräußerung eines Wertpapiers die Stückzinsen nicht vom Emittenten sondern vom Erwerber geschuldet werden und somit der Inlandsbezug für diese Stückzinsen eigenständig definiert werden muss. Diese Einschränkungen waren auch in der bisherigen Rechtslage in § 98 Abs. 1 Z 5 letzter Satz enthalten und soll der bisherigen Systematik der beschränkten Steuerpflicht entsprechen, wonach ein solche nur bei Vorliegen eines Bezuges zum Inland bestehen soll.

Wie bisher sollen nur Zinsen, die von natürlichen Personen erzielt werden, in den Anwendungsbereich der beschränkten Steuerpflicht fallen. Zudem wurde die Ausnahme für Personen, die vom Anwendungsbereich des EU-Quellenbesteuerungsgesetzes erfasst sind, an die neue Rechtslage angepasst und soll nun Personen umfassen, die in einem Staat ansässig sind, mit dem ein automatischer Informationsaustausch – unabhängig von dessen Rechtsgrundlage – besteht. Ein solcher automatischer Informationsaustausch findet statt aufgrund

- der Richtlinie 2014/107/EU zur Änderung der Richtlinie 2011/16/EU bezüglich der Verpflichtung zum automatischen Austausch von Informationen im Bereich der Besteuerung, ABl. Nr. L 359 vom 16.12.2014 S. 1,
- des Übereinkommens über die gegenseitige Amtshilfe in Steuersachen in der Fassung des am 1. Juni 2011 in Kraft getretenen Protokolls (BGBl. III Nr. 2014/193) und
- des Regierungsübereinkommens, das Österreich am 29. Oktober 2014 unterzeichnet hat und das auf Art. 6 des Übereinkommens über die gegenseitige Amtshilfe in Steuersachen in der Fassung des am 1. Juni 2011 in Kraft getretenen Protokolls basiert.

Damit wird der ursprünglichen Intention des Gesetzgebers – die Einmalbesteuerung auch im Verhältnis zu Drittstaaten sicherzustellen – Rechnung getragen und die Anzahl der Rückerstattungsfälle aufgrund der Doppelbesteuerungsabkommen reduziert.

Um eine Umgehung des Quellensteuerabzuges durch Vorgabe der Ansässigkeit in einem Staat, mit dem ein automatischer Informationsaustausch besteht, zu verhindern, soll der erstmalige Nachweis der Ausländereigenschaft von natürlichen Personen nur durch Vorlage einer Ansässigkeitsbescheinigung gegenüber dem Abzugsverpflichteten erfolgen können.

Zu einer erheblichen Vereinfachung soll es bei der beschränkten Steuerpflicht für inländische (Stück)Zinsen kommen, wenn diese über ein der Investmentfondsbesteuerung unterliegendes Gebilde erzielt werden. Die bisherige Verpflichtung zur Meldung von Zinsen auf täglicher Basis soll entfallen, wodurch auch eine Zinsabgrenzung entfallen kann, wenn der Anteilschein veräußert oder auf ein anderes Depot übertragen wird. Künftig sollen nur (Stück)Zinszuflüsse im Rahmen von Ausschüttungen und ausschüttungsgleichen Erträgen erfasst werden. Dabei unterliegt grundsätzlich der vom steuerlichen Vertreter gemäß § 186 Abs. 2 Z 2 lit. a InvFG 2011 gemeldete Anteil an in den Ausschüttungen und ausschüttungsgleichen Erträgen enthaltenen inländischen (Stück)Zinsen der beschränkten Steuerpflicht. Wird hingegen nur die Höhe der gesamten Zinsen gemäß § 27 Abs. 2 Z 2 gemeldet und werden die inländischen (Stück)Zinsen nicht gesondert ausgewiesen, unterliegt der Gesamtbetrag dieser gemeldeten Zinsen der beschränkten Steuerpflicht. Sofern keine Meldung erfolgt, soll der Gesamtbetrag der erfolgten Ausschüttungen der Steuerpflicht gemäß § 98 unterliegen sowie zum 31. Dezember ein Betrag in Höhe von 5% des Rücknahmepreises des Anteilscheins. Diese pauschale Ermittlung wurde den Regelungen des EU-Quellensteuergesetzes nachgebildet.

Der dritte Teilstrich in § 98 Abs. 1 Z 5 letzter Satz soll eine Ausnahme („de minimis-Grenze“) für Fonds von der beschränkten Steuerpflicht vorsehen, die lediglich unwesentlich in Finanzvermögen mit inländischen Zinsen investieren (zB Aktienfonds); dies entspricht der derzeit geltenden Rechtslage im EU-Quellensteuergesetz.

Die Regelungen treten mit 1. Jänner 2017 in Kraft, wobei keine zeitanteilige Abgrenzung der Zinsen vorgenommen werden soll. Zudem soll für Zinsen, die vor dem 31. Dezember 2014 angefallen sind, die bisherige Regelung des § 124b Z 258 letzter Satz weiterhin gelten, weshalb diese im Rahmen der Veranlagung angerechnet oder erstattet werden können.

