



Bundesministerium für Finanzen  
Herrn Abteilungsleiter  
Mag. Christoph Schlager  
Abteilung VI/1  
Johannesgasse 5  
1010 Wien

Wiedner Hauptstraße 63 | Postfach 197  
1045 Wien  
T 05-90 900-DW 4173 | F 05-90 900-259  
E [veronika.rauner-andrae@wko.at](mailto:veronika.rauner-andrae@wko.at)  
W <http://wko.at/fp>

31. Mai 2016

## **EU-Abgabenänderungsgesetz 2016**

Sehr geehrter Herr Mag. Schlager!

Wir danken für die Übermittlung des im Betreff genannten Gesetzes und nehmen dazu wie folgt Stellung:

Mit dem vorliegenden Gesetzesentwurf soll das Verrechnungspreisdokumentationsgesetz (VPDG) geschaffen und folgende Gesetze geändert werden: das Einkommensteuergesetz, das Finanzstrafgesetz, das Kontenregister- und Konteneinschaugesetz, das Kapitalabfluss-Meldegesetz, das Gemeinsame Meldestandard-Gesetz, das EU-Amtshilfegesetz und das Zollrechts-Durchführungsgesetz; das EU-Quellensteuergesetz soll aufgehoben werden.

### **Zu Artikel 1 Verrechnungspreisdokumentationsgesetz (VPDG)**

#### Grundsätzliches:

Im Oktober 2015 wurde von der OECD/G20 der finale Bericht zur BEPS-Aktion 13 „Transfer Pricing Documentation and Country by Country Reporting“ veröffentlicht, der auch ein Muster-gesetz zur nationalen Umsetzung der OECD-Vorgaben enthält. Zudem gibt es eine durch den ECOFIN am 25.5.2016 verabschiedete Richtlinie des Rates zur Änderung der Richtlinie 2011/16/EU („EU-Amtshilferichtlinie“) bezüglich der Verpflichtung zum automatischen Austausch von Informationen im Bereich der Besteuerung. Beide Maßnahmen zielen darauf ab, dass internationale Steuerumgehung durch Gewinnverlagerung und Kürzung der Steuerbemessungsgrundlage verhindert werden soll. Festzuhalten ist, dass der von den G-20-Staats- und Regierungschefs gebilligte Abschlussbericht Aufforderungen an nationale Staaten enthält und sich nicht direkt an Unternehmen richtet.

Österreich ist nun bestrebt, die Vorgaben der OECD in Aktion 13 in innerstaatliches Recht umzusetzen und sieht den vorliegenden Entwurf des VPDG dafür vor. Rechtsgrundlage für den internationalen Austausch der länderbezogenen Berichte ist das von Österreich am 27.1.2016 unterzeichnete multilaterale Übereinkommen der OECD (Multilateral Competent Authority Agreement on Country by Country Reporting - MCAACCR), worin sich Österreich verpflichtet, ausreichende Informationen zur Durchführung von Risikoabschätzungen und Prüfungen in Verrechnungspreis-

fragen den Finanzverwaltungen anderer Staaten zur Verfügung zu stellen. Bis zum 12.5.2016 haben 39 Staaten dieses Abkommen unterzeichnet, wobei jedoch einige EU-Staaten und auch andere bedeutende Staaten wie die USA, Russland, Brasilien usw. das Abkommen nicht unterzeichnet haben.

Das Ziel der Bekämpfung des internationalen Steuerbetrugs wird von der WKÖ grundsätzlich unterstützt. Auch das Vorhaben, klare Rahmenbedingungen für Unternehmen zur Verrechnungspreisdokumentation zu implementieren, ist grundsätzlich positiv zu sehen.

Allerdings hat die WKÖ schon im Gesetzwerdungsprozess darauf aufmerksam gemacht, dass bei der Umsetzung der OECD-Empfehlung keine Alleingänge oder Verschärfungen der Regelungen in Österreich erfolgen sollen, da dies dem Wirtschaftsstandort schaden würde. Die von der OECD vorgesehene Flexibilität soll nicht eingeschränkt werden und die Unternehmen nicht überproportional im Verhältnis zum Ziel der Bekämpfung von Missbrauch belastet werden.

Die WKÖ weist ausdrücklich darauf hin, dass mit den neuen Verpflichtungen steuerrechtliche Verkomplizierungen und große Belastungen auf die österreichischen Unternehmen von voraussichtlich mindestens 7,2 Mio. Euro pro Jahr - wie vom BMF geschätzt - zukommen. Wie im Vorblatt dargestellt wird, beträgt der voraussichtliche Aufwand für die erstmalige Erstellung der Verrechnungspreisdokumentation ca. 200.000 Euro pro Unternehmen für die länderbezogene Berichterstattung und rund 400.000 Euro pro Unternehmen für die Stammdokumentation und die landesspezifische Dokumentation.

