

686 der Beilagen zu den Stenographischen Protokollen des Nationalrates XXVI. GP

Bericht des Budgetausschusses

über den Antrag 983/A der Abgeordneten Eva-Maria Himmelbauer, BSc, MMag. DDr. Hubert Fuchs, Kolleginnen und Kollegen betreffend ein Bundesgesetz, mit dem das Digitalsteuergesetz 2020 und das EU-Meldepflichtgesetz erlassen werden sowie das Einkommensteuergesetz 1988, das Umsatzsteuergesetz 1994, das Finanzstrafgesetz, die Bundesabgabenordnung, das Werbeabgabegesetz 2000, das Gemeinsamer Meldestandard-Gesetz, das Finanzausgleichsgesetz 2017 und das EU-Amtshilfegesetz geändert werden (Abgabenänderungsgesetz 2020 – AbgÄG 2020)

Die Abgeordneten Eva-Maria **Himmelbauer**, BSc, MMag. DDr. Hubert **Fuchs**, Kolleginnen und Kollegen haben den gegenständlichen Initiativantrag am 03. Juli 2019 im Nationalrat eingebracht und wie folgt begründet:

„I. Allgemeiner Teil

Zum Digitalsteuergesetz 2020:

Um der fortschreitenden Digitalisierung Rechnung zu tragen, soll mit Wirkung vom 1. Jänner 2020 eine Digitalsteuer eingeführt werden.

Wie in verschiedenen anderen EU-Mitgliedstaaten soll mit dem Digitalsteuergesetz 2020 (DiStG 2020) auch ein Beitrag zur Steigerung der Steuergerechtigkeit geleistet werden. Dabei sollen bestimmte Dienstleistungen der „digital economy“ mit Österreichbezug steuerlich erfasst werden. Der Vorschlag orientiert sich auch am Digital-Advertising-Tax-Vorschlag, der im März 2019 auf EU-Ebene nicht die Zustimmung aller EU-Mitgliedstaaten erzielen konnte. Die Werbeabgabe gemäß Werbeabgabegesetz 2000 erfasst nur „klassische“ Werbung in Printmedien, Rundfunk und Fernsehen, auf Plakaten wie auch die sonstige Duldung der Benutzung von Flächen und Räumen zu Werbezwecken. Mit der Digitalsteuer soll nunmehr auch Onlinewerbung erfasst werden.

Ziel des DiStG 2020 ist auch eine möglichst unkomplizierte Pauschalbesteuerung mit automatisierten Verfahren. Um möglichst flexibel auf neue Entwicklungen und Erfahrungen im Bereich der „digital economy“ reagieren zu können, soll der Bundesminister für Finanzen ermächtigt werden, im Verordnungsweg entsprechende Anpassungen vorzunehmen.

Zum EU-Meldepflichtgesetz:

Mit diesem Bundesgesetz wird die fünfte Änderung der Amtshilferichtlinie in nationales Recht umgesetzt und die Transparenz im direkten Steuerbereich ausgeweitet. Die Erweiterung der Transparenz soll insbesondere der Bekämpfung von Steuervermeidung und Steuerhinterziehung im Binnenmarkt dienen. Für die Mitgliedstaaten der Europäischen Union (Mitgliedstaat) wird es immer schwieriger, ihre nationalen Steuerbemessungsgrundlagen gegen Aushöhlung zu schützen, da die meisten Steuerplanungsstrukturen die höhere Mobilität von Kapital und Personen im Binnenmarkt nutzen. Derartige Strukturen umfassen Gestaltungen, die für mehrere Hoheitsgebiete entwickelt werden und durch die steuerpflichtige Gewinne in Hoheitsgebiete mit vorteilhafteren Steuersystemen verlagert werden, um eine Verringerung der Gesamtsteuerbelastung der Steuerpflichtigen zu bewirken. Infolgedessen kommt es häufig zu einem beträchtlichen Rückgang der Steuereinnahmen in den

Mitgliedstaaten. Es ist daher von entscheidender Bedeutung, dass die Mitgliedstaaten umfassende und relevante Informationen über potenziell aggressive Steuergestaltungen erhalten. Diese Informationen würden die Mitgliedstaaten in die Lage versetzen, zeitnah gegen schädliche Steuerpraktiken vorzugehen und Schlupflöcher zu schließen.

Dieses Bundesgesetz legt die Pflicht zur Meldung von grenzüberschreitenden meldepflichtigen Gestaltungen an die österreichische zuständige Behörde innerhalb eines bestimmten Zeitraumes fest und definiert den automatischen Informationsaustausch der eingelangten Meldungen mit den zuständigen Behörden der anderen Mitgliedstaaten. Meldepflichtig sind Gestaltungen, die mehr als einen Mitgliedstaat oder mindestens einen Mitgliedstaat und mindestens ein Drittland umfassen und ein Risiko der Steuervermeidung, der Umgehung des Gemeinsamen Meldestandard-Gesetzes, BGBI. I Nr. 116/2015, oder der Verhinderung der Identifizierung des wirtschaftlichen Eigentümers aufweisen. Die Meldung derartiger Gestaltungen kann die Bemühungen zur Schaffung einer gerechten Besteuerung im Binnenmarkt nachhaltig unterstützen. Die Pflicht zur Meldung trifft primär den Intermediär, d.h. jene natürliche oder juristische Person oder Personenvereinigung, die eine meldepflichtige Gestaltung u.a. konzipiert, vermarktet oder zur Umsetzung bereitstellt oder die unmittelbare oder mittelbare Hilfe, Unterstützung oder Beratung im Rahmen einer meldepflichtigen Gestaltung leistet und wusste oder vernünftigerweise wissen musste, dass sie derartige Leistungen im Zusammenhang mit einer meldepflichtigen Gestaltung erbracht hat. Diese Meldeverpflichtung kann beispielsweise auf den relevanten Steuerpflichtigen, dem eine meldepflichtige Gestaltung zur Umsetzung bereitgestellt wird oder der den ersten Schritt einer meldepflichtigen Gestaltung umgesetzt hat, übergehen, wenn der Intermediär ausschließlich in einem Drittland, ohne einen territorialen Anknüpfungspunkt in der Europäischen Union zu haben, gelegen ist oder der Intermediär in Österreich einer gesetzlichen Verschwiegenheitspflicht unterliegt und vom relevanten Steuerpflichtigen nicht entbunden worden ist.

Die bei der österreichischen zuständigen Behörde eingelangten Meldungen werden periodisch innerhalb der Europäischen Union durch Hochladen und Speichern in ein unionsweites Zentralverzeichnis ausgetauscht.

Zum Einkommensteuergesetz 1988:

Der Lohnsteuerabzug soll künftig nicht mehr in jedem Fall an eine inländische Betriebsstätte anknüpfen und soll daher auf (ausländische) Arbeitgeber ohne Betriebsstätte in Österreich erweitert werden.

Zum Umsatzsteuergesetz 1994:

Personen, die keine Unternehmer sind, aber Umsatzsteuer nach § 11 Abs. 14 UStG 1994 schulden, sollen den gleichen Erklärungsverpflichtungen wie Unternehmer unterliegen.

Unternehmer, die Einfuhr-Versandhandelsumsätze durch die Nutzung einer elektronischen Schnittstelle (z. B. Marktplatz, Plattform) unterstützen, sollen so behandelt werden, als ob sie selbst die Gegenstände vom Lieferanten erhalten und im eigenen Namen weiter geliefert haben.

Für Unternehmer, die Lieferungen oder sonstige Leistungen im Inland durch die Nutzung einer elektronischen Schnittstelle (z. B. Marktplatz, Plattform) unterstützen jedoch nicht selbst Schuldner der Umsatzsteuer sind, sollen Aufzeichnungsverpflichtung vorgesehen werden.

Die Steuerbefreiung für die Einfuhr von Gegenständen, deren Gesamtwert 22 Euro nicht übersteigt (Kleinsendungen), wird abgeschafft.

Für die Versteuerung von Einfuhr-Versandhandelsumsätzen sowie von Dienstleistungen drittlandischer Unternehmer soll eine Sonderregelung eingeführt werden.

Im Bereich des E-Commerce bzw. Versandhandels soll eine Haftung vorgesehen werden, falls an der Leistungserbringung beteiligte Unternehmer nicht mit ausreichender Sorgfalt ihren abgabenrechtlichen Pflichten nachgekommen sind.

Die Lieferschwelle beim innergemeinschaftlichen Versandhandel soll entfallen und gleichzeitig eine Sonderregelung zur vereinfachten Versteuerung grenzüberschreitender Umsätze am Binnenmarkt eingeführt werden.

Zum Finanzstrafgesetz:

Mit den Änderungen des FinStrG soll zur Umsetzung der Richtlinie (EU) 2018/822 des Rates vom 25. Mai 2018 zur Änderung der Richtlinie 2011/16/EU bezüglich des verpflichtenden automatischen Informationsaustauschs im Bereich der Besteuerung über meldepflichtige grenzüberschreitende Gestaltungen, ABl. Nr. L 139 vom 5.6.2018 S. 1-13 (im Folgenden: Richtlinie (EU) 2018/822) die erforderliche Sanktionsbestimmung aufgenommen werden. Außerdem soll ein Straftatbestand für die Verletzung der in § 18 Abs. 11 und 12 Umsatzsteuergesetz 1994 vorgesehenen Aufbewahrungs- und

Übermittlungsverpflichtungen für elektronische Schnittstellen normiert werden. Weiters sollen Ergänzungen in Bezug auf die direkte Übermittlung des Erkenntnisses an den Beschuldigten durch das Bundesfinanzgericht sowie in Bezug auf die Einstellung des Ermittlungsverfahrens durch die Staatsanwaltschaft vorgenommen werden.

Zum Werbeabgabegesetz 2000:

Die vorgeschlagenen Änderungen betreffen Bagatellregelungen und sollen der Verwaltungsvereinfachung dienen.

Zur Bundesabgabenordnung:

Als Maßnahmen zur Betrugsbekämpfung soll einerseits eine Rechtsgrundlage für die bescheidmäßige Rückforderung rechtsgrundlos erhaltener Rückzahlungen geschaffen werden, andererseits soll eine Meldeverpflichtung für die Buchhaltungsagentur des Bundes geschaffen werden, um die korrekte steuerliche Erfassung bestimmter Dienstleistungen im öffentlich-rechtlichen Bereich sicherzustellen.

Zum Gemeinsamer Meldestandard-Gesetz:

Mit den Änderungen des Gemeinsamer Meldestandard-Gesetzes (GMSG) sollen die im Rahmen einer Länderprüfung ausgesprochenen Empfehlungen des Global Forums für Transparenz und Informationsaustausch zu Steuerzwecken umgesetzt werden. Der gemeinsame Meldestandard (Common Reporting Standard – CRS) ist ein einheitlicher Standard für alle daran teilnehmenden Staaten und muss, zur Wahrung einer gleichbleibenden Qualität der ausgetauschten Informationen, einheitlich in nationales Recht umgesetzt werden.

Zum Finanzausgleichsgesetz 2017: Die neue Digitalsteuer wird in den Katalog der ausschließlichen Bundesabgaben aufgenommen.

Zum EU-Amtshilfegesetz:

Mit den Änderungen wird auf die Umsetzung der Richtlinie (EU) 2018/822 im Rahmen des EU-Meldepflichtgesetzes verwiesen.

Kompetenz:

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

II. Besonderer Teil

Zu Artikel 1 (Digitalsteuergesetz 2020)

Zu § 1:

Die Digitalsteuer soll „digitalisierte“ Werbeleistungen – als sogenannte „Onlinewerbeleistungen“ – jeweils mit Inlandsbezug erfassen. Die Formulierung ist an jene im Werbeabgabegesetz 2000 angelehnt, um so auch das bereits bestehende Konzept zu übernehmen. Um rein ausländische Onlinewerbeleistungen vom Anwendungsbereich auszunehmen, soll eine Onlinewerbeleistung als im Inland erbracht gelten, wenn sie auf dem Gerät eines Nutzers mit inländischer IP-Adresse empfangen wird und sich ihrem Inhalt und ihrer Gestaltung nach (auch) an inländische Nutzer richtet. Außer anhand einer IP-Adresse soll der für die Besteuerung maßgebliche Ort auch mittels sonstigen Geoortungsinstrumenten (Geotargeting oder Geolokation) ermittelt werden können. Dabei genügt, dass ein Link auf dem Gerät aufscheint. Nicht erforderlich ist, dass der Nutzer sofort die gesamte Onlinewerbeleistung – optisch und bzw. oder akustisch – wahrnimmt.

Neben individualisierten Onlinewerbeleistungen sollen auch sonstige Onlinewerbeleistungen erfasst werden, wenn diese mit besonderem Österreich-Bezug konzipiert sind (z.B. „Österreich Banner“ auf ausländischer Zeitungshomepage). Nicht erfasst sein sollen hingegen beispielsweise Beiträge auf ausländischen Websites, die für alle, nicht nur inländische Nutzer erscheinen. Dies gilt auch in Fällen, in denen die beworbenen Produkte im Inland erworben werden können.

Erhält der Onlinewerbeleister das Entgelt für eine Onlinewerbeleistung, die sich nach ihrem Inhalt und ihrer Gestaltung an inländische und an ausländische Nutzer richtet, unterliegt nur der Teil der Digitalsteuer, der auf Geräten von Nutzern mit inländischer IP-Adresse empfangen wird.

Weiters soll klargestellt werden, dass es zu keiner Doppelbesteuerung mit Werbeabgabe und Digitalsteuer kommen soll.

Die Formen, Inhalte und Verbreitungswege der Onlinewerbung ändern sich laufend, daher soll dem Bundesminister für Finanzen die Möglichkeit gegeben werden, auf diese Entwicklungen im Verordnungsweg zu reagieren.

Zu § 2:

Die Definitionen lehnen sich an den Vorschlag der Europäischen Kommission für eine Digital Services Tax-Richtlinie an. Die Umsatzgrenzen in Abs. 1 finden auf den jeweiligen Onlinewerbeleister Anwendung. Ausgaben für bestimmte Vorleistungen sind in die Umsätze gemäß Abs. 1 Z 2 lit. b nicht einzurechnen. Für die Erreichung der Schwellen nach Abs. 1 ist für Unternehmen, die Teil einer multinationalen Unternehmensgruppe im Sinne des § 2 Verrechnungspreisdokumentationsgesetz, BGBI. I Nr. 77/2016, sind, auf den Umsatz der Gruppe abzustellen.

Auch Beiträge von Onlinewerbeleistern zu Onlinewerbeleistungen sollen steuerlich erfasst sein, wobei Beiträge einen gewissen inhaltlichen Kontext mit der Onlinewerbeleistung aufweisen sollen. Nicht erfasst werden sollen beispielsweise Hilfsdienste.

Zu § 3:

Der Steuersatz soll 5% betragen. Bemessungsgrundlage ist das Entgelt; ob der Nutzer die Werbung tatsächlich anklickt, betrachtet oder anhört, ist nur insoweit maßgeblich, als das Entgelt danach bemessen wird. Wenn auch Beiträge von Onlinewerbeleistern zu Onlinewerbeleistungen steuerlich erfasst sein sollen, soll dies jedoch nicht zu einer Doppelbesteuerung einer Onlinewerbeleistung führen. Daher sollen Ausgaben für bestimmte Vorleistungen die Bemessungsgrundlage vermindern.

Zu § 4:

Steuerschuldner soll der Onlinewerbeleister im Sinne des § 2 Abs. 1 sein. Grundregel ist, dass ein an der Onlinewerbeleistung beteiligter Onlinewerbeleister für seinen Beitrag Steuerschuldner ist. Dies gilt auch im Falle der Beteiligung mehrerer Onlinewerbeleister. Ist der Erbringer der Onlinewerbeleistung nicht auch Eigentümer der digitalen Schnittstelle, soll Ersterer der Steuerschuldner sein.

Zu § 5 und § 6:

Die Regelungen betreffend die Selbstbemessung und Entrichtung der Digitalsteuer sowie die Aufzeichnungsverpflichtungen entsprechen weitgehend jenen nach dem Werbeabgabegesetz 2000. Zuständig soll das für die Erhebung der Umsatzsteuer des Steuerschuldners zuständige Finanzamt sein.

Ausdrücklich klargestellt werden soll, dass bei der Erfüllung insbesondere der Aufzeichnungspflichten im Hinblick auf personenbezogene Daten die Datenschutzvorschriften zu beachten sind. Für Zwecke der Digitalsteuer ist eine Speicherung von allenfalls personenbezogenen Daten nur in anonymisierter Form erforderlich. Eine Übermittlung an die Abgabenbehörde soll nur auf Anforderung und jedenfalls in anonymisierter Form erfolgen.

Um möglichst flexibel auf neue Entwicklungen reagieren zu können, soll der Bundesminister für Finanzen ermächtigt werden, im Verordnungsweg erforderliche Anpassungen vorzunehmen. Beispielsweise könnte er Vereinfachungen für die Erfüllung von Aufzeichnungspflichten ermöglichen oder im Falle von Unternehmensgruppen festlegen, wie Verantwortlichkeiten wahrzunehmen sind. Schließlich sollen die technischen Details einer automatisierten Lösung näher festgelegt werden können. Dies könnte beispielsweise die Erfüllung der siebenjährigen Aufbewahrungspflicht nach § 132 Bundesabgabenordnung oder Vertretungsregelungen betreffen.

Sollte der Steuerschuldner jene Daten, Bücher und Aufzeichnungen, die für die Ermittlung der Grundlagen für die Steuererhebung erforderlich sind, nicht oder nur unvollständig übermitteln bzw. vorlegen, hat die Abgabenbehörde die Grundlagen für die Steuererhebung zu schätzen.

Unternehmen, die die Voraussetzungen nach § 2 Abs. 1 Z 2 nicht erfüllen, sollen keinen Aufzeichnungspflichten nach § 6 unterliegen, da sie keine Onlinewerbeleister nach § 2 und somit keine Steuerschuldner gemäß § 4 sind. Auf Anfrage der Abgabenbehörde sollen sie allerdings das Nichtvorliegen der Voraussetzungen entsprechend nachweisen oder glaubhaft machen können.

Zu § 7 und § 8:

Das DiStG 2020 soll mit 1. Jänner 2020 Anwendung finden. Sobald erste Erfahrungen mit der Besteuerung von Onlinewerbeleistungen vorliegen, und mit Blick auf die Entwicklungen im Bereich der Besteuerung der digitalen Wirtschaft auf EU-Ebene oder OECD-Ebene, sollen die neuen Regelungen evaluiert und gegebenenfalls Verbesserungen vorgenommen werden. Sobald auf EU-Ebene oder internationaler Ebene adäquate Lösungen gefunden wurden, soll die Digitalsteuer entsprechend angepasst bzw. in diese Regelungen überführt werden.

Durchführungsverordnungen zum DiStG 2020 sollen schon zeitnah nach dessen Veröffentlichung erlassen werden können, wenngleich sie erst mit 1. Jänner 2020 anwendbar werden.

Endet ein Wirtschaftsjahr in den ersten Monaten des Jahres 2020, wäre die Jahressteuererklärung zu einem Zeitpunkt abzugeben, zu dem das DiStG 2020 erst wenige Monate anwendbar ist; die Zeit für erforderliche technische Vorarbeiten könnte zu knapp sein. Daher soll eine Übergangsregelung vorgesehen werden.

Aus den zusätzlichen Mitteln der Digitalsteuer sollen zumindest 15 Mio. Euro für den digitalen Transformationsprozess österreichischer Medienunternehmen herangezogen werden. Insbesondere der damit zusammenhängende Ausbau der Digital-Angebote sowie deren konstante Weiterentwicklung an das sich stetig ändernde Nutzerverhalten sollen durch diese Mittel gefördert werden. Gerade durch die Marktmacht der Internetgiganten ist dieser Transformationsprozess nicht alleine durch kommerzielle Geschäftsmodelle zu bewerkstelligen. Um heimische Identität für die Zukunft zu sichern und den österreichischen Medienstandort zu stärken, sollen mit dieser Maßnahme gemäß dem Grundsatz „Geld für Wandel“ die erforderlichen Mittel zur Verfügung stehen.

Zu Artikel 2 (EU-Meldepflichtgesetz)

Zu § 1 (Umsetzung von Unionsrecht):

Dieser Paragraf dient der Angabe der unionsrechtlichen Grundlage für die Erlassung dieses Bundesgesetzes, welches die Richtlinie (EU) 2018/822 zur Änderung der Richtlinie (EU) 2011/16 bezüglich des verpflichtenden automatischen Informationsaustausches im Bereich der Besteuerung über meldepflichtige grenzüberschreitende Gestaltungen, ABl. Nr. L 139 vom 05.06.2018 S. 1 (in der Folge: „Richtlinie“) in österreichisches Recht umsetzt.

Zu § 2 (Anwendungsbereich):

Abs. 1 definiert den Anwendungsbereich dieses Bundesgesetzes. Dieses Bundesgesetz regelt einerseits die sachliche und persönliche Meldepflicht von Gestaltungen, die als meldepflichtig eingestuft worden sind und den Informationsaustausch der bei der österreichischen zuständigen Behörde (§ 3 Z 12) eingelangten Meldungen mit den anderen Mitgliedstaaten der Europäischen Union (in der Folge: „Mitgliedstaat“).

Die sachliche Meldepflicht umfasst die Feststellung, welche Gestaltungen meldepflichtig sind, wobei jedoch nur Gestaltungen vom Anwendungsbereich umfasst sind, die ein grenzüberschreitendes Element (§ 3 Z 2) aufweisen. Dieses ist erfüllt, wenn die Gestaltung mehr als einen Mitgliedstaat oder mindestens einen Mitgliedstaat und mindestens ein Land, das kein Mitgliedstaat ist (in der Folge: „Drittland“), betrifft. Im Umkehrschluss fallen rein innerstaatliche Sachverhalte ohne grenzüberschreitende Aspekte nicht in den Anwendungsbereich dieses Bundesgesetzes. Die genaue Definition einer meldepflichtigen Gestaltung findet sich in § 4.

Die persönliche Meldepflicht umfasst die Feststellung, wer eine meldepflichtige Gestaltung zu melden hat, wobei die primäre Pflicht zur Meldung den Intermediär (§ 3 Z 3) trifft. Unter bestimmten Voraussetzungen kann jedoch eine Meldepflicht des relevanten Steuerpflichtigen (§ 3 Z 9) gegeben sein. Die Meldung hat an die zuständige Behörde innerhalb einer Frist von 30 Tagen zu erfolgen. Zuständige Behörde in Österreich ist der Bundesminister für Finanzen oder dessen bevollmächtigter Vertreter. In weiterer Folge werden die eingelangten Meldungen innerhalb der Europäischen Union im Wege des automatischen Informationsaustausches ausgetauscht. Hierzu werden die bei der österreichischen zuständigen Behörde eingelangten Meldungen in ein unionsweites Zentralverzeichnis hochgeladen und in diesem abspeichert.

Abs. 2 regelt die sinngemäße Anwendung der Bundesabgabenordnung – BAO, BGBl. Nr. 194/1961 und des EU-Amtshilfegesetzes – EU-AHG, BGBl. I Nr. 112/2012, wenn in diesem Bundesgesetz nichts anderes bestimmt ist. Da dieses Bundesgesetz beispielsweise keine Bestimmung über die relevanten Steuern enthält, kommt § 1 EU-AHG sinngemäß zur Anwendung. Dieses Bundesgesetz findet daher gemäß § 1 Abs. 2 EU-AHG Anwendung auf Steuern aller Art, die von einem oder für einen Mitgliedstaat oder dessen gebiets- oder verwaltungsmäßigen Gliederungseinheiten, einschließlich der lokalen Behörden, erhoben werden. Die Ausnahmen des § 1 Abs. 3 EU-AHG gelten auch für dieses Bundesgesetz sinngemäß. So fallen beispielsweise die Umsatzsteuer, Zölle, Verbrauchsteuern, Pflichtbeiträge zur Sozialversicherung und Gebühren nicht in den Anwendungsbereich dieses Bundesgesetzes.

Zu § 3 (Begriffsbestimmungen):

Dieser Paragraf dient der Definition von Begriffen, die durch Art. 3 der Richtlinie bestimmt werden. Um die Anwendung dieses Bundesgesetzes zu erleichtern, sind darüber hinaus in diesem Paragraf auch Begriffe angeführt, die in der Richtlinie nicht definiert werden.

Z 1 definiert den Begriff „Drittland“, als Land, das kein Mitgliedstaat der Europäischen Union ist.