Zu Z 3 lit. a (§ 124b Z 283):

Nach § 8 Abs. 1 gelten die dort genannten pauschalen AfA-Sätze von „bis zu 2,5%“ und „bis zu 1,5%“ ohne Nachweis der Nutzungsdauer. Dies bedeutet einerseits, dass bei bereits vor 2016 im Betrieb vorhandenen Betriebsgebäuden ein in der Vergangenheit (insbesondere durch Gutachten) nachgewiesene AfA-Satz ungeachtet der Änderung der pauschalen Abschreibungssätze unverändert fortzuführen ist, andererseits bei ab 2016 dem Betriebsvermögen zugeführten Betriebsgebäuden ein Nachweis eines höheren AfA-Satzes als des jeweils gesetzlichen pauschalen AfA-Satzes im Jahr der Inbetriebnahme (erstmaligen Geltendmachung der AfA) möglich ist.

Der Nachweis einer kürzeren Nutzungsdauer als jene, die dem pauschalen gesetzlichen AfA-Satz entspricht, steht grundsätzlich nur bei Inbetriebnahme des Gebäudes zu (VwGH 20.12.2006, 2002/13/0122). Durch die Ergänzung der Inkrafttretensregelung soll jedoch die Möglichkeit eröffnet werden, ausnahmsweise auch bei bereits laufender AfA in Höhe des gesetzlichen AfA-Satzes für das (erste) Wirtschaftsjahr 2016, in dem sonst der herabgesetzte gesetzliche AfA-Satz anzuwenden wäre, nochmals zu überprüfen, ob dieser mit der aktuellen Restnutzungsdauer übereinstimmt, und für den Fall einer nachgewiesenen kürzeren Restnutzungsdauer, den entsprechenden AfA-Satz anzusetzen.

Zu Z 4 (Anlage 2 zu § 94 Z 2):

Die Ergänzung um bestimmte Gesellschaftstypen polnischen und rumänischen Rechts erfolgt in Umsetzung der Richtlinie 2014/86/EU zur Änderung der Richtlinie 2011/96/EU über das gemeinsame Steuersystem der Mutter- und Tochtergesellschaften verschiedener Mitgliedstaaten, ABl. Nr. L 219 vom 25.07.2014 S. 40.

Zu Artikel 3 (Änderung des Finanzstrafgesetzes)

Zu Z 1 (§ 58 Abs. 1 lit. f):

Den Finanzämtern wurden vermehrt Aufgaben übertragen, die nicht als abgabenrechtliche im engeren Sinne zu verstehen sind, sondern die abgabenrechtlichen Kernaufgaben lediglich unterstützen oder internationale Verpflichtungen umsetzen. Betroffen sind insbesondere der Vollzug des Kontenregister- und Konteneinschaugesetzes, des Kapitalabfluss-Meldegesetzes und des Gemeinsamer Meldestandard-

Gesetzes (BGBl I Nr. 116/2015). Die Verletzungen von Verpflichtungen nach diesen Rechtsvorschriften sind als Finanzvergehen mit Strafe bedroht. Da die Zuständigkeitsbestimmungen des § 58 Abs. 1 FinStrG auf diese Finanzvergehen nicht anwendbar sind, war die für die Ahndung dieser Finanzvergehen zuständige Finanzstrafbehörde in einer jeweils gesonderten Bestimmung festzulegen. Mit dem nunmehr vorliegenden Entwurf eines Verrechnungspreisdokumentationsgesetzes ist wieder eine finanzstrafrechtliche Sanktionierung vorgesehen, die eine neuerliche gesonderte Zuständigkeitsregelung erforderlich gemacht hätte. Es wird daher vorgeschlagen, die Zuständigkeitsbestimmungen des § 58 Abs. 1 lit. f FinStrG derart anzupassen, dass damit auch eine eindeutige Regelung für die Strafverfolgung in den Sondergesetzen geschaffen wird. Gleichzeitig können die bestehenden Sonderzuständigkeitsbestimmungen entfallen. Damit wird eine einheitliche und übersichtliche Zuständigkeitsregelung geschaffen, die der jüngsten Rechtsentwicklung entspricht.

Zu Z 2 (§ 77 Abs. 1):

Gemäß Art. 3 der Richtlinie 2013/48/EU über das Recht auf Zugang zu einem Rechtsbeistand in Strafverfahren (in der Folge „Richtlinie“) ist verdächtigen und beschuldigten Personen das Recht auf Zugang zu einem Verteidiger sicherzustellen. Dies ist bereits in der geltenden Rechtslage durch §§ 77 Abs. 1 und 84 Abs. 2 gewährleistet. Art. 9 Abs. 2 der Richtlinie sieht jedoch die Protokollierung der Entscheidung des Beschuldigten, sich keines Verteidigers bedienen zu wollen, vor. Auch muss sichergestellt sein, dass eine solche Entscheidung den Beschuldigten nicht für das weitere Verfahren bindet. Dem soll durch die Umformulierung des ersten Satzes in § 77 Abs. 1 sowie den vorgeschlagenen zweiten Satz Rechnung getragen werden.