Zu beachten ist auch, dass der dreistufige Dokumentationsprozess erheblich mehr Kosten als die bisherige Verrechnungspreisdokumentation verursacht. Das ist insbesondere auch dadurch bedingt, dass es konzernübergreifender Implementierungen bedarf um den Compliance-Vorschriften gerecht zu werden. Die Kosten umfassen nicht nur den administrativen Aufwand, sondern auch Investitionskosten zur Umstellung der IT-Programme. Die WKÖ sieht jegliche Erhöhung der Belastungen von Unternehmen durch zusätzlichen administrativen Aufwand äußerst kritisch.

Das Aufbürden zusätzlicher Verwaltungsaufwendungen scheint in diesem Zusammenhang nur dann hinnehmbar, wenn diese international gleich sind und somit kein Land einen Wettbewerbsvorteil durch das Ausnutzen von Bandbreiten in der Ausgestaltung für sich lukrieren kann. Dies scheint jedoch gegenwärtig nicht der Fall zu sein, da zahlreiche Staaten die Vorgaben der Aktion 13 nicht umsetzen. Vor allem aber werden im vorliegenden Entwurf die vorhandenen Spielräume nicht genutzt oder Verschärfungen vorgesehen. Somit besteht aus Sicht der WKÖ die Gefahr, dass Österreich die Attraktivität als Standort einbüßt.

Daher erlaubt sich die WKÖ folgende Maßnahmen vorzuschlagen:

- Eine weitergehende Erleichterung der Dokumentation von Verrechnungspreisen für KMU, wie sie auch in anderen Staaten wie beispielsweise Großbritannien vorgesehen ist, da insbesondere die Belastung der KMU durch die Dokumentationsverpflichtung überproportional ist. Insbesondere sollte der Umsatz-Schwellenwert von 50 Mio. Euro erhöht werden und die 5-Mio.-Euro-Grenze für Provisionserträge gestrichen werden.
- Da der Staat die Kosten der Implementierung der Anforderungen an die Dokumentation und Übermittlung der Daten auf die Unternehmen überträgt, schlägt die WKÖ die Möglichkeit einer sofortigen Abschreibung im Jahr der Anschaffung bzw. eine erweiterte flexible Absetzmöglichkeit dieser Kosten vor.

Durch das CbCR ist mit vermehrten Streitfällen zu rechnen. Daher ist es wichtig, dass in den Doppelbesteuerungsabkommen Schiedsklauseln vorgesehen werden, sodass effiziente Streitbeilegungsmechanismen möglich sind.

Zu der in den Erläuternden Bemerkungen erwähnten „aggressiven Steuerplanung“ ist grundsätzlich anzumerken, dass eine legale Steuergestaltung, die im Rahmen der rechtlichen Möglichkeiten agiert, nicht grundsätzlich als aggressiver Missbrauch gesehen werden kann. Das Problem, dass einzelne Staaten massive Standortpolitik durch steuerliche Gesetzgebung betreiben, ist eines der Staatengemeinschaft und kann nur durch diese gelöst werden.

#### Zu den Begriffsbestimmungen im Einzelnen:

Zu § 2 Begriffsbestimmungen:

§ 2 Z 2b sieht vor, dass auch ein eigenständiger „Geschäftsbereich“ zur Dokumentation verpflichtet ist, der nur aufgrund seiner Größe oder aus Wesentlichkeitsgründen nicht in den konsolidierten Abschluss der multinationalen Unternehmensgruppe einbezogen wurde.

§ 3 verpflichtet multinationale Unternehmensgruppen zur Dokumentation, sofern deren Gesamtumsatz mindestens 750 Mio. Euro beträgt. Ausgangspunkt zur Dokumentationspflicht der länderbezogenen Berichterstattung (CbCR) ist somit der konsolidierte Gesamtumsatz, d.h. die in § 2 Z 2b genannten Geschäftseinheiten sind nicht Teil der Konsolidierung.

Das führt zur Problematik, dass über diese Geschäftseinheiten generell nicht die nötigen Informationen vorliegen. Es stellt sich daher die grundlegende Frage, ob der Mehraufwand für die Bereitstellung der Daten für nicht konsolidierte Gesellschaften im Verhältnis zu den daraus resultierenden Erkenntnissen steht und den Unternehmen zugemutet werden kann, wenn das im finalen Report klar definierte Ziel des CbCR [...] assessing high-level transfer pricing risks [...] ist. Unter der Annahme, dass dieses Ziel tatsächlich „high-level“ ist, steht die Inkludierung von nicht konsolidierten Gesellschaften im Widerspruch dazu. Dies gilt 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 daher auf vollkonsolidierte Gesellschaften abgestellt werden.

