

An das
Bundesministerium für Finanzen
Johannesgasse 5
1010 Wien

Per email:
e-Recht@bmf.gv.at
begutachtungsverfahren@parlinkom.gv.at

Wien, am 31. Mai 2016
Mag. (FH) Lukas Bernwieser

IV Stellungnahme zum Begutachtungsentwurf des EU Abgabenänderungsgesetz 2016

GZ: BMF-010000/0007-1/4/2016

Sehr geehrte Damen und Herren,

die Industriellenvereinigung (IV) bedankt sich für die Möglichkeit zur Abgabe einer Stellungnahme zum vorliegenden Begutachtungsentwurf des EU Abgabenänderungsgesetzes 2016 (EU AbgÄG 2016). Ein wesentliches Kernstück des Entwurfs ist das Bundesgesetz über die standardisierte Verrechnungspreisdokumentation (Verrechnungspreisdokumentationsgesetz; abgekürzt „VPDG“).

Zum vorliegenden Entwurf nimmt die IV wie folgt Stellung:

I. Anmerkungen zum Verrechnungspreisdokumentationsgesetz (Artikel 1)

§ 2 Z 2 VPDG („Geschäftseinheit“)

§ 2 Z 2 lit a VPDG

Der Wortlaut unter § 2 Z 2 lit a VPDG „*oder darin einbezogen würde, wenn Eigenkapitalbeteiligungen an diesem Geschäftsbereich einer multinationalen Unternehmensgruppe an einer öffentlichen Wertpapierbörse gehandelt würden,*“ ist unklar.

Die IV regt eine verständlichere Formulierung an.

§ 2 Z 2 lit b VPDG

§ 2 Z 2 lit b VPDG sieht vor, dass ein „Geschäftsbereich“ auch dann als **Geschäftseinheit zu qualifizieren** und zur Dokumentation verpflichtet ist, **der nur aufgrund seiner Größe- oder aus Wesentlichkeitsgründen nicht in den konsolidierten Abschluss** der multinationalen Unternehmensgruppe **einbezogen** wurde. Für Zwecke der länderbezogenen Berichterstattung stellt § 3 VPDG dagegen auf einen konsolidierten Gesamtumsatz ab und verpflichtet multinationale Unternehmensgruppen ab einer Schwelle von EUR 750 Mio. zur Dokumentationspflicht. Die in **§ 2 Z 2 lit b VPDG benannten Geschäftseinheiten sind nicht (vollständig) in der Konsolidierung enthalten.**

Das führt zu der Problematik, dass **betreffend diese Geschäftseinheiten nicht die nötigen Informationen vorliegen** werden. Es stellt sich die grundlegende Frage, ob der Mehraufwand für die Bereitstellung dieser Daten im Verhältnis zu den daraus resultierenden Erkenntnissen steht und den Unternehmen zugemutet werden kann.

Die im finalen BEPS-Bericht zu Aktionspunkt 13 klar **definierten Zielsetzung** der länderbezogenen Berichterstattung „[...] *assessing high-level transferpricing risks [...]*“, steht jedenfalls **im klaren Widerspruch zur Inkludierung dieser nicht konsolidierten Gesellschaften**. Im Übrigen gilt dies auch für Unternehmen die „at Equity“ in den Konzernabschluss einbezogen sind, sowie für assoziierte Unternehmen, wobei diese Unternehmen dann konsequenterweise von mehreren multinationalen Unternehmensgruppen gemeldet würden.

Es sollte ausschließlich auf vollkonsolidierte Gesellschaften abgestellt werden. Die IV regt an den vorliegenden Gesetzesentwurf dahingehend zu adaptieren.

§ 2 Z 2 lit c VPDG (Betriebsstätte als „Geschäftseinheit“)

Gemäß § 2 Z 2 lit c VPDG sind auch Betriebsstätten als Geschäftseinheit im Sinne des VPDG zu sehen, sofern für diese Betriebsstätten ein Einzelabschluss „für Rechnungslegungs-, Aufsichts-, Steuer- oder interne Steuerungszwecke“ aufgestellt wird.