Der Verweis auf § 48 StPO ist an dessen durch das Strafprozessrechtsänderungsgesetz 2014 (BGBl. I Nr. 71/2014) geänderte Gliederung anzupassen.

Die Richtlinie verlangt eine Vertraulichkeit des Verkehrs des Beschuldigten mit dem Verteidiger (insb. Art. 3 lit. a, Art. 4). Ein Verdacht auf deliktisches Zusammenwirken mit dem Beschuldigten soll daher die Zulassung als Verteidiger ausschließen.

Zu Z 3 (§ 78 Abs. 3):

Um die von der Richtlinie gebotene Vertraulichkeit der Kommunikation mit dem Verteidiger sicherzustellen soll die bisher in § 78 Abs. 3 vorgesehene Möglichkeit der Überwachung des Verkehrs zwischen Beschuldigtem und Verteidiger bei Festnahme aus dem Grunde der Verdunkelungsgefahr entfallen.

Zu Z 4 (§ 84 Abs. 2):

Nach Art. 3 Abs. 3 lit. b der Richtlinie hat der Verteidiger das Recht, bei der Vernehmung des Beschuldigten „wirksam“ anwesend zu sein. Dieses Recht wird bereits durch die geltende Rechtslage gewährt. Das Fragerecht des Verteidigers soll jedoch nunmehr auch während der Vernehmung bestehen, wenn diese aufgrund des Umfangs des Sachverhaltes in thematisch zusammenhängende Abschnitte gegliedert ist. Damit soll auch eine bessere Gliederung und Lesbarkeit umfangreicher Niederschriften erzielt werden.

Das gemäß Art. 3 Abs. 6 lit. b zulässige vorübergehende Absehen von der Beiziehung eines Verteidigers entspricht im Wesentlichen ebenfalls der bestehenden Rechtslage, soll aber richtlinienkonform gefasst werden. Überdies soll in Umsetzung von Art. 8 Abs. 3 der Richtlinie eine Abstandnahme zu begründen sein und dagegen eine Beschwerde an das BFG eröffnet werden.

Zu Z 5 (§ 85 Abs. 4):

Aufgrund der Verpflichtung gemäß Art. 3 Abs. 3 lit. b der Richtlinie das Recht auf Anwesenheit eines Verteidigers sicherzustellen, ist bei der Vernehmung gemäß § 85 Abs. 1 festgenommener Beschuldigter bis zum Eintreffen des Verteidigers zuzuwarten, wenn es dadurch nicht zu einer unzumutbaren Verzögerung kommt. Überdies sind auch in diesen Fällen die in § 84 Abs. 2 vorgesehenen Gründe für das Absehen der Beiziehung eines Verteidigers anwendbar. Eine entsprechende Zuwareregelung für Vernehmungen außerhalb einer Festnahme sind entbehrlich, da diesfalls durch die ohnedies erforderliche Ladung dem Beschuldigten ausreichend Zeit zur Vorbereitung und Beiziehung eines Verteidigers zur Verfügung steht. Selbst eine zwangsweise Vorführung zur Vernehmung gemäß § 117 Abs. 2 erfordert eine vorherige Ladung und Androhung dieser Zwangsmaßnahme.

Zu Z 6 (§ 85 Abs. 6):

Durch die vorgeschlagene Fassung des § 85 Abs. 6 sollen die Art. 5 bis 7 der Richtlinie betreffend die Informations- und Kommunikationsrechte festgenommener Beschuldigter mit dritten Personen und konsularischen Vertretungen sowie mit einem Verteidiger umgesetzt werden.

Zu Z 7 (§ 89 Abs. 4):

Die Richtlinie sieht keine Ausnahmen für die Vertraulichkeit der Kommunikation zwischen Beschuldigten und Verteidiger vor. Das Beschlagnahmeverbot von Unterlagen, die dieser Kommunikation dienen gilt nach der geltenden Rechtslage nur, wenn sich diese in der Gewahrsame des Verteidigers befinden. Da dies zu kurz greift, soll das Beschlagnahmeverbot auch dann gelten, wenn sich diese Unterlagen in der Gewahrsame des Beschuldigten oder eines anderen an der Tat Beteiligten befinden.

Zu Z 8 (§ 146 Abs. 3):

Im Verfahren zur Erlassung vereinfachter Strafverfügungen durch die Zollämter gemäß § 146 soll die Verpflichtung zur Beiziehung eines Verteidigers entfallen. Da es sich dabei um Verfahren wegen bloß geringfügiger Finanzvergehen handelt, entspricht diese Ausnahme dem Art. 2 Abs. 4 der Richtlinie.