Betriebsstätte als „Geschäftseinheit“ (§ 2 Abs. 2 VPDG)

Sowohl die Dokumentationspflicht in Bezug auf die Stammdokumentation und die landesspezifische Dokumentation als auch die Pflicht zur Übermittlung der länderbezogenen Berichterstattung knüpfen in § 3 Abs. 2 bzw. § 4 VPDG an den Begriff der „in Österreich ansässigen Geschäftseinheit“ an. Als „Geschäftseinheit“ wird gemäß § 2 lit. c VPDG auch eine Betriebsstätte eines eigenständigen Geschäftsbereichs einer multinationalen Unternehmensgruppe verstanden, sofern für die Betriebsstätte ein Einzelabschluss aufzustellen ist. Damit wird auch für solche inländische Betriebsstätten eine Dokumentationspflicht nach § 3 Abs. 2 und gegebenenfalls eine Meldepflicht gemäß § 4 VPDG begründet, die in Österreich nur geringfügige geschäftliche Aktivitäten ausüben, was aus unserer Sicht in vielen Fällen einen unverhältnismäßigen Aufwand darstellen würde. So wird in diesem Zusammenhang in § 2 Abs. 4 VPDG 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 aufgrund ihres Wohnsitzes, des ständigen Aufenthalts, des Ortes der Geschäftsleitung oder eines anderen ähnlichen

Merkmals steuerpflichtig sind. Betriebsstätten gelten gerade nicht als „ansässig“. Wir stehen daher dieser Ansässigkeitsfiktion äußerst kritisch gegenüber, da damit sprachliche Verwirrungen zu befürchten sind.

#### Zu § 3 Dokumentationspflicht:

##### Abs. 1:

Die Dokumentationspflicht bezieht sich auf eine multinationale Unternehmensgruppe mit einem konsolidierten Gesamtumsatz von 750 Mio. Euro. Die Erstellung des CbCR beruht auf Basis der Werte der Konzernbilanz. Die Erläuterungen dazu sprechen von einem nach internationalen Rechnungslegungsstandards konsolidierten Jahresumsatz.

Klargestellt werden sollte, dass der für die Konzernbilanzierung zugrunde gelegte Rechnungslegungsstandard auch für die Erstellung des gesamten CbCR anwendbar ist.

##### Abs. 2 und 3:

Zu beachten ist, dass die Stammdokumentation (Master File) und die landesspezifische Berichterstattung (Local File) bereits dann erfolgen muss, wenn neben einer in Österreich ansässigen Geschäftseinheit einer multinationalen Unternehmensgruppe, zumindest eine weitere Geschäftseinheit vorliegt, die in einem anderen Staat oder Gebiet ansässig ist und die Umsätze dieser Geschäftseinheit 50 Mio. Euro bzw. die von anderen Geschäftseinheiten bezogenen Provisionserlöse 5 Mio. Euro betragen. Gefordert wird diese Dokumentation auch, wenn nach den Bestimmungen eines anderen Staates eine dort ansässige Geschäftseinheit zu berichten hat.

Da in anderen EU-Staaten deutlich höhere Grenzen für Master- und Local Files vorgesehen sind (Ausnahmen für „small business“ in Großbritannien) und aufgrund der eingangs ausführlich dargestellten Mehrbelastungen vor allem für KMU, fordert die WKÖ eine deutliche Anhebung der in § 3 Abs. 2 genannten Umsatzgrenze von 50 Mio. Euro. Es ist nicht einzusehen, warum ein britisches Unternehmen deutliche Standortvorteile im Vergleich zu einem österreichischen Unternehmen haben sollte. Die Umsatzgrenzen für Stammdokumentation und landesspezifische Berichterstattung wurden weder in Aktion 13 des BEPS-Berichts der OECD, noch in der kürzlich verabschiedeten EU-Amtshilferichtlinie vorgesehen.

Zu einer Stammdokumentation und einer landesspezifischen Dokumentation sollen auch jene Unternehmen mit Provisionserlösen, die von anderen Geschäftseinheiten bezogen werden, von über 5 Mio. Euro Umsatz verpflichtet werden. Die Regelung dient, wie in den Erläuternden Bemerkungen ausgeführt, der Bekämpfung von sogenannten Downsizing-Strukturen, bei denen Vertriebseinheiten in ihrer Funktionalität so eingeschränkt werden, dass sie nicht mehr als Eigenhändler, sondern lediglich als Agenten oder Kommissionäre handeln. Dieser Missbrauch soll zukünftig verhindert werden.

Nach Ansicht der WKÖ erfasst aber die in § 3 Abs. 2 gewählte Formulierung auch andere international agierende Unternehmensgruppen, die aufgrund ihrer Art der Tätigkeit Vermittlungsumsätze machen (Reisebüros) und aufgrund dieser Bestimmung die Anforderungen an die Dokumentation schon ab dieser niedrigen Grenze von 5 Mio. Euro Umsatz erfüllen müssen. Die Mehrzahl der Reisebürounternehmen würde zwar die Umsatzgrenze nicht überschreiten, allerdings würden die Dokumentationspflichten aufgrund der Regelung in § 3 Abs. 2 trotzdem noch einige Unternehmen treffen. Für diese steht jedenfalls der zusätzliche und hohe Aufwand, der damit verbunden ist, in keinem Verhältnis zur Zielsetzung des VPDG - der Bekämpfung von Missbrauch.

Daher muss nach Ansicht der WKÖ diese Regelung gestrichen werden oder lediglich auf Missbrauchsfälle abgestellt werden.