Diese Formulierung ist aus Sicht der IV **aus mehreren Gründen problematisch:**

- Das VPDG knüpft unter § 3 Abs 2 bzw § 4 für Zwecke der Dokumentationspflicht (Stammdokumentation und landesspezifischer Dokumentation) als auch für die Pflicht zur Übermittlung der länderbezogenen Berichterstattung an den Begriff der „in Österreich ansässigen Geschäftseinheit“ an. **Im Ergebnis wird somit auch solchen inländischen Betriebsstätten eine Dokumentationspflicht bzw Meldeverpflichtung auferlegt, die in Österreich nur geringfügige geschäftliche Aktivitäten ausüben.** Dies ist **nicht verhältnismäßig** und steht im Übrigen **im Widerspruch zu der Empfehlung der OECD/G20** kleinen Unternehmen keine unverhältnismäßigen Kosten und Lasten aufzubürden.
- Gemäß **§ 2 Z 4 VPDG** wird für eine **Betriebsstätte eine „fiktive Ansässigkeit“** unterstellt. Der Begriff der „Ansässigkeit“ steht im **internationalen Steuerrecht** für (natürliche oder juristische) Personen, die nach dem Recht eines Staates dort auf



Grund ihres Wohnsitzes, des ständigen Aufenthalts, des Ortes der Geschäftsleitung oder eines anderen ähnlichen Merkmals steuerpflichtig sind. **Betriebsstätten** gelten gerade nicht als „ansässig“.

- Unabhängig davon stellt sich am Beispiel des Einzelabschlusses für „Steuer- oder interne Steuerungszwecke“ die **Frage, welche Qualität dieser Abschluss bzw diese Auswertungsmöglichkeit haben muss**, um bereits in die Definition des VPDG zu fallen, **oder ob** hinsichtlich Betriebsstätten, unabhängig vom jeweiligen Set-up, tatsächlich von einer **faktischen General-Verpflichtung** auszugehen ist.

Die IV spricht sich dafür aus, **Betriebsstätten aus der Definition der Geschäftseinheiten zu streichen**. Alternativ sollte **jedenfalls eine nähere Abgrenzung** vorgenommen werden, unter welchen **Rahmenbedingungen dokumentations- bzw meldeverpflichtete Betriebsstätten iSd VPDG** vorliegen.

§ 3 Abs 2 VPDG (Erleichterungsbestimmung)

§ 3 Abs 2 des VPDG enthält eine Erleichterungsbestimmung, nach der in Österreich ansässige Geschäftseinheiten erst ab einer Umsatzerlösschwelle von über EUR 50 Mio. eine Stammdokumentation (Master File) bzw eine landesspezifische Dokumentation (Local File) zu erstellen haben. Im Falle von „gruppeninternen Provisionserträgen“ wird jedoch auf einen Betrag von EUR 5 Mio. abgestellt.

Aus Sicht der IV ist die Einschränkung aufgrund gruppeninterner Provisionserträge **nicht akzeptabel**:

- Der Betrag von EUR 50 Mio. geht konkret auf die Empfehlung der KMU Definition der EU-Kommission (2003/61/EWG) zurück. Die **Einschränkung** der Erleichterungsbestimmung **durch die Provisionserlöse** findet sich allerdings nicht in dieser Empfehlung; sie ist auch **nicht durch die Empfehlungen der OECD/G20 gedeckt**.
- Laut den EB 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 [...]“*. **Aus Sicht der IV besteht** aufgrund der Formulierung „insbesondere“ die **Gefahr, dass nicht nur** die im Fokus der Finanzverwaltung stehenden „Downsizing-Modelle“ von dieser Ausweitung **erfasst werden, sondern auch** steuerrechtlich völlig **unbedenkliche Vertriebsstrukturen**, wie im Fall von Reisebüros oder Versicherungen.
- **Aufgrund der fehlenden Akkordierung auf europäischer Ebene**, besteht zudem die **reale Gefahr, dass österreichische Vertriebseinheiten für den gesamten Konzern sowohl eine Stamm- (I) als auch länderspezifische Dokumentation erstellen müssen**.
- Dies **beeinträchtigt nicht nur die Standortattraktivität, sondern ist auch in der Realität oft nicht erfüllbar**, etwa, wenn die Mitwirkung der

Konzernobergesellschaften nicht gegeben ist und keine entsprechenden Informationen über die Gruppe vorliegen. **Zudem wird außer Acht gelassen, dass es der Steuerverwaltung aufgrund der derzeitigen Rahmenbedingungen freisteht** im Zuge einer Betriebsprüfung oder für Zwecke der Abschätzung des Verrechnungspreisrisikos, **von KMUs konkrete Informationen und Unterlagen zu wesentlichen grenzüberschreitenden Geschäftsvorfällen zu verlangen.**

Aus Sicht der IV ist die Einschränkung durch konzerninterne Provisionserlöse zu streichen. Alternativ sollte zumindest eine signifikante Anhebung dieser Grenze erwogen werden, um österreichische Vertriebsunternehmen und den Standort Österreich nicht unbillig zu belasten.

§ 3 Abs 3 VPDG

Gemäß § 3 Abs 3 VPDG sind in Österreich ansässige Geschäftseinheiten ungeachtet der Erleichterungsbestimmungen in Abs 2 zur Vorlage einer Stammdokumentation verpflichtet, sofern eine solche nach den Bestimmungen eines anderen Staates oder Gebietes ohnehin zur Verfügung stehen sollte.