Zu Z 9 (§ 257):

Da das Finanzstrafgesetz in letzter Zeit mehrfach durch Richtlinien der Europäischen Union beeinflusst worden ist und dieser Einfluss auch in Zukunft anhalten wird, soll in einem eigenen Paragraphen innerhalb der Übergangs- und Schlussbestimmungen die Umsetzung dieser Richtlinien transparent dargestellt werden. Der Vollständigkeit halber wird in Abs. 1 und 2 die Umsetzung zweier Richtlinien angeführt, die bereits durch die Finanzstrafgesetznovelle 2013 (BGBl. I Nr. 155/2013) erfolgt ist und ursprünglich in deren Art. 1 angeführt war. Im Abs. 3 wird die aktuelle Richtlinienumsetzung dargestellt.

Zu Artikel 4 (Änderung des Kontenregister- und Konteneinschugesetzes)**Zu Z 1 (§ 2 Abs. 3 bis 9):**

In Abs. 3 wird geregelt, dass die Grunddatenverwaltung der Finanzverwaltung (Dokumentationsregister der Abgabenbehörden nach § 114 Abs. 2 BAO über die Identität der Abgabepflichtigen und der Klassifizierung ihrer Tätigkeit) mit dem Ergänzungsregister des E-Governmentgesetzes abgeglichen wird. Ansonsten wäre eine Abfrage von Personen und Unternehmen, die aus dem Ergänzungsregister eine bPK oder eine Stammzahl bekommen, immer ohne Ergebnis, da keine Zuordnung erfolgen kann.

In Abs. 4 wird aufgezählt, welche Daten bei natürlichen Personen aus dem bPK entschlüsselt und gespeichert werden dürfen.

In Abs. 5 wird aufgezählt, welche Daten bei Rechtsträgern aus der Stammzahl entschlüsselt und gespeichert werden dürfen.

Nach Abs. 6 darf im Zuge von Abfragen durch die Abgabenbehörden auch die Abgabenkontonummer der abgefragten Person verarbeitet werden. Bei natürlichen Personen ist dies erforderlich, um die nach § 4 Abs. 6 KontRegG vorgesehene Verständigung einer abgefragten Person in FinanzOnline vornehmen zu können.

Abs. 7 stellt klar, dass BIC und IBAN zur Identifikation eines Kreditinstitutes gespeichert werden darf.

Abs. 8 erlaubt bei den in § 2 Abs. 1 Z 3 angeführten vertretungsbefugten Personen, die Art der Vertretungsbefugnis festzuhalten. Dies dient dazu, dass bei den abfrageberechtigten Behörden sofort ersichtlich ist, welche Funktion eine Person bezüglich eines Kontos hat, was weitere Abfragen erübrigen kann.

Abs. 9 regelt die Speicherung der Ordnungsbegriffe der Kreditinstitute, aus denen die Art des Kontos ersichtlich ist (Einlagenkonto, Girokonto, Bausparkonto oder Depot).

Zu Z 1 (§ 7 Abs. 4):

Durch die vorgeschlagene Änderung der Zuständigkeitsbestimmung in § 58 Abs. 1 lit. f FinStrG ist die besondere Zuständigkeitsnorm des § 7 Abs. 4 KontRegG entbehrlich und soll daher entfallen.

Zu Artikel 5 (Änderung des Kapitalabfluss-Meldegesetzes)**Zu § 13 Abs. 4:**

Durch die vorgeschlagene Änderung der Zuständigkeitsbestimmung in § 58 Abs. 1 lit. f FinStrG ist die besondere Zuständigkeitsnorm des § 13 Abs. 4 Kapitalabfluss-Meldegesetz entbehrlich und soll daher entfallen.

Zu Artikel 6 (Änderung des Gemeinsamer Meldestandard-Gesetzes)

Zu § 110:

Durch die vorgeschlagene Änderung der Zuständigkeitsbestimmung in § 58 Abs. 1 lit. f FinStrG ist die besondere Zuständigkeitsnorm des § 110 GMSG entbehrlich und soll daher entfallen.

Zu Artikel 7 (Änderung des EU-Amtshilfegesetzes)

Zu § 2 Abs. 1 Z 10:

Im Hinblick auf die Aufnahme grenzüberschreitender Vorbescheide und Vorabverständigungen über die Verrechnungspreisgestaltung sowie der länderbezogenen Berichterstattung in das Regelwerk des automatischen Informationsaustauschs ist eine entsprechende Begriffsanpassung des „automatischen Informationsaustauschs“ erforderlich. Die Definition entspricht jener des Art. 3 Nr. 9 der Amtshilferichtlinie.