Zu § 5 Eintritt in die Pflicht zur Übermittlung der länderbezogenen Berichterstattung:

In Abs. 1 Z 3 wird angeführt, dass es ein Merkmal für den Eintritt der Pflicht der obersten Muttergesellschaft ist, wenn ein systematisches Versagen des jeweiligen Ansässigkeitsstaates vorliegt.

Da dies weitreichende Folgen für eine inländische Geschäftseinheit darstellen kann, muss hier Transparenz und Rechtssicherheit gelten.

Zu § 8 Übermittlung der Dokumentation:

Die länderbezogene Berichterstattung ist gemäß Abs. 1 spätestens 12 Monate nach dem letzten Tag des betreffenden Wirtschaftsjahres an das zuständige Finanzamt zu übermitteln. Diese Regelung sieht nun auch die im ECOFIN vom 25.5.2016 verabschiedete Richtlinie des Rates zur Änderung der Richtlinie 2011/16/EU („EU-Amtshilferichtlinie“) bezüglich der Verpflichtung zum automatischen Austausch von Informationen im Bereich der Besteuerung vor.

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. Um die administrative Belastung einzugrenzen, sollte diese Frist auf auf 90 Tage (zumindest 60 Tage) verlängert werden.

Zu § 10 Abs. 3 Dokumentationssprache:

Damit die Kosten einer Verrechnungspreisdokumentation das zumutbare Ausmaß nicht übersteigen und um diese in allen Ländern so konsistent wie möglich zu erstellen, müssen internationale Konzerne die Verrechnungspreisdokumentation in englischer Sprache verfassen. Die Betriebsprüfer verstehen die englische Fassung der Verrechnungspreisdokumentation aufgrund ihrer guten Ausbildung in der Regel sehr gut. § 10 Abs. 3 sollte daher gestrichen werden. Dies entspricht auch den Vorgaben der OECD, die eine Übersetzung in die Landessprache auf das unabdingbar nötige Ausmaß reduziert sehen möchte. Sollte keine völlige Streichung dieses Absatzes erfolgen, regen wir an, dass das Erfordernis der beglaubigten und vollständigen Übersetzung entfällt.

§ 10 Abs. 3 sollte zumindest wie folgt lauten:

„Soweit die Dokumentation nicht in einer für den Abgabepflichtigen zugelassenen Amtssprache geführt wird, hat dieser auf Verlangen der Abgabenbehörde eine Übersetzung nur jener für die Beurteilung des steuerlichen Sachverhalts relevanten Teile der Verrechnungspreisdokumentation, die unmittelbar den Prüfungsbericht gemäß § 150 BAO betreffen, in einer für ihn zugelassenen Amtssprache beizubringen.“

Zu § 11 Strafbestimmungen:

Die vorsätzliche bzw. grob fahrlässige, nicht fristgerechte Übermittlung, Nichtmeldung oder unrichtige Meldung von Daten der Anlagen 1 bis 3 soll geahndet werden. Die OECD-Empfehlungen sehen aber keine Sanktionierung vor.

Entsprechend den Erläuternden Bemerkungen zu § 11 VPDG ist bei objektiver Erfüllung des Tatbestandes nicht von einem vorsätzlichen oder grob fahrlässigen Verhalten auszugehen, wenn die Geschäftseinheit faktisch nicht über die erforderlichen Informationen verfügt und ihr auch keine rechtlichen Mittel zur Verfügung stehen, um die Informationen zu erlangen. Diese Definition wird grundsätzlich begrüßt, es wird aber vorgeschlagen, da es sich um eine wesentliche Definition zu einer Strafbestimmung handelt, diese in den Gesetzestext aufzunehmen.

Anzumerken ist außerdem, dass auch die unrichtige Übermittlung von meldepflichtigen Daten in den Anlagen 1 bis 3 mit der entsprechenden Strafdrohung belegt ist, obwohl diesbezüglich begriffliche Auslegungsunterschiede bestehen können. So werden die Begriffe in den Anlagen 1 und 2 nicht im Detail erläutert, sondern sind unter Rückgriff auf die spezifischen Erläuterungen im OECD-Bericht zu interpretieren. Die Strafdrohung ist kritisch zu sehen, zumal bezüglich der Bestrafung dem Grunde nach kein Ermessensspielraum eingeräumt wird. Lediglich vorsätzliche Nichtabgabe der Dokumentationen und vorsätzliche Übermittlung von unrichtigen Daten sollten mit Strafen geahndet werden.

Aufgrund der problematischen in § 17 VPDG vorgesehenen zeitlichen Rückwirkung sollte als Übergangsvorschrift eine Straffreiheit für nicht fristgerechtes oder fehlerhaftes erstmaliges Reporting vorgesehen werden.

Zu § 13 Übermittlung der länderbezogenen Berichterstattung an ausländische Behörden:

Österreich sollte sowohl in bilateralen als auch multinationalen Verhandlungen auf einen absoluten Geheimnisschutz auf österreichischem Niveau bestehen.