Diese **Vorschrift begründet somit die Verpflichtung, sich über die Dokumentationsvorschriften jener Länder in denen andere Geschäftseinheiten tätig sind regelmäßig zu informieren und zu prüfen, ob diese ausländischen Geschäftseinheiten die (lokalen) Wesentlichkeitsgrenzen überschreiten.** Diese Informationen werden den österreichischen Geschäftseinheiten jedoch **in der Regel gar nicht zur Verfügung stehen.**

Selbst wenn ein konzerninterner Austausch der Stammdokumentation vorgesehen wäre, würde die (kleine) österreichische Geschäftseinheit diese Dokumentation potentiell zu übersetzen und zu beglaubigen haben (siehe § 10 VPDG sogleich). **Diese Regelung steht im klaren Widerspruch zur Empfehlungen der OECD/G20 KMUs vor ausufernden Dokumentationsanforderungen zu schützen.**

Die IV regt an diesen Absatz ersatzlos zu streichen.

§ 3 Abs 4 VPDG (weitere Dokumentationspflichten)

§ 3 Abs 4 VPDG sieht vor, dass *„neben diesem Bundesgesetz bestehende Dokumentationspflichten unberührt bleiben.“*

§ 3 Abs 4 VPDG **limitiert somit die mit dem Gesetz bezweckte erhöhte Rechtssicherheit des Abgabepflichtigen,** da selbst bei Erfüllung der Erfordernisse des VPDG an die Stammdokumentation, die landesspezifische Dokumentation sowie die länderbezogene Berichterstattung dem Steuerpflichtigen noch weitere, nicht vorhersehbare Dokumentationsanforderungen abverlangt werden können.

Die Erfahrungen aus der Praxis haben gezeigt, dass **selbst die detailliertesten Dokumentationen nicht dazu beigetragen haben, den Aufwand – vor allem den**



Zeitaufwand – im Rahmen von nachfolgenden **Betriebsprüfungen zu reduzieren**. Im Gegenteil, je detaillierter die Verrechnungspreisdokumentation, desto **umfangreichere Nachweisanforderung** wurden **seitens der Betriebsprüfer** vorgebracht. Es ist **unstrittig notwendig** in diesem Bereich **mehr Rechtssicherheit zu schaffen und überbordende Nachweisanforderung** seitens der Betriebsprüfer **zu regulieren**.

Die **IV** regt daher an **§ 3 Abs 4 VPDG ersatzlos zu streichen**. **Alternativ sollte zumindest klargestellt werden, welche Unterlagen** (außerhalb des § 3 Abs 1 und 2 [sowie 3, falls nicht entsprechend obiger Forderung gestrichen] VPDG) **Unternehmen bereit zu halten haben**.

§ 4 2. Satz VPDG

Aus § 4 2. Satz VPDG geht nicht klar hervor, ob die hier geregelte Meldung jedes Jahr bis zum letzten Tag des Wirtschaftsjahres zu erfolgen hat oder nur **im ersten Jahr** und wenn sich eine Änderung ergibt. Die **IV** **ersucht um Klarstellung**.

§ 5 Abs 2 und Abs 3 Z 5 VPDG

Siehe Anmerkung zu § 4 2. Satz VPDG.

§ 5 Abs 3 Z 3 VPDG

Der Wortlaut „den Staat oder das Gebiet“ ist durch „die Republik Österreich“ zu ersetzen.

§§ 6 und 7 VPDG (Verordnungs-Ermächtigung)

Zu den betreffenden Verordnungs-Ermächtigungen sowie den Verordnungen wird im Rahmen eines gesonderten Schreibens Stellung genommen.

§ 8 Abs 1 VPDG

Der Gesetzeswortlaut des § 8 Abs 1 VPDG sieht vor, dass die länderbezogene Berichterstattung spätestens 12 Monate nach letztem Tag des betreffenden Wirtschaftsjahres an das Finanzamt zu übermitteln ist.

Hinsichtlich der Frist von 12 Monaten merkt die **IV** Folgendes an:

- Steuerpflichtigen, die von einem Steuerberater vertreten werden und in den Genuss der Quotenvereinbarung mit den Finanzämtern kommen, steht – von Abberufungen oder Einzelverlängerungen abgesehen – für die **Abgabe der Steuererklärungen eine Frist von bis zu 15 Monaten** zu. Erst zu diesem Zeitpunkt wird dem Steuerpflichtigen die steuerbezogene Information final vorliegen. Eine **kürzere Frist** für die geplante öffentliche Berichterstattungspflicht ist aus Sicht der meisten Unternehmen **nicht haltbar**.