Z 2 ist die Umsetzung von Art. 3 Abs. 18 der Richtlinie und bestimmt den Begriff „grenzüberschreitende Gestaltung“. Eine Gestaltung muss, um in den Anwendungsbereich dieses Bundesgesetzes zu fallen, entweder mehr als einen Mitgliedstaat oder mindestens einen Mitgliedstaat und mindestens ein Drittland betreffen. Dies gilt als erfüllt, wenn

- nicht alle an der Gestaltung beteiligten Personen (§ 3 Z 8) im selben Hoheitsgebiet ihren Wohnsitz, Sitz, gewöhnlichen Aufenthalt oder Ort der Geschäftsleitung haben (lit. a),
- eine oder mehrere an der Gestaltung beteiligten Personen gleichzeitig in mehreren Hoheitsgebieten ihren Wohnsitz, Sitz, gewöhnlichen Aufenthalt oder Ort der Geschäftsleitung haben (lit. b),
- eine oder mehrere an der Gestaltung beteiligten Personen über eine in einem anderen Hoheitsgebiet gelegene Betriebsstätte verfügen und die Gestaltung teilweise oder ganz die durch diese Betriebsstätte ausgeübte Geschäftstätigkeit darstellt (lit. c),
- eine oder mehrere an der Gestaltung beteiligten Personen eine Tätigkeit in einem anderen Hoheitsgebiet ausüben, ohne einen Wohnsitz, Sitz, gewöhnlichen Aufenthalt oder Ort der Geschäftsleitung oder eine Betriebsstätte zu begründen (lit. d) oder
- die Gestaltung das Potenzial aufweist, Auswirkungen auf den automatischen Informationsaustausch über Finanzkonten im Sinne des Gemeinsamen Meldestandard-Gesetzes – GMSG, BGBl. I Nr. 116/2015, oder die Identifizierung der wirtschaftlichen Eigentümer zu haben (lit. e).

Der Begriff „Hoheitsgebiet“ ist das Gebiet, in dem ein Staat seine Hoheitsgewalt ausübt, d.h. das Landgebiet sowie der Raum darüber und darunter und ein etwaiges Küstenmeer (vgl. *Stöger* in *Jaeger/Stöger* (Hrsg.), EUV/AEUV, Art 52 EUV, Rz 9; *Reinisch* (Hrsg.), Österreichisches Handbuch des Völkerrechts⁵, Rz 676; und Rz 1901 ff).

Eine grenzüberschreitende Gestaltung kann aus einem oder mehreren Schritten oder aus einem oder mehreren Teilen bestehen oder eine Reihe von grenzüberschreitenden Gestaltungen umfassen.

Z 3 setzt Art. 3 Abs. 21 der Richtlinie um und definiert den Begriff des Intermediärs. Zu unterscheiden ist hierbei zwischen dem Intermediär gemäß lit. a und dem Intermediär gemäß lit. b.

Der Intermediär gemäß lit. a ist unmittelbar an der Konzeption, Vermarktung, Organisation, Bereitstellung zur Umsetzung oder Verwaltung der Umsetzung einer meldepflichtigen Gestaltung beteiligt. Die Konzeption umfasst insbesondere die Schaffung, Entwicklung oder Ausformung einer meldepflichtigen Gestaltung. Eine meldepflichtige Gestaltung vermarktet, wer diese in Verkehr bringt, d.h. sie erstmalig auf dem Markt bereitstellt oder sie beispielsweise bewirbt. Die Organisation einer meldepflichtigen Gestaltung stellt insbesondere auf administrative Aspekte ab, in denen der Intermediär beispielsweise generalunternehmerisch tätig ist. Die Bereitstellung zur Umsetzung beinhaltet jede entgeltliche und unentgeltliche Abgabe zum Vertrieb oder zur Verwendung. Dies kann daher sowohl Fälle betreffen, in denen die meldepflichtige Gestaltung einem oder mehreren relevanten Steuerpflichtigen bereitgestellt wird, als auch Fälle, in denen die meldepflichtige Gestaltung noch keinem relevanten Steuerpflichtigen angeboten wird. Die Verwaltung der Umsetzung umfasst insbesondere jene Vorgänge, in denen die meldepflichtige Gestaltung bereits von einem oder mehreren konkreten relevanten Steuerpflichtigen erworben worden ist und meint die Betreuung dieses bzw. dieser relevanten Steuerpflichtigen im Hinblick auf die meldepflichtige Gestaltung. Die Verwaltung kann einen oder mehrere Schritte betreffen.

Der Intermediär gemäß lit. b erbringt unmittelbar oder mittelbar Hilfe-, Unterstützungs- oder Beratungsleistungen im Zusammenhang mit einer meldepflichtigen Gestaltung. Es ist jedoch erforderlich, dass er – anhand der relevanten Fakten und Umstände sowie der verfügbaren Informationen und seines einschlägigen Fachwissens und Verständnisses – weiß oder vernünftigerweise wissen müsste, dass er derartige Leistungen im Zusammenhang mit einer meldepflichtigen Gestaltung erbracht hat. Die Erbringung von Hilfe-, Unterstützungs- oder Beratungsleistungen stellt auf eine aktiven Handlung der involvierten Person ab.

Das Kriterium der relevanten Fakten und Umstände sowie der verfügbaren Informationen ist dahingehend auszulegen, dass ein Erfüllen der Definition des Intermediärs gemäß lit. b auch möglich erscheint, wenn zwar außerhalb des Anwendungsbereiches dieses Bundesgesetzes Beratungsleistungen erbracht worden

sind, weil beispielsweise nicht in ertragsteuerlicher, sondern in umsatzsteuerlicher Hinsicht beraten wurde, jedoch der beratenden Person genügend Informationen bekannt waren sowie ausreichendes Fachwissen vorlag, um vernünftigerweise beurteilen zu können, dass Hilfe, Unterstützung oder Beratung im Zusammenhang mit einer meldepflichtigen Gestaltung geleistet worden ist. Das einschlägige Fachwissen und Verständnis ist dahingehend auszulegen, dass dieses für die Erbringung von Hilfe-, Unterstützungs- oder Beratungsleistungen im Zusammenhang mit einer meldepflichtigen Gestaltung notwendig ist und die involvierte Person über dieses verfügen muss, um die Beurteilung vornehmen zu können, dass es sich bei der Gestaltung um eine meldepflichtige Gestaltung (§ 4) handelt.

Eine unter die Definition gemäß dieser Ziffer fallende Person kann den Nachweis erbringen, dass sie nicht wusste oder vernünftigerweise nicht wissen konnte, dass sie an der Konzeption, Vermarktung, Organisation, Bereitstellung zur Umsetzung oder Verwaltung der Umsetzung einer meldepflichtigen Gestaltung beteiligt gewesen ist (vgl. Art. 3 Abs. 21 Unterabs. 2 der Richtlinie). Dies kann beispielsweise der Fall sein, wenn die Person nicht über das einschlägige Fachwissen oder nicht oder nicht ausreichend über die relevanten Fakten oder verfügbaren Informationen einer meldepflichtigen Gestaltung verfügt, um diese Beurteilung vornehmen zu können. Ob eine Person als Intermediär gilt, unterliegt einer einzelfallbezogenen Sachverhaltsermittlung – bezogen auf die jeweilige meldepflichtige Gestaltung – und kann daher nicht pauschal ermittelt werden. Zudem sieht die Richtlinie keine zusätzlichen Nachforschungspflichten vor.

Um als Intermediär im Sinne dieses Bundesgesetzes zu gelten, ist zudem ein territorialer Anknüpfungspunkt in Österreich erforderlich. Dieser liegt vor, wenn der Intermediär seinen Wohnsitz, Sitz, gewöhnlichen Aufenthalt oder Ort der Geschäftsleitung in Österreich hat (1. Teilstrich). Weiters gilt als Intermediär nach diesem Bundesgesetz, wer in keinem Mitgliedstaat steuerlich ansässig ist, jedoch in Österreich über eine Betriebsstätte verfügt, welche Dienstleistungen im Zusammenhang mit einer meldepflichtigen Gestaltung erbringt (2. Teilstrich). Dies ist beispielsweise der Fall, wenn der Intermediär in einem Drittland steuerlich ansässig ist, jedoch in Österreich eine Betriebsstätte hat, die die Umsetzung einer meldepflichtigen Gestaltung verwaltet. Ein Intermediär hat ferner einen territorialen Anknüpfungspunkt in Österreich, wenn er in keinem anderen Mitgliedstaat steuerlich ansässig ist und in Österreich den einschlägigen berufs- oder gewerberechtlichen Vorschriften unterliegt. Diese Formulierung des 3. Teilstriches trägt dem Sinn und Zweck der Richtlinie Rechnung, wonach der Wortlaut der Richtlinie („dem Recht eines Mitgliedstaates unterliegen oder nach diesem Recht eingetragen“) sich auf die für einen Intermediär einschlägig geltenden rechtlichen Vorschriften beziehen muss. Die hiefür maßgeblichen Bestimmungen finden sich in Österreich im Wirtschaftstreuhandsberufsgesetz 2017 – WTBG 2017, BGBL. I Nr. 137/2017, in der Rechtsanwaltsordnung – RAO, RGBl. Nr. 96/1868, in der Notariatsordnung – NO, RGBl. Nr. 75/1871, im Bilanzbuchhaltungsgesetz 2014 – BiBuG 2014, BGBL. I Nr. 191/2013, im Bankwesengesetz – BWG, BGBL. Nr. 532/1993, und in der Gewerbeordnung 1994 – GewO 1994, BGBL. Nr. 194/1994. Ein Intermediär hat auch dann einen Anknüpfungspunkt in Österreich, wenn er in keinem Mitgliedstaat steuerlich ansässig ist, aber Mitglied eines österreichischen Berufsverbandes für juristische, steuerliche oder beratende Dienstleistungen ist (4. Teilstrich), wobei der Terminus „Berufsverband“ im Zusammenhang mit einer berufsrechtlichen Organisation steht.

Es ist möglich, dass mehrere Personen die Definition des Intermediärs im Rahmen einer meldepflichtigen Gestaltung erfüllen. Die persönliche Meldepflicht trifft hier grundsätzlich jeden einzelnen Intermediär. Eine für einen Intermediär im Sinne der lit. a oder lit. b tätige natürliche Person (beispielsweise eine Angestellte bzw. ein Angestellter einer juristischen Person, die Intermediär im Sinne der lit. a oder b ist) kann selbst nicht zusätzlich die Definition dieser Ziffer erfüllen.

Z 4 ist die Umsetzung von Art. 3 Abs. 24 der Richtlinie und definiert den Begriff „marktfähige Gestaltung“. Eine marktfähige Gestaltung liegt dann nicht vor, wenn eine Gestaltung individuell an die Bedürfnisse eines konkreten Steuerpflichtigen angepasst wird.

Z 5 setzt Art. 3 Abs. 25 der Richtlinie um und bestimmt den Begriff „maßgeschneiderte Gestaltung“. Eine maßgeschneiderte Gestaltung liegt demnach vor, wenn eine Gestaltung nicht die Voraussetzungen für eine marktfähige Gestaltung erfüllt.

Z 6 definiert den Begriff „meldepflichtige Gestaltung“ und setzt Art. 3 Abs. 19 der Richtlinie um. Eine meldepflichtige Gestaltung liegt daher vor, wenn die Voraussetzungen des § 4 erfüllt sind.

Z 7 legt fest, dass es sich bei dem Begriff „Mitgliedstaat“ um einen Mitgliedstaat der Europäischen Union handelt.

Z 8 definiert den Begriff „Person“. Eine Person im Sinne des § 2 Abs. 1 Z 12 EU-AHG ist eine natürliche oder juristische Person, eine Personenvereinigung, der die Rechtsfähigkeit zuerkannt wurde, die aber

nicht über die Rechtsstellung einer juristischen Person verfügt oder eine andere Rechtsvereinbarung mit oder ohne Rechtspersönlichkeit, gleich welcher Art und Form.

Z 9 ist die Umsetzung von Art. 3 Abs. 22 der Richtlinie und definiert den Begriff des relevanten Steuerpflichtigen. Relevanter Steuerpflichtiger ist eine Person (Z 8), der eine meldepflichtige Gestaltung zur Umsetzung bereitgestellt wird (lit. a), die den Willen hat, eine meldepflichtige Gestaltung umzusetzen (lit. b) oder die den ersten Schritt einer meldepflichtigen Gestaltung umgesetzt hat (lit. c). Es ist auch möglich, dass mehrere Personen die Definition des relevanten Steuerpflichtigen im Rahmen einer meldepflichtigen Gestaltung erfüllen.

Beispiel 1:

Die Muttergesellschaft Z Co. lässt von einem Intermediär eine meldepflichtige Gestaltung konzipieren, die Tochtergesellschaft Y Co. betrifft. Diese setzt die meldepflichtige Gestaltung um. In diesem Beispiel gelten sowohl Z Co. als auch Y Co. als relevante Steuerpflichtige im Sinne der Z 9.

Z 10 definiert den Begriff des Steuervorteils. Da es sich um grenzüberschreitende Gestaltungen handelt, ist eine grenzüberschreitende Betrachtungsweise in Bezug auf den Steuervorteil erforderlich. Daher liegt ein Steuervorteil vor, wenn in Österreich und/oder in einem anderen Mitgliedstaat und/oder in einem Drittland aufgrund einer meldepflichtigen Gestaltung im Sinne des § 4 die Entstehung des Abgabenspruches verhindert wird oder ganz oder teilweise in einen anderen Besteuerungszeitraum verschoben wird (lit. a), sich die Bemessungsgrundlage oder der Abgabenspruch ganz oder teilweise verringert (lit. b) oder eine Abgabe ganz oder teilweise erstattet oder vergütet wird (lit. c). Die Entstehung des Abgabenspruches wird beispielsweise verhindert, wenn Österreich durch die meldepflichtige Gestaltung das Besteuerungsrecht verliert. Im Hinblick auf das Verschieben des Abgabenspruches in einen anderen Besteuerungszeitraum kann sich ein Steuervorteil ergeben, wenn durch eine meldepflichtige Gestaltung beispielsweise eine Verschiebung in verlustreichere Besteuerungszeiträume stattfindet. Die Verringerung der Bemessungsgrundlage oder des Abgabenspruches kann mittelbar oder unmittelbar sowie jetzt oder in der Zukunft liegend sein. Eine Verringerung der Bemessungsgrundlage ist beispielsweise auf Ebene einer Mitunternehmerschaft gegeben. Hier kann für Mitunternehmer ein Steuervorteil entstehen, wenn sich auf Ebene der Mitunternehmerschaft durch eine meldepflichtige Gestaltung eine geringere Feststellung der maßgeblichen Einkünfte ergibt. Die Erstattung einer Abgabe liegt vor, wenn eine zu Recht entrichtete Abgabe dem Abgabepflichtigen zurückbezahlt wird, während bei einer Vergütung der Rückzahlungsanspruch einer anderen Person als dem Abgabepflichtigen zukommt (vgl. Ritz, BAO⁶, § 2 Tz 1 – 4).

Z 11 setzt Art. 3 Abs. 23 der Richtlinie um und definiert den Begriff des verbundenen Unternehmens. Ein verbundenes Unternehmen liegt demnach vor, wenn eine Person (Z 8) an einer oder mehreren anderen Personen auf mindestens eine der folgenden Arten beteiligt ist:

- lit. a: Die Person kann aufgrund ihrer Beteiligung erheblichen Einfluss auf deren Geschäftsleitung ausüben, weil sie beispielsweise Bestellungs- und/oder Abberufungsrechte in Bezug auf Mitglieder der Leitungs- oder Aufsichtsorgane besitzt (vgl. § 244 Abs. 2 Z 2 des Unternehmensgesetzbuches – UGB, dRGL. S. 219/1897) oder sich die andere Person vertraglich deren Leitung unterwirft (vgl. § 244 Abs. 2 Z 3 UGB),
- lit. b: Die Person ist über eine Holdinggesellschaft, die mehr als 25 % der Stimmrechte an einer anderen Person hält, an der Kontrolle an dieser Person beteiligt, wobei für die Form der Berechnung § 244 Abs. 2 Z 1 UGB maßgeblich erscheint,
- lit. c: Die Person ist über ein Eigentumsrecht mittelbar oder unmittelbar mehr als 25 % am Kapital einer anderen Person beteiligt (Kapitalbeteiligung), wobei die mittelbare Kapitalbeteiligung durch Multiplikation der Beteiligungsquoten an nachgeordneten Unternehmen zu errechnen ist oder
- lit. d: Die Person hat eine Gewinnbeteiligung in der Höhe von mindestens 25 % an einer anderen Person.

Hält eine Person mehr als 50 % der Stimmrechte an einer anderen Person, gilt dies als 100 % Stimmrechtsbeteiligung. Werden Stimmrechte oder Beteiligungen am Kapital an einer Person gemeinsam mit anderen Personen gehalten, ist die Beteiligung für jede dieser Personen gleichermaßen maßgebend.

Z 12 bestimmt die zuständige Behörde, bei der die Meldungen einlangen. Die österreichische zuständige Behörde ist gemäß § 3 Abs. 1 EU-AHG der Bundesminister für Finanzen oder dessen bevollmächtigter Vertreter.

Zu § 4 (Meldepflichtige Gestaltung):

Dieser Paragraf setzt Art. 3 Abs. 19 und 20 sowie Art. 8ab Abs. 12 erster Satz der Richtlinie um. Die erste Voraussetzung in Bezug auf eine meldepflichtige Gestaltung ist das Vorliegen einer Grenzüberschreitung.

Sie hat daher entweder mehr als einen Mitgliedstaat oder mindestens einen Mitgliedstaat und mindestens ein Drittland zu umfassen. Rein nationale Sachverhalte sind vom Anwendungsbereich dieses Bundesgesetzes nicht umfasst.

Weiters hat die grenzüberschreitende Gestaltung gemäß § 5 oder § 6 meldepflichtig zu sein. § 5 definiert unbedingt meldepflichtige Gestaltungen, die, ohne weitere Bedingung und bei Erfüllung der übrigen Voraussetzungen des § 4, zu einer Meldepflicht führen. Die Gestaltungen des § 6 hingegen umfassen bedingt meldepflichtige Gestaltungen und sind nur meldepflichtig, wenn sie die Bedingung sowie die sonstigen Voraussetzungen des § 4 erfüllen.

Eine weitere Voraussetzung für die Subsumtion als meldepflichtige Gestaltung im Sinne dieses Paragraphen ist das Aufweisen eines Risikos der Steuervermeidung, der Umgehung der Meldepflicht des Gemeinsamen Meldestandards oder der Verhinderung der Identifizierung des wirtschaftlichen Eigentümers. Ein Risiko der Steuervermeidung ist insbesondere dann anzunehmen, wenn die Gestaltung geeignet ist, eine Aushöhlung der nationalen Steuerbemessungsgrundlagen herbeizuführen (vgl. Erwägungsgrund 2 der Richtlinie). Das Kriterium der „Umgehung der Meldepflicht des Gemeinsamen Meldestandards“ kann nur Gestaltungen im Sinne des § 5 Z 5 betreffen, während die „Verhinderung der Identifizierung des wirtschaftlichen Eigentümers“ sich nur auf Gestaltungen gemäß § 5 Z 6 beziehen kann.

Darüber hinaus hat eine meldepflichtige Gestaltung ein zeitliches Element zu enthalten, d.h. ihr erster Schritt ist entweder zwischen 25. Juni 2018 (dem Inkrafttreten der Richtlinie) und dem 30. Juni 2020 umgesetzt worden oder ihr erster Schritt wird ab dem 1. Juli 2020 umgesetzt oder sie wird ab dem 1. Juli 2020 konzipiert, vermarktet, organisiert, zur Umsetzung bereitgestellt oder verwaltet.

Eine meldepflichtige Gestaltung kann entweder maßgeschneidert oder marktfähig sein. An diese Unterscheidung knüpft eine divergierende persönliche Meldepflicht.

Zu § 5 (Unbedingt meldepflichtige Gestaltungen):

In diesem Paragraphen sind jene Gestaltungen taxativ aufgezählt, die, sofern sie die Kriterien des § 4 erfüllen, jedenfalls meldepflichtig sind, ohne dass eine weitere Bedingung zu erfüllen ist. Dieser Paragraph setzt folgende Kennzeichen des Anhangs IV der Richtlinie um:

- Z 1 lit. a, lit. b sublit. ii, Z 2, Z 3 und Z 4 der spezifischen Kennzeichen C,
- die spezifischen Kennzeichen D hinsichtlich des automatischen Informationsaustausches und der wirtschaftlichen Eigentümer und
- die spezifischen Kennzeichen E hinsichtlich der Verrechnungspreisgestaltung der Kategorie E.

Z 1 lit. a dieses Paragraphen setzt lit. a der Z 1 der spezifischen Kennzeichen C des Anhangs IV der Richtlinie um und erfasst jene Gestaltungen, die abzugsfähige grenzüberschreitende Zahlungen zwischen zwei oder mehreren verbundenen Unternehmen beinhalten und bei denen der Empfänger dieser Zahlung steuerlich in keinem Hoheitsgebiet ansässig ist.

Z 1 lit. b dieses Paragraphen setzt lit. b sublit. ii der spezifischen Kennzeichen C Z 1 des Anhangs IV der Richtlinie um. Es sind Gestaltungen umfasst, bei denen der Empfänger einer abzugsfähigen grenzüberschreitenden Zahlung zwischen zwei oder mehreren verbundenen Unternehmen steuerlich in einem Drittland ansässig ist, das entweder in der Anlage 1 der EU-Liste nicht kooperativer Länder und Gebiete für Steuerzwecke, ABl. Nr. C 438 vom 19.12.2017, S. 8 in der jeweils geltenden Fassung, oder in der OECD-Liste nicht kooperativer Länder in der jeweils geltenden Fassung genannt ist.

Z 2 dieses Paragraphen setzt Z 2 der spezifischen Kennzeichen C des Anhangs IV der Richtlinie um und erfasst u.a. Gestaltungen, die unter Art. 2 Abs. 9 lit. g der Richtlinie (EU) 2017/952 vom 29. Mai 2017 zur Änderung der Richtlinie (EU) 2016/1164 bezüglich hybrider Gestaltungen mit Drittländern, ABl. Nr. L 144 vom 29.05.2017 – ATAD II, subsumiert werden können sowie Gestaltungen, bei denen es zu Qualifikationskonflikten hinsichtlich der Zuordnung von Wirtschaftsgütern kommt.

Beispiel:

Der Leasinggeber A Co. ist im Staat A steuerlich ansässig und schließt mit dem Leasingnehmer B Co., der im Staat B steuerlich ansässig ist, einen Leasingvertrag über einen Leasinggegenstand ab. In Staat A wird dem Leasinggeber A Co. das (wirtschaftliche) Eigentum am Leasinggegenstand zugerechnet, während in Staat B das (wirtschaftliche) Eigentum am Leasinggegenstand dem Leasingnehmer B Co. zugerechnet wird, sodass es in beiden Hoheitsgebieten zu Abschreibungen des Leasinggegenstandes kommt.

Z 3 setzt Z 3 der spezifischen Kennzeichen C des Anhangs IV der Richtlinie um und umfasst Gestaltungen, die dazu dienen, eine Befreiung von der Doppelbesteuerung für dieselben Einkünfte oder

dasselbe Vermögen in mehr als einem Hoheitsgebiet herbeizuführen. Ist eine Gestaltung geeignet, eine doppelte bzw. mehrfache Nichtbesteuerung herbeizuführen, ist sie von dieser Ziffer erfasst.

Beispiel:

Eine Befreiung von der Doppelbesteuerung in mehr als einem Hoheitsgebiet kann im Fall einer Zahlung erreicht werden, die im Staat E als Zinsen behandelt wird und grundsätzlich der beschränkten Steuerpflicht unterliegt, für die jedoch aufgrund der dem Art. 11 des OECD-Musterabkommens nachgebildeten Regelung das Besteuerungsrecht dem Ansässigkeitsstaat des Empfängers (Staat F) zusteht. Nach den Vorschriften des Staates F handelt es sich bei dieser Zahlung aber um eine Dividende, die einer Beteiligungsertragsbefreiung unterliegt.

Z 4 erfasst Gestaltungen, die die Übertragung von Vermögenswerten vorsehen und bei denen sich die anzusetzenden Werte dieses übertragenen Vermögenswertes in den beteiligten Hoheitsgebieten wesentlich voneinander unterscheiden. Wesentlichkeit kann in Anlehnung an § 189a Z 10 UGB definiert werden. Das Kriterium der Wesentlichkeit ist von der Größe oder der spezifischen Eigenschaft des Vermögenswertes abhängig. Einerseits wird die Prüfung der Wesentlichkeit eine Einzelfallbeurteilung sein, die in diesem Zusammenhang auf die Entscheidungserheblichkeit für den Betroffenen abstellt. Andererseits ist unter Umständen auch eine Gesamtbetrachtung des Geschäftsfalles vorzunehmen. Entsprechend der Einzelfall- und Gesamtbetrachtung sind auch keine fixen Prozentsätze für die Beurteilung der Wesentlichkeit vorgesehen (vgl. *Pinetz/Rauter in Straube/Ratka/Rauter, UGB II/RLG³ § 189 a, Rz 314-327*). Diese Ziffer setzt Z 4 der spezifischen Kennzeichen C des Anhangs IV der Richtlinie um.