Zum Schutz der österreichischen Unternehmen ist es daher unabdingbar nötig, dass eine Übermittlung der Daten nur erfolgt, wenn sichergestellt ist, dass die anderen Länder die Vertraulichkeit gewährleisten. Das Implementation Package zu Aktion 13 sieht Mindeststandards zur Vertraulichkeit der Daten und deren Verwendung vor, diese sollten bei bilateralen Verträgen auf österreichische Standards angehoben werden.

Eine Übermittlung der Daten sollte daher nur an Länder erfolgen, die das Multilateral Competent Authority Agreement on Country by Country Reporting unterzeichnet haben.

In § 13 sollte daher ein 3. 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.

Zu Anlage 1 Vorsteuergewinn/-verlust: Begriffsbestimmung:

Gemäß dem OECD-Bericht 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

Das Abstellen auf bezahlte Steuern erscheint nicht wirklich aussagekräftig (wenn z.B. im Rahmen von Betriebsprüfungen Steuern für Vorjahre entrichtet werden müssen). Darüber hinaus werden

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

Gemäß dem OECD-Bericht umfasst diese Position sowohl eigene Steuerzahlungen als auch von den anderen Gesellschaften einbehaltene/bezahlte Quellensteuer.

Dies inkludiert (Beispiele):

- 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 im obigen Beispiel dargestellt).

Weitere Anmerkungen:

- Quellensteuerinformationen sind nur für das HQ verfügbar, nicht für die einzelnen Tochtergesellschaften (siehe 2. Beispiel oben). Diese müssten auf Einzelbasis eingeholt werden.
- Wir nehmen an, dass dies auch Quellensteuer auf Dividenden umfasst.
- 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 und Verspätungs-/Säumniszuschläge?

Weiters ersuchen wir um Klarstellung folgender Punkte:

Noch zu zahlende Ertragssteuer (laufendes Jahr): Begriffsbestimmung

Gemäß dem OECD-Bericht sind latente Steuern und Rückstellungen für unsichere Steuerverbindlichkeiten ausgenommen. Zu klären ist, wie außerordentliche Steuerrückstellungen in Bezug auf vorherige Jahre, wie z.B. die aus Betriebsprüfungen resultierenden Rückstellungen, zu behandeln sind.

Ausgewiesenes Kapital: Begriffsbestimmung

Zu klären ist, ob dies nur Grund-/Stammkapital umfasst oder auch andere Eigenkapitalpositionen bzw. betreffend Betriebsstätten deren Behandlung sofern diese mit Dotationskapital ausgestattet sind.

## Mitarbeiterzahl: Begriffsbestimmung

Klärungsbedarf besteht, wie entsendete Mitarbeiter zu behandeln sind. Wir gehen davon aus, dass entsendete Mitarbeiter als Mitarbeiter der Host company (aufnehmende Gesellschaft) behandelt werden, ungeachtet ob deren Gehalt verrechnet wird. Ebenfalls ist zu klären, wie die Anzahl der Mitarbeiter gemeldet werden soll (Anzahl der angestellten Personen oder Vollzeit-äquivalent).

## Zu Artikel 2 Änderung des Einkommensteuergesetzes 1988

### Zu § 98 Abs. 1 Z 5 EStG

Der vorliegende Entwurf sieht eine Neuregelung der beschränkten Steuerpflicht vor. Notwendig wurde dies durch das Auslaufen der EU-Quellensteuer. Es wurde in Aussicht gestellt, die bisherige Konzeption der beschränkten Steuerpflicht aufgrund des geringen Steueraufkommens (8 Mio. Euro ohne Berücksichtigung allfälliger Rückerstattungen) aufzugeben oder zu vereinfachen.

Das nun vorliegende Konzept ist im Gegensatz dazu eine massive Ausweitung und Verschärfung der bisherigen Bestimmung und führt in der Umsetzung zu einer vollkommen neuen Abzugsverpflichtung, die nur mit einem ressourcenintensiven Aufwand umgesetzt werden kann.

Wir dürfen dies durch folgende Problembereiche veranschaulichen:

Der neue Zinsbegriff umfasst nun laufende inländische Zinsen iSd § 27 Abs. 2 Z 2 und inländische Stückzinsen iSd § 27 Abs. 6 Z 5 EStG. Einkünfte aus Kapitalvermögen iSd § 27 Abs. 4 EStG (z.B. Zertifikate) sowie Einkünfte iSd § 27 Abs. 3 EStG (z.B. Nullkuponanleihen) sind somit von diesem Zinsbegriff nicht umfasst. Aus dem genannten Charakter der Sicherungssteuer der beschränkten Steuerpflicht ist unseres Erachtens ableitbar, dass eine anteilige KESt-Gutschrift auf bereits gekaufte Stückzinsen nicht zulässig ist.

Wir weisen darauf hin, dass dies zu einer überproportionalen Mehrfachbesteuerung führt und somit österreichische Zinsprodukte aufgrund der Besteuerung unattraktiv bleiben (negative Auswirkung auf den Finanzplatz Österreich). Dies ist auch im Hinblick auf die Platzierung von österreichischen Bundesanleihen zu beachten.

