

Entwurf

Erläuterungen

I. Allgemeiner Teil

Hauptgesichtspunkte des Entwurfes:

Zum Einkommensteuergesetz 1988:

Entsprechend dem Regierungsprogramm soll im Interesse einer Reduktion administrativer Lasten eine einfache Pauschalierung für Kleinunternehmer geschaffen werden.

Die seit knapp 40 Jahren unverändert bestehende betragliche Grenze für die Sofortabschreibung von geringwertigen Wirtschaftsgütern soll angehoben werden.

Aus Gründen der Ökologisierung soll die Verordnungsermächtigung betreffend Befreiungen vom Sachbezug auf Krafträder und Fahrräder erweitert werden.

Es soll festgelegt werden, dass freiberufliche Vertretungsärzte, die nach dem Freiberuflichen-Sozialversicherungsgesetz pflichtversichert sind, künftig Einkünfte aus selbständiger Arbeit beziehen.

Weiters soll ein Pflichtveranlagungstatbestand für beschränkt Steuerpflichtige mit zwei Dienstverhältnissen sowie mit anderen Einkünften über 730 Euro vorgesehen werden.

Im Sinne der Digitalisierung soll die Erklärung zur Berücksichtigung von Pendlerpauschale sowie Familienbonus Plus und Alleinverdiener- oder Alleinerzieherabsetzbetrag künftig auch elektronisch beim Arbeitgeber abgegeben werden können.

Zudem sollen Verweisanpassungen insbesondere aufgrund der Neuorganisation der Bundesfinanzverwaltung erfolgen.

Zum Körperschaftsteuergesetz 1988:

Es sollen zusätzliche Voraussetzungen für die Gewährung der steuerlichen Begünstigungen für Mittelstandsfinanzierungsgesellschaften gemäß § 6b in der Fassung MiFiGG 2017 geschaffen werden, um den Anforderungen der Europäischen Kommission zur Erteilung der EU-beihilfenrechtlichen Nichtuntersagung dieser Vorschriften nachzukommen.

Das Abzugsverbot für Zinsen und Lizenzgebühren gemäß § 12 Abs. 1 Z 10 soll vor dem Hintergrund der Einführung der Hinzurechnungsbesteuerung gemäß § 10a nicht zur Anwendung kommen, wenn eine ausreichende Besteuerung der Zinsen und Lizenzgebühren aufgrund der Hinzurechnungsbesteuerung sichergestellt ist.

Die Richtlinie (EU) 2016/1164 des Rates vom 12. Juli 2016 mit Vorschriften zur Bekämpfung von Steuervermeidungspraktiken mit unmittelbaren Auswirkungen auf das Funktionieren des Binnenmarktes (Anti Tax Avoidance Directive, ATAD), bezüglich hybrider Gestaltungen mit Drittländern geändert durch die Richtlinie (EU) 2017/952 des Rates vom 29. Mai 2017 (ATAD II), sieht umfassende Regelungen zur Neutralisierung von hybriden Gestaltungen vor. Mit der geänderten Richtlinie wurde ein Rahmen geschaffen, der dem OECD Bericht über die „Neutralisierung der Effekte hybrider Gestaltungen, Aktionspunkt 2 – Abschlussbericht 2015“ entsprechen soll und zusätzlich auch hybride Gestaltungen bei Betriebsstätten behandelt (vgl. Erwägungsgründe Nr. 5 ff der ATAD II). Die Vorschriften zu hybriden Gestaltungen in der ATAD sollen sowohl im Verhältnis zwischen den Mitgliedstaaten als auch im Verhältnis zu Drittstaaten anwendbar sein (vgl. Erwägungsgrund Nr. 8 der ATAD II).

Die ATAD sieht Regelungen für hybride Gestaltungen vor, die zu einem doppelten Abzug von Aufwendungen (Art. 9 Abs. 1 lit. a ATAD) oder zu einem Abzug von Aufwendungen ohne korrespondierende Erfassung der Erträge als Einnahmen führen (Art. 9 Abs. 1 lit. b ATAD). Darüber hinaus enthält die Richtlinie insbesondere Regelungen für sog. importierte hybride Gestaltungen aus Drittstaaten (Art. 9 Abs. 3 ATAD), umgekehrt hybride Gestaltungen (Art. 9a ATAD) und für hybride Gestaltungen bei doppelt ansässigen Körperschaften (Art. 9b ATAD).

Das Körperschaftsteuerrecht enthält schon derzeit Bestimmungen, die bestimmte Gestaltungen bei hybriden Finanzinstrumenten durch ein Abzugsverbot der Aufwendungen (§ 12 Abs. 1 Z 10) oder eine steuerpflichtige Erfassung von Beteiligungserträgen (§ 10 Abs. 4) neutralisieren. Diese Vorschriften sollen auch weiterhin zur Anwendung kommen.

Überdies können schon nach allgemeinem österreichischen Steuerrecht bestimmte nach der ATAD zu neutralisierende hybride Gestaltungen gar nicht eintreten, weshalb insoweit kein Regelungsbedarf besteht; dies betrifft fiktive Zahlungen zwischen dem Stammhaus und einer Betriebsstätte eines Unternehmens (Art. 2 Nr. 9 lit. f ATAD) sowie die Nutzung überschüssiger Steuergutschriften bei der hybriden Übertragung eines Finanzinstruments (Art. 9 Abs. 6 ATAD).

Dennoch ist es notwendig, in Umsetzung der ATAD weitere Vorschriften für die von der Richtlinie erfassten hybriden Gestaltungen zu erlassen. Hiefür soll in § 14 eine eigene Sondervorschrift für hybride Gestaltungen geschaffen werden. Entsprechend den Vorgaben der ATAD soll diese Sondervorschrift mit 1. Jänner 2020 in Kraft treten.

Zum Umgründungssteuergesetz:

Bedingt durch die höchstgerichtliche Rechtsprechung des VwGH und des EuGH erfolgen Anpassungen der Regelungen in § 16 Abs. 1 und Abs. 2 betreffend grenzüberschreitende Einbringungen von Betrieben und Mitunternehmeranteilen sowie beim Anteilstausch gemäß § 16 Abs. 1a.

Zum Umsatzsteuergesetz 1994:

Für die umsatzsteuerliche Beurteilung von Reihengeschäften bzw. die Zuordnung der bewegten Lieferung soll eine einheitliche Regelung vorgesehen werden.

Die Umsatzgrenze für die Anwendung der sogenannten Kleinunternehmerbefreiung (§ 6 Abs. 1 Z 27 UStG 1994) soll auf den für Österreich unionsrechtlich zulässigen Höchstbetrag von 35.000 Euro ausgeweitet werden.

Elektronische Druckwerke im Sinne der Anlage 1 Z 33 sollen dem ermäßigten Steuersatz in Höhe von 10% unterliegen.

Leistungen im Zusammenhang mit Kraffrädern, die einen CO₂-Emissionswert von 0 Gramm pro Kilometer aufweisen, sollen zum Vorsteuerabzug berechtigen.

Für die (grenzüberschreitende) umsatzsteuerliche Beurteilung von Konsignationslagern soll eine einheitliche Regelung vorgesehen werden.

Für die Steuerbefreiung von innergemeinschaftlichen Lieferungen soll es materiell-rechtliche Voraussetzung sein, dass dem Lieferer die Umsatzsteuer-Identifikationsnummer des Abnehmers, die von einem anderen Mitgliedstaat erteilt wurde, mitgeteilt wurde und der Lieferer seiner Verpflichtung zur Abgabe einer Zusammenfassenden Meldung nachgekommen ist.

Zum Gebührengesetz 1957:

Es werden Redaktionsversehen korrigiert und Anpassungen aufgrund der Neuorganisation der Bundesfinanzverwaltung vorgenommen.

Zum Grunderwerbsteuergesetz 1987:

Es werden Redaktionsversehen korrigiert, Anpassungen aufgrund der Neuorganisation der Bundesfinanzverwaltung vorgenommen und eine Befreiungsbestimmung auf Grund der Entflechtung der Gesetzgebungskompetenzen von Bund und Ländern (Bodenreform) angepasst. Weiters soll zukünftig zusätzlich zu den vier Präsidenten der Oberlandesgerichte jeweils die zuständige Rechtsanwaltskammer oder Notariatskammer von der Aberkennung der Befugnis zur Selbstberechnung verständigt werden.

Zum Versicherungssteuergesetz 1953:

Die Bemessungsgrundlage der motorbezogenen Versicherungssteuer für Kraftfahrzeuge der Klasse M1 (Personenkraftwagen) und der Klassen L1e, L2e, L3e, L4e und L5e (Kraffräder) soll ökologisch und sozial verträglich umgestaltet werden. Im Zuge dessen soll die Systematik der motorbezogenen Versicherungssteuer an die aktuell geltende kraftfahrrechtliche Einteilung der Kraftfahrzeuge angepasst

werden. Zudem werden Änderungen im Bereich der Befreiung für Menschen mit Behinderung und Anpassungen aufgrund der Neuorganisation der Bundesfinanzverwaltung vorgenommen.

Zum Kraftfahrzeugsteuergesetz 1992:

Die Bemessungsgrundlage der Kraftfahrzeugsteuer für Kraftfahrzeuge der Klasse M1 (Personenkraftwagen) und der Klassen L1e, L2e, L3e, L4e und L5e (Krafträder) soll analog zur motorbezogenen Versicherungssteuer ökologisch und sozial verträglich umgestaltet werden. Im Zuge dessen soll die Systematik der Kraftfahrzeugsteuer an die aktuell geltende kraftfahrrechtliche Einteilung der Kraftfahrzeuge angepasst werden. Zudem werden Änderungen im Bereich der Befreiung für Menschen mit Behinderung und Anpassungen aufgrund der Neuorganisation der Bundesfinanzverwaltung vorgenommen.

Zum Elektrizitätsabgabegesetz:

Die Integrierte Klima- und Energiestrategie der Bundesregierung „mission 2030“ setzt im Bereich Eigenstromerzeugung durch Photovoltaik einen besonderen Schwerpunkt (siehe „Leuchtturm 6“, S. 73). Ergänzend zu Investitionsförderungen soll eine Steuerbefreiung von selbsterzeugtem und -verbrauchtem Strom vorgesehen werden.

Zum Erdgasabgabegesetz:

Die Integrierte Klima- und Energiestrategie der Bundesregierung „mission 2030“ sieht eine Forcierung von Wasserstoff auf Basis von erneuerbarer Energie sowie von Biomethan vor (siehe „Leuchtturm 7“, S. 75). Wasserstoff und Biogas sollen dem Erdgasabgabegesetz zugeordnet und eine Steuerbegünstigung vorgesehen werden.

Zum Normverbrauchsabgabegesetz 1991:

Grundlage der Berechnung der Normverbrauchsabgabe (NoVA) für Personenkraftwagen ist seit März 2014 der CO₂-Emissionswert in Gramm CO₂/km. Bisher wurde zur Feststellung des CO₂/km-Wertes auf den NEFZ (Neuer Europäischer Fahrzyklus) abgestellt. Dieser stand in Kritik, zu Ergebnissen zu führen, die nicht den tatsächlichen Verhältnissen (bei „normalen“ Fahrverhältnissen im Gegensatz zu den Normverhältnissen am Prüfstand) entsprachen und wurde bzw. wird in mehreren Stufen durch das Messverfahren WLTP (Worldwide Harmonized Light Vehicles Test Procedure) ersetzt. WLTP basiert auf weltweit gesammelten Fahrdaten und erzielt mit seiner dynamischeren Ausrichtung realistischere, im Regelfall höhere Messergebnisse hinsichtlich Treibstoffverbrauch und CO₂-Emissionen.

Die bislang vorliegenden Informationen lassen eine Erhöhung der CO₂-Emissionswerte im Vergleich zu NEFZ in einer Größenordnung von durchschnittlich ungefähr 20% – 25% erwarten. Dabei werden verschiedene Fahrzeugmodelle – auch je nach Ausstattung – unterschiedlich betroffen sein. Ziel ist es die Abgabenbelastung insgesamt nicht zu erhöhen, gleichzeitig aber eine ökologischere Treffsicherheit im Rahmen der NoVA zu erreichen.

Daher soll in einem ersten Schritt die bestehende NoVA-Formel annäherungsweise an die neuen bzw. künftigen CO₂-Emissionswerte angepasst werden sowie der Malusbetrag für Fahrzeuge mit besonders hohen CO₂-Emissionen von derzeit 20 Euro auf 40 Euro je g/km angepasst werden. Auch für Krafträder (insb. Motorräder) soll die NoVA künftig auf Basis der CO₂-Emissionswerte erhoben werden.

Weitere Änderungen erfolgen aufgrund der Neuorganisation der Bundesfinanzverwaltung.

Zur Bundesabgabenordnung:

In der Bundesabgabenordnung sollen einerseits Verweise bereinigt und aktualisiert werden, andererseits auch inhaltliche Anpassungen vorgenommen werden. Im Bereich der elektronischen Einsichtnahme in Akten werden Maßnahmen zur Entbürokratisierung und Verwaltungsvereinfachung getroffen.

Zum EU-Amtshilfegesetz:

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

Zum Amtshilfe-Durchführungsgesetz:

Mit den Änderungen werden die Terminologie für EU-Recht aktualisiert und notwendige Verweisanpassungen durchgeführt.

Zum Alkoholsteuergesetz:

Durch Änderungen des Alkoholsteuergesetzes soll der Praxis bei bäuerlichen Hofübergaben und bei der Anzeigepflicht im Zusammenhang mit der Verwendung von Brenngeräten und sonstigen Vorrichtung zu anderen Zwecken als zum Herstellen von Alkohol Rechnung getragen werden.

Weitere Änderungen ergeben sich als Folgeänderungen der Organisationsreform.

Zum Biersteuergesetz 1995:

Die Änderungen ergeben sich als Folgeänderungen der Organisationsreform.

Zum Tabaksteuergesetz 1995:

Durch Änderungen des Tabaksteuergesetzes 1995 soll die Tabaksteuer für Zigaretten, Feinschnitttabake und Tabak zum Erhitzen umstrukturiert bzw. angepasst werden, um auf diese Art und Weise eine nachhaltige Besteuerung dieser Tabakwaren und die wirtschaftliche Existenz der Tabaktrafikanter sicherzustellen.

Weitere Änderungen erfolgen aufgrund der Neuorganisation der Bundesfinanzverwaltung.

Zum Mineralölsteuergesetz 1995:

In Umsetzung der Integrierten Klima- und Energiestrategie der Bundesregierung „mission 2030“ sollen Wasserstoff und „Biogas“ grundsätzlich nicht weiter dem Mineralölsteuergesetz 1995 (MinStG 1995) unterliegen, sondern weitgehend dem Erdgasabgabegesetz zugeordnet werden.

Weitere Änderungen sollen Änderungen im EU-Recht sowie der Judikatur Rechnung tragen oder erfolgen aufgrund der Neuorganisation der Bundesfinanzverwaltung.

Zum Tabakmonopolgesetz 1996:

Durch Änderungen im Tabakmonopolgesetz 1996 sollen Maßnahmen getroffen werden, welche den Zielsetzungen des Tabakmonopols und der langfristigen Absicherung der Einnahmen der Tabaktrafikanter dienen.

Weitere Anpassungen erfolgen aufgrund der Neuorganisation der Bundesfinanzverwaltung.

Zum Punzierungsengesetz 2000:

Der vorliegende Gesetzesentwurf dient der Anpassung an die neue Struktur der Zollverwaltung. Daneben wird die Gelegenheit genutzt Aufgaben der Zollverwaltung auch im Hinblick auf künftige Kosteneinsparungen zu reduzieren. Dazu zählt zum einen der Entfall der derzeit kaum noch in Anspruch genommenen Möglichkeit einer Punzierung nach den Vorschriften des Übereinkommens betreffend die Prüfung und Bezeichnung von Edelmetallgegenständen, zum anderen der Entfall der Punzierungskontrollgebühr, welche trotz sehr geringer Einnahmen sowohl für die betroffenen Unternehmen der Edelmetallbranche als auch für den Bund einen unverhältnismäßigen Verwaltungsaufwand verursacht.

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 2 B-VG (Waren- und Viehverkehr mit dem Ausland bzw. Zollwesen), Art. 10 Abs. 1 Z 5 und Art. 102 Abs. 2 B-VG (Punzierungswesen), Art. 10 Abs. 1 Z 6 B-VG (Zivilrechtswesen und Strafrechtswesen) und Art. 10 Abs. 1 Z 16 B-VG (Einrichtung von Bundesbehörden und sonstigen Bundesämtern).

II. Besonderer Teil

Zu Artikel 1 (Änderung des Einkommensteuergesetzes 1988)

Zu Z 1 und 2, Z 9, Z 20, Z 21, 22, Z 23 lit. a bis c, Z 24 bis 29, Z 31 lit. c und Z 32, 33, 34 sowie Z 35 lit. d (§ 3 Abs. 2, § 4a Abs. 7 Z 1 und Abs. 8, § 18 Abs. 4 Z 1, Z 2 lit. a, Z 3 und Z 4 lit. a, § 69, § 79 Abs. 1, § 80 Abs. 1 und Abs. 2, § 81 Abs. 2, § 84 Abs. 1 Z 1 und Z 3 und Abs. 3, § 86 Abs. 1, § 90, § 92 Abs. 2, § 95 Abs. 1, § 96 Abs. 2, § 101 Abs. 1, § 107 Abs. 7, § 108 Abs. 5, § 108a Abs. 4 und Abs. 5, § 108g Abs. 4 und Abs. 5 sowie § 124b Z 339):

Die Verweisanpassungen erfolgen aufgrund der Neuorganisation der Bundesfinanzverwaltung.

Zu Z 3 (§ 4c Abs. 1 Z 1):

Es soll ein Redaktionsversehen beseitigt werden. Mit dem JStG 2018 wurde die Selbstreferenzialität des Höchstbetrages für Zuwendungen nach den §§ 4a, 4b und 4c beseitigt. Dabei unterblieb diese Änderung für den Höchstbetrag in § 4c Abs. 1 Z 1, die hiermit nachgeholt wird.

Zu Z 4 und Z 35 lit. d (§ 6 Z 13 und § 124b Z 340):

§ 6 Z 13 sieht vor, dass die generelle Zuschreibungsverpflichtung des § 208 UGB in der Fassung Rechnungslegungs-Änderungsgesetz 2014, BGBl. I Nr. 22/2015, auch für den steuerlichen Wertansatz

von Anlagegütern maßgeblich ist. Aufgrund der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 22.5.2014, 2010/15/0127) kommt es auch bei steuerneutralen Umgründungen aus unternehmensrechtlicher Sicht stets zu einem Anschaffungsvorgang, sodass eine neue Anschaffungskostenobergrenze für die Zuschreibung gilt, die in weiterer Folge auch für das Steuerrecht maßgeblich ist. Um zu vermeiden, dass – insbesondere nach erheblichen steuerwirksamen Beteiligungsabschreibungen – Zuschreibungen gezielt durch Umgründungen verhindert werden, soll § 6 Z 13 durch eine steuerliche Sonderregelung ergänzt werden: Demnach soll bei Vorliegen einer entsprechenden Werterholung steuerlich stets eine Zuschreibung bis zu den ursprünglichen, vor der Umgründung maßgeblichen Anschaffungskosten zu erfolgen haben.

Die Regelung soll erstmals für Zuschreibungen nach Umgründungen anzuwenden sein, die nach dem 30. April 2019 beschlossen oder vertraglich unterfertigt werden.

Zu Z 5 und Z 35 lit. d (§ 13 und § 124b Z 341):

In § 13 soll die betragliche Grenze für die Sofortabschreibung von geringwertigen Wirtschaftsgütern von 400 Euro auf 800 Euro angehoben werden, weil die Grenze von 400 Euro schon seit knapp 40 Jahren besteht. Durch die Erhöhung werden Investitionsanreize geschaffen, weil Wirtschaftsgüter und Arbeitsmittel bis zu 800 Euro sofort absetzbar sind. Darüber hinaus führt sie zu einer Vereinfachung, weil künftig für mehrere Wirtschaftsgüter die Verteilung des Aufwandes über mehrere Jahre und das Führen eines Anlagenverzeichnisses entfällt.

Die Regelung soll erstmals für Wirtschaftsjahre anzuwenden sein, die nach dem 31. Dezember 2019 beginnen.

Zu Z 6 (§ 15 Abs. 2 Z 2):

In § 15 Abs. 2 Z 2 soll die Verordnungsmächtigung hinsichtlich Ermäßigungen und Befreiungen im Interesse ökologischer Zielsetzungen von Kraftfahrzeugen auch auf Fahrräder und Krafträder erweitert werden. Damit soll die Möglichkeit geschaffen werden, aus ökologischen Gesichtspunkten im Rahmen der Sachbezugswerteverordnung explizit Befreiungen für Fahrräder und Krafträder vorzusehen.

Zu Z 7 (§ 16 Abs. 1 Z 16 lit. g):

Es soll gesetzlich klargestellt werden, dass zur Beantragung von Pendlerpauschale und Pendlereuro auch die elektronische Übermittlung des amtlichen Formulars an den Arbeitgeber möglich ist. In diesem Zusammenhang wird auch die nicht mehr zeitgemäße Formulierung des Vordrucks ersetzt.

Zu Z 8 lit. a (§ 17 Abs. 1):

Es soll ein Redaktionsversehen beseitigt werden.

Zu Z 8 lit. b und Z 35 lit. d (§ 17 Abs. 3a und § 124b Z 342):

In Ergänzung zu den schon bisher bestehenden Pauschalierungsregelungen soll im Rahmen der Einnahmen-Ausgaben-Rechnung eine einfache Pauschalierung für Kleinunternehmer geschaffen werden. Vereinfachend soll dabei für die Gewinnermittlung an die Umsätze im Sinne des § 1 Abs. 1 UStG 1994 angeknüpft werden.

Gemäß Z 1 soll die Pauschalierung Steuerpflichtigen offen stehen, die Einkünfte aus selbständiger Arbeit (§ 22) oder gewerbliche Einkünfte (§ 23) erzielen. Davon ausgenommen sollen Gesellschafter-Geschäftsführer, Aufsichtsratsmitglieder oder Stiftungsvorstände sein.

Z 2 sieht als Anwendungsvoraussetzung vor, dass die Umsatzgrenze von 35.000 Euro nicht überschritten wird (Kleinunternehmergrenze, korrespondierend mit § 6 Abs. 1 Z 27 UStG 1994). Dabei sind – abweichend von der umsatzsteuerlichen Kleinunternehmerregelung – nur Umsätze maßgeblich, die zu Einkünften führen, die der Pauschalierung zugänglich sind. Vermietungsumsätze, die zu Einkünften aus Vermietung und Verpachtung führen, sowie solche aus einer von der Pauschalierung ausgenommenen Tätigkeit bleiben außer Betracht. Die Pauschalierung ist auch davon unabhängig, ob die unechte Umsatzsteuerbefreiung für Kleinunternehmer tatsächlich in Anspruch genommen worden ist. Sie ist somit auch für Unternehmer anwendbar, die auf die umsatzsteuerliche Kleinunternehmerregelung verzichtet haben.

Bei Vorhandensein mehrerer der Pauschalierung zugänglicher Betriebe kann der Steuerpflichtige die Pauschalierung anwenden, wenn die Summe der Umsätze der Betriebe die Höchstgrenze von 35.000 Euro nicht überschreitet.

Beispiel:

A erzielt Umsätze aus zwei betrieblichen Tätigkeiten und der Vermietung einer Wohnung. Er erzielt insgesamt Umsätze von 52.000 Euro und zwar:

<i>Tätigkeit</i>	<i>Umsatz (Euro)</i>
<i>Betrieb 1</i>	<i>10.000</i>
<i>Betrieb 2</i>	<i>12.000</i>
<i>Vermietung</i>	<i>30.000</i>
	<i>52.000</i>

Da die Summe aller betrieblichen Umsätze die Höchstgrenze nicht überschreitet, kann A die Pauschalierung anwenden. Er kann für jeden Betrieb eigenständig wählen, ob er von der Pauschalierung Gebrauch macht. Würde die Summe der betrieblichen Umsätze die Höchstgrenze überschreiten, wäre die Pauschalierung für keinen Betrieb anwendbar.

Ein geringfügiges Überschreiten der Umsatzgrenze bis höchstens 40.000 Euro soll nicht zum Ausschluss der Pauschalierung führen, wenn im Vorjahr der Höchstbetrag von 35.000 Euro nicht überschritten wurde. Dementsprechend kann die Pauschalierung nicht mehr in Anspruch genommen werden, wenn von dieser Toleranzregelung bereits im Vorjahr Gebrauch gemacht wurde. Wird die Pauschalierung nach Ablauf von drei Jahren (Z 10) wieder angewendet und der Höchstbetrag von 35.000 Euro nicht überschritten, kann die Toleranzregelung neuerlich angewendet werden.

Der pauschalierte Gewinn besteht gemäß Z 3 im Unterschiedsbetrag zwischen den Betriebseinnahmen und einem Betriebsausgabenpauschalsatz. Daneben sind keine weiteren Betriebsausgaben zu berücksichtigen, der Grundfreibetrag steht aber nach § 10 Abs. 1 Z 6 EStG 1988 zu.

Vereinfachend soll in Bezug auf die Betriebseinnahmen an die Umsätze im Sinne des § 1 Abs. 1 UStG 1994 angeknüpft werden. Als Betriebseinnahmen sollen (nach Maßgabe des Zuflusses) nur solche erfasst werden, die aus derartigen Umsätzen resultieren. Ob diese Umsätze umsatzsteuerpflichtig oder steuerfrei sind, ist nicht relevant. Betriebseinnahmen, die keine Umsätze darstellen bleiben somit außer Betracht (zB Schadenersätze oder Versicherungsschädigungen). Gleiches gilt für Umsätze, die gemäß § 4 Abs. 3 keine Betriebseinnahmen darstellen (z.B. durchlaufende Posten).

Da infolge dieser Anknüpfung bei Entnahmen von Anlagegütern der Teilwert nicht als Betriebseinnahme anzusetzen ist, soll in Z 7 eine Ausnahme von der Regelung vorgesehen werden, dass der Teilwert an die Stelle der Anschaffungskosten tritt. Damit bleibt eine betriebliche stille Reserve weiterhin steuerhängig. Die Regelung wird nur in den Ausnahmefällen Relevanz haben, in denen während der Pauschalierung werthaltiges Anlagevermögen entnommen wird, wie etwa Gebäude(teile).

Die Höhe des Puschalsatzes für (sämtliche) Betriebsausgaben soll davon abhängig sein, ob die zu leistenden Pflichtbeiträge zur Kranken- und Pensionsversicherung vollständig geleistet wurden oder nicht (Z 4 und Z 5). Dabei ist darauf abzustellen, ob die im jeweiligen Kalenderjahr zu leistenden Beiträge vollständig bezahlt wurden oder nicht; es ist unerheblich, welchem Kalenderjahr diese Beiträge zuzuordnen sind (Beiträge für das aktuelle Jahr und/oder Beitragsnachzahlungen für Vorjahre bzw. Beitragsvorauszahlungen für ein späteres Jahr).

Ein um 15 Prozentpunkte reduzierter Puschalsatz steht gemäß Z 5 zu, wenn die zu leistenden Pflichtbeiträge zur Kranken- und Pensionsversicherung nicht vollständig geleistet wurden oder gar keine derartigen Beiträge geleistet wurden, weil eine Ausnahme von der Pflichtversicherung, zB nach § 4 Abs. 1 Z 7 GSVG, in Anspruch genommen wurde, oder die Tätigkeit gemäß § 4 Abs. 1 Z 5 GSVG von der Pflichtversicherung ausgenommen ist.

Der Betriebsausgabenpauschalsatz soll 60% betragen. Da Dienstleistungsbetriebe im Verhältnis zum Umsatz typischerweise eine geringere Kostenbelastung aufweisen, soll für derartige Betriebe ein reduzierter Satz von 35% zur Anwendung kommen.

Dementsprechend sind vier Puschalsätze anwendbar:

Puschalsatz (% der Umsätze)	
Pflichtbeiträge wurden im jeweiligen Jahr vollständig entrichtet	Pflichtbeiträge wurden im jeweiligen Jahr nicht vollständig entrichtet oder Befreiung

Normalsatz	60	45
Reduzierter Satz für Dienstleistungsbetriebe	35	20

Die branchenbezogene Einstufung von Betrieben als Dienstleistungsbetriebe soll im Wege einer Verordnung erfolgen (Z 6). Bei einer allfälligen Mischzuordnung soll auf den höheren Umsatz innerhalb des Betriebes abzustellen sein.

Die Pauschalierung soll auch anwendbar sein, wenn eine der Pauschalierung zugängliche Tätigkeit im Rahmen einer Personengesellschaft (Mitunternehmerschaft) ausgeführt wird (Z 8). Dabei soll durch eine einheitliche Anwendung auf die Mitunternehmerschaft eine möglichst einfache Handhabung gewährleistet werden. Dementsprechend soll in Bezug auf die Höchstgrenze von 35.000 Euro keine zusammenfassende Betrachtung von individuellen Umsätzen eines Mitunternehmers und anteiligen Umsätzen im Rahmen der Mitunternehmerschaft erfolgen: Maßgebend soll stets nur der gesamte von der Mitunternehmerschaft erzielte Umsatz sein, der die Anwendung möglich macht, wenn die Höchstgrenze nicht überschritten wird. Da dementsprechend individuelle Umsätze der einzelnen Mitunternehmer ausgeblendet werden, soll die Pauschalierung nur anwendbar sein, wenn keiner der Mitunternehmer außerhalb der Mitunternehmerschaft von der Pauschalierung Gebrauch macht.

Liegen diese Voraussetzungen vor, erfolgt die pauschale Gewinnermittlung für die Mitunternehmerschaft einheitlich. Da die Sozialversicherungspflicht stets nur natürliche Personen betrifft, erfolgt keine individuelle, auf die Mitunternehmer abstellende Differenzierung, sondern es soll einheitlich der reduzierte Satz (Z 5) zur Anwendung kommen. Der auf diese Weise ermittelte Gewinn ist auf die Beteiligten nach dem Beteiligungsverhältnis aufzuteilen.

Ein Wareneingangsbuch sowie eine Anlagenkartei (§ 7 Abs. 3) sind bei Inanspruchnahme der Pauschalierung nicht erforderlich, die entsprechenden Verpflichtungen sollen daher entfallen (Z 9).

Um einen wiederholten Wechsel der Gewinnermittlungsart auszuschließen, soll – wie bei anderen Pauschalierungen auch – in Z 10 vorgesehen werden, dass im Fall des Abgehens von der Pauschalierung eine neuerliche Inanspruchnahme frühestens nach Ablauf von drei Wirtschaftsjahren zulässig ist.

Die Pauschalierung soll nur im Weg einer elektronischen Steuererklärung beantragt werden können (Z 11). Da bei Anwendung der Pauschalierung die Ermittlung des Gewinnes nur von drei Parametern abhängt (Umsatz, Branche und vollständige Leistung/nicht vollständige Leistung von Pflichtversicherungsbeiträgen), kann der Gewinn einfach ermittelt werden. Dabei sollen dem Steuerpflichtigen die notwendigen Eintragungsfelder elektronisch angeboten werden, sodass sich die Eingabe darauf beschränken kann und weitere Eintragungen für Zwecke der Gewinnermittlung nicht erfolgen müssen. Dadurch brauchen keine eigenen Erklärungsbeilagen in Papier aufgelegt werden und es ist möglich, den Gewinn amtswegig zu ermitteln.