Z 5 ist die Umsetzung der Z 1 der spezifischen Kennzeichen D des Anhangs IV der Richtlinie und umfasst Gestaltungen, die die Meldepflicht gemäß den Rechtsvorschriften zur Umsetzung der Richtlinie 2014/107/EU zur Änderung der Richtlinie 2011/16/EU bezüglich der Verpflichtung zum automatischen Austausch von Informationen im Bereich der Besteuerung, ABI. Nr. L 359 vom 16.12.2014 S. 1, oder gemäß gleichwertiger Abkommen über den automatischen Informationsaustausch über Finanzkonten (Gemeinsamer Meldestandard) umgehen. Als gleichwertige Abkommen wird insbesondere die mehrseitige Vereinbarung vom 29. Oktober 2014 (OECD-MCAA), BGBl. III Nr. 182/2017, angesehen. Darüber hinaus kommen auch andere bilaterale Übereinkommen wie Doppelbesteuerungsabkommen oder Model 1-Vereinbarungen mit den USA zur Umsetzung des Foreign Account Tax Compliance Acts (FATCA) in Betracht. Die österreichische Umsetzung des Gemeinsamen Meldestandards findet sich im Gemeinsamen Meldestandard-Gesetz, BGBl. I Nr. 116/2015.

Eine Gestaltung umgeht die Meldepflicht des Gemeinsamen Meldestandards, wenn sie eine Meldung des relevanten Steuerpflichtigen im Ansässigkeitsstaat vermeidet oder zu ungenauen oder unvollständigen Meldungen führt. Dies kann folgendermaßen bedingt sein:

- Das Ausnutzen des Fehlens einer Gesetzgebung zum Gemeinsamen Meldestandard oder dessen unzureichende Umsetzung,
- das Ausnutzen des Fehlens eines Austausches von Informationen gemäß dem Gemeinsamen Meldestandard mit einem oder mehreren Ansässigkeitsstaaten des relevanten Steuerpflichtigen,
- die Unterminierung oder das Ausnutzen von Schwächen der von Finanzinstituten ausgetübten Sorgfaltspflichten nach den Bestimmungen des Gemeinsamen Meldestandards oder
- die Unterminierung des beabsichtigten Zweckes des Gemeinsamen Meldestandards.

Keine Aushöhlung der Meldepflicht gilt als gegeben, wenn klar intendierte Ausnahmen des Gemeinsamen Meldestandards betroffen sind.

Die Beurteilung, ob eine Gestaltung unter dieser Ziffer als meldepflichtig gilt, ist von einem rein objektiven Standpunkt unter Einbeziehung aller relevanten Fakten und Umstände vorzunehmen. Eine meldepflichtige Gestaltung liegt nur dann vor, wenn zumindest eine der in lit. a bis f dieser Ziffer angeführten Bedingungen erfüllt ist.

Lit. a umfasst Finanzprodukte, die Investoren mit den Kernfunktionen eines Kontos versorgen, ohne aber unter die Definition des § 71 GMSG zu fallen. Darunter fallen beispielsweise Formen von elektronischen Zahlungsmitteln (z.B. E-Money) als Ersatz für Einlagenkonten sowie spezielle Formen von Derivaten, die außerhalb des Anwendungsbereiches des Gemeinsamen Meldestandards liegen, aber Kernfunktionen eines Verwahrkontos erbringen.

Lit. b erfasst Gestaltungen, die die Einbeziehung von Staaten, die nicht dem Gemeinsamen Meldestandard unterliegen, nutzen, um so die Meldepflicht des Gemeinsamen Meldestandards zu umgehen. Unter Vermögenswerten werden Gelder und Finanzvermögen im Sinne des § 60 GMSG verstanden.

Beispiel 1:

Ein Wertpapierdepot eines in Österreich ansässigen relevanten Steuerpflichtigen wird von der Bank G zur amerikanischen Zweigstelle der Bank G in die USA transferiert. Da die USA mit Österreich ein Abkommen im Sinne von FATCA Model 2, BGBl. III Nr. 16/2015, vereinbart haben, besteht kein automatischer Informationsaustausch zwischen den USA und Österreich und es ist von einer meldepflichtigen Gestaltung gemäß § 5 Z 5 lit b auszugehen.

Beispiel 2:

Ein Wertpapierdepot eines in Deutschland ansässigen relevanten Steuerpflichtigen wird von der inländischen Bank G zur amerikanischen Zweigstelle der Bank G in die USA transferiert. Da zwischen den USA und Deutschland ein FATCA Model 1-Abkommen vereinbart wurde, ist nicht von einer meldepflichtigen Gestaltung auszugehen.

Lit. c umfasst bereits vom Gemeinsamen Meldestandard erfasste Einkünfte oder erfasstes Vermögen, die bzw. das durch eine Neueinstufung des Produktes oder der Zahlung der Meldeverpflichtung des Gemeinsamen Meldestandards entgehen.

Lit. d gilt insbesondere als erfüllt, wenn eine Umwandlung oder ein Transfer eines Finanzinstitutes, eines Finanzkontos oder von Vermögenswerten (Gelder und Finanzvermögen im Sinne des § 60 GMSG) zum Wegfall der Meldeverpflichtung gemäß dem Gemeinsamen Meldestandard führt. Lit. e beinhaltet Gestaltungen, die Rechtspersonen oder andere Strukturen nutzen, welche die Meldung gemäß dem Gemeinsamen Meldestandard ausschließen. Unter Rechtspersonen werden Rechtsträger im Sinne des § 98 GMSG verstanden.

Lit f umfasst Gestaltungen, die zu einer Aushöhlung der Verfahren meldepflichtiger Finanzinstitute zur Erfüllung ihrer Sorgfaltspflichten führen oder die Schwächen in diesen Verfahren nutzen. Auch erfasst werden Gestaltungen, die Staaten einbeziehen, welche über ungeeignete oder schwache Regelungen in Bezug auf die Durchsetzung von Vorschriften gegen Geldwäsche verfügen oder die schwache Transparenzanforderungen für juristische Personen oder Rechtsvereinigungen haben. Ungeeignete oder schwache Regelungen für die Durchsetzung von Vorschriften gegen Geldwäsche oder Vorschriften mit schwachen Transparenzanforderungen für juristische Personen oder Rechtsvereinbarungen liegen insbesondere vor, wenn die internationalen Grundsätze zur Bekämpfung von Geldwäsche und Terrorismusfinanzierung im Sinne der Empfehlungen aus 2012 der Financial Action Task Force on Money Laundering (kurz FATF) nicht adäquat umgesetzt worden sind und die Identifizierung des wahren wirtschaftlichen Eigentümers nicht auf Grund von Vorschriften erfolgt, die dem § 2 des Wirtschaftlichen Eigentümer Registergesetzes – WiEReG, BGBl. I Nr. 136/2017, entsprechen.

Z 6 setzt die Z 2 der spezifischen Kennzeichen D des Anhangs IV der Richtlinie um und umfasst Gestaltungen, die durch die Einbeziehung einer intransparente Kette von Personen, Rechtsträgern oder Strukturen, den bzw. die wahren wirtschaftlichen Eigentümer verschleieren. Diese Ziffer gilt insbesondere als erfüllt, wenn die in den lit. a bis c dieser Ziffer genannten Voraussetzungen kumulativ erfüllt sind. Für Zwecke der Auslegung des Ausdrucks „wesentliche wirtschaftliche Tätigkeit“ ist § 4 der Verordnung des Bundesministers für Finanzen zur Durchführung der Hinzurechnungsbesteuerung und des Methodenwechsels bei Passiveinkünften niedrigbesteuerter Körperschaften – VO-Passiveinkünfte niedrigbesteuerter Körperschaften, BGBl. II Nr. 21/2019, sinngemäß anzuwenden.

Z 7 bis Z 9 ist die Umsetzung der spezifischen Kennzeichen E des Anhangs IV der Richtlinie.

Z 7 erfasst Verrechnungspreisgestaltungen, die unilaterale Safe-Harbor-Regelungen nutzen. Unter einer unilateralen Safe-Harbor-Regelung wird eine Regelung eines einzelnen Staates verstanden, die für eine festgelegte Kategorie von Steuerpflichtigen oder Geschäftsvorfällen gilt und die die in Betracht kommenden Steuerpflichtigen von bestimmten Verpflichtungen befreit, welche aufgrund der allgemeinen Verrechnungspreisvorschriften dieses Staates sonst zu erfüllen wären (vgl. OECD-Verrechnungspreisgrundsätze 2017, Rz 4.102). Die Verpflichtungen aufgrund einer Safe-Harbor-Regelung sind üblicherweise einfacher gestaltet als jene nach den allgemeinen Verrechnungspreisvorschriften. Nicht als Safe-Harbor-Regelungen gelten Maßnahmen zur Verwaltungsvereinfachung, bei denen es nicht direkt um die Bestimmung fremdüblicher Preise, sondern um vereinfachte Dokumentationsanforderungen geht.

Z 8 umfasst Verrechnungspreisgestaltungen mit einer Übertragung eines schwer bewertbaren immateriellen Vermögenswertes. Für die Qualifizierung eines schwer bewertbaren immateriellen Vermögenswertes gilt, dass im Zeitpunkt seiner Übertragung keine ausreichend verlässlichen Vergleichswerte vorliegen und die Prognosen voraussichtlicher Cashflows oder die zu erwartenden abzuleitenden Einkünfte oder die zugrunde liegenden Annahmen höchst unsicher sind, weshalb der Erfolg im Zeitpunkt der Übertragung schwer absehbar ist. Das Konzept der schwer zu bewertenden

immateriellen Vermögenswerte beruht auf den OECD-Verrechnungspreisgrundsätzen 2017 (vgl. OECD-Verrechnungspreisgrundsätze 2017, Rz 6.189).

Die Geschäftsvorfälle im Zusammenhang mit der Übertragung oder Nutzung von schwer zu bewertenden immateriellen Werten können u.a. eines oder mehrere der folgenden Merkmale aufweisen:

- Die Entwicklung des immateriellen Vermögenswertes ist im Zeitpunkt der Übertragung noch nicht abgeschlossen,
- es wird damit gerechnet, dass der immaterielle Vermögenswert erst mehrere Jahre nach der Übertragung kommerziell verwertet wird,
- der immaterielle Vermögenswert selbst fällt nicht unter die Definition schwer zu bewertender immaterieller Vermögenswerte, ist aber integraler Bestandteil der Entwicklung oder Verbesserung anderer immaterieller Vermögenswerte, die unter diese Definition eines schwer zu bewertenden immateriellen Vermögenswertes fallen,
- der immaterielle Vermögenswert soll auf eine Art und Weise verwertet werden, die im Zeitpunkt der Übertragung neuartig ist, und wegen des Fehlens von Erfahrungswerten zur Entwicklung oder Verwertung ähnlicher immaterieller Vermögenswerte sind die Prognosen höchst unsicher,
- der immaterielle Vermögenswert, der der Definition schwer zu bewertender immaterieller Vermögenswerte entspricht, wurde gegen Zahlung eines Pauschalbetrags an ein verbundenes Unternehmen übertragen oder
- der immaterielle Vermögenswert wird im Zusammenhang mit einer Kostenumlagevereinbarung (KUV) oder ähnlichen Vereinbarung genutzt oder im Rahmen einer KUV oder ähnlichen Vereinbarung entwickelt.

Z 9 erfasst Verrechnungspreisgestaltungen, die zu konzerninternen grenzüberschreitenden Übertragungen von Funktionen oder Risiken der beteiligten Steuerpflichtigen oder von Vermögenswerten führen und eine deutliche Verschlechterung der Ergebnissituation im Inland erwarten lassen. Die Voraussetzung der Änderung des erwarteten jährlichen Gewinns vor Zinsen und Steuern (EBIT) um mehr als 50 % bezieht sich auf das unternehmensrechtliche Ergebnis im Inland. Die Gewinnprognose ist im Zeitpunkt der Übertragung vorzunehmen.

Beispiele für derartige Verrechnungspreisgestaltungen können unter anderem sein:

- Umwandlung von Eigenhändlern (d.h. Unternehmen mit vergleichsweise größeren Funktionen und Risiken) in risikoarme Vertriebsunternehmen, Marketingunternehmen, Verkaufsvertreter oder Kommissionäre (d.h. Unternehmen mit vergleichsweise geringeren Funktionen und Risiken), die für ein verbundenes ausländisches Unternehmen tätig sind, das als Prinzipal auftreten kann,
- Umwandlung von Eigenproduzenten (d.h. Unternehmen mit vergleichsweise größeren Funktionen und Risiken) in Auftragsfertiger oder Lohnfertiger (d.h. Unternehmen mit vergleichsweise geringeren Funktionen und Risiken), die für ein verbundenes ausländisches Unternehmen tätig sind, das als Prinzipal auftreten kann oder
- Zusammenführung von Funktionen in einer regionalen oder zentralen Konzerneinheit, mit entsprechender Verringerung des dezentral ausgeübten Funktionsspektrums oder -umfangs (mögliche Beispiele hiefür sind Beschaffung, Vertriebsunterstützung oder Lieferkettenlogistik).

Zu § 6 (Bedingt meldepflichtige Gestaltungen):

Dieser Paragraph setzt die allgemeinen Kennzeichen A, die spezifischen Kennzeichen B und die spezifischen Kennzeichen C Z 1 lit. b sublit. i, lit. c und lit. d sowie den Main Benefit Test des Anhangs IV der Richtlinie um. Diese Gestaltungen sind nur bei Erfüllen der Bedingung und bei Erfüllen der sonstigen Voraussetzungen des § 4 meldepflichtig. Die Bedingung gilt als erfüllt, wenn der Hauptvorteil oder einer der Hauptvorteile, den eine Person – anhand objektiver Kriterien – von einer Gestaltung erwarten kann, die Erlangung eines Steuervorteils (§ 3 Z 10) ist. Der Begriff „Hauptvorteil“ stellt auf den wesentlichen Zweck der Gestaltung ab. So ist es für die Erfüllung dieser Bedingung auch ausreichend, wenn einer der wesentlichen Zwecke die Erlangung eines Steuervorteils ist. Dieser Paragraph umfasst nicht nur unangemessene Gestaltungen, sondern generell Gestaltungen, bei denen der Hauptvorteil oder einer der Hauptvorteile, den eine Person unter Berücksichtigung aller relevanten Fakten und Umstände vernünftigerweise von der Gestaltung erwarten kann, die Erlangung eines Steuervorteils ist.

Z 1 umfasst Gestaltungen, bei denen der relevante Steuerpflichtige oder eine andere an der Gestaltung beteiligte Person sich verpflichtet, eine Vertraulichkeitsklausel einzuhalten, der zufolge gegenüber anderen vom relevanten Steuerpflichtigen beauftragten Intermediären oder den Abgabenbehörden nicht

offenlegt werden darf, auf welche Weise aufgrund dieser Gestaltung ein Steuervorteil (§ 3 Z 10) erlangt wird. Die Einschränkung auf andere vom relevanten Steuerpflichtigen beauftragte Intermediäre ist notwendig, um allgemein gültige Vertraulichkeitsklauseln zur Abwehr der Dritthaftung eines Intermediärs aufgrund potenzieller Nachahmung gemäß § 1300 Allgemeines Bürgerliches Gesetzbuch – ABGB, JGS Nr. 946/1811, vom Anwendungsbereich auszunehmen.

Z 2 erfasst Gestaltungen, bei denen der Intermediär einen Anspruch auf eine Vergütung für diese Gestaltung hat. Diese Vergütung kann auch Zinsen oder den Ersatz von Finanzkosten oder sonstigen Kosten umfassen. Diese Ziffer gilt als erfüllt, wenn entweder ein Betrag im Zusammenhang mit dem erlangten Steuervorteil festgesetzt wird oder eine Verpflichtung für den Intermediär besteht, die Vergütung ganz oder teilweise zurückzuerstatten, wenn der beabsichtigte Steuervorteil nicht oder nur teilweise erzielt wird. Hierunter werden insbesondere Gestaltungen zu subsumieren sein, die in Österreich dem Verbot der Quota-litis unterliegen.

Z 3 beinhaltet Gestaltungen, deren Dokumentation oder Struktur im Wesentlichen standardisiert ist. Diese sind für mehr als einen relevanten Steuerpflichtigen verfügbar und müssen nicht wesentlich individuell angepasst werden. Individualisierung liegt insbesondere nicht vor, wenn die Gestaltung mehreren relevanten Steuerpflichtigen ohne Anpassung unterschriftsreif an diese ausgegeben werden kann. Unwesentliche Anpassungen schließen eine Subsumption unter diese Ziffer nicht aus.

Z 4 soll dem Mantelkauf gemäß § 8 Abs. 4 Z 2 lit. c des Körperschaftsteuergesetzes 1988 – KStG 1988, BGBI. Nr. 401/1988, inhaltlich in groben Zügen vergleichbare Gestaltungen für grenzüberschreitende Sachverhalte erfassen. Anders als beim Mantelkauf ist jedoch in dieser Ziffer keine wesentliche Änderung der organisatorischen Struktur zur Erfüllung des Tatbestandes notwendig. Auch eine entgeltliche Grundlage des Vorganges ist nicht erforderlich. Der Tatbestand dieser Ziffer gilt als erfüllt, wenn die Haupttätigkeit des Unternehmens zur Gänze beendet wird, wobei eine nur geringfügige Weiterführung der Haupttätigkeit einer gänzlichen Beendigung gleichzuhalten ist. Der Telos der Richtlinie ist eine ex ante Betrachtung der Verlustverwertung. Demnach wird bei der Beurteilung der sachlichen Meldepflicht auf Verlustvorträge im Zeitpunkt des Erwerbes oder im zeitlichen Naheverhältnis zum Erwerb und nicht auf das Entstehen zukünftiger Verluste abzustellen sein.

Z 5 umfasst Gestaltungen, bei denen Einkünfte in Vermögen, Schenkungen oder andere niedriger besteuerte oder steuerbefreite Arten von Einnahmen umgewandelt werden. Unter „niedriger besteuerte“ Arten von Einkünften sind Einkünfte zu verstehen, die zu einer niedrigeren nominellen oder effektiven Besteuerung als der ursprünglichen Besteuerung dieser Einkünfte führen.

Z 6 erfasst Gestaltungen, die zirkuläre Transaktionen nutzen, welche zu einem Round Tripping von Vermögen führen (zirkuläre Vermögensverschiebung), und zwar durch die Einbeziehung zwischengeschalteter Unternehmen ohne primäre wirtschaftliche Funktion oder von Transaktionen, die sich gegenseitig aufheben oder ausgleichen oder die ähnliche Merkmale aufweisen. Eine Vermögensverschiebung liegt insbesondere bei einem Übergang des wirtschaftlichen Eigentums vor, wobei es irrelevant ist, wie lange der Zeitraum ist, in dem das wirtschaftliche Eigentum übertragen wird. Als zirkulär ist eine Vermögensverschiebung beispielsweise dann anzusehen, wenn mindestens zwei Transaktionen getätigten werden und das Vermögen letztendlich zum Steuerpflichtigen, der das wirtschaftliche Eigentum übertragen hat, zurückkehrt. Zwischengeschaltete Unternehmen ohne primäre wirtschaftliche Funktion können insbesondere Konzernfinanzierungsgesellschaften und Finanzholding-Gesellschaften sein. Transaktionen, die sich gegenseitig aufheben oder ausgleichen, liegen insbesondere bei Hedging-Geschäften vor. Dabei ist zu beachten, dass zirkuläre Vermögensverschiebungen auch dann vorliegen können, wenn nicht dasselbe Wirtschaftsgut, sondern nur derselbe Vermögenswert verschoben wird.

Beispiel:

Gesellschaft D Co. mit Sitz in Staat D kauft Anteile an der Gesellschaft C Co. mit Sitz in Staat C um 100.000 Euro unter der Bedingung, dass C Co. von diesen 100.000 Euro Waren/Dienstleistungen von D Co. erwirbt.

Z 7 umfasst Gestaltungen, die abzugsfähige grenzüberschreitende Zahlungen zwischen zwei oder mehreren verbundenen Unternehmen vorsehen und kumulativ noch eine der Voraussetzungen in lit. a bis lit. c erfüllt ist, wobei aus der bloßen Tatsache, dass eine der nachfolgenden Gestaltungen gewählt worden ist, nicht auf die Erfüllung der Bedingung des § 6 geschlossen werden kann:

- Lit. a erfasst Fälle, in denen der Empfänger dieser Zahlung steuerlich in einem Hoheitsgebiet ansässig ist und dieses Hoheitsgebiet keine Körperschaftsteuer erhebt oder einen nominellen Körperschaftsteuersatz von null oder nahe null hat, wobei unter einem Körperschaftsteuersatz von nahe null ein Körperschaftsteuersatz von maximal 1 % zu verstehen ist;

- Lit. b. beinhaltet Konstellationen, in denen diese Zahlung im Ansässigkeitsstaat des Empfängers steuerlich nicht erfasst wird oder vollständig von der Steuer befreit ist; die Bestimmung erfasst insbesondere auch Gestaltungen im Sinne des Art. 2 Abs. 9 lit. a bis f der ATAD II;
- Lit. c umfasst Fälle, in denen die Zahlung im Hoheitsgebiet, in dem der Empfänger dieser Zahlung steuerlich ansässig ist, in den Genuss eines präferentiellen Steuerregimes kommt. Das Konzept des präferentiellen Steuerregimes soll sich an internationalen Kriterien (vgl. OECD 2015 Final Report zu Action 5, Counteracting Harmful Tax Practices More Effectively, Taking into Account Transparency and Substance, Rz 13) anlehnen. Ein Steuerregime ist insbesondere präferentiell, wenn es – verglichen mit den generellen steuerlichen Grundsätzen des Ansässigkeitsstaates des Empfängers dieser Zahlung – einen Steuervorteil (§ 3 Z 10) gewährt. Auf die Höhe des gewährten Steuervorteils kommt es bei der Beurteilung des Vorliegens eines präferentiellen Steuerregimes nicht an.

Beispiel:

Die Gesellschaft A Co. in Staat A gewährt der inländischen Körperschaft B Co. ein Darlehen. Die A Co. ist zu 30 % an der B Co. beteiligt. Das Darlehen wird nach den Rechtsvorschriften von Staat A als Eigenkapitalinstrument eingestuft, weshalb die Zinsen auch aus Sicht des Staates A als steuerbefreite Dividenden behandelt werden. Aus Sicht des österreichischen Steuerrechts wird das Darlehen hingegen als Fremdkapital eingestuft. Dementsprechend stellen die Zinszahlungen aus österreichischer Sicht abzugsfähige Betriebsausgaben dar.

Ziffer 7 ist dahingehend zu verstehen, dass aus der bloßen Tatsache, dass eine Gestaltung gemäß dieser Ziffer gewählt worden ist, nicht auf die Erfüllung der Bedingung geschlossen werden kann. Dies bedeutet, dass aus der objektiven Erfüllung der Kriterien dieser Ziffer, nicht auf subjektive Tatbestandselemente (z.B. den Willen einen Steuervorteil zu generieren) geschlossen werden kann. Vielmehr sind weitere hinzutretende Elemente erforderlich, um die Bedingung in diesem Paragraf zu erfüllen. Die Bedingung könnte beispielsweise als erfüllt angesehen werden, wenn eine Gestaltung im Sinne dieser Ziffer dem Sinn und Zweck einer abgabenrechtlichen Vorschrift zuwiderläuft.

Zu § 7 (Meldung einer meldepflichtigen Gestaltung):

Abs. 1 setzt Art. 8ab Abs. 1 Unterabs. 1 der Richtlinie um und bestimmt die persönliche Meldepflicht des Intermediärs. Der Intermediär ist demnach verpflichtet, alle ihm bekannten, in seinem Besitz oder unter seiner Kontrolle befindlichen Informationen über eine meldepflichtige Gestaltung an die österreichische zuständige Behörde (§ 3 Z 12) zu melden. Die zu meldenden Informationen beziehen sich auf jene gemäß § 16 oder § 17. Da es Konstellationen gibt, bei denen mehr als ein Intermediär an der Konzeption, Vermarktung, Organisation, Bereitstellung zur Umsetzung und Verwaltung der Umsetzung einer meldepflichtigen Gestaltung beteiligt ist, hat der Intermediär, um seine Verpflichtung zu erfüllen, alle ihm bekannten, in seinem Besitz oder unter seiner Kontrolle befindlichen Informationen zu melden. Dies gilt sowohl für die Meldung einer maßgeschneiderten meldepflichtigen Gestaltung als auch für die Meldung einer marktfähigen meldepflichtigen Gestaltung.

Abs. 2 setzt Art. 8ab Abs. 1 und Abs. 2 der Richtlinie um und legt die Meldepflicht in Bezug auf eine marktfähige meldepflichtige Gestaltung fest. Der Intermediär hat im Fall einer marktfähigen meldepflichtigen Gestaltung gemäß Abs. 1 eine Erstmeldung an die österreichische zuständige Behörde (§ 3 Z 12) zu übermitteln. Diese Erstmeldung umfasst grundsätzlich nur Informationen über die meldepflichtige Gestaltung. Abs. 2 definiert die periodische Folgemeldung bei marktfähigen meldepflichtigen Gestaltungen. Diese erfolgt anschließend an die Erstmeldung alle drei Monate. Hierbei übermittelt der Intermediär der österreichischen zuständigen Behörde (§ 3 Z 12) alle innerhalb dieser drei Monate neu hervorgekommenen Informationen gemäß § 17 Abs. 2. Dies betrifft beispielsweise die Meldung von relevanten Steuerpflichtigen, welche die marktfähige meldepflichtige Gestaltung erworben haben. Eine bei der Erstmeldung von der zuständigen Behörde vergebene Referenznummer ist bei jeder Folgemeldung anzugeben.