- Weiters ist offen, ob im Falle von Abweichungen zwischen länderbezogener Berichterstattung und den letztendlichen auf Basis der finalen Steuererklärungen gestützten steuerbezogenen Information eine Korrektur vorzunehmen ist (etwa weil mangels abgestimmter Fristen mit nicht finalen Steuerberechnungen gearbeitet werden musste).

Die IV regt allgemein an, die Fristen für die länderbezogene Berichterstattung entsprechend an die Fristen zur Abgabe der Steuererklärungen anzupassen.

§ 8 Abs 2 VPDG

In § 8 Abs 2 VPDG ist vorgesehen, dass Stammdokumentation und landesspezifische Dokumentation auf Ersuchen des zuständigen Finanzamtes innerhalb von **30 Tagen ab dem Zeitpunkt der Abgabe der KöSt-Erklärung übermittelt werden.**

Aus Sicht der IV **sollte diese Frist auf zumindest 90 Tage verlängert werden.**

§ 10 VPDG (Dokumentationssprache)

Gem § 10 Abs 1 VPDG ist die gesamte Dokumentation in einer im Abgabeverfahren zugelassenen Amtssprache (idR Deutsch) zu führen, wobei in § 10 Abs 2 VPDG von einer fristgerechten Übermittlung auch dann ausgegangen wird, wenn die Dokumente in englischer Sprache übermittelt werden. Allerdings fordert § 10 Abs 3 VPDG die Beibringung einer beglaubigten Übersetzung.

Die im VPDG vorgesehene Regelung hinsichtlich der beglaubigten Übersetzung entspricht nicht den OECD/G20 Empfehlungen unter Aktionspunkt 13 und ist in mehrfacher Hinsicht kritisch zu sehen:

- Es wird **unter Aktionspunkt 13 nie auf eine beglaubigte Übersetzung abgestellt.** Die OECD legt den Staaten nahe, die Einreichung von Verrechnungspreisunterlagen in weit verbreiteten Sprachen zuzulassen, sofern dies den Nutzen der Unterlagen nicht beeinträchtigt. **Nur wo die Steuerverwaltungen der Ansicht sind, dass eine Übersetzung der Unterlagen erforderlich ist, sollte eine Übersetzung angefordert** und für ihre Bereitstellung ausreichend Zeit eingeräumt werden, damit sie eine möglichst geringe Belastung darstellt.
- Während die Anfertigung einer beglaubigten Übersetzung jedenfalls einen **beachtlichen Zeit- und Kostenmehraufwand** darstellt, wird durch diese Vorgehensweise **trotzdem nicht sichergestellt, dass die Übersetzungsarbeit eine hinreichende Qualität aufweist.** Dies deshalb, da es sich bei Verrechnungspreisdokumentationen um fachspezifische Arbeiten im Bereich des internationalen Steuerrechts handelt, deren Übersetzung spezieller Erfahrung, Sprach- sowie Terminologie-Kenntnisse bedarf.



- In Gesamtbetrachtung sollten **Übersetzungen** einer auf Englisch erstellten Dokumentation (**wenn überhaupt**) **nur in Ausnahmefällen** gefordert werden können. Eine nicht beglaubigte Übersetzung („**Arbeitsübersetzung**“) sollte in diesen Fällen **jedenfalls ausreichend** sein.

Aus Gründen der Praktikabilität und Effektivität **regt die IV an § 10 Abs 3 VPDG zu streichen**. Sofern dies nicht erfolgt, sollte **zumindest das Erfordernis der beglaubigten und vollständigen Übersetzung entfallen**.

§ 11 VPDG (Strafbestimmungen)

Der Gesetzeswortlaut des § 11 VPDG sieht im Falle der vorsätzlichen Verletzung der Übermittlungspflichten der länderbezogenen Berichterstattung (Absatz 1) eine Strafdrohung von bis zu EUR 80.000 vor. Diese Strafdrohung gilt sowohl für nicht fristgerechte Übermittlung als auch für nicht oder unrichtig übermittelte Daten in den Anlagen 1 bis 3. Werden die Daten grob fahrlässig nicht oder nicht fristgerecht übermittelt, droht eine Strafe von bis zu EUR 25.000. Die fahrlässige Übermittlung unrichtiger Daten soll nicht strafbar sein.

Nach Ansicht der IV ist die **Strafdrohung** des § 11 VPDG **überzogen**:

Bei Analyse der „meldepflichtigen Punkte“, die in den Anlagen geregelt sind, lässt sich festhalten, dass die **einzelnen Angaben der Anlagen keinen klaren Inhalt** haben und diesbezüglich **begriffliche Auslegungsunterschiede** bestehen können. Zumal zB schon die Ermittlung des jeweiligen nationalen Gewinnes nach unterschiedlichen Regeln erfolgt oder der Begriff des verbundenen/nahestehenden Unternehmens unterschiedlich ausgelegt werden kann.