Die Regelung soll erstmalig bei der Veranlagung für das Kalenderjahr 2020 anzuwenden sein.

Zu Z 10 und Z 35 lit. d (§ 21 Abs. 1 und § 124b Z 342):

§ 21 Abs. 1 enthält eine taxative Aufzählung der land- und forstwirtschaftlichen Tätigkeiten. Der in der bisherigen Z 2 erfasste Tatbestand Tierzucht- und Tierhaltung im Sinne des § 30 Abs. 3 bis 7 des Bewertungsgesetzes 1955 verlangt für die Zuordnung zu § 21, dass die Futtergrundlage überwiegend im eigenen Betriebe gewonnen wird (§ 30 Abs. 3 BewG 1955) oder die bewertungsrechtlich festgelegten Vieheinheiten (§ 30 Abs. 7 BewG 1955) nicht überschritten werden.

Bewertungsrechtlich ist die Tierzucht und Tierhaltung dem „land- und forstwirtschaftlichen Vermögen“ zuzuordnen, wenn die Voraussetzungen für die Einstufung als „Landwirtschaftliches Vermögen“ (§ 30 BewG 1955) gegeben sind. Die klassische bodennutzende Tierhaltung und -produktion wie etwa bei der Pferde-, Rinder-, Schweine-, Schaf-, Ziegen- und Geflügelhaltung ist bewertungsrechtlich dieser Unterart zuzuordnen, wenn die Futtergrundlage überwiegend im eigenen Betriebe gewonnen wird oder die bewertungsrechtlich festgelegten Vieheinheiten (§ 30 Abs. 7 BewG 1955) nicht überschritten werden.

Die Zucht und/oder das Halten von Tieren (zB Insekten, Schnecken) kann bewertungsrechtlich aber auch der Unterart „Übriges land- und forstwirtschaftliches Vermögen“ gemäß § 50 BewG 1955 zuzuordnen sein. Sie unterscheidet sich vom landwirtschaftlichen Vermögen und den anderen Unterarten des land- und forstwirtschaftlichen Vermögens im Wesentlichen durch den fehlenden bzw. teilweise fehlenden Bodenbezug (zB Imkerei, Fischzucht, Teichwirtschaft). Diese Produktionen können somit weitgehend unabhängig von der Nutzung land- und forstwirtschaftlicher Flächen vorgenommen werden.

Nach derzeitiger Rechtslage ist daher der gesetzliche Rahmen für die Zuordnung einer Tätigkeit zu § 21 enger als für die bewertungsrechtliche Zuordnung zum land- und forstwirtschaftlichen Vermögen. Daher kann die Verwendung von Vermögen, das nach dem Bewertungsgesetz dem land- und forstwirtschaftlichen Vermögen zuzuordnen ist, einkommensteuerlich eine gewerbliche Tätigkeit (§ 23) darstellen. Das ist etwa bei der Zucht von Schnecken oder Insekten der Fall, wenn die Futtergrundlage nicht überwiegend im eigenen Betrieb gewonnen wird. Diese Produktionsform ist nach dem Bewertungsgesetz – unabhängig von der Futtergrundlage – dem übrigen land- und forstwirtschaftlichen Vermögen zuzuordnen. Nach dem EStG wären Einkünfte daraus nur dann von § 21 erfasst, wenn die Futtergrundlage überwiegend im eigenen Betriebe gewonnen wird.

Mit der Erweiterung um die Z 5 soll gewährleistet werden, dass sich im Bereich der Zucht und/oder des Haltens von Tieren die Beurteilung im Einkommensteuerrecht mit der nach dem BewG 1955 deckt. Einkünfte aus der Zucht und/oder dem Halten von Tieren sollen daher stets dann dem § 21 zuzuordnen sein, wenn das dazu verwendete Vermögen nach dem Bewertungsgesetz als land- und forstwirtschaftliches Vermögen einzustufen ist. Es handelt sich um einen Auffangtatbestand, der nur Einkünfte betreffen soll, die nicht bereits von den Z 1 bis 4 erfasst sind.

Die Regelung soll erstmalig bei der Veranlagung für das Kalenderjahr 2020 anzuwenden sein.

Zu Z 11 (§ 22 Z 1 lit. b):

In § 22 Z 1 soll einerseits die nicht mehr aktuelle Berufsbezeichnung von Wirtschaftstreuhand auf Steuerberater und Wirtschaftsprüfer geändert werden, was aber zu keiner inhaltlichen Änderung führt.

Andererseits soll ein Verweis auf freiberufliche Vertretungsärzte aufgenommen werden, die unter die Pflichtversicherung nach dem Freiberuflichen-Sozialversicherungsgesetz (FSVG) fallen. Durch die Neuregelung soll gesetzlich normiert werden, dass eine Vertretungstätigkeit gemäß § 47a Abs. 4 des Ärztegesetzes 1998, die eine freiberufliche Tätigkeit im Sinne des § 2 Abs. 2a Z 3 FSVG ist und damit keine Pflichtversicherung nach dem ASVG, sondern eine Pflichtversicherung in der Unfall- und Pensionsversicherung nach dem FSVG begründet, auch eine freiberufliche Tätigkeit im Rahmen des Einkommensteuergesetzes darstellt.

Zu Z 12 lit. a und Z 35 lit. b (§ 27 Abs. 6 lit. b und § 124b Z 300):

Im Hinblick auf die mit dem AbgÄG 2015, BGBl. I Nr. 163/2015, geänderte Verjährungsbestimmung des § 209 Abs. 5 BAO ist in der Praxis der Wunsch nach einer freiwilligen vorzeitigen Festsetzung von wegzugsbedingt nicht festgesetzten Steuern aufgekommen. Aus diesem Grund soll nunmehr die Möglichkeit eingeführt werden, einen Antrag auf vorzeitige Festsetzung der Steuerschuld zu stellen. Dies soll sowohl für Wegzugsfälle möglich sein, die eine Nichtfestsetzung der Steuerschuld nach § 27 Abs. 6 Z 1 zur Folge haben, als auch für Wegzugsfälle, die zur Nichtfestsetzung der Steuerschuld nach § 6 Z 6 in der Fassung vor AbgÄG 2015 geführt haben (§ 124b Z 300). Dabei soll auch der Antrag auf vorzeitige Festsetzung – wie die tatsächliche spätere Veräußerung – ein rückwirkendes Ereignis im Sinne des § 295a BAO darstellen.

Zu Z 12 lit. b und Z 35 lit. c (§ 27 Abs. 7 und § 124b Z 326 lit. b):

Das neue Regime für Mittelstandsfinanzierungsgesellschaften sieht in § 27 Abs. 7 in der Fassung MiFiGG 2017 eine steuerliche Begünstigung für Investoren vor, die natürliche Personen sind und Anteile (bzw. Genussrechte) an einer Mittelstandsfinanzierungsgesellschaft im Privatvermögen halten. Diese Investoren sollen begünstigte Ausschüttungen im Ausmaß von bis zu 15.000 Euro jährlich steuerfrei beziehen können.

Mit der vorgeschlagenen Anpassung soll diese steuerliche Begünstigung der Investoren auf 75% des Ausschüttungsbetrages einer Mittelstandsfinanzierungsgesellschaft beschränkt werden, weil auch die Mittelstandsfinanzierungsgesellschaft selbst lediglich im – mindestens 75% des Eigenkapitals betragenden – Finanzierungsbereich steuerliche Begünstigungen gemäß § 6b KStG 1988 in der Fassung MiFiGG 2017 in Anspruch nehmen kann.

Mit dieser Änderung in Abs. 7 soll den von der Europäischen Kommission gestellten Anforderungen an die Regelung im Hinblick auf die EU-beihilfenrechtlich für deren Inkrafttreten notwendige Nichtuntersagung Rechnung getragen werden.

Beispiel:

A bezieht im Jahr XI eine Ausschüttung einer Mittelstandsfinanzierungsgesellschaft in Höhe von 15.000 Euro; folglich sind maximal 75% des Ausschüttungsbetrages – somit 11.250 Euro – steuerfrei.

Zu Z 13 (§ 27a Abs. 6):

Nach § 27a Abs. 6 gelten die Regelungen betreffend den Sondersteuersatz auch für Einkünfte aus Kapitalvermögen, soweit diese zu den Einkünften im Sinne des § 2 Abs. 3 Z 1 bis 4 gehören. Die Bestimmung soll nur betriebliche Einkünfte aus Kapitalvermögen erfassen und daher im Sinne der Verwaltungspraxis auf Einkünfte gemäß auf § 2 Abs. 3 Z 1 bis 3 eingeschränkt werden.

Zu Z 14 und Z 35 lit. d (§ 30 Abs. 2 Z 4 und § 124b Z 339):

Mit dem Bundesgesetz vom 15. Jänner 2019, BGBl. I Nr. 14/2019, erfolgt eine Entflechtung der Gesetzgebungskompetenzen von Bund und Ländern. Insbesondere entfällt ein Großteil der Grundsatzgesetzgebungskompetenz des Bundes in Art. 12 B-VG. Dies betrifft auch die Grundsatzgesetzgebungskompetenz in Angelegenheiten der Bodenreform. Gemäß Art. 151 Abs. 63 Z 4 B-VG tritt somit das Flurverfassungs-Grundsatzgesetz 1951 mit 1. Jänner 2020 außer Kraft. An die Stelle des bisherigen Grundsatzgesetzes treten die zu dessen Ausführung ergangenen Landesgesetze.

Einkünfte aus Grundstückstauschen in Ausführung eines Zusammenlegungs- oder Flurbereinigungsverfahrens im Sinne des Flurverfassungs-Grundsatzgesetzes 1951 sind von der Einkommensteuer befreit. Entsprechend der oben dargestellten Änderung soll diese Befreiung nunmehr auf die jeweiligen Landesgesetze gestützt werden. Allerdings soll die Steuerbefreiung auch hinkünftig für alle Steuerpflichtigen in gleichem Ausmaß gelten, unabhängig in welchem Bundesland das Grundstück gelegen ist. Um dies zu gewährleisten, soll weiterhin auf die Grundsätze der Vorschriften des Flurverfassungs-Grundsatzgesetzes 1951 abgestellt werden. Im Ergebnis sollen somit auch hinkünftig die derzeit geltenden Voraussetzungen für die Befreiung von Grundstückstauschen in Ausführung von Zusammenlegungs- oder Flurbereinigungsverfahren gelten. Gleichzeitig soll klargestellt werden, dass die Steuerbefreiung nur für land- und forstwirtschaftliche Grundstücke zur Anwendung gelangen kann.

Zu Z 15 und Z 35 lit. d (§ 33 Abs. 3a Z 4, Abs. 10 und Abs. 11 sowie § 124b Z 344):

§ 33 Abs. 3a Z 4 soll dahingehend geändert werden, dass in bestimmten Fällen die Lebensgemeinschaft – als Voraussetzung für den Familienbonus Plus – nicht mehr als sechs Monate im Kalenderjahr bestehen muss. Wenn sich beispielsweise nicht verheiratete Eltern in den ersten sechs Monaten eines Jahres trennen, wäre diese Voraussetzung nämlich nicht erfüllt und jener Elternteil, der nicht die Familienbeihilfe bezieht, würde in diesem Fall rückwirkend den Anspruch auf den Familienbonus Plus verlieren. Diese Folge soll jedoch nicht eintreten und soll daher geändert werden. Die Änderung soll bereits für das Kalenderjahr 2019 gelten.

Beispiel 1:

Die Steuerpflichtigen A und B haben gemeinsam ein zehnjähriges Kind und leben bis zur Trennung am 25. Mai in einer Lebensgemeinschaft. A bezieht das gesamte Kalenderjahr Familienbeihilfe für das Kind, B zieht am 25. Mai aus der gemeinsamen Wohnung aus und leistet ab Juni den vollen gesetzlichen Unterhalt, weshalb B für 7 Monate der Unterhaltsabsetzbetrag zusteht.

Die Lebensgemeinschaft hat in diesem Kalenderjahr nicht mehr als sechs Monate bestanden. Da B aber für das gesamte restliche Kalenderjahr der Unterhaltsabsetzbetrag zusteht, soll B auch für die ersten fünf Monate den Anspruch auf den Familienbonus Plus nicht verlieren.

Der zustehende Familienbonus Plus kann daher entweder von A und B je zur Hälfte beantragt (12 x 62,50 Euro = 750 Euro) oder von einem der beiden zur Gänze (12 x 125 = 1 500 Euro) beantragt werden.

Beispiel 2:

Die Steuerpflichtigen C und D haben gemeinsam ein zehnjähriges Kind. Am 1. Oktober 2019 begründen sie eine Lebensgemeinschaft; von Jänner bis September hat D den Unterhalt für das Kind vollständig geleistet.

Die Lebensgemeinschaft hat in diesem Kalenderjahr nicht mehr als sechs Monate bestanden, sodass D kein Familienbonus Plus für die Monate Oktober bis Dezember zustünde. Durch den Wegfall des Erfordernisses der Sechs-Monats-Frist für Fälle, in denen in jenen Monaten des Kalenderjahres, in denen die Lebensgemeinschaft nicht besteht, der Unterhalt vollständig gezahlt wurde, kann D auch für diesen Zeitraum einen Familienbonus Plus in Anspruch nehmen. Für Oktober bis Dezember kann der Familienbonus Plus daher entweder von C und D je zur Hälfte (3x 62,50 = 187,5) oder von einer Person zur Gänze (3x 125 = 375) in Anspruch genommen werden.

In § 33 Abs. 10 und 11 soll eine Verweisanpassung erfolgen, indem bei der Berechnung des Durchschnittssteuersatzes der Verweis um § 33 Abs. 3a (Familienbonus Plus) erweitert wird.

Zu Z 16 und Z 35 lit. d (§ 34 Abs. 6 und § 124b Z 344):

In § 34 Abs. 6 soll ein Redaktionsversehen beseitigt werden, indem der Verweis auf die ab dem Veranlagungsjahr 2019 nicht mehr abzugsfähigen Kinderbetreuungskosten (§ 34 Abs. 9) gestrichen wird.

Zu Z 17, Z 19 und Z 35 lit. d (§ 67 Abs. 2, § 77 Abs. 3 und 4a und § 124b Z 343):

Die geltende Regelung des § 67 Abs. 2 über die Ermittlung des Jahressechstels sieht eine unterjährige Hochrechnung der bisher zugeflossenen laufenden Bezüge auf einen voraussichtlichen Jahresbezug vor. Im Falle von starken Bezugsschwankungen, zB durch unterjährige Auszahlung von (gewinnabhängigen) Prämien, Gehaltsreduktionen, Verlagerung von Sonderzahlungen in Monate, in denen mehrere laufende Bezüge anfallen (zB Verlagerung der Weihnachtsremuneration in das erste Halbjahr), führt die Hochrechnung des Jahressechstels dazu, dass weit mehr als ein Sechstel der im Kalenderjahr zugeflossenen laufenden Bezüge als sonstiger Bezug mit den festen Steuersätzen gemäß Abs. 1 besteuert wird (zB VwGH Ro 2017/13/0005 vom 25.07.2018). Dieses Ergebnis erscheint nicht sachgerecht. Durch die Anfügung des letzten Satzes im § 67 Abs. 2 soll klargestellt werden, dass maximal ein Sechstel der im Kalenderjahr zugeflossenen laufenden Bezüge nach § 67 Abs. 1 besteuert werden darf. Der Arbeitgeber hat dies entweder schon durch Modifikationen der Lohnverrechnung während des Jahres (zB im Falle der Auszahlung von Prämien, die vom Vorjahresergebnis abhängen; Modell „Sechsteloptimierung“) oder aber, wenn die Sechstelermittlung während des Jahres unverändert nach § 67 Abs. 1 erster Satz erfolgt, bei Auszahlung des letzten Bezuges im Kalenderjahr (neu geschaffener § 77 Abs. 4a) umzusetzen.

Schon bisher ist im § 77 Abs. 4 eine (fakultative) Aufrollmöglichkeit für die sonstigen Bezüge im Zusammenhang mit der Freigrenze des § 67 Abs. 1 vorgesehen. Nach dem neu geschaffenen § 77 Abs. 4a hat der Arbeitgeber in Fällen, in denen mehr als ein Sechstel der zugeflossenen laufenden Bezüge nach § 67 Abs. 1 begünstigt behandelt wurde, die sonstigen Bezüge bei Auszahlung des letzten laufenden Bezuges verpflichtend aufzurollen und den Überhang nach § 67 Abs. 10 zu versteuern.

Für die Masse der Arbeitnehmer, die im Rahmen eines klassischen Dienstverhältnisses Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit erzielen, ändert sich durch diese Ergänzung überhaupt nichts. Auch die in der Lohnverrechnungspraxis – gestützt auf die Verwaltungspraxis – vorgesehene Jahressechstel-Optimierung für wirtschaftlich begründete Bezugsschwankungen (zB die unterjährig erfolgende Auszahlung von Prämien, deren Höhe erst im Laufes des Jahres ermittelt werden kann) ist dadurch nicht beeinträchtigt. Die Änderung betrifft vielmehr jene Fälle, in denen bisher durch willkürliche Änderung der Auszahlung von bestimmten laufenden oder sonstigen Bezügen das Jahressechstel unverhältnismäßig erhöht werden konnte.

In § 77 Abs. 3 soll klargestellt werden, dass in Fällen des § 77 Abs. 4a jedenfalls eine Aufrollung zu erfolgen hat.

Die Neuregelung soll erstmals für das Kalenderjahr 2020 zur Anwendung kommen.

Zu Z 23 lit. d. und Z 35 lit. d (§ 84 Abs. 5 und § 124b Z 344):

Ergänzend zu § 84 Abs. 1 Z 2, wonach der Lohnzettel alle im amtlichen Formular vorgesehenen für die Erhebung von Abgaben maßgeblichen Daten zu enthalten hat, soll klarstellend ergänzt werden, welche Angaben der Lohnzettel betreffend Familienbonus Plus zu enthalten hat. Dies soll erstmals für Lohnzettel 2019 gelten.

Zu Z 30 lit. a und 35 lit. d (§ 102 Abs. 1 Z 2 und Z 3 und § 124b Z 343):

Für lohnsteuerpflichtige Einkünfte soll in Bezug auf die Pflichtveranlagung die Rechtslage für beschränkt Steuerpflichtige an die Rechtslage herangeführt werden, die für unbeschränkt Steuerpflichtige besteht. § 41 Abs. 1 Z 1 und Z 2 sieht für unbeschränkt Steuerpflichtige eine Pflichtveranlagung vor, wenn neben lohnsteuerpflichtigen Einkünften andere Einkünfte von mehr als 730 Euro erzielt wurden (Z 1) oder wenn im Kalenderjahr zumindest zeitweise gleichzeitig zwei oder mehrere lohnsteuerpflichtige Einkünfte bezogen worden sind, die beim Lohnsteuerabzug gesondert versteuert wurden (Z 2).

Im Rahmen der beschränkten Steuerpflicht werden derzeit lohnsteuerpflichtige Einkünfte nur auf Antrag veranlagt (Z 3), wobei – zusätzlich – ein gesondertes Antragsrecht für lohnsteuerpflichtige Einkünfte besteht, die einem Lohnsteuerabzug von 20% unterliegen (Z 4 vorletzter Satz).

Im Bereich der lohnsteuerpflichtigen Einkünfte, auf die der Lohnsteuertarif zur Anwendung kommt (§ 70 Abs. 2 Z 1), soll es zu einer Pflichtveranlagung in Fällen kommen, in denen daneben noch andere veranlagungspflichtige Einkünfte bezogen wurden, deren Gesamtbetrag 730 Euro übersteigt (lit. b. erster Teilstrich). Damit besteht für beschränkt Steuerpflichtige in Bezug auf Sachverhalte, die dem § 41 Abs. 1 Z 1 entsprechen, die gleiche Rechtslage wie für unbeschränkt Steuerpflichtige; auch die Einschleifregelung des Veranlagungsfreibetrages (§ 41 Abs. 3 letzter Satz) soll anwendbar sein.

Lit b. zweiter Teilstrich harmonisiert die Rechtslage in Bezug auf das Vorliegen zweier oder mehrerer lohnsteuerpflichtiger Dienstverhältnisse. In derartigen Fällen soll es – wie bei unbeschränkt Steuerpflichtigen – ebenfalls zu einer Pflichtveranlagung kommen.

Z 3 erfasst die Fälle der Antragsveranlagung. Im Zusammenhang mit der Änderung in Z 2 reduziert sich der Anwendungsbereich hinsichtlich der tarifsteuerpflichtigen nichtselbständigen Einkünfte auf Fälle, die nicht von Z 2 lit. b erfasst sind, das sind im Wesentlichen Fälle mit einem einzigen Dienstverhältnis ohne sonstige veranlagungspflichtige Einkünfte von mehr als 730 Euro.

In Bezug auf die dem Steuersatz von 20% unterliegenden Einkünfte bleibt die bisherige Rechtslage unverändert; sie werden gemäß Z 4 vorletzter Satz nur einbezogen, wenn dies beantragt wird.

Zu Z 31 (§ 107):

Das Energieförderungsgesetz 1979, BGBl. Nr. 567/1979, wurde durch das zweite Bundesrechtsbereinigungsgesetz – 2. BRBG, BGBl. I Nr. 61/2018, mit Wirksamkeit ab 2019 aufgehoben. Im Hinblick darauf soll in Abs. 2 Z 4 eine Legaldefinition für ein „Fernwärmeversorgungsunternehmen“ verankert werden. Sie entspricht der Umschreibung in § 10 des aufgehobenen Energieförderungsgesetzes 1979. In Abs. 3 soll der Verweis auf das Energieförderungsgesetz 1979 entfallen.

Für den Fall, dass dem Empfänger der Einkünfte die Abzugsteuer ausnahmsweise vorgeschrieben worden ist (Abs. 10), soll in Abs. 9 klargestellt werden, dass mit der Entrichtung der Steuer durch ihn ebenfalls Abgeltungswirkung verbunden ist.

Zu Z 35 lit. a (§ 124b Z 270 lit. c):

Die Möglichkeit zur Beibehaltung der Zuschreibungsrücklage für aufgelöste Einzelwertberichtigungen soll um ein Jahr verlängert werden, um eine umfassendere Lösung im Rahmen des neuen EStG zu ermöglichen.

Zu Z 36 (§ 129 Abs. 1, Abs. 2 Z 4, Abs. 5 und Abs. 6 Z 1 und Z 4 sowie Abs. 6 Z 7):

Es soll gesetzlich klargestellt werden, dass auch die elektronische Übermittlung des amtlichen Formulars an den Arbeitgeber möglich ist. In diesem Zusammenhang wird auch die nicht mehr zeitgemäße Bezeichnung als Vordruck ersetzt.

Da für die korrekte Berücksichtigung des Familienbonus Plus im Rahmen der Lohnverrechnung lediglich der Wohnsitzstaat und nicht der Wohnsitz relevant ist, soll klargestellt werden, dass lediglich der Wohnsitzstaat beim Arbeitgeber oder der pensionsauszahlenden Stelle anzugeben ist.

Weiters soll ein Redaktionsversehen beseitigt werden (Abs. 6 Z 7).

Zu Artikel 2 (Änderung des Körperschaftsteuergesetzes 1988)

Zu Z 1 und Z 8 (§ 6a Abs. 2, 3 und 6 und § 26c Z 70):

Die Verweisanpassungen erfolgen aufgrund der Neuorganisation der Bundesfinanzverwaltung.

Zu Z 2 und Z 8 (§ 6b Abs. 1, 2, 3, 5 und 6 und § 26c Z 65):

Die steuerliche Begünstigung für Mittelstandsfinanzierungsgesellschaft im Sinne des § 6b in der Fassung des MiFiGG 2017 besteht in einer Steuerbefreiung für die dem Finanzierungsbereich zuzuordnenden Erträge. Daher sind insbesondere Gewinne und Verluste aus der Veräußerung der Beteiligungen an Zielunternehmen von der Körperschaftsteuer befreit.

Das neue Regime für Mittelstandsfinanzierungsgesellschaften unterliegt als Risikokapitalbeihilfe der EU-beihilferechtlichen Mitteilungspflicht an die Europäische Kommission. Die Bestimmungen können erst nach EU-beihilfenrechtlicher Nichtuntersagung in Kraft treten. Die vorgeschlagenen Anpassungen sollen den von der Europäischen Kommission hierfür gestellten Anforderungen an die Regelung Rechnung tragen.

In Abs. 1 Z 6 soll nunmehr als zusätzliche Voraussetzung für die Gewährung dieser steuerlichen Begünstigung für Mittelstandsfinanzierungsgesellschaften vorgesehen werden, dass die sich aus der Steuerfreiheit des Veräußerungsgewinnes ergebende Steuerersparnis an die Anteilsinhaber der Mittelstandsfinanzierungsgesellschaft im Wege einer Ausschüttung verpflichtend weiterzugeben ist. Diese Mindestausschüttung in Höhe des sich aus der Steuerfreiheit ergebenden Betrages soll in dem der Veräußerung einer Beteiligung an einem Zielunternehmen folgenden Wirtschaftsjahre erfolgen.

In Abs. 2 Z 2 soll die Investitionsmöglichkeiten im Finanzierungsbereich auf jene Unternehmen in der Wachstumsphase beschränkt werden, die die Risikofinanzierungsmaßnahme innerhalb von zehn Jahren nach ihrem ersten kommerziellen Verkauf erhalten.

Durch die neue Z 4 in Abs. 2 soll sichergestellt werden, dass keine Investitionen in Unternehmen möglich sind, die zu Unrecht staatliche Beihilfen erhalten und diese noch nicht zurückgezahlt haben.

In Abs. 3 Z 2 lit. b soll ergänzt werden, dass sich die 15 Millionen Euro-Grenze pro Unternehmen auf sämtliche Investitionen von Mittelstandsfinanzierungsgesellschaften insgesamt bezieht, sodass ein Unternehmen nicht von mehreren Mittelstandsfinanzierungsgesellschaften in Summe mehr als 15 Millionen Euro erhalten kann.

Durch die Ergänzung in Abs. 5 erster Satz soll die Mittelstandsfinanzierungsgesellschaft zur jährlichen Offenlegung jener Informationen verpflichtet werden, die für die Erfüllung der mitgliedstaatlichen Veröffentlichungspflichten von Risikokapitalbeihilfen notwendig sind. Dies betrifft entsprechend Rz 166 lit. v der Leitlinien 2014 die Nennung des Namen des Unternehmens, in das investiert wurde, Informationen über die Art des Unternehmens (KMU, kleines Unternehmen mittlerer Kapitalisierung, innovatives Unternehmen mittlerer Kapitalisierung), die Region, in der das Unternehmen seinen Standort hat (auf NUTS-2-Ebene), den Hauptwirtschaftszweig (auf Ebene der NACE-Gruppe), in dem das Unternehmen tätig ist, sowie Form und Höhe der Investition.

Die Verweisanpassung in Abs. 5 dritter Satz soll aufgrund der Neuorganisation der Bundesfinanzverwaltung erfolgen.

Da eine Nichtuntersagung dieser Bestimmungen des § 5 Z 14 und § 6b erst nach den vorgeschlagenen Anpassungen in § 6b erfolgen kann, soll deren Anwendungszeitraum in § 26c Z 65 angepasst werden.

Zu Z 3 und Z 8 (§ 10a Abs. 6 Z 1, Abs. 8 und Abs. 9 Z 1 und § 26c Z 72):

Zu Abs. 6 Z 1:

Z 1 regelt die sinngemäße Anwendung der Vorschriften über die Hinzurechnung von Passiveinkünften sowie die Vermeidung der Doppelbesteuerung auf doppelt ansässige Körperschaften. Die redaktionelle Änderung soll klarstellen, dass eine sinngemäße Anwendung dieser Vorschriften nur dann erfolgt, wenn eine inländische Körperschaft nach dem jeweils anzuwendenden Doppelbesteuerungsabkommen als im Ausland ansässig gilt. Hierfür wird in der Regel der abkommensrechtliche Ort der tatsächlichen Geschäftsleitung im Sinne des Art. 4 Abs. 3 OECD-MA maßgeblich sein.

Zu Abs. 8:

Abs. 8 enthält eine Ausnahme von der Hinzurechnungsbesteuerung von Passiveinkünften gemäß Abs. 5 sowie vom Methodenwechsels gemäß Abs. 7 für ausländische Finanzunternehmen, wenn nicht mehr als ein Drittel der Passiveinkünfte des Finanzunternehmens aus Transaktionen mit der inländischen „*beherrschenden Körperschaft*“ oder „*dessen verbundenen Unternehmen*“ stammen. Durch die Ergänzung der Formulierung „*oder beteiligte*“ soll klargestellt werden, dass im Falle des Methodenwechsels diese Drittelgrenze auch im Verhältnis zur inländischen beteiligten Körperschaft zu prüfen ist.

Weiters soll das Wort „*dessen*“ durch das Wort „*deren*“ ersetzt werden, um klarzustellen, dass im Sinne der Systematik der ATAD bei der Ermittlung dieser Drittelgrenze verbundene Unternehmen der beherrschenden Körperschaft und nicht etwa jene des (beherrschten) ausländischen Finanzunternehmens zu berücksichtigen sind.

Zu Abs. 9 Z 1:

Abs. 9 Z 1 soll die Doppelbesteuerung bei Mehrfachhinzurechnungen im Inland verhindern, indem die Hinzurechnung bei der mittelbar beteiligten inländischen Körperschaft insoweit unterbleibt, als die Passiveinkünfte bereits einer unmittelbar beteiligten Körperschaft im Inland hinzugerechnet wurden. Diese Bestimmung erfasst ihrem Wortlaut nach jedoch nicht jene Fälle, in denen die unmittelbar beteiligte Körperschaft im Ausland ansässig ist und mehrere inländische Körperschaften, bei denen es zur Hinzurechnung derselben Passiveinkünfte kommt, lediglich mittelbar beteiligt sind.

Mit dem Einfügen der Wortfolge „*oder mittelbar näher*“ soll entsprechend dem Telos der Vorschrift der Anwendungsbereich der Norm klarstellend erweitert werden. Damit soll sichergestellt sein, dass auch die Hinzurechnung der Passiveinkünfte bei einer inländischen mittelbar beteiligten Körperschaft, die in der Beteiligungskette der beherrschten ausländischen Körperschaft am nächsten steht, die Hinzurechnung derselben Passiveinkünfte bei allen übrigen inländischen mittelbar beteiligten Körperschaften unterdrückt.

Zu Abs. 9 Z 4:

In Anlehnung an die Rechtslage in der Fassung vor dem Jahressteuergesetz 2018, BGBl. I Nr. 62/2018, soll in Z 9 die Reihenfolge der Anrechnung von ausländischen Steuern festgehalten werden, die auf die

Gewinnanteile entfallen. Entsprechend dieser Reihenfolge soll auf die österreichische Körperschaftsteuer vorrangig die ausländische Körperschaftsteuer angerechnet werden.

Zu § 26c Z 72:

Die redaktionellen Klarstellungen in § 10a sollen erstmalig bei der Veranlagung 2019 anzuwenden sein.

Zu Z 4 und Z 8 (§ 12 Abs. 1 Z 10 und § 26c Z 72):

Die Ausnahme vom Abzugsverbot gemäß dem letzten Satz des Schlussteiles des § 12 Abs. 1 Z 10 soll vor dem Hintergrund der Einführung der Hinzurechnungsbesteuerung gemäß § 10a erweitert werden, um eine parallele Anwendung von Abzugsverbot und Hinzurechnungsbesteuerung zu vermeiden.

