

## Erläuterungen

### I. Allgemeiner Teil

#### **Hauptgesichtspunkte des Entwurfes:**

##### **Zum Einkommensteuergesetz 1988:**

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) verpflichtet die Mitgliedstaaten in Artikel 5 zur Umsetzung einer „Wegzugsbesteuerung“ für Körperschaften. Die erst vor kurzem mit dem AbgÄG 2015 geänderte Entstrickungsbesteuerung im EStG 1988 entspricht in weiten Teilen ohnedies den Vorgaben der Richtlinie. Vor diesem Hintergrund sollen hinsichtlich der Entstrickungsbesteuerung im betrieblichen Bereich lediglich der Ratenzahlungszeitraum (Verkürzung von sieben auf fünf Jahre) sowie die Fälligkeit der Besteuerungsgegenstände an die Richtlinie angepasst werden.

In einer alternden Gesellschaft ist die Entscheidung für Kinder und deren Erziehung eine zunehmend wichtige Leistung, die für die Gesellschaft erbracht wird. Gerade jene Eltern, die neben der Erziehung ihrer Kinder gleichzeitig berufstätig sind, sind durch die derzeitige Besteuerung im Vergleich zu Kinderlosen besonders stark belastet. Entgegen der bisherigen Förderungslogik soll nicht eine neue staatliche Geldleistung ausbezahlt werden, sondern eine substantielle Steuerentlastung erfolgen.

Daher soll, wie im Regierungsprogramm festgelegt, für jedes Kind ein Absetzbetrag (Familienbonus Plus) zustehen, und zwar bis zum 18. Lebensjahr in Höhe von 1 500 Euro jährlich, für volljährige Kinder in Höhe von 500 Euro jährlich.

Das österreichische Einkommensteuersystem ist vom Grundsatz der Leistungsfähigkeit geprägt. Das subjektive Nettoprinzip verlangt die Berücksichtigung zwangsläufiger privater Ausgaben, weil diese die steuerliche Leistungsfähigkeit vermindern; der Familienbonus Plus dient der Berücksichtigung dieses Prinzips, weil er dem Umstand Rechnung trägt, dass erwerbstätige Steuerpflichtige, die Kinder haben, weniger leistungsfähig sind als Kinderlose mit gleichem Einkommen.

Dabei stellt der Familienbonus Plus weder einen Beitrag des Staates zum Unterhalt der Kinder dar, noch deckt er die Kinderlasten ab, die von den Eltern weiterhin zur Gänze übernommen werden. Der Steuerabzug bewirkt aber, dass sie diese Lasten zukünftig aus ihrem un versteuerten Einkommen leisten können und nicht eine darauf lastende Steuer dazu verdienen müssen. Der Beitrag des Staates zum Unterhalt bzw. zu den Lebenshaltungskosten der Kinder erfolgt über die Familienbeihilfe und Sachleistungen.

Bis zum 18. Lebensjahr sind Familien in der Regel mit Kosten für die erste Ausbildung ihrer Kinder konfrontiert. Daher soll eine substantielle Steuerentlastung für Kinder bis 18 Jahre erfolgen. Um darüber hinaus insbesondere jene Eltern auch noch zu entlasten, die ihren Kindern eine weiterführende Ausbildung ermöglichen, soll ein Familienbonus Plus in Höhe von 500 Euro für Kinder ab 18 Jahre zustehen.

Der Familienbonus Plus ist im Rahmen der (Arbeitnehmer)Veranlagung zu beantragen. Damit für Arbeitnehmer die Entlastungswirkung möglichst umfassend bereits während des laufenden Jahres eintritt, soll der Familienbonus Plus bereits im Rahmen der Lohnverrechnung durch den Arbeitgeber berücksichtigt werden können. Dies soll erstmalig für das Kalenderjahr 2019 möglich sein; die Geltendmachung im Rahmen der (Arbeitnehmer)Veranlagung soll ebenfalls erstmalig für das Kalenderjahr 2019 möglich sein.

Um auch geringverdienende Alleinerzieher und Alleinverdiener mit Kindern nachhaltig zu entlasten, soll eine Steuererstattung (Kindermehrbetrag) eingeführt werden, die bewirkt, dass diese Personengruppe jedenfalls in Höhe von 250 Euro pro Kind entlastet wird.

Es soll zudem eine Abzugsteuer gemäß § 107 EStG 1988 bei Einkünften aus Anlass der Einräumung von Leitungsrechten eingeführt werden.

##### **Zum Körperschaftsteuergesetz 1988:**

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) sieht in den Artikeln 7 und 8 die Umsetzung einer Hinzurechnungsbesteuerung für ausländische beherrschte Körperschaften vor. Diese Vorschriften sollen in der neu geschaffenen Regelung des § 10a KStG 1988 umgesetzt werden. Die Ausgestaltung der

Hinzurechnungsbesteuerung im Sinne der ATAD soll derart erfolgen, dass noch nicht ausgeschüttete Passiveinkünfte einer niedrigbesteuerten ausländischen Körperschaft der beherrschenden Körperschaft hinzugerechnet werden (Hinzurechnungsbesteuerung für „schädliche“ Einkünftekategorien). Gleichzeitig soll auch der derzeit für niedrigbesteuerte ausländische Körperschaften mit passivem Unternehmensschwerpunkt im Zeitpunkt der Ausschüttung zur Anwendung kommende Methodenwechsel für internationale Schachtelbeteiligungen gemäß § 10 Abs. 4 KStG 1988 modifiziert in die neue Regelung des § 10a KStG 1988 überführt werden, sodass die Vorschriften für Passiveinkünfte niedrigbesteueter Körperschaften in einer Bestimmung vereint werden. Im Sinne einer möglichst einfachen Ausgestaltung des Körperschaftsteuerrechtes und einer „Rechtsbereinigung“ soll der bisher in § 10 Abs. 5 KStG 1988 für Portfoliobeteiligungen (Beteiligungsausmaß von bis zu 10%) vorgesehene Methodenwechsel künftig entfallen. Um die Wirkungen des Methodenwechsels jedoch für den Kernbereich der Portfoliobeteiligungen auch weiterhin aufrechtzuerhalten und die Auswirkungen des Entfalls von § 10 Abs. 5 KStG 1988 abzufedern, soll der künftig in § 10a Abs. 7 KStG 1988 geregelte Methodenwechsel auch Beteiligungen von mindestens 5% erfassen. Mit der Änderung in § 10 KStG 1988 und der Einführung des § 10a KStG 1988 gehen auch Änderungen in den §§ 12, 13 und 21 Abs. 1 einher. Die Vorgehensweise bei der Hinzurechnungsbesteuerung sowie der Anwendung des Methodenwechsels sollen im Detail in einer Verordnung des Bundesministers für Finanzen näher geregelt werden.

Das Abzugsverbot für Zinsen und Lizenzgebühren bei Niedrigbesteuerung des Empfängers aufgrund einer Steuerermäßigung oder -rückerstattung gemäß § 12 Abs. 1 Z 10 lit. c KStG 1988 soll nachgeschärft werden, um unerwünschte Gestaltungen hintanzuhalten.

Die Abzugsteuer gemäß § 107 EStG 1988 bei Einkünften aus Anlass der Einräumung von Leitungsrechten soll auch im Bereich der Körperschaften Anwendung finden.

#### **Zum Umgründungssteuergesetz:**

Neben Anpassungen aufgrund der gesetzlichen Umsetzung der 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) soll im Sinne der Rechtssicherheit eine ausdrückliche gesetzliche Regelung betreffend die Zurückbehaltung eines Gebäudes bei bebauten Grundstücken im Wege eines Baurechtes geschaffen werden.

#### **Zum Umsatzsteuergesetz 1994:**

Bedingt durch die Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes soll die Steuerbefreiung für private Bildungsleistungen an das Unionsrecht angepasst werden.

Bedingt durch die Rechtsprechung des EuGH soll die Ermittlung der Bemessungsgrundlage bei der Sonderregelung für Reisebüros an das Unionsrecht angepasst werden.

Die Richtlinienänderung betreffend das E-Commerce-Paket soll mit 1. Jänner 2019 umgesetzt werden.

Die generelle Registrierkassenpflicht macht die Sondervorschriften für Wanderhändler und -einkäufer obsolet, wonach diese entfallen sollen.

#### **Zum Gebührengesetz 1957:**

Hinsichtlich der bei Antragstellung im Inland zu entrichtenden Gebühren für Einreise- und Aufenthaltstitel sowie für Visa soll eine Gleichstellung mit den bei Antragstellung im Ausland zu entrichtenden Konsulargebühren herbeigeführt werden.

Eingaben und Registerauszüge im Zusammenhang mit Abfragen aus dem Register der wirtschaftlichen Eigentümer sowie diesbezügliche Rechtsmittelverfahren vor dem Bundesfinanzgericht sollen gebührenfrei möglich sein.

Da die Gebühr für Wohnungsmietverträge mit BGBl. I Nr 147/2017 abgeschafft wurde, soll – um diesen Bereich komplett zu entlasten – auch die Gebühr für die Bürgschaftserklärungen (von Bedeutung insbesondere bei jungen Menschen, die sich in Ausbildung befinden) abgeschafft werden.

#### **Zum Grunderwerbsteuergesetz 1987:**

Die Änderung enthält im Wesentlichen Klarstellungen und die Schließung einer Gesetzeslücke.

#### **Zum Versicherungssteuergesetz 1953:**

Menschen mit Behinderungen, die die Befreiung von der motorbezogenen Versicherungssteuer in Anspruch nehmen wollen, müssen derzeit ein Nachweisdokument (insbesondere einen Behindertenpass) vorlegen. Darüber hinaus ist zwingend die Überreichung einer Erklärung in Papierform erforderlich (sogenanntes „Kr 21“); diese Erklärung stellt das materiell-rechtliche Erfordernis für die Gewährung der Steuerbefreiung dar. Das Versicherungsunternehmen hat diese Erklärung in der Folge aufzubewahren.

Der gesamte Vorgang stellt in der Praxis einen erheblichen administrativen Aufwand sowohl für Menschen mit Behinderungen als auch für die Versicherungsunternehmen dar, was eine effektive Vollziehung der Befreiungsbestimmung erschwert.

Mit der Neuregelung sollen im Wesentlichen die reinen „Papierverfahren“ zur Erlangung der Befreiung von der motorbezogenen Versicherungssteuer und der Zurverfügungstellung einer kostenlosen Vignette zusammengeführt und automationsunterstützt neu aufgesetzt werden. Kernpunkt dieses Konzeptes soll der automationsunterstützte Nachweis der Behinderung sein. Dies würde einerseits zu einer erheblichen Verfahrensvereinfachung für Menschen mit Behinderungen führen und andererseits den Verwaltungsaufwand im Hintergrund erheblich reduzieren sowie sicherstellen, dass nur anspruchsberechtigte Personen die jeweilige Befreiung in Anspruch nehmen können.

Die bisherige nur für die Hagelversicherung geltende Regelung soll auf weitere Versicherungen gegen Elementarschäden in der Land- und Forstwirtschaft ausgeweitet werden.

Prämienfreistellungen im Zusammenhang mit Lebensversicherungsverträgen mit im Wesentlichen gleich bleibenden Prämienzahlungen sollen nur innerhalb eines Zeitraumes von 3 Jahren ab Vertragsabschluss eine rückwirkende Umwandlung in eine Einmalerlagsversicherung, die zu einer Nachversteuerung führen kann, bewirken.

#### **Zum Kraftfahrzeugsteuergesetz 1992:**

Es soll im Hinblick auf die bessere und effizientere Vollziehung bei der widerrechtlichen Verwendung eines Kraftfahrzeuges eine Umstellung des Besteuerungszeitraumes vom Kalendervierteljahr auf das Kalendermonat erfolgen.

#### **Zur Bundesabgabenordnung:**

– Auskunftsbeseid:

Die Möglichkeit, verbindliche Auskunftsbeseide zu erlangen, soll entsprechend dem Regierungsprogramm auf weitere Bereiche ausgedehnt werden, nämlich auf das internationale Steuerrecht und die Umsatzsteuer. Darüber hinaus soll auch das Vorliegen von Missbrauch im Sinne des § 22 BAO verbindlich beauskunftet werden können. Es soll eine praxisgerechte Frist für die Auskunftserteilung eingeführt werden. Bei offensichtlich missverstandenen Anträgen kann einmalig für etwaige Klarstellungen ein neuer Antrag gestellt werden; für diesen fällt kein Verwaltungskostenbeitrag an.

– Begleitende Kontrolle:

Die begleitende Kontrolle stellt eine Alternative zur klassischen Außenprüfung dar. Bei Unternehmern, die die Teilnahme an diesem Verfahren beantragen und die notwendigen Voraussetzungen erfüllen, ersetzt ein vom Unternehmer selbst entwickeltes und durch einen Steuerberater oder Wirtschaftsprüfer überprüfetes internes Steuerkontrollsystem in Verbindung mit einer erweiterten Offenlegungspflicht und einem laufenden Kontakt mit der Abgabenbehörde die nachträgliche Außenprüfung. Die Abgabenbehörde kontrolliert nicht nachträglich, sondern begleitet die Unternehmer, was folgende Vorteile mit sich bringt:

- Zwischen dem geprüften Zeitraum und dem Prüfungszeitpunkt liegt nur eine kurze Zeitspanne. Ein Nachvollziehen längst vergangener Zeiträume ist nicht erforderlich.
- Durch die Implementierung eines Steuerkontrollsystems wird die großflächige Überprüfung von alltäglichen Vorfällen und Routineabläufen obsolet.
- Es ist keine Konzentration der Unternehmensressourcen auf einen relativ kurzen Zeitraum erforderlich: Kurze und punktuelle Überprüfungsmaßnahmen können individuell vereinbart und zeitnah besprochen werden.
- Lange zurückreichende Berichtigungserfordernisse und dadurch kumulierte Nachzahlungsbeträge werden vermieden.
- Der laufende Dialog mit der Finanzverwaltung ermöglicht eine rechtzeitige Abstimmung und gibt den Unternehmern dadurch eine erhöhte Planungssicherheit. Die zeitnahe Kontrolle sichert die rechtzeitige und rechtsrichtige Erhebung der Abgaben.

– Lastschriftverfahren:

Die zunehmende Digitalisierung von Dienstleistungen hat über die letzten Jahre dazu geführt, dass Zahlungen im Wege von Lastschriftverfahren immer stärkere Verbreitung finden, weshalb Abgabepflichtigen auch im Bereich der Finanzverwaltung diese Form der Entrichtung von Abgaben ermöglicht werden soll. Mit den vorgeschlagenen Änderungen in der BAO sowie der auf Grund der Ermächtigung in § 211 Abs. 4 BAO zu konzipierenden Verordnung sollen die Grundlagen für die

Inanspruchnahme dieser Entrichtungsart geschaffen werden. Gleichzeitig sollen die Entrichtungsarten insgesamt zeitgemäß und verwaltungsökonomisch sinnvoll ausgestaltet werden.

– Urschriften und Ausfertigungen von Entscheidungen der Verwaltungsgerichte:

Durch die Änderung des § 280 BAO werden die Formalvoraussetzungen für die Urschrift und die Ausfertigungen von Erkenntnissen und Beschlüssen der Verwaltungsgerichte umfassend und abschließend geregelt. Die Ausfertigungsvarianten werden um die mit Amtssignatur zu versehenende elektronische Form der Ausfertigung erweitert.

#### **Zum Bundesfinanzgerichtsgesetz:**

Das in Art. 130 Abs. 2a B-VG vorgesehene datenschutzrechtliche Beschwerderecht vor Verwaltungsgerichten erfordert eine einfachgesetzliche Umsetzung. Zu diesem Zweck wird mit den vorgenommenen Änderungen die Möglichkeit einer Datenschutzbeschwerde vor dem Bundesfinanzgericht geschaffen und die notwendige verfahrens- und organisationsrechtliche Begleitlogistik vorgenommen.

#### **Zum Finanzstrafgesetz:**

Mit den vorgeschlagenen Änderungen des FinStrG sollen erforderliche Regelungen in Zusammenhang mit der Umsetzung der Richtlinie 2014/41/EU des Europäischen Parlaments und des Rates vom 3. April 2014 über die Europäische Ermittlungsanordnung in Strafsachen und Anpassungen an legislative Maßnahmen in anderen Rechtsbereichen getroffen werden. Darüber hinaus soll der Entwicklung der einschlägigen Judikatur Rechnung getragen und sollen redaktionelle Bereinigungen vorgenommen werden.

#### **Zum Kontenregister- und Konteneinschaugesetz:**

Die Verordnung (EU) 2016/679 des Europäischen Parlaments und des Rates 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, tritt am 25. Mai 2018 in Geltung und hebt gleichzeitig die Richtlinie 95/46/EG auf. Bestimmte Bereiche der DSGVO bedürfen einer Durchführung im innerstaatlichen Recht. Hinsichtlich allgemeiner Angelegenheiten erfolgte diese durch das Datenschutz-Anpassungsgesetz 2018 (BGBl. I Nr. 120/2017) und die darin vorgesehenen Änderungen im Datenschutzgesetz 2000 (BGBl. I Nr. 165/1999), welche am 25. Mai 2018 in Kraft treten.

Da die DSGVO neue Begrifflichkeiten vorsieht, sind terminologische Anpassungen in einzelnen datenschutzrechtlichen Bestimmungen des KontRegG erforderlich. Zusätzlich sind bestehende Verweise anzupassen und den Anforderungen an Datenverarbeitungen hinsichtlich deren Rechtmäßigkeit (beispielsweise durch Festlegung eines bestimmten Zweckes) Rechnung zu tragen.

Außerdem sind Anpassung an die Terminologie des 2. Erwachsenenschutz-Gesetzes (BGBl. I Nr. 59/2017) vorzunehmen.

#### **Zum Kapitalabfluss-Meldegesetz:**

Die DSGVO tritt am 25. Mai 2018 in Geltung und hebt gleichzeitig die Richtlinie 95/46/EG auf. Bestimmte Bereiche der DSGVO bedürfen einer Durchführung im innerstaatlichen Recht. Hinsichtlich allgemeiner Angelegenheiten erfolgte diese durch das Datenschutz-Anpassungsgesetz 2018 (BGBl. I Nr. 120/2017) und die darin vorgesehenen Änderungen im Datenschutzgesetz 2000 (BGBl. I Nr. 165/1999), welche am 25. Mai 2018 in Kraft treten.

Da die DSGVO neue Begrifflichkeiten vorsieht, sind terminologische Anpassungen in einzelnen datenschutzrechtlichen Bestimmungen des Kapitalabfluss-Meldegesetzes erforderlich. Zusätzlich sind bestehende Verweise anzupassen und den Anforderungen an Datenverarbeitungen hinsichtlich deren Rechtmäßigkeit (beispielsweise durch Festlegung eines bestimmten Zweckes) Rechnung zu tragen.

#### **Zum Gemeinsamer Meldestandard-Gesetz:**

Mit den vorgeschlagenen Änderungen des MSG sollen die jüngsten internationalen Entwicklungen beim automatischen Austausch von Informationen über Finanzkonten für Steuerzwecke berücksichtigt werden.

#### **Zum Zollrechts-Durchführungsgesetz:**

Der Zollkodex der Union (Verordnung (EU) Nr. 952/2013, ABl. Nr. L 269 vom 10.10.2013 S. 1), enthält in Artikel 6 Abs. 1 die Vorgabe, dass der nach den zollrechtlichen Vorschriften erforderliche Informationsaustausch unter anderem von Zollanmeldungen, Anträgen und Entscheidungen zwischen Wirtschaftsbeteiligten und Zollbehörden sowie zwischen Zollbehörden mit Mitteln der elektronischen

Datenverarbeitung zu erfolgen hat. Die im Zollrechts-Durchführungsgesetz (ZollR-DG) enthaltenen Regelungen hinsichtlich des Informatikverfahrens sowie der Vertretung sind daher in Hinblick auf die im Rahmen dieser Vorgabe durchzuführende IT-mäßigen Umsetzung entsprechend zu ergänzen bzw. anzupassen.

Einige Bestimmungen des ZollR-DG sehen die Verarbeitung personenbezogener Daten natürlicher Personen vor und sind daher entsprechend den Vorgaben der neuen unionsrechtlichen DSGVO sowie an das durch das Datenschutzanpassungsgesetz 2018, BGBl. I Nr. 120/2017, geänderte Datenschutzgesetz (DSG 2000) anzupassen.

#### **Zum Gesundheits- und Sozialbereich-Beihilfengesetz:**

Mit der Harmonisierung des österreichischen Umsatzsteuerrechts an die Vorgaben der Mehrwertsteuer-Richtlinie entfiel für Umsätze aus der Erbringung von Krankentransporten und Lieferungen von menschlichem Blut die Steuerpflicht, jedoch ebenso die Möglichkeit, die auf den Vorleistungen lastenden Vorsteuern geltend zu machen. Mit dem GSBG wurde eine Möglichkeit geschaffen, die dadurch entstandene Mehrbelastung dieser Bereiche zu mindern, soweit im Rahmen des öffentlichen Gesundheitssystems entgeltete Leistungen betroffen sind. Das System der Beihilfengewährung hat sich bewährt, so dass auch die bisherige Befristung im Bereich der Krankentransporte und des Blutspendewesens entfallen kann. Es sind jedoch Anpassungen erforderlich, um der Fortentwicklung des Unionsrechts Rechnung zu tragen.