Weiters muss hier berücksichtigt werden, dass **Informationen teilweise nicht auf allen Ebenen vorhanden** sind oder fallweise eine vollumfängliche Dokumentation gar nicht möglich ist (insbesondere wenn das Tochterunternehmen mangels Reportings des [ausländischen] Mutterunternehmens den Country-by-Country Report erstellen und melden muss, jedoch der Zugang zu Daten der Mutter- und Schwestergesellschaften nicht gegeben ist). Vor diesem Hintergrund sind die **nach wie vor bestehenden Strafdrohungen für unrichtige Angaben kritisch zu sehen**; die **Rolle des Berichterstatters sollte nicht mit Due-Diligence-ähnlichen Verpflichtungen einhergehen**.

Die diesbezügliche **Anmerkung in den EB**, dass dann nicht von einem **vorsätzlichen oder grob fahrlässigen Verhalten** auszugehen ist, wenn die **Geschäftseinheit faktisch nicht über die erforderlichen Informationen verfügt und ihr auch keine rechtlichen Mittel zu Verfügung stehen**, um die Information zu erlangen, **ignoriert die Realität im Konzern**.

Angesichts dieser Defizite wäre es sachgerecht, nur die vorsätzliche Verletzung der Übermittlungspflicht unter Strafe zu stellen.

Darüber hinaus regt die IV folgende **systematischen Überlegungen** an:

- Strafbestimmungen mit ähnlichem Fokus wurden bislang regelmäßig als Finanzordnungswidrigkeiten in § 49a FinStrG eingegliedert. **Aus systematischen Überlegungen** wäre auch die **Strafbestimmung des VPDG in § 49a FinStrG anzusiedeln**.
- Verletzungen der Verpflichtungen nach § 8 Abs 2 VPDG zur Übermittlung der Stammdokumentation und länderspezifischen Dokumentation auf Ersuchen des Finanzamtes sind nach dem klaren Wortlaut des § 11 VPDG nicht umfasst. Sie werden aber bei Vorsatz wohl Finanzordnungswidrigkeiten nach § 51 FinStrG darstellen können bzw wird die vorsätzliche Verletzung der Dokumentationspflicht ebenfalls darunter zu subsumieren sein (wohl § 51 Abs 1 lit c FinStrG). So gesehen wären nach dem derzeitigen Entwurf die anwendbaren **Strafbestimmungen bei Verletzung der Meldepflichten des VPDG in zwei unterschiedlichen Gesetzen geregelt**. Ein weiterer Umstand, der für die Umgliederung der Strafbestimmungen in das FinStrG spricht.

§ 13 VPDG (Vertrauliche Übermittlung der länderbezogenen Berichterstattung)

Zum Schutz der österreichischen Unternehmen ist es unabdingbar notwendig, dass eine Übermittlung der Daten nur erfolgt, wenn sichergestellt ist, dass die anderen Länder strengste Vertraulichkeit gewährleisten.

Angesichts der in § 48a BAO festgeschriebenen abgabenrechtlichen Geheimhaltungspflicht und der Tatsache, dass auch der G20/OECD Abschlussbericht zu BEPS-Action 13 den Themen „**Vertraulichkeit**“ und „**Datenschutz**“ einen hohen Stellenwert beimisst, muss die österreichische Finanzverwaltung dafür sorgen, dass das für den Steuerpflichtigen essentielle Steuergeheimnis nicht nur in Österreich, sondern **auch in den Empfängerstaaten** gewahrt bleibt.

Eine **Übermittlung der Daten darf daher nur an jene Länder erfolgen, die das Multilateral Competent Authority Agreement on Country by Country Reporting (MCAACCR) unterzeichnet haben** (vgl. auch OECD (2015), Transfer Pricing Documentation and Country-by-Country Reporting, Z57 sowie Annex IV to Chapter V: CbC Implementation Package, Article 6 Z 2).

In § 13 VPDG sollte ein weiterer Absatz eingefügt werden, der wie folgt lautet:

„(3) Eine Übermittlung im Sinne des Abs 1 hat jedoch zu unterbleiben, wenn die Staaten oder Gebiete der Geschäftseinheiten, die in der länderbezogenen Berichterstattung aufscheinen, das Multilateral Competent Authority Agreement on Country by Country Reporting (MCAACCR) nicht unterzeichnet haben.“



§ 15 VPDG

Dynamische Verweise sind rechtssystematisch bedenklich. **Die IV regt an § 15 VPDG ersatzlos zu streichen.**

§ 17 VPDG (zeitlicher Anwendungsbereich)

Die österreichischen Unternehmen sind aufgrund der unterschiedlichen Standards der Dokumentationssysteme mit entsprechenden teilweise erheblichem Investitionserfordernissen bzw Adaptierungsarbeiten konfrontiert. Es besteht **unstrittig** eine **Notwendigkeit von entsprechenden Umsetzungsfristen**.