Die Meldungen im Sinne des Abs. 1 und 2 haben gemäß § 18 Abs. 1 grundsätzlich elektronisch über FinanzOnline zu erfolgen. Ist dem Intermediär die Meldung über FinanzOnline mangels Teilnahmeberechtigung oder mangels technischer Voraussetzungen unzumutbar, hat die Meldung an die österreichische zuständige Behörde (§ 3 Z 12) unter Verwendung eines amtlichen Formulars zu erfolgen.

Zu § 8 (Frist für die Meldung):

Abs. 1 ist die Umsetzung von Art. 8ab Abs. 1 Unterabs. 1 und legt den Beginn der Frist für die Meldung jenes Intermediärs fest, der eine meldepflichtige Gestaltung konzipiert, vermarktet, organisiert, zur Umsetzung bereitgestellt oder deren Umsetzung verwaltet hat (§ 3 Z 3 lit. a). Bei dieser Frist handelt es sich um eine nach Tagen zu berechnende gesetzliche Frist gemäß § 108 ff BAO. Die Frist für die Meldung des Intermediärs beträgt 30 Tage und beginnt

- mit dem der Bereitstellung der meldepflichtigen Gestaltung zur Umsetzung folgenden Tag (Z 1),
- mit dem Tag, der dem Tag folgt, an dem der relevante Steuerpflichtige bereit ist, die meldepflichtige Gestaltung umzusetzen (Z 2) oder
- mit dem Tag, an dem der relevante Steuerpflichtige den ersten Schritt zur Umsetzung der meldepflichtigen Gestaltung gesetzt hat (Z 3).

Hinsichtlich des Zeitpunktes in Z 1 ist zwischen dem Vorliegen einer marktfähigen und einer maßgeschneiderten meldepflichtigen Gestaltung zu unterscheiden. Die Bereitstellung einer marktfähigen meldepflichtigen Gestaltung wird in der Regel zu jenem Zeitpunkt erfolgen, an dem die Konzeption dieser Gestaltung abgeschlossen ist. Die Bereitstellung einer maßgeschneiderten meldepflichtigen Gestaltung erfolgt in der Regel an den relevanten Steuerpflichtigen. Der für den Beginn der Frist gemäß Z 1 maßgebende Zeitpunkt ist im Fall einer maßgeschneiderten meldepflichtigen Gestaltung die Bereitstellung an den relevanten Steuerpflichtigen.

Z 2 legt insbesondere jenen Zeitpunkt fest, an dem der relevante Steuerpflichtige bereit ist, die meldepflichtige Gestaltung umzusetzen. Z 3 knüpft an die Umsetzung der meldepflichtigen Gestaltung durch einen konkreten relevanten Steuerpflichtigen an. Die Ziffern 1 bis 3 liegen in der Regel alternativ vor. Es ist jedoch denkbar, dass einzelne Zeitpunkte zusammenfallen. Für die Beurteilung des Beginns der Frist ist jedenfalls jener Zeitpunkt maßgeblich, der am frühesten eintritt.

Abs. 2 setzt Art. 8ab Abs. 1 Unterabs. 2 der Richtlinie um und legt den Beginn der Frist für die Meldung jenes Intermediärs fest, der mittelbar oder unmittelbar Hilfe, Unterstützung oder Beratung im Zusammenhang mit einer meldepflichtigen Gestaltung geleistet und keinen Nachweis erbracht hat, wonach er nicht wusste oder vernünftigerweise nicht wissen konnte, dass er an der Konzeption, Vermarktung etc. einer meldepflichtigen Gestaltung beteiligt gewesen ist (§ 3 Z 3 lit. b). Dieser hat innerhalb von 30 Tagen, beginnend mit dem Tag, der dem Tag seines Beitrages zur meldepflichtigen Gestaltung folgt, an die österreichische zuständige Behörde (§ 3 Z 12) zu melden. Die Meldung hat – wie auch in Abs. 1 – grundsätzlich elektronisch über FinanzOnline zu erfolgen, außer es liegen Ausschlussgründe für die Verwendung von FinanzOnline vor (vgl. § 18 Abs. 1).

Abs. 3 legt fest, dass – abweichend vom Fristenbeginn in Abs. 1 oder 2 – die Frist von 30 Tagen für die Meldung einer meldepflichtigen Gestaltung mit dem der Entbindung des Intermediärs von seiner gesetzlichen Verschwiegenheitspflicht durch den relevanten Steuerpflichtigen folgenden Tag beginnt, sofern die Frist nach Abs. 1 oder 2 noch nicht verstrichen ist. Dieser abweichende Fristenbeginn trägt dem Umstand Rechnung, dass ein relevanter Steuerpflichtiger gemäß den einschlägigen berufs- oder gewerberechtlichen Vorschriften die Möglichkeit hat, den Intermediär von seiner Verschwiegenheitspflicht zu entbinden, wodurch sich dieser unter Umständen in der Situation befindet, sich nicht mehr auf eine Befreiung gemäß § 11 berufen zu können. Da zu diesem Zeitpunkt bereits ein Teil der Frist gemäß Abs. 1 oder 2 verstrichen sein kann, ist ein abweichender Fristenbeginn im Sinne einer systematischen Interpretation der Richtlinie erforderlich. Bei dieser Frist handelt es sich um eine nach Tagen zu berechnende gesetzliche Frist gemäß § 108 ff BAO.

Abs. 4 dient der Umsetzung von Art. 8ab Abs. 12 zweiter Satz der Richtlinie und legt fest, wann meldepflichtige Gestaltungen, deren erster Schritt zwischen dem 25. Juni 2018 und dem 30. Juni 2020 umgesetzt worden ist (sogenannte Altfälle), an die österreichische zuständige Behörde (§ 3 Z 12) gemeldet werden müssen. Es handelt sich hierbei um keine Rückwirkung in diesem Bundesgesetz, da die Meldepflicht in Bezug auf derartige meldepflichtige Gestaltungen erst nach Inkrafttreten dieses Bundesgesetzes besteht. Der Intermediär hat – bei Vorliegen eines Altfalles – bis zum 31. August 2020 an die österreichische zuständige Behörde (§ 3 Z 12) zu melden. Dies gilt sowohl für Intermediäre im Sinne des § 3 Z 3 lit. a als auch für Intermediäre gemäß § 3 Z 3 lit. b.

Zu § 9 (Meldepflicht in mehreren Mitgliedstaaten):

Dieser Paragraf dient der Umsetzung von Art. 8ab Abs. 3 der Richtlinie und definiert die Vorgehensweise bei Mehrfachmeldungen in mehreren Mitgliedstaaten. Eine Meldepflicht in mehreren Mitgliedstaaten sollte aufgrund der Vorrangigkeit des Mitgliedstaates der steuerlichen Ansässigkeit in der Regel nicht bestehen, jedoch kann es Fälle geben, in denen der Intermediär in keinem Mitgliedstaat steuerlich ansässig ist, aber beispielsweise in mehreren Mitgliedstaaten Mitglied eines Berufsverbandes für juristische, steuerliche oder beratende Dienstleistungen ist. In diesem Fall würde in jedem Mitgliedstaat eine Meldepflicht für eine von ihm konzipierte, vermarktete etc. meldepflichtige Gestaltung bestehen.

Um Mehrfachmeldungen mit gleichem Inhalt innerhalb der Europäischen Union zu vermeiden, ist der Intermediär in Österreich von seiner Meldepflicht befreit, wenn er nachweisen kann, dass er bereits in einem anderen Mitgliedstaat dieselbe Meldung erbracht hat. Er ist allerdings nur von seiner Meldepflicht in Österreich befreit, wenn er alle ihm bekannten, in seinem Besitz oder unter seiner Kontrolle

befindlichen Informationen im Sinne des § 16 oder § 17 bereits in einem anderen Mitgliedstaat gemeldet hat. Er hat hierbei als Nachweis die im Rahmen der Meldung von dem anderen Mitgliedstaat bzw. den anderen Mitgliedstaaten vergebene Referenznummer innerhalb von 30 Tagen ab dem Zeitpunkt des Entstehens der Meldepflicht (§ 8) an die österreichische zuständige Behörde (§ 3 Z 12) zu übermitteln. Kann diese Frist nicht eingehalten werden, ist spätestens innerhalb von 30 Tagen, beginnend mit dem Tag der Meldung im anderen Mitgliedstaat bzw. in den anderen Mitgliedstaaten, der Nachweis zu erbringen.

Die Befreiung gemäß diesem Absatz gilt sowohl für den Intermediär gemäß § 3 Z 3 lit. a als auch für den Intermediär gemäß § 3 Z 3 lit. b. Die Referenznummer ist grundsätzlich elektronisch über FinanzOnline zu übermitteln (§ 18 Abs. 2). Ist dem Intermediär die Übermittlung über FinanzOnline mangels Teilnahmeberechtigung oder mangels technischer Voraussetzungen unzumutbar, hat er den Nachweis im Sinne der für die Übermittlung einschlägigen Bestimmungen der BAO an die österreichische zuständige Behörde (§ 3 Z 12) zu übermitteln.

Zu § 10 (Meldung mehrerer Intermediäre):

Abs. 1 setzt Art. 8ab Abs. 9 Unterabs. 1 der Richtlinie um und legt die Vorgehensweise bei einer Meldeverpflichtung mehrerer Intermediäre fest. In Fällen, in denen an einer meldepflichtigen Gestaltung mehr als ein Intermediär beteiligt ist, weil beispielsweise ein Intermediär die meldepflichtige Gestaltung konzipiert und ein weiterer Intermediär die meldepflichtige Gestaltung anschließend vermarktet und einem relevanten Steuerpflichtigen zur Umsetzung bereitstellt sowie deren Umsetzung verwaltet, unterliegen alle daran beteiligte Intermediäre der Meldepflicht im Sinne dieses Bundesgesetzes. Dies sind sowohl Intermediäre im Sinne des § 3 Z 3 mit einem Anknüpfungspunkt in Österreich als auch Intermediäre mit einem Anknüpfungspunkt in einem anderen Mitgliedstaat. Alle Intermediäre, die einen Anknüpfungspunkt in Österreich haben und somit Intermediäre gemäß § 3 Z 3 darstellen, unterliegen in Österreich der Meldepflicht über die dem jeweiligen Intermediär bekannten, in seinem Besitz oder unter seiner Kontrolle befindlichen Informationen gemäß § 16 oder § 17 über eine meldepflichtige Gestaltung. Es kommt somit zu einer Art gesamtschuldnerischen Meldeverpflichtung. Für den Beginn der Meldepflicht und den Ort der Meldung sind die §§ 8 und 9 anzuwenden.

Abs. 2 ist die Umsetzung von Art. 8ab Abs. 4 der Richtlinie. Dieser Absatz soll Mehrfachmeldungen über dieselben Informationen, die bereits durch einen anderen beteiligten Intermediär gemeldet worden sind, vermeiden. Dies erscheint auch aus Gründen der Verwaltungökonomie als sinnvoll. Ein an einer meldepflichtigen Gestaltung beteiligter Intermediär (§ 3 Z 3) ist demnach nur von seiner Meldepflicht in Österreich befreit, wenn er nachweisen kann, dass bereits ein anderer an dieser meldepflichtigen Gestaltung beteiligter Intermediär dieselben ihm bekannten, in seinem Besitz oder unter seiner Kontrolle befindlichen Informationen gemäß § 16 oder § 17 gemeldet hat. Diese Meldung kann entweder in Österreich oder in einem anderen Mitgliedstaat erfolgt sein. Als Nachweis hat der Intermediär die an diesen anderen beteiligten Intermediär vergebene Referenznummer an die österreichische zuständige Behörde (§ 3 Z 12) innerhalb von 30 Tagen ab Entstehen der Meldepflicht (§ 8) elektronisch über FinanzOnline zu übermitteln (vgl. § 18 Abs. 2). Kann diese Frist nicht eingehalten werden, ist spätestens innerhalb von 30 Tagen, beginnend mit dem Tag der Meldung des anderen Intermediärs, der Nachweis zu erbringen. Ist dem Intermediär die Übermittlung über FinanzOnline mangels Teilnahmeberechtigung oder mangels technischer Voraussetzungen unzumutbar, hat er den Nachweis im Sinne der für die Übermittlung einschlägigen Bestimmungen der BAO an die österreichische zuständige Behörde (§ 3 Z 12) zu übermitteln.

Zu § 11 (Befreiung von der Meldepflicht):

Abs. 1 setzt Art. 8ab Abs. 5 der Richtlinie um und legt fest, dass ein Intermediär gemäß § 3 Z 3 eine Befreiung von seiner Meldepflicht (§ 7) einwenden kann, wenn er einer Verschwiegenheitspflicht nach österreichischem Recht unterliegt. Es handelt sich hierbei um keinerlei Verpflichtung, d.h. der Intermediär kann, ist jedoch nicht verpflichtet, die Befreiung gemäß diesem Absatz in Anspruch nehmen. Die Erfordernisse dieses Absatzes müssen kumulativ erfüllt sein. Um gemäß diesem Absatz von der Meldepflicht in Österreich befreit zu sein, hat der Intermediär zunächst einer gesetzlichen Verschwiegenheitspflicht in Österreich zu unterliegen, d.h. er hat den einschlägigen berufs- oder gewerberechtlichen Vorschriften in Österreich zu unterliegen. Dies könnte bei Intermediären gemäß § 80 WTBG 2017, § 9 Abs. 2 RAO, § 37 NO, § 39 BiBuG 2014 oder § 38 Abs. 1 BWG gegeben sein. Eine Entbindung von der gesetzlichen Verschwiegenheitspflicht im Sinne der einschlägigen berufs- oder gewerberechtlichen Vorschriften führt dazu, dass der Intermediär die Befreiung gemäß diesem Absatz nicht einwenden kann.

Eine Befreiung gemäß diesem Absatz kann nur eingewendet werden, wenn der Intermediär im Rahmen der für ihn geltenden maßgeblichen österreichischen berufs- oder gewerberechtlichen Vorschriften tätig wird. Hierbei gilt, dass der Intermediär sich nur auf die gesetzliche Verschwiegenheitspflicht berufen

kann, wenn er innerhalb der für seinen Beruf maßgeblichen Bestimmungen tätig ist, sodass es beispielsweise zu keiner Überschreitung seiner Befugnisse kommt. Sollte es nämlich aufgrund einer Tätigkeit gemäß § 3 Z 3 lit. a oder b zu einer Überschreitung der Befugnisse kommen, kann der Intermediär die Befreiung dieses Absatzes nicht in Anspruch nehmen.

Im Falle der Erstmeldung einer marktfähigen meldepflichtigen Gestaltung kann der Intermediär in der Regel keine etwaige für ihn geltende gesetzliche Verschwiegenheitspflicht einwenden, da es keinerlei Angelegenheiten gibt, die ihm von seiner Partei oder seinem Klienten anvertraut worden sind. Es handelt sich bei der Erstmeldung vielmehr um eine abstrakte Meldung der meldepflichtigen Gestaltung ohne Meldung etwaiger relevanter Steuerpflichtiger. Die periodische Folgemeldung, in der u.a. auch jene relevante Steuerpflichtige zu melden sind, die eine marktfähige meldepflichtige Gestaltung erworben haben, kann jedoch vom Umfang der Befreiung von der Meldepflicht im Sinne dieses Absatzes umfasst sein.

Abs. 2 setzt Art. 8ab Abs. 5 der Richtlinie um und legt fest, dass jeder gemäß Abs. 1 befreite Intermediär einen anderen beteiligten Intermediär von seiner Befreiung der Meldepflicht nach Maßgabe der für ihn geltenden berufs- oder gewerberechtlichen Vorschriften zu informieren hat. Die Information hat sowohl an andere beteiligte Intermediäre im Sinne § 3 Z 3 als auch an andere beteiligte Intermediäre im Sinne der gesetzlichen Vorschriften eines anderen Mitgliedstaates zu erfolgen.

Abs. 3 ist die Umsetzung von Art. 8ab Abs. 6 der Richtlinie. Jeder gemäß Abs. 1 befreite Intermediär hat alle relevanten Steuerpflichtigen von seiner Befreiung der Meldepflicht gemäß Abs. 1 und vom Übergang der Meldepflicht auf die relevanten Steuerpflichtigen (§ 12) zu informieren. Diese Information beinhaltet auch die Weitergabe aller dem befreiten Intermediär bekannten, in seinem Besitz oder unter seiner Kontrolle befindlichen den jeweiligen relevanten Steuerpflichtigen betreffenden Informationen gemäß § 16 oder § 17 über eine meldepflichtige Gestaltung an den jeweils davon betroffenen relevanten Steuerpflichtigen. Aufgrund einer teleologischen Interpretation des Art. 8ab Abs. 6 der Richtlinie ist dies erforderlich, um sicherzustellen, dass der relevante Steuerpflichtige in der Lage ist, seiner Meldepflicht nachzukommen. Die Beschränkung auf die den jeweiligen relevanten Steuerpflichtigen betreffenden Informationen ist aus Gründen der abgabenrechtlichen Geheimhaltungspflicht gemäß § 48a BAO sowie aus datenschutzrechtlichen Gründen erforderlich. Die Weitergabe dieser Informationen umfasst auch eine von der österreichischen zuständigen Behörde (§ 3 Z 12) bei Erstmeldung einer marktfähigen meldepflichtigen Gestaltung gemäß § 7 Abs. 1 erhaltene Referenznummer. Die genaue Ausgestaltung der Information an den relevanten Steuerpflichtigen gemäß diesem Absatz obliegt der inneren Organisation des Intermediärs, sie muss jedoch die Erfordernisse gemäß Abs. 2 und 3 erfüllen.

Abs. 4 dient der Umsetzung von Art. 8ab Abs. 6 der Richtlinie. Die Richtlinie sieht vor, dass jeder Mitgliedstaat die erforderlichen Maßnahmen ergreift, um sicherzustellen, dass die Meldepflicht wirksam auf den relevanten Steuerpflichtigen übergegangen ist. Diese Sicherstellung erfolgt im Wege dieses Absatzes. Auf Aufforderung hat der Intermediär unverzüglich (in der Regel innerhalb von 2 Wochen ab Zustellung der Aufforderung) einen Nachweis über die erfolgte Information gemäß Abs. 2 oder 3 zu übermitteln, wobei es sich hierbei um eine Einzelfallprüfung und keine systematische Überprüfung eines Intermediärs handelt. Die Übermittlung hat gemäß den für die Übermittlung maßgeblichen Bestimmungen der BAO zu erfolgen. Der Nachweis hat den Erfordernissen gemäß Abs. 2 und 3 zu entsprechen. Sollte er diesen Erfordernissen nicht entsprechen, kann nicht ausgeschlossen werden, dass kein Übergang der Meldepflicht auf den relevanten Steuerpflichtigen stattgefunden hat. Etwaige Meldepflichtverletzungen sind folglich denkbar.

Zu § 12 (Übergang der Meldepflicht):

Dieser Paragraf setzt Art. 8ab Abs. 6 der Richtlinie um und legt fest, wann die persönliche Meldepflicht vom Intermediär auf den relevanten Steuerpflichtigen übergeht und somit der relevante Steuerpflichtige verpflichtet ist, eine meldepflichtige Gestaltung zu melden. Z 1 greift Fälle auf, in denen kein Intermediär – weder ein Intermediär im Sinne des § 3 Z 3 noch ein Intermediär eines anderen Mitgliedstaates – vorhanden ist, weil beispielsweise der einzige an einer meldepflichtigen Gestaltung beteiligte Intermediär in einem Drittland, ohne territorialen Anknüpfungspunkt in der EU, gelegen ist oder die meldepflichtige Gestaltung vom relevanten Steuerpflichtigen selbst – ohne Beteiligung eines Intermediärs – konzipiert worden ist. In diesen Fällen hat der relevante Steuerpflichtige diese meldepflichtige Gestaltung selbst an die österreichische zuständige Behörde (§ 3 Z 12) zu melden. Z 2 umfasst Fälle, in denen zwar ein oder mehrere beteiligte Intermediäre vorhanden sind, diese jedoch von der Meldepflicht gemäß § 11 Abs. 1 befreit sind und eine Information im Sinne des § 11 Abs. 3 erfolgt ist, der zufolge die Meldepflicht auf den relevanten Steuerpflichtigen übergegangen ist. Die Meldepflicht geht erst vom Intermediär auf den bzw. die relevanten Steuerpflichtigen über, wenn dieser den bzw. die meldepflichtigen relevanten Steuerpflichtigen ordnungsgemäß im Sinne des § 11 Abs. 3 informiert hat.

Der relevante Steuerpflichtige hat – um seine Meldepflicht zu erfüllen – alle ihm bekannten, in seinem Besitz oder unter seiner Kontrolle befindlichen Informationen gemäß § 16 oder § 17 über eine meldepflichtige Gestaltung an die österreichische zuständige Behörde (§ 3 Z 12) zu melden. Die Meldung erfolgt elektronisch über FinanzOnline (§ 18 Abs. 1). Ist dem relevanten Steuerpflichtigen die Meldung über FinanzOnline mangels Teilnahmeberechtigung oder mangels technischer Voraussetzungen unzumutbar, hat die Meldung unter Verwendung eines amtlichen Formulars zu erfolgen.

Zu § 13 (Frist für die Meldung):

Abs. 1 setzt Art. 8ab Abs. 7 Unterabs. 1 der Richtlinie um und legt den Beginn der Frist für die Meldung der relevanten Steuerpflichtigen fest. Die Frist beträgt 30 Tage und beginnt

- mit dem der Bereitstellung einer meldepflichtigen Gestaltung zur Umsetzung folgenden Tag (Z 1),
- mit dem Tag, der dem Tag folgt, an der relevante Steuerpflichtige bereit ist, die meldepflichtige Gestaltung umzusetzen (Z 2),
- mit dem Tag, an dem der relevante Steuerpflichtige den ersten Schritt zur Umsetzung der meldepflichtigen Gestaltung gesetzt hat (Z 3) oder
- mit dem der Information gemäß § 11 Abs. 3 folgenden Tag (Z 4).

Z 1 wird in der Regel mit jenem Zeitpunkt zusammenfallen, an dem dem relevanten Steuerpflichtigen die meldepflichtige Gestaltung zur Verfügung gestellt wird oder die Konzeption der meldepflichtigen Gestaltung durch ihn abgeschlossen ist oder die meldepflichtige Gestaltung von einem Intermediär, der ausschließlich in einem Drittland gelegen (ohne Anknüpfungspunkt in Österreich oder in einem anderen Mitgliedstaat) ist, zur Verfügung gestellt wird. Z 2 legt insbesondere jenen Zeitpunkt fest, an dem er bereit ist, die meldepflichtige Gestaltung umzusetzen ist. Z 3 knüpft an die Umsetzung der meldepflichtigen Gestaltung durch den relevanten Steuerpflichtigen an und betrifft grundsätzlich Fälle gemäß § 12 Z 1. Z 4 betrifft all jene Fälle, bei denen der Intermediär von seiner Meldepflicht gemäß § 11 Abs. 1 befreit ist und die Meldepflicht aufgrund erfolgter ordnungsgemäßer Information durch den Intermediär auf den relevanten Steuerpflichtigen übergegangen ist. Die Ziffern 1 bis 4 liegen in der Regel alternativ vor. Es ist jedoch denkbar, dass Z 1 bis Z 3. Für die Beurteilung des Beginns der Frist ist jedenfalls jener Zeitpunkt maßgeblich, der am frühesten eintritt.

Abs. 2 ist die Umsetzung von Art. 8ab Abs. 12 zweiter Satz und legt fest, wann meldepflichtige Gestaltungen, deren erster Schritt zwischen dem 25. Juni 2018 und dem 30. Juni 2020 umgesetzt worden ist (sogenannte Altfälle), an die österreichische zuständige Behörde (§ 3 Z 12) gemeldet werden müssen. Es handelt sich hierbei um keine Rückwirkung in diesem Bundesgesetz, da die Meldepflicht in Bezug auf derartige meldepflichtige Gestaltungen erst nach Inkrafttreten dieses Bundesgesetzes besteht. Der relevante Steuerpflichtige hat – bei Vorliegen eines Altfalles – diesen bis zum 31. August 2020 an die österreichische zuständige Behörde (§ 3 Z 12) zu melden.