Im Sinne einer Verwaltungsvereinfachung wird eine redundante Kürzungsbestimmung gestrichen sowie klargestellt, dass nachträgliche Beihilfenerklärungen nicht mit Hilfe gesonderter Monatserklärungen erfolgen müssen, sondern gesammelt im Wege der zusammenfassenden Jahreserklärung erfolgen können.

#### **Zum Sozialministeriumservicegesetz:**

Mit der vorliegenden Novelle soll klargestellt werden, dass die in der Kontaktdatenbank enthaltenen Daten auch zur Vollziehung des Versicherungssteuergesetzes 1953 sowie des Bundesstraßen-Mautgesetzes 2002 verwendet werden dürfen.

#### **Zum Bundesstraßen-Mautgesetz 2002:**

Wesentliche Regelungsinhalte des Entwurfes sind einerseits die vorläufige Verlängerung der für das Jahr 2018 übergangsweise vorgesehenen Regelung über die Abwicklung der Zurverfügungstellung kostenloser digitaler Jahresvignetten an behinderte Menschen und andererseits die Neuregelung über die daran anschließende Zurverfügungstellung solcher Vignetten. Die vorgesehenen Bestimmungen bewirken keine Änderung des Personenkreises, der Anspruch auf die kostenlose Zurverfügungstellung einer Vignette hat.

#### **Zum EU-Amtshilfegesetz:**

Die Änderung dient der Verweisanpassung und nimmt auf das in Art. 23 Abs. 1 DSGVO vorgesehene Verhältnismäßigkeitsgebot Bedacht.

#### **Zum Wirtschaftliche Eigentümer Registergesetz:**

Mit einer Änderung des Wirtschaftliche Eigentümer Registergesetzes soll das Wahlrecht zum Schutz von wirtschaftlichen Eigentümern bei einer Gefährdungslage gemäß Art. 30 Abs. 9 und Art. 31 Abs. 7a der Richtlinie (EU) 2015/849 zur Verhinderung der Nutzung des Finanzsystems zum Zwecke der Geldwäsche und der Terrorismusfinanzierung, zur Änderung der Verordnung (EU) Nr. 648/2012 des Europäischen Parlaments und des Rates und zur Aufhebung der Richtlinie 2005/60/EG des Europäischen Parlaments und des Rates und der Richtlinie 2006/70/EG der Kommission ABl. Nr. L 141 vom 05.06.2015 S. 73 in der Fassung der zukünftigen Änderungsrichtlinie umgesetzt werden, um den Schutz von wirtschaftlichen Eigentümern bei einer Gefährdungslage zu verbessern.

#### **Kompetenz:**

Die Zuständigkeit des Bundes zur Erlassung dieses Bundesgesetzes ergibt sich aus Art. 10 Abs. 1 Z 4 B-VG (Bundesfinanzen und Monopolwesen) und aus § 7 F-VG 1948 sowie aus Art. 10 Abs. 1 Z 6 B-VG (Zivilrechtswesen und Strafrechtswesen), Art. 10 Abs. 1 Z 9 B-VG (Angelegenheiten der wegen ihrer Bedeutung für den Durchzugsverkehr durch Bundesgesetz als Bundesstraßen erklärten Straßenzüge) 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 2 lit. a, Z 3, Z 4 und Z 28 lit. c (§ 4a Abs. 1, § 4b Abs. 1 Z 5 lit. b, § 4c Abs. 1 Z 2 und § 124b Z 328 und 329):

Die § 4a, § 4b und § 4c stellen in Bezug auf den absetzbaren Höchstbetrag auf „10% des Gewinnes vor Berücksichtigung eines Gewinnfreibetrages“ ab. Diese Bestimmungen führen bei einer Kombination von derartigen Zuwendungen zu Anwendungsproblemen, weil dann zwischen den verschiedenen Kategorien wechselseitige Abhängigkeiten bestehen: So wird zB der Betragsdeckel für Spenden (§ 4a) durch die Höhe von gewinnmindernden Stiftungszuwendungen (§ 4b) beeinflusst; das gilt umgekehrt auch für den Betragsdeckel für Stiftungszuwendungen, der durch die Höhe von gewinnmindernden Spenden beeinflusst wird. Die Ermittlung des jeweils zutreffenden Höchstbetrages wird damit zu einem mathematischen Problem. Durch eine Beseitigung der Selbstreferenzialität soll die Bestimmung leicht anwendbar gemacht werden: Für die Ermittlung des Höchstbetrages sollen bei jeder Kategorie die Zuwendungen der jeweils anderen Kategorien ausgeblendet werden.

#### Zu Z 2 lit. b und Z 28 lit. b (§ 4a Abs. 9 und § 124b Z 273):

Der mit 1.1.2016 in Kraft getretene Abs. 9 sieht vor, dass das Finanzamt Wien 1/23 für die im Gesetz umschriebenen Forschungseinrichtungen (Abs. 3 Z 4 bis 6) den Rat für Forschung und Technologieentwicklung zur sachverständigen Beurteilung für die Frage beiziehen kann, ob eine dem Gesetz entsprechende Forschungstätigkeit vorliegt. Für Forschungseinrichtungen, denen Spendenbegünstigungen zum 31. Dezember 2015 bereits erteilt wurden, bestimmt § 124b Z 273, dass das Finanzamt Wien 1/23 den Rat für Forschung und Technologieentwicklung zwingend beiziehen muss. In Abs. 9 ist eine Verordnungsermächtigung hinsichtlich des Umfangs und der Durchführung der Tätigkeit dieses Forschungsbeirates vorgesehen. Eine solche Verordnung wurde bislang nicht erlassen. Die Beiziehung des Rates für Forschung und Technologieentwicklung soll im Interesse der Entbürokratisierung wieder entfallen.

#### Zu Z 5 lit. c, d und Z 28 lit. c (§ 6 Z 6 lit. d, e und § 124b Z 330):

Die Änderungen im Bereich der sogenannten „Wegzugsbesteuerung“ im betrieblichen Bereich (§ 6 Z 6) ergeben sich auf Grund der Anpassung an Art. 5 der Richtlinie 2016/1164/EU (ATAD).

Im betrieblichen Bereich erfasst die „Wegzugsbesteuerung“ als Grundtatbestand in lit. a die Überführung von Wirtschaftsgütern und die Verlegung von Betrieben/Betriebsstätten vom Inland ins Ausland und als Ergänzungstatbestand in lit. b auch sonstige Umstände, die zur Einschränkung des Besteuerungsrechts der Republik Österreich im Verhältnis zu anderen Staaten führen. Diese beiden allgemein gefassten Wegzugstatbestände bilden seit dem AbgÄG 2015 die Grundlage für ein generelles Entstrickungskonzept im betrieblichen Bereich. Dieses soll unverändert beibehalten werden, denn die in Art. 5 Abs. 1 lit. a und lit. b ATAD erfassten Fälle der Übertragung von Vermögenswerten durch den Steuerpflichtigen vom inländischen Hauptsitz an die ausländische Betriebsstätte sowie von der inländischen Betriebsstätte an den/die ausländischen Hauptsitz/ausländische Betriebsstätte sowie die in Art. 5 Abs. 1 lit. d erfasste Übertragung der von einer Betriebsstätte ausgeübten Geschäftstätigkeit vom Inland in das Ausland finden inhaltlich ohnedies in § 6 Z 6 lit. a EStG 1988 Deckung. Auch der in Art. 5 Abs. 1 lit. c ATAD erfasste Wegzugstatbestand der „Verlegung des Steuersitzes“, bei dem gemäß Art. 2 Abs. 7 ATAD eine Körperschaft ihren „Steuersitz“ im Inland aufgibt und in einem anderen Staat steuerlich ansässig wird, ist ebenfalls von den beiden Entstrickungstatbeständen des § 6 Z 6 miterfasst. Denn die Verlegung des „Steuersitzes“ iSd RL entspricht einem Ansässigkeitswechsel vom Inland in das Ausland durch die Verlegung des Ortes der Geschäftsleitung einer unbeschränkt steuerpflichtigen Körperschaft. Die Geschäftsleitungsverlegung fällt bei betrieblich tätigen Körperschaften unter § 6 Z 6 lit. a, weil der Ort der Geschäftsleitung eine Betriebsstätte gemäß § 29 Abs. 2 lit. a BAO darstellt, bzw. unter § 6 Z 6 lit. b in Bezug auf Wirtschaftsgüter, die keinem inländischen Betriebsvermögen zuzurechnen sind (siehe bereits zum AbgÄG 2015 die ErlRV 896 BlgNR 25. GP, 4).

Auch das mit dem AbgÄG 2015 in § 6 Z 6 lit. c bis e eingeführte Ratenzahlungskonzept im Verhältnis zu Staaten des EU/EWR-Raumes ist grundsätzlich richtlinienkonform und soll daher beibehalten werden. Der Steuerpflichtige soll daher weiterhin die Möglichkeit haben, die Steuerschuld in Raten zu entrichten, wobei in lit. d der Ratenzahlungszeitraum von sieben Jahren für Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens aufgrund von Art. 5 Abs. 2 ATAD auf 5 Jahre verkürzt werden soll.

Die bisherigen Tatbestände in lit. d, die zu einer sofortigen Fälligkeit für Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens führen, sollen um jene erweitert werden, die darüber hinaus in Art. 5 Abs. 4 ATAD genannt werden. Die bisherige Regelung, dass offene Raten sofort fällig zu stellen sind, wenn

Wirtschaftsgüter, Betriebe und Betriebsstätten veräußert werden, auf sonstige Art ausscheiden oder in einen Staat außerhalb des EU/EWR-Raumes überführt oder verlegt werden, soll sich nun im ersten Teilstrich des § 6 Z 6 lit. d finden; inhaltlich sollen sich aber keine Änderungen ergeben. Eine sofortige Fälligestellung soll darüber hinaus dann eintreten, wenn der Ort der Geschäftsleitung einer Körperschaft in einen Staat außerhalb des EU/EWR-Raumes verlegt wird; dies entspricht somit der „Verlegung des Steuersitzes“ einer Körperschaft in einen Drittstaat iSd Art. 5 Abs. 4 lit. c ATAD. Ebenfalls zur sofortigen Fälligestellung soll es künftig auch dann entsprechend Art. 5 Abs. 4 lit. d ATAD kommen, wenn der Steuerpflichtige Insolvenz anmeldet oder eine solche abgewickelt wird, sowie im Falle, dass der Steuerpflichtige eine Rate binnen 12 Monaten ab Eintritt der Fälligkeit nicht oder in zu geringer Höhe entrichtet. Nach Art. 5 Abs. 4 lit. e ATAD ist eine vorzeitige Fälligestellung vorgesehen, wenn der Steuerpflichtige Raten nicht oder in zu geringer Höhe abführt und nicht innerhalb eines Zeitraumes von maximal 12 Monaten dagegen Abhilfe schafft. Die jeweiligen Jahresraten sollen künftig bereits am 30.6. fällig sein; dem Steuerpflichtigen sollen darüber hinaus noch weitere 12 Monate Zeit gegeben werden, um seine Raten zu entrichten, bevor die Rechtsfolge der vorzeitigen Fälligestellung für sämtliche offene Raten zur Anwendung kommt.

Für Wirtschaftsgüter des Umlaufvermögens soll in lit. e der bisherige gesonderte Ratenzahlungszeitraum von zwei Jahren unverändert beibehalten werden; im Sinne der Verwaltungsvereinfachung soll für diese Wirtschaftsgüter wie bisher keine vorzeitige Fälligestellung vor Ablauf des Zweijahreszeitraumes vorgesehen werden und eine damit einhergehende Erlassung eines Abänderungsbescheides unterbleiben; die 2. Rate soll jedoch korrespondierend zum Anlagevermögen ebenfalls bereits am 30. 6. des Folgejahres fällig werden.

Die Änderungen des § 6 Z 6 sollen mit 1.1.2019 in Kraft treten. Das bisherige – mit dem AbgÄG 2015 eingeführte – Ratenzahlungskonzept bleibt hinsichtlich der Ratenzahlungstermine und -zeiträume sowie der Fälligestellungstatbestände für ab dem 1.1.2016 und vor dem 1.1.2019 erfolgende Entstrickungsfälle unverändert aufrecht.

**Zu Z 5 lit. a bis c, Z 8 und Z 24 (§ 6 Z 6 lit. c und d, § 27 Abs. 6 Z 1 lit. a und § 102 Abs. 1 Z 3):**

Die Wortfolge „mit umfassender Amts- und Vollstreckungshilfe“ in den §§ 6 Z 6 lit. c und d und 102 Abs. 1 Z 3 soll gestrichen werden, weil mit sämtlichen Staaten der EU sowie des EWR eine derartige Amts- und Vollstreckungshilfe besteht; deshalb ist es nicht notwendig, diese Voraussetzung explizit zu nennen.

**Zu Z 6 (§ 14 Abs. 7 Z 4 lit. e):**

Durch die umfassende Novellierung des § 25 Pensionskassengesetz durch das Bundesgesetz, mit dem das Pensionskassengesetz geändert wird, gehen künftig zahlreiche Verweise in § 14 Abs. 7 Z 4 lit. e EStG 1988 auf das Pensionskassengesetz ins Leere, weshalb im Sinne einer kontinuierlichen Aufrechterhaltung der bestehenden Rahmenbedingungen für Wertpapierdeckungsfonds die bisherigen Verweise durch statische Verweise auf die erwähnten Bestimmungen des Pensionskassengesetzes vor Inkrafttreten der Pensionskassengesetz -Novelle ersetzt werden sollen.

**Zu Z 7 lit. a und Z 28 lit. c (§ 18 Abs. 1 Z 7 und § 124b Z 331):**

Es wird ein Redaktionsversehen beseitigt.

**Zu Z 7 lit. b und Z 28 lit. c (§ 18 Abs. 8 Z 3 lit. b und § 124b Z 331):**

Sind betriebliche Spenden (§ 4a) als Sonderausgaben zu berücksichtigen, weil sie den als Betriebsausgabe abzugsfähigen Betrag übersteigen, sieht § 18 Abs. 8 Z 3 lit. b im letzten Satz vor, dass sie ohne Sonderausgaben-Datenübermittlung in der Veranlagung zu berücksichtigen sind. Die Berücksichtigung als Sonderausgabe gilt aber in entsprechender Weise auch für Stiftungszuwendungen gemäß § 4b und § 4c. Die Regelung des § 18 Abs. 8 Z 3 lit. b, die nur auf Spenden bezogen ist, ist insofern zu eng. Sie soll durch die Bezugnahme auf die § 4b und § 4c angepasst werden.

**Zu Z 8 (§ 23a Abs. 1):**

Mit dem Abgabenänderungsgesetz 2016, BGBl. I Nr. 117/2016, wurden die Regelungen zum Verlustabzug in § 18 Abs. 6 und 7 in Abs. 6 zusammengefasst; Abs. 7 ist entfallen. Der Verweis in § 23a Abs. 1 wird dieser Änderung angepasst.

**Zu Z 10 und Z 28 lit. c (§ 30 Abs. 7 und § 124b Z 332):**

Der Verfassungsgerichtshof hat mit Erkenntnis vom 30.11.2017, G 183/2017, die Einschränkung des Verlustausgleiches nach § 30 Abs. 7 auf Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung als verfassungskonform bestätigt, allerdings festgehalten, dass eine Verrechnung nur mit Einkünften aus Vermietung und Verpachtung, die mit einem Grundstück zusammenhängen, zulässig ist. Die

Einschränkung ist dabei im Wege einer teleologischen Reduktion zu erreichen. Die nunmehrige Ergänzung des Verweises auf § 28 Abs. 1 Z 1 und 4 in § 30 Abs. 7 soll somit einerseits bloß der Übersichtlichkeit dienen. Andererseits soll klargestellt werden, dass auch Einkünfte iSd § 28 Abs. 1 Z 4 erfasst sein sollen.

**Beispiel 1:**

A erzielt im Jahr 1 einen iSd § 30 Abs. 7 auf 60% gekürzten Verlust aus der Veräußerung des Grundstückes Z iHv -100. Im selben Jahr fallen bei A negative Einkünfte aus der Vermietung des Grundstückes X iHv -50 sowie positive Einkünfte aus der Vermietung des Grundstückes Y in Höhe von 75 an. Weiters erzielt A Einkünfte aus Patentrechten iHv 10.

Gemäß den allgemeinen Grundsätzen des Verlustausgleiches sind zuerst die positiven Einkünfte mit den negativen einer Einkunftsart zu verrechnen (horizontaler Verlustausgleich). Dh. der Verlust von -50 aus dem Grundstück ist mit dem Ertrag von 75 des Grundstückes Y sowie dem Ertrag aus Patentrechten zu verrechnen. Die sich daraus ergebenden Einkünfte iHv 35 sind folglich mit Verlusten aus anderen Einkunftsarten zu verrechnen (vertikaler Verlustausgleich). Aufgrund der Einschränkung des § 30 Abs. 7 können für die Verlustverrechnung mit Einkünften aus der Veräußerung von Grundstücken nur jene mit Grundstücken in Zusammenhang stehenden Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung herangezogen werden. Dh. der Verlust aus der Veräußerung des Grundstückes Z iHv -100 kann nur mit den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung der anderen Grundstücke verrechnet werden; somit nur mit 25. Die Einkünfte von Patentrechten iHv 10 bleiben außer Acht.

**Beispiel 2:**

A erzielt im Jahr 1 einen Verlust aus der Veräußerung des Grundstückes Z in Höhe von -100. Im selben Jahr fallen bei A positive Einkünfte aus der Vermietung des Grundstückes X in Höhe von 5 an sowie negative Einkünfte iZm mit Werknutzungsrechten iHv -10 an.

Ergibt sich im Rahmen des horizontalen Verlustausgleiches innerhalb der Einkunftsart Vermietung und Verpachtung insgesamt ein Verlust (iHv -5), verbleiben für einen vertikalen Verlustausgleich mit Verlusten aus Grundstücksveräußerungen keine zu verrechnenden positiven Einkünfte. Eine (nochmalige Berücksichtigung durch) isolierte Betrachtung der bloß mit Grundstücken in Zusammenhang stehenden Vermietungs- und Verpachtungseinkünften (iHv 5) hat nicht zu erfolgen.

**Zu Z 11 lit. a und Z 28 lit. c (§ 33 Abs. 2 und § 124b Z 335):**

Der Familienbonus Plus ist als erster Absetzbetrag von der auf Grund des Einkommensteuertarifs errechneten Steuer abzuziehen. Er kann jedoch maximal bis zum Betrag der tarifmäßigen Steuer in Ansatz gebracht werden. Durch den Familienbonus Plus kann somit kein Steuerbetrag unter null zu Stande kommen. Dies entspricht der Logik, dass es sich beim Familienbonus Plus um eine Steuerentlastung handelt und nicht um eine davon unabhängige Förderung. Durch andere Absetzbeträge – etwa den Verkehrsabsetzbetrag oder den Alleinverdiener- oder Alleinerzieherabsetzbetrag – kann es weiterhin zu einer Einkommensteuer unter null und zu einer SV-Rückerstattung oder einer Erstattung des Alleinverdiener- oder Alleinerzieherabsetzbetrages gemäß § 33 Abs. 8 kommen.

**Beispiel 1:**

Ein Steuerpflichtiger beantragt und erhält für zwei minderjährige Kinder den halben Familienbonus Plus für das gesamte Kalenderjahr ( $2 \times 750 = 1\,500$  Euro). Er hat keinen Anspruch auf den Alleinverdiener- oder Alleinerzieher-, aber auf den Verkehrsabsetzbetrag. Seine Tarifsteuer vor Berücksichtigung der Absetzbeträge beträgt 1 800 Euro. Durch den Abzug des Familienbonus Plus sinkt diese auf 300 Euro. Von diesen 300 Euro wird der Verkehrsabsetzbetrag in Höhe von 400 Euro abgezogen. Gemäß § 33 Abs. 2 ergibt sich demnach eine Einkommensteuer von -100 Euro. Sofern Sozialversicherungsbeiträge in ausreichender Höhe geleistet wurden, kann der Betrag von 100 Euro gemäß § 33 Abs. 8 rückerstattet werden.

**Beispiel 2:**

Wie Beispiel 1; die Tarifsteuer vor Berücksichtigung der Absetzbeträge beträgt 1 000 Euro. Durch den Abzug des Familienbonus Plus ( $2 \times 750 = 1\,500$  Euro) sinkt diese auf null Euro, da der Familienbonus Plus nicht zu einem Steuerbetrag unter null führen kann. Davon wird wiederum der Verkehrsabsetzbetrag in Höhe von 400 Euro abgezogen. Gemäß § 33 Abs. 2 ergibt sich demnach eine Einkommensteuer von -400 Euro. Sofern Sozialversicherungsbeiträge in ausreichender Höhe geleistet wurden, kann der Betrag von 400 Euro gemäß § 33 Abs. 8 rückerstattet werden.