Darüber hinaus erachtet die IV die in § 17 VPDG verankerte **Rückwirkung** der zu erstellenden Dokumentation als **problematisch** nachdem bisher keine ausdrückliche gesetzliche Dokumentationspflicht in Österreich bestand und mit der Gesetzgebung frühestens Mitte des Jahres 2016 zu rechnen ist, da auch die Änderung der EU-Richtlinie 2011/16/EU („Amtshilferichtlinie“) bezüglich der Verpflichtung zum automatischen Austausch von Informationen im Bereich der Besteuerung noch nicht finalisiert ist.

In Hinblick auf den (zeitlichen) Aufwand zur Einrichtung der länderbezogenen Berichterstattung sowie der Erweiterung der Dokumentationsverpflichtungen **regt die IV an, die Reporting-Pflichten verpflichtend für 2017 vorzusehen und optional eine Reporting-Möglichkeit bereits für 2016** für jene einzuführen die schon entsprechend aufgestellt sind (dies insbesondere für den Fall, dass Konzerne in Ländern tätig sein werden, in welchen die länderbezogene Berichterstattung bereits 2016 verpflichtend ist).

Sollte dies aufgrund des Wortlautes der Richtlinie als nicht möglich erachtet werden, könnte die länderbezogenen Berichterstattung alternativ zwar verpflichtend für Besteuerungszeiträume ab 2016; allerdings **in den Übergangsvorschriften eine Straffreiheit** vorgesehen werden, **sollte das erstmalige Reporten (für 2016) set-up-bezogen nicht, nicht fristgerecht, nicht vollständig oder nicht richtig erfolgen können.**

Ergänzende Anregungen

Ergänzend zu den obenstehenden Anmerkungen **regt die IV Folgendes an:**

- Nach Maßgabe der OECD/G20 sollen die Daten aus der länderbezogenen Berichterstattung nicht als (unmittelbare) Grundlage für Gewinnberichtigungen herangezogen werden („bestimmungsgemäße Verwendung“). Nach den Erläuterungen soll die länderbezogene Berichterstattung jedoch zur „... *Durchführung von Risikoabschätzungen und Prüfungen in Verrechnungspreisfragen...*“ *vorgelegt werden.*¹ Es wird jedoch davon ausgegangen werden müssen, dass die den Finanzverwaltungen übermittelten Datensätze sehr wohl zum Anlass genommen

¹Rz 59 des G20/OECD-Abschlussberichts zu BEPS-Action 13.

werden, Verrechnungspreise zu prüfen und Gewinne zu korrigieren. Verrechnungspreiskorrekturen und die damit verbundene Notwendigkeit **korrespondierender Gewinnberichtigungen** werden zwangsläufig die Folge sein. Es wurde schon mehrmals vorgebracht, dass das österreichische Abgabenrecht derzeit **keine klare gesetzliche Regelung**² für korrespondierende Gegenberichtigungen vorsieht. Insbesondere dann, wenn eine „Gegenberichtigung im kurzem Wege“ vorgenommen werden soll und die Einkommen- bzw Körperschaftsteuerbescheide bereits rechtskräftig sind.

Es ist daher dringend notwendig, dass **innerstaatlich klargestellt wird, auf welcher Rechtsgrundlage** rechtskräftige Bescheide, die wegen notwendiger korrespondierender Gewinnberichtigungen geändert werden müssen, geändert werden können. Das EU-AbgÄG 2016 wäre eine gute Gelegenheit dafür.

- Der **Anwendungsbereich des VPDG ist klar auf „multinationale Unternehmensgruppen“ bezogen**. Der Richtlinien-Vorschlag zur Änderung der Richtlinie 2013/34/EU im Hinblick auf die Offenlegung von Ertragsteuerinformationen durch bestimmte Unternehmen und Zweigniederlassungen sieht keine derartige (klare) Einschränkung auf multinationale Unternehmensgruppen vor. Die IV ersucht daher an dieser Stelle, dass sich das Bundesministerium für Finanzen auch auf EU-Ebene dafür einsetzt, dass – sollte der Richtlinien-Vorschlag zur Änderung der Richtlinie 2013/34/EU umgesetzt werden – auch an dieser Stelle klar gestellt wird, dass die Regelungen nur für multinationale Unternehmensgruppen gelten. VPDG und die RL 2013/34/EU sollten jedenfalls auf den **gleichen Kreis berichtspflichtiger Unternehmen** abstellen.