Im zweiten Teilstrich des letzten Satzes des Schlussteiles soll inhaltlich unverändert gegenüber der bisherigen Rechtslage die Ausnahme vom Abzugsverbot für empfangene Körperschaften, die die unionsrechtlichen Vorschriften für Risikokapitalbeihilfen erfüllen, geregelt werden.

Der erste Teilstrich soll explizit das Verhältnis zwischen dem Abzugsverbot gemäß § 12 Abs. 1 Z 10 und der Hinzurechnungsbesteuerung gem. § 10a regeln. Zahlt eine in Österreich ansässige Körperschaft Zinsen und Lizenzgebühren an eine konzernzugehörige ausländische Körperschaft, die – aus österreichischer Sicht – Empfänger und Nutzungsberechtigter der Einkünfte ist, und unterliegt diese einer Steuerlast von weniger als 10%, ordnet § 12 Abs. 1 Z 10 grundsätzlich die Nichtabzugsfähigkeit dieser Zahlungen an.

Ist etwa die – Zinsen oder Lizenzgebühren zahlende – österreichische Körperschaft gleichzeitig zu mehr als 50% an der empfangenden Körperschaft beteiligt, kann es darüber hinaus auch zu einer unmittelbaren Hinzurechnung der korrespondierenden Zins- oder Lizenzeinkünfte der beherrschten ausländischen Körperschaft an die zahlende und gleichzeitig beherrschende Körperschaft nach Maßgabe von § 10a und damit zu einer (nochmaligen) Steuerpflicht der ohnedies im Inland nichtabzugsfähigen Zins- und Lizenzzahlungen kommen. Das Zusammenwirken von Hinzurechnungsbesteuerung und Abzugsverbot würde somit in solchen Konstellationen zu einer „Verdopplung“ des jeweils intendierten Effekts führen, die Bemessungsgrundlage in Österreich vor Erosion und Substratverlagerungen in Niedrigsteuerländer zu schützen. Im Sinne eines Vorrangs der Hinzurechnungsbesteuerung gemäß § 10a soll daher künftig das Abzugsverbot gemäß § 12 Abs. 1 Z 10 nicht zur Anwendung kommen, wenn die (zahlende) Körperschaft nachweisen kann, dass die Zinsen und Lizenzgebühren aufgrund der Hinzurechnungsbesteuerung entweder bei ihr selbst oder bei einem anderen inländischen unmittelbaren oder mittelbaren Gesellschafter der empfangenden Körperschaft einer ausreichenden Besteuerung unterlagen (Überschreitung der Niedrigbesteuerungsschwelle gemäß § 12 Abs. 1 Z 10 lit. c). Diese Ausnahme vom Abzugsverbot soll auch dann gelten, wenn eine Hinzurechnungsbesteuerung im Ausland zu einer ausreichenden Besteuerung der Zins- oder Lizenzeinkünfte der empfangenden Körperschaft führt.

Die Ausnahme vom Abzugsverbot soll erstmalig bei der Veranlagung 2019 anzuwenden sein.

Zu Z 5 und Z 8 (§ 14 und § 26b Z 71):

Zu Abs. 1:

Der Anwendungsbereich des § 14 soll in Abs. 1 allgemein abgesteckt werden. Die Sondervorschriften für hybride Gestaltungen setzen tatbestandlich eine Steuerdiskrepanz im Sinne der Definition des Abs. 2 voraus, die sich im Rahmen einer hybriden Gestaltung im Sinne der Definitionen der Abs. 3 bis 5 ergibt. Diesfalls ordnet Abs. 1 allgemein die „Neutralisierung“ einer solchen Steuerdiskrepanz nach Maßgabe der Abs. 6 bis 11 an. Die „Neutralisierung“ besteht allgemein darin, im Inland entweder den Abzug von Aufwendungen als (Betriebs-)Ausgaben zu versagen oder eine Zahlung als (Betriebs-) Einnahme zu erfassen. Die jeweilige Art dieser Neutralisierung ist je nach Art der hybriden Gestaltung unterschiedlich und wird daher erst in den Abs. 6 bis 11 konkretisiert.

Zu Abs. 2:

Gemäß Abs. 2 soll der Begriff Steuerdiskrepanz entsprechend den Vorgaben des Art. 2 Nr. 9 der ATAD die beiden folgenden grenzüberschreitenden Besteuerungsergebnisse bezeichnen:

- Z 1: ein steuerlicher Abzug von Aufwendungen in einem Staat ohne korrespondierende steuerliche Erfassung von Erträgen in einem anderen Staat (sog. „*Deduction/No Inclusion*“-Ergebnis [abgekürzt D/NI])
- Z 2: ein doppelter steuerlicher Abzug von Aufwendungen in zwei Staaten (sog. „*Double Deduction*“-Ergebnis [abgekürzt DD]).

Zur Wahrung der Verhältnismäßigkeit (vgl. Erwägungsgrund Nr. 12 der ATAD II) soll gegen eine solche Steuerdiskrepanz im Rahmen der Sondervorschrift des § 14 nur dann vorgegangen werden, wenn sich diese im Rahmen einer hybriden Gestaltung im Sinne der Definition der Abs. 3 bis 5 ergibt.

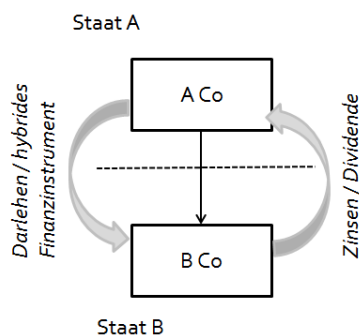
Zu Abs. 3:

Abs. 3 soll die Anwendungsvoraussetzungen für das Vorliegen einer hybriden Gestaltung in zwei Ziffern regeln, die kumulativ erfüllt sein müssen.

Z 1 lit. a und lit. b enthalten einen taxativen Katalog jener – eine Steuerdiskrepanz bewirkenden – Konstellationen, die entsprechend den Vorgaben des Art. 2 Nr. 9 Unterabs. 1 der ATAD als hybride Gestaltung bezeichnet werden sollen.

Z 1 lit. a erster Teilstrich soll sog. hybride Finanzinstrumente erfassen. Bei Zahlungen im Rahmen eines Finanzinstruments kann sich ein D/Ni-Ergebnis dann ergeben, wenn der steuerliche Abzug der Aufwendungen bei gleichzeitiger steuerlicher Nichtberücksichtigung der Erträge auf Unterschiede bei der steuerlichen Einstufung des Finanzinstruments zurückzuführen ist (vgl. Erwägungsgrund Nr. 16 der ATAD II).

Beispiel 1:



Die Gesellschaft A Co in Staat A gewährt ihrer Tochtergesellschaft B Co in Staat B ein Darlehen. Das Darlehen wird nach den Rechtsvorschriften von Staat A als Eigenkapitalinstrument behandelt. Die Zinszahlungen auf das Darlehen können nach den Rechtsvorschriften von Staat B als Betriebsausgaben abgezogen werden, nach den Rechtsvorschriften von Staat A werden diese aber als steuerfreie Dividenden behandelt.

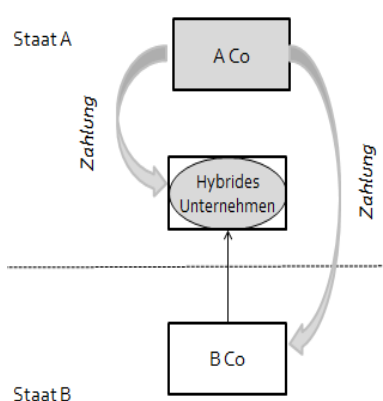
Zwischen den Staaten besteht eine Steuerdiskrepanz gemäß Abs. 2 Z 1 (D/Ni-Ergebnis) hinsichtlich der steuerlichen Behandlung des Finanzinstruments (hybrides Finanzinstrument). Es liegt folglich eine hybride Gestaltung im Sinne des Abs. 3 Z 1 lit. a erster Teilstrich vor.

Wird das Finanzinstrument jedoch sowohl im Zahler- als auch im Empfängerstaat als Fremdkapital eingestuft, liegt keine hybride Gestaltung im Sinne des ersten Teilstrichs vor. Dies gilt unabhängig davon, ob der Zahlungsempfänger in seinem Ansässigkeitsstaat mit den Zinseinkünften steuerbefreit oder niedrigbesteuerter ist (vgl. Erwägungsgrund Nr. 16 der ATAD II).

Z 1 lit. a zweiter Teilstrich soll eine sog. hybride Übertragung eines Finanzinstruments erfassen. Dieser Begriff beschreibt eine Vereinbarung über die Übertragung eines Finanzinstruments, bei der die Steuerrechtsordnungen zweier Staaten die Einkünfte aus einem übertragenen Finanzinstrument unterschiedlichen Personen zurechnen. Dies kann beispielsweise bei Pensionsgeschäften (Repo-Geschäften) und Wertpapierleihgeschäften der Fall sein (siehe dazu etwa *OECD*, Neutralisierung der Effekte hybrider Gestaltungen, Abschlussbericht 2015, Beispiel 1.31). Diese unterschiedliche steuerliche Behandlung kann zu einem Abzug bei gleichzeitiger steuerlicher Nichtberücksichtigung (D/Ni-Ergebnis) führen, wenn ein Staat eine Zahlung im Zusammenhang mit dem zugrunde liegenden Ertrag des übertragenen Instruments als abzugsfähige Aufwendung behandelt, während der andere Staat den gleichen Betrag als (steuerfreien) Ertrag des zugrunde liegenden Vermögenswerts ansieht.

Z 1 lit. a dritter Teilstrich soll als hybride Gestaltungen jene Steuerdiskrepanzen erfassen, die sich aufgrund der unterschiedlichen Beurteilung der Steuersubjektivität eines Unternehmens (hybrides Unternehmen) durch zwei Staaten ergeben.

Bei Zahlungen an ein hybrides Unternehmen kann sich eine hybride Gestaltung dann ergeben, wenn der Abzug bei gleichzeitiger steuerlicher Nichtberücksichtigung auf unterschiedliche Vorschriften über die Zuordnung dieser Zahlung zwischen einem hybriden Unternehmen und seinem Gesellschafter zurückzuführen ist (vgl. Art. 2 Nr. 9 lit. a sublit. b ATAD; siehe dazu auch Erwägungsgrund Nr. 18 ATAD II), weil das hybride Unternehmen, in dem Staat, nach dessen Rechtsvorschriften dieses errichtet wurde, nicht als Steuersubjekt, allerdings in dem Staat seines Gesellschafters als Steuersubjekt behandelt wird.



Beispiel 2:

Das Unternehmen A Co tätigt eine Zahlung, die nach dem Recht des Staates A steuerlich abzugsfähig ist. Diese Zahlung wird aus Sicht des Staates A aufgrund der Transparenz des hybriden Unternehmens nicht diesem zugerechnet, sondern dessen

Gesellschafter, der im Staat B ansässigen B Co. Staat A erfasst daher die Zinszahlung nicht als Ertrag.

Aus Sicht des Staates B wird das hybride Unternehmen als intransparent behandelt.

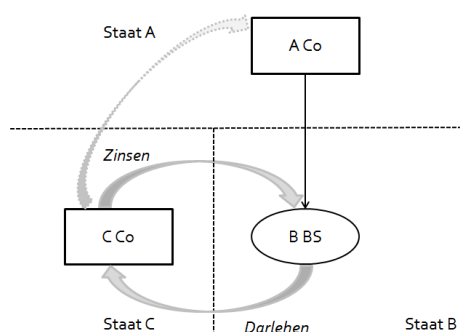
Eine Besteuerung der Zahlung beim Gesellschafter B Co unterbleibt daher auch im Staat B.

Die unterschiedliche Beurteilung der Steuersubjektivität des Zahlungsempfängers führt zu einer Steuerdiskrepanz im Sinne des Abs. 2 Z 1 (D/NI-Ergebnis). Es liegt folglich eine hybride Gestaltung im Sinne des Abs. 3 Z 1 lit. a dritter Teilstrich vor.

Eine hybride Gestaltung kann außerdem vorliegen, wenn eine Zahlung eines hybriden Unternehmens an seinen Gesellschafter zu einem Abzug bei gleichzeitiger steuerlicher Nichtberücksichtigung führt und diese Steuerdiskrepanz auf den Umstand zurückzuführen ist, dass die Zahlung nach den Rechtsvorschriften des Staates des Zahlungsempfängers nicht als Ertrag erfasst wird, weil das hybride Unternehmen aus Sicht dieses Staates nicht das Steuersubjekt behandelt wird, während aus Sicht des anderen Staates das hybride Unternehmen als Steuersubjekt behandelt wird (vgl. Art. 2 Abs. 9 lit. e ATAD; siehe dazu auch Erwägungsgrund Nr. 20 der ATAD II).

Z 1 lit. a vierter Teilstrich soll als hybride Gestaltungen jene Steuerdiskrepanzen erfassen, die sich aufgrund von Unterschieden hinsichtlich der Zuordnung von Aufwendungen und Erträgen zu einer Betriebsstätte (hybride Betriebsstätte) ergeben. Dies kann bei einer Zahlung der Fall sein, wenn diese zu einem Abzug bei gleichzeitiger steuerlicher Nichtberücksichtigung der korrespondierenden Erträge beim empfangenden Unternehmen wegen einer unterschiedlichen Zuordnung von Aufwendungen und Erträgen zwischen Stammhaus und Betriebsstätte führt (vgl. Erwägungsgrund Nummer 18 der ATAD II).

Beispiel 3:

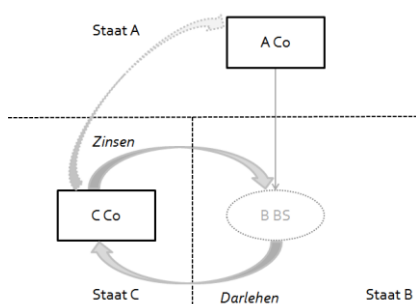


Die in Staat A ansässige Körperschaft A Co gewährt der in Staat C ansässigen Körperschaft C Co ein Darlehen. Die C Co tätigt dementsprechend Zinszahlungen an die A Co, die in Staat C als Betriebsausgabe abgezogen werden. Die A Co unterhält in Staat B eine Betriebsstätte. Zwischen Staat A und Staat B besteht ein Doppelbesteuerungsabkommen, nach dem Betriebsstätteneinkünfte in Staat A freizustellen sind. Staat A ordnet das Darlehen der Betriebsstätte zu und erfasst daher die korrespondierenden Erträge (somit auch die von C Co geleisteten Zinsen) und Aufwendungen im Zusammenhang mit diesem Darlehen nicht. Staat B geht jedoch davon aus, dass das Darlehen nicht der

Betriebsstätte, sondern dem Stammhaus zuzuordnen ist und erfasst daher ebenfalls die von C Co geleisteten Zinsen nicht als Ertrag. Die unterschiedliche Zuordnung von Aufwendungen und Erträgen zur Betriebsstätte führt zu einer Steuerdiskrepanz im Sinne des Abs. 2 Z 1 (D/NI-Ergebnis). Es liegt folglich eine hybride Gestaltung im Sinne des Abs. 3 Z 1 lit. a vierter Teilstrich vor.

Z 1 lit. a fünfter Teilstrich soll als hybride Gestaltungen jene Steuerdiskrepanzen erfassen, die sich aufgrund von Unterschieden hinsichtlich der Beurteilung über das Bestehen einer Betriebsstätte (unberücksichtigte Betriebsstätte) ergeben. Eine sog. unberücksichtigte Betriebsstätte im Sinne der Bestimmung liegt dann vor, wenn nach den Rechtsvorschriften des Stammhausstaates eines Unternehmens eine Betriebsstätte in einem anderen Staat besteht, jedoch dieser andere Staat nach dessen Rechtsvorschriften davon ausgeht, dass keine Betriebsstätte vorliegt (vgl. Erwägungsgrund Nr. 19 der Richtlinie ATAD II).

Beispiel 4:

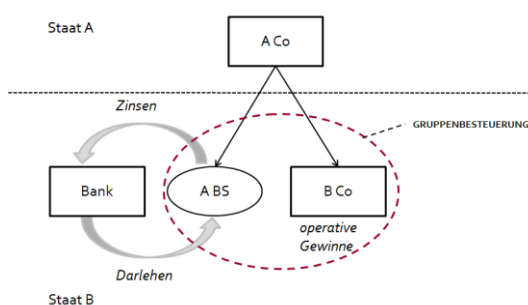


Die in Staat A ansässige Körperschaft A Co gewährt der in Staat C ansässigen Körperschaft C Co ein Darlehen. Die C Co tätigt dementsprechend Zinszahlungen an die A Co, die in Staat C als Betriebsausgabe abgezogen werden. Zwischen Staat A und Staat B besteht ein Doppelbesteuerungsabkommen, nach dem Betriebsstätteneinkünfte in Staat A freizustellen sind. Staat A geht vom Vorliegen einer Betriebsstätte in Staat B aus, ordnet das Darlehen dieser Betriebsstätte zu und erfasst daher die korrespondierenden Erträge (somit auch die von C Co geleisteten Zinsen) und Aufwendungen im Zusammenhang mit diesem Darlehen nicht. Nach den Vorschriften des Staates B liegt jedoch keine Betriebsstätte vor und Staat B erfasst daher ebenfalls die von C Co geleisteten Zinsen

nicht als Betriebseinnahme. Die unterschiedliche Beurteilung über das Bestehen einer Betriebsstätte in Staat B führt zu einer Steuerdiskrepanz im Sinne des Abs. 2 Z 1 (D/NI-Ergebnis). Es liegt folglich eine hybride Gestaltung im Sinne des Abs. 3 Z 1 lit. a fünfter Teilstrich vor.

Z 1 lit. b soll als hybride Gestaltung bestimmte Steuerdiskrepanzen im Sinne des Abs. 2 Z 2 (DD-Ergebnis) erfassen. Inhaltlich betrifft dies den doppelten Abzug von Aufwendungen eines hybriden Unternehmens, einer Betriebsstätte oder einer doppelt ansässigen Körperschaft. Dies soll allerdings nur dann gelten, wenn steuerliche Sondervorschriften (wie zum Beispiel eine Gruppenbesteuerungsregelung) zu einem solchen doppelten Abzug führen.

Beispiel 5:



Die in Staat A ansässige Körperschaft A Co unterhält eine Betriebsstätte B BS und eine Tochtergesellschaft B Co in Staat B. Es besteht eine steuerliche Unternehmensgruppe zwischen der B Co und der B BS, weil nach den steuerlichen Vorschriften von Staat B die Ergebnisse von in Staat B belegenen Betriebsstätten und im Staat B ansässigen Körperschaften im Rahmen einer steuerlichen Unternehmensgruppe miteinander verrechnet werden können. Das Doppelbesteuerungsabkommen zwischen Staat A und Staat B sieht die Anrechnungsmethode für

Betriebsstatteneinkünfte vor. Die A Co hat bei einer Bank in Staat A ein Darlehen aufgenommen, das der Betriebsstätte B BS in Staat B zugeordnet wird. Die B BS erzielt einen Verlust. Die betreffenden Zinsaufwendungen können sowohl in Staat A (aufgrund der Anrechnungsmethode) mit anderen Einkünften der A Co als auch im Staat B (aufgrund der Unternehmensgruppe) mit den Gewinnen der B Co verrechnet werden. Die steuerlichen Sondervorschriften (Gruppenbesteuerung) in Staat B führen hinsichtlich der Aufwendungen der Betriebsstätte zu einer Steuerdiskrepanz im Sinne des Abs. 2 Z 2 (DD-Ergebnis). Es liegt folglich eine hybride Gestaltung im Sinne des Abs. 3 Z 1 lit. b vor.

Art. 2 Nr. 9 lit. f ATAD bezeichnet auch eine fiktive Zahlung zwischen dem Stammhaus und einer Betriebsstätte eines Unternehmens, die zu einem D/NI-Ergebnis führt, als hybride Gestaltung. Da nach der Verwaltungspraxis (VPR 2010 Rz 180) schuldrechtliche Beziehungen zwischen einer Betriebsstätte und dem Stammhaus steuerlich nicht anerkannt werden und Österreich aufgrund eines Vorbehaltes zu Art. 7 Abs. 3 OECD-MA auch beim Abschluss von neuen Doppelbesteuerungsabkommen nicht der uneingeschränkten Selbstständigkeitsfiktion folgt, kann ein solcher Abzug im Inland schon nach allgemeinem Steuerrecht nicht erfolgen. Daher bedarf es hierfür keiner gesonderten Regelung in § 14 Abs. 3.

Abs. 3 Z 2 soll den Anwendungsbereich auf jene Fallgruppen einschränken, in denen es bei einer aufgrund der Z 1 entstandenen Steuerdiskrepanz im Sinne des Abs. 2 wahrscheinlich ist, dass die beteiligten Personen diese gezielt gestalterisch genutzt haben (vgl. Erwägungsgrund Nr. 12 der ATAD II). Es sollen daher nur eine solche Steuerdiskrepanz erfasst werden, die sich zwischen verbundenen Unternehmen im Sinne des Abs. 4, zwischen dem Hauptsitz und einer Betriebsstätte eines Unternehmens, zwischen zwei oder mehreren Betriebsstätten desselben Unternehmens oder im Rahmen einer strukturierten Gestaltung im Sinne des Abs. 5 ergibt. Diese Einschränkung der hybriden Gestaltung in persönlicher und sachlicher Hinsicht entspricht Art. 2 Abs. 9 Unterabs. 2 lit. c der ATAD.

Zu Abs. 4:

Abs. 4 soll den für Zwecke des § 14 maßgeblichen Begriff der verbundenen Unternehmen in insgesamt vier Teilstrichen definieren.

Im ersten Teilstrich sollen zunächst sämtliche Unternehmen im Sinne des § 10a Abs. 4 Z 2 erfasst werden, weil die für die Hinzurechnungsbesteuerung maßgebliche Definition der verbundenen Unternehmen im Sinne des Art. 2 Nummer 4 ATAD gemäß der Richtlinie grundsätzlich auch für hybride Gestaltungen relevant ist. Abweichend von Art. 2 Nr. 4 Abs. 2 lit. a ATAD soll allerdings aus Vereinfachungsgründen die für die Verbundenheit zwischen Unternehmen maßgebliche Beteiligungsschwelle von 25% in Form von Stimmrechten oder Kapital auch generell für die Sondervorschriften für hybride Gestaltungen gelten.

Gemäß dem zweiten Teilstrich sollen entsprechend Art. 2 Nr. 4 Abs. 2 lit. c ATAD unter den Begriff verbundene Unternehmen auch jene Unternehmen fallen, die in denselben Konzernabschluss einbezogen werden. Weiters sollen entsprechend Art. 2 Nr. 4 Abs. 2 lit. c ATAD auch Unternehmen, in denen eine – an einer Steuerdiskrepanz beteiligte – Körperschaft maßgeblichen Einfluss auf deren

Unternehmensleitung nimmt (dritter Teilstrich), und Unternehmen mit einem maßgeblichen Einfluss auf die Leitung einer – an einer Steuerdiskrepanz beteiligten – Körperschaft (vierter Teilstrich) als verbunden gelten.

Zu Abs. 5:

Abs. 5 soll den Begriff der „strukturierten Gestaltung“ definieren. Die Definition in Abs. 5 ist an jene der Richtlinie in Art. 2 Nr. 11 ATAD angelehnt.

Eine strukturierte Gestaltung ist eine Gestaltung, bei der der Wert der Steuerdiskrepanz – somit die sich aus dieser ergebende Steuerersparnis – in die Bedingungen der Gestaltung eingerechnet wurde (erster Teilstrich) oder die Gegebenheiten und Umstände (einschließlich der Bedingungen) der Gestaltung objektiv darauf schließen lassen, dass diese mit der Absicht entwickelt wurde, eine Steuerdiskrepanz herbeizuführen (zweiter Teilstrich).

Gemäß dem zweiten Satz dieser Bestimmung soll jedoch keine strukturierte Gestaltung vorliegen, wenn davon ausgegangen werden kann, dass der Körperschaft oder einem verbundenen Unternehmen die hybride Gestaltung nicht bewusst war, und der Steuerpflichtige an dem Steuervorteil, der sich aus der hybriden Gestaltung ergibt, nicht beteiligt war.

Beispiel 6:

A Co (ein in Staat A ansässiges Unternehmen) und B Co (ein in Staat B ansässiges Unternehmen) sind fremde Dritte. A Co leiht B Co im Rahmen eines Darlehens mit jährlicher Zinszahlung einen Betrag von 300.000 EUR. Die Anleihe wird nach den Rechtsvorschriften von Staat B als Fremdkapitalinstrument, nach den Rechtsvorschriften von Staat A aber als Eigenkapitalinstrument (d.h. als Aktien) behandelt. Nach innerstaatlichem Recht befreit Staat A im Ausland erzielte Dividendeneinkünfte generell von der Steuer. Daher führt die Zahlung zu einem D/NI Ergebnis, bei dem es sich um eine Steuerdiskrepanz im Sinne des Abs. 3 Z 1 lit. a erster Teilstrich handelt.

Die Formel für die Berechnung der Zinszahlung für das Fremdkapitalinstrument sieht einen Abschlag gegenüber dem Marktzinssatz vor, der in Bezug auf den Körperschaftsteuersatz in Staat A berechnet wird (d.h. die Zinsformel lautet Marktzinssatz x (1-Steuersatz)). Der Marktzinssatz für das Darlehen würde 2% betragen (300.000 EUR x 2% = 6.000 EUR). Bei einem Steuersatz von 30% würde der A Co ein Zinsertrag nach Steuern iHv 4.200 EUR überbleiben. Da die Zahlung jedoch im Staat A als Dividendeneinkünfte behandelt und daher befreit wird, wird der sich aus der Steuerdiskrepanz ergebende Steuervorteil (1.800 EUR) in die Bedingungen der Vereinbarung einberechnet werden, sodass die jährliche Zinszahlung für das Darlehen lediglich 4.200 EUR beträgt.

Da der Steuervorteil in die Berechnung des Zinssatzes eingepreist ist, liegt eine strukturierte Gestaltung im Sinne des Abs. 5 vor.

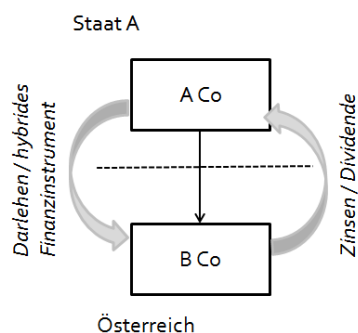
Zu Abs. 6:

Dieser Abs. soll die Neutralisierung jener hybriden Gestaltungen regeln, die zu einem Abzug von Aufwendungen ohne korrespondierende Erfassung der Erträge als Einnahmen führen (D/NI-Fälle).

Z 1 normiert entsprechend Art. 9 Abs. 2 lit. a ATAD die primäre Maßnahme im Sinne der Richtlinie, nach der ein Abzug von Aufwendungen im Inland versagt wird, soweit keine korrespondierende steuerliche Erfassung erfolgt.

Beispiel 7:

Die Gesellschaft A Co ist im Staat A ansässig und 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 als Fremdkapital eingestuft. Dementsprechend stellen die Zinszahlungen aus österreichischer Sicht abzugsfähige Betriebsausgaben dar.



Zwischen Österreich und Staat A besteht eine Steuerdiskrepanz gemäß Abs. 2 Z 1 (D/NI-Ergebnis) hinsichtlich der steuerlichen Behandlung des Finanzinstruments (hybrides Finanzinstrument). Es liegt folglich eine hybride Gestaltung vor, die sich zwischen den verbundenen Unternehmen A Co und B Co (Abs. 3 iVm Abs. 4) ergibt. Die Zinsen sind daher in Österreich gemäß § 14 Abs. 6 Z 1 nicht abzugsfähig.

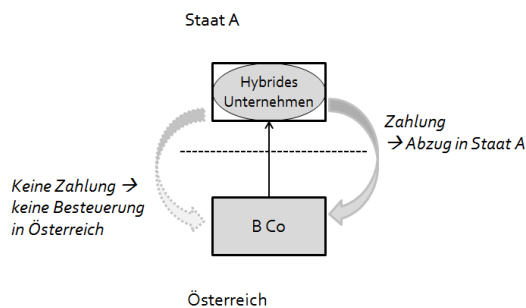
Sofern bei einem hybride Finanzinstrument ein D/NI-Ergebnis bereits durch eine andere Bestimmung des KStG 1988 – wie etwa

durch das Abzugsverbot des § 12 Abs. 1 Z 10 – neutralisiert wird, soll das Abzugsverbot gemäß Abs. 6 nicht mehr zur Anwendung kommen.

Das Abzugsverbot des Abs. 6 soll auch unangewendet bleiben, wenn eine hybride Gestaltung bereits durch die Anwendung der speziellen Regelung für unberücksichtigte Betriebsstätten gemäß Abs. 8 oder einer vergleichbaren Maßnahme eines anderen Staates neutralisiert wurde (vgl. Erwägungsgrund Nr. 29 ATAD II).

Z 2 sieht entsprechend Art. 9 Abs. 2 lit. b ATAD als sekundäre Maßnahme im Sinne der Richtlinie für D/NI-Fälle die steuerliche Erfassung der Erträge vor. Dies soll aber nur dann gelten, wenn im Ausland bei einem D/NI-Fall der Abzug im Sinne der Z 1 nicht verweigert wurde. Die Regelung soll überdies nur bei der Zahlung eines ausländischen hybriden Unternehmens im Sinne des Abs. 3 Z 1 lit. a dritter Teilstrich an die an ihm beteiligte inländische Körperschaft zur Anwendung kommen. Denn die Richtlinie sieht ein weitgehendes Wahlrecht zur Umsetzung dieser sekundären Maßnahme vor, das ausgeschöpft werden soll.

Beispiel 8:



Es erfolgt eine Zinszahlung eines hybriden Unternehmens an seinen 80%igen Gesellschafter, die in Österreich ansässige Körperschaft B Co, für ein Gesellschafterdarlehen. Das hybride Unternehmen wird in Staat A als intransparent (Steuersubjekt) behandelt; für die Zahlung wird ein Abzug zugelassen. Aus österreichischer Sicht wird das hybride Unternehmen als Mitunternehmerschaft eingestuft und davon ausgegangen, dass die Mitunternehmerschaft im Staat A eine (anteilige) Betriebsstätte für den inländischen Gesellschafter B

Co begründet. Das Doppelbesteuerungsabkommen zwischen Österreich und Staat A sieht für Betriebsstättengewinne die Befreiungsmethode vor. Es erfolgt daher keine steuerliche Berücksichtigung der Zahlung beim Gesellschafter B Co im Inland, weil die Zinsen als Sonderbetriebseinnahmen behandelt werden und als Teil des Gewinns der Betriebsstätte im Staat A in Österreich der Befreiungsmethode unterliegen.

Die unterschiedliche Beurteilung der Steuersubjektivität des Zahlers führt zu einer Steuersdiskrepanz im Sinne des Abs. 2 Z 1 (D/NI-Ergebnis). Es liegt folglich eine hybride Gestaltung im Sinne des Abs. 3 Z 1 lit. a dritter Teilstrich vor, die sich zwischen dem hybriden Unternehmen und seinem verbundenen Unternehmen B Co ergibt (Abs. 3 in Verbindung mit Abs. 4). Der Betrag der Zahlung ist daher in Österreich gemäß § 14 Abs. 6 Z 2 bei der B Co steuerlich als Betriebseinnahme zu erfassen.