Zu § 2 Abs. 1 Z 16:

Durch diese Bestimmung wird der Begriff des „grenzüberschreitenden Vorbescheids“ definiert. Die Bestimmung überführt die in Art. 3 Nr. 14 der Amtshilferichtlinie in der Fassung der Richtlinie (EU) 2015/2376 enthaltene Definition eines grenzüberschreitenden Vorbescheids mit identem Wortlaut in das nationale Recht. Dazu können z.B. Entscheidungen in Bezug auf das Bestehen oder Nichtbestehen einer Betriebsstätte oder Vereinbarungen in Bezug auf den steuerlichen Status einer hybriden Gesellschaftsform in einem Mitgliedstaat, die sich auf eine in einem anderen Rechtsraum ansässige Person beziehen, zählen. Aus österreichischer Sicht sind darunter insbesondere Auskunftbescheide im Sinne des § 118 Bundesabgabenordnung zu verstehen, die über eine grenzüberschreitende Transaktion absprechen. Z 16 ist im Zusammenspiel mit Z 18 zu lesen, worin der grenzüberschreitende Aspekt näher beschrieben wird.

Ein Merkmal des grenzüberschreitenden Vorbescheids – wie auch der Vorabverständigung über die Verrechnungspreisgestaltung im Sinne des § 2 Abs. 1 Z 17 – ist, dass sich die betroffenen Steuerpflichtigen „darauf berufen“ können. Hiefür ist wesentlich, dass der Sachverhalt, der den grenzüberschreitenden Vorbescheiden bzw. den Vorabverständigungen über die Verrechnungspreisgestaltung zugrunde liegt, zutreffend dargestellt wurde und den grenzüberschreitenden Vorbescheiden oder den Vorabverständigungen über die Verrechnungspreisgestaltung nachgekommen wird.

Zu § 2 Abs. 1 Z 17:

Durch diese Bestimmung wird der Begriff der „Vorabverständigung über die Verrechnungspreisgestaltung“ definiert. Auch diese Definition ist im Zusammenspiel mit Z 18 zu lesen, worin der grenzüberschreitende Aspekt näher beschrieben wird. Vorabverständigungen über die Verrechnungspreisgestaltung sind nämlich nur dann vom automatischen Informationsaustausch umfasst, wenn diese grenzüberschreitende Transaktionen betreffen. Ebenso wie für Zwecke grenzüberschreitender Vorbescheide wird hier die in Art. 3 Nr. 15 der Amtshilferichtlinie in der Fassung der Richtlinie (EU) 2015/2376 enthaltene Definition mit identem Wortlaut in das nationale Recht überführt. Aus österreichischer Sicht sind darunter im Wesentlichen die Absprachen im Rahmen eines bilateral oder multilateral durchgeführten Vorabverständigungsverfahrens (Advance Pricing Arrangement) auf der Grundlage eines dem Art. 25 Abs. 3 OECD-Musterabkommen nachgebildeten Doppelbesteuerungsabkommens zu verstehen, welche für eine bestimmte Person oder eine Gruppe von Personen im Vorfeld grenzüberschreitender Transaktionen zwischen verbundenen Unternehmen zur Bestimmung der Verrechnungspreise für die betreffenden Transaktionen oder die Zuweisung von Gewinnen an eine Betriebsstätte getroffen, geändert oder erneuert werden.

Zu § 2 Abs. 1 Z 18:

Diese Bestimmung legt fest, unter welchen Umständen eine Transaktion als „grenzüberschreitend“ einzustufen ist. Die Definition ist wesentlich für den automatischen Informationsaustausch in Bezug auf Vorbescheide und Vorabverständigungen über die Verrechnungspreisgestaltung, weil nur solche Maßnahmen vom automatischen Informationsaustausch erfasst sind, die grenzüberschreitende Bedeutung haben. Die Definition ist ident mit jener in Art. 3 Nr. 16 der Amtshilferichtlinie in der Fassung der Richtlinie (EU) 2015/2376.

Zu § 2 Abs. 1 Z 19:

Diese Bestimmung legt fest, unter welchen Umständen Unternehmen als „verbunden“ zu behandeln sind. Die Definition entspricht jener des Art. 3 Nr. 15 der Amtshilferichtlinie in der Fassung der Richtlinie (EU) 2015/2376.

Zu § 2 Abs. 1 Z 20:

Durch diese Bestimmung wird der Begriff des „Unternehmens“ für Zwecke der Z 17, 18 und 19 definiert. Die Definition entspricht jener des Art. 3 Nr. 17 der Amtshilferichtlinie in der Fassung der Richtlinie (EU) 2015/2376.

Zu § 2 Abs. 1 Z 21:

Durch diese Bestimmung wird der Begriff der „Verrechnungspreise“ für Zwecke der Z 17 definiert. Die Definition entspricht jener des Art. 3 Nr. 15 der Amtshilferichtlinie in der Fassung der Richtlinie (EU) 2015/2376.