**Zu Z 11 lit. b und Z 28 lit. c (§ 33 Abs. 3a und § 124b Z 335):**

Der Systematik der Lohnverrechnung sowie der Familienbeihilfe folgend soll der Familienbonus Plus grundsätzlich einer monatsweisen Betrachtung unterliegen. Die Entscheidung von Eltern, ob nur einer der beiden den Familienbonus Plus zur Gänze beantragt oder ob beide jeweils die Hälfte beantragen, soll aber nur jahresweise möglich sein. Die Regelungen des Familienbonus Plus gelten dabei stets für jedes Kind gesondert.

Anspruchsvoraussetzung für den Familienbonus Plus ist, dass für das Kind Familienbeihilfe nach dem Familienlastenausgleichsgesetz 1967 gewährt wird. Beginnt oder endet der Bezug von Familienbeihilfe während des Kalenderjahres, besteht daher Anspruch auf den Familienbonus Plus für die Monate, für welche Familienbeihilfe bezogen wird.

Die Höhe des Familienbonus Plus bestimmt sich nach dem Alter des Kindes:

- Bis zum 18. Geburtstag stehen 125 Euro monatlich (1 500 Euro/Jahr) zu, und zwar auch noch für den Monat, in dem das Kind 18 Jahre alt wird.
- Nach Ablauf des Monats, in dem der 18. Geburtstag fällt, stehen 41,68 Euro monatlich (500,16 Euro/Jahr) so lange zu, so lange für das Kind Familienbeihilfe gewährt wird.

Von der Höhe des Absetzbetrages abgesehen, bestehen keine systematischen Unterschiede zwischen dem Familienbonus Plus für minderjährige und volljährige Kinder. Auch wenn die Familienbeihilfe gemäß § 14 Familienlastenausgleichsgesetz 1967 direkt an das volljährige Kind ausgezahlt wird, bleibt der Familienbeihilfenberechtigte (typischerweise ein Elternteil) für den Familienbonus Plus antragsberechtigt.

Es ist keine eigenständige Altersgrenze für den Anspruch auf den Familienbonus Plus vorgesehen; dementsprechend steht dieser so lange zu, solange Familienbeihilfe (auch erhöhte Familienbeihilfe auf Grund einer Behinderung) bezogen wird.

**Abs. 3a Z 2 und Z 5:**

Die Höhe des Familienbonus Plus soll zudem davon abhängen, in welchem Land sich das Kind ständig aufhält: Für in Österreich lebende Kinder soll der Familienbonus Plus in der in Z 1 normierten Höhe zustehen (125 Euro/Monat oder 41,68 Euro/Monat). Entsprechend dem Regierungsprogramm soll der Familienbonus Plus nicht für in Drittländern lebende Kinder zustehen. Kinder, die sich ständig außerhalb der Europäischen Union, des Europäischen Wirtschaftsraums oder der Schweiz aufhalten, sind daher vom Familienbonus Plus nicht erfasst. Für diese Kinder erfolgt eine Entlastung entsprechend dem Erkenntnis des VfGH vom 20.6.2009, G 13/09, VfSlg. 18.791/2009 durch Berücksichtigung des halben Unterhaltes als außergewöhnliche Belastung (vgl. Rz 866 der Lohnsteuerrichtlinien 2002).

Für Mitgliedstaaten der Europäischen Union, Staaten des Europäischen Wirtschaftsraumes sowie der Schweiz soll eine Indexierung anhand der tatsächlichen Lebenshaltungskosten für Kinder erfolgen. Dadurch soll dem Ziel Rechnung getragen werden, Eltern im jeweils gleichen relativen Ausmaß – abgeleitet von den durchschnittlichen Lebenshaltungskosten der Kinder – steuerlich zu entlasten. Dies entspricht den Europäischen Grundfreiheiten, weil im Hinblick auf das Ziel der Regelung eine Gleichbehandlung von Inlandsfällen mit grenzüberschreitenden Fällen erfolgt; es wird jeweils der gleiche Anteil an Kinderlasten bei der Steuerentlastung berücksichtigt. Demzufolge kann der Familienbonus Plus je nach Aufenthaltsort des Kindes höher oder niedriger sein als jener, der für in Österreich lebende Kinder zusteht. Von der Indexierung betroffen sind sämtliche Kinder, die sich dauerhaft im Ausland aufhalten. Das soll gleichermaßen auch für Kinder von österreichischen Staatsbürgern gelten, die sich als Auslandsbeamte ständig im EU/EWR-Ausland oder der Schweiz aufhalten; die Anwendung von § 26 Abs. 3 der Bundesabgabenordnung soll deshalb ausgeschlossen werden. Halten sich Kinder von österreichischen Auslandsbeamten in Drittstaaten auf und steht diesen nach dem FLAG 1967 keine Familienbeihilfe zu, steht daher auch kein Familienbonus Plus zu.

Der Familienbonus Plus soll entsprechend den jeweiligen Preisniveaus des Wohnortstaates der Kinder zu bestimmen sein. Als Berechnungsgrundlage für diese Werte sollen die vom Statistischen Amt der Europäischen Union publizierten „Vergleichenden Preisniveaus des Endverbrauchs der privaten Haushalte einschließlich indirekter Steuern (EZ28=100)“ dienen. Diese Beträge sollen alle zwei Jahre angepasst werden. Die Berechnungsgrundlagen und die sich daraus ergebenden Beträge des Familienbonus Plus sind durch Verordnung festzulegen, die vom Bundesminister für Finanzen bis 30. September zu erlassen ist.

**Abs. 3a Z 3:**

Als Antragsberechtigte für den Familienbonus Plus kommen in Betracht:

1. Der Familienbeihilfenberechtigte

2. Der (Ehe)Partner des Familienbeihilfenberechtigten iSd Z 4
3. Der Unterhaltsverpflichtete, der für das Kind den gesetzlichen Unterhalt leistet und dem ein Unterhaltsabsetzbetrag zusteht.

Typischerweise wird es sich dabei um die beiden Elternteile handeln.

**Abs. 3a Z 3 lit. a und c sowie Z 4:**

Lit. a betrifft Kinder für die kein Unterhaltsabsetzbetrag zusteht; das sind typischerweise solche, bei welchen die Eltern im gemeinsamen Haushalt leben. Für diese Kinder sind der Familienbeihilfenberechtigte und dessen (Ehe-)Partner anspruchsberechtigt. Als (Ehe-)Partner ist gemäß Z 4 – in Übereinstimmung mit § 106 Abs. 3 – eine Person zu verstehen, die mit dem Familienbeihilfenberechtigten verheiratet ist, nach dem Eingetragene Partnerschaft-Gesetz verpartnert ist oder für mehr als sechs Monate in einer Lebensgemeinschaft lebt. Die Lebensgemeinschaft muss demnach im Kalenderjahr überwiegend bestehen.

Nicht erforderlich ist, dass für das Kind für mehr als sechs Monate im Kalenderjahr Familienbeihilfe zusteht. Im Jahr der Geburt des Kindes steht der Familienbonus Plus daher ab dem jeweiligen Monat der Geburt zu. Erlischt der Anspruch auf Familienbeihilfe, besteht letztmalig für den letzten Monat des Familienbeihilfenbezuges Anspruch auf den Familienbonus Plus.

Den Familienbonus Plus können der Familienbeihilfenberechtigte und/oder dessen (Ehe-)Partner wie folgt in Anspruch nehmen:

- Entweder einer der Beiden beansprucht den vollen Familienbonus Plus (1 500 bzw. 500,16 Euro bei ganzjährigem Bezug der Familienbeihilfe); in diesem Fall steht dem anderen Elternteil kein Familienbonus Plus zu; oder
- beide beanspruchen jeweils die Hälfte (jeder 750 bzw. 250,08 Euro bei ganzjährigem Bezug der Familienbeihilfe).

Das Wahlrecht für eine der beiden Varianten wird durch die Antragstellung in der Steuererklärung ausgeübt. Die Entscheidung, ob einer der Beiden den Ganzen oder beide jeweils die Hälfte in Anspruch nehmen, soll aber nur für das ganze Jahr einheitlich getroffen werden können. Ein unterjähriger monatsbezogener Wechsel der Aufteilung ist bei gleichbleibenden Verhältnissen daher nicht möglich. Gleichbleibende Verhältnisse liegen insbesondere dann vor, wenn sich während des Jahres an der familiären Situation nichts ändert (z. B. ganzjährig aufrechte Ehe bzw. Lebensgemeinschaft).

Das Aufteilungswahlrecht kann für jedes Kind eigenständig ausgeübt werden. Daher können etwa für das Kind A Vater und Mutter jeweils die Hälfte beantragen, während für das Kind B der Vater den gesamten Familienbonus Plus beantragt.

Der Familienbonus Plus ist im Rahmen der Veranlagung entsprechend der Antragstellung zu berücksichtigen. Werden Anträge gestellt, die über das zustehende Ausmaß des Familienbonus Plus hinausgehen, soll es zu einer zwingenden Hälftaufteilung kommen. Das wäre zB der Fall, wenn ein Elternteil den vollen Familienbonus Plus beantragt und der andere Elternteil danach den halben oder ebenfalls den vollen Familienbonus Plus. Wurde daher zB der volle Familienbonus Plus in der Veranlagung des Ehepartners A auf Grund seiner diesbezüglichen Antragstellung (im gesetzlich zustehenden Ausmaß des Abs. 2 Z 1) berücksichtigt, führt der Antrag der Ehepartnerin B, für dasselbe Kind den halben Familienbonus Plus zu berücksichtigen, zur Anwendung der gesetzlich vorgesehenen Hälftaufteilung. Auf Grund des Antrages der B ist der halbe Familienbonus Plus in ihrem Einkommensteuerbescheid zu berücksichtigen.

Die Beantragung eines Familienbonus Plus in einer Höhe, durch die der Gesamtbetrag für das betreffende Kind überschritten wird, ist als Ereignis im Sinne des § 295a BAO anzusehen, das abgabenrechtliche Wirkung für die Vergangenheit auf den Umfang des Abgabenanspruches hat (rückwirkendes Ereignis). Wird also durch eine weitere anspruchsberechtigte Person (B) mehr an Familienbonus Plus beantragt, als für dieses Kind auf Grund eines vorangegangenen Bescheides (A) noch zustehen würde, ist der erste Bescheid, sofern dieser mehr als die Hälfte des Familienbonus Plus zusprach, von Amts wegen gemäß § 295a BAO abzuändern und der halbe Familienbonus Plus zuzuerkennen.

**Beispiel 1:**

Die Steuerpflichtigen A und B leben das ganze Jahr mit ihrem zehnjährigen Kind in aufrechter Ehe in Österreich. A bezieht das gesamte Kalenderjahr Familienbeihilfe für das Kind.

A und B haben folgende Möglichkeiten den Familienbonus Plus zu beantragen:

- a) A beantragt den vollen Familienbonus Plus ( $12 \times 125 = 1\,500$  Euro) und B beantragt keinen Familienbonus Plus

- b) B beantragt den vollen Familienbonus Plus ( $12 \times 125 = 1\,500$  Euro) und A beantragt keinen Familienbonus Plus
- c) A und B beantragen jeweils die Hälfte ( $12 \times 62,50 = 750$  Euro)

Beantragen sowohl A als auch B den vollen Familienbonus Plus (1 500 Euro), wird bei beiden die Hälfte (750 Euro) berücksichtigt. Gleiches gilt, wenn einer der beiden den vollen Familienbonus Plus und der andere den halben Familienbonus Plus beantragt. In diesen Fällen wird eine schon erfolgte bescheidmäßige Berücksichtigung eines vollen Familienbonus Plus auf Grund der zeitlich späteren Berücksichtigung des halben Familienbonus Plus durch eine Bescheidänderung gemäß § 295a BAO korrigiert.

Die in Z 3 lit. a und c vorgesehene Wahlmöglichkeit zwischen dem Familienbeihilfeberechtigten und seinem (Ehe-)Partner kommt auch insoweit zur Anwendung, als ein Unterhaltsverpflichteter seiner gesetzlichen Unterhaltsverpflichtung nicht oder nicht zur Gänze nachkommt und diesem daher für die entsprechende Anzahl der Monate kein Unterhaltsabsetzbetrag und Familienbonus Plus zusteht.

In einem solchen Fall kann der Familienbeihilfenberechtigte den vollen Familienbonus Plus beantragen. Sollte der Familienbeihilfenberechtigte einen neuen (Ehe-)Partner iSd Z 4 haben, ist auch dieser antragsberechtigt. Dementsprechend können in einem solchen Fall der Familienbeihilfenberechtigte und der neue (Ehe-)Partner (alternativ) den vollen Familienbonus Plus beanspruchen, oder beide jeweils die Hälfte (siehe Beispiel 3).

#### **Abs. 3a Z 3 lit. b und c:**

Lit. b betrifft Kinder, für die ein Unterhaltsabsetzbetrag zusteht; das sind solche, für die vom nicht im selben Haushalt mit dem Kind lebenden Elternteil ein (Geld)Unterhalt (Alimente) geleistet wird. Gemäß lit. b sind für ein solches Kind der Familienbeihilfenberechtigte und der Steuerpflichtige, dem der Unterhaltsabsetzbetrag gemäß § 33 Abs. 4 Z 3 zusteht, anspruchsberechtigt. Für den Unterhaltsverpflichteten ist die Höhe des Familienbonus Plus von der Leistung des gesetzlichen Unterhalts abhängig. Der Familienbonus Plus ist mit dem Unterhaltsabsetzbetrag verknüpft, sodass für die Anzahl der Monate, für die dem Unterhaltsverpflichteten ein Unterhaltsabsetzbetrag zusteht, auch Anspruch auf den Familienbonus Plus besteht.

Der Unterhaltsabsetzbetrag steht zu, wenn das Kind nicht dem Haushalt des Unterhaltsverpflichteten zugehört und weder ihm noch seinem im selben Haushalt lebenden (Ehe-)Partner Familienbeihilfe gewährt wird. Der Höhe nach steht der (monatlich bemessene) Unterhaltsabsetzbetrag für die Anzahl der Monate zu, für die der Unterhaltsverpflichtung voll entsprochen wurde.

#### **Beispiel 2:**

A muss für das minderjährige Kind B Unterhalt in Höhe des monatlichen Regelbedarfs von 385 Euro an die Familienbeihilfenberechtigte C leisten. In den Monaten Jänner bis März bezahlt er den vollen monatlichen Regelbedarf, in den Monaten April bis Juli bezahlt er keinen Unterhalt, in den Monaten August bis Dezember bezahlt er jeweils den halben Regelbedarf. Insgesamt hat A im Kalenderjahr 2.117,50 Euro an Unterhalt gezahlt. Ihm steht ein Unterhaltsabsetzbetrag für 5 Monate zu, weil er für diese Anzahl der Monate den Unterhalt voll geleistet hat ( $2.117,50 : 385 = 5,5$ ). Der ihm zustehende Familienbonus Plus beträgt daher 625 Euro ( $125 \times 5$ ). Der auf die restlichen 7 Monate entfallende Familienbonus Plus in Höhe von 875 Euro steht C oder ihrem (Ehe-)Partner zu.

Das volle Ausmaß des zustehenden Familienbonus steht dem Unterhaltsverpflichteten (bei ganzjährigem Bezug der Familienbeihilfe) daher nur dann zu, wenn er auch die Unterhaltsverpflichtung während des Jahres voll erfüllt hat.

Das Wahlrecht zur Inanspruchnahme des Familienbonus Plus ist in lit. b für den Familienbeihilfenberechtigten und den Unterhaltsverpflichteten in gleicher Weise geregelt wie in lit. a. Bezogen auf die jeweils zustehende Höhe, die von der Erfüllung der Unterhaltsverpflichtung abhängt, bestehen folgende Möglichkeiten:

- Entweder einer (Familienbeihilfenberechtigter oder Unterhaltsverpflichteter) beansprucht den vollen Familienbonus Plus; in diesem Fall steht dem anderen Elternteil kein Familienbonus Plus zu; oder
- beide beanspruchen jeweils die Hälfte.

Die Regelungen über die einheitliche Inanspruchnahme während des Jahres und die verpflichtende Hälftaufteilung bei Überinanspruchnahme (lit. c) gelten in gleicher Weise. Ebenso kann das Wahlrecht für jedes Kind eigenständig ausgeübt werden.

#### **Beispiel 3:**

Die Steuerpflichtigen A und B haben ein zehnjähriges Kind, sind geschieden und leben getrennt (in Österreich). A bezieht das gesamte Kalenderjahr Familienbeihilfe für das Kind. B leistet den vollen gesetzlichen Unterhalt für das gesamte Jahr, weshalb für 12 Monate der Unterhaltsabsetzbetrag zusteht:

A und B haben folgende Möglichkeiten den Familienbonus Plus zu beantragen:

- a) A beantragt den vollen Familienbonus Plus ( $12 \times 125 = 1\,500$  Euro) und B beantragt keinen Familienbonus Plus
- b) B beantragt den vollen Familienbonus Plus ( $12 \times 125 = 1\,500$  Euro) und A beantragt keinen Familienbonus Plus
- c) A und B beantragen jeweils die Hälfte ( $12 \times 62,50 = 750$  Euro)

Beantragen sowohl A als auch B den vollen Familienbonus Plus (1 500 Euro), ist bei beiden die Hälfte (750 Euro) zu berücksichtigen. Gleiches gilt, wenn einer der beiden den vollen Familienbonus Plus und der andere den halben Familienbonus Plus beantragt. In diesen Fällen wird eine schon erfolgte bescheidmäßige Berücksichtigung eines vollen Familienbonus Plus auf Grund der zeitlich späteren Berücksichtigung des halben Familienbonus Plus durch eine Bescheidänderung gemäß § 295a BAO korrigiert.

Sollte A einen neuen (Ehe-)Partner haben, steht diesem kein Familienbonus Plus für das Kind zu, weil die Aufteilungsmöglichkeit nur zwischen dem Familienbeihilfenberechtigten und dem Unterhaltsverpflichteten besteht.

#### **Beispiel 4:**

Die Steuerpflichtigen A und B haben ein zehnjähriges Kind und leben getrennt (in Österreich). Das Kind lebt bei A und A bezieht das gesamte Kalenderjahr die Familienbeihilfe für das Kind. B leistet nur unregelmäßig den gesetzlichen Unterhalt, weshalb nur für 4 Monate der Unterhaltsabsetzbetrag zusteht.

A steht daher für 8 Monate der volle Familienbonus Plus zu ( $8 \times 125$  Euro = 1 000 Euro).

Der für 4 Monate zustehende Familienbonus Plus kann zwischen A und B aufgeteilt werden ( $4 \times 62,50$  Euro = 250 Euro) oder von einem der beiden zur Gänze ( $4 \times 125$  Euro = 500 Euro) beantragt werden:

Wenn A einen neuen Partner C hat, mit dem A für mehr als sechs Monate im Kalenderjahr in einer Lebensgemeinschaft lebt, kann der Familienbonus Plus, der A als Familienbeihilfenbezieherin für 8 Monate grundsätzlich zur Gänze zusteht ( $8 \times 125$  Euro), auch von C beantragt werden oder zwischen A und C je zur Hälfte aufgeteilt werden.

#### **Beispiel 5:**

Die Steuerpflichtigen A und B haben ein zehnjähriges Kind und leben bis zur Trennung am 20. Mai in Lebensgemeinschaft. Alle leben in Österreich. A bezieht das gesamte Kalenderjahr Familienbeihilfe für das Kind, B leistet ab Juni den vollen gesetzlichen Unterhalt, weshalb für 7 Monate der Unterhaltsabsetzbetrag zusteht.

Der für 7 Monate zustehende Familienbonus Plus ( $7 \times 125 = 875$  Euro) kann zwischen A und B aufgeteilt werden ( $7 \times 62,50$  Euro = 437,50 Euro) oder von einem der beiden zur Gänze beansprucht werden.

Der für 5 Monate zustehende Familienbonus Plus ( $5 \times 125 = 625$  Euro) kann von A zur Gänze beansprucht werden. B hat diesbezüglich keinen Anspruch, weil die Gemeinschaft mit A im Kalenderjahr nicht mehr als sechs Monate bestanden hat. Sollte A einen neuen Partner C haben und die Lebensgemeinschaft im Kalenderjahr überwiegend bestanden haben, kann der Familienbonus Plus in Höhe von 625 Euro auch von C beantragt werden oder zwischen A und C je zur Hälfte aufgeteilt werden.

#### **Beispiel 6:**

Die Steuerpflichtigen A und B leben ganzjährig in aufrechter Lebensgemeinschaft und haben eine zwanzigjährige Tochter T. A bezieht für das gesamte Kalenderjahr Familienbeihilfe für T, die studiert und in einer Wohngemeinschaft am Studienort wohnt. Die Familienbeihilfe wird direkt an T ausbezahlt. Dies ändert nichts daran, dass A als Familienbeihilfenberechtigte Anspruch auf den Familienbonus Plus hat.

A und B haben folgende Möglichkeiten den Familienbonus Plus zu beantragen:

- a) A beantragt den vollen Familienbonus Plus ( $12 \times 41,68 = 500,16$  Euro) und B beantragt keinen Familienbonus Plus
- b) B beantragt den vollen Familienbonus Plus ( $12 \times 41,68 = 500,16$  Euro) und A beantragt keinen Familienbonus Plus

c) A und B beantragen jeweils die Hälfte ( $12 \times 20,84 = 250,08$  Euro)

Beantragen A und B in Summe mehr als den vollen Familienbonus Plus (500,16 Euro), wird der Familienbonus Plus bei beiden auf die Hälfte (250,08 Euro) reduziert (siehe Beispiel 1).