Die nach der ATAD zwingende Anwendung der sekundäre Maßnahme im Sinne der Richtlinie bei hybriden Finanzinstrumenten bedarf keiner gesonderten Regelung in Abs. 6 Z 2, weil bereits § 10 Abs. 4 für solche Fälle eine steuerpflichtige Erfassung von Beteiligungserträgen aus hybriden Finanzinstrumenten vorsieht, soweit die Dividenden bei der auszahlenden Körperschaft abzugsfähig sind.

Zu Abs. 7:

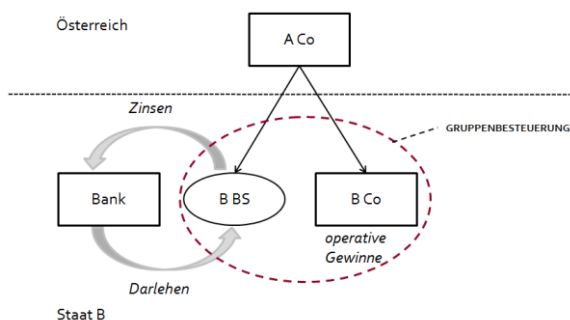
Abs. 7 soll in insgesamt 3 Ziffern die Neutralisierung jener hybriden Gestaltungen regeln, die zu einem doppelten Abzug von Aufwendungen führen (DD-Fälle). Die Ziffern 1 und 2 orientieren sich an Art. 9 Abs. 1 ATAD; Z 3 behandelt den Sonderfall eines doppelten Abzugs bei doppelt ansässigen Körperschaften und entspricht den Vorgaben des Art. 9b ATAD.

Gemäß dem Schlussteil dieses Absatzes kommen diese drei Ziffern jedoch nicht zur Anwendung, soweit die doppelt berücksichtigten Aufwendungen mit doppelt berücksichtigten Einkünften verrechnet werden. Dies gilt unabhängig davon, ob eine solche Verrechnung im jeweiligen oder einem späteren Wirtschaftsjahr erfolgt. Die Regelung entspricht dem Schlussteil von Art. 9 Abs. 1 ATAD (vgl. Erwägungsgrund Nr. 21 ATAD II).

Z 1 soll entsprechend Art. 9 Abs. 1 lit. a ATAD als primäre Maßnahme im Sinne der Richtlinie ein Abzugsverbot für doppelt berücksichtigte Aufwendungen im Inland vorsehen. Dies betrifft jene Fälle, in denen eine inländische Körperschaft an einem ausländischen hybriden Unternehmen beteiligt ist oder eine ausländische Betriebsstätte unterhält. Sind Zahlungen des ausländischen hybriden Unternehmens bzw. der ausländischen Betriebsstätte zugeordnete Zahlungen sowohl in Österreich – als dem Investorstaat im Sinne der Richtlinie (Art. 2 Nr. 9 Abs. 2 lit. c ATAD) – als auch in dem Staat, in dem das dort als Steuersubjekt behandelte hybride Unternehmen seinen Sitz hat oder die Betriebsstätte belegen ist – Zahlerstaat im Sinne des Art. 2 Nr. 9 Abs. 2 lit. c ATAD – steuerlich abzugsfähig, liegt ein doppelter Abzug im Sinne der Bestimmung vor. Entsprechend dem Schlussteil des Abs. 7 soll es diesfalls bei der

inländischen Körperschaft zu einem Abzugsverbot für diese Aufwendungen kommen, soweit diese mit nicht doppelt berücksichtigten Einnahmen (zum Beispiel aufgrund einer Gruppenbesteuerungsregelung) verrechnet werden können.

Beispiel 9:

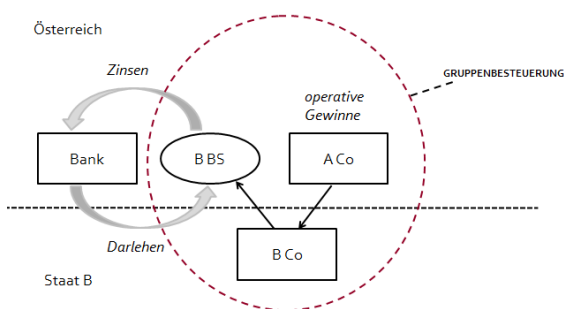


Die in Österreich ansässige Körperschaft A Co unterhält eine Betriebsstätte B BS und eine 100%-ige Tochtergesellschaft B Co in Staat B. Es besteht eine steuerliche Unternehmensgruppe zwischen der B Co und der B BS, weil nach den steuerlichen Vorschriften von Staat B die Ergebnisse von Betriebsstätten in Staat B und dort ansässigen Körperschaften im Rahmen einer steuerlichen Unternehmensgruppe miteinander verrechnet werden können. Das Doppelbesteuerungsabkommen zwischen Österreich und Staat B sieht die

Anrechnungsmethode für Betriebsstätteinkünfte vor. Die A Co hat bei einer Bank in Staat B ein Darlehen aufgenommen, das nach den Vorschriften des Staates B der Betriebsstätte B BS in Staat B zugeordnet wird. Die B BS erzielt einen Verlust. Die betreffenden Zinsaufwendungen können sowohl in Österreich (aufgrund der Anrechnungsmethode) von anderen Einkünften der A Co als auch in Staat B (aufgrund der Unternehmensgruppe) mit den Gewinnen der B Co (somit mit nicht doppelt berücksichtigten Einnahmen) verrechnet werden. Die steuerlichen Sondervorschriften (Gruppenbesteuerung) in Staat B führen hinsichtlich der Aufwendungen der Betriebsstätte B BS zu einer Steuerdiskrepanz im Sinne des Abs. 2 Z 2 (DD-Ergebnis). Es liegt folglich eine hybride Gestaltung im Sinne des Abs. 3 Z 1 lit. b iVm Z 2 zweiter Teilstrich zwischen der A Co und seiner Betriebsstätte B BS vor. Gemäß § 14 Abs. 7 Z 1 sind die Zinsaufwendungen bei der A Co im Inland nicht als Betriebsausgabe abzugsfähig.

Z 2 soll entsprechend Art. 9 Abs. 1 lit. b ATAD als sekundäre Maßnahme im Sinne der Richtlinie den Abzug von doppelt abzugsfähigen Aufwendungen dann untersagen, wenn Österreich der Zahlerstaat im Sinne der ATAD ist und der Investorstaat im Sinne der ATAD kein Abzugsverbot im Sinne der Z 1 vorsieht. Dies betrifft spiegelbildlich zu Z 1 jene Fälle, in denen eine ausländische Körperschaft an einem inländischen hybriden Unternehmen beteiligt ist (somit ein Unternehmen, das im Inland als Körperschaft, jedoch im Ausland nicht als Körperschaft angesehen wird), oder eine inländische Betriebsstätte unterhält und ein doppelter Abzug von Aufwendungen im In- und Ausland erfolgt. Das Abzugsverbot soll im Inland gemäß dem Schlussteil des Abs. 7 nur zur Anwendung kommen, soweit diese Aufwendungen mit nicht doppelt berücksichtigten Einnahmen verrechnet werden (zB aufgrund der Gruppenbesteuerung gemäß § 9).

Beispiel 10:



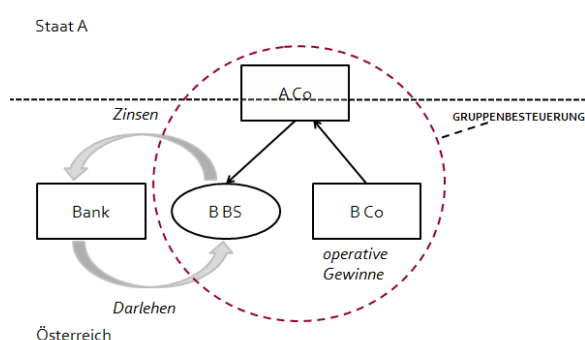
Die in Österreich ansässige Körperschaft A Co ist die 100%-ige Muttergesellschaft der in Staat B ansässigen Körperschaft B Co. Es besteht eine steuerliche Unternehmensgruppe zwischen der A Co als Gruppenträger und dem ausländischen Gruppenmitglied B Co. Die inländischen Betriebsstätteenergebnisse der B BS können folglich im Rahmen der Gruppenbesteuerung mit den Einkünften der A Co verrechnet werden. Das Doppelbesteuerungsabkommen zwischen Österreich und Staat B sieht die Anrechnungsmethode für Betriebsstätteinkünfte

vor. Die B Co hat bei einer Bank in Österreich ein Darlehen aufgenommen, das der Betriebsstätte B BS in Österreich zugeordnet wird. Die B BS erzielt einen Verlust. Die betreffenden Zinsaufwendungen können sowohl in Staat B (aufgrund der Anrechnungsmethode) mit anderen Einkünften der B Co als auch in Österreich (aufgrund der Unternehmensgruppe) mit den Gewinnen der A Co (somit mit nicht doppelt berücksichtigten Einnahmen) verrechnet werden. Die steuerlichen Sondervorschriften (Gruppenbesteuerung) in Österreich führen hinsichtlich der Aufwendungen der inländischen Betriebsstätte zu einer Steuerdiskrepanz im Sinne des Abs. 2 Z 2 (DD-Ergebnis). Es liegt folglich eine hybride Gestaltung im Sinne des Abs. 3 Z 1 lit. b iVm Z 2 zweiter Teilstrich zwischen der B Co und ihrer inländischen Betriebsstätte vor. Sieht Staat B in einem solchen Fall kein Abzugsverbot für

diese Aufwendungen vor, sind diese gemäß § 14 Abs. 7 Z 2 im Inland nicht als Betriebsausgabe abzugsfähig.

Z 3 1. Satz soll entsprechend Art. 9b ATAD ein Abzugsverbot im Inland für doppelt berücksichtigte Aufwendungen doppelt ansässiger Körperschaften vorsehen (vgl. Erwägungsgrund Nr. 26 ATAD II). Ist eine doppelt ansässige Körperschaft auch in einem Drittstaat ansässig, gilt das Abzugsverbot entsprechend Artikel 9b ATAD erster Satz unabhängig davon, ob Österreich abkommensrechtlich der Ansässigkeitsstaat oder der Quellenstaat der doppelt ansässigen Körperschaft ist. Das Abzugsverbot soll jedoch aufgrund der Einschränkung des 2. Satzes nicht bei einer doppelt ansässigen Körperschaft zur Anwendung kommen, wenn aufgrund der sog Tie-Breaker-Regelung im Sinne des Art. 4 Abs. 3 OECD-MA in einem DBA mit einem EU-Mitgliedstaat Österreich abkommensrechtlicher Ansässigkeitsstaat ist. Diesfalls wäre nämlich das Abzugsverbot entsprechend Art. 9b 2. Satz ATAD vom anderen EU-Mitgliedstaat (dem abkommensrechtlichen Quellenstaat der doppelt ansässigen Körperschaft) vorzusehen. Entsprechend dem Schlussteil des Abs. 7 soll auch hier das Abzugsverbot nur zur Anwendung kommen, soweit doppelt abgezogene Aufwendungen mit nicht doppelt berücksichtigten Einnahmen verrechnet werden.

Beispiel 11:



Die doppelt ansässige Körperschaft A Co mit Sitz in Österreich und Ort der Geschäftsleitung in Staat A ist Gruppenmitglied einer inländischen Unternehmensgruppe mit der B Co als Gruppenträger. Der inländische Betrieb der A Co stellt abkommensrechtlich eine Betriebsstätte B BS dar. Nach dem DBA zwischen Staat A und Österreich ist Staat A der abkommensrechtliche Ansässigkeitsstaat der A Co und Österreich der abkommensrechtliche Quellenstaat. Das DBA sieht für Betriebsstätten einkünfte die Anrechnungsmethode vor. Die A Co erzielt im

Inland einen Verlust; dieser wird im Rahmen der Gruppenbesteuerung mit Einkünften des Gruppenträgers B Co (somit mit nicht doppelt berücksichtigten Einnahmen) verrechnet. In Staat A wird der inländische Verlust als Betriebsstättenverlust aufgrund der Anrechnungsmethode ebenfalls angesetzt und mit anderen Einkünften der doppelt ansässigen A Co verrechnet. Die steuerlichen Sondervorschriften (Gruppenbesteuerung) in Österreich führen hinsichtlich der Aufwendungen der doppelt ansässigen A Co zu einer Steuerdiskrepanz im Sinne des Abs. 2 Z 2 (DD-Ergebnis). Es liegt folglich eine hybride Gestaltung im Sinne des Abs. 3 Z 1 lit. b iVm Z 2 zweiter Teilstrich zwischen der A Co und seiner inländischen Betriebsstätte vor. Die Aufwendungen der doppelt ansässigen A Co sind im Inland gemäß § 14 Abs. 7 Z 3 nicht abzugsfähig. Da Österreich der abkommensrechtliche Quellenstaat ist, gilt dies unabhängig davon, ob Staat A ein Drittstaat oder ein EU Mitgliedstaat ist.

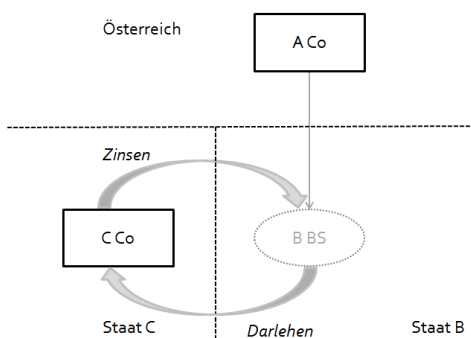
Zu Abs. 8:

Abs. 8 soll eine Regelung zur Neutralisierung von Steuerdiskrepanzen vorsehen, die bei einer Zahlung an eine inländische Körperschaft mit einer sog „unberücksichtigten Betriebsstätte“ im Ausland entstehen. Die Bestimmung orientiert sich an Art. 9 Abs. 5 ATAD, der im Fall von unberücksichtigten Betriebsstätten den Ansässigkeitsstaat einer Körperschaft dazu verpflichtet, bei dieser jene Einkünfte zu berücksichtigen, die aus dessen Sicht der im Ausland unberücksichtigten Betriebsstätte zugeordnet werden (vgl. Erwägungsgrund Nr. 10 ATAD II).

Als unberücksichtigte Betriebsstätte im Sinne des Abs. 3 Z 1 lit. a fünfter Teilstrich gilt jene Gestaltung, die so behandelt wird, als würde nach den Rechtsvorschriften des Steuergebiets des Stammhauses (Österreich) eine Betriebsstätte bestehen, die jedoch nach dem Recht des anderen Steuergebiets (Betriebsstättenstaat) nicht als Betriebsstätte behandelt wird (vgl. Erwägungsgrund Nr. 10 ATAD II). Eine Zahlung, die bei dem Zahler zu einem Abzug im Ausland führt, und beim Empfänger weder im Inland (beim Stammhaus) noch in dem Betriebsstättenstaat (bei der unberücksichtigten Betriebsstätte) steuerlich erfasst wird, soll entsprechend dem ersten Satz des Abs. 8 im Inland als Ertrag erfasst werden.

Dies gilt nach dem zweiten Satz nicht, wenn Österreich die Einkünfte aus dieser Betriebsstätte gemäß einem Doppelbesteuerungsabkommen mit einem Drittstaat von der Steuer befreien müsste. Im Verhältnis zu anderen Mitgliedstaaten kommt es hingegen aufgrund von Abs. 8 erster Satz zur Durchbrechung der abkommensrechtlichen Befreiungsmethode.

Beispiel 12:



Die in Österreich ansässige Körperschaft A Co gewährt der in Staat C ansässigen Körperschaft C Co ein Darlehen. Die C Co tätigt dementsprechend Zinszahlungen, die in Staat C als (Betriebs-)Ausgaben abgezogen werden. Nach den österreichischen Vorschriften unterhält die A Co in Staat B (einem EU-Mitgliedstaat) eine Betriebsstätte B BS, der diese Zinszahlungen zugerechnet werden. Das DBA zwischen Österreich und Staat B sieht die Befreiungsmethode für Betriebsstätteeneinkünfte vor. Nach den steuerlichen Vorschriften des Staates B liegt hingegen keine Betriebsstätte vor. Der Ertrag aus den Zinszahlungen wird daher auch in Staat B nicht besteuert. Es liegt ein D/NI-

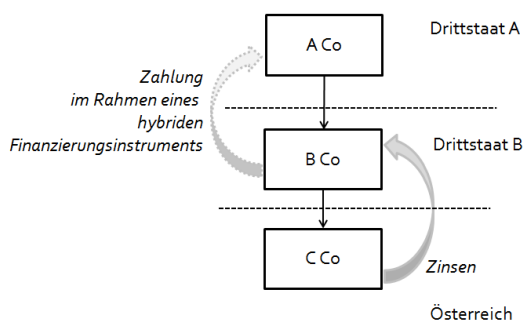
Ergebnis im Zusammenhang mit einer unberücksichtigten Betriebsstätte im Ausland vor. Der Ertrag aus den Zinszahlungen ist daher bei der inländischen A Co als (Betriebs-)Einnahme erfassen.

Zu Abs. 9:

Mit Abs. 9 sollen Steuerdiskrepanzen im Rahmen einer sog. importierten hybriden Gestaltung neutralisiert werden. Diese Bestimmung entspricht Art. 9 Abs. 3 ATAD. Bei einer importierten hybriden Gestaltung werden die Auswirkungen einer hybriden Gestaltung zwischen Parteien in Drittstaaten unter Verwendung eines nicht hybriden Instruments in das Inland verlagert, womit die Wirksamkeit der Vorschriften zur Neutralisierung hybrider Gestaltungen untergraben wird. Ansonsten könnte eine in Österreich abzugsfähige Zahlung zur Finanzierung von Aufwendungen im Rahmen einer hybriden Gestaltung verwendet werden (vgl. Erwägungsgrund Nr. 25 ATAD II).

Entsprechend den Vorgaben der Richtlinie soll für Zahlungen einer inländischen Körperschaft ein Abzugsverbot im Inland vorgesehen werden, wenn die entsprechenden Einkünfte aus dieser Zahlung direkt oder indirekt mit einem Abzug verrechnet werden, der sich aus einer hybriden Gestaltung im Sinne der Abs. 3 bis 5 zwischen Drittstaaten ergibt, die zu einem doppelten Abzug von Aufwendungen oder zu einem Abzug von Aufwendungen ohne korrespondierende Erfassung der Erträge als Einnahme führt (vgl. Erwägungsgrund Nr. 25 ATAD II).

Beispiel 13:



A Co, B Co und C Co sind verbundene Unternehmen. Die in Österreich ansässige C Co kann grundsätzlich die Zinszahlungen für ein Darlehen des im Drittstaat B ansässigen verbundenen Unternehmens B Co als Betriebsausgabe geltend machen. Unternehmen B Co berücksichtigt die Zinszahlung als Einkünfte, verrechnet diese jedoch mit einer Zahlung an Unternehmen A Co im Rahmen eines hybriden Finanzinstruments. Diese Zahlung wird in Drittstaat B als Zinszahlung abgezogen, aber bei Unternehmen A Co als Dividende freigestellt. Folglich liegt im Drittstaat B ein Abzug bei gleichzeitiger steuerlicher

Nichtberücksichtigung in Drittstaat A vor. Die hybride Gestaltung zwischen Drittstaat B und Drittstaat A wird von der inländischen Körperschaft C Co über die Zinszahlung I nach Österreich importiert. Der Abzug der Zinszahlung von C Co an die B Co wird daher im Inland bei der C Co gemäß § 14 Abs. 9 im Umfang des Abzugs der Aufwendungen ohne korrespondierende Erfassung der Erträge als Einnahmen bei der A Co verweigert.

Entsprechend dem zweiten Satz soll die Anwendung des Abzugsverbotes gemäß Abs. 9 unterbleiben, wenn bereits ein anderer Staat eine Maßnahme vorsieht, mit der die Steuerdiskrepanz im Rahmen der importierten hybriden Gestaltung neutralisiert wurde.

Zu Abs. 10:

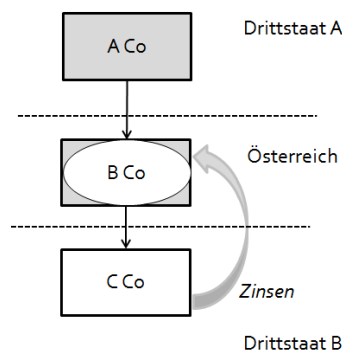
Abs. 10 soll die Neutralisierung jener Steuerdiskrepanzen regeln, die bei umgekehrt hybriden Gestaltungen entstehen können. Diese Regelung ist an Art. 9a ATAD angelehnt.

Leistet ein verbundenes Unternehmen eine Zahlung an eine inländische Personenvereinigung, wird diese Zahlung auf Grund der steuerlichen Transparenz der Personenvereinigung in Österreich auf Ebene dieser Personenvereinigung steuerlich nicht erfasst, sondern ihren Anteilsinhabern zugerechnet. Unterliegen ausländische Anteilsinhaber mit diesen Einkünften nicht der beschränkten Steuerpflicht, unterbleibt eine

steuerliche Erfassung dieser Zahlung im Inland. Eine steuerliche Erfassung der Zahlung unterbleibt jedoch auch bei den ausländischen Anteilshabern der inländischen Personenvereinigung, wenn der Ansässigkeitsstaat der Anteilshaber die inländische Personenvereinigung als eigenes Steuersubjekt – somit als umgekehrt hybrides Unternehmen – behandelt und folglich von einer Besteuerung der Zahlung in Österreich auf Ebene des hybriden Unternehmens ausgeht.

Im Ergebnis wird bei dem Zahler die Zahlung steuerlich als Betriebsausgabe abgesetzt, ohne dass die korrespondierenden Einnahmen in einem anderen Staat steuerlich erfasst werden. Entsteht daher eine steuerliche Diskrepanz auf Grund einer solchen umgekehrt hybriden Gestaltung, ist die inländische Personenvereinigung in Österreich als Körperschaft zu behandeln und ihre Einkünfte sind insoweit der Körperschaftsteuer zu unterwerfen.

Beispiel 14:



A Co, B Co und C Co sind verbundene Unternehmen. Das umgekehrt hybride Unternehmen B Co ist nach den österreichischen Vorschriften und nach den Vorschriften des Drittstaates B transparent, aber nicht transparent für Drittstaat A (umgekehrt hybrides Unternehmen). Eine von C Co an B Co geleistete Zinszahlung wird von Unternehmen C Co abgezogen, aber weder von dem umgekehrt hybriden Unternehmen B Co noch von Unternehmen A Co steuerlich erfasst. Unternehmen A Co ist (ebenfalls) ein verbundenes Unternehmen von Unternehmen C Co. Es besteht eine Diskrepanz zwischen dem Drittstaat A und Drittstaat C hinsichtlich der steuerlichen Behandlung des umgekehrt hybriden Unternehmens B Co in Österreich. Österreich hat das Unternehmen B Co als Körperschaft zu behandeln und die Zinszahlung bei dieser zu besteuern.

Der zweite Satz entspricht Art. 9a Abs. 2 ATAD II und enthält eine Ausnahme für Organismen für gemeinsame Anlagen, für die die Sonderregelung für umgekehrt hybride Gestaltungen nicht zur Anwendung kommen soll.

Zu Abs. 11:

Nach Art. 9 Abs. 6 ATAD könnte eine hybride Übertragung eines Finanzinstrumentes auch zur Entstehung einer überschüssigen Steuergutschrift für die Quellensteuer auf das zugrunde liegende Instrument führen, weshalb der betreffende Mitgliedstaat den Zahlenden daran hindern soll, die überschüssige Steuergutschriften zu nutzen (vgl. Erwägungsgrund Nr. 23 der ATAD II). Zwar ist aus österreichischer Sicht die Anrechnung von Quellensteuern aufgrund des Anrechnungshöchstbetrages ohnedies beschränkt, allerdings soll aus Gründen der Missbrauchsabwehr vorsorglich eine explizite Regelung erfolgen.

Zu § 26c Z 71:

Die Sondervorschriften für hybride Gestaltungen sollen einheitlich mit 1.1.2020 Kraft treten. Dies entspricht den Vorgaben vom Art. 2 Abs. 1 ATAD II; die Möglichkeit, § 14 Abs. 10 entsprechend Art. 2 Abs. 2 ATAD II erst 2 Jahre später in Kraft zu setzen, soll im Sinne eines geschlossenen Systems zur Neutralisierung hybrider Gestaltungen nicht ausgeschöpft werden.

Zu Z 6 (§ 22 Abs. 2):

Es soll ein Redaktionsversehen in § 22 Abs. 2 beseitigt werden, weil seit dem Gemeinnützigkeitsgesetz 2015 Spenden als Sonderausgabe von den zwischensteuerpflichtigen Einkünften einer Privatstiftung nach Maßgabe von § 13 Abs. 1 Z 4 abgezogen werden können.

Zu Z 7 und Z 8 (§ 24a Abs. 1 Z 3 und § 26c Z 73):

Liegen bei einem ausländischen Gruppenmitglied neben den ausländischen auch inländische Einkünfte vor, sind diese nach der Judikatur (VwGH 16.9.2015, 2012/13/0060) unmittelbar in die Gruppenbesteuerung einzubeziehen. Die Verwaltungspraxis (KStR 2013 Rz 1078) lässt dementsprechend eine Einbeziehung beschränkt steuerpflichtiger Einkünfte aus inländischen Betriebsstätten und inländischem unbeweglichen Vermögen ausländischer Gruppenmitglieder in das Gruppenergebnis zu. Es soll nunmehr hierfür mit § 24a Abs. 3 eine explizite Verfahrensgrundlage zur Erlassung eines Feststellungsbescheides entsprechend der Systematik der Gruppenbesteuerung geschaffen werden. Diese soll für sämtliche zum Zeitpunkt der Kundmachung dieses Gesetzes offene Verfahren zur Anwendung kommen.

Zu Artikel 3 (Änderung des Umgründungssteuergesetzes)

Zu Z 1, Z 6, Z 7, Z 8 und Z 9 (§ 6 Abs. 5, § 22 Abs. 4, § 26 Abs. 3, § 38 Abs. 5 und § 38f Abs. 3):

Aufgrund des Entfalls der Gesellschaftsteuer ab dem 1. Jänner 2016 durch das AbgÄG 2014 (BGBl. I Nr. 13/2014) besteht für die Befreiungsbestimmungen in § 6 Abs. 5, § 22 Abs. 4, § 26 Abs. 3, § 38 Abs. 5 und § 38f Abs. 3 kein Anwendungsbereich mehr, weshalb diese im Sinne einer Rechtsbereinigung entfallen sollen.

Zu Z 2, Z 10 (§ 13 Abs. 1 und § 43 Abs. 1):

Die Anpassung des § 13 Abs. 1 und des § 43 Abs. 1 erfolgt aufgrund der Neuorganisation der Bundesfinanzverwaltung.

Zu Z 3 lit. a und e (§ 16 Abs. 1 und 2 und Z 1):

Durch diese Anpassung soll im Lichte der Judikatur des VwGH (VwGH 18.10.2018, Ro 2016/15/0032) abermals klargestellt werden, dass die Rechtsfolgen des § 16 Abs. 1 auch bei teilweiser Einschränkung des Besteuerungsrechts zur Anwendung gelangen. Dabei soll nunmehr auch der Begriff der „teilweisen Einschränkung“ des Besteuerungsrechts ausdrücklich in § 16 Abs. 2 Z 1 im Sinne der Verwaltungspraxis definiert werden. Eine teilweise Einschränkung des Besteuerungsrechts soll demnach bei Einbringungen von inländischen (Teil-)Betrieben und Mitunternehmeranteilen (Vermögen gemäß § 12 Abs. 2 Z 1 und 2) durch natürliche Personen vorliegen, wenn dadurch lediglich das Besteuerungsrecht an der Gegenleistung und nicht am Vermögen eingeschränkt wird.

Wie bisher ist in diesen Fällen der nach § 16 Abs. 1 zweiter Satz ermittelte Gewinn mit dem besonderen Steuersatz des § 27a Abs. 1 Z 2 EStG 1988 (27,5%) zu besteuern und offene Raten sind nur fällig zu stellen, wenn der Gegenleistungsanteil in weiterer Folge veräußert wird oder auf sonstige Art aus dem Betriebsvermögen ausscheidet.

Zu Z 3 lit. b bis d, Z 4, Z 5 lit. a sowie Z 11 lit. c (§ 16 Abs. 1a, § 17 Abs. 1a, § 20 Abs. 2 Z 5 sowie 3. Teil Z 35):

Die Judikatur des EuGH (EuGH 22.3.2018, C-327/16, *Marc Jacob und Marc Lassus*) hat gezeigt, dass der Anwendungsbereich des auf der Fusionsrichtlinie (Richtlinie 2009/133/EG über das gemeinsame Steuersystem für Fusionen, Spaltungen, Abspaltungen, die Einbringung von Unternehmensteilen und den Austausch von Anteilen, die Gesellschaften verschiedener Mitgliedstaaten betreffen, sowie für die Verlegung des Sitzes einer Europäischen Gesellschaft oder einer Europäischen Genossenschaft von einem Mitgliedstaat in einen anderen Mitgliedstaat, ABl. Nr. 310 vom 25.11.2009 S. 34) basierenden § 16 Abs. 1a zu eng ist, weshalb die Bestimmung unionsrechtskonform angepasst werden soll. Zudem sollen nicht mehr nur in der Anlage genannte Gesellschaften eines Mitgliedstaates der Europäischen Union als übernehmende Körperschaften in Frage kommen, sondern sämtliche Körperschaften, die in der EU oder dem EWR ansässig sind (EuGH 19.7.2012, C-48/11, *A Oy*).

Das Anteilstauschregime des § 16 Abs. 1a soll nunmehr in Bezug auf den persönlichen Anwendungsbereich keine Einschränkung mehr vorsehen und daher grundsätzlich auch bei Einbringungen von Kapitalanteilen durch natürliche Personen oder durch beschränkt Steuerpflichtige zur Anwendung gelangen. Allerdings soll bei einbringenden natürlichen Personen sowie bei einbringenden beschränkt Steuerpflichtigen, die nicht zu einem inländischen Betriebsvermögen gehörende Kapitalanteile einbringen, im eingefügten § 17 Abs. 1a ein Nichtfestsetzungskonzept – analog zu § 27 Abs. 6 Z 1 EStG 1988 – vorgesehen werden. Bei diesen Einbringungen ist die aufgrund der Einschränkung des österreichischen Besteuerungsrechts entstehende Steuerschuld auf Antrag des Einbringenden nicht festzusetzen. Dies gilt gemäß § 16 Abs. 1a letzter Teilstrich auch für einbringende natürliche Personen, die ihre Anteile aus einem inländischen Betriebsvermögen einbringen.

Zu einer Festsetzung der Steuerschuld kommt es im Fall der tatsächlichen Veräußerung, des sonstigen Ausscheidens oder des steuerneutralen Untergangs (zB durch eine Umgründung) der Gegenleistungsanteile; dies stellt ein rückwirkendes Ereignis gemäß § 295a BAO dar, wodurch sich auch gemäß § 20 Abs. 2 Z 5 rückwirkend mit Beginn des dem Einbringungsstichtag folgenden Tages die Anschaffungskosten oder Buchwerte der Gegenleistung entsprechend erhöhen. Durch diese rückwirkende Erhöhung der Anschaffungskosten oder Buchwerte soll eine der Fusionsrichtlinie entsprechende Einmal erfassung dieser stillen Reserven sichergestellt sein, weil dadurch ein steuerpflichtiger Veräußerungsgewinn vermindert wird. Zu keiner Festsetzung der Steuerschuld soll es durch die künftige Veräußerung oder das sonstige Ausscheiden des eingebrachten Kapitalanteils aus der übernehmenden Gesellschaft kommen.