Zu § 7 Abs. 5:

Durch die Richtlinie (EU) 2016/XXX zur Änderung der Richtlinie 2011/16/EU bezüglich der Verpflichtung zum automatischen Austausch von Information im Bereich der Besteuerung, ABl. Nr. L XXX vom XX.XX.2016 S. X wurde der verpflichtende automatische Austausch der länderbezogenen Berichterstattung in die Amtshilferichtlinie übernommen. In das nationale Recht werden diese Vorgaben grundsätzlich durch das Verrechnungspreisdokumentationsgesetz (VPDG), BGBl. I Nr. XX/2016 überführt. Da allerdings in § 7 – gemeinsam mit § 7a – eine vollständige Aufzählung der einzelnen Aspekte des automatischen Informationsaustauschs enthalten sein soll, wird – wie auch schon für Zwecke des automatischen Informationsaustauschs über Finanzkonten in Steuersachen, der grundsätzlich durch das Gemeinsamer Meldestandard-Gesetz (GMSG) geregelt ist – zusätzlich ein Hinweis auf das VPDG in § 7 aufgenommen.

Zu § 7a Abs. 1 und 2:

§ 7a dient als Ergänzung zu § 7 und regelt den Umfang und die Voraussetzungen des automatischen Informationsaustauschs über grenzüberschreitende Vorbescheide und Vorabverständigungen über die Verrechnungspreisgestaltung. Abs. 1 und 2 entsprechen Art. 8a Abs. 1 bzw. 2 der Amtshilferichtlinie in der Fassung der Richtlinie (EU) 2015/2376. Um einen effizienten Informationsaustausch in Bezug auf grenzüberschreitende Vorbescheide und Vorabverständigungen über die Verrechnungspreisgestaltung zu gewährleisten, sollen die ausgetauschten Informationen allen anderen Mitgliedstaaten sowie – unter Einschränkung des § 7a Abs. 7 – der Europäischen Kommission zugänglich sein.

Der automatische Informationsaustausch betrifft grundsätzlich grenzüberschreitende Vorbescheide und Vorabverständigungen über die Verrechnungspreisgestaltung, die nach dem 31. Dezember 2016 erteilt bzw. getroffen, geändert oder erneuert werden (§ 7a Abs. 1). Um allerdings einen größtmöglichen Nutzen zu erzielen werden auch „Altfälle“ (§ 7a Abs. 2) in den Anwendungsbereich miteinbezogen. So wird der verpflichtende automatische Informationsaustausch solcherart ausgestaltet, dass dieser auch jene grenzüberschreitenden Vorbescheide und Vorabverständigungen über die Verrechnungspreisgestaltung erfasst, die in einem Zeitraum erteilt bzw. getroffen, geändert oder erneuert wurden, der fünf Jahre vor dem Geltungsbeginn der Richtlinie (EU) 2015/2376 liegt. Solche „Altfälle“ sind daher jene Maßnahmen, die zwischen dem 1. Jänner 2012 und vor dem 1. Jänner 2017 erteilt bzw. getroffen, geändert oder erneuert wurden. Die Erfassung solcher „Altfälle“ im Rahmen des automatischen Informationsaustauschs steht jedoch in zweierlei Hinsicht unter Vorbehalt: Zum einen hat für jene Maßnahmen, die im Zeitraum zwischen dem 1. Jänner 2012 bis einschließlich 31. Dezember 2013 erteilt bzw. getroffen, geändert oder erneuert wurden, eine Informationsübermittlung nur dann zu erfolgen, wenn diese am 1. Jänner 2014 noch gültig waren. Zum anderen kann bei Maßnahmen, die im Zeitraum zwischen dem 1. Jänner 2012 bis einschließlich 31. März 2016 erteilt bzw. getroffen, geändert oder erneuert wurden, eine Informationsübermittlung unterbleiben, wenn die betroffenen Personen im Geschäftsjahr, das vor dem Zeitpunkt liegt, zu dem die Maßnahmen erteilt bzw. getroffen, geändert oder erneuert wurden, einen gruppenweiten Jahresnettoumsatzerlös von weniger als 40 Mio. Euro erwirtschaftet haben. Dieser zweite Vorbehalt gilt nicht für Personen, die hauptsächlich Finanz- und Investitionstätigkeiten ausüben. Im Ergebnis ergibt sich aus § 7a Abs. 2, dass beispielsweise im Hinblick auf einen grenzüberschreitenden Vorbescheid, der am 1. Februar 2012 für eine Geltungsdauer von einem Jahr erteilt wurde, weder im Falle von Vorjahresumsätzen in Höhe von 50 Mio. Euro noch im Falle von Personen, die hauptsächlich Finanz- und Investitionstätigkeiten ausüben, eine Informationsübermittlung zu erfolgen hat. Wäre der grenzüberschreitende Vorbescheid hingegen am 1. Jänner 2014 noch gültig, dann würde die Informationsübermittlung von den Vorjahresumsätzen abhängen, sofern es sich nicht um Personen handelte, die hauptsächlich Finanz- und Investitionstätigkeiten ausüben.