Für Investmentfonds wird vorgesehen, dass die KESt auf inländische (Stück-)Zinsen in tatsächlicher Höhe der Meldestelle mitzuteilen sind. Aus unserer Sicht errechnet sich die KESt auf die beschränkte Steuerpflicht aus dem neuen BMF/OeKB-Tool, welches bei den Banken verarbeitet wird. Dass eine KESt auf den Gesamtbetrag der gemeldeten Zinsen gerechnet werden soll, ist aus unserer Sicht fristgerecht im neuen BMF-Tool umzusetzen und hat auf die Banksysteme keine Auswirkung, da lediglich auf das veröffentlichte Feld (10137) referenziert wird.

Wir gehen davon aus, dass die Überleitung vom bestehenden Zinsbegriff auf den neuen Zinsbegriff keine Abgrenzung erfordert. Wir ersuchen um Aufnahme in die Richtlinien.

## Zur Ansässigkeitsbescheinigung

Der persönliche Anwendungsbereich wurde durch den aktuell vorliegenden Entwurf dahingehend geändert, dass Personen, die in einem Staat ansässig sind, mit dem ein automatischer Informationsaustausch besteht, nicht der Ausländer-KESt unterliegen, sofern eine Ansässigkeitsbescheinigung dem Abzugsverpflichteten vorgelegt wird. Die Vorlage einer Ansässigkeitsbescheinigung



als Voraussetzung ist insbesondere vor dem Hintergrund der durch das Gemeinsame Meldestandard-Gesetz vorgeschriebenen neuen Sorgfaltspflichten iZm der Feststellung der steuerlichen Ansässigkeit eines Kunden kritisch zu beurteilen.

Wir halten dies aus folgenden Gründen für eine überschießende Anforderung:

Für bestehende Konten ist die steuerliche Ansässigkeit anhand elektronisch durchsuchbarer Daten, allenfalls ergänzt um eine Suche in Papierunterlagen bzw. die Befragung des Kundenbetreuers, festzustellen.

Für Neukonten ist die steuerliche Ansässigkeit anhand der Selbstauskunft (inklusive Plausibilitätscheck durch die Bank im Sinne des GMSG) festzustellen. Diese Vorgaben des GMSG basieren auf dem OECD-Standard für den automatischen Informationsaustausch über Finanzkonten und wurden seitens der EU bzw. vom österreichischen Gesetzgeber als ausreichend für die Feststellung der steuerlichen Ansässigkeit angesehen. In weiterer Folge kommt es bei der Feststellung einer steuerlichen Ansässigkeit in einem teilnehmenden Staat auch zur Durchbrechung des Bankgeheimnisses iSd § 38 BWG. Im GMSG-Kontext kommt einer Ansässigkeitsbescheinigung somit keine besondere Bedeutung zu. Damit steht die Vorlage der Ansässigkeitsbescheinigung im Anwendungsbereich der Ausländer-KESt im Widerspruch zu den GMSG-Prozessen.

Ebenfalls dürfen wir auf die unterschiedlich strengen Maßstäbe bezüglich der Befreiung von der Inländer-KESt und der Ausländer-KESt hinweisen. Derzeit findet eine Befreiung von der Inländer-KESt auf Basis einer Selbsterklärung zum Wohnsitz statt. Der neue Entwurf sieht nun eine Befreiung der Ausländer-KESt auf Basis einer vom ausländischen Finanzamt unterfertigten Ansässigkeitsbescheinigung vor. Diese unterschiedlichen Maßstäbe sind nicht nachvollziehbar und erfüllen keinesfalls den Sicherungscharakter der Steuer. Die bisherigen Unterlagen zur Einstufung der steuerlichen Ansässigkeit (z.B. für EU-Quellensteuer-Zwecke) sind ausreichend bzw. können die eingeholten Unterlagen des GMSG für die Feststellung der steuerlichen Ansässigkeit herangezogen werden.

Die Vorlage der Ansässigkeitsbescheinigung wird damit begründet, dass ausländische Kunden durch Vorgabe einer Ansässigkeit in einem Staat, mit dem ein automatischer Informationsaustausch besteht, den Quellensteuerabzug umgehen könnten. Damit werden aber implizit die GMSG-Prozesse der Feststellung der steuerlichen Ansässigkeit infrage gestellt, die Aussagekraft einer Selbstauskunft in Zweifel gezogen und alle Kunden unter Generalverdacht gestellt, vorsätzlich falsche Angaben hinsichtlich ihrer steuerlichen Ansässigkeit zu machen.