Sollte T im Juni ihr Studium beenden und daher letztmalig für diesen Monat Familienbeihilfe zustehen, steht auch nur für 6 Monate ein Familienbonus Plus zu ( $6 \times 41,68 \text{ Euro} = 250,08$ ), der in der gleichen Weise beantragt werden kann bzw. zu berücksichtigen ist.

**Zu Z 11 lit. c bis e und Z 28 lit. c (§ 33 Abs. 4 und § 124b Z 335):**

Die Höhe des Alleinverdiener- und Alleinerzieherabsetzbetrages sowie des Unterhaltsabsetzbetrages soll – analog wie beim Familienbonus Plus – vom ständigen Aufenthalt des Kindes bzw. der Kinder abhängen. Für Kinder, die sich in Österreich aufhalten, steht der gesetzlich genannte Betrag zu. Für Kinder, die sich in der EU, im EWR oder der Schweiz aufhalten, steht ein indexierter Betrag zu. Die Indexierung soll wie bei der Familienbeihilfe auf Basis der für den Staat vom Statistischen Amt der Europäischen Union veröffentlichten vergleichenden Preisniveaus erfolgen.

Steht einer dieser Absetzbeträge für mehrere Kinder zu und halten sich diese Kinder in unterschiedlichen Ländern auf, sind sie nach ihrem Alter zu reihen und zuerst das älteste anspruchsberechtigte Kind zu berücksichtigen.

**Beispiel:**

Der Steuerpflichtige hat Anspruch auf den Alleinverdienerabsetzbetrag für seine zwei Kinder A und B. A ist 8 Jahre alt und lebt in Bulgarien, B ist 3 Jahre alt und hält sich ständig in der Schweiz auf.

Der AVAB berechnet sich daher wie folgt:

Zuerst wird das älteste Kind (A in Bulgarien) berücksichtigt. Beträgt der Anpassungsfaktor auf Grund der vergleichenden Preisniveaus zB 0,443, ergibt sich ein AVAB in Höhe von 218,84 Euro.

Sodann wird das zweite Kind (B in der Schweiz) berücksichtigt. Beträgt der Anpassungsfaktor zB 1,552, ist die Höhe des AVAB wie folgt zu ermitteln: Der auf das zweite Kind entfallende Anteil beträgt 175 Euro (Differenz zwischen 669 Euro und 494 Euro) Dieser Wert ist mit dem Anpassungsfaktor zu multiplizieren, sodass sich ein Betrag von 271,60 Euro ergibt ( $175 \times 1,552 = 271,6$  Euro). Der AVAB des Steuerpflichtigen beträgt somit in Summe für beide Kinder 490,44 Euro ( $218,84 + 271,6$  Euro).

**Zu Z 11 lit. f und Z 28 lit. c (§ 33 Abs. 7 und § 124b Z 335):**

Alleinverdienende oder alleinerziehende Steuerpflichtige mit niedrigen Einkünften sollen jedenfalls in Höhe von 250 Euro pro Kind entlastet werden. Der Kindermehrbetrag steht zu, wenn Anspruch auf den Alleinverdiener- oder Alleinerzieherabsetzbetrag besteht, ein Kind im Sinne des § 106 Abs. 1 vorhanden ist und die Einkommensteuer vor Berücksichtigung aller zustehenden Absetzbeträge unter 250 Euro ausmacht. Die Höhe des Kindermehrbetrages ergibt sich aus der Differenz zwischen der Steuer gemäß Abs. 1 und 250 Euro. Die Erstattung bemisst sich somit von der Tarifsteuer gemäß Abs. 1, sodass der Familienbonus Plus und die Absetzbeträge gemäß Abs. 4 bis 6 hier nicht zu berücksichtigen sind.

**Beispiel 1:**

Eine nichtselbständige Alleinerzieherin bezieht für ein in Österreich lebendes Kind für mehr als sechs Monate im Kalenderjahr Familienbeihilfe. Ihre Tarifsteuer vor Berücksichtigung des Familienbonus Plus und sonstiger Absetzbeträge beträgt 150 Euro.

Der Steuerpflichtigen steht ein Kindermehrbetrag von 100 Euro zu (Differenz zwischen 250 Euro und der Steuer gemäß Abs. 1 in Höhe von 150 Euro).

Von der Steuer gemäß Abs. 1 in Höhe von 150 Euro sind der Familienbonus Plus für ein Kind, der Alleinerzieherabsetzbetrag für ein Kind (494 Euro) und der Verkehrsabsetzbetrag (400 Euro) abzuziehen. Der Familienbonus Plus ist dabei nur bis zur Höhe der Tarifsteuer (150 Euro) zu berücksichtigen. Es ergibt sich eine Negativsteuer von 894 Euro. Gemäß § 33 Abs. 8 ist der Alleinerzieherabsetzbetrag in Höhe von 494 Euro zu erstatten. SV-Beiträge sind in Höhe von 50% bis maximal 400 Euro zu erstatten.

Die Alleinerzieherin wird durch den Familienbonus Plus von 150 Euro und den Kindermehrbetrag von 100 Euro insgesamt in Höhe von 250 Euro entlastet.

Bei Vorhandensein von mehreren Kindern gemäß § 106 Abs. 1 ist der Betrag von 250 Euro entsprechend zu vervielfachen.

**Beispiel 2:**

Ein nichtselbständiger Alleinerzieher bezieht für zwei in Österreich lebende Kinder für mehr als sechs Monate im Kalenderjahr Familienbeihilfe. Seine Tarifsteuer vor Berücksichtigung des Familienbonus Plus und sonstiger Absetzbeträge beträgt 300 Euro.

Dem Steuerpflichtigen steht ein Kindermehrbetrag von 200 Euro zu (Differenz zwischen 500 Euro und der Steuer gemäß Abs. 1 in Höhe von 300 Euro).

Von der Steuer gemäß Abs. 1 in Höhe von 300 Euro sind der Familienbonus Plus für zwei Kinder, der Alleinerzieherabsetzbetrag für zwei Kinder (669 Euro) und der Verkehrsabsetzbetrag (400 Euro) abzuziehen. Der Familienbonus Plus ist dabei nur bis zur Höhe der Tarifsteuer (300 Euro) zu berücksichtigen. Es ergibt sich eine Negativsteuer von 1 069 Euro. Gemäß § 33 Abs. 8 ist der Alleinerzieherabsetzbetrag in Höhe von 669 Euro zu erstatten. SV-Beiträge sind in Höhe von 50% bis maximal 400 Euro zu erstatten.

Der Alleinerzieher wird durch den Familienbonus Plus von 300 Euro und den Kindermehrbetrag von 200 Euro insgesamt in Höhe von 500 Euro entlastet.

Ebenso wie der Familienbonus Plus sowie die weiteren familienbezogenen Absetzbeträge soll der Kindermehrbetrag für Kinder in Drittstaaten nicht zustehen. Für Kinder, die sich in einem anderen Mitgliedstaat der EU oder des EWR oder in der Schweiz aufhalten, soll der maßgebende Betrag von 250 Euro ebenfalls gemäß § 3a Z 2 an die Lebenshaltungskosten des jeweiligen Staates angepasst (indexiert) werden.

Da der Kindermehrbetrag nur bei Anspruch auf den Alleinverdiener- und Alleinerzieherabsetzbetrag zusteht, ist er – wie dieser – an die Voraussetzung geknüpft, dass für das Kind für mehr als sechs Monate im Kalenderjahr Familienbeihilfe bezogen wird.

Durch den Kindermehrbetrag sollen Eltern mit Kindern entlastet werden, die Einkünfte erzielen und nicht ohnedies Unterstützungsleistungen erhalten, bei denen Kinder berücksichtigt werden. Daher soll der Kindermehrbetrag nicht zustehen, wenn für 330 oder mehr Tage im Jahr Sozialleistungen, die gemäß § 3 Abs. 1 Z 5 lit. a steuerfrei sind (insbesondere Arbeitslosengeld und Notstandshilfe) oder Leistungen aus der Grundversorgung oder Mindestsicherung entsprechend den diesbezüglichen Regelungen der Länder, bezogen wurden; dies gilt auch für so genannte „Aufstocker“, die aufgrund eines zu geringen Einkommens zusätzlich Leistungen aus der Mindestsicherung erhalten, weil bei diesen Leistungen Kinder bereits durch entsprechende Kinderzuschläge berücksichtigt werden.

#### **Zu Z 12 und Z 28 lit. c (§ 34 Abs. 7 Z 1 und § 124b Z 335):**

Bei Unterhaltsleistungen wird in § 34 Abs. 7 Z 1 auf die Familienbeihilfe sowie auf den Kinderabsetzbetrag abgestellt. Auch der Familienbonus Plus und der Kindermehrbetrag leisten für ihre Bezieher einen substantiellen Beitrag zur steuerlichen Entlastung von Unterhaltsleistungen und sind dementsprechend bei der Beurteilung des Vorliegens außergewöhnlicher Belastungen auf Grund von Unterhaltsleistungen zu berücksichtigen.

#### **Zu Z 1, Z 13, Z 25 und Z Z 28 lit. c (§ 2 Abs. 2, § 34 Abs. 9, § 106a und § 124b Z 335 und 336):**

Durch die Einführung des als Absetzbetrag wirkenden Familienbonus Plus wird eine substantielle steuerliche Entlastung für Steuerpflichtige mit Kindern herbeigeführt. Im Gegenzug sollen der Kinderfreibetrag sowie die Abzugsfähigkeit der Kinderbetreuungskosten als außergewöhnliche Belastung, die beide lediglich im Ausmaß des Grenzsteuersatzes wirksam sind, aufgehoben werden.

Kinderbetreuungskosten sollen jedoch unter bestimmten Voraussetzungen zu einer auf drei Jahre befristeten Abweichung bei der Aufteilung des Familienbonus Plus führen können. Für Kinder, für die einem Elternteil der Unterhaltsabsetzbetrag zusteht, soll dementsprechend für die Veranlagungsjahre 2019 bis 2021 noch eine weitere Aufteilungsmöglichkeit vorgesehen werden. Diese Möglichkeit soll nur in jenen Ausnahmefällen getrennt lebender Eltern zum Tragen kommen, in denen ein Elternteil überwiegend für die Kinderbetreuungskosten aufkommt und mindestens 1 000 Euro im Kalenderjahr an Kinderbetreuungskosten für dieses Kind leistet. Die Höhe der geleisteten Zahlungen kann insbesondere durch entsprechende Rechnungen mit Zahlungsnachweisen belegt werden.

Da die Absetzbarkeit von Kinderbetreuungskosten als außergewöhnliche Belastung ab 2019 entfallen soll, soll der Elternteil, der diese Voraussetzungen erfüllt, 90% des zustehenden Familienbonus Plus in Anspruch nehmen können. Diese Aufteilung ist vor dem Hintergrund zu sehen, dass die Kinderbetreuungskosten die Steuerbemessungsgrundlage nach bisheriger Rechtslage um bis zu 2 300 Euro pro Kind reduzieren konnten. Durch die Übergangsfrist soll eine Anpassung an die geänderten Rahmenbedingungen erleichtert werden.

Die Voraussetzungen für das Vorliegen von Kinderbetreuungskosten sollen nach der bisherigen Regelung gemäß § 34 Abs. 9 Z 2 und 3 zu beurteilen sein, sodass sich insofern nichts ändert.

Für den Unterhaltsverpflichteten besteht die Voraussetzung, dass er seine Unterhaltsverpflichtung zur Gänze erfüllt. Er hat daher nur dann Anspruch auf 90% des Familienbonus Plus, wenn der gesetzliche Unterhalt vollständig geleistet wird und darüber hinausgehend Kinderbetreuungskosten im überwiegenden Umfang und in Höhe von zumindest 1 000 Euro für dieses Kind geleistet werden. Wird der gesetzlichen Unterhaltsverpflichtung zur Gänze nachgekommen, soll diese Regelung unabhängig davon zur Anwendung kommen, für wie viele Monate der Unterhaltsabsetzbetrag zusteht; dementsprechend sind auch Fälle einer Trennung während des Kalenderjahres erfasst.

Dieses Aufteilungswahlrecht kann ausschließlich im Rahmen der Veranlagung, nicht aber in der Lohnverrechnung ausgeübt werden.

Anspruch auf 90% des Familienbonus Plus, das sind bei ganzjährigem Bezug 1 350 Euro, kann immer nur ein Elternteil haben; ist dies der Fall, stehen dem anderen Elternteil nur 10%, somit 150 Euro, zu. Sollten die 90% doppelt beantragt werden, muss im Rahmen der Einkommensteuerveranlagung geklärt werden, bei welchem Elternteil die Voraussetzungen erfüllt sind. Eine schon erfolgte Veranlagung des anderen Elternteils ist gegebenenfalls gemäß § 295a BAO zu ändern, wenn sich für diese Veranlagung (als rückwirkendes Ereignis) ergibt, dass 90% des Familienbonus Plus einem anderen Steuerpflichtigen zustehen und deshalb nur 10% berücksichtigt werden können. Dies gilt auch dann, wenn in einem solchen Fall der halbe oder volle Familienbonus Plus entsprechend der Regelung des § 33 Abs. 3a berücksichtigt worden ist.

**Beispiel:**

Die Steuerpflichtigen A und B haben ein neunjähriges Kind, sind geschieden und leben getrennt (in Österreich). Die Mutter A bezieht das gesamte Kalenderjahr Familienbeihilfe für das Kind. Der Vater B leistet für das gesamte Kalenderjahr den gesetzlichen Unterhalt, weshalb für 12 Monate der Unterhaltsabsetzbetrag zusteht. In Summe sind im Kalenderjahr Kinderbetreuungskosten von 2 500 Euro angefallen, wovon A 2 000 Euro geleistet hat.

A erfüllt die Voraussetzungen für die Inanspruchnahme von 90% des Familienbonus Plus, das sind 1 350 Euro. Auf Grund ihres Antrages in der Steuererklärung wird der Familienbonus Plus in Höhe von 90% berücksichtigt. B stehen daher nur mehr 150 Euro Familienbonus Plus zu. Sollte bei B bereits ein höherer Betrag berücksichtigt worden sein, ist die Veranlagung von B entsprechend zu korrigieren.

Aufgrund des Entfalls des Kinderfreibetrages ist weiters der Verweis auf § 106a in § 2 Abs. 2 zu streichen.

**Zu Z 14 (§ 35 Abs. 8):**

Die Bestimmung enthält datenschutzrechtliche Begriffe, die aufgrund des Inkrafttretens der DSGVO angepasst werden sollen:

- Der Begriff „Daten“, vormals definiert in § 4 Z 1 DSG 2000, wird durch den Begriff „personenbezogene Daten“ ersetzt, der in Art. 4 Z 1 DSGVO definiert wird.
- Der Begriff „Zustimmung“, vormals definiert in § 4 Z 14 DSG 2000, wird durch den Begriff „Einwilligung“ ersetzt, der in Art. 4 Z 11 DSGVO definiert wird.
- Der Begriff „Betroffener“, vormals definiert in § 4 Z 3 DSG 2000, wird durch den Begriff „betroffene Person“ ersetzt, der in der DSGVO nicht definiert wird.

**Zu Z 15 und Z 28 lit. c (§ 41 Abs. 1 Z 12 und § 124b Z 335):**

Wie dies insbesondere auch beim Alleinverdiener- und Alleinerzieherabsetzbetrag der Fall ist, soll eine Korrektur im Wege einer (Pflicht)Veranlagung möglich sein, wenn die Berücksichtigung des Familienbonus Plus im Zuge der Lohnverrechnung zu einem unrichtigen Ergebnis führt. Das ist etwa der Fall, wenn ein Familienbonus Plus berücksichtigt worden ist, obwohl keine Familienbeihilfe zusteht oder einem Unterhaltsverpflichteten kein Unterhaltsabsetzbetrag zusteht (weil er seinen Zahlungen nicht nachkam) oder wenn bei beiden Elternteilen in der Lohnverrechnung ein Familienbonus Plus für dasselbe Kind in voller Höhe oder aber einmal zur Gänze und einmal zur Hälfte berücksichtigt worden ist. Betroffen sind aber auch Fälle, in denen sich nach Ablauf des Kalenderjahres auf Grund der Steuerveranlagung eines anderen Anspruchsberechtigten herausstellt, dass in der Lohnverrechnung ein nicht zustehender Betrag berücksichtigt wurde; das ist insbesondere dann der Fall, wenn beim anderen Elternteil in der Lohnverrechnung ein Familienbonus Plus für dasselbe Kind bereits in voller Höhe berücksichtigt worden ist. In der Veranlagung soll dann eine entsprechende Korrektur möglich sein.

**Zu Z 16 (§ 41 Abs. 2 Z 2):**

Es ist nicht sinnvoll, eine antragslose Veranlagung durchzuführen, wenn der Steuerpflichtige das ausdrücklich nicht wünscht. Es soll daher gesetzlich klargestellt werden, dass Steuerpflichtige darauf verzichten können.

In § 41 Abs. 2 Z 2 lit. c soll ein Redaktionsversehen bereinigt werden.

Ist im Rahmen der antragslosen Veranlagung ein Bescheid ergangen, kann dieser im Wege einer Beschwerde oder durch Abgabe einer Steuererklärung abgeändert werden. Die ersatzlose Aufhebung des antragslos ergangenen Bescheides kann der Steuerpflichtige allerdings nicht erwirken; da der Bescheid nicht rechtswidrig ist, wenn er den gesetzlich normierten Voraussetzungen entspricht, müsste eine Beschwerde abgewiesen werden. Die Abgabe einer Leer-Erklärung kann den Bescheid ebenfalls nicht eliminieren, weil über die Erklärung abzusprechen ist und dies wieder zum selben Ergebnis führt, wie der Bescheid aus der antragslosen Arbeitnehmerveranlagung. Dem Steuerpflichtigen soll daher durch eine Beschwerde die Möglichkeit eingeräumt werden, die ersatzlose Aufhebung des antragslos ergangenen Bescheides herbeizuführen.

**Zu Z 17 und Z 28 lit. c (§ 66 Abs. 1 und § 124b Z 335):**

Der Familienbonus Plus soll in der Lohnverrechnung berücksichtigt werden können und ist dementsprechend bei der Berechnung des Lohnsteuertarifes zu ergänzen. Dies gilt nicht für die 90%-Aufteilung gemäß § 124b Z 337.

**Zu Z 18 (§ 67 Abs. 4):**

Wie die Erläuterungen zur historischen Entwicklung des § 67 Abs. 4 nahelegen (siehe insbesondere Budgetbegleitgesetz 2001, BGBl. I Nr. 142/2000, Bericht des Budgetausschusses, 369 BlgNR 21. GP 10) soll diese Bestimmung entsprechend den Ausführungen des VwGH vom 26.04.2017, Ro 2015/13/0020 (zu Pensionsabfindungen für Rechtsanwälte), auf die ursprüngliche Intention des Gesetzgebers auf die steuerliche Begünstigung für Hinterbliebenenansprüche zurückgeführt werden.

**Zu Z 19 und Z 28 lit. c (§ 70 Abs. 2 Z 1 und § 124b Z 335):**

Da persönliche Verhältnisse bei beschränkt Steuerpflichtigen grundsätzlich nicht zu berücksichtigen und die Pflichtveranlagungstatbestände des § 41 nicht anwendbar sind, soll der Familienbonus Plus bei diesen Personen, wie das bereits beim Alleinverdiener- und Alleinerzieherabsetzbetrag der Fall ist, nicht berücksichtigt werden können. Bei Vorliegen der Voraussetzungen ist eine Option nach § 1 Abs. 4 und damit eine Beantragung des Familienbonus Plus im Wege der Veranlagung möglich.

**Zu Z 20 und Z 28 lit. c (§ 76 Abs. 1 und § 124b Z 335):**

Es soll vorgesehen werden, dass der Arbeitgeber die für die korrekte Berücksichtigung des Familienbonus Plus notwendigen Angaben in das Lohnkonto des Arbeitnehmers aufzunehmen hat. Das ermöglicht es, die korrekte Berücksichtigung in der Lohnverrechnung zu überprüfen.

**Zu Z 21 (§ 78 Abs. 5):**

Bisher wird in § 78 Abs. 5 eine Aushändigung der monatlichen Lohnabrechnung gefordert. Die Finanzverwaltung vertritt dazu schon derzeit (LStR 2002 Rz 1199), dass eine elektronische Zurverfügungstellung einer „Aushändigung“ entspricht. Es soll nun gesetzlich klargestellt werden, dass auch eine elektronische Zurverfügungstellung der monatlichen Lohnabrechnung möglich ist.

Weiters soll ergänzt werden, dass der Arbeitgeber den bei der Lohnverrechnung berücksichtigten Familienbonus Plus auch in der dem Arbeitnehmer zur Verfügung gestellten monatlichen Lohnabrechnung („Monatslohnzettel“) auszuweisen hat.