Beispiel 1:

Die natürliche Person A bringt ihre im Privatvermögen gehaltene 30%ige Beteiligung an der österreichischen B-GmbH (Anschaffungskosten 100; gemeiner Wert 500) zum 31.12.XI in die deutsche D-AG ein. Als Gegenleistung erhält A eine Beteiligung in Höhe von 15% an der D-AG.

Gemäß § 17 Abs. 1 iVm § 16 Abs. 1 kommt es zu einer Einschränkung des Besteuerungsrechts der Republik Österreich, weil das Besteuerungsrecht am Anteil an der B-GmbH künftig Deutschland zusteht. Gemäß § 17 Abs. 1a kann A in der Einkommensteuererklärung einen Antrag auf Nichtfestsetzung der Steuerschuld in Höhe von 400 stellen. Die Gegenleistungsanteile hat A vorerst mit den Anschaffungskosten in Höhe von 100 anzusetzen.

Nach drei Jahren wird die Beteiligung an der B-GmbH durch die D-AG um 800 veräußert. Dieser Vorgang löst keine Festsetzung der Steuerschuld bei A aus. Wird jedoch nach einem weiteren Jahr die Beteiligung an der D-AG veräußert, führt dies zur Festsetzung der Steuerschuld in Höhe von 400. Das gilt auch, wenn die Beteiligung an der D-AG steuerneutral untergehen würde. Durch die rückwirkende Erhöhung der Anschaffungskosten gemäß § 20 Abs. 2 Z 5 führt die Veräußerung bei A zu Einkünften gemäß § 27 Abs. 3 EStG 1988 in Höhe von 300.

Variante 1:

A hält die Anteile im Betriebsvermögen.

Da für diese Fälle § 16 Abs. 1a letzter Teilstrich auf § 17 Abs. 1 und § 17 Abs. 1a verweist, kann auch in diesem Fall eine Nichtfestsetzung der Steuerschuld beantragt werden (zur Lösung siehe Beispiel 1).

Variante 2:

Die einbringende natürliche Person ist in Frankreich ansässig.

Gemäß § 17 Abs. 1 iVm § 16 Abs. 1 kommt es zu einer Einschränkung des Besteuerungsrechts der Republik Österreich, weil das Besteuerungsrecht am Anteil an der B-GmbH künftig Deutschland zusteht, jedoch vor der Einbringung aufgrund Art. 13 Abs. 3 lit. a des Doppelbesteuerungsabkommens mit Frankreich Österreich zustand. Gemäß § 17 Abs. 1a kann A in der Einkommensteuererklärung einen Antrag auf Nichtfestsetzung der Steuerschuld in Höhe von 400 stellen. Die Gegenleistungsanteile sind in diesem Fall in Österreich nicht steuerhängig.

Wird nach vier Jahren die Beteiligung an der D-AG um 800 veräußert, führt dies zur Festsetzung der Steuerschuld in Höhe von 400.

Führt die grenzüberschreitende Einbringung eines Kapitalanteils durch Körperschaften in eine EU-/EWR-Gesellschaft zu einer Einschränkung des österreichischen Besteuerungsrechts, kommt weiterhin die Buchwertfortführung gemäß § 16 Abs. 1 erster Satz zur Anwendung (§ 16 Abs. 1a erster Teilstrich). Auch das Sonderregime für internationale Schachtelbeteiligungen in § 16 Abs. 1a zweiter Teilstrich soll unverändert bestehen bleiben, allerdings soll eine Berücksichtigung von Wertminderungen nur dann verpflichtend vorgenommen werden, wenn diese in keinem anderen Staat berücksichtigt werden (§ 16 Abs. 1a dritter Teilstrich).

Die Änderungen in § 16 Abs. 1a und § 17 Abs. 1a sollen erstmals auf Einbringungen anzuwenden sein, die nach dem 31. Dezember 2019 beschlossen oder vertraglich unterfertigt werden.

Zu Z 11 lit. a (3. Teil Z 30):

Ebenso wie im Einkommensteuergesetz 1988 soll auch für Umgründungen, die vor dem 1. Jänner 2016 beschlossen oder vertraglich unterfertigt wurden und für die ein Antrag auf Nichtfestsetzung der Steuerschuld gestellt wurde, die Möglichkeit eingeführt werden, einen Antrag auf vorzeitige Festsetzung der Steuerschuld zu stellen.

Zu Z 5 lit. b und Z 11 lit. b (§ 20 Abs. 4 und 3. Teil Z 31):

Es handelt sich um die Beseitigung von Redaktionsversehen.

Zu Artikel 4 (Änderung des Umsatzsteuergesetzes 1994)

Zu Z 1 (§ 3 Abs. 15):

In Umsetzung der Richtlinie 2006/112/EG idF Richtlinie (EU) 2018/1910, zur Verringerung von Rechtsbefolgungskosten für Unternehmer, zur Schaffung von Rechtssicherheit und zur Vermeidung von Disparitäten im Verhältnis zu anderen Mitgliedstaaten, sollen Regelungen für die Bestimmung des Lieferortes bei Reihengeschäften gesetzlich verankert werden.

Ein Reihengeschäft liegt vor, wenn mehrere Unternehmer Umsatzgeschäfte über dieselben Gegenstände abschließen (mehrere Lieferungen in einer Reihe) und diese Gegenstände unmittelbar vom ersten Lieferer an den letzten Abnehmer (Empfänger) in der Reihe versandt oder befördert werden. Nicht maßgeblich ist,

wie viele Personen Teil des Reihengeschäfts sind und ob es sich um Warenlieferungen innerhalb der Union oder mit Drittlandsbezug handelt. Die Bestimmung kommt auch zur Anwendung, wenn die letzte Person in der Reihe ein Nichtunternehmer ist.

Beispiel 1:

Der Schweizer Unternehmer CH verkauft Waren an den österreichischen Unternehmer Ö1, der diese wiederum an den österreichischen Unternehmer Ö2 verkauft. Ö1 befördert die Waren direkt aus der Schweiz an Ö2 nach Österreich.

Lösung:

Da Ö1 (als Zwischenhändler) gegenüber CH nicht mit einer UID-Nummer (im Sinne des Art. 214 der Richtlinie 2006/112/EG) des Abgangsstaates auftreten kann, liegt die bewegte Lieferung zwischen CH und Ö1 vor. Ö1 führt seinerseits eine ruhende Lieferung an Ö2 in Österreich aus.

Für die Frage, wer die Gegenstände versendet oder befördert, ist in unionsrechtskonformer Interpretation grundsätzlich darauf abzustellen, auf wessen Rechnung die Versendung oder Beförderung passiert. Beauftragt allerdings ein Unternehmer eine andere Person in der Reihe die Gegenstände auf Rechnung des Unternehmers zu befördern oder zu versenden, ist die Beförderung oder Versendung der beauftragten Person zuzuschreiben.

Beispiel 2:

Der österreichische Unternehmer Ö1 verkauft Waren an den österreichischen Unternehmer Ö2, der diese wiederum an den deutschen Unternehmer D verkauft. D trägt vertragsgemäß die Kosten der Güterbeförderung und beauftragt Ö2 mit deren Durchführung. Ö2 beauftragt den Spediteur S, der die Waren direkt von Ö1 zu D nach Deutschland befördert.

Lösung:

Da die Güterbeförderung zwar auf Rechnung des D erfolgt, dieser aber eine andere Person in der Reihe (Ö2) beauftragt, ist die Versendung Ö2 (als Zwischenhändler) zuzuschreiben. Tritt Ö2 mit seiner österreichischen UID-Nummer gegenüber Ö1 auf, liegt die bewegte Lieferung zwischen Ö2 und D vor.

Im Fall einer gebrochenen Güterbeförderung kann § 3 Abs. 15 nur für jeden Teil der gebrochenen Güterbeförderung isoliert zur Anwendung kommen.

Zu Z 3 und Z 6 (§ 6 Abs. 1 Z 27 und § 21 Abs. 6):

Im Sinne einer Vereinfachung und Reduktion von Rechtsbefolgungskosten für kleine Unternehmer soll – unter Berücksichtigung des für Österreich zulässigen Höchstbetrages für die Anwendung einer Sonderregelung für Kleinunternehmer (siehe Art. 287 der Richtlinie 2006/112/EG) – eine Ausweitung der Umsatzgrenze hinsichtlich der Anwendung der Kleinunternehmerregelung bis 35.000 Euro erfolgen.

Vor diesem Hintergrund soll auch die Verpflichtung zur Abgabe einer Umsatzsteuererklärung (§ 21 Abs. 6 UStG 1994) entsprechend angepasst werden.

Zu Z 4 (§ 10 Abs. 2 Z 9):

Die Besteuerung von elektronischen Druckwerken im Sinne der Anlage 1 Z 33 sowie von Teilen dieser Publikationen soll, wenn diese nicht vollständig oder im Wesentlichen aus Video-, oder Musikinhalten bestehen bzw. Werbezwecken dienen, hinsichtlich des Steuersatzes mit der Lieferung physischer Druckwerke gleichgestellt werden. Hiedurch soll es, im Sinne einer Anpassung an die technologischen Fortschritte im Bereich der neuen Medien, und um mit den Entwicklungen der digitalen Wirtschaft Schritt halten zu können, zu einer einheitlichen Besteuerung des Mediennutzungsverhaltens kommen, wodurch es insbesondere auch zu einer Reduktion der Verwaltungs- und Rechtsbefolgungskosten kommen soll, weil zukünftig hinsichtlich der Besteuerung nicht mehr zwischen der Publikationsform unterschieden werden muss.

Für die Anwendung des ermäßigten Steuersatzes soll es ohne Bedeutung sein, ob das elektronische Druckwerk im Rahmen einer sonstigen Leistung oder einer Lieferung – auch auf physischen Trägern – überlassen wird. Ebenso soll es unmaßgeblich sein, ob es sich um eine dauerhafte oder vorübergehende Überlassung (§ 10 Abs. 2 Z 2 UStG 1994 soll sinngemäß gelten) handelt und ob die elektronische Publikation auch in einer physischen Version erhältlich ist.

Maßgebend soll jedoch sein, dass die elektronische Publikation im Wesentlichen die gleiche Funktion wie das physische Druckwerk im Sinne der Anlage 1 Z 33 erfüllt. Elektronische Bücher, Broschüren, Zeitungen, etc. sollen demnach nur dann begünstigt sein, wenn sie – wären sie auf Papier gedruckt – in der herkömmlichen Form dem ermäßigten Steuersatz unterliegen würden. Die elektronisch publizierten Inhalte sollen somit für die Anwendung des ermäßigten Steuersatzes – ebenso wie Druckwerke im Sinne

der Anlage 1 Z 33 – grundsätzlich aus schriftlichen bzw. lesbaren Inhalten bestehen, also vorwiegend text- bzw. bildbasiert sein und keine interaktive Funktion haben. Sie sollen ihrem Wesen nach der Funktion eines physischen Druckwerks entsprechen. Eine Recherchedatenbank ist daher kein elektronisches Druckwerk im Sinne der Anlage 1 Z 33. Die Definition von physischen Druckwerken im Sinne der Anlage 1 Z 33 ergibt sich aus der Kombinierten Nomenklatur. Hörbücher, die im Wesentlichen die gleiche Funktion wie gedruckte Bücher im Sinne der Anlage 1 Z 33 lit. a erfüllen, sollen auch dem ermäßigten Steuersatz unterliegen.

Für die Begünstigung soll es somit schädlich sein, wenn das elektronische Medium vollständig oder im Wesentlichen (audio)visuelle Inhalte (z. B. Videos) aufweist oder eine Interaktionsmöglichkeit hat (z. B. Routenplanfunktion einer elektronischen Karte), die physischen Druckwerken originär nicht zukommen kann. Die Möglichkeit jedoch, dass bspw. gewisse Artikel im Rahmen eines Online-Forums kommentiert werden, oder dass Zeitschriften mit einer Suchfunktion ausgestattet sind, soll hierbei keinen Einfluss auf die Beurteilung als elektronische Version eines physischen Druckwerks haben.

Der Bezug der gesamten elektronischen Publikation (z. B. Buch, Zeitung) soll für die Anwendung des ermäßigten Steuersatzes nicht erforderlich sein. Auch elektronische Publikationen, die nur Teile des (gesamten) physischen Druckwerks darstellen (z. B. Artikel einer Zeitung), sollen dem ermäßigten Steuersatz unterliegen.

Beispiel:

Auf der Homepage einer Zeitung sind gewisse Artikel gegen Bezahlung eines Entgelts einsehbar.

Der Download des Artikels unterliegt ab Inkrafttreten dem ermäßigten Steuersatz in Höhe von 10%.

Der anzuwendende Steuersatz soll sich nach dem Zeitpunkt der Leistungserbringung richten. Bei elektronischer Zurverfügungstellung von Publikationen bspw. in Form des (temporären) Downloads, ist dies der Zeitpunkt der Zugriffsmöglichkeit auf die publizierten Inhalte (vgl. EuGH 23.12.2015, verb. Rs C-250/14, *Air France-KLM* und Rs C-289/14, *Hop!-Brit Air SAS*). Die Gewährung der Zugriffsmöglichkeit soll somit bis zum 31. Dezember 2019 dem Normalsteuersatz – ab 1. Jänner 2020 dem ermäßigten Steuersatz unterliegen.

Beispiel:

Ein Kunde erwirbt am 30. Dezember 2019 das Recht, eine digitale Einzelausgabe einer Zeitung (vom 19. November 2019) herunterzuladen. Die Bezahlung erfolgt umgehend – der tatsächliche Download erfolgt erst am 2. Jänner 2020.

Der Download unterliegt dem Normalsteuersatz, weil der Leistungszeitpunkt am 30. Dezember 2019 und somit vor Inkrafttreten des ermäßigten Steuersatzes liegt.

Werden bzw. wurden An- bzw. Vorauszahlungen geleistet, sind diese zunächst nach der Rechtslage im Zeitpunkt der Vereinnahmung zu versteuern. Ändert sich bis zum Leistungszeitpunkt die steuerrechtliche Lage, soll die Besteuerung der Anzahlung nach Maßgabe der Rechtslage im Zeitpunkt der Leistung korrigiert werden können. Diese Korrektur soll im ersten Voranmeldungszeitraum nach Wirksamwerden der Änderung erfolgen. Es soll grundsätzlich eine Berichtigung bereits ausgestellter Voraus- oder Anzahlungsrechnungen erfolgen, die Ausstellung der Schlussrechnung soll sich in jedem Fall nach der Rechtslage zum Zeitpunkt der Leistungserbringung richten.

Beispiel:

Eine Zeitung veräußert im Oktober 2019 ein Abonnement (1. November 2019 bis 30. Oktober 2020) für die Lieferung physischer Druckwerke und stellt die identischen Inhalte gegen Entgelt auch elektronisch zur Verfügung.

Variante 1:

Die Zeitung verrechnet dem Kunden im Oktober 2019, den gesamten Leistungszeitraum betreffend, für die Abonnements 10% bzw. 20% Umsatzsteuer und stellt eine Vorauszahlungsrechnung aus.

Lösung:

Die Zeitung erklärt in der UVA 10/2019 den Umsatz mit einem Steuersatz von 10% und 20%. Mit 1. Jänner 2020 kommt es zur Minderung des Steuersatzes für elektronische Publikationen auf 10%. Daher erfolgt eine Korrektur der Umsatzsteuer aus der erhaltenen Vorauszahlung in der UVA 1/2020 unter der Kennzahl 090 (sonstige Berichtigungen).

Gegenüber dem Kunden hat eine Berichtigung der Rechnung mit 1. Jänner 2020 zu erfolgen, ansonsten schuldet die Zeitung die zu hoch ausgewiesene Steuer weiterhin aufgrund der Rechnung.

Variante 2:

Die Zeitung verrechnet dem Kunden, den Zeitraum bis einschließlich 31. Dezember 2019 betreffend, für die Abonnements 10% bzw. 20% Umsatzsteuer, und stellt eine Vorauszahlungsrechnung aus. Für den Zeitraum beginnend mit dem 1. Jänner 2020 werden einheitlich 10% in Rechnung gestellt.

Lösung:

Die Zeitung erklärt in der UVA 10/2019 den Umsatz mit einem Steuersatz von 10% und 20%. Eine Korrektur der Umsatzsteuer und eine Rechnungsberichtigung sind im Jänner 2020 jedoch nicht erforderlich.

Zu Z 5 (§ 12 Abs. 2 Z 2a):

Bisher war der Vorsteuerabzug nach § 12 Abs. 2 Z 2b UStG 1994 auch im Zusammenhang mit der Anschaffung (Herstellung), Miete oder dem Betrieb von Kraffrädern ausgeschlossen. Unter einem Kraffrad im Sinne des UStG 1994 ist ein Fahrzeug zu verstehen, dessen Fortbewegung nicht ausschließlich durch mechanische Umsetzung der Muskelkraft, sondern ganz oder teilweise durch Motoreinsatz, bewirkt wird. Dabei war nicht entscheidend, mittels welchen Energieträgers der Motor betrieben wird. Auch Fahrräder mit elektrischem (Hilfs)Motor (Elektrofahrräder) sind nach ihrem optischen Eindruck und ihrer Zweckbestimmung, nämlich der (teil)motorisierten Personenbeförderung, als Kraffräder im Sinne des § 12 Abs. 2 Z 2 lit. b UStG 1994 anzusehen.

Bei Kraffrädern mit einem CO₂-Emissionswert von 0 Gramm pro Kilometer (z. B. Motorfahrräder, Motorräder mit Beiwagen, Quads, Elektrofahrräder und Selbstbalance-Roller mit ausschließlich elektrischem oder elektrohydraulischem Antrieb) soll nunmehr aus ökologischen Erwägungen ein Vorsteuerabzug unter den allgemeinen Voraussetzungen des § 12 UStG 1994 möglich sein.

Zu Z 7 lit. a (§ 22 Abs. 3):

In Ausübung von Art. 19 der Richtlinie 2006/112/EG idgF soll die Übertragung von land- und forstwirtschaftlichen Betrieben nicht als steuerbarer Vorgang gelten.

Zu Z 7 lit. b (§ 22 Abs. 6):

Unternehmer, die ihre Umsätze gemäß § 22 UStG 1994 versteuern, sollen durch Erklärung bis zum Ablauf des Veranlagungszeitraumes auch die Möglichkeit haben, ihre Umsätze vom Beginn des vorangegangenen Kalenderjahres nach den allgemeinen Vorschriften des UStG 1994 zu versteuern. Diesfalls sollen die Unternehmer zur zeitgleichen Abgabe einer Steuererklärung für das vorangegangene Kalenderjahr verpflichtet werden.

Beispiel:

Ein Unternehmer iSd § 22 UStG 1994 gibt am 5. Mai 2020 gegenüber dem Finanzamt die Erklärung ab, seine Umsätze von Beginn des vorangegangenen Kalenderjahres (2019) an nach den allgemeinen Vorschriften des UStG 1994 zu versteuern.

Lösung:

Der Unternehmer kann seine Umsätze von Beginn des vorangegangenen Kalenderjahres (2019) und nicht erst ab diesem Kalenderjahr (2020) nach den allgemeinen Vorschriften des UStG 1994 versteuern. Der Unternehmer hat am 5. Mai 2020 eine Steuererklärung für das vorangegangene Kalenderjahr (2019) einzureichen. Die Erklärung bindet den Unternehmer für mindestens fünf Kalenderjahre (bis 31. Dezember 2023).

Zu Z 10 (§ 28 Abs. 47):

Die Umsetzung der Richtlinie 2006/112/EG idF Richtlinie (EU) 2018/1910, d.h. die Regelung für Reihengeschäfte (§ 3 Abs. 15 UStG), die Konsignationslagerregelung (Art. 1a, Art. 3 Abs. 2, Art. 7 Abs. 1 Z 1 und Art. 21 Abs. 3 bis 7 UStG) und die Voraussetzungen für die Steuerfreiheit der innergemeinschaftlichen Lieferung (Art. 7 Abs. 1 Z 3 bis 5), sollen mit 1. Jänner 2020 in Kraft treten und erstmals auf Umsätze und sonstige Sachverhalte anzuwenden sein, die nach dem 31. Dezember 2019 ausgeführt werden bzw. sich ereignen. Für die Konsignationslagerregelung soll dies bedeuten, dass sie erstmals auf Gegenstände anzuwenden ist, die nach dem 31. Dezember 2019 in ein Konsignationslager verbracht werden.

Zu Z 11 (Z 1 Anlage 1 zu § 10 Abs. 2):

Alle Assistenzhunde gemäß § 39a Bundesbehindertengesetz (BBG), BGBl. Nr. 283/1990 in der jeweils geltenden Fassung, und nicht nur ausgebildete Blindenführhunde sollen vom ermäßigten Steuersatz in der Höhe von 10% erfasst werden, jedoch nur, wenn sie ausschließlich den Behinderten für den persönlichen Gebrauch dienen.

Zu Z 12, Z 13 lit. b, Z 15 lit. a, und Z 16 (Art. 1a, Art. 3 Abs. 2, Art. 7 Abs. 1 Z 1, Art. 21 Abs. 3, 4, 6 und 7):

In Umsetzung der Richtlinie 2006/112/EG idF Richtlinie (EU) 2018/1910, zur Verringerung von Rechtsbefolgungskosten für Unternehmer, zur Schaffung von Rechtssicherheit und zur Vermeidung von Disparitäten im Verhältnis zu anderen Mitgliedstaaten, soll eine von den allgemeinen Regeln abweichende Konsignationslagerregelung gesetzlich verankert werden. Liegen die Voraussetzungen für die Anwendung der Konsignationslagerregelung vor, ist das Verbringen eines Gegenstandes in den Mitgliedstaat, in dem sich das Konsignationslager befindet nicht steuerbar. Die grenzüberschreitende Warenbewegung ist dann der tatsächlichen Lieferung an den geplanten Erwerber zuzurechnen. Diese Lieferung ist dann unter den allgemeinen Voraussetzungen als innergemeinschaftliche Lieferung steuerfrei. Gleichzeitig bewirkt der geplante Erwerber im Zeitpunkt der Lieferung einen innergemeinschaftlichen Erwerb. Durch diese Vereinfachungsregel soll verhindert werden, dass sich der Lieferer im Konsignationslagerstaat registrieren lassen muss.

Welche Informationen das Register gemäß Art. 1a Abs. 6 UStG 1994 zu enthalten hat, ergibt sich aus Art. 54a der VO (EU) 282/2011 idF VO (EU) 2018/1912.

Zu Z 13 lit. a und Z 15 lit. c (Art. 3 Abs. 1 und Art. 7 Abs. 2):

Es kommt zu redaktionellen Anpassungen.

Zu Z 15 lit. b (Art. 7 Abs. 1 Z 3, Z 4 und Z 5):

In Umsetzung der Richtlinie (EU) 2018/1910 soll eine Anpassung der materiell-rechtlichen Voraussetzungen hinsichtlich der Steuerbefreiung von innergemeinschaftlichen Lieferungen erfolgen. Da die Aufnahme der Umsatzsteuer-Identifikationsnummer (UID-Nummer) des Erwerbers von Gegenständen in das Mehrwertsteuer-Informationsaustauschsystem (MIAS) von zentraler Bedeutung für die korrekte Besteuerung und zur Betrugsbekämpfung im Binnenmarkt ist, soll auch die Angabe der UID-Nummer, die von einem anderen Mitgliedstaat erteilt wurde als dem, in dem die Beförderung der Gegenstände beginnt, eine zusätzliche Voraussetzung für die Steuerbefreiung von innergemeinschaftlichen Lieferungen darstellen. Hat der Erwerber im Zeitpunkt der Lieferung eine UID-Nummer beantragt aber noch nicht erhalten, soll die Lieferung steuerfrei sein können, wenn der Erwerber die UID-Nummer tatsächlich erhält und dem Lieferer nach der Erteilung mitteilt.

Vor diesem Hintergrund soll die Steuerbefreiung zudem nicht zur Anwendung kommen, wenn der Lieferer seiner Verpflichtung zur Abgabe einer Zusammenfassenden Meldung (ZM) gemäß Art. 21 Abs. 3 UStG 1994, und somit zur Eintragung in das MIAS, nicht korrekt nachgekommen ist. Dies gilt nicht, wenn Lieferer im guten Glauben handeln, das heißt die Versäumnisse in Bezug auf die ZM gegenüber der zuständigen Steuerbehörde hinreichend begründen und korrigieren können.

Der Nachweis der Beförderung oder Versendung bei innergemeinschaftlichen Lieferungen in einen anderen Mitgliedstaat kann gemäß Art. 45a der VO (EU) 282/2011 idF VO (EU) 2018/1912 oder gemäß der Verordnung BGBl. Nr. 401/1996 idF BGBl. II Nr. 172/2010 erfolgen.

Zu Z 17 (Art. 24 Abs. 1 lit. a):

Die derzeitige Regelung des Art. 24 Abs. 1 lit. a UStG 1994 sieht vor, dass ein Wiederverkäufer die Differenzbesteuerung nicht anwenden kann, wenn er Gegenstände innergemeinschaftlich erworben hat. Nach der Rechtsprechung des EuGH (siehe EuGH 29.11.2018, Rs C-264/17, *Harry Mensing*) kann der Wiederverkäufer jedoch die Differenzbesteuerung bei Lieferungen von Kunstgegenständen anwenden, die er zuvor im Rahmen einer steuerbefreiten innergemeinschaftlichen Lieferung vom Urheber oder dessen Rechtsnachfolgern erworben hat. Die Differenzierung, wie sie in § 24 Abs. 1 und Abs. 2 UStG 1994 vorgesehen ist, soll nun auch in Art. 24 Abs. 1 UStG 1994 vorgenommen und in diesen Fällen die Anwendung der Differenzbesteuerung für nachfolgende Lieferungen ermöglicht werden.

Zu Artikel 5 (Änderung des Gebührengesetzes 1957)

Zu Z 1 (Titel):

Der Titel des Gebührengesetzes 1957 im Rechtsinformationssystem des Bundes lautete bisher „Gebührengesetz 1957.“ Der Punkt soll entfernt werden und das Gesetz eine offizielle Abkürzung erhalten.

Zu Z 2a, Z 4 sowie Z 5 a, b und c (§ 3 Abs. 2 Z 2, § 11 Abs. 1 Z 1, § 14 Tarifpost 5 Abs. 3 Z 3, Tarifpost 6 Abs. 3 lit. a und Abs. 5 Z 24):

Mit BGBl. I Nr. 62/2018 wurde die Neuausstellung eines Aufenthaltstitels in den Tatbestand des § 14 Tarifpost 8 aufgenommen. Dabei wurde übersehen, dass es notwendig gewesen wäre, das Ansuchen um

Neuausstellung eines Aufenthaltstitels – korrespondierend – in den Tatbestand des § 14 TP 6 Abs. 3 lit. a aufzunehmen. Dies soll mit der vorgeschlagenen Änderung nachgeholt werden. Ergänzend soll eine entsprechende Befreiung für Schriften und Druckwerke gem. § 14 Abs. 3 Z 3, die einem Ansuchen um Neuausstellung eines Aufenthaltstitels beigelegt werden, vorgesehen werden. Mit der Inkrafttretensbestimmung für § 14 Tarifpost 5 Abs. 3 Z 3 und Tarifpost 6 Abs. 3 lit. a soll geregelt werden, dass die Neuregelung erst für Eingaben und Beilagen gilt, die nach dem 31. Dezember 2019 eingebracht werden. Würden diese beiden Bestimmungen ohne Einschränkungen in Kraft treten, wären vor dem 1. Jänner 2020 eingebrachte Eingaben und Beilagen – da die Gebührenschuld erst mit der das Verfahren abschließenden Erledigung entsteht – nach der neuen Rechtslage zu vergebühren (ob die „alte“ oder die „neue“ Gebühr anfällt, wäre damit von der Erledigung bzw. der Erledigungsdauer durch die Behörde abhängig). Dass die Neuregelung erst für nach dem 1. Jänner 2020 eingebrachte Eingaben und Beilagen gelten soll, ist ein objektiver und nicht von Zufällen (wie dem Zeitpunkt der jeweiligen Erledigung) abhängiger, klar feststellbarer Zeitpunkt.

Bei den übrigen Änderungen handelt es sich ebenfalls um die Korrektur von Redaktionsversehen (Verweisanpassungen etc.) im Zusammenhang mit den Änderungen durch das BGBl. I Nr. 62/2018.

Zu Z 2b, Z 3, Z 5 d und e, Z 6, Z 7 sowie Z 8 (§ 3 Abs. 4, Abs. 4a, Abs. 4c und Abs. 5, § 14 Tarifpost 14 Abs. 2 Z 23, Tarifpost 15 Abs. 3, § 31 Abs. 1, § 33 Tarifpost 5 Abs. 5 Z 1, Z 3 und Z 4, Tarifpost 17 Abs. 3, Tarifpost 22 Abs. 6 lit. b, § 34 Abs. 1 und Abs. 2 und § 35 Abs. 5 Z 3 lit. b):

Die Anpassungen erfolgen aufgrund der Neuorganisation der Bundesfinanzverwaltung.

Zu Z 9 (§ 37 Abs. 39):

In § 37 Abs. 39 wird das Inkrafttreten der Änderungen geregelt. Da die Änderung des § 3 Abs. 2 Z 2 in Hinblick auf die Korrektur des Verweises rückwirkend und die Änderung aufgrund der Neuorganisation der Bundesfinanzverwaltung erst mit 1. Jänner 2020 in Kraft treten soll, wird die Verweiskorrektur rückwirkend in Kraft gesetzt und mit Wirksamkeit ab 1. Jänner 2020 der Verweis auf das Finanzamt Österreich festgelegt.

Zu Artikel 6 (Änderung des Grunderwerbsteuergesetzes 1987)

Zu Z 1a, Z 2, Z 3a sowie Z 4 (§ 3 Abs. 1 Z 2 lit. f und Z 7, § 10 Abs. 1 erster und vorletzter Satz, § 11 Abs. 2 erster Satz, § 13 Abs. 1 erster Satz, § 15 Abs. 2, § 16 sowie § 18 Abs. 2m, 2n und 2p dritter Satz):

Die Anpassungen erfolgen aufgrund der Neuorganisation der Bundesfinanzverwaltung.

Zu Z 1b (§ 3 Abs. 1 Z 4):

Mit dem Bundesgesetz vom 15. Jänner 2019, BGBl. I Nr. 14/2019, erfolgt eine Entflechtung der Gesetzgebungskompetenzen von Bund und Ländern. Insbesondere entfällt ein Großteil der Grundsatzgesetzgebungskompetenz des Bundes in Art. 12 B-VG. Dies betrifft auch die Grundsatzgesetzgebungskompetenz in Angelegenheiten der Bodenreform. Gemäß Art. 151 Abs. 63 Z 4 B-VG tritt somit das Flurverfassungs-Grundsatzgesetz 1951 mit 31. Dezember 2019 außer Kraft. An die Stelle des bisherigen Grundsatzgesetzes treten die zu dessen Ausführung ergangenen Landesgesetze.