Es ist nicht davon auszugehen, dass Kunden vorsätzlich falsche Angaben hinsichtlich ihrer steuerlichen Ansässigkeit in einem teilnehmenden Staat oder ihrer Steuernummer machen, da dies jedenfalls zu einer Meldung dieser Geschäftsbeziehung an eine ausländische Finanzverwaltung führt. Diese ist schon aufgrund der gemeldeten Daten „Vorname“, „Nachname“ und „Geburtsdatum“ regelmäßig in der Lage, die übermittelten Informationen einem Steuerpflichtigen zuzuordnen. Ist dies nicht möglich, ist zu erwarten, dass durch entsprechende finanzbehördliche Anfragen die steuerliche Ansässigkeit geklärt werden kann.

Wir dürfen auch auf die Bestimmungen in Rz 20 der EU-Quellensteuer-Richtlinien hinweisen, die im Hinblick auf die Kundenangaben zur ständigen Anschrift ausführen, dass als beweiskräftiges Dokument „jede schriftliche vom wirtschaftlichen Eigentümer unterzeichnete Erklärung über seine ständige Anschrift“ (dies entspricht auch den Angaben auf der Selbstauskunft iSd GMSG) akzeptiert wird.

Wir schlagen daher folgende Formulierung der Z 2 lit. b (§ 98 Abs.1 Z 5 lit. e Schlussteil 2. Anstrich) vor: „(Stück-)Zinsen, die von Personen erzielt werden, die in einem Staat ansässig sind, mit dem ein automatischer Informationsaustausch besteht.“ Mit dieser Formulierung kann auf eine Vorlage einer Ansässigkeitsbescheinigung verzichtet werden und diese umfasst auch jene Produkte, bei denen eine Ausnahme von der Meldepflicht nach GMSG zur Anwendung gelangt.

### **Zur Fondsbesteuerung**

Im Sinne einer Verwaltungsvereinfachung der Umsetzung ist es notwendig, die bestehenden Prinzipien hinsichtlich der Fondsbesteuerung (Asset Test) vollinhaltlich aus den EU-Quellensteuer-Richtlinien (vgl. insbesondere Rz 52 und Rz 55) zu übernehmen, d.h.:

- Ergänzung der Bagatellgrenze von 25 % für thesaurierende Fonds (vgl. Art. 6 Abs. 7 EU-Zinsen-Richtlinie),
- konkretes Berechnungsprozedere des Asset Test (in oder out of scope).

Zusätzlich dürfen wir darauf hinweisen, dass eine Umsetzung der Fondsbesteuerung iSd neuen § 98 Abs. 1 Z 5 lit. b EStG (subsidiäres Abstellen auf den gesamten Zinsertrag) eine Änderung des Meldeschemas erforderlich macht. Im Meldeschema ist derzeit nur die Berechnung des exakten Zinsertrages hinsichtlich der Ausländer-KESt vorgesehen.

### **Zu Artikel 3 Änderung des Finanzstrafgesetzes**

Positiv hervorzuheben ist, dass gemäß § 77 Finanzstrafgesetz die Entscheidung des Beschuldigten, sich keines Verteidigers bedienen zu wollen, nunmehr protokolliert werden muss. Ferner muss sichergestellt werden, dass eine solche Entscheidung den Beschuldigten nicht für das weitere Verfahren bindet.

### **Zu Artikel 4 Änderung des Kontenregister- und Konteneinschaugesetzes**

Zu Abs. 8

Wir erlauben uns zur Meldung der Art der Vertretungsbefugnis (Meldefeld „Controlling Person Type“) Folgendes auszuführen:

„Controlling Person Type“ - „Zeichnungsberechtigte“, „Masseverwalter“, „Sachwalter“ und „Eltern für minderjährige Kinder“:

Gemäß § 2 Abs. 1 Z 3 KontRegG sind in das Kontenregister „allfällige gegenüber dem Kreditinstitut hinsichtlich des Kontos oder des Depots vertretungsbefugte Personen, ...“ aufzunehmen.

Die Erläuterungen führen dazu aus, dass sich die in Z 3 verwendeten Begriffsbestimmungen an der Terminologie der §§ 40ff BWG orientieren. Im ersten schriftlichen Fragenkatalog der Kreditwirtschaft wurden im Hinblick auf eine klarstellende Unterscheidung von vertretungsbefugten Personen iSd BWG und gesetzlichen Vertretern juristischer Personen unter anderem Beispiele für Personengruppen genannt, die als vertretungspflichtige Personen meldepflichtig sind. Die in diesem Zusammenhang genannten Personengruppen („Zeichnungsberechtigte“, „Masseverwalter“, „Sachwalter“ und „Eltern für minderjährige Kinder“) sind als Unterkategorie des Begriffs „vertretungsbefugte Person“ zu sehen, weshalb entsprechende Angaben im Meldefeld „Controlling

Person Type“ („Z“, „M“, „S“ und „E“) nur fakultativ erfolgen. Eine entsprechende Klarstellung im Rahmen der Erläuterungen sollte aus Rechtssicherheitsüberlegungen erfolgen.