**Zu Z 22 lit. a und lit. c (§ 94 Z 3 und § 94 Z 12):**

Schon derzeit ist nach der herrschenden Auffassung sowie auch nach der Verwaltungspraxis für Wertpapierleihen die Surrogatslogik anzuwenden. Das bedeutet, dass die Subsumption der Ausgleichzahlung in die Tatbestände des § 27 EStG 1988 durch die Qualifikation der überlassenen Wertpapiere determiniert wird. Dies wurde bisher aus der allgemeinen Systematik der Kapitalertragsbesteuerung abgeleitet. Die Anpassung der Regelung soll jedoch in diesem Zusammenhang aufgetretene Unklarheiten beseitigen.

Durch die Neuregelung soll nunmehr auch klar zum Ausdruck kommen, dass von inländischen an ausländische Kreditinstitute geleistete Ausgleichszahlungen für inländische Dividenden jedenfalls nicht von der Kapitalertragsteuerbefreiung des § 94 EStG 1988 umfasst sind. Für diese Zahlungen ist nunmehr aufgrund der Ausnahme in § 94 Z 3 zweiter Satz EStG 1988 – entsprechend der bisherigen herrschenden

Meinung und Verwaltungspraxis – ein Kapitalertragsteuerabzug vorzunehmen, wobei das die Ausgleichzahlung leistende Kreditinstitut zum KEST-Abzug verpflichtet ist.

**Zu Z 22 lit. b (§ 94 Z 6 lit. c):**

Mit dem AbgÄG 2016 wurde in § 5 Z 4 und § 21 Abs. 2 Z 3 siebenter Teilstrich KStG 1988 Befreiungsbestimmungen für Sicherungseinrichtungen im Sinne des ESAEG und Entschädigungseinrichtungen im Sinne des WAG 2018 eingeführt. Nunmehr soll eine entsprechende Kapitalertragsteuerbefreiung in § 94 Z 6 eingeführt werden.

**Zu Z 23 und Z 28 lit. c (§ 98 Abs. 1 Z 5 und § 124b Z 333):**

Für Geschäftsjahre von der Immobilienfondsbesteuerung unterliegenden Gebilden, die nach dem 31. Dezember 2018 beginnen, kommt die beschränkte Steuerpflicht auf Zinsen gemäß § 98 Abs. 1 Z 5 lit. b zur Anwendung. Aus diesem Grund soll sichergestellt werden, dass die in § 98 Abs. 1 Z 5 lit. b vorgesehene pauschale Ermittlung der inländischen (Stück)Zinsen für der Investmentfondsbesteuerung unterliegende Gebilde auch für Gebilde zur Anwendung gelangt, die unter das Besteuerungsregime des Immobilien-Investmentfondsgesetzes fallen.

Zudem soll auch die im dritten Teilstrich in § 98 Abs. 1 Z 5 letzter Satz vorgesehene „de minimis-Grenze“ für dem Besteuerungsregime des Immobilien-Investmentfondsgesetz unterliegende Gebilde zur Anwendung gelangen.

**Zu Z 26 und Z 28 lit. c (§ 107 und § 124b Z 334):**

Die steuerliche Behandlung von Entgelten im Zusammenhang mit der Einräumung von Leitungsrechten ist schwierig, weil im Entgelt mehrere Komponenten enthalten sind, die steuerlich unterschiedlich zu behandeln sind, insbesondere:

- a) Entgelt für die Benützung des Grund und Bodens
- b) Entschädigung für die durch die Beeinträchtigung der Verfügungsmacht des Grundeigentümers entstandene Wertminderung der Vermögenssubstanz
- c) Entgelt für Ertragsausfall im land- und forstwirtschaftlichen Bereich

Das Benützungsentgelt (Punkt a) zählt zu den betrieblichen Einkünften, wenn die Leitung auf oder im zum Betriebsvermögen gehörenden Grund und Boden verlegt wird bzw. zu den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung, wenn die Leitung auf oder in Privatliegenschaften verlegt wird.

Eine Entschädigung für Bodenwertminderung (Punkt b) ist gemäß § 3 Abs. 1 Z 33 steuerfrei, wenn der Bodenwertminderung eine Maßnahme im öffentlichen Interesse zugrunde liegt.

Das Entgelt für Gewinnminderung (Ertragsausfall oder Wirtschafterschwernis, Punkt c) ist grundsätzlich steuerpflichtig. Bei vollpauschalierten Land- und Forstwirten erhöht das Entgelt nur dann den pauschalierten Gewinn, wenn es aufgrund der Leitungsverlegung zu einer Verminderung des Einheitswertes gekommen ist. Bei Teilpauschalierung sind 70% der Betriebseinnahmen vom Betriebsausgabenpauschale erfasst, sodass 30% als steuerpflichtiger Anteil verbleiben. Bei Buchführung oder regulärer Einnahmen-Ausgaben-Rechnung ist das Entgelt voll steuerpflichtig.

Die Notwendigkeit der differenzierenden Behandlung führt in der Praxis zu erheblichen Problemen, da die Höhe der steuerfreien Komponente (Bodenwertminderung) von der Art der Bewirtschaftung und der individuellen Lage des betroffenen Grundstücks abhängt. Da der Aufwand für eine einzelfallbezogene Beurteilung im Wege eines Sachverständigengutachten vielfach außer Verhältnis zur Höhe der Einkünfte steht, sahen die Einkommensteuerrichtlinien 2000 (Rz 5174) schon bisher aus Gründen der Verwaltungsökonomie eine pauschale Regelung für die Ermittlung des steuerfreien Anteils der Entschädigungssumme vor. Da diese Regelung allerdings nur innerhalb bestimmter Betragsgrenzen anwendbar ist, ist bei höheren Beträgen stets eine Feststellung im Einzelfall erforderlich.

Für Leitungsbetreiber und Empfänger von Leitungsentwürfen ist Rechtssicherheit über die Steuerbelastung von entscheidender Bedeutung. Für den Leitungsbetreiber ist es wichtig, vorweg die Höhe der Steuerbelastung des Entschädigten zu kennen, da sie für ihn eine Kalkulationsgröße darstellt. Der entschädigte Grundeigentümer wiederum hat das legitime Interesse, zu wissen, was ihm nach Abzug der Steuer von seiner Entschädigung verbleibt. Die bisherige Rechtslage wird dem nicht gerecht, weil sich die konkrete Steuerbelastung erst nach Durchführung der Einkommensteuerveranlagung ergibt, die zudem in der Praxis vielfach konflikträchtig verläuft und zu Rechtsmitteln führt.

Die Zurverfügungstellung von Grund und Boden für Infrastrukturprojekte ist essentiell für deren Umsetzung und daher volkswirtschaftlich von besonderem Interesse. Im Hinblick darauf soll eine Regelung geschaffen werden, die schon bei Ausmessung der Entschädigungssumme die Steuerbelastung festlegt, damit für die Beteiligten Rechts- und Planungssicherheit schafft und zudem möglichst einfach zu

administrieren ist. Diesen Anforderungen wird eine Abzugsteuer mit Abgeltungswirkung gerecht. § 107 Abs. 1 bis 11 regelt diese folgendermaßen:

1. Bei jeder Auszahlung wird eine Abzugsteuer iHv 10% einbehalten; bei Einmalzahlung daher einmal, bei Teilzahlungen pro Teilzahlung (Abs. 7). Dabei ist unerheblich, ob der Zahlung ein Vertrag oder eine zwangsweise Rechtseinräumung zu Grunde liegt.
2. Als Zahler betroffen sind „Infrastrukturbetreiber“, die in Abs. 2 taxativ aufgezählt werden. Es handelt sich dabei um Unternehmen im Bereich der Versorgung mit Elektrizität, Gas, Erdöl und Fernwärme. Gebietskörperschaften (zB Gemeinden) sind keine Infrastrukturbetreiber, sodass für sie keine Verpflichtung zur Einbehaltung und Abfuhr einer Abzugsteuer besteht. Klargestellt wird, dass die Errichtung und der Betrieb von ober- oder unterirdischen Leitungen, die auf Grundlage der für den betroffenen Infrastrukturbetreiber jeweils maßgeblichen Rechtsgrundlagen durchgeführt werden, den Tatbestand des „öffentlichen Interesses“ im Sinne des § 3 Abs. 1 Z 33 jedenfalls erfüllen (Abs. 3).
3. Als Empfänger sind die von der Rechtseinräumung unmittelbar betroffenen Grundstückseigentümer oder Grundstücksbewirtschafter (Abs. 1) betroffen. Nicht erfasst sind Dritte, die Zahlungen erhalten, für die die Leitungserrichtung zwar ursächlich ist, die aber von der Rechtseinräumung selbst nicht unmittelbar betroffen sind (z. B. von der Leitung nicht betroffene Grundstückseigentümer, die einen Lagerplatz im Zusammenhang mit der Errichtung einer Leitung zur Verfügung stellen oder die Zahlungen aus einem Ersatzaufforstungsübereinkommen erhalten).
4. Zu den Einkünften für das Leitungsrecht zählen das Entgelt für die Rechtseinräumung, die steuerfreie Wertminderung und sonstige Zahlungen aus Anlass der Einräumung des Leitungsrechtes, wie Entschädigungen für Ertragsausfälle und Wirtschafterschwernisse (zB Flur- und Folgeschäden) oder ein Optionsentgelt aus der Einräumung einer Option auf Abschluss eines Leitungsvertrages, das außerhalb eines Betriebes zu Einkünften gemäß § 29 Z 3 führt; ebenso Zahlungen für Wegebenützung oder für eine temporäre Nutzung einer Liegenschaft als Lagerplatz, soweit sie dem von der Rechtseinräumung unmittelbar betroffenen Grundstückseigentümer oder Grundstücksbewirtschafter zufließt (Abs. 4).
5. Abgesehen von den unter Punkt 3 genannten Zahlungen an Dritte sind damit alle regelmäßig aus Anlass der Einräumung des Leitungsrechtes anfallenden Zahlungen umfasst, sodass – im Interesse der Rechtssicherheit und einfachen Abwicklung – keine weiteren Differenzierungen vorzunehmen sind. Erfasst sind insbesondere Zahlungen für
  - Randschäden
  - Hiebsunreife, Bestandsentschädigung
  - Schlägerung zur Unzeit/Nutzung zur Unzeit
  - Jagdbeeinträchtigung/Jagdentschädigung
  - Bewirtschaftungerschwernisse, Mehraufwand
  - Schlägerungs- und Räumungskosten, Bringungs- oder Rückungskosten
  - einen Notzaun
  - land- und forstwirtschaftlichen Nutzungsentgang bzw. dauernden Nutzungsentgang
  - Verlust von Arbeitseinkommen
  - Abgeltung eines Überhanges von Gebäuden und Maschinen
  - Ersatz von Aufforstungskosten
  - Abgeltung von (Bau-)Schäden
  - Aufwandsersatz, Mühewaltung
  - Lichtwellenleiter, Datenkabel
  - Leitungsmaste, Marker, Messsäule
  - besondere Belastungen (Masthäufung, Hanglage, Grenznähe, etc.)
  - Wegebenützungübereinkommen, Verträge für den Wegebau
  - Zahlungen für Baulagerplätze an den Grundstückseigentümer oder -bewirtschafter
  - Ersatzaufforstung durch den Grundstückseigentümer oder -bewirtschafter auf Grund eines entsprechenden Übereinkommens

Bei Windkraftanlagen sind Entgelte, die Leitungen betreffen erfasst; Entgelte, die die Anlage selbst (das Windrad) betreffen, sind nicht erfasst.

6. Die Umsatzsteuer ist nicht Teil der Bemessungsgrundlage (Abs. 4).

7. Mit der Abzugsteuer ist die Einkommensteuer grundsätzlich abgegolten (Abs. 1). Dies gilt bei Teilzahlungen auch in Bezug auf die in Raten enthaltenen Zinsen, die zu Einkünften aus Kapitalvermögen gemäß § 27 zählen. Die Abzugsteuer hat keine progressionserhöhende Auswirkung auf das übrige Einkommen, eine Regelbesteuerung kann aber jederzeit beantragt werden. Die Abgeltungswirkung entspricht den verfassungsrechtlichen Anforderungen, die sich aus dem Erkenntnis des VfGH vom 30.11.2017, G 183/2017, ableiten lassen, da die erfassten Einkünften regelmäßig einmalig anfallen und kein laufendes Erwerbseinkommen darstellen.
8. Der Zahler behält die Abzugsteuer bei der/jeder Zahlung ein und führt alle einbehaltenen Steuerbeträge in einer Gesamtsumme bis 15.2. des Folgejahres an sein Betriebsfinanzamt ab (Abs. 7).
9. Der Zahler haftet (nur) für die Entrichtung (Abs. 7).
10. Der Zahler hat bis 15.2. des Folgejahres für alle Auszahlungen des Vorjahres eine elektronische Anmeldung über FinanzOnline vorzunehmen und dabei die Empfänger zu bezeichnen (Abs. 8). Anzugeben sind die Empfänger mit den vorgegebenen Daten und der Steuerbetrag; aus letzterem lässt sich auf den Zahlungsbetrag hochrechnen, der dann für eine allfällige Regelbesteuerung (Abs. 11) maßgeblich ist. Der Einkünfteempfänger hat dem Abzugsverpflichteten für Zwecke der Anmeldung seine Daten bekannt zu geben. Das Verfahren und der Inhalt werden in einer Verordnung näher geregelt. Dort soll zur einfacheren Abwicklung insbesondere auch geregelt werden, dass es bei einer Mehrheit von Einkünfteempfängern, die nicht einzeln als Vertragspartner auftreten (zB Miteigentumsgemeinschaften) ausreicht, wenn nur derjenige bezeichnet wird, gegenüber dem der Abzugsverpflichtete aus dem Vertrag zahlungsverpflichtet ist.
11. Die Abzugsteuer ist – analog zu § 95 Abs. 4 hinsichtlich der Kapitalertragsteuer - ausnahmsweise dem Einkünfteempfänger vorzuschreiben (Abs. 10), wenn
  - der Schuldner die geschuldeten Beträge nicht vorschriftsmäßig gekürzt hat und die Haftung nicht oder nur erschwert durchsetzbar wäre oder wenn
  - der Empfänger weiß, dass der Schuldner die einbehaltene Abzugsteuer nicht vorschriftsmäßig abgeführt hat, und dies dem Finanzamt nicht unverzüglich mitteilt.

Anstelle der Belastung mit der Abzugsteuer kann in der Veranlagung die Regelbesteuerung beantragt werden (Abs. 11). Damit bleibt gewährleistet, dass die Einkünfte stets nach dem Einkommensteuertarif (§ 33), aber auch nach den auf Basis eines Gutachtens dargelegten tatsächlichen Verhältnissen besteuert werden können, wenn dies vom Betroffenen gewünscht wird, weil er dadurch z. B. gar keiner oder einer niedrigeren Steuerbelastung unterliegt. Die Bemessungsgrundlage ist dabei:

- 33% der Bemessungsgrundlage der Abzugsteuer als pauschale Bemessungsgrundlage. Da sich der Abzugsteuersatz auf den Gesamtbetrag bezieht, von dem die steuerfreie Komponente (insbesondere die Wertminderung) herauszuschälen ist, führt ein (durchschnittlicher) Steuersatz von 30%, bei einer Bemessungsgrundlage von 33% zu einem Steuersatz von 10% vom Gesamtbetrag.
- Die tatsächlich vom Steuerpflichtigen durch ein Gutachten nachzuweisende Bemessungsgrundlage. Auf diese Weise kann in der Veranlagung ein geringerer steuerpflichtiger Betrag nachgewiesen und auch ein unter 33% liegender Anteil der tarifmäßigen Einkommensteuer unterworfen werden.

Die Neuregelung soll auf Zahlungen ab dem 1. Jänner 2019 anzuwenden sein; überdies sollen die zum Zeitpunkt der Kundmachung nicht rechtskräftig veranlagten Fälle durch Anwendung des Abs. 11 ebenfalls erfasst werden.

**Zu Z 27 (§ 108 Abs. 7 Z 3):**

Auf Grund der Umsetzung der Einlagensicherungsrichtlinie durch Erlassung des Einlagensicherungs- und Anlegerentschädigungsgesetz (ESAEG), BGBl. I Nr. 117/2015, ist der Verweis anzupassen, da § 93 Abs. 3 BWG nunmehr einen anderen Regelungsinhalt hat.

**Zu Z 28 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 einer Steuerstrukturreform zu ermöglichen.

**Zu Z 29 und Z 28 lit. c (§ 129 und § 124b Z 335):**

Der Familienbonus Plus soll auch in der Lohnverrechnung berücksichtigt werden können. Dies soll – wie schon bisher in Bezug auf den Alleinverdiener-/Alleinerzieher-/Pensionistenabsetzbetrag auf Grundlage einer Erklärung des Arbeitnehmers erfolgen.

Um die notwendigen Ergänzungen hinsichtlich des Familienbonus Plus vorzunehmen sowie, um die Übersichtlichkeit und Verständlichkeit der Bestimmung zu verbessern, soll § 129 erweitert und neu strukturiert werden. Für die bereits bisher bestehenden Absetzbeträge verändert sich inhaltlich grundsätzlich nichts. Aufgrund der vorgesehenen Indexierung des Alleinverdiener- und Alleinerzieherabsetzbetrages soll aber zusätzlich der Wohnsitz des Kindes bzw. der Kinder anzugeben sein.

Für ein Kind soll der Familienbonus Plus pro Anspruchsberechtigtem nur bei einem Arbeitgeber in der Lohnverrechnung berücksichtigt werden können. Die Erklärung für die Inanspruchnahme des Familienbonus Plus darf daher nur einem Arbeitgeber (einer pensionsauszahlenden Stelle) vorgelegt werden. Bei einer Mehrzahl anspruchsvermittelnder Kinder ist die Berücksichtigung für verschiedene Kinder auch bei mehreren Arbeitgebern möglich. Dies weicht von der Regelung hinsichtlich des Alleinverdiener- und Alleinerzieherabsetzbetrages ab, der von einem Arbeitnehmer zur Gänze nur bei einem Arbeitgeber berücksichtigt werden kann.

Für die Berücksichtigung im Zuge der Lohnverrechnung müssen vom Steuerpflichtigen gesondert für jedes Kind, für das Familienbeihilfe nach dem Familienlastenausgleichsgesetz 1967 gewährt wird, folgende Angaben gemacht werden:

- Name (zur korrekten Zuordnung des den Familienbonus Plus vermittelnden Kindes)
- Versicherungsnummer (zur korrekten Zuordnung des den Familienbonus Plus vermittelnden Kindes)
- Geburtsdatum (zur korrekten Festlegung der Höhe des Familienbonus Plus)
- Wohnsitz (zur korrekten Festlegung der Höhe des Familienbonus Plus hinsichtlich der Anpassung an die Lebenshaltungskosten am Wohnsitz des Kindes gemäß § 33 Abs. 3a Z 2)
- Ob der Arbeitnehmer selbst der Familienbeihilfenberechtigte ist, oder dessen (Ehe-)Partner
- Ob der Arbeitnehmer den gesetzlichen Unterhalt für ein nicht haushaltszugehöriges Kind leistet
- In welcher Höhe der Familienbonus Plus berücksichtigt werden soll (zur Gänze oder zur Hälfte)

Um sicherzustellen, dass der Familienbonus Plus nicht ungerechtfertigt oder in unrichtiger Höhe zuerkannt wird, und damit eine Haftung des Arbeitgebers gemäß § 82 auslöst, ist zusätzlich zu den allgemeinen Angaben ein Nachweis über die Anspruchsberechtigung vorzulegen. Beim Familienbeihilfenberechtigten sowie dessen (Ehe-)Partner ist dies die Bestätigung des Finanzamtes über den Bezug der Familienbeihilfe für das jeweilige Kind. Bei Personen, denen ein Unterhaltsabsetzbetrag gemäß § 33 Abs. 4 Z 3 zusteht, ist die tatsächliche Leistung des gesetzlichen Unterhalts nachzuweisen. Dies kann beispielsweise durch die Vorlage des Gerichtsbeschlusses über die Unterhaltsverpflichtung und hinsichtlich der tatsächlichen Leistungen etwa durch Kontoauszüge erfolgen.

Der Nachweis über die tatsächliche Einhaltung der Unterhaltsverpflichtungen kann immer nur vergangenheitsbezogen erfolgen. Dies kann dazu führen, dass der Familienbonus Plus durch den Arbeitgeber für Zeiträume berücksichtigt wird, in denen kein gesetzlicher Unterhalt geleistet wurde und demnach kein Anspruch auf den Unterhaltsabsetzbetrag sowie in Folge den Familienbonus Plus bestand. Wird durch den Arbeitnehmer ein Nachweis über die bisher erfolgten Unterhaltszahlungen vorgelegt und dieser zum Lohnkonto genommen, soll die spätere Säumigkeit des Unterhaltsverpflichteten keine Haftung des Arbeitgebers hinsichtlich des Familienbonus Plus auslösen.

Eine Haftung des Arbeitgebers besteht demnach nur insoweit, als die Lohnsteuer nach den Verhältnissen, wie sie dem Arbeitgeber beim Steuerabzug erkennbar waren, unrichtig berechnet wurde. Hat daher der Arbeitgeber die Lohnsteuer unter Berücksichtigung von Erklärungen des Arbeitnehmers richtig berechnet und einbehalten, führt eine nachträgliche Berichtigung nicht zur Annahme einer unrichtigen Einbehaltung und Abfuhr der Lohnsteuer. Bei offensichtlich unrichtigen Angaben darf der Arbeitgeber den Familienbonus Plus jedoch nicht berücksichtigen.