Zu § 14 (Ort der Meldung):

Abs. 1 setzt Art. 8ab Abs. 7 Unterabs. 2 der Richtlinie um und legt den Ort der Meldung fest. Nur jener relevante Steuerpflichtige, der einen territorialen Anknüpfungspunkt in Österreich hat, ist in Österreich meldepflichtig. Dies ist zunächst jener relevante Steuerpflichtige, der in Österreich seinen Wohnsitz, Sitz, gewöhnlichen Aufenthalt oder Ort der Geschäftsleitung hat und somit in Österreich als steuerlich ansässig gilt (Z 1). Ist der relevante Steuerpflichtige in keinem anderen Mitgliedstaat steuerlich ansässig, verfügt jedoch in Österreich über eine Betriebsstätte, der durch die meldepflichtige Gestaltung ein Steuervorteil (§ 3 Z 10) entsteht, hat in Österreich einen territorialen Anknüpfungspunkt und ist demnach in Österreich meldepflichtig (Z 2 lit. a). Hat der relevante Steuerpflichtige keinen Mitgliedstaat der steuerlichen Ansässigkeit und erzielt jedoch in Österreich Einkünfte oder Gewinne oder übt eine Tätigkeit in Österreich aus, ohne steuerlich ansässig zu sein oder eine Betriebsstätte zu begründen, unterliegt in Österreich der Meldepflicht (Z 2 lit. b).

Abs. 2 dient der Umsetzung von Art. 8ab Abs. 7 Unterabs. 2 sowie Art. 8ab Abs. 8 der Richtlinie und definiert die Vorgehensweise bei Mehrfachmeldungen in mehreren Mitgliedstaaten. Eine Meldepflicht in mehreren Mitgliedstaaten sollte aufgrund der Vorrangigkeit des Mitgliedstaates der steuerlichen Ansässigkeit in der Regel nicht bestehen, jedoch kann es Fälle geben, in denen der relevante Steuerpflichtige in keinem Mitgliedstaat steuerlich ansässig ist, aber beispielsweise in mehreren Mitgliedstaaten eine Tätigkeit ausübt, ohne eine Betriebsstätte zu begründen. In diesem Fall würde in jedem Mitgliedstaat eine Meldepflicht für dieselbe meldepflichtige Gestaltung bestehen. Um Mehrfachmeldungen mit gleichem Inhalt innerhalb der Europäischen Union zu vermeiden, ist der relevante Steuerpflichtige in Österreich von seiner Meldepflicht befreit, wenn er nachweisen kann, dass er bereits in einem anderen Mitgliedstaat dieselbe Meldung erbracht hat. Er ist allerdings nur von seiner Meldepflicht in Österreich befreit, wenn er alle ihm bekannten, in seinem Besitz oder unter seiner

Kontrolle befindlichen Informationen im Sinne des § 16 oder § 17 bereits in einem anderen Mitgliedstaat gemeldet hat. Als Nachweis hat der relevante Steuerpflichtige die von dem anderen Mitgliedstaat bzw. den anderen Mitgliedstaaten vergebene Referenznummer innerhalb von 30 Tagen ab dem Zeitpunkt des Entstehens der Meldepflicht (§ 13) an die österreichische zuständige Behörde (§ 3 Z 12) zu übermitteln. Kann diese Frist nicht eingehalten werden, ist spätestens innerhalb von 30 Tagen, beginnend mit dem Tag der Meldung im anderen Mitgliedstaat bzw. in den anderen Mitgliedstaaten, der Nachweis zu erbringen.

Der Nachweis ist grundsätzlich elektronisch über FinanzOnline zu übermitteln (§ 18 Abs. 2). Ist dem relevanten Steuerpflichtigen die Übermittlung über FinanzOnline mangels Teilnahmeberechtigung oder mangels technischer Voraussetzungen unzumutbar, hat er den Nachweis an die österreichische zuständige Behörde (§ 3 Z 12) im Sinne der für die Übermittlung einschlägigen Bestimmungen der BAO zu übermitteln.

Zu § 15 (Meldung mehrerer relevanter Steuerpflichtiger):

Abs. 1 setzt Art. 8ab Abs. 10 Unterabs. 1 der Richtlinie um und legt die Vorgehensweise bei Meldungen von mehreren relevanten Steuerpflichtigen fest. In Fällen, in denen die Meldepflicht einer meldepflichtigen Gestaltung mehr als einem relevanten Steuerpflichtigen obliegt, weil beispielsweise ein relevanter Steuerpflichtiger die Konzeption einer meldepflichtigen Gestaltung für einen anderen relevanten Steuerpflichtigen beauftragt und dieser andere relevante Steuerpflichtige die meldepflichtige Gestaltung anschließend umsetzt, unterliegt in erster Linie jener relevante Steuerpflichtige der Meldepflicht, der die meldepflichtige Gestaltung mit dem Intermediär vereinbart hat. Alle relevante Steuerpflichtige, die einen Anknüpfungspunkt in Österreich haben, unterliegen in Österreich der Meldepflicht über die dem jeweiligen relevanten Steuerpflichtigen bekannten, in seinem Besitz oder unter seiner Kontrolle befindlichen Informationen gemäß § 16 oder § 17 über eine meldepflichtige Gestaltung.

Abs. 2 dient der Umsetzung von Art. 8ab Abs. 10 Unterabs. 1 der Richtlinie. Abweichend von Abs. 1 hat der relevante Steuerpflichtige der die Umsetzung einer meldepflichtigen Gestaltung verwaltet oder den ersten Schritt einer meldepflichtigen Gestaltung umgesetzt hat, die Meldung vorzunehmen, wenn beispielsweise kein relevanter Steuerpflichtiger vorhanden ist, der die meldepflichtige Gestaltung mit dem Intermediär gemäß Abs. 1 vereinbart hat. Dies kann beispielsweise gegeben sein, wenn der relevante Steuerpflichtige, der die meldepflichtige Gestaltung mit dem Intermediär vereinbart hat, in einem Drittland – ohne territorialen Anknüpfungspunkt in Österreich oder in einem anderen Mitgliedstaat – gelegen ist.

Für den Beginn der Meldepflicht und den Ort der Meldung sind die §§ 13 und 14 anzuwenden.

Abs. 4 ist die Umsetzung von Art. 8ab Abs. 10 Unterabs. 2 der Richtlinie. Dieser Absatz soll Mehrfachmeldungen über dieselben Informationen, die bereits durch einen anderen relevanten Steuerpflichtigen gemeldet worden sind, vermeiden. Dies erscheint auch aus Gründen der Verwaltungsökonomie als sinnvoll. Ein von einer meldepflichtigen Gestaltung betroffener relevanter Steuerpflichtiger ist demnach nur von seiner Meldepflicht in Österreich befreit, wenn er nachweisen kann, dass bereits ein anderer von dieser meldepflichtigen Gestaltung betroffener relevanter Steuerpflichtiger dieselben ihm bekannten, in seinem Besitz oder unter seiner Kontrolle befindlichen Informationen gemäß § 16 oder § 17 gemeldet hat. Diese Meldung kann entweder in Österreich oder in einem anderen Mitgliedstaat erfolgt sein. Als Nachweis hat der relevante Steuerpflichtige die an den bzw. die anderen relevanten Steuerpflichtigen vergebene Referenznummer an die österreichische zuständige Behörde innerhalb von 30 Tagen ab Entstehen der Meldepflicht (§ 13) elektronisch über FinanzOnline zu übermitteln (vgl. § 18 Abs. 2). Kann diese Frist nicht eingehalten werden, ist spätestens innerhalb von 30 Tagen, beginnend mit dem Tag der Meldung des anderen relevanten Steuerpflichtigen, der Nachweis zu erbringen. Ist die Übermittlung über FinanzOnline mangels Teilnahmeberechtigung oder mangels technischer Voraussetzungen unzumutbar, ist der Nachweis an die österreichische zuständige Behörde (§ 3 Z 12) im Sinne der für die Übermittlung einschlägigen Bestimmungen der BAO zu übermitteln.

Zu § 16 (Inhalt der Meldung einer meldepflichtigen Gestaltung):

Abs. 1 setzt Art. 8ab Abs. 14 der Richtlinie um und definiert den Inhalt der Meldung einer maßgeschneiderten meldepflichtigen Gestaltung.

Z 1 beinhaltet personenbezogene Daten im Zusammenhang mit den beteiligten Intermediären und/oder relevanten Steuerpflichtigen. Dies sind insbesondere Angaben zu deren Namen, zur steuerlichen Ansässigkeit (Wohnsitz, Sitz, gewöhnlicher Aufenthalt oder Ort der Geschäftsleitung) und zur Steueridentifikationsnummer.

Z 2 umfasst Angaben zu allen verbundenen Unternehmen im Sinne des § 3 Z 11, die von der meldepflichtigen Gestaltung betroffen oder potenziell betroffen sind.

Z 3 erfasst Einzelheiten zu den betroffenen Gestaltungsmerkmalen des § 5 oder § 6. Hier ist insbesondere anzugeben, welches Merkmal der §§ 5 oder 6 erfüllt worden ist.

Unter Z 4 ist der Inhalt der meldepflichtigen Gestaltung zusammenzufassen.

Z 5 umfasst eine Bezeichnung für die meldepflichtige Gestaltung, unter der die Gestaltung allgemein bekannt ist. Diese ist nur insoweit verpflichtend anzugeben, wenn eine derartige Bezeichnung vorhanden ist.

Z 6 beinhaltet eine abstrakte Beschreibung der relevanten Geschäftstätigkeiten des bzw. der relevanten Steuerpflichtigen, sofern diese Beschreibung nicht zur Preisgabe eines Handels-, Gewerbe- oder Berufsgeheimnisses oder eines Geschäftsverfahrens führen oder die Preisgabe dieser Informationen die öffentliche Ordnung verletzen würde. Erfolgt die Meldung in Österreich, ist dies anhand der einschlägigen österreichischen Vorschriften zu prüfen. Die Beweislast trägt hierbei die meldende Person (der Intermediär oder der relevante Steuerpflichtige). Bei Nicht-Vorliegen eines Ausnahmetatbestandes kann gegebenenfalls eine unvollständige Meldung vorliegen.

Z 7 verlangt ein Datum, an dem der erste Schritt zur Umsetzung der meldepflichtigen Gestaltung gemacht worden ist oder gemacht werden soll. Liegt ein derartiges Datum bereits vor (entweder in der Vergangenheit oder in der Zukunft liegend), ist dieses verpflichtend anzugeben.

Z 8 erfasst Angaben zu den nationalen Vorschriften der von der meldepflichtigen Gestaltung betroffenen Mitgliedstaaten oder Drittländer, die die Grundlage der meldepflichtigen Gestaltung bilden.

Z 9 umfasst die Angabe eines Wertes der meldepflichtigen Gestaltung, sofern dieser vorhanden ist. Dies wird insbesondere den Steuervorteil ausweisen.

Unter Z 10 sind Angaben zu dem Mitgliedstaat bzw. den Mitgliedstaaten der steuerlichen Ansässigkeit des bzw. der relevanten Steuerpflichtigen zu machen.

Z 11 beinhaltet die Angabe aller Mitgliedstaaten, die von der meldepflichtigen Gestaltung betroffen sind.

Z 12 erfasst Angaben zu allen anderen Personen, die von der meldepflichtigen Gestaltung betroffen oder potenziell betroffen sind unter Angabe des Mitgliedstaates ihrer steuerlichen Ansässigkeit. Eine potenzielle Betroffenheit wird insbesondere anzunehmen sein, wenn die meldepflichtige Gestaltung mit hinreichender Wahrscheinlichkeit mittelbare oder unmittelbare Auswirkungen auf diese Person hat oder haben wird.

Abs. 2 legt in Übereinstimmung mit Art. 20 Abs. 5 der Richtlinie fest, dass die Informationen gemäß Abs. 1 in deutscher oder englischer Sprache zu übermitteln sind. Jedenfalls verpflichtend in englischer Sprache hat die meldende Person folgende Informationen gemäß Abs. 1 zu übermitteln:

- die Einzelheiten zu den betroffenen Gestaltungsmerkmalen im Sinne des § 5 oder § 6 (Z 3),
- die Zusammenfassung des Inhalts der meldepflichtigen Gestaltung (Z 4),
- die allgemein gültige Bezeichnung der meldepflichtigen Gestaltung, sofern diese vorhanden ist (Z 5) und
- die abstrakte Beschreibung der relevanten Geschäftstätigkeiten des bzw. der relevanten Steuerpflichtigen (Z 6).

Die österreichische zuständige Behörde (§ 3 Z 12) vergibt für jede Meldung einer meldepflichtigen Gestaltung eine Referenznummer. Diese ist u.a. bei etwaigen Korrekturen oder Mehrfachmeldungen anzugeben.

Zu § 17 (Inhalt der Meldung einer marktfähigen meldepflichtigen Gestaltung):

Abs. 1 setzt Art. 8ab Abs. 14 der Richtlinie um und definiert den Inhalt der Meldung einer marktfähigen meldepflichtigen Gestaltung. Diese Meldung gliedert sich in eine Erstmeldung (Abs. 1) und eine periodische Folgemeldung (Abs. 2). Die Erstmeldung hat alle verfügbaren Informationen im Sinne des § 16 Abs. 1 zu enthalten. Da diese Meldung in der Regel zu einem frühzeitigen Zeitpunkt erfolgt (konkret im Zeitpunkt der Fertigstellung der Konzeption einer meldepflichtigen Gestaltung), wird die meldepflichtige Gestaltung noch von keinem relevanten Steuerpflichtigen erworben worden sein. Die Erstmeldung hat demnach alle zu diesem Zeitpunkt verfügbaren Informationen gemäß § 16 Abs. 1 zu umfassen, insbesondere werden folgende Informationen über eine marktfähige meldepflichtige Gestaltung vorliegen:

- personenbezogene Angaben über den Intermediär (Z 1),
- die Einzelheiten zu den betroffenen Gestaltungsmerkmalen im Sinne des § 5 oder § 6 (Z 3),
- die Zusammenfassung des Inhalts der meldepflichtigen Gestaltung (Z 4),

- die allgemein gültige Bezeichnung der meldepflichtigen Gestaltung, sofern diese vorhanden ist (Z 5) und
- gegebenenfalls Angaben zu den betroffenen Mitgliedstaaten oder Drittländern (Z 11) und deren nationalen Vorschriften (Z 8), soweit die meldepflichtige Gestaltung bestimmte Hoheitsgebiete betrifft.

Die Sprachenregelung gemäß § 16 Abs. 2 gilt auch für die Meldung einer marktfähigen meldepflichtigen Gestaltungen. Die österreichische zuständige Behörde (§ 3 Z 12) vergibt für jede Erstmeldung einer marktfähigen meldepflichtigen Gestaltung eine Referenznummer. Diese ist u.a. bei etwaigen Folgemeldungen, Korrekturen oder Mehrfachmeldungen anzugeben.

Abs. 2 setzt Art. 8ab Abs. 2 der Richtlinie um und beinhaltet die periodische Folgemeldung einer marktfähigen meldepflichtigen Gestaltung. In dieser Meldung sind insbesondere Angaben über relevante Steuerpflichtige, denen die marktfähige meldepflichtige Gestaltung zur Umsetzung bereitgestellt wurde oder die bereit sind, eine derartige Gestaltung umzusetzen oder die den ersten Schritt einer derartigen Gestaltung umgesetzt haben, zu machen. Die Folgemeldung beinhaltet insbesondere folgende Informationen über eine marktfähige meldepflichtige Gestaltung:

- personenbezogene Angaben über den bzw. die relevanten Steuerpflichtigen (Z 1),
- Angaben zu verbundenen Unternehmen im Sinne des § 3 Z 11 des bzw. der relevanten Steuerpflichtigen (Z 2),
- das Datum, an dem der erste Schritt zur Umsetzung der meldepflichtigen Gestaltung gemacht worden ist oder gemacht werden soll, sofern dieses vorhanden ist (Z 7),
- die Angabe des Mitgliedstaates der steuerlichen Ansässigkeit des bzw. der relevanten Steuerpflichtigen (Z 10),
- die Angabe aller Mitgliedstaaten, die von der meldepflichtigen Gestaltung betroffen sind (Z 11) und
- Angaben zu allen anderen Personen, die von der meldepflichtigen Gestaltung betroffen sind oder potenziell betroffen sind, einschließlich des Mitgliedstaates ihrer steuerlichen Ansässigkeit (Z 12).

Die erhaltene Referenznummer im Zuge der Erstmeldung ist bei jeder Folgemeldung anzugeben.

Zu § 18 (Form der Meldung):

Dieser Paragraf legt die Form der Meldung einer meldepflichtigen Gestaltung fest. Diese hat grundsätzlich elektronisch über FinanzOnline zu erfolgen.

Abs. 1 definiert die Form der Übermittlung für Meldungen einer maßgeschneiderten oder einer marktfähigen meldepflichtigen Gestaltung durch den Intermediär (§§ 7, 8) oder durch den relevanten Steuerpflichtigen (§§ 12, 15 Abs. 1 und 2). Diese hat elektronisch über FinanzOnline zu erfolgen. Ist dem Intermediär oder dem relevanten Steuerpflichtigen die elektronische Übermittlung über FinanzOnline mangels Teilnahmeberechtigung oder mangels technischer Voraussetzungen unzumutbar, hat die Meldung unter Verwendung des amtlichen Formulars zu erfolgen.

Abs. 2 legt die Form der Meldung für Übermittlungen von Nachweisen über eine bereits erfolgte Meldung in einem anderen Mitgliedstaat (§ 9 Abs. 2, § 14 Abs. 2) oder eines anderen beteiligten Intermediärs (§ 10 Abs. 2) oder eines anderen relevanten Steuerpflichtigen (§ 15 Abs. 4) fest. Diese hat elektronisch über FinanzOnline zu erfolgen, außer es ist dem Intermediär oder dem relevanten Steuerpflichtigen mangels Teilnahmeberechtigung oder mangels technischer Voraussetzungen unzumutbar, dann hat die Übermittlung im Sinne der für die Übermittlung einschlägigen Bestimmungen der BAO zu erfolgen.

Zu § 19 (Bedeutung der Meldung für das Abgabenverfahren):

Dieser Paragraf setzt Art. 8ab Abs. 15 der Richtlinie um und legt fest, dass ein Ausbleiben einer Reaktion einer Abgabenbehörde auf die Meldung einer meldepflichtigen Gestaltung keinen Rückschluss auf deren abgabenrechtliche Beurteilung zulässt. Zunächst ist festzuhalten, dass auf die Nicht-Reaktion einer Abgabenbehörde kein schutzwürdiges Vertrauen des Intermediärs oder des relevanten Steuerpflichtigen gebildet werden kann. Dies ist dem Umstand geschuldet, dass es sich bei der Meldung um kein Anbringen im Sinne des § 85 Abs. 2 BAO handelt. Insbesondere kann „das Unterlassen keine Grundlage für Treu und Glauben“ im Sinne des § 114 BAO sein (vgl. VwGH 28.5.2002, 99/14/0021; VwGH 22.11.2012, 2008/15/0265). Daher kann weder auf eine explizite noch auf eine konkludente Duldung einer im Sinne dieses Bundesgesetzes gemeldeten Gestaltung geschlossen werden.

Weiters wird in der Regel mit der Meldung einer meldepflichtigen Gestaltung im Sinne dieses Bundesgesetzes keine Offenlegung im Sinne des § 119 BAO gegeben sein. Dies ist einerseits dadurch

begründet, dass es sich bei der Meldung um eine von der Abgabenerklärung eines relevanten Steuerpflichtigen abgekoppelte Mitteilung handelt. Darüber hinaus ist die Meldung einer meldepflichtigen Gestaltung im Hinblick auf den Umfang der zu meldenden Informationen nicht ausreichend, abgabenrechtliche Feststellungen zu treffen, da zumeist nicht „alle für eine ordnungsgemäße Feststellung eines abgabenrechtlichen Sachverhaltes notwendigen Tatsachen“ im Zuge dieser Meldung vorliegen und schließlich offengelegt werden (vgl. VwGH 11.4.1991, 90/16/0231). Daher wird die Meldung einer meldepflichtigen Gestaltung in der Regel nicht dazu geeignet sein, einen abgabenrechtlichen Sachverhalt vollständig offenzulegen, um den Voraussetzungen des § 119 BAO zu genügen.

Eine weitere Schlussfolgerung aus diesem Paragraf ist, dass die Meldung einer meldepflichtigen Gestaltung im Sinne dieses Bundesgesetzes die Wiederaufnahme eines Abgabenverfahrens eines relevanten Steuerpflichtigen, zu dem eine Meldung einer meldepflichtigen Gestaltung vorliegt, von Amts wegen im Sinne des § 303 BAO nicht per se ausschließt. Die hier relevante Frage ist jene des Vorliegens hervorgekommener neuer Tatsachen, obwohl die Meldung einer meldepflichtigen Gestaltung vorliegt. Die Meldung nach diesem Bundesgesetz hat ausschließlich die für die meldepflichtige Gestaltung maßgeblichen Informationen zum Inhalt und nicht die für eine Abgabenerklärung maßgeblichen Umstände. Ein vollständiges und klares Bild der für die Erhebung von Abgaben bedeutsamen Umstände erfolgt mit einer derartigen Meldung demnach nicht. Daher kann – wie zuvor bereits erläutert – in der Regel von keiner Offenlegung im Sinne des § 119 BAO ausgegangen werden, die für die Beurteilung eines abgabenrechtlichen Sachverhalts durch die Abgabenbehörde jedoch erforderlich ist. Vielmehr wird der Abgabenbehörde aufgrund des Vorliegens eines ihr nicht vollständig bekannten Sachverhaltes keine ordnungsgemäße Feststellung der abgabenrechtlich relevanten Umstände möglich sein, da sie „bei richtiger rechtlicher Subsumtion im jeweiligen Abgabenverfahren nicht zu der nunmehr im wieder aufgenommenen Verfahren erlassenen Entscheidung hätte gelangen können“ (vgl. VwGH 28.2.2012, 2008/15/0005; VwGH 19.9.2013, 2011/15/0157).

Während die Selbstanzeige in Bezug auf Pflichtverletzungen nach diesem Bundesgesetz ausgeschlossen sein soll (§ 49c Abs. 3 FinStrG), besteht – unter den Voraussetzungen des § 29 FinStrG – die Möglichkeit der Selbstanzeige für allenfalls im Rahmen einer meldepflichtigen Gestaltung begangene Finanzvergehen.

Zu § 20 (Datenschutz):

Abs. 1 legt die datenschutzrechtliche Zulässigkeit der Verarbeitung personenbezogener Daten, die auf Grundlage dieses Bundesgesetzes in Umsetzung der Richtlinie zwischen Österreich und den anderen Mitgliedstaaten, ausgetauscht worden sind, durch die österreichische zuständige Behörde (§ 3 Z 12) fest. Insbesondere sind folgende Verarbeitungsvorgänge denkbar:

- die Erfassung personenbezogener Daten im Rahmen der Meldung einer meldepflichtigen Gestaltung,
- die Speicherung personenbezogener Daten im Rahmen der Verfahren gemäß diesem Bundesgesetz,
- das Hochladen und Speichern personenbezogener Daten im Rahmen des automatischen Informationsaustausches,
- die Weiterleitung personenbezogener Daten an die zuständigen Behörden der anderen Mitgliedstaaten im Zuge des automatischen Informationsaustausches.

Abs. 2 legt darüber hinaus die datenschutzrechtliche Zulässigkeit der Verarbeitung personenbezogener Daten im Sinne des Abs. 1 durch andere Dienststellen der Bundesfinanzverwaltung (insbesondere Finanzämter) für Zwecke der Abgabenerhebung, der Finanzstrafrechtspflege, des automationsunterstützten Risikomanagements, der Betrugsbekämpfung und für Ermittlungs-, Kontroll-, Überwachungs-, Aufsichts- oder Prüfungsmaßnahmen fest.

Zu § 21 (Informationsaustausch):

Abs. 1 setzt Art. 8ab Abs. 13 und 16 der Richtlinie um und legt fest, wie der automatische Informationsaustausch der erfolgten Meldungen über meldepflichtige Gestaltungen abläuft. Hierzu hat die österreichische zuständige Behörde (§ 3 Z 12) alle bei ihr eingelangten Meldungen mit den zuständigen Behörden der anderen Mitgliedstaaten mithilfe eines von der Europäischen Kommission festgelegten Standardformulars, durch Hochladen und Speichern in ein unionsweites, sicheres Zentralverzeichnis, auszutauschen.

Abs. 2 dient der Umsetzung von Art. 21 Abs. 5 Unterabs. 4 der Richtlinie und legt die Durchführung des automatischen Informationsaustausches für jene Periode fest, in der das Zentralverzeichnis noch nicht funktionsfähig ist.

Abs. 3 ist die Umsetzung von Art. 8ab Abs. 13 und Abs. 18 der Richtlinie und definiert den Zeitraum für den automatischen Informationsaustausch. Dieser hat innerhalb eines Monats nach Ablauf des Quartals,

in dem eine Meldung an die österreichische zuständige Behörde (§ 3 Z 12) übermittelt worden ist, zu erfolgen. Der erste Informationsaustausch über jene Meldungen, die von 1. Juli 2020 bis 30. September 2020 einlangen, sowie über jene Meldungen, die bis 31. August 2020 einlangen (Meldungen über Altfälle), findet bis spätestens 31. Oktober 2020 statt.