Zu § 7a Abs. 3:

Diese Bestimmung entspricht Art. 8a Abs. 3 der Amtshilferichtlinie in der Fassung der Richtlinie (EU) 2015/2376. Darin wird der Informationsaustausch in Bezug auf Vorabverständigungen über die Verrechnungspreisgestaltung mit Drittländern geregelt. Aus Gründen der Rechtssicherheit erscheint es zweckmäßig, diese unter sehr strengen Voraussetzungen vom automatischen Informationsaustausch auszunehmen, nämlich, – unter Einhaltung des Rahmens der bestehenden internationalen Verträge mit diesen Ländern – wenn die Bestimmungen dieser Verträge die Weitergabe der in deren Rahmen erhaltenen Informationen an ein drittes Land nicht erlauben. In diesen Fällen werden jedoch stattdessen die Informationen nach Abs. 6 im Zusammenhang mit Ersuchen, die zur Erteilung solcher bilateraler oder multilateraler Vorabverständigungen über die Verrechnungspreisgestaltung führen, ausgetauscht. Daher haben in solchen Fällen die zu übermittelnden Informationen den Hinweis zu enthalten, dass sie auf Grundlage eines derartigen Ersuchens bereitgestellt werden (Abs. 5 lit. I).

Neben dem Austausch von Basisinformationen im Sinne des Abs. 6 regelt Abs. 3 zweiter Satz dieser Bestimmung den Austausch der Vorabverständigungen über die Verrechnungspreisgestaltung mit Drittländern selbst. Diese werden im Rahmen des spontanen Informationsaustauschs im Sinne des § 8 ausgetauscht, sofern das internationale Steuerabkommen, in dessen Rahmen die Vorabverständigung über die Verrechnungspreisgestaltung ausgehandelt wurde, eine Weitergabe gestattet und die zuständige Behörde des Drittlandes die Weitergabe der Informationen genehmigt.

Zu § 7a Abs. 4:

Diese Bestimmung entspricht Art. 8a Nr. 6 der Amtshilferichtlinie in der Fassung der Richtlinie (EU) 2015/2376. Demnach sind grenzüberschreitende Vorbescheide, die ausschließlich die Steuerangelegenheiten natürlicher Personen betreffen, vom Informationsaustausch ausgeschlossen.

Zu § 7a Abs. 5:

Diese Bestimmung ist Art. 8a Abs. 5 der Amtshilferichtlinie in der Fassung der Richtlinie (EU) 2015/2376 nachgebildet. Darin werden die Zeiträume für die Übermittlung der in Abs. 1 bzw. 2 genannten Informationsübermittlung festgelegt. Damit der Informationsaustausch in Bezug auf grenzüberschreitende Vorbescheide und Vorabverständigungen über die Verrechnungspreisgestaltung einen größtmöglichen Nutzen erbringt, werden demnach grundsätzlich regelmäßige Abstände für die Informationsübermittlung festgelegt. Konkret ergibt sich aus lit a der Bestimmung, dass in Bezug auf die ersten „Neufälle“ im Sinne des § 7a Abs. 1 der automatische Informationsaustausch bis zum 30. September 2017 zu erfolgen hat. Wurde etwa ein grenzüberschreitender Vorbescheid am 1. Juli 2017 erteilt, so hat die diesbezügliche Informationsübermittlung bis zum 31. März 2018 zu erfolgen. In Bezug auf „Altfälle“ im Sinne des § 7a Abs. 2 ergibt sich aus lit b der Bestimmung, dass der automatische Informationsaustausch vor dem 1. Jänner 2018 zu erfolgen hat.

Zu § 7a Abs. 6:

Diese Bestimmung entspricht Art. 8a Nr. 6 der Amtshilferichtlinie in der Fassung der Richtlinie (EU) 2015/2376. Der automatische Austausch über grenzüberschreitende Vorbescheide und Vorabverständigungen über die Verrechnungspreisgestaltung umfasst die Übermittlung bestimmter, in Abs. 6 genannter Basisinformationen, nicht aber die Übermittlung des vollständigen Wortlauts von grenzüberschreitenden Vorbescheiden oder Vorabverständigungen über die Verrechnungspreisgestaltung. Dieser wäre vielmehr im Wege des Informationsaustauschs auf Ersuchen einzuholen.

Zu § 7a Abs. 7:

Diese Bestimmung entspricht Art. 8a Nr. 8 der Amtshilferichtlinie in der Fassung der Richtlinie (EU) 2015/2376. Demnach soll der Europäischen Kommission eine begrenzte Zahl von Basisinformationen im Sinne des Abs. 6 zugänglich sein. Dies soll der Europäischen Kommission ermöglichen, die effektive Anwendung des automatischen Informationsaustauschs über grenzüberschreitende Vorbescheide und Vorabverständigungen über die Verrechnungspreisgestaltung jederzeit zu verfolgen und zu bewerten. Dabei werden Mitgliedstaaten jedoch nicht von ihrer Verpflichtung entbunden, etwaige staatliche Beihilfen bei der Europäischen Kommission anzumelden. Abs. 7 schränkt die Informationsübermittlung an die Europäische Kommission ein. Ebenso ist das Zentralverzeichnis im Sinne des § 17 Abs. 4 für die Europäische Kommission nur innerhalb der Grenzen des Abs. 7 zugänglich.