Um den administrativen Aufwand sowohl auf Seiten der Arbeitgeber als auch der Arbeitnehmer gering zu halten, sowie, um die Überprüfung der richtigen Zuerkennung des Familienbonus Plus zu erleichtern, soll die gewählte Aufteilung des Familienbonus Plus während eines Kalenderjahres nur bei einer Änderung der maßgebenden Verhältnisse verändert werden können. Änderungen der Verhältnisse sind dem Arbeitgeber unabhängig davon innerhalb eines Monats zu melden. In Hinblick auf den Familienbonus Plus sind dem Arbeitgeber beispielsweise folgende Änderungen bekannt zu geben:

- Wechsel des Familienbeihilfeberechtigten
- Wegfall der Familienbeihilfe
- Verlegung des Wohnsitzes des Kindes

- Beendigung einer Ehe oder Partnerschaft
- Wegfall des Anspruches auf den Unterhaltsabsetzbetrag
- Änderungen hinsichtlich des Vorliegens, der Höhe oder der tatsächlichen Erfüllung der gesetzlichen Unterhaltspflichten

Sobald das Kind das 18. Lebensjahr vollendet, was sich aus dem bei erstmaliger Erklärung vorgelegten amtlichen Vordruck ergibt und dem Arbeitgeber somit bekannt ist, soll dieser ohne weiteres Zutun des Arbeitnehmers die Berücksichtigung des Familienbonus Plus beenden. Lediglich in Fällen, in denen durch den Arbeitnehmer eine neuerliche Erklärung und ein Nachweis hinsichtlich des weiterhin aufrechten Familienbeihilfenbezugs beigebracht werden, kann eine fortlaufende Berücksichtigung des Familienbonus Plus (in geringerer Höhe) erfolgen. Sobald die Familienbeihilfe wegfällt, ist aber jedenfalls kein Familienbonus Plus mehr zu berücksichtigen.

## **Zu Artikel 2 (Änderung des Körperschaftsteuergesetzes 1988)**

### **Zu Z 1 und 2 und Z 7 (§§ 10, 10a und § 26c Z 67):**

Der Gesetzesentwurf sieht eine wesentliche Verschlinkung des § 10 KStG 1988 vor, die in Zusammenhang mit der Umsetzung der neuen Hinzurechnungsbesteuerung in § 10a KStG 1988 steht: § 10 KStG 1988 soll künftig in inhaltlich unveränderter Form lediglich die Voraussetzungen für die Befreiung von Beteiligungserträgen und Erträgen aus internationalen Schachtelbeteiligungen (Abs. 1 bis 3) sowie die Ausnahme von der Beteiligungsertragsbefreiung für Gewinnanteile aus ausländischen Beteiligungen bei „Hybridfinanzierung“ (Abs. 4) regeln.

Die beiden bislang in § 10 KStG 1988 geregelten Methodenwechsel für internationale Schachtelbeteiligungen gemäß Abs. 4 sowie für ausländische Portfoliobeteiligungen (Beteiligungsausmaß von bis zu 10 %) gemäß Abs. 5 sollen künftig in § 10a Abs. 7 KStG 1988 zusammengeführt werden. Während der Methodenwechsel für Portfoliobeteiligungen im Sinne einer Vereinfachung des Körperschaftsteuerrechts generell aus dem Rechtsbestand ausscheiden soll, sieht die Neuregelung eine modifizierte Fortführung des Methodenwechsels für internationale Schachtelbeteiligungen sowie dessen Erweiterung auf „qualifizierte Portfoliobeteiligungen“ (Beteiligungsausmaß von mindestens 5%) vor. Mit diesen Änderungen soll auch die Überführung der bisher in § 10 Abs. 6 KStG 1988 geregelten Anrechnung ausländischer Steuern im Falle eines Methodenwechsels in § 10a Abs. 9 KStG 1988 einhergehen.

Die beiden Methodenwechsel in § 10 KStG 1988 sollen mit Ablauf des 31. Dezember 2018 außer Kraft treten und sind daher noch für Erträge aus internationalen Schachtelbeteiligungen und Gewinnanteile aus Portfoliobeteiligungen anzuwenden, die vor dem 1. Jänner 2019 realisiert werden.

### **Zu Z 2 und Z 7 (§ 10a und § 26c Z 68):**

#### **Zu Abs. 1:**

Abs. 1 soll den Anwendungsbereich der Regelung des § 10a KStG 1988 überblicksartig abstecken (Z 1 und Z 2). Ausgangspunkt ist jeweils, dass eine niedrigbesteuerter ausländische Körperschaft Passiveinkünfte erzielt; die Definition der Passiveinkünfte und der Niedrigbesteuerung ergibt sich aus den Abs. 2 und 3. Z 1 soll eine Hinzurechnungsbesteuerung regeln, die sich auf noch nicht ausgeschüttete Gewinne einer ausländischen Körperschaft bezieht, während Z 2 insbesondere ausgeschüttete Gewinne durch einen Wechsel von der Befreiungs- zur Anrechnungsmethode der Steuerpflicht unterwirft (Methodenwechsel).

Nach Z 1 werden noch nicht ausgeschüttete Passiveinkünfte der beherrschenden Körperschaft als Gewinn hinzugerechnet, wobei die konkreten Voraussetzungen sowie die Rechtsfolge für die Hinzurechnungsbesteuerung in den Abs. 4 und 5 geregelt werden sollen.

Nach Z 2 unterliegen Erträge aus internationalen Schachtelbeteiligungen im Sinne des § 10 Abs. 2 KStG 1988 sowie Erträge aus Beteiligungen an ausländischen Körperschaften von mindestens 5%, die grundsätzlich unter die Befreiung des § 10 Abs. 1 Z 5 oder 6 KStG 1988 fallen, der Körperschaftsteuer, wobei die konkreten Voraussetzungen sowie die Rechtsfolge des Methodenwechsels in Abs. 7 geregelt werden.

In Hinblick auf die Beteiligungshöhe ergibt sich in Zusammenschau mit den Abs. 4 und 7, dass die Hinzurechnungsbesteuerung bei Erfüllung des in der ATAD vorgegebenen Beherrschungstatbestandes zur Anwendung kommen soll (mehr als 50% der Stimmrechte, des Kapitals oder des Gewinnanspruchs an der ausländischen Körperschaft), während der Methodenwechsel bereits ab Beteiligungen von mindestens 5% zur Anwendung gelangen kann. Wurden nicht ausgeschüttete Passiveinkünfte bereits im Wege der

Hinzurechnungsbesteuerung erfasst, soll im Zeitpunkt der späteren Ausschüttung die Anwendung des Methodenwechsels insoweit unterbleiben (siehe dazu näher Abs. 7).

#### **Zu Abs. 2:**

Abs. 2 enthält eine abschließende Aufzählung der Passiveinkünfte, die einheitlich für die Hinzurechnungsbesteuerung als auch für den Methodenwechsel relevant sind. Diese Aufzählung umfasst jene Einkünftekategorien, die gemäß Art. 7 Abs. 2 lit. a ATAD Gegenstand der Hinzurechnung sind; demnach folgt die Regelung für Zwecke der Hinzurechnungsbesteuerung dem sogenannten „kategorienbezogenen Ansatz“ der ATAD.

Gemäß Z 3 sind – den Vorgaben der ATAD folgend – grundsätzlich auch Dividenden und Einkünfte aus der Veräußerung von Anteilen als Passiveinkünfte zu qualifizieren. Das österreichische Steuerrecht sieht jedoch eine weitgehende Befreiung von Beteiligungserträgen und Erträgen aus internationalen Schachtelbeteiligungen in § 10 Abs. 1 bis 3 KStG 1988 vor. Aus systematischen Gründen sollen daher Dividenden und Gewinne aus der Veräußerung von Anteilen nur dann als Passiveinkünfte der ausländischen Körperschaft gelten, soweit diese nach österreichischem Steuerrecht bei Direktbezug durch die beteiligte inländische Körperschaft steuerpflichtig wären. Diese Differenzierung ermöglicht eine einheitliche Vorgangsweise sowohl beim Methodenwechsel als auch bei der Hinzurechnungsbesteuerung.

Gemäß Z 5 sind auch „Einkünfte aus Tätigkeiten von Versicherungen und Banken und anderen finanziellen Tätigkeiten“ als Passiveinkünfte zu qualifizieren. Zwar wurden bislang Einkünfte aus dem Betrieb eines Kreditinstitutes für Zwecke des Methodenwechsels gemäß § 10 Abs. 4 KStG 1988 idF vor BGBl. I Nr. xx/2018 nicht als passiver Unternehmensschwerpunkt angesehen. Jedoch soll nunmehr im Sinne einer möglichst einheitlichen Ausgestaltung des § 10a KStG 1988 die von der ATAD vorgesehene passive Qualifizierung dieser Einkünfte sowohl für den Methodenwechsel als auch für die Hinzurechnungsbesteuerung gelten. Vor diesem Hintergrund ist jedoch die in Art. 7 Abs. 3 zweiter Satz ATAD vorgesehene branchenbezogene Ausnahmeregelung für Finanzunternehmen zu beachten, von der in Abs. 8 Gebrauch gemacht werden soll (siehe dazu Abs. 8); diese Ausnahmeregelung soll ebenso einheitlich im Rahmen der Hinzurechnungsbesteuerung als auch im Rahmen des Methodenwechsels anwendbar sein.

#### **Zu Abs. 3:**

Abs. 3 regelt das Tatbestandsmerkmal der Niedrigbesteuerung; dieses ist – wie auch der Katalog der Passiveinkünfte – sowohl für die Hinzurechnungsbesteuerung als auch für den Methodenwechsel relevant. Niedrigbesteuerung einer ausländischen Körperschaft im Sinne der Bestimmung soll dann vorliegen, wenn deren tatsächliche Steuerbelastung des (gesamten) Einkommens im Ausland nicht mehr als 12,5 % beträgt; folglich soll die effektive Steuerbelastung maßgeblich sein. Damit entspricht Abs. 3 inhaltlich den Vorgaben der ATAD, jedoch soll aus Gründen der erhöhten Verständlichkeit und Lesbarkeit eine von der ATAD abweichende und der österreichischen Rechtssprache geläufigere Formulierung gewählt werden. Für Zwecke der Ermittlung der tatsächlichen Steuerbelastung im Ausland soll dabei das Einkommen der ausländischen Körperschaft sinngemäß nach den für die Einkommensermittlung für unbeschränkt steuerpflichtige Körperschaften maßgeblichen Gewinnermittlungsvorschriften ermittelt werden. Aus diesem Einkommen und der darauf entfallenden ausländischen Steuer soll die durchschnittliche Gesamtsteuerbelastung ermittelt werden.

#### **Zu Abs. 4:**

Abs. 4 regelt die Voraussetzungen für die Hinzurechnungsbesteuerung, die kumulativ erfüllt sein müssen.

Z 1 setzt voraus, dass eine niedrigbesteuerte ausländische Körperschaft iSd Abs. 3 Passiveinkünfte erzielt, die nachhaltig mehr als ein Drittel der gesamten Einkünfte der ausländischen Körperschaft betragen. Mit dieser Regelung soll das in Art. 7 Abs. 3 erster Satz ATAD den Mitgliedstaaten eingeräumte Wahlrecht umgesetzt werden. Bei dieser „Drittelgrenze“ handelt es sich um eine Art „Bagatellgrenze“, die sicherstellen soll, dass eine Hinzurechnung unterbleibt, wenn Passiveinkünfte lediglich in vernachlässigbarem Ausmaß vorliegen. Gleichzeitig dient die Umsetzung dieses Wahlrechtes der Verwaltungsvereinfachung. Die Ermittlung der Passiveinkünfte sowie der gesamten Einkünfte hat dabei in sinngemäßer Anwendung des Abs. 3 zweiter Satz nach österreichischem Recht zu erfolgen. Im Sinne eines einfachen Vollzugs sollen auch steuerbefreite Dividenden und Einkünfte aus der Veräußerung von Anteilen für Zwecke der Ermittlung der Drittelgrenze in den gesamten Einkünften enthalten sein. Damit wird eine Hinzurechnung für geringfügige Zinseinkünfte ausländischer Holdinggesellschaften vermieden, die im Wesentlichen nur Dividenden und Einkünfte aus der Veräußerung von Anteilen erzielen, welche nach österreichischem Steuerrecht ohnedies steuerbefreit wären.

Z 2 regelt den für die Hinzurechnungsbesteuerung maßgeblichen Beherrschungstatbestand, der sich an den Vorgaben der ATAD orientiert. Beherrschende Körperschaften können sowohl unbeschränkt

steuerpflichtige Körperschaften im Sinne des § 1 Abs. 2 KStG 1988 als auch beschränkt steuerpflichtige Körperschaften der ersten Art im Sinne des § 1 Abs. 3 KStG 1988 sein. Für beschränkt steuerpflichtige Körperschaften soll die Hinzurechnungsbesteuerung jedoch auf Beteiligungen an ausländischen Körperschaften beschränkt sein, die einer im Inland gelegenen Betriebsstätte zuzurechnen sind (§ 21 Abs. 1 Z 2 lit. a KStG 1988), weil im Rahmen der beschränkten Körperschaftsteuerpflicht lediglich für diese Fälle überhaupt ein Besteuerungsrecht hinsichtlich der Beteiligung an der ausländischen Körperschaft bestehen kann. Als beherrschte Körperschaft kommen ausländische Körperschaften in Frage. Damit sind sowohl Körperschaften mit Sitz und Ort der Geschäftsleitung im Ausland als auch doppelt ansässige Körperschaften mit Sitz im Ausland und Geschäftsleitung im Inland erfasst. In diesem Zusammenhang ist der in Abs. 6 Z 1 geregelte Sonderfall zu beachten, wonach die Hinzurechnungsbesteuerung auch auf doppelt ansässige inländische Körperschaften mit Ort der Geschäftsleitung im Ausland anwendbar sein soll (dazu näher Abs. 6).

Der Beherrschungstatbestand kann – basierend auf der ATAD – drei verschiedenen Ausprägungen haben, wobei diese jeweils von einer beherrschenden Körperschaft „selbst“ oder „zusammen“ mit verbundenen Unternehmen erfüllt werden können; es kann daher auch mehrere beherrschende Körperschaften geben. Eine Beherrschung soll Z 2 zufolge vorliegen, wenn die beherrschende Körperschaft selbst oder zusammen mit ihren verbundenen Unternehmen unmittelbar oder mittelbar mehr als 50% der Stimmrechte oder des Kapitals hält oder Anspruch auf mehr als 50% der Gewinne der ausländischen Körperschaft hat.

Hinsichtlich der „verbundenen Unternehmen“ bedient sich Z 2 der in Art. 2 Abs. 4 ATAD vorgegebenen Definition, wobei diese im Wesentlichen zwei Tatbestände der „Verbundenheit“ kennt:

- Nach lit. a liegt für Zwecke der Hinzurechnungsbesteuerung zunächst ein verbundenes Unternehmen vor, wenn die Körperschaft an diesem unmittelbar oder mittelbar eine Beteiligung in Form von Stimmrechten oder Kapital von mindestens 25% hält oder bei dem sie Anspruch auf mindestens 25% der Gewinne hat. Dieser Tatbestand regelt eine klassische Verbundenheit in der Beteiligungskette „nach unten“, wie etwa eine Beteiligung einer Muttergesellschaft an ihrer Tochtergesellschaft, aufgrund der die Tochtergesellschaft als verbundenes Unternehmen der Muttergesellschaft gilt.
- Nach lit. b kann der Verbundenheitstatbestand in der Beteiligungskette auch „nach oben hin“ erfüllt werden. Danach liegt auch dann ein verbundenes Unternehmen vor, wenn eine juristische oder natürliche Person oder eine Personenvereinigung unmittelbar oder mittelbar eine Beteiligung an der beherrschenden Körperschaft in Form von Stimmrechten oder Kapital von mindestens 25% hält oder Anspruch auf mindestens 25% der Gewinne dieser Körperschaft hat. So handelt es sich etwa bei einer Muttergesellschaft, die mindestens 25% an der Tochtergesellschaft hält, um ein verbundenes Unternehmen aus Sicht der Tochtergesellschaft.

Zuletzt gelten gemäß Abs. 4 Z 2 letzter Satz auch jene Unternehmen als verbunden, an denen verbundene juristische oder natürliche Personen oder Personenvereinigungen ihrerseits Beteiligungen im Sinne der lit. b halten, wodurch beispielsweise auch Schwestergesellschaften in den Kreis verbundener Unternehmen einbezogen werden.

Für die Überprüfung, ob eine inländische Körperschaft hinsichtlich einer ausländischen Körperschaft den Beherrschungstatbestand erfüllt, ist zunächst die „Beherrschungsquote“ zu ermitteln. Hierfür sind die eigene Beteiligungsquote als auch sämtliche Beteiligungsquoten verbundener Unternehmen an der ausländischen Körperschaft „zusammen“ (additiv) zu berücksichtigen. Unabhängig davon, ob eine inländische Körperschaft am verbundenen Unternehmen beteiligt oder das verbundene Unternehmen ihre Mutter- oder Schwestergesellschaft ist, sind die Beteiligungsquoten der verbundenen Unternehmen für Zwecke der Ermittlung der „Beherrschungsquote“ der inländischen Körperschaft stets zur Gänze zu berücksichtigen. Mittelbare Beteiligungsquoten über nicht verbundene Unternehmen an einer ausländischen Körperschaft bleiben allerdings unberücksichtigt. Es ist zu beachten, dass die für die Frage der Beherrschung ermittelte „Beherrschungsquote“ nicht mit der für Zwecke der Zurechnung der Passiveinkünfte gemäß Abs. 5 ermittelten „Zurechnungsquote“ übereinstimmen muss; „Beherrschung“ (Abs. 4 Z 2) und „Zurechnung“ (Abs. 5) sind folglich getrennt voneinander zu beurteilen (siehe dazu näher die Beispiele zu Abs. 5).

Nach Z 3 setzt die Hinzurechnungsbesteuerung – den Vorgaben der ATAD im Lichte der Unionsfreiheiten entsprechend (Erwägungsgrund 12) – voraus, dass die ausländische beherrschte Körperschaft keine wesentliche wirtschaftliche Tätigkeit ausübt. Diese Beurteilung soll in Hinblick auf den Einsatz von Personal, Ausstattung, Vermögenswerte und Räumlichkeiten erfolgen (Art. 7 Abs. 2 zweiter Satz ATAD). Dabei soll die beherrschende Körperschaft verpflichtet sein, das Vorliegen einer wesentlichen wirtschaftlichen Tätigkeit nachzuweisen (Nachweiserbringung über die Erfüllung des sogenannten „Substanztests“). Z 3 gilt gleichermaßen für ausländische beherrschte Körperschaften, die

innerhalb der Europäischen Union und des Europäischen Wirtschaftsraumes sowie in Drittstaaten ansässig sind; damit macht Z 3 keinen Gebrauch von der nach der ATAD zulässigen differenzierten Behandlung von beherrschten EU/EWR- und Drittstaatkörperschaften.

**Zu Abs. 5:**

Abs. 5 regelt die Rechtsfolgen der Hinzurechnungsbesteuerung. Für die Zurechnung der Passiveinkünfte „der Höhe nach“ soll gemäß Z 1 ausschließlich auf die unmittelbare und mittelbare (anteilige und somit durchgerechnete) Beteiligungsquote der jeweiligen beherrschenden Körperschaft am Nennkapital der ausländischen beherrschten Körperschaft abgestellt werden. Damit kommt zum Ausdruck, dass die von verbundenen Unternehmen gehaltenen Beteiligungsquoten für Zwecke der Zurechnung – im Gegensatz zur Frage der Beherrschung – nur zu berücksichtigen sind, soweit sie auch tatsächlich eine mittelbare Beteiligung vermitteln.

Erfolgt die Gewinnverteilung nicht auf dieser Grundlage, ist die Gewinnverteilung maßgebend.

**Beispiel 1:**

Die inländische A-GmbH hält 100% an der inländischen B-GmbH, die wiederum 50% an der im Staat X ansässigen, niedrigbesteuerten X-GmbH („CFC“) hält. Die A-GmbH selbst hält wiederum 1% unmittelbar an der X-GmbH.

Die A-GmbH und B-GmbH sind verbundene Unternehmen (A-GmbH hält mindestens 25% an der B-GmbH); die A-GmbH hält selbst 1% unmittelbar und zusammen mit der B-GmbH 50% (mittelbar) an der X-GmbH. Die B-GmbH hält selbst unmittelbar 50 % an der X-GmbH und zusammen mit der A-GmbH 1% an der X-GmbH. Aufgrund der „gemeinsamen“ Beherrschungsquote von 51% erfüllen sowohl die A-GmbH als auch die B-GmbH den Beherrschungstatbestand hinsichtlich der X-GmbH (Beherrschungsquote 51%).

Die Zurechnungsquote der A-GmbH an der im Staat X ansässigen, niedrigbesteuerten X-GmbH („CFC“) beträgt 51%, weil diese selbst zu 1% unmittelbar und mittelbar über ihr verbundenes Unternehmen B-GmbH durchgerechnet zu 50% an der X-GmbH beteiligt ist.