„Controlling Person Type“ - „Treuhand“:

Wir weisen abermals darauf hin, dass in § 2 Abs. 1 Z 3 KontRegG die Meldung von Treuhändern nicht vorgesehen ist. Ungeachtet der gesetzlich nicht vorgesehenen Meldung von „Treuhand“ ist darüber hinaus wohl regelmäßig davon auszugehen, dass der Kontoinhaber als Treuhand anzusehen ist, wenn zu einem Konto ein Treugeber gemeldet wird. Eine gesonderte Meldung eines bereits als „Account Holder“ berücksichtigten Treuhänders als „Controlling Person“ würde keinen Informationsmehrwert bringen. Eine Berücksichtigung von „Treuhand“ als „Controlling Person Type“ ist daher nicht zweckmäßig. Der „Controlling Person Type“ „Treuhand“ sollte ersatzlos gestrichen werden.

### **Zu Artikel 9 Aufhebung des EU-Quellensteuergesetzes**

Die Aufhebung der EU-Quellensteuer wurde aufgrund der Umsetzung des automatischen Informationsaustauschs in Österreich durch das GMSG notwendig und auch in der EU mittels Aufhebung der Zinsbesteuerungsrichtlinie beschlossen. Diese sieht grundsätzlich für Österreich einen gesonderten Umsetzungszeitplan vor, sodass Neukonten ab 1.10.2016 nicht mehr dem EU-Quellensteuerabzug unterliegen. Für Bestandskonten wird der EU-Quellensteuerabzug bis 31.12.2016 fortgeführt.

Wir dürfen auf folgende Problembereiche in der nationalen Umsetzung aufmerksam machen:

Zu Abs. 4

In Abs. 4 sollte der Satzteil „mit Wohnsitz in einem anderen Mitgliedstaat der Europäischen Union“ gestrichen werden:

Nachdem die EU-Quellensteuer auf Neukonten, die ab dem 1.10. 2016 dem automatischen Informationsaustausch unterliegen, generell nicht mehr angewendet werden soll, wäre ohne Streichung dieser Formulierung beispielsweise zweifelhaft, ob die EU-Quellensteuer für Personen, die in einem abhängigen oder assoziierten Gebiet eines EU-Mitgliedstaats ansässig sind (vgl. Rz 90 EU-Quellensteuer-Richtlinien), noch gilt, sofern entsprechende bilaterale Verträge bis dahin (1.10. 2016) nicht gekündigt bzw. geändert sind (unter Umständen mit Rückwirkung).

Zu Abs. 5

Der aktuell vorliegende Entwurf sieht vor, dass aufgelaufene oder kapitalisierte Zinsen iSd § 6 Abs. 1 Z 2 EU-QuStG abzugrenzen sind. Die Aufhebungsrichtlinie sieht jedoch keine Abgrenzung vor, sodass keine unionsrechtliche Grundlage hierfür besteht. Daher sollte die Abgrenzung in Abs. 5 des Entwurfs zur Aufhebung des EU-Quellensteuergesetzes gänzlich gestrichen werden.

Zur Veranschaulichung der durch die Abgrenzung aufgeworfenen Probleme dürfen wir folgendes Beispiel anführen:

Kapitalsparbuch mit einer Laufzeit bis 2018 mit gestaffeltem Zinssatz je nach Behaltdauer. Derzeit findet die Abgrenzung iSd § 7 Abs. 2 Z 5 EU-QuStG im Zeitpunkt des Zuflusses der Kapitalerträge statt. Sofern der Kunde die volle Behaltdauer bis 2018 erfüllt, würde zu diesem Zeitpunkt EU-Quellensteuer für den Zeitraum bis 31.12.2016 anfallen. Eine Abfuhr der EU-Quel-

lensteuer ist allerdings zu diesem Zeitpunkt (2018) nicht mehr möglich. Sofern ein Abzug zum 31.12.2016 erfolgen soll, stellt sich die Frage, welcher Zinssatz hierfür heranzuziehen ist und welche Rechtsgrundlage für die Belastung besteht.

In § 14 Abs. 3 zur Aufhebung des EU-Quellensteuergesetzes wird auf die §§ 8 bis 11 Bezug genommen. Wir ersuchen um Prüfung iSd Erläuterungen hinsichtlich des Verweises auf die §§ 9 bis 11.

§ 14 Abs. 4 zur Aufhebung des EU-Quellensteuergesetzes sieht vor, dass Neukonten iSd § 82 GMSG nicht der EU-Quellensteuer unterliegen dürfen. Wird hingegen die Sonderbestimmung des § 79 Z 2 GMSG angewendet, erfolgt keine Meldung iSd GMSG, jedoch unterliegt dieses nach dem 1.10.2016 eröffnete Konto dem EU-Quellensteuerabzug. Wir ersuchen diese Klarstellung in den Erläuterungen aufzunehmen.

### **Zu Artikel 7 Änderung des EU-Amtshilfegesetzes**

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 entsprechende 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 WKÖ wäre ein automatischer Informationsaustausch für künftige Sachverhalte ausreichend.

Die WKÖ ersucht um Berücksichtigung ihrer Anmerkungen.

Freundliche Grüße



Dr. Christoph Leitl  
Präsident



Mag. Anna Maria Hochhauser  
Generalsekretärin