Zu § 22 (Zugang der Mitgliedstaaten zum Zentralverzeichnis der Europäischen Union):

Abs. 1 setzt Art. 21 Abs. 5 Unterabs. 3 der Richtlinie um und legt fest, in welchem Ausmaß die österreichische zuständige Behörde (§ 3 Z 12) neben den zuständigen Behörden der anderen Mitgliedstaaten Zugang zu den in dem Zentralverzeichnis hochgeladenen und gespeicherten Informationen hat.

Abs. 2 definiert den Umfang des Zugangs zu den in dem Zentralverzeichnis hochgeladenen und gespeicherten Informationen für andere Dienststellen der Bundesfinanzverwaltung (insbesondere Finanzämter).

Zu § 23 (Zugang der Europäischen Kommission zum Zentralverzeichnis der Europäischen Union):

Die Europäische Kommission hat nur eingeschränkten Zugang zu den im Zentralverzeichnis hochgeladenen und gespeicherten Informationen. Insbesondere hat sie keinen Zugang zu personenbezogenen Angaben in Bezug auf einen Intermediär oder einen relevanten Steuerpflichtigen. Dieser Paragraf setzt Art. 8ab Abs. 17 der Richtlinie um.

Zum 4. Teil (Schlussbestimmungen):

Gemäß § 27 tritt dieses Bundesgesetz mit 1. Juli 2020 in Kraft. Mit diesem Paragraf wird Art. 2 Abs. 1 Unterabs. 2 der Richtlinie umgesetzt.

Zu Artikel 3 (Änderung des Einkommensteuergesetzes 1988)

Zu Z 1 und 2 (§ 47 Abs. 1 und § 124b Z 346):

§ 47 Abs. 1 soll zur besseren Lesbarkeit neu strukturiert werden.

Bei in Österreich unbeschränkt Steuerpflichtigen mit Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit soll der Lohnsteuerabzug künftig nicht mehr an eine inländische Betriebsstätte anknüpfen. Demnach sollen ab dem Kalenderjahr 2020 auch (ausländische) Arbeitgeber ohne Betriebsstätte in Österreich den Lohnsteuerabzug für die Beschäftigung unbeschränkt steuerpflichtiger Arbeitnehmer vornehmen.

Zusätzlich soll für beschränkt steuerpflichtige Arbeitnehmer, deren Arbeitgeber im Inland keine Betriebsstätte haben, ein freiwilliger Lohnsteuerabzug gesetzlich vorgesehen werden.

Keine Änderung soll es auch im Bereich der ausländischen Pensionskassen geben, die bereits bisher ohne Betriebsstätte in Österreich zum Lohnsteuerabzug verpflichtet sind.

Aufgrund der Neuorganisation der Finanzverwaltung ab 2020 kann der Verweis auf die Zuständigkeit des Finanzamtes Graz-Stadt mit Inkrafttreten der Finanz-Organisationsreformgesetz entfallen.

Zu Artikel 4 (Änderung des Umsatzsteuergesetzes 1994)

Zu Z1 lit. a, Z 5 und Z 16 (§ 3 Abs. 3a, § 19 Abs. 2 Z 1a und Art. 6 Abs. 4):

Ein Großteil der Fernverkäufe von Gegenständen, die sowohl von einem Mitgliedstaat in einen anderen als auch aus Drittgebieten oder Drittländern in die Gemeinschaft erfolgen, wird durch die Nutzung einer elektronischen Schnittstelle, beispielsweise eines Marktplatzes, einer Plattform, eines Portals oder Ähnlichem unterstützt. In Umsetzung der Richtlinie (EU) 2017/2455 unter Berücksichtigung der Einigung im Ecofin-Rat am 12.3.2019 zum Vorschlag der Europäischen Kommission vom 8.3.2018, No. Cion doc, 15471/18 – COM(2018) 819 final (siehe FISC 160, ECOFIN 277, DIGIT 53), zur Verringerung des Verwaltungsaufwands für Verkäufer, Steuerverwaltungen und Erwerber (im Folgenden: „E-Commerce-Richtlinie“) soll die elektronische Schnittstelle zum Steuerschuldner für diese Lieferungen werden, indem (nur) für umsatzsteuerliche Zwecke fingiert wird, dass die elektronische Schnittstelle die Gegenstände vom Lieferanten selbst erhalten und im eigenen Namen weiter liefert hat.

Betroffen ist die Unterstützung folgender Lieferungen durch elektronische Schnittstellen:

Einfuhr-Versandhandelsumsätze (§ 3 Abs. 8a), bei denen der (zollrechtliche) Einzelwert der Waren je Sendung 150 Euro nicht übersteigt und Lieferungen innerhalb der Gemeinschaft durch einen in der Union nicht niedergelassenen Unternehmer.

In Art. 5b VO (EU) 282/2011 entsprechend der Einigung im Ecofin-Rat am 12.3.2019 zum Vorschlag der Europäischen Kommission vom 8.3.2018, No. Cion doc, 15472/18 – COM(2018) 821 final (siehe FISC

160, ECOFIN 277, DIGIT 53) (im Folgenden: „E-Commerce-Durchführungsverordnung“) wird definiert, wann eine elektronische Schnittstelle als unterstützend im Sinne dieser Bestimmung anzusehen ist.

Da die elektronische Schnittstelle regelmäßig Schwierigkeiten hätte, die Informationen zu erhalten, die für die Bestimmung des Zeitpunkts der Lieferung nach den generellen Regelungen notwendig wären, wird bestimmt, dass die Steuerschuld in Fällen des § 3 Abs. 3a mit Ablauf des Monats entsteht, in dem die Zahlung angenommen wurde. Dies gilt sowohl für die Lieferung durch die elektronische Schnittstelle als auch für die Lieferung an die elektronische Schnittstelle. Wann eine Zahlung als angenommen gilt, wird in Art. 41a E-Commerce-Durchführungsverordnung definiert.

Schuldet eine elektronische Schnittstelle die Steuer für Lieferungen innerhalb der Gemeinschaft durch einen in der Union nicht niedergelassenen Unternehmer, soll die Lieferung an die elektronische Schnittstelle echt steuerfrei sein. Damit soll verhindert werden, dass die Schnittstelle einen Vorsteuerabzug in ähnlicher Höhe wie ihre Steuerschuld hat und die Steuer vom nicht in der Union niedergelassenen Unternehmer für seine Lieferung an die Schnittstelle eingehoben werden muss.

Beispiel:

Ein chinesischer Händler kauft Waren in Deutschland und lagert sie – ohne eine Betriebsstätte zu begründen (z. B. Fremdlager) – dort ein. Später veräußert er die Waren über eine elektronische Schnittstelle eines anderen Unternehmers (Marktplatz) an einen Nichtunternehmer in Österreich.

Lösung:

Gemäß § 3 Abs. 3a Z 2 UStG 1994 liegt eine Lieferung des chinesischen Händlers an den Marktplatz und eine Lieferung des Marktplatzes an den Nichtunternehmer in Österreich vor. Damit wird ein Reihengeschäft begründet, bei dem die bewegte Lieferung gemäß § 3 Abs. 15 Z 2 UStG 1994 idF BGBl. I Nr. XX/2019 der Lieferung des Marktplatzes zuzurechnen ist. Folglich hat der chinesische Händler eine nach Art. 136a E-Commerce-Richtlinie echt steuerbefreite Lieferung in Deutschland. Der Marktplatz hat einen innergemeinschaftlichen Versandhandel gemäß Art. 3 Abs. 3 UStG 1994 idF BGBl. I Nr. XX/2019 im Inland zu versteuern. Der Marktplatz kann die Sonderregelung gemäß Art. 369a bis 369k der Richtlinie 2006/112/EG in Anspruch nehmen. Andernfalls muss er sich in Österreich steuerlich erfassen lassen.

Zu Z 1 lit. b und Z 8 (§ 3 Abs. 8a und § 24 Abs. 13):

Um beim Einfuhr-Versandhandel die Besteuerung im Bestimmungsland besser zu gewährleisten, soll es zu einer Verlagerung des Lieferortes an den Ort kommen, an dem die Beförderung oder Versendung endet wenn der Gegenstand in einen anderen Mitgliedstaat eingeführt wird, als jenen, in dem die Beförderung oder Versendung endet, oder der Unternehmer die Sonderregelung gemäß § 25b in Anspruch nimmt.

Somit soll der Unternehmer die Steuer für diese Lieferungen im Bestimmungsland schulden, während die Einfuhr bei Inanspruchnahme der Sonderregelung gemäß § 25b UStG 1994 idF des Bundesgesetzes BGBl. I Nr. xx/2019 steuerfrei sein soll (vgl. § 6 Abs. 4 Z 9 UStG 1994 idF des Bundesgesetzes BGBl. I Nr. xx/2019).

Der Begriff „Einfuhr-Versandhandel“ soll definiert werden und liegt vor bei Lieferungen an einen Abnehmer gemäß Art. 3 Abs. 4 UStG 1994, bei denen Gegenstände durch den Lieferer oder für dessen Rechnung vom Drittlandsgebiet in einen Mitgliedstaat versandt oder befördert werden. Umfasst sind auch Fälle bei denen der Lieferer nur indirekt an der Beförderung oder Versendung beteiligt ist. Wann eine solche indirekte Beteiligung vorliegt, wird in Art. 5a E-Commerce-Durchführungsverordnung definiert.

Kommt es zur Differenzbesteuerung nach § 24 UStG 1994 ist die Anwendung von § 3 Abs. 8a UStG 1994 idF des Bundesgesetzes BGBl. I Nr. xx/2019 und somit auch die Steuerbefreiung nach § 6 Abs. 4 Z 9 UStG 1994 ausgeschlossen.

Zu Z 2 (§ 6 Abs. 4 Z 9):

Zur Vermeidung von Wettbewerbsverzerrungen und zur besseren Gewährleistung der Besteuerung im Bestimmungsland, soll die Steuerbefreiung für die Einfuhr von Gegenständen, deren Gesamtwert 22 Euro nicht übersteigt abgeschafft werden.

Wird die Steuer für Einfuhr-Versandhandelsumsätze vom Unternehmer im Inland geschuldet (§ 3 Abs. 8a UStG 1994 idF des Bundesgesetzes BGBl. I Nr. xx/2019) und über die Sonderregelung nach § 25b UStG 1994 idF des Bundesgesetzes BGBl. I Nr. xx/2019 entrichtet und wird die entsprechende gültige Identifikationsnummer in der Einfuhrzollanmeldung bekannt gegeben, soll die Einfuhr steuerfrei sein.

Zu Z 3 (§ 11 Abs. 1 Z 2a):

Bei Einfuhr-Versandhandelsumsätze ist die Rechnung nach dem Recht des Mitgliedstaates der Identifizierung für die Sonderregelung gemäß Art. 369l bis 369x der Richtlinie 2006/112/EG auszustellen oder, wenn die Sonderregelung nicht angewendet wird, nach dem Recht des Bestimmungslandes.

Zu Z 4 und Z 12 (§ 18 Abs. 11 und 12 und § 27 Abs. 1):

Zur effizienten Durchsetzung der korrekten Besteuerung soll eine Aufzeichnungsverpflichtung vorgesehen werden für elektronische Schnittstellen (z. B. Marktplätze, Plattformen, etc.), die Lieferungen oder sonstige Leistungen im Inland unterstützen und die nicht aufgrund § 3 Abs. 3a oder aufgrund Art. 9a VO (EU) 282/2011 idgF oder aus anderen Gründen (z. B. Besorgungsleistung eines Reisebüros) selber die Steuer für diese Umsätze schulden. Dies könnte beispielsweise vorliegen im Rahmen der „sharing economy“, wenn Beherbergungsumsätze über eine Plattform vermittelt werden, oder bei innergemeinschaftlichen Versandhandelslieferungen durch in der Union niedergelassene Unternehmer. Die Aufzeichnungen sind auf Verlangen dem zuständigen Finanzamt elektronisch zur Verfügung zu stellen. Durch diese Regelungen soll eine Durchsetzung der korrekten Besteuerung beim Steuerschuldner erleichtert werden. Bei Sorgfaltspflichtverletzungen soll die Schnittstelle für die Steuer haften. Der Bundesminister für Finanzen hat per Verordnung festzulegen, wann eine solche Sorgfaltspflichtverletzung vorliegt.

Ebenfalls umfasst von der Aufzeichnungsverpflichtung sind für das Jahr 2020 jene elektronischen Schnittstellen, die ab 1. Jänner 2021 nach § 3 Abs. 3a so behandelt werden, als ob sie Gegenstände selbst empfangen und geliefert hätten. Ab 1. Jänner 2021 sollen diese Unternehmer selbst Steuerschuldner sein und ihre Aufzeichnungsverpflichtung soll sich nach § 18 Abs. 1 bis Abs. 10 oder nach § 25a Abs. 12, § 25b Abs. 10 und Art. 25a Abs. 10 richten.

In Art. 54b E-Commerce-Durchführungsverordnung wird definiert, wann eine elektronische Schnittstelle als unterstützend im Sinne dieser Bestimmung anzusehen ist. Nicht als unterstützend ist eine elektronische Schnittstelle anzusehen, wenn alle folgenden Voraussetzungen erfüllt sind (Art. 54b Abs. 1 E-Commerce-DVO):

- Der Unternehmer legt weder unmittelbar noch mittelbar irgendeine der Geschäftsbedingungen für die Lieferung der Gegenstände bzw. die Erbringung der Dienstleistungen fest;
- der Unternehmer ist weder unmittelbar noch mittelbar an der Autorisierung der Abrechnung mit dem Erwerber bezüglich der getätigten Zahlung beteiligt;
- der Unternehmer ist weder unmittelbar noch mittelbar an der Bestellung oder Lieferung der Gegenstände oder der Bestellung oder Erbringung der Dienstleistungen beteiligt.

Im Sinne des Art. 242a der E-Commerce-Richtlinie bzw. gemäß § 18 Abs. 11 soll keine Unterstützung durch eine elektronische Schnittstelle vorliegen, wenn der Unternehmer lediglich eine der folgenden Leistungen erbringt (vgl. Art. 54b Abs. 2 E-Commerce-DVO):

- Verarbeitung von Zahlungen im Zusammenhang mit der Lieferung von Gegenständen oder der Erbringung von Dienstleistungen;
- Auflistung der Gegenstände oder Dienstleistungen oder die Werbung für diese bzw. Weiterleitung oder Vermittlung von Erwerbern an andere elektronische Schnittstellen, über die Gegenstände oder Dienstleistungen angeboten werden, ohne dass eine weitere Einbindung in die Lieferung oder Dienstleistungserbringung besteht.

Beispiel:

Auf der Homepage einer Bank findet sich eine Werbeeinschaltung einer Versicherung, die einen Link zur Homepage der Versicherung beinhaltet. Die Bank ist weder in die Geschäftsbedingungen, noch die Autorisierung der Abrechnung noch die Bestellung bzw. Erbringung der Dienstleistung durch die Versicherung involviert.

Lösung:

Da die Bank mit der Werbeeinschaltung und der Bereitstellung des Links lediglich die Dienstleistung der Versicherung bewirbt, ist die Bank mit dieser Tätigkeit nicht als unterstützend im Sinne des § 18 Abs. 11 UStG 1994 anzusehen und fällt somit nicht unter diese Aufzeichnungsverpflichtung.

Welche Informationen aufgezeichnet werden müssen, ergibt sich aus Art. 54c E-Commerce-Durchführungsverordnung bzw. sind sie durch den Bundesminister für Finanzen per Verordnung näher zu konkretisieren.

Außerdem wird der Bundesminister für Finanzen ermächtigt für Unternehmer, die an Einfuhr-Versandhandel, innergemeinschaftlichem Versandhandel oder sonstigen Leistungen an einen Nichtunternehmer beteiligt sind, eine Haftung vorzusehen, wenn sie nicht mit ausreichender Sorgfalt davon ausgehen können, dass der Steuerpflichtige seinen abgabenrechtlichen Pflichten nachkommt. Der Bundesminister für Finanzen hat durch Verordnung festzusetzen, wer als Beteiligter im Sinne dieser Bestimmung anzusehen ist und wann eine entsprechende Sorgfaltspflichtverletzung vorliegt.

Zu Z 6 und Z 11 (§ 20 Abs. 7 und § 26a):

Die Erhebung der Einfuhrumsatzsteuer richtet sich gemäß § 2 Abs. 1 ZollR-DG idGf nach den zollrechtlichen Vorschriften. Wird für den Empfänger indirekt angemeldet schulden gemäß Art. 77 Abs. 3 ZK der Anmelder und der Empfänger die Einfuhrumsatzsteuer. Nach Art. 110 ZK gibt es die Möglichkeit des Zahlungsaufschubs, der (sinngemäß) auch für die Einfuhrumsatzsteuer gilt. Wird gleichzeitig die Sonderregelung nach § 26a UStG 1994 idF des Bundesgesetzes BGBI. I Nr. xx/2019 in Anspruch genommen, soll nur ein reduzierter Datensatz in der Zollanmeldung angegeben werden müssen. Mit der Verwendung des reduzierten Datensatzes, soll es zur Anwendung der Sonderregelung nach § 26a UStG 1994 idF des Bundesgesetzes BGBI. I Nr. xx/2019 kommen, wenn nicht die Sonderregelung nach § 25b UStG 1994 idF des Bundesgesetzes BGBI. I Nr. xx/2019 angewendet wird. Mangels ausreichender detaillierter Informationen zur Feststellung des anwendbaren Steuersatzes in der Zollanmeldung mit reduziertem Datensatz soll dann zwingend die Anwendung des Normalsteuersatzes (§ 10 Abs. 1 UStG 1994) vorgesehen werden. Der Anmelder soll – wie auch schon nach Art. 15 ZK – geeignete Maßnahmen ergreifen müssen, um sicherzustellen, dass der richtige Steuerbetrag entrichtet wird. Dies kann dadurch passieren, dass von den Empfängern der Lieferung die Originalrechnung verlangt wird.

Zu Z 7 (§ 21 Abs. 10a):

Personen, die keine Unternehmer sind, aber Umsatzsteuer nach § 11 Abs. 14 UStG 1994 schulden, weil sie zu Unrecht Steuer in einer Rechnung ausgewiesen haben, sollen den gleichen Erklärungsverpflichtungen wie Unternehmer unterliegen. Durch diese Maßnahme soll bei gewissen Umsatzsteuerbetrugsmodellen eine finanzstrafrechtliche Gleichstellung mit Unternehmern bewirkt werden.

Zu Z 9 (§ 25a):

In Umsetzung der E-Commerce-Richtlinie und zur Verringerung des Verwaltungsaufwands für Unternehmer, soll die Sonderregelung nach § 25a UStG 1994 auf alle sonstigen Leistungen ausgeweitet werden, die in der Union nicht niedergelassene Unternehmer an Nichtunternehmer gemäß § 3a Abs. 5 Z 3 in der Union erbringen. Zudem soll die Frist zur Abgabe der Erklärung und die Fälligkeit der Zahlung verlängert werden. Sowohl Erklärung, als auch Zahlung soll bis zum Ende des Monats erfolgen müssen, das auf den Erklärungszeitraum folgt. Berichtigungen der Bemessungsgrundlage von Umsätzen, die in Erklärungszeiträume nach dem 31. Dezember 2020 fallen, sollen in einer späteren Erklärung erfolgen. Für Umsätze, die in Erklärungszeiträume davor fallen, soll die Berichtigung noch durch Korrektur der ursprünglichen Erklärung vorzunehmen sein. Schließlich soll die generelle Sperrfrist, die durch Beendigung oder Ausschluss aus der Sonderregelung ausgelöst wird, wegfallen. Nur die Sperrfrist bei Ausschluss aufgrund wiederholten Verstoßes gegen die Vorschriften der Sonderregelung soll bestehen bleiben.

Zu Z 10 (§ 25b):

In Umsetzung der Artikel 369l bis 369x der E-Commerce-Richtlinie soll eine Sonderregelung für den Einfuhrversandhandel aus Drittlandsgebieten geschaffen werden. Entscheidet sich der Unternehmer für die Anwendung der Sonderregelung soll sie auf Versandhandelsumsätze anwendbar sein, bei denen der Einzelwert der Waren je Sendung 150 Euro nicht übersteigt. Für diese Sendungen soll dann die Einfuhrsteuerfrei sein (vgl. § 6 Abs. 4 Z 9 UStG 1994 idF BGBI. I Nr. xx/2019), die Besteuerung soll im jeweiligen Bestimmungsmitgliedstaat erfolgen. Um Unternehmern den Verwaltungsaufwand zu ersparen, sich in jedem dieser Mitgliedstaaten für umsatzsteuerliche Zwecke registrieren zu lassen, soll die Option dieser Sonderregelung (Umsatzsteuer-Einfuhr-One-Stop-Shop) geschaffen werden. Im Gesetz sollen zum besseren Verständnis zunächst jene Absätze behandelt werden, die vorwiegend Österreich als Mitgliedstaat der Identifizierung betreffen (aber sinngemäß auch Anwendung für Österreich als Mitgliedstaat des Verbrauchs finden) und anschließend jene, die auf Österreich als Mitgliedstaat des Verbrauchs abstellen. Da bei der Einfuhr von Waren, deren Einzelwert je Sendung 150 Euro übersteigt, regelmäßig eine Zollschuld entsteht, soll die Einfuhrumsatzsteuer für diese Waren weiterhin grundsätzlich im Zollverfahren erhoben werden.

§ 25b Abs. 1 (Voraussetzungen für die Inanspruchnahme der Sonderregelung):

Die Sonderregelung soll Unternehmen zur Verfügung stehen, die ihr Unternehmen oder eine Betriebsstätte im Gemeinschaftsgebiet haben. Die Sonderregelung soll auch Drittlandsunternehmern zur Verfügung stehen, die den Sitz der wirtschaftlichen Tätigkeit in einem Drittland haben, mit dem die Europäische Union ein Abkommen über gegenseitige Amtshilfe geschlossen hat, dessen Anwendungsbereich der Richtlinie 2010/24/EU und der Verordnung (EU) Nr. 904/2010 ähnelt. In diesem Fall soll die Anwendung der Sonderregelung für Einführen aus diesem Land beschränkt sein. Welche Länder diese Voraussetzung erfüllen, wird in einem Durchführungsrechtsakt der Kommission festgelegt. Die Sonderregelung soll schließlich auch Unternehmen zu Verfügung stehen, die durch einen im Inland niedergelassenen Vertreter vertreten werden.

Mitgliedstaat der Identifizierung soll jener Staat sein, in dem der Unternehmer (bzw. der Vertreter) seinen Sitz der wirtschaftlichen Tätigkeit hat. Befindet sich dieser im Drittlandsgebiet, soll der Unternehmer (bzw. der Vertreter) als Mitgliedstaat der Identifizierung einen Staat wählen können, in dem er eine Betriebsstätte hat. Hat ein Unternehmer (bzw. der Vertreter) in diesem Fall in mehr als einem Mitgliedstaat eine Betriebsstätte, so soll er einen dieser Mitgliedstaaten als Mitgliedstaat der Identifizierung wählen können. An diese Entscheidung soll er für das laufende und die beiden darauffolgenden Kalenderjahre gebunden sein, solange er in dem gewählten Mitgliedstaat noch eine Betriebstätte hat. Diese Bindung soll den Unternehmer (bzw. den Vertreter) allerdings nicht daran hindern, die Inanspruchnahme der Sonderregelung in diesem Mitgliedstaat während dieses Zeitraums zu beenden.

Die Inanspruchnahme der Sonderregelung soll jedenfalls voraussetzen, dass keine Sperrfrist gemäß Abs. 8, § 25a Abs. 10 oder Art. 25a Abs. 8 oder eine vergleichbare Sperrfrist in einem anderen Mitgliedstaat aufrecht ist.

Die Inanspruchnahme der Sonderregelung soll optional sein. Ist Österreich der Mitgliedstaat der Identifizierung, soll der Antrag auf Inanspruchnahme der Sonderregelung über das für diese Zwecke beim Bundesministerium für Finanzen eingerichtete Portal einzubringen sein. Vertreter, die als solche handeln möchten, haben sich ebenfalls über das für diese Zwecke beim Bundesministerium für Finanzen eingerichtete Portal zu registrieren. Liegen alle Voraussetzungen vor, soll dem Vertreter eine Identifikationsnummer für seine Vertretungstätigkeit im Rahmen der Sonderregelung zu erteilen sein (INxxxxyyyyyz; nicht zu verwechseln mit der Identifikationsnummer zur Ausübung der Sonderregelung, die er für den Vertretenen erteilt bekommt). Der Antrag auf Inanspruchnahme der Sonderregelung soll für den Vertretenen vom Vertreter ebenfalls über das Portal einzubringen sein.