Die Zurechnungsquote der B-GmbH an der im Staat X ansässigen, niedrigbesteuerten X-GmbH („CFC“) beträgt aufgrund der eigenen unmittelbaren Quote 50%; die 1% Beteiligung der A-GmbH an der X-GmbH ist hierfür nicht zu berücksichtigen.

Zur Vermeidung einer Doppelbesteuerung durch Mehrfachhinzurechnung im Inland siehe näher die Erläuterungen zu Abs. 9.

**Beispiel 2:**

Die in Deutschland ansässige A-GmbH hält 100% an der inländischen B-GmbH, die wiederum 50% an der im Staat X ansässigen, niedrigbesteuerten X-GmbH („CFC“) hält. Die deutsche A-GmbH selbst hält wiederum 1% unmittelbar an der X-GmbH.

Die A-GmbH und B-GmbH sind verbundene Unternehmen (A-GmbH hält mindestens 25% an der B-GmbH);

Aus Sicht der B-GmbH ist der Beherrschungstatbestand hinsichtlich der X-GmbH erfüllt, weil die B-GmbH selbst 50% unmittelbar und gemeinsam mit ihrem verbundenen Unternehmen A-GmbH weiters 1% an der X-GmbH hält (Beherrschungsquote 51%).

Die Zurechnungsquote der B-GmbH an der X-GmbH („CFC“) beträgt aufgrund der eigenen unmittelbaren Quote 50%; die 1% Beteiligung der A-GmbH an der X-GmbH ist hierfür nicht zu berücksichtigen.

**Beispiel 3:**

Die inländische A-GmbH hält 90% an der inländischen B-GmbH, die wiederum 60% an der im Staat X ansässigen, niedrigbesteuerten X-GmbH („CFC“) hält.

Die A-GmbH und B-GmbH sind verbundene Unternehmen (A-GmbH hält mindestens 25% an der B-GmbH). Die B-GmbH vermittelt der A-GmbH für Zwecke des Beherrschungstatbestandes folglich mittelbar die gesamte von ihr an der X-GmbH gehaltene (unmittelbare) Beteiligungsquote von 60%; eine Durchrechnung hat für Zwecke der Ermittlung der Beherrschungsquote nicht zu erfolgen. Folglich erfüllen sowohl die A-GmbH als auch die B-GmbH den Beherrschungstatbestand hinsichtlich der X-GmbH (Beherrschungsquote 60 %).

Die Zurechnungsquote der A-GmbH an der X-GmbH („CFC“) beträgt 54%, weil diese mittelbar über ihr verbundenes Unternehmen B-GmbH durchgerechnet zu 54% an der X-GmbH beteiligt ist.

Die Zurechnungsquote der B-GmbH an der X-GmbH („CFC“) beträgt aufgrund der eigenen unmittelbaren Quote 60%; die mittelbare Beteiligung der A-GmbH an X-GmbH ist hierfür nicht zu berücksichtigen.

**Beispiel 4:**

Die inländische A-GmbH hält 90% an der inländischen B-GmbH, die wiederum 50% an der im Staat X ansässigen, niedrigbesteuerten X-GmbH („CFC“) hält. Die A-GmbH selbst hält wiederum 1% unmittelbar an der X-GmbH.

Die A-GmbH und B-GmbH sind verbundene Unternehmen (A-GmbH hält mindestens 25% an der B-GmbH). Die B-GmbH vermittelt der A-GmbH für Zwecke des Beherrschungstatbestandes folglich mittelbar die gesamte von der B-GmbH an der X-GmbH gehaltene Beteiligungsquote von 50%; eine Durchrechnung hat für Zwecke der Ermittlung der Beherrschungsquote nicht zu erfolgen. Gemeinsam mit der unmittelbaren Beteiligung der A-GmbH an der X-GmbH von 1% erfüllt folglich die A-GmbH den Beherrschungstatbestand hinsichtlich der X-GmbH (Beherrschungsquote 51 %).

Gleichzeitig erfüllt auch die B-GmbH gemeinsam mit ihrem verbundenen Unternehmen A-GmbH in Hinblick auf die X-GmbH den Beherrschungstatbestand (unmittelbare Quote von 50% zusammen mit der 1% Beteiligung der A-GmbH an der X-GmbH; Beherrschungsquote 51%).

Die Zurechnungsquote der A-GmbH an der X-GmbH („CFC“) beträgt 46%, weil diese mittelbar über ihr verbundenes Unternehmen B-GmbH durchgerechnet zu 45% (90% x 50%) und unmittelbar zu 1% an der X-GmbH beteiligt ist.

Die Zurechnungsquote der B-GmbH an der X-GmbH („CFC“) beträgt aufgrund der eigenen unmittelbaren Quote 50%; die mittelbare Beteiligung der A-GmbH an X-GmbH ist nicht zu berücksichtigen.

**Beispiel 5:**

Die inländische A-GmbH hält 30% an der in Deutschland ansässigen B-GmbH, die wiederum 70% an der im Staat X ansässigen, niedrigbesteuerten X-GmbH („CFC“) hält. Gleichzeitig hält die A-GmbH selbst eine unmittelbare Beteiligung an der X-GmbH von 30%.

Die A-GmbH und B-GmbH sind verbundene Unternehmen (A-GmbH hält mindestens 25% an der B-GmbH). Die B-GmbH vermittelt der A-GmbH für Zwecke des Beherrschungstatbestandes folglich mittelbar die gesamte von der B-GmbH an der X-GmbH gehaltene Beteiligungsquote von 70%; eine Durchrechnung hat für Zwecke der Ermittlung der Beherrschungsquote nicht zu erfolgen. Gemeinsam mit der unmittelbaren Beteiligungsquote der A-GmbH an der X-GmbH von 30 % erfüllt die A-GmbH hinsichtlich der X-GmbH den Beherrschungstatbestand (Beherrschungsquote 100 %).

Die Zurechnungsquote der A-GmbH an der X-GmbH („CFC“) beträgt 51%, weil diese unmittelbar zu 30% an der X-GmbH und mittelbar über ihr verbundenes Unternehmen B-GmbH durchgerechnet zu 21% (30% x 70%) beteiligt ist.

**Beispiel 6:**

Die inländische A-GmbH hält 20% an der in Deutschland ansässigen B-GmbH, die wiederum 60% an der im Staat X ansässigen, niedrigbesteuerten X-GmbH („CFC“) hält. Gleichzeitig hält die A-GmbH selbst eine unmittelbare Beteiligung an der X-GmbH von 40%.

Die A-GmbH und B-GmbH sind keine verbundenen Unternehmen, weshalb für Zwecke der Ermittlung der Beherrschungsquote der A-GmbH an der X-GmbH auch keine Durchrechnung der mittelbaren Beteiligung über die B-GmbH erfolgen kann. Die A-GmbH erfüllt den Beherrschungstatbestand hinsichtlich der X-GmbH nicht, weil sie lediglich selbst eine unmittelbare Beteiligung von 40% an der X-GmbH hält.

Es erfolgt bei der A-GmbH somit keine Zurechnung der Passiveinkünfte der X-GmbH („CFC“), weil keine Beherrschung iSd Abs. 4 Z 2 vorliegt.

**Beispiel 7:**

Die ausländische M-GmbH hält je 100% an der inländischen T1-GmbH und an der ausländischen T2-GmbH. Die T1-GmbH hält ihrerseits 40% an der im Staat X ansässigen, niedrigbesteuerten X-GmbH, an der auch die T2-GmbH ihrerseits zu 60% beteiligt ist.

Die inländische T1-GmbH ist beherrschende Körperschaft in Hinblick auf die X-GmbH, weil sie selbst unmittelbar zu 40% an der X-GmbH beteiligt ist und sowohl die M-GmbH als auch die T2-GmbH als verbundene Unternehmen gelten, wodurch sich gemeinsam mit der unmittelbaren Beteiligung des

verbundenen Unternehmens T2-GmbH eine ausreichende Beherrschung der T1-GmbH an der X-GmbH ergibt (Beherrschungsquote 100 %).

Die Zurechnungsquote der T1-GmbH an der X-GmbH („CFC“) beträgt 40%, weil diese unmittelbar zu 40% an der X-GmbH beteiligt ist; die 60%-ige unmittelbare Beteiligung des verbundenen Unternehmens T2-GmbH an X-GmbH ist hierfür nicht zu berücksichtigen.

Die nicht ausgeschütteten Passiveinkünfte der ausländischen beherrschten Körperschaft werden gemäß Abs. 5 Z 2 der (oder den) beherrschenden Körperschaft(en) als Gewinn hinzugerechnet und erhöhen folglich bei dieser(n) die Bemessungsgrundlage für die Körperschaftsteuer. In zeitlicher Hinsicht soll eine Hinzurechnung in jenem Wirtschaftsjahr der beherrschenden Körperschaft erfolgen, in dem das maßgebende Wirtschaftsjahr der ausländischen Körperschaft endet (Art. 8 Abs. 4 ATAD); zur erstmaligen Anwendung der Bestimmung siehe die Erläuterungen zu § 26c Z 68.

Der Betrag der hinzuzurechnenden Passiveinkünfte ermittelt sich nach Abs. 5 Z 3 – entsprechend den Vorgaben des Art. 8 Abs. 1 ATAD – nach den Vorschriften des österreichischen Rechts; folglich sind die hinzuzurechnenden Passiveinkünfte in sinngemäßer Anwendung des Abs. 3 zweiter Satz nach den für unbeschränkt steuerpflichtige Körperschaften maßgeblichen Gewinnermittlungsvorschriften zu ermitteln. Sollte sich bei der Umrechnung der hinzuzurechnenden Passiveinkünfte insgesamt ein Verlust ergeben, unterbleibt gemäß Abs. 5 Z 3 zweiter Satz eine Hinzurechnung im Inland (Art. 8 Abs. 1 zweiter Satz ATAD).

#### **Zu Abs. 6:**

Abs. 6 erweitert den Anwendungsbereich der Hinzurechnungsbesteuerung sinngemäß auf doppelt ansässige Körperschaften und Betriebsstätten.

Z 1 erfasst zunächst beherrschte inländische Körperschaften, die ihren Sitz im Inland, ihren Ort der Geschäftsleitung im Sinne des § 27 BAO jedoch im Ausland haben. Denn diese doppelt ansässigen Körperschaften unterliegen im Falle der Anwendung eines Doppelbesteuerungsabkommens nicht der Welteinkommensbesteuerung in Österreich, weil sie aufgrund der „tie-breaker“-Regelungen des Abkommens im Geschäftsleitungsstaat als ansässig gelten und damit mit beherrschten ausländischen Körperschaften vergleichbar sind.

Z 2 sieht in Umsetzung der ATAD eine sinngemäße Anwendung der Hinzurechnungsbesteuerung auf ausländische Betriebsstätten vor, um eine Rechtsformneutralität der Regelung herzustellen. Durch die ausdrückliche Erwähnung einer etwaigen im Doppelbesteuerungsabkommen vorgesehenen Befreiung, soll sichergestellt werden, dass die Hinzurechnungsbesteuerung im Hinblick auf ausländische niedrigbesteuerte Betriebsstätten sowohl im Verhältnis zu anderen Mitgliedstaaten als auch zu Drittstaaten ungeachtet eines Doppelbesteuerungsabkommens zur Anwendung kommt.

#### **Zu Abs. 7:**

Im Sinne einer möglichst einfachen Ausgestaltung des Körperschaftsteuerrechtes und einer „Rechtsbereinigung“ soll der bisher in § 10 Abs. 5 KStG 1988 für Portfoliobeteiligungen (Beteiligungsausmaß von bis zu 10%) vorgesehene Methodenwechsel künftig entfallen. Um die Wirkungen des Methodenwechsels jedoch für den Kernbereich der Portfoliobeteiligungen auch weiterhin aufrechtzuerhalten und die Auswirkungen des Entfalls von § 10 Abs. 5 KStG 1988 abzufedern, soll der künftig in § 10a Abs. 7 KStG 1988 geregelte Methodenwechsel auch Beteiligungen von mindestens 5% erfassen. Daher soll nunmehr sowohl für internationale Schachtelbeteiligungen als auch für qualifizierte Portfoliobeteiligungen der Methodenwechsel gleichsam voraussetzen, dass der Unternehmensschwerpunkt der ausländischen niedrigbesteuerten Körperschaft in der Erzielung von Passiveinkünften liegt.

Der Katalog an Passiveinkünften ist sowohl für den Methodenwechsel als auch für die Hinzurechnungsbesteuerung gleichermaßen relevant, d.h. Dividenden und Veräußerungsgewinne aus Anteilen an Körperschaften stellen nur dann Passiveinkünfte dar, soweit sie bei Direktbezug durch die inländische beteiligte Körperschaft steuerpflichtig wären. Bei ausländischen Tochter-Holdinggesellschaften ist somit darauf abzustellen, ob die von der Holdinggesellschaft empfangenen Dividenden und realisierten Veräußerungsgewinne ihrerseits – unter Berücksichtigung von § 10 und 10a KStG 1988 – steuerpflichtig wären. Beziehen diese überwiegend Dividenden aus aktiv tätigen Einzelgesellschaften, wird daher in der Regel kein passiver Unternehmensschwerpunkt vorliegen.

Z 1 regelt die Rechtsfolge des Methodenwechsels: Liegen die Voraussetzungen dafür vor, kommt

- für qualifizierte Portfoliobeteiligungen die Beteiligungsertragsbefreiung für Gewinnanteile und
- für internationale Schachtelbeteiligungen die Steuerneutralität für Gewinnanteile, Veräußerungsgewinne, Veräußerungsverluste und sonstige Wertänderungen

nicht zur Anwendung. In diesen Fällen werden jedoch die im Ausland tatsächlich entrichteten Steuern nach Maßgabe des Abs. 9 auf die österreichische Körperschaftsteuer angerechnet (siehe dazu Abs. 9).

Mit Z 2 soll eine Doppelerfassung von Passiveinkünften im Wege einer zuerst erfolgenden Hinzurechnungsbesteuerung und eines späteren Methodenwechsels vermieden werden: Wurden nicht ausgeschüttete Passiveinkünfte daher bereits im Rahmen der Hinzurechnungsbesteuerung erfasst, soll deren nochmalige Erfassung im Falle der späteren tatsächlichen Ausschüttung im Wege des Methodenwechsels insoweit unterbleiben. Diese Vorgehensweise entspricht im Ergebnis den Vorgaben des Art. 8 Abs. 5 der ATAD.

#### **Zu Abs. 8:**

Abs. 8 setzt die in Art. 7 Abs. 3 zweiter Satz ATAD vorgesehene branchenbezogene Ausnahmeregelung für Banken und Versicherungen um. Da gemäß Art. 7 Abs. 2 lit. a ATAD Einkünfte aus der Tätigkeit von Versicherungen und Banken stets Passiveinkünfte darstellen, erlaubt es die ATAD, ausländische Finanzunternehmen gemäß der in Art. 2 Abs. 5 ATAD enthaltenen Definition nicht als beherrschte ausländische Unternehmen zu behandeln, wenn bloß ein Drittel oder weniger ihrer Passiveinkünfte aus Transaktionen mit der inländischen beherrschenden Körperschaft oder dessen verbundenen Unternehmen stammen. Für konzerninterne Finanzierungsgesellschaften kann diese Ausnahmeregelung daher nicht angewendet werden. Die in Abs. 8 geregelte Ausnahme soll gleichermaßen für die Hinzurechnungsbesteuerung als auch für den Methodenwechsel gelten.

#### **Zu Abs. 9:**

Abs. 9 soll Regelungen zur Vermeidung einer Doppelbesteuerung vorsehen. Die Z 1 bis 3 regeln zunächst den Entlastungsmechanismus bei der Hinzurechnungsbesteuerung. Dieser soll unter Berücksichtigung der Vorgaben der ATAD (Art. 8 Abs. 6 und 7), des Erwägungsgrundes 5 der ATAD und den Empfehlungen der OECD zur Hinzurechnungsbesteuerung (OECD 2015 Final Report zu Action 3, Designing Effective Controlled Foreign Company Rules, Kapitel 7) eine Grundlage zur umfassenden Vermeidung der Doppelbesteuerung im Falle der Hinzurechnungsbesteuerung bieten.

Z 1 vermeidet die Doppelbesteuerung für den Fall, dass es im Inland bei mehreren beherrschenden Körperschaften zur Hinzurechnung derselben Passiveinkünfte einer beherrschten Körperschaft kommt („Mehrfachhinzurechnung im Inland“). Diesfalls soll die Doppelbesteuerung bei den mittelbar beteiligten Körperschaften insoweit unterbleiben, als eine Erfassung derselben Passiveinkünfte ohnedies bereits bei einer unmittelbar beteiligten beherrschenden Körperschaft im Inland erfolgt („Befreiungsmethode“).

#### **Fortsetzung des Beispiels 1:**

Die inländische A-GmbH hält 100% an der inländischen B-GmbH, die wiederum 50% an der im Staat X ansässigen, niedrigbesteuerten X-GmbH („CFC“) hält. Die A-GmbH selbst hält wiederum 1% unmittelbar an der X-GmbH.

Da sowohl bei der mittelbar beteiligten A-GmbH als auch bei der unmittelbar beteiligten B-GmbH dieselben 50 % der Passiveinkünfte der X-GmbH dem Grunde nach hinzuzurechnen sind, werden diese insoweit bei der A-GmbH nicht (nochmals) erfasst.

Der A-GmbH werden jedoch weiterhin aufgrund der eigenen unmittelbaren Quote 1% der Passiveinkünfte der X-GmbH hinzugerechnet.

Gemäß Z 2 soll entsprechend Art. 8 Abs. 6 ATAD im Falle der Veräußerung der Beteiligung an einer beherrschten ausländischen Körperschaft der Veräußerungserlös insoweit von der Körperschaftsteuer befreit sein, als in diesem bereits hinzugerechnete – bis zur Veräußerung der Beteiligung noch nicht ausgeschüttete – Passiveinkünfte der beherrschten Körperschaft enthalten sind.

Schließlich soll Z 3 entsprechend Art. 8 Abs. 7 ATAD zunächst gewährleisten, dass die auf die hinzugerechneten Passiveinkünfte entfallende tatsächliche Steuerbelastung (insbesondere die ausländische Körperschaftsteuer) der ausländischen beherrschten Körperschaft auf die darauf entfallende anteilige inländische Körperschaftsteuer angerechnet wird.

Darüber hinaus soll in dieser Bestimmung zusätzlich eine Anrechnungsmöglichkeit für eine vergleichbare ausländische vorgelagerte Hinzurechnungsbesteuerung geschaffen werden, um eine Doppelbesteuerung zu vermeiden, wenn die Passiveinkünfte einer ausländischen beherrschten (Enkel-)Körperschaft auch der Hinzurechnungsbesteuerung in anderen Staaten unterliegen („Mehrfachhinzurechnung im In- und Ausland“). Die Anrechnung der vorgelagerten ausländischen Hinzurechnungsbesteuerung orientiert sich an den Empfehlungen der OECD (OECD 2015 Final Report zu Action 3, Designing Effective Controlled Foreign Company Rules, Kapitel 7.2.2).

Z 4 entspricht inhaltlich der schon bisher in § 10 Abs. 6 KStG 1988 in der Fassung vor BGBl. I Nr. xx/2018 vorgesehenen Anrechnung ausländischer Körperschaftsteuer beim Methodenwechsel. Schließlich soll Abs. 9 sowohl bei der Anrechnung ausländischer Steuern im Falle der Hinzurechnungsbesteuerung als auch – wie bereits bisher – beim Methodenwechsel (§ 10 Abs. 6 KStG 1988 in der Fassung vor BGBl. I Nr. xx/2018) einen Anrechnungsvortrag der ausländischen Körperschaftsteuer (einschließlich einer allfälligen vorgelagerten Hinzurechnungsbesteuerung) für Fälle vorsehen, in denen eine Anrechnung im selben Wirtschaftsjahr nicht möglich ist.

**Zu Abs. 10:**

Abs. 10 enthält eine Verordnungsermächtigung zur näheren Festlegung der Vorgehensweise bei der Hinzurechnungsbesteuerung sowie bei der Anwendung des Methodenwechsels; insbesondere sollen in der Verordnung die Ermittlung der Niedrigbesteuerung, die Anwendungsvoraussetzungen und Rechtsfolgen der Hinzurechnungsbesteuerung, die Anwendungsvoraussetzungen für den Methodenwechsel und die Vorgehensweise bei der Vermeidung einer Doppelbesteuerung näher geregelt werden.

**Zu § 26c Z 68:**

Die Regelungen über die Hinzurechnungsbesteuerung sowie den Methodenwechsel in § 10a KStG 1988 sollen einheitlich mit 1. Jänner 2019 in Kraft treten. Die Hinzurechnungsbesteuerung soll erstmalig für Wirtschaftsjahre der beherrschenden und beherrschten Körperschaften anwendbar sein, die nach dem 31. Dezember 2018 beginnen. Der „neue“ Methodenwechsel soll für Erträge aus internationalen Schachtelbeteiligungen und „qualifizierten“ Portfoliobeteiligungen, welche ab dem 1. Jänner 2019 realisiert werden, erstmalig zur Anwendung kommen.