Der Erwerb von Grundstücken in Ausführung eines Zusammenlegungs- oder Flurbereinigungsverfahrens im Sinne des Flurverfassungs-Grundsatzgesetzes 1951 ist von der Grunderwerbsteuer befreit. Entsprechend der oben dargestellten Änderung soll diese Befreiung nunmehr auf die jeweiligen Landesgesetze gestützt werden. Allerdings soll die Steuerbefreiung auch hinkünftig für alle Steuerpflichtigen in gleichem Ausmaß gelten, unabhängig in welchem Bundesland das Grundstück gelegen ist. Um dies zu gewährleisten, soll durch einen statischen Verweis weiterhin auf die Grundsätze der Vorschriften des Flurverfassungs-Grundsatzgesetzes 1951 abgestellt werden. Im Ergebnis sollen somit auch hinkünftig die derzeit geltenden Voraussetzungen für die Befreiung von Grundstückserwerben in Ausführung von Zusammenlegungs- oder Flurbereinigungsverfahren gelten. Die Neuregelung soll mit 1. Jänner 2020 in Kraft treten.

Zu Z 3b (§ 11 Abs. 2 vorletzter Satz):

Es soll zukünftig zusätzlich zu den vier Präsidenten der Oberlandesgerichte jeweils die zuständige Rechtsanwaltskammer oder Notariatskammer von der Aberkennung der Befugnis zur Selbstberechnung verständigt werden. Diese Verständigung soll eingeführt werden, um den Schutz für die Steuerschuldner zu erhöhen und gegebenenfalls ein frühzeitiges Einschreiten durch die jeweilige Landesvertretung zu ermöglichen. Die Änderung soll mit Ablauf des Tages der Kundmachung im Bundesgesetzblatt in Kraft treten.

Zu Z 4b (§ 18 Abs. 2p vorletzter Satz)

Es wird ein Redaktionsversehen korrigiert.

Zu Artikel 7 (Änderung des Versicherungssteuergesetzes 1953)**Zu Z 1a und b (§ 4 Abs. 3 Z 4 und 7):**

Die Systematik der motorbezogenen Versicherungssteuer soll an die aktuell geltende Einteilung der Kraftfahrzeuge gem. § 3 Kraftfahrgesetz 1967, BGBl. Nr. 267/1967 in der geltenden Fassung, angepasst werden. Dadurch sollen der Vollzug vereinfacht, Zweifelsfragen beseitigt und Rechtssicherheit hergestellt werden; es soll aber zu keinen inhaltlichen Änderungen kommen. Die Anpassung der Befreiungsbestimmungen erfolgt unter diesem Gesichtspunkt und soll gleichzeitig mit dem neuen Steuersatz in Kraft treten.

Zu Z 1d, Z 3c, Z 4 sowie Z 5 (§ 4 Abs. 3 Z 9 lit. f, § 6 Abs. 3 Z 7, § 7 Abs. 1a, § 8 Abs. 2, Abs. 3 und Abs. 6):

Die Anpassungen erfolgen aufgrund der Neuorganisation der Bundesfinanzverwaltung.

Zu Z 1c, 1d und 6a (§ 4 Abs. 3 Z 9 lit. a und f, § 12 Abs. 1):

In lit. f soll klargestellt werden, dass der Bescheid des Finanzamtes Österreich, mit dem das Vorliegen der Voraussetzungen für die Inanspruchnahme der Befreiung für Menschen mit Behinderung festgestellt wird, in Form eines Feststellungsbescheids ergeht. Weiters soll die Verordnungsermächtigung in lit. a im Einklang mit den anderen Verordnungsermächtigungen der Z 9 mit dem Ziel geändert werden, dass die Verordnung durch die drei betroffenen Bundesminister (Bundesminister für Finanzen, Bundesminister für Verkehr, Innovation und Technologie sowie der Bundesministerin für Arbeit, Soziales, Gesundheit und Konsumentenschutz) nur gemeinsam erlassen werden kann.

Zu Z 2a und b, Z 3a, b, d und e (§ 5 Abs. 1 Z 3 und Abs. 5 sowie § 6 Abs. 3 Z 1, 2, 8 und 9):

Die Erreichung der Klimaziele (#mission2030, Die österreichische Klima- und Energiestrategie) soll durch steuerliche Maßnahmen begleitet werden. Dazu zählt die Sichtbarmachung der ökologischen Kosten, die durch Kraftfahrzeuge verursacht werden, wie es bereits bei einigen Maßnahmen (steuerliche Besserstellung für emissionsarme und -freie Kraftfahrzeuge in diversen Abgaben, Normverbrauchsabgabe, Staffelung der Sachbezugswerte nach ökologischen Gesichtspunkten etc.) der Fall ist. Dies soll durch eine ökologische und sozial verträgliche Anpassung der Bemessungsgrundlage auch bei der laufenden Kraftfahrzeugbesteuerung (motorbezogene Versicherungssteuer) verwirklicht werden. Auf Seite 131 des Regierungsprogrammes 2017 – 2022 „Zusammen. Für unser Österreich“ wird zudem die „Prüfung eines aufkommensneutralen Systemwechsels bei der Normverbrauchsabgabe (NoVA) mit Fokus auf den Verbrauch anstelle der Motorleistung“ festgelegt, wobei es sich hier bei der Nennung der NoVA um ein Redaktionsversehen handelt und tatsächlich die motorbezogene Versicherungssteuer gemeint ist.

Nach eingehender Prüfung wird mit dem vorliegenden Gesetzesentwurf eine ökologische und zugleich sozial verträgliche Umstellung der Bemessungsgrundlage vorgeschlagen. Kraftfahrzeuge der Klasse M1 (Personenkraftwagen), und der Klassen L1e, L2e, L3e, L4e und L5e (Krafträder), die ab 1. März 2020 erstmalig zugelassene werden, sollen auf Basis einer neuen Bemessungsgrundlage und eines neuen Steuersatzes besteuert werden. Bei den sonstigen Kraftfahrzeugen soll die bisherige Rechtslage weitergelten.

Um Rechtssicherheit herzustellen und auf die unterschiedlichen unionsrechtlichen Emissionsregelungen Bedacht nehmen zu können, soll die aktuell geltende Einteilung der Kraftfahrzeuge gem. § 3 Kraftfahrgesetz 1967, BGBl. Nr. 267/1967, die ihrerseits auf Unionsrecht fußt, übernommen werden. Dadurch kommt es zu keiner inhaltlichen Änderung.

In § 5 Abs. 1 Z 3 wird die Bemessungsgrundlage der motorbezogenen Versicherungssteuer festgelegt, wobei hier nunmehr eine umfassendere Untergliederung notwendig ist. Bei Kraftfahrzeugen der Klasse M1 (bisher Personen- und Kombinationskraftwagen) soll sich der Steuersatz unter anderem nach dem Datum der erstmaligen Zulassung des Kraftfahrzeuges richten, wobei es unerheblich sein soll, in welchem Land die erstmalige Zulassung erfolgte. Für Kraftfahrzeuge der Klasse M1, die vor dem 1. März 2020 erstmalig zugelassen wurden, soll gem. § 5 Abs. 1 Z 3 lit. b sublit. aa die bisherige Besteuerung unverändert weitergelten. Für Kraftfahrzeuge der Klasse M1, die nach dem 29. Februar 2020 erstmalig zugelassen werden, muss unterschieden werden, ob für diese der CO₂-Ausstoß nach der Worldwide harmonized Light vehicles Test Procedure (WLTP), nach dem Neuen Europäischen Fahrzyklus (NEFZ) (z.B. bei auslaufenden Serien) oder nach keinem der beiden Messverfahren (wie z.B. bei Wohnmobilen) ermittelt wird. Im Fall der Ermittlung nach WLTP oder NEFZ sollen als Bemessungsgrundlage gem. § 5

Abs. 1 Z 3 lit. b sublit. bb und cc die Leistung des Verbrennungsmotors und zusätzlich der CO₂-Ausstoß in g/km vorgesehen werden. Die Kombination der Bemessungsgrundlage soll eine sozial verträgliche Verschiebung der Besteuerung hin zu PKW bewirken, die einen überdurchschnittlichen hohen CO₂-Ausstoß haben. Da insbesondere kleinere und günstigere PKW einen gewissen Basis-CO₂-Ausstoß aufweisen, soll durch die Beibehaltung der Motorleistung eine übermäßige Verschiebung der Besteuerung vermieden werden. Es soll ein Lenkungseffekt hin zu PKW mit niedrigerer Motorleistung und einem niedrigeren CO₂-Ausstoß erreicht werden.

Bei der Motorleistung soll wie bisher ausschließlich auf die Motorleistung des Verbrennungsmotors abgestellt werden, wodurch insbesondere Elektro-Hybrid PKW gefördert werden sollen. Grundsätzlich soll als Wert des CO₂-Ausstoßes der kombinierte CO₂-Ausstoß in g/km laut Zulassungsbescheinigung ausschlaggebend sein, bei sog. Plug-In Hybrid Kraftfahrzeugen soll abweichend davon der gewichtet kombinierte CO₂-Ausstoß gelten. Für den Fall, dass weder NEFZ noch WLTP anzuwenden sind, soll ausschließlich die Leistung des Verbrennungsmotors als Bemessungsgrundlage herangezogen werden. Bei Kraftfahrzeugen der Klasse N1, also leichten Nutzfahrzeugen, und allen anderen Kraftfahrzeugen soll weiterhin die Leistung des Verbrennungsmotors Bemessungsgrundlage sein. Für jene Fälle, in denen keine entsprechenden Werte für den Hubraum, die Motorleistung oder den CO₂-Ausstoß in die Zulassungsbescheinigung eingetragen sind, sollen in § 5 Abs. 5 entsprechende Werte vorgesehen werden.

Für Kraftfahrzeuge der Klassen L1e, L2e, L3e, L4e und L5e (bisher Krafräder), die vor dem 1. März 2020 erstmalig zugelassen werden, soll als Bemessungsgrundlage unverändert gem. § 5 Abs. 1 Z 3 lit. a sublit. aa VersStG der Hubraum gelten. Für nach dem 29. Februar 2020 erstmalig zugelassene Kraftfahrzeuge der Klassen L1e, L2e, L3e, L4e und L5e sollen der Hubraum in Kubikzentimeter und der CO₂-Ausstoß in Gramm je Kilometer gem. § 5 Abs. 1 Z 3 lit. a sublit. bb VersStG als Bemessungsgrundlage angewendet werden. Auch hier soll die Kombination der Bemessungsgrundlage eine Lenkungswirkung hin zu CO₂-Ausstoß ärmeren Krafräder erreichen, aber eine übermäßige Verschiebung der Besteuerung verhindern.

In § 6 Abs. 3 soll für Kraftfahrzeuge der Klasse M1, die nach dem 29. Februar 2020 erstmalig zugelassen werden, der bisherige von der Motorleistung in kW abhängige Stufentarif, durch einen stufenlosen Steuertarif, der von der Motorleistung und dem CO₂-Ausstoß abhängig ist, ersetzt werden. Dabei soll die Motorleistung in kW um 65 und der CO₂-Ausstoß in g/km um 115 reduziert werden. Im nächsten Schritt sollen die übrigen kW mit 0,72 und die übrigen g/km mit 0,72 multipliziert werden, um den monatlichen Steuerbetrag zu erhalten. Durch die Gewichtung der beiden Faktoren und die Festlegung von Abzugsbeträgen soll eine sozial gerechte und ökologische Ausrichtung der motorbezogenen Versicherungssteuer bei gleichzeitiger Aufkommensneutralität erreicht werden. Analog zur bisherigen monatlichen Mindestbesteuerung wird sowohl für den CO₂-Wert als auch den kW Wert jeweils ein Mindestbetrag festgelegt, durch den ein Mindeststeuersatz von 7,20 pro Monat erreicht werden soll (bisher 6,20 Euro).

Der Zuschlag gem. § 6 Abs. 3 Z 2 für die monatliche (10%), vierteljährliche (8%) oder halbjährliche (6%) Zahlweise der motorbezogenen Versicherungssteuer soll für Kraftfahrzeuge, die nach dem 29. Februar 2020 erstmalig zugelassen werden, aufkommensneutral entfallen und wird entsprechend im jeweiligen Steuersatz berücksichtigt. Eine Anpassung des Zuschlages für die vor dem 1. März 2020 erstmalig zugelassenen Kraftfahrzeuge soll nicht durchgeführt werden, weil es dadurch zu einer Anpassung des Steuersatzes kommen müsste und die bisherige Rechtslage für diese Kraftfahrzeuge nicht verändert werden soll.

Um die Änderung der durchschnittlichen CO₂-Emissionen auf Grund der technischen Entwicklung und der regulatorischen Vorgaben zu berücksichtigen, soll gem. § 6 Abs. 3 Z 9 lit. a der Abzugsbetrag in § 6 Abs. 3 Z 1 lit. a sublit. bb, der in der Steuersatzformel vom CO₂-Ausstoß abzuziehen ist, jährlich um 3 g/km absinken. Analog soll auch der Abzugsbetrag für die Motorleistung jährlich um 1 kW absinken. Die erste Absenkung soll mit 1. Jänner 2021 erfolgen und in der Folge immer ab dem 1. Jänner des Folgejahres gelten. Der angepasste Steuersatz soll für jene Kraftfahrzeuge gelten, die im jeweiligen Jahr der Anpassung erstmalig zugelassen werden, und für diese Kraftfahrzeuge bis zum Ende ihrer Nutzung weiter angewendet werden. Das Jahr der erstmaligen Zulassung soll somit ein zusätzliches Kriterium für die Ermittlung des Steuersatzes sein. Sollte die tatsächliche Entwicklung des durchschnittlichen CO₂-Ausstoßes und der Motorleistung nicht dem in § 6 Abs. 3 Z 9 lit. a festgelegten Ausmaß entsprechen, soll der Bundesminister für Finanzen ermächtigt werden, den Wert anzupassen. Um dabei auch auf ökologische und soziale Zielsetzungen Bedacht nehmen zu können, sollen auch die anderen Werte in § 6 Abs. 3 angepasst werden können, wobei auch diese Anpassungen immer ab dem 1. Jänner des Folgejahres gelten sollen.

Zu Artikel 8 (Änderung des Kraftfahrzeugsteuergesetzes 1992)

Zu Z 1a und b sowie Z 6 (§ 2 Abs. 1 Z 4 und 6, § 9 Abs. 2):

Die Systematik der Kraftfahrzeugsteuer soll schrittweise auf die aktuelle Einteilung der Kraftfahrzeuge gem. § 3 Kraftfahrzeugsteuergesetz 1967, BGBl. Nr. 267/1967 in der geltenden Fassung, umgestellt werden. Dadurch soll der Vollzug vereinfacht, Zweifelsfragen beseitigt und Rechtssicherheit hergestellt werden. Es soll dadurch aber zu keinen inhaltlichen Änderungen kommen. Die Anpassung der Befreiungsbestimmungen erfolgt unter diesem Gesichtspunkt.

Zu Z 1c (§ 2 Abs. 1 Z 12):

Die Befreiungsbestimmung für Menschen mit Behinderung soll an die ab 1. Dezember 2019 geltende Rechtslage bei der motorbezogenen Versicherungssteuer angepasst werden.

Zu Z 2 (§ 5 Abs. 1, 2 und 6):

Die Bemessungsgrundlage und der Steuersatz werden analog zur motorbezogenen Versicherungssteuer (siehe Artikel 7) für Kraftfahrzeuge bis 3,5 Tonnen höchstem zulässigen Gesamtgewicht neu geregelt.

Zu Z 3, Z 4, Z 5 sowie Z 7 (§ 6 Abs. 1 und 5, § 7 sowie § 10):

Die Anpassungen erfolgen aufgrund der Neuorganisation der Bundesfinanzverwaltung. Für die Kraftfahrzeugsteuer soll je nach Steuerpflichtigem das Finanzamt Österreich, das Finanzamt für Großbetriebe oder das Zollamt Österreich zuständig sein. § 10 hat keine Anwendungsfälle und wird im Sinne der Rechtsbereinigung aufgehoben.

Zu Artikel 9 (Änderung des Elektrizitätsabgabegesetzes)

Zu Z 1 (§ 2 Z 3 und Z 4):

Bereits derzeit sieht § 2 Z 1 lit. b Elektrizitätsabgabegesetz eine Steuerentlastung für die Selbsterzeugung und den Selbstverbrauch elektrischer Energie aus erneuerbaren Primärenergieträgern bis zu einer Menge von 25 000 kWh pro Jahr vor. In Umsetzung der Integrierten Klima- und Energiestrategie der Bundesregierung „mission 2030“ sollen zusätzlich Anreize zur Eigenstromerzeugung durch Photovoltaik gesetzt werden. Eine bloße Streichung der Begrenzung von 25 000 kWh würde in Anbetracht des breiten Anwendungsbereichs (Selbsterzeugung aus erneuerbaren Primärenergieträgern) zu einer Überschreitung des budgetären Rahmens für diese Maßnahme führen. Zudem hat die Bundesregierung eine besondere Förderung von Photovoltaikanlagen beschlossen.

Photovoltaikanlagen leisten einen wichtigen Beitrag zur nachhaltigen Stromerzeugung. Dachflächen von Häusern und Unternehmen bieten derzeit ungenutztes Potenzial für die Gewinnung von Strom aus Sonnenenergie. In Zukunft sollen Gebäude nicht nur hohe energetische Standards aufweisen, sondern auch aktiv zur Bereitstellung von Energie und deren Speicherung für die Eigenversorgung beitragen. Dafür sollen verfügbare Flächen bei Gebäuden (insbesondere Neubau und Sanierung) für gebäudeintegrierte Photovoltaik bestmöglich genutzt werden. Der Ausbau von Photovoltaik dient der Erhöhung der Eigenversorgung und leistet somit auch einen Beitrag zur systemischen Entlastung des Verteil- und Übertragungsnetzes. Die Begünstigung soll nicht auf Gebäude beschränkt werden, auch Anlagen auf anderen Bauwerken, beispielsweise Schallschutzwänden oder frei stehende Anlagen, sollen erfasst sein.

Wie im EU-Recht vorgesehen (siehe insb. Art. 2 Z 16 Richtlinie (EU) 2018/2001 zur Förderung der Nutzung von Energie aus erneuerbaren Quellen, ABl. Nr. L 328 vom 21.12.2018, S 82), sollen auch Erzeugergemeinschaften diese Begünstigung gemeinsam in Anspruch nehmen können. Dies gilt auch für gemeinschaftliche Erzeugungsanlagen gemäß §16a ElWOG 2010 und vergleichbare gemeinsame Eigenstromerzeugungs- und -verbrauchsmodelle.

Die nationalen Regelungen zur Umsetzung dieser Richtlinie, insbesondere das Erneuerbaren Ausbau Gesetz, befinden sich in Ausarbeitung. Die Begünstigung soll möglichst im Gleichklang mit den entsprechenden nationalen Umsetzungsregelungen gewährt werden. Daher wird der Bundesminister für Finanzen ermächtigt, im Verordnungsweg, im Einvernehmen mit der Bundesministerin für Nachhaltigkeit und Tourismus, diesen Gleichklang herzustellen und das Verfahren für die Inanspruchnahme der Steuerbefreiung (z. B. betreffend Messeinrichtungen und Nachweise) näher zu regeln.

Zu Z 2 (§ 7 Abs. 8):

Die neue Begünstigung soll ab 1. Jänner 2020 angewandt werden. Sie stützt sich auf Art. 15 Abs. 1 lit. b Energiebesteuerungsrichtlinie (Richtlinie 2003/96/EG zur Restrukturierung der gemeinschaftlichen Rahmenvorschriften zur Besteuerung von Energieerzeugnissen und elektrischem Strom, ABl. Nr. L 283 vom 31.10.2003, S. 51). Sie ist nach Art. 26 dieser Richtlinie der Kommission mitzuteilen und bedarf

einer beihilfenrechtlichen Freistellung. Geplant ist eine Freistellungsmitteilung nach der Allgemeinen Gruppenfreistellungs-VO (AGVO; Verordnung (EU) Nr. 651/2014 zur Feststellung der Vereinbarkeit bestimmter Gruppen von Beihilfen mit dem Binnenmarkt in Anwendung der Artikel 107 und 108 des Vertrags über die Arbeitsweise der Europäischen Union, ABl. Nr. L 187 vom 26.06.2014, S. 1). Wenn eine Förderungsregelung unter diese AGVO fällt, müssen keine Stillhalteverpflichtungen gemäß Art. 108 Abs. 3 AEUV eingehalten werden. Dennoch soll die Anwendung der Begünstigung der Erfüllung von EU-Verpflichtungen vorbehalten werden, um Rechtsunsicherheiten hintanzuhalten.

Zu Artikel 10 (Änderung des Erdgasabgabegesetzes)

Zu Z 1 (§ 2 Abs. 1):

In Umsetzung der Integrierten Klima- und Energiestrategie der Bundesregierung „mission 2030“ sollen Wasserstoff und Biogas nicht weiter dem Mineralölsteuergesetz 1995 (MinStG 1995) unterliegen, sondern dem Erdgasabgabegesetz zugeordnet werden.

Anders als die meisten verbrauchsteuerpflichtigen Waren, ist Erdgas typischerweise leitungsgebunden. Daher gelten für die Beförderung und Besteuerung von Erdgas nach Art. 21 Abs. 5 Energiebesteuerungsrichtlinie (Richtlinie 2003/96/EG zur Restrukturierung der gemeinschaftlichen Rahmenvorschriften zur Besteuerung von Energieerzeugnissen und elektrischem Strom, ABl. Nr. L 283 vom 31.10.2003, S. 51) eigene Regelungen, insbesondere findet das Steueraussetzungsverfahren (siehe z. B. § 25 MinStG 1995) keine Anwendung (siehe auch Art. 20 Abs. 1 lit. d Energiebesteuerungsrichtlinie).

Biogas kann entweder einer Erdgasposition der Kombinierten Nomenklatur zuzuordnen sein oder auch den Unterpositionen 2711 19 00 und 2711 29 00. Auf Waren der Unterposition 2711 19 00 findet nach EU-Recht (siehe insb. Art. 20 Abs. 1 lit. d Energiebesteuerungsrichtlinie) das Steueraussetzungsverfahren Anwendung, Waren der Unterposition 2711 29 00 sind davon ausgenommen. Soweit Biogas dem Steueraussetzungsverfahren unterliegt, soll es auf Grund zwingender EU-Rechtsvorschriften weiter dem MinStG 1995 unterliegen.

Wasserstoff unterliegt bislang dem Mineralölsteuergesetz 1995, allerdings nur als Kraftstoff, also im Falle einer Treibstoffverwendung. Auf Wasserstoff findet das Steueraussetzungsverfahren keine Anwendung.

Zu Z 2 (§ 3 Abs. 2 Z 2 bis 4) und Z 3 (§ 3 Abs. 2 letzter Satz):

In Umsetzung der Integrierten Klima- und Energiestrategie der Bundesregierung „mission 2030“ soll für nachhaltig erzeugtes Biogas und erneuerbaren Wasserstoff eine Steuerbegünstigung in Form einer Vergütung vorgesehen werden. Insbesondere der Nachhaltigkeitsnachweis soll im Gleichklang mit einschlägigen Vorschriften im Umwelt- und Energiebereich geregelt werden. Da sich diese Vorschriften noch in Ausarbeitung befinden und manche Details noch nicht bekannt sind, soll der Bundesminister für Finanzen ermächtigt werden, das Vergütungsverfahren durch Verordnung im Einvernehmen mit der Bundesministerin für Nachhaltigkeit und Tourismus näher zu regeln.

Der Energiebesteuerung unterliegt Wasserstoff nur im Falle einer Verwendung zu Treibstoffzwecken (Art. 2 Abs. 3 Energiebesteuerungsrichtlinie). Dem soll durch die Ausnahmen in § 3 Abs. 2 Z 4 Rechnung getragen werden.

Zu Z 4 (§ 5 Abs. 4):

Soweit Wasserstoff die Nachhaltigkeitskriterien nicht erfüllt, soll ein Steuersatz in Höhe des Erdgassteuersatzes Anwendung finden. Unter Berücksichtigung der jeweiligen Leistungswerte – Erdgas hat rund den dreifachen Brennwert von Wasserstoff – beträgt der Steuersatz 0,021 Euro je Normkubikmeter.

Zu Z 5 (§ 8 Abs. 5):

Die neue Begünstigung soll ab 1. Jänner 2020 angewandt werden. Sie stützt sich auf Art. 15 Abs. 1 lit. a und lit. b Energiebesteuerungsrichtlinie. Sie ist nach Art. 26 dieser Richtlinie der Kommission mitzuteilen und bedarf einer beihilfenrechtlichen Freistellung. Geplant ist eine Freistellungsmitteilung nach der Allgemeinen Gruppenfreistellungs-VO (AGVO; Verordnung (EU) Nr. 651/2014 zur Feststellung der Vereinbarkeit bestimmter Gruppen von Beihilfen mit dem Binnenmarkt in Anwendung der Artikel 107 und 108 des Vertrags über die Arbeitsweise der Europäischen Union, ABl. Nr. L 187 vom 26.06.2014, S. 1). Wenn eine Förderungsregelung unter diese AGVO fällt, müssen keine Stillhalteverpflichtungen gemäß Art. 108 Abs. 3 AEUV eingehalten werden. Dennoch soll die Anwendung der Begünstigung der Erfüllung von EU-Verpflichtungen vorbehalten werden, um Rechtsunsicherheiten hintanzuhalten.

Zu Artikel 11 (Änderung des Energieabgabenvergütungsgesetzes)

Zu Z 1 bis 3 (§ 1 Abs. 3, § 2 Abs. 2 Z 2 und § 4 Abs. 8):

Nach § 1 Abs. 4 Energieabgabenvergütungsgesetz ist die Kombinierte Nomenklatur in der jeweils geltenden Fassung maßgebend. Mit Durchführungsbeschluss (EU) 2018/552 zur Aktualisierung der in der Richtlinie 2003/96/EG des Rates angeführten Bezugnahmen auf die Codes der Kombinierten Nomenklatur (KN) für bestimmte Energieerzeugnisse, ABl. L 91 vom 9.4.2018, S. 27, aktualisierte die Europäische Kommission die für die Definitionen maßgebenden KN-Codes (Stand Durchführungsverordnung (EU) 2017/1925). Aus Gründen der Anwenderfreundlichkeit und Rechtssicherheit sollen betroffene Bestimmungen nunmehr entsprechend angepasst werden. Die neue Gliederung soll die Lesbarkeit verbessern. Die Ergänzungen betreffend Erdgas ergeben sich als Folgeänderungen einer Änderung der Erdgasdefinition im Erdgasabgabengesetz und sollen gleichzeitig Anwendung finden.

Zu Artikel 12 (Änderung des Normverbrauchsabgabengesetzes 1991)

Zu Z 1 (§ 3 Z 1, § 5 Abs. 2 und § 6 Abs. 6) und Z 8 (§ 16 in Verbindung mit § 6 Abs. 5):

Es handelt sich um redaktionelle Anpassungen.

Zu Z 2 (§ 6 Abs. 1 bis 5):

EU-weit wurde bzw. wird der NEFZ (Neuer Europäischer Fahrzyklus) in mehreren Stufen durch das Messverfahren WLTP (Worldwide Harmonized Light Vehicles Test Procedure) ersetzt. WLTP ist ein weltweit harmonisiertes Prüfverfahren für leichte Nutzfahrzeuge gemäß der Verordnung (EU) 2017/1151 zur Ergänzung der Verordnung (EG) Nr. 715/2007 über die Typgenehmigung von Kraftfahrzeugen hinsichtlich der Emissionen von leichten Personenkraftwagen und Nutzfahrzeugen (Euro 5 und Euro 6) und über den Zugang zu Fahrzeugreparatur- und -wartungsinformationen, zur Änderung der Richtlinie 2007/46/EG, der Verordnung (EG) Nr. 692/2008 sowie der Verordnung (EU) Nr. 1230/2012 und zur Aufhebung der Verordnung (EG) Nr. 692/2008, ABl. Nr. L 175 vom 07.07.2017, S. 1. Ziel des neuen Prüfverfahrens sind realitätsnähere CO₂-Emissionswerte.

Grundlage der Berechnung der NoVA für Personenkraftwagen ist seit März 2014 der CO₂-Emissionswert in Gramm CO₂/km. Da die WLTP-Werte im Regelfall höher sind als NEFZ-Werte, würde es bei einer Vielzahl von Personenkraftwagen ab 2020 „automatisch“ zu einer höheren NoVA-Belastung kommen.

Die bislang vorliegenden Informationen lassen eine Erhöhung der CO₂-Emissionswerte im Vergleich zu NEFZ in einer Größenordnung von durchschnittlich ungefähr 20 – 25% erwarten. Dabei werden verschiedene Fahrzeugmodelle – auch je nach Ausstattung – unterschiedlich betroffen sein.

Ziel ist es die Abgabenbelastung insgesamt nicht zu erhöhen, gleichzeitig aber eine ökologischere Treffsicherheit im Rahmen der NoVA zu erreichen. Daher soll in einem ersten Schritt die bestehende NoVA-Formel annäherungsweise an die neuen bzw. künftigen CO₂-Emissionswerte angepasst werden, indem der Abzugsbetrag in Höhe von derzeit 90g auf 115g angehoben und die „Malus“-Schwelle in Höhe von derzeit 250g/km auf 275g/km geändert wird. Der Malusbetrag für Fahrzeuge mit besonders hohen CO₂-Emissionen soll von derzeit 20 Euro auf 40 Euro je g/km angepasst werden.

Auch Krafräder sollen künftig auf Basis der CO₂-Emissionswerte besteuert werden. Wie bisher soll für Kleinmotorräder (Hubraum von höchstens 125 Kubikzentimeter) eine Ausnahme gelten. Die bisherige Steuerbemessung auf Basis des Hubraums soll in jenen Fällen beibehalten werden, in denen kein CO₂-Emissionswert vorliegt.

In Anbetracht EU-rechtlicher Vorgaben und technischer Veränderungen ist davon auszugehen, dass die CO₂-Emissionswerte in den kommenden Jahren laufend absinken werden. Dem soll durch eine jährliche Reduktion des Abzugsbetrages von 55g für Krafräder bzw. 115g für sonstige Kraftfahrzeuge in Höhe des Wertes zwei bzw. drei, beginnend ab 1. Jänner 2021, Rechnung getragen werden. Sollte sich – nach Vorliegen aussagekräftigerer Daten – erweisen, dass diese Anpassung der neuen Messsituation nicht adäquat Rechnung trägt, soll der Bundesminister für Finanzen im Verordnungsweg – wie auch betreffend die sonstigen für die Steuerbemessung maßgebenden Werte – weitere Anpassungen vornehmen können.

Solche Anpassungen können zudem zur Umsetzung ökologischer oder sozialer Zielsetzungen erfolgen. In ihrem Regierungsprogramm „Zusammen. Für unser Österreich. Regierungsprogramm 2017-2022“ hat die Bundesregierung den Ausbau und die Optimierung des steuerlichen Anreizsystems für die Anschaffung effizienterer und emissionsärmerer Fahrzeuge vereinbart. Sollten sich die vorgesehenen Maßnahmen als nicht ausreichend – oder als überschießend – erweisen, soll der Bundesminister für Finanzen im Verordnungsweg weitere Ökologisierungsschritte setzen oder zu stark wirkende Maßnahmen abschwächen können.

Nach bisher vorliegenden Informationen dürften manche Fahrzeuge, die oftmals von sozial schwächeren Personen gefahren werden, überproportional stark von der Messumstellung betroffen sein. Zur Abfederung unbeabsichtigter Härtefälle soll der Abzugsbetrag auf 350 Euro angehoben werden. Sollte sich das als nicht ausreichend – oder als überschießend – erweisen, soll der Bundesminister für Finanzen im Verordnungsweg weitere Erleichterungen gewähren bzw. solche zurücknehmen können.