I. ANMERKUNGEN ZU ANLAGE 1

Erträge versus Einkünfte

Im deutschen Arbeitsergebnis 2014 zum Aktionspunkt 13 der OECD/G20 wurde der englische Begriff „Revenues“ als „Einkünfte“ übersetzt. In der gegenständlichen Übersetzung des Gesetzesentwurfs wird der Begriff „Erträge“ verwendet.

Vorsteuergewinn/-verlust: Begriffsbestimmung

Gemäß dem OECD Bericht und den EB sollen hier alle außerordentlichen Erträge und Aufwände inkludiert werden. Sowohl nach RÄG 2014 als auch nach IFRS gibt es keine außerordentlichen Erträge/Aufwendungen. Die zu berücksichtigenden Erträge/Aufwendungen sind zu klären.

Entrichtete Ertragsteuer (auf Cash Basis): Begriffsbestimmung

Die Abstimmung auf bezahlte Steuern erscheint nicht wirklich aussagekräftig (wenn zB im Rahmen von Betriebsprüfungen Steuern für Vorjahre entrichtet werden müssen).

² Erfahrungsgemäß kommen dazu derzeit folgende Bestimmungen zur Anwendung: § 299 BAO, § 295 Abs 3 BAO, § 303 BAO, § 293b BAO, § 295a Abs 1 BAO, § 236 BAO, direkte Anwendung von DBA (Art 9 Abs 1 und 2 OECD-MA bzw Art 7 iVm Art 23 A und B OECD-MA).



Darüber hinaus werden in der G&V Aufwendungen und nicht Auszahlungen erfasst, sodass die Eruiierung von bezahlten (und nicht periodisch aufgewendeten) Steuern in der Praxis schwierig ist.

Gemäß dem OECD Bericht und den EB umfasst diese Position eigene Steuerzahlungen als auch von anderen Gesellschaften einbehaltene/bezahlte Quellensteuer. Dies inkludiert:

- HQ (Sitz in AT) verrechnet Lizenz-/Nutzungsgebühren an Tochter (Sitz in CZ) - CZ behält Quellensteuer ein und führt diese an die Tschechische Finanz ab - diese Quellensteuer ist vom HQ in AT zu melden.
- CZ Tochter verrechnet Lizenz-/Nutzungsgebühren an SK Tochter - SK Tochter behält Quellensteuer ein und führt diese an die Slowakische Finanz ab - diese Quellensteuer muss von CZ Tochter gemeldet werden.

Es ergibt sich aus dem Beispiel in den Leitlinien zur Verrechnungspreisdokumentation und länderbezogenen Berichterstattung, dass die einbehaltene Quellensteuer für das Steuerhoheitsgebiet zu berichten ist, in dem die Gesellschaft ihren Sitz hat, die die Einkünfte bezieht (so wie in dem obigen Beispiel dargestellt).

Quellensteuer Informationen sind nur für das HQ verfügbar, nicht für die einzelnen Tochtergesellschaften (s. 2. Bsp. oben). Diese müssten auf Einzelbasis eingeholt werden. Es ist anzunehmen, dass dies auch Quellensteuer auf Dividenden umfasst.

Ergänzende Anmerkungen/Fragen:

- Wann gilt die Quellensteuer als bezahlt? Der Rechnungsaussteller (Lieferant) hat keine Informationen darüber wann/ob die Quellensteuer vom Empfänger an das Finanzamt abgeführt wurde. Mögliche Lösung: Die Quellensteuer gilt als bezahlt, wenn die Rechnung an den Lieferanten bezahlt wird (und demnach die Quellensteuer abgezogen wird; dasselbe sollte für eine gross-up Klausel gelten).
- Umfasst der Begriff "bezahlte Steuern" auch Strafzahlungen bzw Verspätungs- und Säumniszuschläge?

Noch zu zahlende Ertragssteuer (laufendes Jahr): Begriffsbestimmung

Gemäß dem OECD Bericht und den EB sind latente Steuern und Rückstellungen für unsichere Steuerverbindlichkeiten ausgenommen. Da zum Zeitpunkt der Berichterstattung regelmäßig noch kein Ertragssteuerbescheid für das Berichtsjahr vorliegen wird (siehe oben bzgl. der Frist von 15 Monaten), werden zum Zeitpunkt der Berichterstellung sämtliche noch zu zahlenden Steuern als Steuerrückstellung ausgewiesen sein. In dieser Position des Berichts wird daher regelmäßig 0,- ausgewiesen. Außerdem ist zu klären, wie außerordentliche Steuerrückstellungen in Bezug auf vorherige Jahre, wie zB die aus Betriebsprüfungen resultierenden Rückstellungen zu behandeln sind.

Ausgewiesenes Kapital: Begriffsbestimmung

Es sollte genauer ausgeführt werden, was unter dem Begriff „ausgewiesenes Kapital“ zu verstehen ist.