Zu § 7a Abs. 8:

Diese Bestimmung regelt Aspekte der praktischen Umsetzung des automatischen Informationsaustauschs und entspricht Art. 8a Nr. 9 der Amtshilferichtlinie in der Fassung der Richtlinie (EU) 2015/2376.

Zu § 7a Abs. 9:

Diese Bestimmung entspricht Art. 8a Nr. 10 der Amtshilferichtlinie in der Fassung der Richtlinie (EU) 2015/2376. Es wird klargestellt, dass ein Mitgliedstaat im Anschluss an den verpflichtenden automatischen Informationsaustausch in Bezug auf Vorbescheide und Vorabverständigungen über die Verrechnungspreisgestaltung im Wege des Informationsaustauschs auf Ersuchen zusätzliche Informationen, einschließlich des vollständigen Wortlauts von grenzüberschreitenden Vorbescheiden oder Vorabverständigungen über die Verrechnungspreisgestaltung, erlangen kann.

Zu § 17 Abs. 4:

Um einen effizienteren Ressourceneinsatz zu gewährleisten, den Informationsaustausch zu erleichtern und zu vermeiden, dass alle Mitgliedstaaten ähnliche Änderungen an ihren Systemen zur Speicherung von Informationen vornehmen müssen, ist die Einrichtung eines sicheren Zentralverzeichnisses vorgesehen, das für alle Mitgliedstaaten und – innerhalb der Grenzen des § 7a Abs. 7 – die Kommission zugänglich ist und in das die Mitgliedstaaten ihre Informationen zwecks Abspeicherung hochladen, anstatt diese Informationen über ein gesichertes E-Mail-System untereinander auszutauschen. Ein solches Zentralverzeichnis richtet die Europäische Kommission gemäß Art. 21 Abs. 5 der Amtshilferichtlinie in der Fassung der Richtlinie (EU) 2015/2376 bis zum 31. Dezember 2017 ein. Bis dahin erfolgt die Informationsübermittlung mit Hilfe des CCN-Netzes.

Zu Artikel 8 (Änderung des Zollrechts-Durchführungsgesetzes)**Zu § 101 Abs. 2:**

Die für die Berechnung der Personalkosten – als eine der beiden Komponenten für die Höhe der Kommissionsgebühr, die bei bestimmten Amtshandlungen von Zollstellen zu erheben sind – erforderlichen Werte bemessen sich nunmehr nach der WFA-Finanzielle Auswirkungen-Verordnung. Der Verweis auf die Rechtsgrundlage war daher entsprechend anzupassen.

Zu Artikel 9 (Aufhebung des EU-Quellensteuergesetzes)**Zu Z 2 (§ 14 Abs. 3 bis 5):**

Zur Vermeidung von Doppelgleisigkeiten soll das EU-Quellensteuergesetz (EU-QuStG) mit Wirkung ab 1. Jänner 2017 aufgehoben werden. Nach § 112 Abs. 2 des Gemeinsamer Meldestandard-Gesetzes (GMSG) unterliegen die betreffenden Konten und Informationen ab diesem Zeitpunkt der Prüfung und Erfassung nach dem GMSG. Um eine korrekte Besteuerung – auch in Hinblick auf die erteilten EU-Quellensteuergutschriften – sicherzustellen, sollen die zum 31. Dezember 2016 angelaufenen Zinsen abgegrenzt und ein letztmaliger EU-Quellensteuerabzug in § 14 Abs. 5 vorgesehen werden.

Entsprechend der österreichischen Sonderregelung in Art. 1 Abs. 3 die Richtlinie (EU) 2015/2060 zur Aufhebung der Richtlinie Nr. 2003/48/EG im Bereich der Besteuerung von Zinserträgen, ABl. Nr. L 301 vom 18.11.2015 S. 1 sollen bestimmte Verpflichtungen für Wirtschaftsbeteiligte nach § 4 Abs. 2 letzter Unterabsatz EU-QuStG, die Bestimmungen über die Abfuhr der EU-Quellensteuer (§ 9 EU-QuStG), die Ausnahmen vom Quellensteuerverfahren (§ 10 EU-QuStG) und die Bestimmungen über die Vermeidung der Doppelbesteuerung (§ 11 EU-QuStG) sowie die Bestimmung über die Zinsabgrenzung anlässlich des Auslaufens (§ 14 Abs. 5 EU-QuStG) weiter gelten, und zwar bis zum 30. Juni 2017 oder bis diese Verpflichtungen erfüllt worden sind.

§ 14 Abs. 4 dient der Umsetzung von Art. 1 Abs. 3 letzter Unterabsatz der Richtlinie (EU) 2015/2060. Sie steht mit § 112 Abs. 2 letzter Satz GMSG in Zusammenhang. Hintergrund ist die Vermeidung von Doppelgleisigkeiten.