Zu Z 3 bis 6 (§ 11, § 12 Abs. 2 und Abs. 3, § 12a Abs. 2 und Abs. 3 sowie § 13 Abs. 1 bis Abs. 3):

Diese Änderungen erfolgen aufgrund der Neuorganisation der Bundesfinanzverwaltung.

Z 7 (§ 15 Abs. 18 bis 21):

Die neuen Regelungen sollen ab 1. Jänner 2020 Anwendung finden. In Fällen, in denen Kraftfahrzeuge vor dem 1. Jänner 2020 im übrigen Unionsgebiet bereits zugelassen waren, oder in denen Kraftfahrzeuge im Inland vor diesem Zeitpunkt zugelassen wurden, für sie aber zunächst keine NoVA zu entrichten war (z.B. Fahrschulfahrzeuge), sollen die derzeit geltenden Regelungen weiter Anwendung finden, auch wenn der für die Entstehung der Abgabenschuld maßgebende Vorgang nach dem 31. Dezember 2019 liegt.

Liegt für Kraftfahrzeuge ein unwiderruflicher schriftlicher Kaufvertrag vor, der vor dem 1. Dezember 2019 abgeschlossen wurde, besteht die Möglichkeit einer Anwendung der derzeit geltenden Regelungen, wenn der für die Entstehung der Abgabenschuld maßgebende Vorgang nach § 1 Z 1 oder Z 2 zwar nach dem 31. Dezember 2019, jedoch vor dem 1. Juni 2020 liegt.

Nach einschlägigem EU-Recht, insbesondere der Verordnung (EU) 2017/1151 in Verbindung mit Verordnung (EG) Nr. 715/2007 über die Typgenehmigung von Kraftfahrzeugen hinsichtlich der Emissionen von leichten Personenkraftwagen und Nutzfahrzeugen (Euro 5 und Euro 6) und über den Zugang zu Reparatur- und Wartungsinformationen für Fahrzeuge, ABl. Nr. L 171 vom 29.06.2007, findet NEFZ für sog. „auslaufende Serien“ noch über den 1. Jänner 2020 hinaus Anwendung. Auf solche Personenkraftwagen sollen die derzeit geltenden Regelungen weiter Anwendung finden.

Zu Artikel 13 (Änderung des Kommunalsteuergesetzes 1993)

Zu Z 1, 2 und 3 (§ 13, § 14 Abs. 1 bis 3 und § 16 Abs. 16):

Aufgrund der Modernisierung der Steuer- und Zollverwaltung soll künftig nicht mehr auf örtliche Zuständigkeiten abgestellt werden. Aus diesem Grund sind die Bestimmungen in § 13 und § 14, die auf örtliche Zuständigkeiten abstellen, zu ändern und es soll geregelt werden, dass für die Kommunalsteuer das für die Erhebung der Lohnsteuer zuständige Finanzamt zuständig ist. Die Änderungen sollen ab 1. Jänner 2020 gelten.

Zu Artikel 14 (Änderung der Bundesabgabenordnung)

Zu Z 1 und Z 2 lit. a (§ 2 lit. b und § 3 Abs. 3):

Die Änderungen des § 2 lit. b und des § 3 Abs. 3 dienen der Anpassung des Gesetzeswortlauts an die aktuelle Rechtslage:

- Das Salzmonopol im Sinn des Salzmonopolgesetzes wurde durch das Bundesgesetz, mit dem das Salzmonopolgesetz und das Berggesetz 1975 geändert werden, BGBl. Nr. 518/1995, mit Wirkung vom 4. August 1995 aufgehoben.
- Das Alkoholmonopol im Sinn des § 91 des Alkohol – Steuer und Monopolgesetzes 1995, BGBl. Nr. 703/1994 wurde durch Artikel 53 des Strukturanpassungsgesetzes 1996, BGBl. Nr. 201/1996 mit Wirkung vom 1. Jänner 2000 bzw. 2001 aufgehoben.

Zu Z 2 lit. b (§ 3 Abs. 3a):

Diese Bestimmung stellt klar, dass sich Einschränkungen der Anwendung der allgemeinen BAO-Vorschriften für Landes- und Gemeindeabgaben nur auf jene Fälle beziehen, in denen die Abgaben von Abgabenbehörden eines Landes oder einer Gemeinde erhoben werden. Wird hingegen die Landes- oder Gemeindeabgabe von einer Abgabenbehörde des Bundes erhoben, sollen die allgemeinen BAO-Vorschriften ohne Einschränkung angewendet werden. Ein Anwendungsfall ist die Feuerschutzsteuer, die gemäß § 16 Abs. 1 Z 5 FAG 2017 eine ausschließliche Landes(Gemeinde)abgabe ist, aber bis 31. Dezember 2019 gemäß § 19 Abs. 2 Z 5 AVOG 2010 vom Finanzamt für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel und ab 1. Jänner 2020 vom Finanzamt Österreich erhoben wird.

Zu Z 3 (§ 4 Abs. 2 lit. c):

Die Änderung des § 4 Abs. 2 lit. c dient der Anpassung des Gesetzeswortlauts an die aktuelle Rechtslage. Die Vermögensteuer wurde für Sachverhalte nach dem 1. Jänner 1994 nicht mehr erhoben (§ 25a des

Vermögensteuergesetzes 1954 in der Fassung des Steuerreformgesetzes 1993, BGBl. Nr. 818/1993). Das Vermögensteuergesetz 1954 ist mit Ablauf des 31. Dezember 2018 formell außer Kraft getreten (Zweites Bundesrechtsbereinigungsgesetz, BGBl. I Nr. 61/2018).

Zu Z 4 (§ 48b Abs. 1):

Die Änderung des § 48b Abs. 1 dient der Anpassung des Gesetzeswortlauts an die aktuelle Rechtslage. Der Verfassungsgerichtshof hat mit Erkenntnis vom 14. März 1997, G 392, 398, 399/96-18, § 4 Abs. 5 ASVG als verfassungswidrig aufgehoben (BGBl. I Nr. 39/1997).

Zu Z 5 (§ 48f Abs. 2):

Die Anpassung ist aufgrund der Positionierung des § 90a als gesonderte Möglichkeit der Einsichtnahme in Akten erforderlich.

Zu Z 6 und Z 5 lit. b (§ 90a und § 323 Abs. 64):

Die Änderung der Verordnungsermächtigung des § 90a verfolgt das Ziel, den Vorgang der Einsichtnahme in Akten durch Parteien (und deren Vertreter) in Form der automationsunterstützten Abfrage von personenbezogenen Daten aus Akten weiter zu vereinfachen und zu entbürokratisieren. Zudem kann auf diesem Weg eine Erleichterung der Inanspruchnahme des der Partei als betroffener Person zustehenden Rechts auf Auskunft gemäß Art. 15 der Verordnung (EU) 2016/679 zum Schutz natürlicher Personen bei der Verarbeitung personenbezogener Daten, zum freien Datenverkehr und zur Aufhebung der Richtlinie 95/46/EG (Datenschutz-Grundverordnung – DSGVO), ABl. Nr. L 119 vom 04.05.2016, S. 1, erreicht werden.

Die Möglichkeit der elektronischen Abfrage von Daten gemäß § 90a stellt zwar eine Form der Einsichtnahme in Akten dar, besteht aber nunmehr zur Gänze unabhängig von der Akteneinsicht gemäß § 90. An die Ausgestaltung der Abfragemöglichkeit werden strikte Anforderungen gestellt: Schon im Rahmen der Ausgestaltung sind sämtliche Beschränkungen zu beachten, die bei der Akteneinsicht gemäß § 90 sowie beim Recht auf Auskunft gemäß Art. 15 DSGVO maßgeblich sind. So wird sichergestellt, dass die Abfragemöglichkeit des § 90a zu keiner Verletzung der im Rahmen der Akteneinsicht gemäß § 90 oder des Auskunftsrechts gemäß Art. 15 DSGVO iVm § 48f Abs. 1 BAO geschützten Interessen führen kann. Damit wird bewirkt, dass beispielsweise weder ein Erledigungsentwurf der Behörde noch Daten, die zu einer Schädigung berechtigter Interessen Dritter führen könnten, zur Abfrage gemäß § 90a zur Verfügung stehen dürfen. Die Abfrage muss nicht zwingend einzelne Daten betreffen; es können zB auch an die Partei ergangene (elektronische) Erledigungen zum Abruf bereitgehalten werden.

Die Abfrage gemäß § 90a setzt keinen eigenen Antrag voraus. Der Zugang zur Abfragemöglichkeit ist wie der sonstige technische und organisatorische Ablauf mit Verordnung zu regeln (§ 90a Abs. 3). Auch die bisher vorgesehene Erteilung eines Bewilligungsbescheides entfällt. Diese Entformalisierung trägt der Tatsache Rechnung, dass die Abfragemöglichkeit ohnehin nur personenbezogene Daten der Partei betreffen darf und der Partei (als betroffener Person) hinsichtlich dieser Daten das Recht auf Auskunft gemäß Art. 15 DSGVO zukommt. Darüber hinaus wird durch die strikten Vorgaben an die Ausgestaltung der Abfragemöglichkeit einer Verletzung schützenswerter Interessen Dritter vorgebeugt.

Abs. 2 sieht Schutzmaßnahmen für die Partei vor. Die Partei ist umgehend zu verständigen, wenn einem Vertreter (etwa aufgrund der Ausübung seiner ihm berufsrechtlich eingeräumten Möglichkeit der Berufung auf die Vollmacht) die Möglichkeit der Datenabfrage aus dem Steuerakt der Partei eingeräumt wird. Diese Verständigung ist auch dann an die Partei zuzustellen, wenn eine Zustellungsvollmacht erteilt wurde. Eine weitere wesentliche Schutzmaßnahme stellt die Anordnung dar, dem Vertreter die Abfragemöglichkeit unverzüglich dann zu verwehren, wenn die erforderliche Vertretungsbefugnis zweifelhaft oder nicht mehr vorhanden ist.

Die Änderungen treten mit 1.1.2020 in Kraft. Da keine Bewilligungsbescheide mehr erforderlich sind, werden die bis zum Inkrafttreten der Änderungen erlassenen Bewilligungsbescheide mit Ablauf des 31. Dezember 2019 aufgehoben.

Zu Z 7 (§ 90b):

Die formale Anpassung war aufgrund der Positionierung des § 90a als gesonderte Möglichkeit der Einsichtnahme in Akten erforderlich. Mit der Anpassung wird keine inhaltliche Änderung für Landes- und Gemeindeabgaben bewirkt.

Zu Z 8 und Z 9 (§ 96, § 97 Abs. 3 und § 97a Z 1 und 2):

Abs. 1 enthält inhaltlich unverändert die schon bisher bestehenden grundsätzlichen Anforderungen an schriftliche Ausfertigungen von Abgabenbehörden.

In Abs. 2 werden die bisherigen Sonderregelungen für automationsunterstützt erstellte Ausfertigungen übernommen und um eine Klarstellung für mit einer Amtssignatur gemäß § 19 E-Government-Gesetz versehene Ausfertigungen erweitert. Nach der ständigen Judikatur des Verwaltungsgerichtshofs sind bereits unter Zuhilfenahme eines bloßen Textverarbeitungssystems hergestellte Schriftstücke als mittels automationsunterstützter Datenverarbeitung erstellt anzusehen (z.B. VwGH 09.12.1992, 91/13/0204; 29.05.2015, 2012/17/0197). Die Amtssignatur gemäß § 19 E-Government-Gesetz stellt eine elektronische Signatur dar (bei Verwendung als fortgeschrittene elektronische Signatur erfüllt die Amtssignatur jedoch nicht das rechtliche Erfordernis einer eigenhändigen Unterschrift). Eine Ausfertigung in Form eines mit einer Amtssignatur versehenen elektronischen Dokuments setzt zwingend die Erstellung mittels automationsunterstützter Datenverarbeitung voraus. Zur Vermeidung von Rechtsunsicherheiten wird mit der vorgenommenen Änderung nunmehr klargestellt, dass Ausfertigungen in Form von elektronischen Dokumenten, die mit einer Amtssignatur versehen sind, jedenfalls iSd § 96 Abs. 2 als mittels automationsunterstützter Datenverarbeitung erstellt anzusehen sind und daher als durch den Behördenleiter genehmigt gelten.

Liegen mittels automationsunterstützter Datenverarbeitung erstellte Ausfertigungen in Form von Ausdrucken vor, gelten diese (wie schon bisher) nach der Grundregel des § 96 als vom Behördenleiter genehmigt. Abweichend von dieser Grundregel wird für Ausfertigungen in Form von Ausdrucken von mit einer Amtssignatur versehenen elektronischen Dokumenten sowie für Kopien solcher Ausdrücke – im Gleichklang mit § 280 Abs. 1 lit. f BAO, § 18 Abs. 4 des Allgemeinen Verwaltungsverfahrensgesetzes 1991, BGBl. Nr. 51/1991 und § 43 Abs. 3 des Verwaltungsgerichtshofgesetzes 1985, BGBl. Nr. 10/1985 – eine Sonderregelung geschaffen: Diese Ausfertigungen brauchen keine weiteren Voraussetzungen zu erfüllen, weil sie einerseits (weitere) Ausfertigungen einer bereits genehmigten elektronischen Erledigung darstellen und ihnen andererseits eine erhöhte Beweiskraft nach Maßgabe des § 20 E-Government-Gesetz zukommt. Für automationsunterstützt erstellte Ausfertigungen, die vor Inkrafttreten dieser Sonderregelung erstellt wurden, ist selbstverständlich die Genehmigungsfiktion aufgrund der bisher bestehenden Regelung des § 96 anzuwenden. Mit der Verwendung der Amtssignatur wird auch die für den Bescheidempfänger aus Rechtsschutzgründen erforderliche Erkennbarkeit der automationsunterstützten Herstellung der Ausfertigung sichergestellt.

Die Änderungen in § 97 Abs. 3 und § 97a Z 1 und 2 stellen lediglich Verweisanpassungen dar.

Zu Z 10 (§ 153b Abs. 4 Z 4):

Der Wortlaut der geltenden Bestimmung ist insoweit zu eng, als das Gutachten des Wirtschaftsprüfers oder Steuerberaters nur im Antrag angeführte Unternehmer zu umfassen hat, nicht aber auch eine antragstellende Privatstiftung im Sinn des § 153b Abs. 1 Z 2. Weiters ist der Wortlaut der geltenden Bestimmung insoweit zu eng, als er es bloß ermöglicht, entweder ein Steuerkontrollsystem für jeden einzelnen Unternehmer einzurichten, oder ein einziges Steuerkontrollsystem für den gesamten Kontrollverbund. Der neue Wortlaut ist flexibler, weil er es erlaubt, dass auch mehrere (aber nicht alle) Unternehmer bzw. die antragstellende Privatstiftung von einem gemeinsamen Steuerkontrollsystem abgedeckt werden können, solange alle anderen Unternehmer bzw. die antragstellende Privatstiftung ebenfalls – gemeinsam oder jeweils einzeln – von einem Steuerkontrollsystem erfasst sind.

Zu Z 11 (§ 242 Abs. 1):

Durch die Streichung des Verweises auf Stempelmarken wird deren Wegfall aufgrund des Abgabenänderungsgesetzes 2001 – AbgÄG 2001, BGBl. I Nr. 144/2001 nachvollzogen.

Zu Z 12 (§ 242a):

Die bislang in § 242a Abs. 1 BAO geregelte und seit Inkrafttreten der Bestimmung mit 1. 1. 2011 nicht angepasste abweichende Vollstreckungsgrenze von fünf Euro soll auf die auch für bundes- bzw. landesrechtlich geregelte Abgaben geltende Höhe von zwanzig Euro angehoben werden, weshalb Abs. 1 obsolet wird.

Zu Z 13 (§ 323 Abs. 55 Z 2):

Mit dieser Ergänzung wird der Anwendungsbereich der Übergangsvorschrift für die begleitende Kontrolle korrigiert. In der ursprünglichen Fassung gilt die nahtlose Überleitung von derzeit im Pilotprojekt „Horizontal Monitoring“ befindlichen Unternehmern auf die begleitende Kontrolle nur dann, wenn der Antrag auf begleitende Kontrolle durch einen Unternehmer gestellt wird. Die Formulierung ist daher im Hinblick auf die Möglichkeit, dass auch Privatstiftungen gemäß § 153b Abs. 1 Z 2 einen Antrag auf begleitende Kontrolle stellen können, zu eng. Da die Korrektur der Überleitungsbestimmung erst nach dem 30. Juni 2019 im Bundesgesetzblatt veröffentlicht werden wird und daher für die Antragstellung

durch betroffene Privatstiftungen zu spät käme, wird die Frist für die erstmalige Antragstellung durch eine Privatstiftung um sechs Monate nach hinten verschoben.

Zu Artikel 15 (Änderung des Bundesfinanzgerichtsgesetzes)

Zu Z 1 und 3 (§ 1 Abs. 2 und § 27 Abs. 6):

In der Neufassung der BAO aufgrund der Neuorganisation der Bundesfinanzverwaltung werden erstmals die Abgabenbehörden des Bundes abschließend in § 49 Z 1 BAO definiert. Eine nochmalige Definition im Bundesfinanzgerichtsgesetz erübrigt sich daher ab dem 1. Jänner 2020.

Zu Z 2 und 3 (§ 9 Abs. 3 und § 27 Abs. 5):

Das Bundesverwaltungsgericht hatte zum Stichtag 31. Jänner 2018 laut Tätigkeitsbericht 2017 219 Richterinnen und Richter und ist daher größenordnungsmäßig mit dem Bundesfinanzgericht, das laut Tätigkeitsbericht 2017 zum Stichtag 31. Dezember 2017 aus 199 Richterinnen und Richtern bestand, gut vergleichbar. Trotz der vergleichbaren Größe beider Gerichte sieht das Bundesverwaltungsgerichtsgesetz, BGBl. I Nr. 10/2013, neben dem Präsidenten und dem Vizepräsidenten nur fünf Wahlmitglieder für den Geschäftsverteilungsausschuss vor. Auch § 36 Abs. 2 des Richter- und Staatsanwaltschaftsdienstgesetzes, BGBl. Nr. 305/1961, sieht für die Bildung von Personalsenaten bei einem Gerichtshof mit mehr als 100 Richterplanstellen lediglich fünf Wahlmitglieder vor. Im Sinne einer Angleichung der Justizverwaltungsgremien in den einzelnen Bundesgerichten wird die Anzahl der Mitglieder des Geschäftsverteilungsausschusses des Bundesfinanzgerichtes von 2+13 auf 2+5 reduziert.

Zu Artikel 16 (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.

Zu Artikel 17 (Änderung des Amtshilfe-Durchführungsgesetzes)

Zu Z 1 (§ 2):

Es wird die aktuelle Terminologie für EU Recht benutzt und es erfolgt eine durch die Organisationsreform notwendig gewordene Verweisanpassung.

Zu Artikel 18 (Änderung des Alkoholsteuergesetzes)

Zu Z 1 (§ 1 Abs. 3 Z 2):

Der Verweis auf den Zollkodex der Union soll für die jeweils gültige Fassung des Zollkodex gelten.

Zu Z 8b und 9 (§ 21 Abs. 3 und § 23 Abs. 1):

Die Änderungen dienen der Berichtigung von Redaktionsversehen.

Zu Z 26 (§ 70 Abs. 3 Z 3):

Die Definition des Begriffs „Haushaltsangehörige“ in Z 3 soll an die derzeit geübte Praxis bei bäuerlichen Hofübergaben angepasst werden. Die nicht mehr zeitgemäße Verpflichtung zur Leistung von freier Verköstigung durch einen Hofübergeber soll durch die Verpflichtung zur Einräumung eines höchstpersönlichen Wohnungsgebrauchsrechts ersetzt werden.

Zu Z 28 (§ 84):

Die Verpflichtung, eine beabsichtigte Verwendung eines zugelassenen einfachen Brenngerätes oder einer zur Herstellung von Alkohol geeigneten amtlich gesicherten Vorrichtung zu anderen Zwecken als zum

Herstellen von Alkohol mindestens eine Woche im Voraus anzuzeigen, soll im Interesse der Verwaltungsvereinfachung entfallen.

Zu Z 1 bis 8a, 10 bis 25, 27 und 29 bis 33 (§ 1 Abs. 4, § 5 Abs. 1, § 6 Abs. 1, § 7 Abs. 1, Abs. 2 und Abs. 3, § 8 Abs. 3, § 10 Abs. 1, Abs. 2, Abs. 3, Abs. 3a und Abs. 5, § 11 Abs. 3 und Abs. 4, § 15 Abs. 1 und Abs. 3, § 16 Abs. 4, § 17 Abs. 2, Abs. 3, Abs. 6, Abs. 8 und Abs. 9, § 20 Abs. 3, § 21 Abs. 1, Abs. 3 und Abs. 4, § 22, § 23 Abs. 1, Abs. 2 und Abs. 3, § 24 Abs. 1, § 25 Abs. 2, § 26, § 28 Abs. 6, § 29 Abs. 3, § 30 Abs. 2, § 31 Abs. 5 und Abs. 6, § 32 Abs. 1, § 33 Abs. 1, Abs. 2 und Abs. 4, § 34, § 35 Abs. 1, § 36 Abs. 1, § 38 Abs. 4, § 39 Abs. 1, § 40 Abs. 4, § 41 Abs. 3 und Entfall des Abs. 4, § 46 Abs. 5 und Abs. 6, § 49 Abs. 3 und Abs. 5, § 50 Abs. 2, § 52 Abs. 3, Abs. 4, Abs. 6, Abs. 7 und Abs. 9, § 53 Abs. 2 und Abs. 3 § 53a Abs. 3, § 54 Abs. 3 und Abs. 3a und Entfall des Abs. 6., § 60 Abs. 1, § 61 Abs. 1 und Abs. 5, § 62 Abs. 1, § 63, § 64, § 68 Abs. 2, § 69 Abs. 3, § 73 Abs. 1, § 74 Abs. 3, § 78 Abs. 3 und Abs. 5, § 80 Abs. 1, Abs. 2 und Abs. 3, § 81 Abs. 3, § 82 Abs. 1 und Abs. 2, § 83, § 84, § 85 Abs. 1, § 86 Abs. 2 und Entfall des Abs. 3, § 88 Abs. 2, § 90 Abs. 1 und Abs. 4 und Entfall des § 115 Abs. 2):

Diese Änderungen erfolgen aufgrund der Neuorganisation der Bundesfinanzverwaltung.

Zu Z 34 (§ 116j):

Sämtliche vorgeschlagenen Änderungen sollen mit 1. Jänner 2020 in Kraft treten.

Zu Artikel 19 (Änderung des Biersteuergesetzes 1995)

Zu Z 1 bis 19 (§ 1 Abs. 3, § 3 Abs. 8, Entfall des § 5 Abs. 3, § 7 Abs. 4, § 10 Abs. 1, Abs. 4, Abs. 5 und Abs. 5a, § 12 Abs. 3, Abs. 6 und Abs. 9, § 13 Abs. 2, § 14 Abs. 3 und Abs. 4, § 15 Abs. 4, § 16 Abs. 1, § 17 Abs. 4, § 18 Abs. 3 und Entfall des Abs. 4, § 23 Abs. 6, § 26 Abs. 3 und Abs. 5, § 27 Abs. 2, § 29 Abs. 3, Abs. 4, Abs. 6, Abs. 7 und Abs. 9, § 30 Abs. 2 und Abs. 3, § 30a Abs. 3, § 31 Abs. 2 und Abs. 2a und Entfall des Abs. 5, § 32 Abs. 2 und Entfall des Abs. 3, § 34 Abs. 1, § 35, § 37 Abs. 1 und Abs. 4 und Entfall des § 44 Abs. 2):

Diese Änderungen erfolgen aufgrund der Neuorganisation der Bundesfinanzverwaltung.

Zu Z 20 (§ 46h):

Sämtliche vorgeschlagenen Änderungen sollen mit 1. Jänner 2020 in Kraft treten.

Zu Artikel 20 (Änderung des Tabaksteuergesetzes 1995)

Zu Z 1, Z 6 bis 24 (§ 1 Abs. 3; § 7 Abs. 3; § 9 Abs. 4; § 12 Abs. 1 1. Satz, Abs. 4, Abs. 5 1. Satz, Abs. 5a, Abs. 6; § 14 Abs. 3, 4 und 6; § 15 Abs. 2 Z 1b und Z 3; § 16 Abs. 3 und 4; § 17 Abs. 4; § 18 Abs. 1; § 19 Abs. 4 1. Satz; § 20 Abs. 3 1. Satz und Abs. 4; § 24 Abs. 5 und 6; § 27 Abs. 3 und Abs. 5; § 28 Abs. 2; § 28a Abs. 2 und 3; § 29a Abs. 2; § 30 Abs. 4; § 30a Abs. 3; § 31 Abs. 2, 2a und 5; § 32 Abs. 2 und 3; § 34; § 36 Abs. 1 und 4 und § 42 Abs. 2):

Die Anpassungen erfolgen aufgrund der Neuorganisation der Bundesfinanzverwaltung.

Zu Z 2 bis 5 und Z 25 (§ 4 Abs. 1 Z 1, 3 und 5, § 4 Abs. 3 und § 44r):

In § 4 Abs. 1 Z 1 sollen die Tabaksteuersätze für Zigaretten dahingehend umstrukturiert werden, dass das mengenbezogene Steuerelement in drei Stufen zu jeweils fünf Euro je 1 000 Stück von derzeit 58 Euro auf 73 Euro je 1 000 Stück angehoben und das wertabhängige Steuerelement in drei Stufen von derzeit 37,5% auf 33% des Kleinverkaufspreises gesenkt wird.

Diese Anpassung und Umstrukturierung des Steuersatzes im Rahmen eines mehrjährigen Steuermodells dient der Planungssicherheit für Wirtschaftsbeteiligte. Darüber hinaus dienen die geplanten Maßnahmen der Förderung gesundheitspolitischer Zielsetzungen. Gemeinsam mit der laufenden Anpassung der Mindestverbrauchsteuer nach § 4 Abs. 3 soll im Interesse des Jugend- und Gesundheitsschutzes, insbesondere im Hinblick auf preissensible jugendliche Raucherinnen und Raucher, mehr Gewicht auf die Besteuerung von niedrigpreisigen Fabrikaten gelegt werden.

Die Mindestverbrauchsteuer auf Feinschnitttabak für selbst gedrehte Zigaretten in § 4 Abs. 1 Z 3 soll in drei Stufen von derzeit 110 Euro auf 140 Euro je Kilogramm angepasst werden, während der wertabhängige Steuersatz unverändert bleibt. Eine verstärkte Substitution von im Inland versteuerten Zigaretten durch Feinschnitttabake soll aus gesundheitspolitischen und fiskalischen Gründen verhindert werden. Andererseits soll durch die vorgeschlagene moderate Anpassung der Tabaksteuer verhindert werden, dass Raucherinnen und Raucher vermehrt zu nicht im Inland versteuerten Fabrikszigaretten greifen.

In § 4 Abs. 1 Z 5 soll der Tabaksteuersatz für Tabak zum Erhitzen in drei Stufen auf 161 Euro je Kilogramm angehoben werden.

Der absolute Betrag der Mindestverbrauchsteuer auf Zigaretten gemäß § 4 Abs. 3 soll auf 150 Euro je 1 000 Stück angepasst und damit an die Tabaksteuerbelastung von Zigaretten des im Jahr 2020 voraussichtlich geltenden gewichteten Durchschnittspreises und an die danach zu errechnende Mindestverbrauchsteuer angenähert werden. Diese Mindestverbrauchsteuer betrifft nur niedrigpreisige Zigaretten; es soll damit insbesondere im Interesse des Jugend- und Gesundheitsschutzes, im Hinblick auf preissensible jugendliche Raucherinnen und Raucher, mehr Gewicht auf die Besteuerung von niedrigpreisigen Fabrikaten gelegt werden.

Die Bestimmungen über die Steuersätze für Zigaretten nach § 4 Abs. 1 Z 1 sollen für die Jahre 2020 bis 2022 jeweils ab dem 1. April anwendbar werden. Ab diesem Stichtag gilt gemäß § 4 Abs. 7 ein neu ermittelter gewichteter Durchschnittspreis, welcher auch für die Berechnung der Mindestverbrauchsteuer nach § 4 Abs. 3 und für die Ermittlung der Mindesthandelspreisen für Tabaktrafikanter nach § 38 Tabakmonopolgesetz 1996 relevant ist. Die Anpassungen der Tabaksteuersätze für Feinschnitttabake und Tabak zum Erhitzen sollen demselben Zeitplan folgen.

Auch die Anpassung des absoluten Betrags der Mindestverbrauchsteuer für Zigaretten soll mit 1. April 2020 in Kraft treten, somit zeitgleich mit der zu erwartenden Anhebung der nach § 4 Abs. 3 errechneten Mindestverbrauchsteuer.

Zu Z 25 (§ 44r):

Sämtliche vorgeschlagenen Änderungen, mit Ausnahme der Novellierung des § 4 Abs. 1 und 3, sollen mit 1. Jänner 2020 in Kraft treten.

Zu Artikel 21 (Änderung des Mineralölsteuergesetzes 1995)

Zu Z 1 (§ 1 Abs. 1) und Z 3 lit. g (§ 2 Abs. 8, zweiter Satz):

Diese Änderungen sollen den Anwendungsbereich des Mineralölsteuergesetzes 1995 (MinStG 1995) klarstellen. In den letzten Jahren wurden vermehrt Gemische auf den heimischen Markt gebracht, auf die nach § 2 Abs. 8 MinStG 1995 die Kraftstoff- und Heizstoffbestimmungen anzuwenden sind. Dadurch kam es in mehreren Fällen zu Steuerumgehungen, die künftig nicht mehr möglich sein bzw. erschwert werden sollen.

Zu Z 2 (§ 1 Abs. 3), Z 6 lit. c (Entfall des § 5 Abs. 5), Z 7 lit. b und c (§ 8 Abs. 3 und Abs. 4 erster Satz), Z 8 lit. b und c (§ 9 Abs. 3 zweiter Satz und Abs. 7), Z 9 (§ 10 Abs. 1 zweiter und dritter Satz und Abs. 3), Z 11 (§ 12 Abs. 4), Z 12 (§ 16 Abs. 1), Z 13 (§ 16 Abs. 3, § 21 Abs. 3a, § 24 Abs. 2 dritter Satz, § 27 Abs. 3 und Abs. 5, § 28 Abs. 2 Z 1b und Z 3, § 29 Abs. 3 und Abs. 4, § 30 Abs. 4, § 31 Abs. 1 Z 1 lit. c, § 38 Abs. 5, § 42 Abs. 2, § 48 Abs. 1, § 49 Abs. 2, Abs. 4 und Abs. 5, § 52 Abs. 1 Z 1 lit. c und Abs. 3 und § 57 Abs. 1), Z 14 (Entfall des § 19 Abs. 2 und § 19 Abs. 3), Z 15 (§ 20 Abs. 2), Z 16 (§ 23 Abs. 1 erster Satz, Abs. 2, Abs. 5 erster Satz, Abs. 6 erster Satz, Abs. 7 und Abs. 7a), Z 17 (§ 24 Abs. 1 zweiter Satz, Abs. 2 zweiter Satz, Abs. 3 erster Satz und Abs. 4 letzter Satz), Z 18 (§ 27 Abs. 2), Z 19 (§ 31 Abs. 1 vorletzter Satz), Z 20 (§ 32 Abs. 4 erster Satz), Z 21 (§ 33 Abs. 4 und Entfall Abs. 5), Z 22 (Entfall des § 38 Abs. 6 letzter Satz), Z 23 (§ 41 Abs. 3 und Abs. 5), Z 24 (§ 44 Abs. 3, Abs. 4 mit Entfall des letzten Satzes, Abs. 6 erster Satz, Abs. 7 erster Satz und Abs. 9 erster Satz), Z 25 (§ 45 Abs. 2 und Abs. 3), Z 26 (§ 45a Abs. 3), Z 27 (§ 46 Abs. 2 erster Satz und Abs. 2a letzter Satz und Entfall des Abs. 5), Z 28 (§ 47 Abs. 2 und Entfall des Abs. 3), Z 29 (§ 49 Abs. 1 erster Satz), Z 30 (§ 51 Abs. 1 und Abs. 4 zweiter Satz) und Z 32 (§ 62 Entfall der Absatzbezeichnung „(1)“ und des Abs. 2):

Diese Änderungen erfolgen aufgrund der Neuorganisation der Bundesfinanzverwaltung.