Mitarbeiterzahl: Begriffsbestimmung

Klärungsbedarf besteht wie entsendete Mitarbeiter zu behandeln sind. Es könnte davon auszugehen sein, dass entsendete Mitarbeiter als Mitarbeiter der Host company (aufnehmende Gesellschaft) behandelt werden, ungeachtet ob deren Gehalt verrechnet wird. Desweiteren wäre zu klären wie die Anzahl der Mitarbeiter gemeldet werden soll (Anzahl der angestellten Personen oder Vollzeitäquivalent).

Die IV ersucht um Klarstellung zu den obigen Punkten.

II. Anmerkungen zur Änderung des Finanzstrafgesetzes (Artikel 3)**Zu Z 2 (§ 77 Abs 1 FinStrG)**

Den Ausschluss des Verteidigers wegen Beteiligung an der Tat der zu verteidigenden Person regelt seit 2008 § 60 Abs 1 1. Satz StPO. Dort wird für den Ausschluss des Verteidigers verlangt, dass deswegen gegen ihn bereits das Strafverfahren „anhängig“ ist.

Nach § 77 Abs 1 letzter Satz soll schon der „Verdacht“ der Tatbeteiligung für den Ausschluss genügen. Das ist überschießend.

Wie im gerichtlichen (Finanz)Strafverfahren soll erst die „Anhängigkeit“ des verwaltungsbehördlichen Finanzstrafverfahrens wegen Tatbeteiligung zum Ausschluss des Verteidigers führen, wozu wenigstens eine Verfolgungshandlung (§ 14 Abs 3 FinStrG) gegen ihn erforderlich wäre.

Zu Z 8 (§ 146 Abs 3 FinStrG)

Angesichts der auch bei einer vereinfachten Strafverfügung möglichen Sanktionen (Geldstrafe bis EUR 2.000, in den in *Reger/Judmaier/Kalcher/Kuroki Finanzstrafgesetz 4. Auflage Band 2 § 146 Rz 3a* geschilderten Fällen bis EUR 3.000; plus Verfall von Gegenständen) kann entgegen den EB, nach denen die „Verpflichtung“ zur Beiziehung eines Verteidigers bei Verfahren zur Erlassung vereinfachter Strafverfügungen durch die Zollämter generell „entfallen“ soll, nicht von „geringfügigen Finanzvergehen“ im Sinne des Art 2 Abs 4 der Richtlinie 2013/48/EU gesprochen werden, nach dem die Anwendung dieser Richtlinie in solchen Fällen auf Verfahren vor den Strafgerichten eingeschränkt werden darf. Der vorliegende Gesetzeswortlaut räumt außerdem im Widerspruch zu den EB den Zollämtern freies Ermessen ein („... können die Zollämter von der Beiziehung eines Verteidigers (§ 77 Abs. 1) absehen.“), ob sie den Beschuldigten vor der Erlassung der Strafverfügung einen Verteidiger beiziehen lassen oder nicht, der ihm mit Rat und Tat beistehen könnte. Ein Zollamt über das Recht auf Beiziehung eines Verteidigers durch den



Beschuldigten frei disponieren zu lassen und – weil ihm der Sachverstand zum Erkennen der Tragweite seiner Entscheidung möglicherweise fehlt – auf seine nach der Rechtsprechung auch nicht widerrufbare Einwilligung in die in Aussicht gestellten Sanktionen zu spekulieren, ist mit einem der Achtung der Grundrechte verpflichteten Finanzstrafverfahren schlecht vereinbar.

III. Anmerkungen zur Änderung des EU-Amtshilfegesetzes (Artikel 7)

Der automatische Informationsaustausch ist im EU-Amtshilfegesetz (EU-AHG) verankert. Infolge der EU-Richtlinie 2015/2376 zur Änderung der Amtshilferichtlinie sind neben **Informationen zu grenzüberschreitenden Vorbescheiden auch Vorabverständigungen über die Verrechnungspreisgestaltung** erfasst. Aufgrund der Änderung der Amtshilferichtlinie ist eine entsprechend Novellierung des nationalen EU-Amtshilfegesetzes erforderlich.

§ 7a Abs 2 EU-AHG sieht eine **Rückwirkung** dergestalt vor, dass Informationen über grenzüberschreitende Vorbescheide und Vorabverständigungen über die Verrechnungspreisgestaltung bis zum Jahre 2012 automatisch übermittelt werden müssen.

Aus Sicht der IV sollte ein automatischer Informationsaustausch nur für künftige Sachverhalte erwogen werden.

Wir danken für die Kenntnisnahme der Anliegen der Industrie und ersuchen um deren Berücksichtigung.

Mit freundlichen Grüßen
INDUSTRIELLENVEREINIGUNG

Mag. Alfred Heiter
Bereichsleitung Finanzpolitik & Recht