§ 25b Abs. 2 (Beginn der Inanspruchnahme):

Für die Ausübung der Sonderregelung soll dem Unternehmer eine Identifikationsnummer zu erteilen sein (IMxxxxyyyyyz). Die Sonderregelung soll ab dem Tag anzuwenden sein, an dem diese Nummer erteilt wird. Bei einem Wechsel des Mitgliedstaates der Identifizierung soll die Inanspruchnahme im neuen Mitgliedstaat der Identifizierung mit dem Tag der Änderung gelten, wenn der Unternehmer den Wechsel beiden Mitgliedstaaten spätestens am zehnten Tag des auf die Änderung folgenden Monats mitteilt. Dies soll nur für jene Fälle gelten, in denen der Unternehmer (bzw. sein Vertreter) sein Unternehmen in einen anderen Mitgliedstaat verlegt oder seine Betriebstätte in einem Mitgliedstaat aufgelassen hat und somit die Voraussetzungen für die Nutzung der Sonderregelung im bisherigen Mitgliedstaat der Identifizierung nicht mehr erfüllt. Erfolgt die Meldung nicht rechtzeitig an beide Mitgliedstaaten, soll der Unternehmer vom bisherigen Mitgliedstaat der Identifizierung ausgeschlossen werden und muss sich nach den allgemeinen Vorschriften im neuen Mitgliedstaat registrieren.

§ 25b Abs. 3 und 4 (Steuererklärung, Erklärungszeitraum):

In den Abs. 3 und 4 sollen die inhaltlichen Anforderungen an die Steuererklärung gemäß Art. 369t der E-Commerce-Richtlinie und Art. 59 ff der E-Commerce-Durchführungsverordnung sowie der Zeitpunkt, wann diese abzugeben ist, festgelegt werden. Die Steuer soll selbst zu berechnen und eine Steuererklärung auch dann abzugeben sein, wenn in einem Kalendermonat keine Umsätze in irgendeinem Mitgliedstaat des Verbrauchs ausgeführt wurden. § 21 Abs. 1 bis 6 UStG 1994 soll für Fälle, in denen Österreich Mitgliedstaat des Verbrauchs ist, nicht anzuwenden sein, insoweit unter die Sonderregelung fallende Umsätze betroffen sind.

Wenn Österreich Mitgliedstaat der Identifizierung ist, soll die Erklärung über das für diese Zwecke beim Bundesministerium für Finanzen eingerichtete Portal erfolgen.

§ 25b Abs. 5 (Werte in fremder Währung):

Die Beträge in der Steuererklärung sollen grundsätzlich in Euro anzugeben sein. Da Mitgliedstaaten, die den Euro nicht eingeführt haben, gemäß Art. 369u der E-Commerce-Richtlinie vorschreiben können, dass

die Beträge in der Steuererklärung in ihrer Landeswährung anzugeben sind, ist eine Regelung dafür erforderlich, welcher Umrechnungskurs herangezogen wird. In letzterem Fall soll es nicht schädlich sein, wenn die Beträge in der Steuererklärung ursprünglich in der Fremdwährung angegeben werden, weil in diesem Fall bei der Weiterleitung der Informationen vom Mitgliedstaat der Identifizierung an die österreichische Steuerverwaltung eine automatische Umrechnung zu dem angegebenen Umrechnungskurs erfolgt.

§ 25b Abs. 6 bis 8 (Beendigung oder Ausschluss, Sperrfristen):

Da die Inanspruchnahme der Sonderregelung optional ist, soll die Möglichkeit bestehen, die Inanspruchnahme der Sonderregelung jederzeit zu beenden, unabhängig davon, ob weiterhin Einfuhrversandhandelsumsätze ausgeführt werden. Wenn die Meldung der Beendigung beim Mitgliedstaat der Identifizierung mindestens fünfzehn Tage vor dem Ende eines Kalendermonats erfolgt, soll die Beendigung mit dem ersten Tag des nächsten Kalendermonats wirken. Das bedeutet, dass für die Wirksamkeit der Beendigung mit 1.1., 1.2., 1.3., usw. die Meldung jeweils bis 16.12., 13.1. (oder 14.1. in einem Schaltjahr), 16.2., usw. zu erfolgen hat. Meldet der Unternehmer die Beendigung beispielsweise am 17.3., so ist sie mit 1.5. wirksam.

Bei Wegfall einer Voraussetzung für die Inanspruchnahme der Sonderregelung soll der Unternehmer vom Mitgliedstaat der Identifizierung von der Sonderregelung ausgeschlossen werden (z. B. wenn der Unternehmer seine unter die Sonderregelung fallende Tätigkeit beendet hat). Die Ausschlussentscheidung soll elektronisch über FinanzOnline zu übermitteln sein. Ist dies nicht möglich, soll die Übermittlung mittels E-Mail an die vom Unternehmer bekannt gegebene E-Mail-Adresse erfolgen. Dasselbe soll auch gelten, wenn der Unternehmer wiederholt gegen die Vorschriften dieser Sonderregelung verstößt. Der Ausschluss soll grundsätzlich ab dem ersten Tag des Kalendermonats, das auf den Kalendermonat folgt, in dem die Ausschlussentscheidung dem Unternehmer elektronisch übermittelt wurde, wirken. Ist der Ausschluss jedoch auf eine Verlegung des Sitzes der wirtschaftlichen Tätigkeit oder der Betriebsstätte zurückzuführen, soll der Ausschluss mit dem Tag der Änderung gelten. Ein Ausschluss aufgrund eines wiederholten Verstoßes gegen die Vorschriften der Sonderregelung soll mit dem auf die elektronische Zustellung der Ausschlussentscheidung folgenden Tag wirken.

Als wiederholter Verstoß gelten gemäß Art. 58b der E-Commerce-Durchführungsverordnung jedenfalls folgende Fälle:

- dem Unternehmer (oder dem Vertreter) wurden vom Mitgliedstaat der Identifizierung für drei unmittelbar vorhergehende Kalendermonate Steuererklärungserinnerungen erteilt und die Erklärung wurde für jeden dieser Kalendermonate nicht binnen zehn Tagen, nachdem die Erinnerung erteilt wurde, abgegeben;
- dem Unternehmer (oder dem Vertreter) wurden von dem Mitgliedstaat der Identifizierung für drei unmittelbar vorhergehende Kalendermonate Zahlungserinnerungen erteilt und der Gesamtbetrag der erklärten Umsatzsteuer wurde nicht binnen zehn Tagen, nachdem die Erinnerung erteilt wurde, für jedes dieser Kalendermonate gezahlt, außer der ausstehende Betrag war jeweils geringer als Euro 100;
- der Unternehmer (oder der Vertreter) hat nach Aufforderung des Mitgliedstaats der Identifizierung oder des Mitgliedstaats des Verbrauchs und einen Monat nach einer nachfolgenden Erinnerung des Mitgliedstaats der Identifizierung die Aufzeichnungen gemäß Abs. 10 nicht elektronisch zur Verfügung gestellt.

Bei anderen wiederholten Verstößen steht es dem Mitgliedstaat der Identifizierung frei, den Unternehmer von der Sonderregelung auszuschließen.

Im Falle eines Ausschlusses aufgrund eines wiederholten Verstoßes gegen die Vorschriften der Sonderregelung soll der Unternehmer 24 Monate lang keine der Sonderregelungen nutzen können. Dies soll nicht gelten, wenn der Ausschluss aufgrund eines wiederholten Verstoßes des Vertreters passiert und der Unternehmer davon nichts wusste oder wissen hätte müssen.

Beendet ein Unternehmer die Anwendung der Sonderregelung oder wird er von dieser ausgeschlossen, soll die für diese Sonderregelung erteilte Identifikationsnummer zwei Wochen nach Wirksamkeit der Beendigung bzw. des Ausschlusses gültig bleiben, weil dies regelmäßig für die Einfuhr von Gegenständen notwendig sein wird, die vor Wirksamkeit der Beendigung geliefert wurden. Dieser Zeitraum soll auf Antrag des Steuerpflichtigen auf bis zu zwei Monate zu verlängern sein, wenn er darlegen kann, dass ein längerer Zeitraum notwendig ist.

Bei Beendigung der Tätigkeit als Vertreter oder bei Ausschluss des Vertreters sollen die Ausführungen zum Unternehmer sinngemäß gelten. In Fällen des § 25b Abs. 7 Z 2 lit. a und lit. b tritt keine Sperrfrist ein.

§ 25b Abs. 9 (Berichtspflichten):

Gemäß Art. 57h Abs. 1 der E-Commerce-Durchführungsverordnung unterrichtet der Unternehmer den Mitgliedstaat der Identifizierung spätestens am zehnten Tag des folgenden Monats auf elektronischem Wege von

- der Beendigung seiner unter die Sonderregelung fallenden Tätigkeiten,
- jeglichen Änderungen seiner unter die Sonderregelung fallenden Tätigkeiten, durch die er die Voraussetzungen für die Inanspruchnahme dieser Sonderregelung nicht mehr erfüllt, und
- sämtlichen Änderungen der zuvor dem Mitgliedstaat der Identifikation mitgeteilten Angaben.

Wenn Österreich Mitgliedstaat der Identifizierung ist, soll dies über das für diese Zwecke beim Bundesministerium für Finanzen eingerichtete Portal erfolgen.

§ 25b Abs. 10 (Aufzeichnungspflichten):

Abs. 10 sieht Aufzeichnungspflichten gemäß Art. 369x der E-Commerce-Richtlinie über die getätigten Umsätze der Unternehmer vor, die getrennt nach Mitgliedstaat, in dem sie ausgeführt wurden, zu erfolgen haben und zehn Jahre lang aufzubewahren sind. Diese Aufzeichnungen sollen so ausführlich sein müssen, dass die Steuerbehörden des Mitgliedstaats des Verbrauchs feststellen können, ob die Steuererklärung korrekt ist. Für die inhaltlichen Anforderungen der Aufzeichnungen ist Art. 63c Abs. 2 der E-Commerce-Durchführungsverordnung zu beachten. Demnach müssen die vom Unternehmer aufgezeichneten Informationen jedenfalls umfassen:

- a) den Mitgliedstaat des Verbrauchs, in den die Gegenstände geliefert werden;
- b) die Beschreibung und die Menge der gelieferten Gegenstände;
- c) das Datum der Lieferung der Gegenstände;
- d) die Steuerbemessungsgrundlage unter Angabe der verwendeten Währung;
- e) jede anschließende Erhöhung oder Senkung der Steuerbemessungsgrundlage;
- f) den anzuwendenden Mehrwertsteuersatz;
- g) den Betrag der zu zahlenden Mehrwertsteuer unter Angabe der verwendeten Währung;
- h) das Datum und den Betrag der erhaltenen Zahlungen;
- i) falls eine Rechnung ausgestellt wurde, die darin enthaltenen Informationen;
- j) die zur Bestimmung des Ortes, an dem die Versendung oder Beförderung der Gegenstände zum Erwerber beginnt und endet, verwendeten Informationen;
- k) Nachweise für die mögliche Rücksendung von Gegenständen, einschließlich der Steuerbemessungsgrundlage und des anzuwendenden Mehrwertsteuersatzes;
- l) die Bestell- oder Transaktionsnummer;
- m) die eindeutige Sendungsnummer, wenn der Unternehmer direkt in die Versendung oder Beförderung der Ware involviert ist.

Der Unternehmer (bzw. sein Vertreter) soll diese Informationen so erfassen, dass sie unverzüglich und für jede einzelne ausgeführte Lieferung auf elektronischem Weg zur Verfügung gestellt werden können (siehe Art. 63c Abs. 3 der E-Commerce-Durchführungsverordnung). Von einer unverzüglichen Zurverfügungstellung soll für Österreich als anfragenden Mitgliedstaat jedenfalls dann auszugehen sein, wenn sie innerhalb von 20 Tagen geschieht. Nimmt ein Unternehmer die Sonderregelung durch einen Vertreter in Anspruch, soll ihn dies nicht von seiner Verpflichtung diese Informationen zur Verfügung zu stellen entbinden, falls dies nicht durch den Vertreter passiert.

§ 25b Abs. 11 (Umsätze im Inland):

Ist Österreich Mitgliedstaat des Verbrauchs, sollen die Abs. 2 bis 10 für im Inland ausgeführte, unter die Sonderregelung fallende, steuerpflichtige Umsätze sinngemäß anzuwenden sein. Die sinngemäße Anwendung soll nicht die Pflicht umfassen, Erklärungen über das für diese Zwecke beim Bundesministerium für Finanzen eingerichtete Portal einzubringen bzw. Entscheidungen auf diesem Weg zu übermitteln.

§ 25b Abs. 12 (Änderung der Bemessungsgrundlage):

Sind nach Abgabe der Steuererklärung Änderungen an dieser Erklärung erforderlich, sollen diese Änderungen in eine spätere Erklärung innerhalb von drei Jahren nach dem Tag, an dem die ursprüngliche Erklärung abgegeben werden musste, aufzunehmen sein. Aus dieser späteren Mehrwertsteuererklärung

sollen der betreffende Mitgliedstaat des Verbrauchs, der Steuerzeitraum und der Steuerbetrag, für den Änderungen erforderlich sind, hervorgehen.

§ 25b Abs. 13 (Entstehung der Steuerschuld, Fälligkeit, Entrichtung):

Die Steuerschuld für Umsätze gemäß Abs. 11 soll abweichend von § 19 stets in dem Zeitpunkt, in dem die Zahlung angenommen wurde, entstehen. Wann eine Zahlung als angenommen gilt, wird in Art. 61b E-Commerce-Durchführungsverordnung definiert. Die Bestimmung sieht vor, dass die Steuer für unter die Sonderregelung fallende Umsätze spätestens am Ende des Kalendermonats, das auf den Erklärungszeitraum folgt, in dem die Steuerschuld entsteht, an den Mitgliedstaat der Identifizierung zu entrichten ist. Unabhängig vom Zeitpunkt der Erklärung soll die Steuer für in Österreich ausgeführte, unter diese Sonderregelung fallende Umsätze, mit diesem Tag fällig sein. Bei der Zahlung der Steuer soll ein Hinweis auf die zugrundeliegende Steuererklärung abzugeben sein. § 21 Abs. 1 bis 6 soll auf diese Umsätze nicht anzuwenden sein.

Nimmt ein Unternehmer die Sonderregelung durch einen Vertreter in Anspruch, sollen der Unternehmer und der Vertreter Gesamtschuldner sein.

§ 25b Abs. 14 (Festsetzung der Steuer):

Für im Inland ausgeführte, unter die Sonderregelung fallende steuerpflichtige Umsätze soll Abs. 14 vorsehen, dass das Finanzamt die Steuer festsetzt, wenn der Unternehmer in pflichtwidriger Weise keine, eine unvollständige oder eine unrichtige Steuererklärung abgibt. Die festgesetzte Steuer soll den im Abs. 13 genannten Fälligkeitstag haben.

§ 25b Abs. 15 (Vorsteuerabzug):

Vorsteuern in Bezug auf dieser Sonderregelung unterliegende Lieferungen, die im Gemeinschaftsgebiet ausgeführt werden, soll der Unternehmer im Rahmen des Vorsteuererstattungsverfahrens nach § 21 Abs. 9 und der darauf basierenden Verordnung, BGBl. Nr. 279/1995, geltend zu machen haben. Dabei soll es für die Anwendung des § 21 Abs. 9 und der Verordnung unerheblich sein, ob der Unternehmer im Inland ansässig ist und ob der Unternehmer steuerpflichtige, unter die Sonderregelung fallende Lieferungen im Inland erbringt.

Dies soll nicht gelten, wenn der Unternehmer im Inland auch nicht der Sonderregelung unterliegende Tätigkeiten ausführt, für die er verpflichtet ist, eine Steuererklärung gemäß § 21 Abs. 4 abzugeben. Die Vorsteuererstattungsverordnung, BGBl. Nr. 279/1995 in der Fassung BGBl. II Nr. 389/2010, soll entsprechend angepasst werden.

Zu Z 13 (§ 28 Abs. 43 Z 2, Abs. 46 Z 3 und Abs. 47):

Das E-Commerce Paket (Umsetzung der E-Commerce-Richtlinie und darüber hinausgehende Maßnahmen) soll in mehreren Stufen in Kraft treten. Die Aufzeichnungsverpflichtung und Haftung von Unternehmern, die über eine elektronische Schnittstelle (z. B. Plattform oder Marktplatz) Umsätze im Inland unterstützen, sollen mit 1. Jänner 2020 in Kraft treten und sollen erstmals auf Umsätze und sonstige Sachverhalte anzuwenden sein, die nach dem 31. Dezember 2019 ausgeführt werden bzw. sich ereignen. Die anderen Vorschriften sollen mit 1. Jänner 2021 in Kraft treten und sollen grundsätzlich erstmals auf Umsätze und sonstige Sachverhalte anzuwenden sein, die nach dem 31. Dezember 2020 ausgeführt werden bzw. sich ereignen. Davon abweichend, sind die maßgeblichen Vorschriften in Fällen, in denen der Zeitpunkt der Entstehung der Steuerschuld von der Annahme der Zahlung abhängen soll (z. B. Einfuhrversandhandel und damit zusammenhängende Vorschriften), erstmals auf Umsätze und sonstige Sachverhalte anzuwenden, bei denen die Zahlung nach dem 31. Dezember 2020 angenommen wird.

Liegen die technischen und organisatorischen Voraussetzungen für die Festsetzung, Abfuhr und Einhebung der Einfuhrumsatzsteuer für Gegenstände, deren Gesamtwert 22 Euro nicht übersteigt, bereits vor dem 1. Jänner 2021 vor, soll die Einfuhrumsatzsteuerbefreiung nach § 6 Abs. 4 Z 9 in der Fassung vor dem Bundesgesetzes BGBl. I Nr. xx/2019 schon ab dem Zeitpunkt des Vorliegens der Voraussetzungen keine Anwendung finden. Dieser Zeitpunkt ist vom Bundesminister für Finanzen im Bundesgesetzblatt kundzumachen.

Um einen Wettbewerbsnachteil für die Reisebranche zu verhindern, soll das Inkrafttreten an das geplante Inkrafttreten der geänderten Margenbesteuerung in Deutschland angepasst werden.

Zu Z 14 lit. a, b und c und Z 15 (Art. 3 Abs. 3, 5 und 6 und Art. 3a Abs. 5):

In Umsetzung der E-Commerce-Richtlinie und zur Vermeidung von Wettbewerbsverzerrungen und um die Besteuerung im Bestimmungsland besser zu gewährleisten, soll die Lieferschwelle beim innergemeinschaftlichen Versandhandel wegfallen. Umfasst sind auch Fälle bei denen der Lieferer nur

indirekt an der Beförderung oder Versendung beteiligt ist. Wann eine solche indirekte Beteiligung vorliegt, wird in Art. 5a E-Commerce-Durchführungsverordnung definiert.

Zur Verringerung des Verwaltungsaufwands für Unternehmer, soll gleichzeitig die Sonderregelung nach Art. 25a UStG 1994 auf innergemeinschaftliche Versandhandelsumsätze ausgedehnt werden, damit der Unternehmer sich nicht in jedem Mitgliedstaat des Verbrauchs registrieren lassen muss (vgl. zu Z 13).

Zudem sollen die Rechtsbefolgungskosten für nur in einem Mitgliedstaat ansässige Kleinstunternehmen verringert werden, die nur gelegentlich innergemeinschaftliche Versandhandelsumsätze in anderen Mitgliedstaaten ausführen. Lieferungen bis zu einem Gesamtumsatz in andere Mitgliedstaaten von insgesamt 10.000 Euro sollen am Unternehmerort steuerbar sein.

Zur Ermittlung der Umsatzgrenze sind die innergemeinschaftlichen Versandhandelsumsätze und die Telekom-, Rundfunk- oder elektronisch erbrachte Dienstleistungen an Nichtunternehmer im Sinne des § 3a Abs. 5 Z 3 UStG 1994 (vgl. Art. 3a Abs. 5 UStG 1994 idF des Bundesgesetzes BGBI. I Nr. xx/2019) in andere Mitgliedstaaten zusammen zu zählen.

Für inländische Unternehmer soll somit für diese innergemeinschaftliche Versandhandelsumsätze die Kleinunternehmerbefreiung gemäß § 6 Abs. 1 Z 27 UStG 1994 zur Anwendung gelangen können. Wurde die Umsatzgrenze hingegen im Vorjahr überschritten, sollen diese Lieferungen im Bestimmungsland steuerbar sein. Wird die Umsatzgrenze im laufenden Kalenderjahr überschritten, soll Art. 3 Abs. 3 ab dem Umsatz, mit dem die Umsatzgrenze überschritten wird, anwendbar sein.

Der Unternehmer soll auf die Anwendung des Art. 3 Abs. 5 UStG 1994 idF des Bundesgesetzes BGBI. I Nr. xx/2019 verzichten können und sich somit für die Anwendung der normalen Leistungsortregeln schon ab dem ersten Umsatz entscheiden können. Diese Entscheidung soll ihn für zwei Kalenderjahre binden. Der Verzicht soll gegenüber dem Finanzamt innerhalb der Frist zur Abgabe der Voranmeldung für den Voranmeldungszeitraum eines Kalenderjahres, in dem erstmals eine unter die Bestimmung fallende Lieferung ausgeführt worden ist, schriftlich zu erklären sein.

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

Zu Z 17 lit. a (Art. 11 Abs. 1 Z 4):

Bei innergemeinschaftlichen Versandhandelsumsätzen soll die Rechnung nach dem Recht des Mitgliedstaates der Identifizierung für die Sonderregelung gemäß Art. 369a bis 369k der Richtlinie 2006/112/EG auszustellen oder, wenn die Sonderregelung nicht angewendet wird, nach dem Recht des Bestimmungslandes.

Zu Z 19 (Art. 25a):

In Umsetzung der E-Commerce-Richtlinie und zur Verringerung des Verwaltungsaufwands für Unternehmer, soll die Sonderregelung nach Art. 25a UStG 1994 auf alle sonstigen Leistungen und auf innergemeinschaftliche Versandhandelslieferungen (Art. 3 Abs. 3 UStG 1994 idF des Bundesgesetzes BGBI. I Nr. xx/2019) ausgedehnt werden. Zudem sollen elektronische Schnittstellen die Sonderregelung auch für Lieferungen innerhalb eines Mitgliedstaates verwenden können, wenn sie für Lieferungen gemäß § 3 Abs. 3a Z 2 UStG 1994 idF des Bundesgesetzes BGBI. I Nr. xx/2019 für umsatzsteuerliche Zwecke zum Lieferanten an den Endkunden fingiert werden.

Zudem soll die Frist zur Abgabe der Erklärung und die Fälligkeit der Zahlung verlängert werden. Sowohl Erklärung, als auch Zahlung soll bis zum Ende des Monats erfolgen müssen, das auf den Erklärungszeitraum folgt. Berichtigungen der Bemessungsgrundlage von Umsätzen, die in Erklärungszeiträume nach dem 31. Dezember 2020 fallen, sollen in einer späteren Erklärung erfolgen. Für Umsätze, die in Erklärungszeiträume davor fallen, soll die Berichtigung noch durch Korrektur der ursprünglichen Erklärung vorzunehmen sein. Schließlich soll die generelle Sperrfrist, die durch Beendigung oder Ausschluss aus der Sonderregelung ausgelöst wird, wegfallen. Nur die Sperrfrist bei Ausschluss aufgrund wiederholten Verstoßes gegen die Vorschriften der Sonderregelung soll bestehen bleiben.

Zu Z 20 (Art. 28 Abs. 1):

Da die Vergabe einer Umsatzsteuer-Identifikationsnummer sowohl für die neue Sonderregelung des § 25b UStG 1994 als auch bspw. für die Konsignationslagerregelung bzw. die Steuerbefreiung einer innergemeinschaftlichen Lieferung erforderlich ist, soll die amtswegige Vergabe auch für die zusätzlich genannten Vorgänge vorgesehen werden.

Zu Artikel 5 (Änderung des Finanzstrafgesetzes)

Zu Z 1, 2 und 8 (§§ 31 Abs. 2 und 49c und 49d):

Zu § 49c:

Die Richtlinie (EU) 2018/822 sieht eine Meldepflicht der Intermediäre oder der relevanten Steuerpflichtigen für bestimmte, grenzüberschreitende Gestaltungen und einen verpflichtenden automatischen Informationsaustausch zwischen den Mitgliedstaaten vor. Mit Bundesgesetz über den verpflichtenden automatischen Informationsaustausch im Bereich der Besteuerung über meldepflichtige grenzüberschreitende Gestaltungen (EU-Meldepflichtgesetz – EU-MPfG), BGBI. I Nr. xx/2019, werden die in der Richtlinie vorgegebenen Pflichten in nationales Recht umgesetzt. Die Sanktionen, die bei Verletzung dieser Pflichten vorzusehen sind, müssen gemäß Art. 25a 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, geändert durch die Richtlinie (EU) 2018/822, „wirksam, verhältnismäßig und abschreckend“ sein.

Es wird vorgeschlagen, die Verletzung der aufgrund der Richtlinie (EU) 2018/822 eingeführten Pflichten als Finanzordnungswidrigkeit zu sanktionieren und die Verjährungsfrist für die Strafverfolgung mit drei Jahren festzulegen.