Zu Z 3 lit. a (§ 2 Abs. 1 Z 1):

In Umsetzung der Integrierten Klima- und Energiestrategie der Bundesregierung „mission 2030“ sollen Wasserstoff und „Biogas“ grundsätzlich nicht weiter dem MinStG 1995 unterliegen, sondern weitgehend dem Erdgasabgabengesetz zugeordnet werden.

Anders als die meisten verbrauchsteuerpflichtigen Waren, ist Erdgas typischerweise leitungsgebunden. Daher gelten für die Beförderung und Besteuerung von Erdgas nach Art. 21 Abs. 5 Energiebesteuerungsrichtlinie (Richtlinie 2003/96/EG zur Restrukturierung der gemeinschaftlichen Rahmenvorschriften zur Besteuerung von Energieerzeugnissen und elektrischem Strom, ABl. Nr. L 283 vom 31.10.2003, S. 51) eigene Regelungen, insbesondere findet das Steueraussetzungsverfahren (siehe z. B. § 25 MinStG 1995) keine Anwendung (siehe auch Art. 20 Abs. 1 lit. d Energiesteuerrichtlinie).

In der „mission 2030“ wird „Biogas“ nicht näher definiert. Einschlägige Vorschriften aus dem Umwelt- und Energiebereich werden derzeit auch überarbeitet. Die genaue Definition von „Biogas“ steht noch nicht fest. Es dürfte entweder einer Erdgasposition der Kombinierten Nomenklatur zuzuordnen sein oder auch den Unterpositionen 2711 19 00 und 2711 29 00. Auf Waren der Unterposition 2711 19 00 findet nach EU-Recht (siehe insb. Art. 20 Abs. 1 lit. d Energiebesteuerungsrichtlinie) das Steueraussetzungsverfahren Anwendung, Waren der Unterposition 2711 29 00 sind davon ausgenommen. Soweit Biogas dem Steueraussetzungsverfahren unterliegt, soll es auf Grund zwingender EU-Rechtsvorschriften weiter dem MinStG 1995 unterliegen (siehe dazu auch die Ausnahme in § 2 Abs. 1 Z 2 Erdgasabgabegesetz).

Wasserstoff unterliegt bislang dem MinStG 1995, allerdings nur als Kraftstoff, also im Falle einer Treibstoffverwendung (§ 2 Abs. 2 MinStG 1995). Auf Wasserstoff findet das Steueraussetzungsverfahren keine Anwendung. Da Waren, die dem Erdgasabgabegesetz unterliegen nach § 2 Abs. 2 MinStG 1995 ausgenommen sind, ist mit der Aufnahme von Wasserstoff in den Steuergegenstand des Erdgasabgabegesetzes (§ 2 Abs. 1 Z 3) dieser nicht länger mineralölsteuerpflichtig.

Zu Z 3 lit. b, lit. f, lit. h und lit. i (§ 2 Abs. 1 Z 4 lit. b, Abs. 6 und Abs. 8 Z 2 und Z 5 lit. b), Z 4 (§ 3 Abs. 1 Z 1, Z 2, Z 4 und Z 7), Z 7 lit. a (§ 8 Abs. 1) und Z 8 lit. a (§ 9 Abs. 1):

Mit Durchführungsbeschluss (EU) 2018/552 zur Aktualisierung der in der Richtlinie 2003/96/EG des Rates angeführten Bezugnahmen auf die Codes der Kombinierten Nomenklatur (KN) für bestimmte Energieerzeugnisse, ABl. Nr. L 91 vom 9.4.2018, S. 27 (im Folgenden DB), aktualisierte die Europäische Kommission die für die Definitionen maßgebenden KN-Codes (Stand Durchführungsverordnung (EU) 2017/1925). Die Umsetzung dieses DB ist zwar bereits nach § 2 Abs. 7 MinStG 1995 durch Aufnahme in den Gebrauchszolltarif erfolgt. Aus Gründen der Anwenderfreundlichkeit und Rechtssicherheit sollen betroffene MinStG-Bestimmungen nunmehr entsprechend angepasst werden. Inhaltlich gelten die Regelungen bereits seit 15. September 2018 (Art. 2 DB).

Zu Z 3 lit. c, lit. d und lit. e (§ 2 Abs. 4, Abs. 4a und 4b), Z 4 lit. d (§ 3 Abs. 1a) und Z 5 lit. a (§ 4 Abs. 1 Z 7):

Die Definitionen in § 2 Abs. 4 und Abs. 4a sowie § 3 Abs. 1a und § 4 Abs. 1 Z 7 wurden seinerzeit in Anlehnung an die damalige Kraftstoffverordnung 1999 textiert. Nunmehr sollen zwischenzeitliche Änderungen der Kraftstoffverordnung bzw. durch die Richtlinie (EU) 2018/2001 zur Förderung der Nutzung von Energie aus erneuerbaren Quellen (Neufassung), ABl. Nr. L 328 vom 21.12.2018, S. 82, übernommen werden, um einen Gleichklang mit einschlägigen Vorschriften aus dem Umweltbereich herzustellen.

Dafür wurde auch beispielweise im Falle der Definition von Bioethanol (§ 2 Abs. 4 Z 1) auf eine technisch korrektere Fassung (es müsste eigentlich heißen: „unvergällter Ethylalkohol mit einem Ethanolanteil von 99 % vol.“) verzichtet. Die betreffenden Vorschriften werden allerdings derzeit auch überarbeitet, einige Definitionen stehen noch nicht fest, zumal die erwähnte Richtlinie gewisse Spielräume eröffnet. Daher wird vorerst von einer weiter gehenden Änderung des MinStG 1995 Abstand genommen. Die Verordnungsermächtigung in § 2 Abs. 4b soll dem Bundesministerengesetz angepasst werden. Biogas und erneuerbarer Wasserstoff sollen nach § 2 Abs. 4 in Verbindung mit § 3 Abs. 1a auch dann zur Erreichung des Gehalts an biogenen Stoffen eingesetzt werden können, wenn sie nicht (mehr) dem MinStG 1995 unterliegen.

Zu Z 4 lit. c (§ 3 Abs. 1 Z 6 und Z 8) und Z 5 lit. b (§ 4 Abs. 1 Z 10):

Diese Bestimmung dient der Klarstellung, dass auf verflüssigtes Erdgas (Unterposition 2711 11 00 der Kombinierten Nomenklatur) ein dem Steuersatz für Erdgas im Sinne des Erdgasabgabegesetzes entsprechender Steuersatz zur Anwendung gelangen soll. Dabei wird von einem Verhältnis 1 (verflüssigtes Erdgas) zu 600 (gasförmiges Erdgas) ausgegangen. Der Steuersatz soll auch auf vergleichbare verflüssigte Kohlenwasserstoffe und Biogas (Unterposition 2711 19 00 der Kombinierten Nomenklatur), soweit dieses dem MinStG 1995 unterliegt, Anwendung finden. Für Flüssiggas gilt § 3 Abs. 1 Z 8 MinStG 1995, der entsprechend anzupassen ist. Erfüllt verflüssigtes Erdgas die Nachhaltigkeitskriterien einschlägiger Umwelt- und Energienormen, soll eine Befreiung zur Anwendung gelangen. Wie oben ausgeführt werden die betreffenden Vorschriften derzeit überarbeitet, was keinen präziseren Verweis ermöglicht.

Zu Z 4 lit. c (§ 3 Abs. 1 Z 9) und Z 16 lit. b (§ 23 Abs. 2 letzter Satz):

Die Änderung im § 3 Abs. 1 Z 9 soll der Umsetzung der Judikatur des EuGH (Verbundene Rechtssachen C 43/13 und C 44/13, Urteil des Gerichtshofs (Vierte Kammer) vom 3. April 2014 Hauptzollamt Köln gegen Kronos Titan GmbH und Hauptzollamt Krefeld gegen Rhein-Ruhr Beschichtungs-Service GmbH)

dienen, jene im § 23 Abs. 2 letzter Satz eine vom VwGH (siehe Ra 2016/16/0087) aufgedeckte Regelungslücke schließen.

Zu Z 6 lit. a und lit. b (§ 5 Abs. 1 Z 3 und Z 4 sowie Abs. 2 Z 1):

Kommt es zu einer versehentlichen Vermischung verschiedener Mineralöle, die unterschiedlichen Steuersätzen unterliegen, oder einer Vermischung mit Kraftstoffen oder Heizstoffen und kann das Gemisch letztlich unter keinen der Fälle des § 5 Abs. 1 subsumiert werden, besteht derzeit keine Entlastungsmöglichkeit. Dies könnte zu illegalen, umweltschädlichen Entsorgungen führen. Daher soll eine neue Entlastungsmöglichkeit – nach Maßgabe der für die Gemischteile jeweils nachweislich entrichteten Steuer – geschaffen werden. Vergütungsberechtigt soll der Inhaber des Steuerlagers sein, in das das Gemisch zu verbringen wäre, um eine ordnungsgemäße Entsorgung bzw. Verwendung zu gewährleisten.

Zu Z 10 (§ 11 Abs. 3 fünfter Satz):

Mit dem Steuerreformgesetz I 2019/20, BGBl. I Nr. xx/2019, soll die in § 38 FinStrG normierte Qualifikation der Strafe bei gewerbsmäßiger Tatbegehung entfallen und die Absicht, sich durch die wiederkehrende Begehung eine fortlaufende Einnahme zu verschaffen, als Erschwerungsgrund in § 23 Abs. 2 FinStrG aufgenommen werden. Aus diesem Grund sind entsprechende Anpassungen erforderlich.

Zu Z 11 (§ 12 Abs. 4) und Z 31 (§ 53 Abs. 3):

Diese Änderungen sollen ersten Erfahrungen mit der neuen Luftfahrtbegünstigungsregelung Rechnung tragen.

Zu Z 33 (§ 64s):

Die Änderungen in § 2 Abs. 1 Z 4 lit. b, Abs. 6, Abs. 8 Z 2 und Z 5 lit. b, § 3 Abs. 1 Z 1, Z 2, Z 4 und Z 7, § 8 Abs. 1 und § 9 Abs. 1 gelten bereits seit 15. September 2018 (Art. 2 Durchführungsbeschluss (EU) 2018/552); jene in § 3 Abs. 1 Z 9 als Interpretation durch die EuGH-Judikatur ex tunc. Eine Vielzahl von Änderungen (Abs. 2) treten im Zeitpunkt der Neuorganisation der Bundesfinanzverwaltung in Kraft. Die Zuordnung von Biogas und Wasserstoff zum Erdgasabgabegesetz und damit in Zusammenhang stehenden Bestimmungen sollen gleichzeitig mit den Änderungen im Erdgasabgabegesetz Anwendung finden.

Zu Artikel 22 (Änderung des Tabakmonopolgesetzes 1996)

Zu Z 1 und 2 (§ 14a Abs. 2 1. Satz, § 16 Abs. 5):

Der Solidaritäts- und Strukturfonds hat sich als wichtiges Instrument für die Erreichung der Zielsetzungen des Tabakmonopols und für die Erfüllung der Aufgaben der Monopolverwaltung GmbH bewährt. Die Unterstützung von in wirtschaftliche Schwierigkeiten geratenen Trafikanten und die finanzielle Förderung von Strukturmaßnahmen kommen bereits tätigen Trafikanten zugute und stellen wichtige Bausteine für die notwendige Restrukturierung des Tabakwareneinzelhandels dar. Mit der Förderung neu bestellter behinderter Trafikanten wird die sozialpolitische Zielsetzung des Tabakmonopols in besonderer Weise unterstrichen und unterstützt.

Die Finanzierung des Fonds erfolgte bislang über Einmalzahlungen des Tabakgroßhandels bzw. der Tabakindustrie (in Form eines jeweils zeitlich befristeten Solidaritätszuschlags) und ist somit nicht nachhaltig sichergestellt.

Die von der Monopolverwaltung GmbH erzielten Unternehmensgewinne werden bisher im Wege der Gewinnausschüttung an den Eigentümer abgeführt. Diese Gewinne stammen zu einem wichtigen Teil aus Zahlungen der Trafikanten, die als laufende Entgelte gemäß § 16 Abs. 1 Z 2 TabMG an die Gesellschaft geleistet werden. Soweit die Monopolverwaltung aus den Entgelten der Trafikanten über die gesetzlich vorgeschriebene Kostendeckung hinaus Überschüsse erwirtschaftet, sollen diese in Zukunft im Sinne einer Teilung der Entgelte an den Solidaritäts- und Strukturfonds der Trafikanten abgeführt werden. Diese teilweise Entgeltdurchleitung zu Gunsten des Fonds soll sicherstellen, dass alle von Trafikanten geleisteten Entgelte letztlich zielgerichtet für Zwecke des Tabakmonopols verwendet werden können.

Die Entgeltteilung mit dem Solidaritäts- und Strukturfonds ist unterjährig auf Basis einer Planungsrechnung zu ermitteln und jährlich im Nachhinein für das abgelaufene Geschäftsjahr von der Monopolverwaltung GmbH im Einvernehmen mit dem Eigentümer festzulegen. Wirtschaftlich notwendige Rücklagenbildungen der Monopolverwaltung GmbH sollen dabei berücksichtigt werden.

Die in § 14a Abs. 2 geregelten Aufgaben des Solidaritäts- und Strukturfonds wären entsprechend zu ergänzen und entsprechend der Neugestaltung der Finanzierung des Fonds zu adaptieren. Weitere Details

hinsichtlich der Einhebung, Verwaltung und Ausschüttung der Geldmittel sollen in der nach § 38a Abs. 2 vorgesehenen Solidaritäts- und Strukturfondsordnung geregelt werden.

Zu Z 3, 4 und 9 (§ 20 Abs. 2 Z 1, § 22 Abs. 4, § 41 Abs. 1):

Die Anpassungen erfolgen aufgrund der Neuorganisation der Bundesfinanzverwaltung.

Zu Z 5 (§ 30):

Bei öffentlichen Ausschreibungen von nach zu besetzenden Tabakfachgeschäften bewerben sich oft neben Bewerbern ohne Berufserfahrung und solchen aus anderen Branchen Personen, die bereits Inhaber eines Tabakfachgeschäftes sind. Wegen des – unbestritten wichtigen – Kriteriums der Bedürftigkeit bei der Auswahl unter mehreren vorzugsberechtigten Bewerbern können derzeit Inhaber von Tabaktrafiken in der Praxis nur ganz selten zum Zug kommen, da bei praktisch allen Tabakfachgeschäften Gewinne erzielt werden können. Diese sind regelmäßig höher als öffentliche Unterstützungs- und Versicherungsleistungen, die die meisten behinderten erstmaligen Bewerber um eine Tabaktrafik beziehen.

Diese Gesetzeslage kann bisweilen dazu führen, dass neu bestellte Trafikanten, die beispielsweise noch nie selbständig waren, bei größeren, umsatzstärkeren Trafiken mit deren Führung überfordert sind, da mit zunehmender Umsatzgröße die unternehmerischen Anforderungen steigen und das Vorliegen einer spezifischen Erfahrung in der Führung einer Trafik äußerst hilfreich und zweckmäßig ist. Für diesen Personenkreis ist der Einstieg in eine kleinere Trafik daher oftmals günstiger.

Um Besitzern umsatzschwächerer Tabaktrafiken eine Karrieremöglichkeit innerhalb des Tabakmonopolsystems bieten zu können, sollen bei öffentlichen Ausschreibungen behinderte Trafikanten anderen Bewerbern mit einem speziellen Vorzugsrecht vorgezogen werden. Das neue Vorzugsrecht soll somit nur für aktive Trafikanten gelten, die im Zeitpunkt der Vergabe der Trafik durch die Besetzungskommission ein Tabakfachgeschäft führen. Um eine zu starke Fluktuation zu verhindern und ausreichende Erfahrung in der Trafikführung sicherzustellen, soll eine Wartefrist von 5 Jahren gelten. Die Beschränkung auf vorzugsberechtigte Trafikinhaber entspricht der sozialpolitischen Intention des TabMG.

Findet eine solche Vergabe statt, wird dadurch wiederum eine kleinere Trafik zur Nachbesetzung mit einer behinderten Person frei, welche insbesondere für weniger erfahrene Bewerber eine gute Einstiegsmöglichkeit eröffnet. Im Normalfall kann eine andere vorzugsberechtigte Person die bisherige Trafik übernehmen.

Zu Z 6 (§ 35 Abs. 6 letzter Satz):

Die von der Monopolverwaltung GmbH verhängten und eingenommenen Bußgelder sind nach geltender Rechtslage der Wohlfahrtseinrichtung der Tabaktrafikanten, einem privaten Verein, zu überweisen. In Hinkunft sollen diese Gelder dem bei der Monopolverwaltung GmbH eingerichteten Solidaritäts- und Strukturfonds (§ 14a) zufließen und somit für gesetzlich vorgesehene Zielsetzungen des Fonds zur Verfügung stehen.

Die in § 14a Abs. 2 geregelten Aufgaben des Fonds wären dementsprechend zu ergänzen.

Zu Z 7 (§ 35 Abs. 9):

Bestellungsverträge mit Tabaktrafikanten sind nach der geltenden Rechtslage grundsätzlich auf unbestimmte Zeit abzuschließen (§ 34 Abs. 2). Bestellungsverträge mit Inhabern von Tabakverkaufsstellen sollen zukünftig – über die in § 35 bereits genannten Fälle hinaus – kündbar sein. Dies ist vor allem dann wichtig, wenn an Stelle einer Tabakverkaufsstelle mit hohen Umsätzen ein Tabakfachgeschäft wirtschaftlich lebensfähig wäre oder eine oder mehrere Tabakverkaufsstellen denselben Kundenkreis wie ein in der Nähe gelegenes Tabakfachgeschäft bedienen. Die Maßnahme dient somit der Schaffung neuer und Absicherung bestehender Tabakfachgeschäfte, die oftmals von Vorzugsberechtigten geführt werden.

Bei Tabakverkaufsstellen ist ein Zuwarten, bis die Bestellungsverträge durch Kündigung des Betreibers, beispielsweise wegen Pensionierung, erledigt werden, oftmals nicht zweckmäßig; bei juristischen Personen findet bisweilen überhaupt keine Beendigung des Bestellungsvertrages statt, sondern lediglich Änderungen in der Gesellschafterstruktur. Aus diesen Gründen ist eine zusätzliche gesetzliche Kündigungsmöglichkeit für diese Bestellungsverträge erforderlich.

Aus Gründen des Vertrauensschutzes für bereits bestellte Inhaber von Tabakverkaufsstellen soll die vorgeschlagene Kündbarkeit ausschließlich für neue, ab 1. September 2019 abgeschlossene Verträge gelten. Da der Tabakwarenverkauf im Rahmen einer Tabakverkaufsstelle regelmäßig nur als Nebentätigkeit zu einem bestehenden Hauptgewerbe durchgeführt wird, erscheint die Vergabe dieser

Bestellungsverträge mit der Einschränkung einer Kündbarkeit – nach frühestens fünf Jahren – zumutbar. Darüber hinaus soll eine sechsmonatige Kündigungsfrist gelten.

Zu Z 8 (§ 38 Abs. 7):

Die vorgeschlagene moderate Erhöhung der betragsmäßig festgelegten Mindesthandelsspannen für Zigaretten und Feinschnitttabake soll der Absicherung der wirtschaftlichen Existenz der Trafikanten dienen und in mehreren Stufen (in den Jahren 2020 bis 2022) erfolgen.

Zu Z 10 (§ 47k):

Die vorgeschlagene Erhöhung der Mindesthandelsspannen gemäß § 38 Abs. 7 soll jeweils mit 1. April, erstmals mit 1. April 2020, in Kraft treten, die übrigen vorgeschlagenen Maßnahmen mit 1. Jänner 2020.

Artikel 23 (Änderung des Punzierungsgesetzes 2000)

Zu Z 1 bis 4 und 12 (§ 8 Abs. 2 Z 1 und Abs. 3, § 13 Abs. 2, 4 und 5):

Mit der gegenständlichen Änderung entfällt die Möglichkeit Edelmetallgegenstände gemäß den Bestimmungen des Übereinkommens betreffend die Prüfung und Bezeichnung von Edelmetallgegenständen, BGBl. Nr. 346/1975, beim Edelmetallkontrolllabor prüfen und punzieren zu lassen. Das von Österreich im Jahr 1974 ratifizierte Übereinkommen sollte ursprünglich der Erleichterung des Imports und des Exports von Edelmetallgegenständen dienen und hatte vor allem Bedeutung, solange in Österreich noch ein obligatorisches Punzierungssystem bestand. Auch die anderen Mitgliedstaaten des Übereinkommens, allen voran das Vereinigte Königreich, Irland und die Niederlande, sind vornehmlich Staaten mit obligatorischen Punzierungssystemen. Die beiden europäischen Staaten mit der größten Schmuckproduktion, nämlich Deutschland und Italien, sind hingegen keine Mitgliedstaaten des Übereinkommens. Durch die Umstellung des Systems der obligatorischen Punzierung auf ein System der Prüfung und Punzierung durch Erzeuger und Händler im Jahr 2001, ist die Bedeutung des Übereinkommens in Österreich für Importe stark gesunken. Auch die Vorlage von für das Verbringen aus dem Bundesgebiet bestimmten Edelmetallgegenständen an das Edelmetallkontrolllabor zur Prüfung und Punzierung gemäß dem Übereinkommen durch inländische Erzeuger und Händler hat in den vergangenen Jahren einen starken Rückgang verzeichnet. Die Übereinkommenspunzierung wurde in den letzten vier Jahren regelmäßig von nur drei Unternehmen in Anspruch genommen. Im Jahr 2018 wurden insgesamt 372 Gold- und 453 Silbergegenstände, somit insgesamt 825 Stück, eingereicht und punziert, die Einnahmen dafür beliefen sich auf insgesamt 580,96 Euro. Die Vorjahre zeigen ein ähnliches Bild. Platingegenstände wurden in den vergangenen fünf Jahren überhaupt nicht nach dem Übereinkommen geprüft und punziert. Der Entfall der Möglichkeit zur Übereinkommenspunzierung bedeutet, dass künftig die exportierten Edelmetallgegenstände vom exportierenden Unternehmen oder von seinem Abnehmer nicht mehr in Österreich, sondern in dem Vertragsstaat des Übereinkommens, in welchen sie exportiert werden, zur Prüfung und Punzierung vorgelegt werden müssen.

Im Gegensatz zur österreichischen Situation besteht seitens der anderen Vertragsstaaten des Übereinkommens das Bestreben zu Änderungen des Übereinkommens, die auf einen signifikanten Anstieg des Verwaltungsaufwands und der Kosten der Vollziehung hinauslaufen. Der letzte vom Ständigen Ausschuss des Übereinkommens vorgesehene Vorschlag zur Änderung der Anhänge des Übereinkommens sieht vor, dass sich die Mitgliedstaaten dazu verpflichten sollen ein akkreditiertes Labor für die Prüfungen nach dem Übereinkommen aufrecht zu erhalten bzw. sich anderer Qualitätsprüfungen durch den Ständigen Ausschuss unterziehen lassen sollen. Die daraus resultierende Kostenbelastung ist im Hinblick auf den in Österreich bestehenden Bedarf nach Prüfungen gemäß dem Übereinkommen völlig unverhältnismäßig. Die vom Ständigen Ausschuss des Übereinkommens im Jahr 2018 vorgelegte Strategie für die Weiterentwicklung des Übereinkommens sieht zudem nicht nur die Weiterentwicklung von Prüfungsstandards vor, sondern beispielsweise auch die Ausweitung von Marktkontrollen auf Gebiete, die nichts mit dem derzeitigen Zweck des Übereinkommens zu tun haben (Produktsicherheit, Edelsteine etc.).

Da Änderungen des Übereinkommens von allen Vertragsstaaten mitgetragen werden müssen, würde Österreich mit der aufgrund der Situation in Österreich erforderlichen restriktiven Haltung die geplante Weiterentwicklung des Übereinkommens für alle anderen Vertragsstaaten verhindern. Das Übereinkommen soll daher in Übereinstimmung mit den im Regierungsprogramm 2017 bis 2022 vorgegebenen Zielen der Evaluierung von Rechtsnormen einschließlich Staatsverträgen auf ihre Notwendigkeit sowie der laufenden Aufgabenkritik mit dem Ziel der bestmöglichen Erfüllung öffentlicher Leistungen aufgekündigt werden.

Um österreichische Händler, die nach dem Übereinkommen punzierte Edelmetallgegenstände nach Österreich verbringen, nicht schlechter als bisher zu stellen, soll die Übereinkommenspunzierung

weiterhin anerkannt bleiben. Eine neuerliche Prüfung und Punzierung von ausländischen nach dem Übereinkommen in der derzeit geltenden Fassung punzierten Edelmetallgegenständen ist daher auch künftig nicht erforderlich. Die in § 8 Abs. 3 vorgesehene Verordnungsermächtigung soll es ermöglichen, auch bei künftigen Änderungen des Übereinkommens, welches nach Aufkündigung in Österreich keinen Gesetzesrang mehr hat, rasch eine Anerkennung dieser Punzierung zur Erleichterung von Importen zu ermöglichen, sofern durch diese Änderungen ein gleich hohes Schutzniveau wie vorher gewährleistet ist.

Zu Z 5, 6, 8 bis 10 und 12 (§ 14 Abs. 1, § 17 Abs. 1 und 4, § 19 Abs. 3 und 4, § 21, § 25 Abs. 1 Z 13 und 17, § 28a Abs. 3, § 28b Abs. 1 und 2):

Diese Bestimmungen enthalten die aufgrund der sachlichen und örtlichen Zuständigkeit des Zollamtes Österreich erforderlichen technischen Anpassungen.

Zu Z 7, 11 und 12 (§ 20, § 28b Abs. 3):

Mit dieser Änderung entfällt die bisher vorgesehene Punzierungskontrollgebühr. Derzeit ist gemäß § 20 für jeden Edelmetallgegenstand, der im Inland erzeugt, zu Handelszwecken ins Bundesgebiet verbracht oder von Privatpersonen zur öffentlichen oder gewerbsmäßigen Veräußerung übernommen wird, eine Punzierungskontrollgebühr zu entrichten. In den Jahren 2016, 2017 und 2018 betragen die Einnahmen 621.113, 531.757 und 628.054 Euro.

Die betroffenen Unternehmen sind verpflichtet zur möglichen Kontrolle der Richtigkeit der abgeführten Gebühr detaillierte Aufzeichnungen über Anzahl, Art und Gewicht der von ihm erzeugten, ins Bundesgebiet verbrachten oder zur Veräußerung übernommenen Edelmetallgegenstände zu führen. Dies ist im Hinblick auf die Gebühreneinnahmen mit unverhältnismäßigem Verwaltungsaufwand für die Unternehmen verbunden. Aufgrund der geringen Höhe der von den einzelnen Unternehmen abgeführten Beträge ist auch eine Kontrolle der Richtigkeit der Punzierungskontrollgebührenanmeldung durch die Betriebsprüfung im Vergleich zu anderen Abgaben wenig zielführend. Zudem ist die Anmeldung zur Punzierungskontrollgebühr veraltet; es besteht keine Möglichkeit zur Einreichung der vierteljährlichen Anmeldungen und Leermeldungen über FinanzOnline, wie dies bei anderen Selbstbemessungsabgaben der Fall ist. Die EDV-mäßige Einbindung in FinanzOnline wird aufgrund vorrangiger Projekte auch in den nächsten Jahren nicht erfolgen können. Das Ziel der Schaffung einheitlicher und durchgängiger IT-Systeme bzw. Reduktion von Medienbrüchen (E-Government) ist in diesem Bereich nicht umsetzbar, der Verwaltungsaufwand im Zollbereich im Zusammenhang mit der Einhebung dieser Gebühr dadurch auch nicht reduzierbar. In Umsetzung der im Regierungsprogramm 2017 bis 2022 enthaltenen Ziele soll daher die Gebühr zur Entlastung der betroffenen Unternehmen entfallen. Eine Abgabenschuld gemäß § 20 Abs. 1 kann aufgrund des Entfalls des § 20 mit 1. Jänner 2020 bis 31. Dezember 2019 entstehen.

Zu Z 12 (§ 33 Abs. 6):

Inkrafttretensbestimmung.

Artikel 24 (Änderung des Wohnbauförderungsbeitragsgesetzes 2018)

Zu Z 1 bis 5 (§ 2 Abs. 4 Z 1, Abs. 5 und 6; § 5 Abs. 3 und § 10 Abs. 4):

Aufgrund der Änderungen im Sozialversicherungs-Organisationsgesetz (SV-OG) sind einzelne Bezeichnungen und Verweise in § 2 nicht mehr aktuell. Hinsichtlich der Zuordnung der Abgabehoheit der Bundesländer wird derzeit auf die örtliche Zuständigkeit der Gebietskrankenkassen abgestellt, die an den Beschäftigungsort anknüpft (§ 30 ASVG idF vor BGBl. I Nr. 100/2018). Da die Gebietskrankenkassen ab 1. Jänner 2020 durch die Österreichische Gesundheitskasse ersetzt werden und im ASVG keine Regelung der örtlichen Zuständigkeit mehr vorgesehen ist, kann künftig nicht mehr auf die Gebietskrankenkassen abgestellt werden. Es soll daher bei der länderweisen Zuordnung ab 1. Jänner 2020 explizit im Wohnbauförderungsbeitragsgesetz 2018 geregelt werden, dass auf den Beschäftigungsort entsprechend der bisherigen Definition in § 30 ASVG abgestellt wird. Damit wird sichergestellt, dass die Zuordnung auch künftig unverändert zur aktuellen Rechtslage erfolgt und es zu keinen Änderungen hinsichtlich der Abgabehoheit der einzelnen Bundesländer kommt.

Da sich die Versicherungsanstalt der öffentlich Bediensteten und die Versicherungsanstalt für Eisenbahnen und Bergbau zu einem Träger zusammenschließen (Versicherungsanstalt öffentlich Bediensteter, Eisenbahnen und Bergbau) und die Versicherungsanstalt des österreichischen Notariates in eine eigenständige berufsständische Versorgungseinrichtung übergeführt wird (Versorgungsanstalt des österreichischen Notariates), sollen auch diese Bezeichnungen ab 1. Jänner 2020 angepasst werden.