Der Strafaufhebungsgrund der Selbstanzeige (§ 29) soll wie auch in § 49b in Bezug auf die in der vorgeschlagenen Bestimmung sanktionierten Pflichtverletzungen nicht zur Anwendung kommen, da die Möglichkeit einer strafbefreienden Selbstanzeige faktisch einer Fristverlängerung für die Meldung gleichkäme und Österreich seinen internationalen Verpflichtungen nicht entsprechend nachkommen könnte.

Zu § 49d:

In § 18 Abs. 11 und 12 Umsatzsteuergesetz 1994 sollen Aufzeichnungsverpflichtungen für elektronische Schnittstellen (z. B. Marktplätze, Plattformen, etc.) vorgesehen werden, die Lieferungen oder sonstige Leistungen im Inland unterstützen und die nicht selbst die Steuer für diese Umsätze schulden. Weiters sollen Aufbewahrungs- und Übermittlungsverpflichtungen hinsichtlich dieser Aufzeichnungen vorgesehen werden. Es wird vorgeschlagen, die Verletzung dieser Verpflichtungen als Finanzordnungswidrigkeit zu sanktionieren und die Verjährungsfrist für die Strafverfolgung mit drei Jahren festzulegen.

Zu Z 3 und 7 (§ 57e):

Die vorgeschlagene Einführung der Möglichkeit einer Datenschutzbeschwerde betreffend die Mitglieder der Spruchsenate stellt eine Ergänzung zu den mit dem Materien-Datenschutz-Anpassungsgesetz 2018, BGBI. I Nr. 32/2018, vorgenommenen Änderungen zum Zweck der Umsetzung der Richtlinie (EU) 2016/680, ABl. Nr. L 119 vom 4.5.2016 S. 89, zum Schutz natürlicher Personen bei der Verarbeitung personenbezogener Daten durch die zuständigen Behörden zum Zwecke der Verhütung, Ermittlung, Aufdeckung oder Verfolgung von Straftaten oder der Strafvollstreckung sowie zum freien Datenverkehr und zur Aufhebung des Rahmenbeschlusses 2008/977/JI des Rates (Datenschutz-RL) dar.

Zu Z 4 (§ 125 Abs. 3):

Nach der derzeitigen Rechtslage können nur der Beschuldigte und die Nebenbeteiligten auf die Durchführung einer mündlichen Verhandlung vor dem Spruchsenat verzichten, dem Amtsbeauftragten steht diese Möglichkeit nicht zu. Dies kann dazu führen, dass eine mündliche Verhandlung auch in den Fällen unterbleibt, in denen eine unmittelbare Beweisaufnahme vor dem Spruchsenat zur Aufklärung des strafrelevanten Sachverhaltes geboten ist. Die vorgeschlagene Bestimmung soll diese Problematik beseitigen.

Zu Z 5 (§ 163):

Das Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes soll auch der belangten Behörde zugestellt werden. Die Zustellung des Erkenntnisses an den Beschuldigten und die Nebenbeteiligten hat nach der geltenden Rechtslage im Wege der Finanzstrafbehörde zu erfolgen. Diese Regelung erweist sich jedoch aus verschiedenen Gründen als nicht zweckmäßig. So wird einer der Verfahrensparteien des verwaltungsgerichtlichen Verfahrens vor dem Bundesfinanzgericht, nämlich der Finanzstrafbehörde als belanger Behörde, aufgetragen, die Zustellung der an die anderen Verfahrensparteien ergehenden Ausfertigungen des Erkenntnisses vorzunehmen. Überdies soll für die Zukunft einer elektronischen Zustellung der Erkenntnisse, soweit den Bedürfnissen eines Strafverfahrens entsprechend, der Vorzug gegeben werden. Die geltende Regelung, Ausfertigungen an die Finanzstrafbehörden zu senden, damit diese dann von dort in Papierform weitergeleitet werden, ließe diese zukünftige Vorgangsweise aber nicht zu.

Zu Z 6 (§ 202):

Kommt es wegen eines Finanzvergehens zu einer Anklage und Hauptverhandlung vor dem Schöffengericht, so hat das Gericht einen allfälligen Freispruch gemäß § 214 Abs. 2 auch dann wegen Unzuständigkeit zu fällen, wenn ein Schulterspruch aus anderen Gründen nicht gefällt werden kann. Auch § 210 Abs. 2 sieht vor, dass das Oberlandesgericht bei der Entscheidung über den Einspruch gegen eine Anklage wegen Finanzvergehens eine Unzuständigkeitsentscheidung ohne Rücksicht darauf zu fällen hat, ob der Anklage auch aus anderen Gründen nicht Folge gegeben werden könnte. Durch diese Bestimmungen wird der Gewaltenteilung zwischen Gerichtsbarkeit und Verwaltung (Art. 94 B-VG) Rechnung getragen und in die Kompetenz der Finanzstrafbehörden nicht eingegriffen. Nach § 202 Abs. 1 hat die Staatsanwaltschaft das Ermittlungsverfahren insoweit einzustellen, als eine Zuständigkeit der Gerichte im Hauptverfahren nicht gegeben wäre. In diesem Fall hat die Finanzstrafbehörde nach § 54 Abs. 5 das Finanzstrafverfahren fortzusetzen. Erfolgt jedoch eine Einstellung des Ermittlungsverfahrens durch die Staatsanwaltschaft nach § 190 StPO, hat die Finanzstrafbehörde nach § 54 Abs. 6 ihr Verfahren endgültig einzustellen. Es stellt sich nun die Frage, inwieweit die unterschiedlichen Regelungen in Hinblick auf die Bestimmungen betreffend die Entscheidungsmöglichkeiten der Gerichte einerseits und die Einstellung des Ermittlungsverfahrens durch die Staatsanwaltschaft andererseits vor allem in Hinblick auf den verfassungsrechtlich verankerten Grundsatz der Gewaltentrennung (Art. 94 B-VG) konsistent sind. Vor diesem Hintergrund wird vorgeschlagen, auch den Entscheidungen der Staatsanwaltschaften stets nur den Charakter von Unzuständigkeitsentscheidungen zukommen zu lassen.

Zu Artikel 6 (Änderung der Bundesabgabenordnung)**Zu Z 1 (§ 2 lit. d):**

Eine Ergänzung der Aufzählung jener Fälle, auf die die BAO sinngemäß anzuwenden ist, um Angelegenheiten der Rückforderungen ist im Hinblick auf die in § 241a eingefügte Rechtsgrundlage zur Erlassung von Rückforderungsbescheiden erforderlich.

Zu Z 2 (§ 48b Abs. 2a):

§ 48 Abs. 2a ermöglicht es den Abgabenbehörden des Bundes, Daten an eine Abgabenbehörde eines Landes oder einer Gemeinde zu übermitteln, die diese für die Erhebung von Abgaben wie Aufenthaltsabgaben, Nächtigungstaxen, Nächtigungsabgaben, Ortstaxen, Gästetaxen oder Kurtaxen benötigen.

Zu Z 3 und Z 6 (§ 158 Abs. 4f und § 323 Abs. 63):

Leistungen von Dolmetschern und/oder Sachverständigen werden von vielen Bundesbehörden und ihren nachgeordneten Dienststellen in Anspruch genommen. Das Auftragsvolumen der Ressorts in diesem Zusammenhang lässt eine Überprüfung der ordnungsmäßigen Versteuerung dieser Einkünfte durchaus sinnvoll erscheinen (siehe auch Bericht des Rechnungshofes zum Bundesrechnungsabschluss für das Jahr 2015 (http://www.rechnungshof.gv.at/fileadmin/downloads/_jahre/2016/berichte/bra/BRA_2015_Teil_3_PAR9.pdf, Seiten 163 ff)).

Die Buchhaltungsagentur des Bundes administriert den gesamten mit diesen Tätigkeiten als Dolmetscher oder Sachverständiger anfallenden Zahlungsverkehr. Es wurde als verwaltungsökonomisch und zweckmäßig erachtet, dass diese bereits bei der Buchhaltungsagentur des Bundes aufliegenden Daten im Wege einer automationsunterstützten Meldung an den Bundesminister für Finanzen übermittelt werden. Ein administrativer Mehraufwand für Bundesministerien und ihre nachgeordneten Dienststellen wird damit vermieden.

Unter Abs. 4f Z 9 ist beispielsweise das Datum der Rechnung, eines Bescheides oder der vorliegenden Gebühren- oder Honorarnote zu verstehen. Auf Anforderung sind nach Abs. 4f letzter Satz auch die Verrechnungsunterlagen selbst, also die Rechnung, der Bescheid oder die Gebühren- oder Honorarnote zu übermitteln.

Zu Z 4 (§ 214 Abs. 9):

Nach der Judikatur des VwGH (so ua das Erkenntnis vom 15. 12. 2003, 2003/17/0309) sind im öffentlichen Recht mangels spezieller Vorschriften über die rechtlichen Voraussetzungen einer Aufrechnung die Bestimmungen des bürgerlichen Rechts heranzuziehen. Abs. 9 soll demnach die Zulässigkeit einer bescheidmäßigen Aufrechnungserklärung normieren, um sicherzustellen, dass in Fällen, wo einer Forderung einer Abgabenbehörde eine Gegenforderung des Schuldners gegenübersteht, eine Kompensation erfolgen kann.

Zu Z 5 (§ 241a):

Die BAO enthält, anders als § 37 Abs. 2 der deutschen Abgabenordnung oder auch § 26 FLAG, derzeit keinen expliziten Titel zur Rückforderung zu Unrecht bzw. rechtsgrundlos erlangter Leistungen im Rahmen von Rückzahlungen der Abgabenbehörden. In der vorgeschlagenen Bestimmung soll daher entsprechend der Judikatur des VwGH (vgl. insbesondere VwGH 25. 2. 2003, 99/14/0299) eine Möglichkeit zur Rückforderung mittels Bescheid geschaffen werden.

Zu Artikel 7 (Änderung des Werbeabgabegesetzes 2000)**Zu Z 1 (§ 4 Abs. 1 bis 4):**

Die vorgeschlagenen Änderungen dienen der Verwaltungsvereinfachung. Erst wenn die Bagatellschwelle in Höhe von 10 000 Euro erreicht wird, soll Werbeabgabe zu entrichten sein. Dabei ist – nachträglich – auch Werbeabgabe für den Teil der Entgelte zu entrichten, der unter die Bagatellschwelle fällt, wobei für die Fälligkeit auf das Erreichen der Bagatellschwelle abzustellen ist. Ist der Abgabengesamtbetrag für den Veranlagungszeitraum geringer als 500 Euro, soll wie bisher keine Verpflichtung zur Einreichung einer Jahresabgabenerklärung bestehen und die Abgabe bei der Veranlagung nicht festgesetzt werden. Bereits nach § 3 Abs. 2 entstandene Abgabenansprüche, die insgesamt im betreffenden Veranlagungszeitraum 500 Euro nicht erreichen, erlöschen mit Ablauf des Veranlagungszeitraumes. Die Inanspruchnahme der Ausnahmebestimmungen setzt entsprechende Aufzeichnungen über die abgabepflichtigen Entgelte voraus. Erklärungen sollen in Hinkunft elektronisch zu übermitteln sein. Dies scheint – insbesondere in Anbetracht der Ausnahmen für Bagatelfälle – auch kleinen Unternehmen zumutbar.

Zu Z 2 (§ 6 Abs. 3):

Die Änderungen sollen erstmals auf den Veranlagungszeitraum 2020 anwendbar sein.

Zu Artikel 8 (Änderung des Gemeinsamer Meldestandard-Gesetzes)**Zu Z 1 (§ 3):****Abs. 1:**

Mit dieser Änderung wird dem Umstand Rechnung getragen, dass ein meldendes Finanzinstitut im Sinne des GMSG nicht zwangsläufig der Körperschaftsteuer unterliegen muss. Es wird nun klargestellt, dass die Meldung beim zuständigen Finanzamt zu erfolgen hat.

Abs. 5:

Mit dem Hinzufügen der Bezeichnung „Verpflichteter“ wird eine im Rahmen der Überprüfung durch das Global Forum für Transparenz und Informationsaustausch zu Steuerzwecken ausgesprochene Empfehlung zur Angleichung des Wortlautes des GMSG an den Common Reporting Standard (CRS) der OECD entsprochen. Es kommt weiterhin nur das finanzkontoführende meldepflichtige Finanzinstitute als Schuldner oder Verpflichteter in Frage.

Zu Z 2 (§ 4):

Die Anpassung erfolgt aufgrund redaktioneller Änderungen.

Zu Z 3 (§ 5):

Die Anpassung erfolgt aufgrund redaktioneller Änderungen.

Zu Z 4 (§ 6):

Mit der Änderung des Wortes „und“ in „oder“ soll klargestellt werden, dass sobald eine Steueridentifikationsnummer oder das Geburtsdatum bei einem meldepflichtigen Konto vorhanden sind, diese auch gemeldet werden müssen. Es handelt sich dabei nur um eine sprachliche Angleichung an den Wortlaut des CRS, da schon bisher sowohl das Geburtsdatum als auch die Steueridentifikationsnummer gemeldet werden musste, sobald diese Daten dem meldenden Finanzinstitut vorlagen.

Zu Z 5 (§ 11):**Abs. 1:**

Mit der Änderung wird klargestellt, dass meldende Finanzinstitute eine Person, die Kontoinhaber eines bestehenden Kontos von geringem Wert ist, in dem Staat als steuerlich ansässig betrachten können, in dem die aktuelle Wohnsitzadresse liegt.

Abs. 2:

Ein meldendes Finanzinstitut kann sich auf die in den Kontoeröffnungsunterlagen erfasste Wohnsitzadresse nur dann verlassen, wenn es sich dabei um die aktuelle Wohnsitzadresse der Person, die Kontoinhaber ist, handelt.

Abs. 3:

Die Streichung des Absatzes 3 erfolgt aufgrund der Empfehlung des Global Forums, da diese Bestimmung in Ausnahmefällen zu einer fehlerhaften Identifikation eines meldepflichtigen Kontos führen könnte.

Zu Z 6 (§ 15):

Die Anpassung erfolgt aufgrund redaktioneller Änderungen.

Zu Z 7 (§ 22):

Die Anpassung erfolgt aufgrund redaktioneller Änderungen.

Zu Z 8 (§ 42):

Meldende Finanzinstitute haben nach der Feststellung einer Änderung der Gegebenheit bei Konten von Rechtsträgern zumindest 90 Tage Zeit, eine neue Selbstauskunft oder eine schlüssige Erklärung (samt Belege) des Kontoinhabers zur weiteren Gültigkeit der bisherigen Selbstauskunft bzw. der kontobezogenen Unterlagen zu beschaffen. Der Status des Kontos muss aber in jedem Fall gemäß der §§ 37 bis 39 neu bestimmt werden, um festzustellen, ob der Kontoinhaber und/oder die beherrschende Person als meldepflichtige Person anzusehen ist.

Zu Z 9 (§ 59):

Mit der Änderung wird klargestellt, unter welchen Voraussetzungen davon auszugehen ist, dass ein Rechtsträger von einem anderen Rechtsträger verwaltet wird.

Zu Z 11 (§ 62):

Sprachliche Anpassung des GMSG an den CRS.

Zu Z 11 (§ 87):**Z 7 lit. a:**

Ein Rentenversicherungsvertrag kann laut CRS kein ruhendes Konto sein, weshalb diese Ausnahme im GMSG erfasst werden muss.

Z 7 lit. b:

Ein ruhendes Konto mit einem Gegenwert von über 1.000 Dollar und bis 10.000 Dollar entspricht nicht den im CRS definierten ausgenommen Konten und ist deshalb von der Liste der ausgenommen Konten zu streichen.

Z 8:

Sprachliche Anpassung des GMSG an den CRS. Es besteht die Möglichkeit für meldende Finanzinstitute die Bestimmungen für meldepflichtige Konten auch auf ausgenommen Konten anzuwenden.

Zu Z 12 (§ 96):

Sprachliche Anpassung des GMSG an den CRS.

Zu Z 13 (§ 108a):

Der CRS sieht vor, dass die teilnehmenden Staaten wirksame Mechanismen zur Vermeidung von Umgehungsstrategien implementiert haben. Gemäß § 111 kommt die Bundesabgabenordnung (BAO) sinngemäß zur Anwendung. Zur Vermeidung von Unklarheiten wird eine eigene Missbrauchsbestimmung aufgenommen, die sinngemäß dem § 22 BAO entspricht. Rechtliche Gestaltungen die nur dem Zweck dienen die Meldepflicht zu umgehen, sind als missbräuchlich einzustufen. Die Meldepflicht nach § 3 bleibt bei diesen Gestaltungen weiterhin bestehen. Sobald triftige wirtschaftliche Gründe vorliegen, ist eine Gestaltung nicht als missbräuchlich einzustufen, auch wenn der Entfall der Meldepflicht eine Folge der Gestaltung ist. Die Feststellung von Missbrauch obliegt dem zuständigen Finanzamt. Das meldende Finanzinstitut ist in geeigneter Weise davon in Kenntnis zu setzen und muss in Folge die Meldung gemäß § 3 GMSG entsprechend der getroffenen Feststellung durchführen.

Zu Z 14 (§ 110):**Abs. 1:**

Das Gemeinsamer Meldestandard-Gesetz sieht in Umsetzung des Common Reporting Standard (CRS) der OECD für den automatischen Informationsaustausch über Finanzkonten in Steuersachen und 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, eine Verpflichtung der Finanzinstitute vor, die Konten ihrer meldepflichtigen Kunden an die Finanzämter zum Zweck der Weiterleitung an ausländische Finanzverwaltungen zu melden. Die OECD fordert zur Sicherstellung der Einhaltung des gemeinsamen Meldestandards ausreichende Kontrollmaßnahmen durch die Finanzverwaltung, welche qualitativ und quantitativ einer Überprüfung durch das Globale Forum für Transparenz und Informationsaustausch zu Steuerzwecken unterzogen werden.

Die meldenden Finanzinstitute haben geeignete Kontrollmaßnahmen hinsichtlich der für die Einhaltung der Meldeverpflichtung gemäß § 3 und der Sorgfaltsverpflichtungen nach den Hauptstücken 3 bis 7 implementierten Prozesse vorzusehen. Diese Kontrollmaßnahmen sind zweckmäßig, da die Erstattung unrichtiger oder unvollständiger Meldungen zu Strafen für meldende Finanzinstitute führen können. Die Kontrollmaßnahmen sind zudem geeignet, wesentlich zur Sicherstellung der Einhaltung der Meldeverpflichtungen nach internationalen und EU Standards beizutragen. Die Kontrollmaßnahmen haben dem Umfang und der Komplexität der Geschäftstätigkeit des meldenden Finanzinstituts Rechnung zu tragen. Die für die inhaltliche Richtigkeit und Vollständigkeit der Meldung gemäß § 3 maßgeblichen Prozesse sind im Rahmen der Kontrollmaßnahmen zu überprüfen. Die Kontrollmaßnahmen haben eine stichprobenartige Überprüfung der meldepflichtigen Finanzkonten, der Kunden für die keine Meldung erstattet wurde, sowie der zugehörigen Dokumentation zu beinhalten.

Abs. 2:

Die Dokumentation der durchgeführten Kontrollmaßnahmen (inkl. Stichprobenziehung) hat nur aus Anlass einer konkreten abgabenbehördlichen Maßnahme (z.B. Außenprüfung nach § 147 BAO) und nicht automatisch und laufend dem zuständigen Finanzamt zugänglich gemacht zu werden.

Zu Z 15 (§ 111):

Die Anpassung erfolgt aufgrund redaktioneller Änderungen.

Zu Z 16 (§ 117):

Jene Bestimmungen, die mit der Änderung der Finanzamtszuständigkeit zusammenhängen sowie die Änderungen im § 11 Abs. 2 und 3, treten mit 1.1.2020 in Kraft.

Zu Artikel 9 (Änderung des Finanzausgleichsgesetzes 2017)**§ 8 des Finanzausgleichsgesetzes 2017:**

Die neue Digitalsteuer wird in den Katalog der ausschließlichen Bundesabgaben aufgenommen.

Zu Artikel 10 (Änderung des EU-Amtshilfegesetzes)**Zu Z 1 (§ 1):**

Es erfolgt der Verweis auf die neueste Änderung der Richtlinie 2011/16/EU über die Zusammenarbeit der Verwaltungsbehörden im Bereich der Besteuerung.

Zu Z 2 (§ 7):

Die Richtlinie (EU) 2018/822 sieht einen verpflichtenden automatischen Informationsaustausch im Bereich der Besteuerung über meldepflichtige grenzüberschreitende Gestaltungen vor. Die Umsetzung der Richtlinie in nationales Recht erfolgt durch das EU-Meldepflichtgesetz, weshalb der Verweis im EU-Amtshilfegesetz notwendig wird.

Zu Z 3 (§ 22):

Die Änderungen in Z 1 und Z 2 treten mit 01. Juli 2020 in Kraft. Damit ist sichergestellt, dass die Vorgaben der EU erfüllt werden.“

Der Budgetausschuss hat den gegenständlichen Initiativantrag in seiner Sitzung am 12. September 2019 in Verhandlung genommen. An der Debatte beteiligten sich außer der Berichterstatterin Abgeordneten Eva-Maria **Himmelbauer**, BSc die Abgeordneten Dr. Christoph **Matznetter**, Mag. Andreas **Hanger**,

Dipl.-Ing. Karin **Doppelbauer** und Mag. Bruno **Rossmann** sowie der Bundesminister für Finanzen Dipl.-Kfm. Eduard **Müller**, MBA.

Im Zuge der Debatte haben die Abgeordneten Eva-Maria **Himmelbauer**, BSc und MMag. DDr. Hubert **Fuchs** einen Abänderungsantrag eingebracht, der wie folgt begründet war:

„Zu I. (Digitalsteuergesetz 2020):

Mit der neuen Formulierung des § 6 Abs. 2 soll Datenschutzbedenken Rechnung getragen und noch stärker unterstrichen werden, dass sich die Aufzeichnungen auf das für die Umsetzung des DiStG 2020 erforderliche Ausmaß beschränken. Es wird sichergestellt, dass IP-Adressen oder andere Informationen zur Geolokalisierung nur in einer Art und Weise verarbeitet (gespeichert und übermittelt) werden dürfen, die zum Zweck der Ermittlung des für die Besteuerung maßgeblichen Orts einen Rückschluss darauf erlaubt, ob eine Onlinewerbeleistung im Inland erbracht wurde oder nicht. Enthalten IP-Adressen oder andere Informationen zur Geolokalisierung Bestandteile, die eine detailliertere Bestimmung erlauben würden (z.B. eine metergenaue Ortsbestimmung), sind diese Bestandteile unkenntlich zu machen.

Zu II. (Änderung des Umsatzsteuergesetzes 1994):

Es sollen redaktionelle Versehenen beseitigt werden. In Art. 3a Abs. 5 Z 1 lit. c und Art. 25a Abs. 2 Z 2 lit. b sollen Verweisfehler korrigiert werden.

Zu III. (Änderung des Finanzstrafgesetzes):

Durch die Formulierung des geltenden § 202 Abs. 2 wird klargestellt, dass die Einstellung des Ermittlungsverfahrens wegen Unzuständigkeit der Gerichte im Hauptverfahren einen Spezialfall der Einstellung des Ermittlungsverfahrens nach § 190 StPO darstellt. Durch die vorgeschlagene Neufassung des § 202, dass jegliche Einstellung des Ermittlungsverfahrens wegen Finanzvergehen durch die Staatsanwaltschaft wegen Unzuständigkeit der Gerichte zu erfolgen hat, entfällt diese Klarstellung in Absatz 2. Diese Klarstellung soll jedoch auch in der vorgeschlagenen Bestimmung erhalten bleiben, um sicherzustellen, dass die an § 190 StPO anknüpfenden Bestimmungen, wie etwa die Fortführung des Verfahrens (§ 193 StPO) auch in den Fällen der Einstellung des Ermittlungsverfahrens nach § 202 zur Anwendung gelangen. Außerdem soll verdeutlicht werden, dass nur die Unzuständigkeit der Gerichte zur Ahndung von Finanzvergehen von der vorgeschlagenen Bestimmung umfasst wird.

Zu IV. (Änderung des Werbeabgabegesetzes 2000):

Die Änderung in § 4 Abs. 4 dient der Klarstellung und Verbesserung des Gleichklangs mit Bestimmungen des Abgabenverfahrensrechts.“

Bei der Abstimmung wurde der Gesetzentwurf unter Berücksichtigung des zuvor erwähnten Abänderungsantrages mit Stimmenmehrheit (**dafür:** V, F, N, **dagegen:** S, J) beschlossen.

Als Ergebnis seiner Beratungen stellt der Budgetausschuss somit den **Antrag**, der Nationalrat wolle dem **angeschlossenen Gesetzentwurf** die verfassungsmäßige Zustimmung erteilen.

Wien, 2019 09 12

Eva-Maria Himmelbauer, BSc

Berichterstatterin

Peter Haubner

Obmann