**Zu Z 3 lit. a und c (§ 12 Abs. 1 Z 9 und Abs. 3):**

§ 10 KStG 1988 soll künftig primär bloß die Voraussetzungen für die Befreiung von Beteiligungserträgen und Erträgen aus internationalen Schachtelbeteiligungen (Abs. 1 bis 3), nicht mehr jedoch deren zur Steuerpflicht führende Ausnahmen (Methodenwechsel) regeln. Vor diesem Hintergrund soll durch Beseitigung des Verweises auf § 10 KStG 1988 klargestellt werden, dass das Abzugsverbot gemäß § 12 Abs. 1 Z 9 KStG 1988 auch weiterhin unabhängig davon zur Anwendung kommen soll, ob die Erträge aus einer Beteiligung iSd § 10 KStG 1988 steuerfrei oder steuerpflichtig sind; dies deshalb, weil die Bestimmung generell eine Erzeugung von abzugsfähigem Finanzierungsaufwand durch fremdfinanzierte Beteiligungsanschaffungen im Konzern verhindern soll.

Vor dem Hintergrund der Änderungen des § 10 KStG 1988 soll auch der Verweis in § 12 Abs. 3 KStG 1988 geändert werden, der die Abzugsverbote für Teilwertabschreibungen von Beteiligungen regelt, da Beteiligungen, bei denen die Erträge steuerpflichtig sind, zukünftig teilweise in § 10a geregelt werden. Künftig soll nach der Gesetzestechnik § 12 Abs. 3 umfassend für sämtliche Kapitalanteile gelten, unabhängig davon, ob deren Erträge steuerfrei oder steuerpflichtig sind. Lediglich die Steuerneutralität von ausschüttungsbedingten Teilwertabschreibungen gemäß § 12 Abs. 3 Z 1 KStG 1988 soll sich wie bisher aufgrund deren Zielsetzung – Neutralisierung einer mit nicht steuerpflichtigen Erträgen in Zusammenhang stehenden Teilwertabschreibung – nur auf solche Kapitalanteile beziehen, deren Erträge bei der Empfängerkörperschaft gemäß § 10 Abs. 1 KStG 1988 steuerfrei sind. Dahingegen kommen § 12 Abs. 3 Z 2 KStG 1988 (Milderung einer doppelten Verlustverwertung) und § 12 Abs. 3 Z 3 KStG 1988 (Verhinderung unerwünschter Kaskaden) weiterhin auch dann zur Anwendung, wenn die Erträge aus den Kapitalanteilen bei der Empfängerkörperschaft steuerpflichtig sind.

**Zu Z 3 lit. b (§ 12 Abs. 1 Z 10 lit. c):**

Das Abzugsverbot für Zinsen und Lizenzgebühren gemäß § 12 Abs. 1 Z 10 lit. c dritter und vierter Teilstrich KStG 1988 bei Niedrigbesteuerung des Empfängers aufgrund einer Steuerermäßigung oder -rückerstattung kommt bereits in jenem Wirtschaftsjahr zur Anwendung, in dem die Aufwendungen für Zinsen oder Lizenzgebühren angefallen sind, wenn die Möglichkeit einer (späteren) Steuerermäßigung oder -rückerstattung im Sinne dieser beiden Teilstriche abstrakt besteht.

Nach derzeitiger Rechtslage steht dem Steuerpflichtigen die Möglichkeit offen, den Abzug der Zinsen oder Lizenzgebühren nachträglich im Wege des § 295a BAO steuerlich geltend zu machen, wenn innerhalb von fünf Wirtschaftsjahren nach dem Anfallen dieser Aufwendungen tatsächlich keine Steuerermäßigung oder -rückerstattung in Anspruch genommen wurde. Dieser fünfjährige Beobachtungszeitraum soll nunmehr auf neun Jahre verlängert werden, um ein gezieltes Ausnutzen der Steuerermäßigung oder -rückerstattung nach Ablauf der bisherigen fünfjährigen Beobachtungsfrist hintanzuhalten. Dieser verlängerte Beobachtungszeitraum erscheint hinreichend lang zu sein, um unerwünschte Gestaltungen a priori unattraktiv zu machen; gleichzeitig ermöglicht dieser weiterhin innerhalb der absoluten Verjährung eine Abänderung gemäß § 295a BAO und vermeidet damit eine

überschießende Wirkung des Abzugsverbotes bei tatsächlicher Nicht-Inanspruchnahme einer Steuerermäßigung oder -rückerstattung.

**Zu Z 4 und Z 7 (§ 13 Abs. 2 und 26c Z 68):**

Die Änderungen bei der Besteuerung von Privatstiftungen stehen in Zusammenhang mit der Einführung der neuen Hinzurechnungsbesteuerung und der Überführung des modifizierten Methodenwechsels gemäß § 10a KStG 1988 und sollen daher ebenfalls mit 1.1.2019 in Kraft treten.

Inhaltlich soll wie schon bisher die Befreiung für ausländische Beteiligungserträge im Sinne des § 10 Abs. 1 KStG 1988 nur zur Anwendung kommen, soweit kein Anwendungsfall einer „Hybridfinanzierung“ (§ 10 Abs. 4 KStG 1988 in der Fassung des Bundesgesetzes BGBl. I Nr. xx/2018) oder des Methodenwechsels (§ 10a Abs. 7 KStG 1988 in der Fassung des Bundesgesetzes BGBl. I Nr. xx/2018) vorliegt. Darüber hinaus soll die Hinzurechnungsbesteuerung auch für Privatstiftungen zur Anwendung kommen.

**Zu Z 5 und Z 7 (§ 21 Abs. 1 und 26c Z 68):**

Die Änderungen in § 21 Abs. 1 KStG 1988 stehen in Zusammenhang mit der Einführung einer Hinzurechnungsbesteuerung für niedrigbesteuerte Passiveinkünfte gemäß § 10a KStG 1988 und sollen daher ebenfalls mit 1.1.2019 in Kraft treten.

Dem Grunde nach soll die Hinzurechnungsbesteuerung auch für beschränkt steuerpflichtige Körperschaften der 1. Art im Sinne des § 1 Abs. 3 KStG 1988 anwendbar sein; diese können somit ebenfalls beherrschende Körperschaft im Sinne des § 10a KStG 1988 sein. Allerdings sollen die Änderungen in § 21 Abs. 1 KStG 1988 bewirken, dass die sinngemäße Anwendung der Hinzurechnungsbesteuerung – wie auch der Beteiligungsertragsbefreiung samt Methodenwechsel – auf Beteiligungen der beschränkt steuerpflichtigen (beherrschenden) Körperschaft beschränkt ist, die einer im Inland gelegenen Betriebsstätte gemäß § 21 Abs. 1 Z 2 lit. a KStG 1988 zuzurechnen sind. Dies soll unabhängig davon gelten, ob die beschränkt steuerpflichtige Körperschaft in einem EU-/EWR-Staat oder einem Drittstaat ansässig ist.

Die Wortfolge „mit umfassender Amts- und Vollstreckungshilfe“ in § 21 Abs. 1 Z 1a soll gestrichen werden, weil mit sämtlichen Staaten der EU sowie des EWR eine derartige Amts- und Vollstreckungshilfe besteht; deshalb ist es nicht notwendig, diese Voraussetzung explizit zu nennen.

**Zu Z 6 und Z 7 (§ 24 Abs. 7 und § 26c Z 69):**

Die Abzugsteuer gemäß § 107 EStG 1988 soll auch im Bereich der Körperschaften Anwendung finden. Die Regelung soll dabei auf Körperschaften im Sinne des § 1 Abs. 2 und Abs. 3 Z 1 beschränkt bleiben. Dies schließt aus, dass Körperschaften öffentlichen Rechts (§ 1 Abs. 3 Z 2) und von der unbeschränkten Steuerpflicht befreite Körperschaften (§ 1 Abs. 3 Z 3) durch die Verpflichtung zum Steuerabzug gemäß § 21 Abs. 2 beschränkt steuerpflichtig werden. Körperschaften öffentlichen Rechts und befreite Körperschaften unterliegen daher mit Einkünften aus der Einräumung von Leitungsrechten – wie bisher – keiner Steuerbelastung. Gegenüber § 107 EStG 1988 bestehen folgende Modifikationen:

- a) Der Abzugsteuersatz beträgt 8,25%; dieser Satz ergibt sich durch die Anwendung des Körperschaftsteuersatzes von 25% auf die pauschale Bemessungsgrundlage von 33% gemäß § 107 Abs. 11 (Z 1).
- b) Die Haftungsbestimmung wird in Z 2 gegenüber § 107 Abs. 6 EStG 1988 erweitert: Der Schuldner der Einkünfte haftet für die Entrichtung der Abzugsteuer nicht, wenn der Abzug auf Grundlage der Angaben des Einkünfteempfängers unterblieben ist und deshalb auch keine Anmeldung erfolgt ist und diese Angaben nicht offensichtlich unrichtig sind. Damit wird das Haftungsrisiko für den Infrastrukturbetreiber begrenzt: Wurde von einer Körperschaft öffentlichen Rechts oder einer von der unbeschränkten Steuerpflicht befreiten Körperschaft bestätigt, mit dem Betrag nicht der Steuerpflicht zu unterliegen und sind diese Angaben für den Infrastrukturbetreiber nicht offensichtlich – das heißt leicht erkennbar – unrichtig, löst ein Unterbleiben des Steuerabzuges für ihn keine Haftung aus; dies auch dann, wenn sich herausstellen sollte, dass der gewährte Betrag tatsächlich steuerpflichtig ist, weil er etwa bei einer Körperschaft öffentlichen Rechts, einem Betrieb gewerblicher Art oder bei einer von der unbeschränkten Steuerpflicht befreiten Körperschaft dem nicht befreiten Bereich zuzurechnen ist. In diesem Fall ist der empfangenden Körperschaft die Abzugsteuer vorzuschreiben (Z 3).

### **Zu Artikel 3 (Änderung des Umgründungssteuergesetzes)**

#### **Zu Z 1, Z 3 und Z 4 lit. a (§ 1 Abs. 2, § 5 Abs. 1 Z 3, § 7 Abs. 2 und § 16 Abs. 2 Z 1):**

Wie in § 6 Z 6 EStG 1988 kann auch in den Regelungen zur Entstrickungsbesteuerung im Umgründungssteuergesetz die Voraussetzung des Bestehens einer umfassenden Amts- und Vollstreckungshilfe mit Staaten des Europäischen Wirtschaftsraumes entfallen, weil Österreich mittlerweile ohnehin mit sämtlichen dieser Staaten eine umfassende Amts- und Vollstreckungshilfe vereinbart hat.

#### **Zu Z 2 (§ 3 Abs. 1 Z 3):**

Aufgrund der Neuregelung der Hinzurechnungsbesteuerung in § 10a KStG 1988 idF BGBl. I Nr. xx/2018 im Lichte der ATAD soll die Ausschüttungsfiktion des § 3 Abs. 1 Z 3 nur noch bei Gewinnen von ausländischen Körperschaften aus Wirtschaftsjahren angewendet werden, die vor dem 1. Jänner 2019 enden; dies gilt unabhängig vom Zeitpunkt der Verschmelzung. Für danach entstehende Gewinne kommen bereits die Regelungen des neuen § 10a KStG 1988 zur Anwendung.

#### **Zu Z 4 lit. b, Z 5 und Z 6 lit. b (§ 16 Abs. 5, § 33 und 3. Teil Z 32):**

Insbesondere bei Einbringungen besteht vielfach der Wunsch der Unternehmer, das Betriebsgebäude an die übernehmende Körperschaft zu übertragen und gleichzeitig den Grund und Boden im Privatvermögen zurückzubehalten. Da die bisherige Verwaltungspraxis nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (Erkenntnis vom 1.7.2017, Ro 2015/15/0034-6) nicht aufrechterhalten werden kann, soll im Sinne der Rechtssicherheit eine ausdrückliche gesetzliche Regelung erfolgen. Diese soll eine praxisfreundliche Handhabung sicherstellen, aber gleichzeitig den vom Verwaltungsgerichtshof geäußerten Bedenken insoweit Rechnung tragen, die Richtigkeit und Vollständigkeit des Grundbuches jedenfalls zeitnah zur Umgründung gewährleistet wird. Aus diesem Grund muss für die gewünschte Trennung von Grund und Boden vom Gebäude das Gesuch auf Einverleibung des Baurechts im Rückwirkungszeitraum der Umgründung gestellt werden und in weiterer Folge das Baurecht auch tatsächlich im Grundbuch eingetragen werden. Findet nach Abschluss des Einbringungsvertrages keine Eintragung des Baurechts statt, ist die steuerliche Trennung von Grund und Boden von Betriebsgebäuden nicht wirksam. Dies wird meist dazu führen, dass Grund und Boden samt Gebäude im Vermögen des Einbringenden zurückbleiben, wobei die konkreten Konsequenzen jedoch von der vertraglichen Ausgestaltung im Einzelfall abhängen.

#### **Beispiel:**

Die Einbringung eines Betriebes in eine GmbH zum 31.12.X1 wird länger vorbereitet, wobei das betrieblich genutzte Gebäude mitgebracht werden soll, während der Grund und Boden im Privatvermögen des Einbringenden zurückbehalten wird. Dazu wird am 5.3.X2 der Baurechtsvertrag unterfertigt, wobei in diesem Vertrag auf den späteren Einbringungsvertrag Bezug genommen wird. Am 7.3.X2 wird das Gesuch auf Einverleibung des Baurechts beim Grundbuchgericht gestellt. Am 27.8.X2 wird der Einbringungsvertrag unterzeichnet, wobei in diesem Vertrag auf den Baurechtsvertrag Bezug genommen wird. Das Baurecht wird am 15.12.X2 im Grundbuch eingetragen und die Trennung somit wirksam erfolgt.

#### **Variante:**

Die Einbringung kann nicht langfristig vorbereitet werden, weshalb sowohl der Baurechts- als auch der Einbringungsvertrag am 30.9.X2 unterzeichnet werden. Sofern das Gesuch auf Einverleibung des Baurechts ebenfalls noch am 30.9.X2 gestellt wird, ist dies rechtszeitig. Wird das Gesuch allerdings erst eine Woche nach Vertragsunterzeichnung gestellt, ist dies nicht im Rückwirkungszeitraum und die Trennung ist nicht wirksam erfolgt.

Aus steuerlicher Sicht soll zudem fingiert werden, dass die Übertragung des Gebäudes im Zuge der Umgründung erfolgt, wenn bereits im Baurechtsvertrag auf die spätere Einbringung Bezug genommen wird und umgekehrt. Damit soll die steuerneutrale Übertragung des Gebäudes und die Anwendbarkeit des grunderwerbsteuerlichen Umgründungsprivilegs sichergestellt werden.

Aus den in den § 24 Abs. 1 Z 1 und § 29 Abs. 1 Z 1 UmgrStG enthaltenen Verweisen auf § 16 Abs. 5 UmgrStG ergibt sich auch eine grundsätzliche Anwendbarkeit der Regelung für Zusammenschlüsse und Realteilungen. Die spezielleren Verweise in § 33 Abs. 4 und 5 UmgrStG sollen erweitert werden, um auch die Anwendbarkeit der Regelung für und Spaltungen klarzustellen. Das Inkrafttreten ist vor diesem Hintergrund offen formuliert und soll es ermöglichen, geplante Umgründungen an die neuen Vorgaben anzupassen.

**Zu Z 6 lit. a (3. Teil Z 6 lit. h):**

Die Anwendbarkeit der für die Praxis bedeutsamen Steuerspaltung soll um weitere fünf Jahre verlängert werden. Diese Verlängerung erfolgt lückenlos, sodass auch Spaltungen mit einem Stichtag ab dem 31. Dezember 2017 rückwirkend mitumfasst sind.

**Zu Z 6 lit. b (3. Teil Z 31):**

Aufgrund der 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) soll die in § 6 Z 6 EStG 1988 geregelte Entstrickungsbesteuerung geändert werden. Die neuen Regelungen für die Ratenzahlung und vorzeitige Fälligkeitstellung kommen erstmals zur Anwendung für Umgründungen mit einem Stichtag nach dem 31. Dezember 2018. Auf § 6 Z 6 EStG 1988 idF vor BGBl. I Nr. xx/2018 basierende Ratenzahlungen sollen – wie in § 124b Z 331 EStG 1988 geregelt – auch im Umgründungssteuergesetz unverändert weiter laufen (Fälligkeitstermin der weiteren Raten jeweils zum 30. September der Folgejahre; Verteilung über 7 Jahre); dies gilt auch für die Umstände, die zu einer vorzeitigen Fälligkeitstellung noch offener Raten führen.

**Zu Artikel 4 (Änderung des Umsatzsteuergesetzes 1994)****Zu Z 1 und Z 7 lit. b (§ 6 Abs. 1 Z 11 lit. a und § 28 Abs. 46 Z 1):**

Da die Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes eine mangelnde Umsetzung des Unionsrechts konstatiert (vgl. zB VwGH 14.09.2017, Ro 2017/15/0017), soll § 6 Abs. 1 Z 11 lit. a UStG 1994 unionsrechtskonform ausgestaltet und das Kriterium der vergleichbaren Tätigkeit durch das Kriterium der vergleichbaren Zielsetzung ersetzt werden. Zudem soll eine Verordnungsermächtigung vorgesehen werden, mit der eine Konkretisierung der vergleichbaren Zielsetzung vorgenommen werden kann. Eine solche Verordnung soll entsprechend Art. 133 lit. d der Richtlinie 2006/112/EG über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem, ABl. Nr. L 347 vom 11.12.2006 S. 1, zuletzt geändert durch die Richtlinie (EU) 2017/2455, ABl. Nr. L 348 vom 29.12.2017 S. 7, die Vermeidung von Wettbewerbsverzerrungen berücksichtigen.

**Zu Z 2 und Z 7 lit. b (§ 13 und § 28 Abs. 46 Z 2):**

Mit BGBl. I Nr. xx/2018 wurde der ermäßigte Steuersatz für die Beherbergung in eingerichteten Wohn- und Schlafräumen und die regelmäßig damit verbundenen Nebenleistungen (einschließlich Beheizung), wobei als Nebenleistung auch die Verabreichung eines ortsüblichen Frühstücks anzusehen ist, wenn der Preis hierfür im Beherbergungsentgelt enthalten ist, von 13% auf 10% gesenkt (ebenfalls: Vermietung (Nutzungsüberlassung) von Grundstücken für Campingzwecke und die regelmäßig damit verbundenen Nebenleistungen, soweit hierfür ein einheitliches Benützungsentgelt entrichtet wird).

Aufgrund dieser Änderung bei den ermäßigten Steuersätzen, ist die aus den Pauschbeträgen abziehbare Vorsteuer (nur) unter Anwendung des Steuersatzes nach § 10 Abs. 2 UStG 1994 vorzunehmen. Der Verweis auf § 10 Abs. 3 UStG 1994 soll folglich entfallen.

**Zu Z 3 und Z 7 lit. b (§ 17 und § 28 Abs. 46 Z 1):**

Aufgrund der Regelung des § 17 Abs. 1 erster Satz UStG 1994 idF vor BGBl. I Nr. xx/2018, ist es nur für Unternehmer, die eine Tätigkeit im Sinne des § 22 Z 1 EStG 1988 ausüben, sowie für berufsrechtlich zugelassene Gesellschaften und gesetzliche Prüfungs- und Revisionsverbände, die der freiberuflichen Tätigkeit entsprechende Leistungen erbringen, zulässig, die Steuer für die mit diesen Tätigkeiten zusammenhängenden Umsätze nach den vereinnahmten Entgelten zu berechnen (Istbesteuerung).

Durch die Neuregelung soll die Istbesteuerung, entsprechend der Judikatur des VwGH (VwGH 28.06.2017, Ro 2015/15/0045) und in Hinblick auf den unionsrechtlich vorgegebenen Rahmen (Gleichbehandlungsgrundsatz, Rechtsformneutralität; vgl. zB EuGH 07.03.2017, Rs C-390/15, RPO; EuGH 13.03.2014, Rs C-599/12, Jetair NV; EuGH 16.10.2008, Rs C-253/07, Canterbury Hockey Club; EuGH 12.01.2006, Rs C-246/04, Turn- und Sportunion Waldburg), generell für Unternehmer – unabhängig von der Rechtsform, in der das Unternehmen betrieben wird – angewendet werden, die der freiberuflichen Tätigkeit entsprechende Leistungen erbringen.

**Zu Z 4 und Z 7 (§ 23 Abs. 7 und § 28 Abs. 43 Z 2 und Abs. 46 Z 3):**

Die bisher vorgesehene Regelung zur vereinfachten Ermittlung der Marge pauschal für Gruppen oder innerhalb eines Veranlagungszeitraumes erbrachte Leistungen kann bedingt durch die neueste Rechtsprechung des EuGH nicht mehr als mit den unionsrechtlichen Vorgaben (Richtlinie 2006/112/EG über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem, ABl. Nr. L 347 vom 11.12.2006, S. 1, zuletzt geändert durch die Richtlinie (EU) 2017/2455, ABl. Nr. L 348 vom 29.12.2017 S. 7) vereinbar angesehen werden

und soll aus diesem Grund entfallen (vgl. EuGH 08.02.2018, Rs C-380/16, Kommission/Deutschland, Rn 95). Alle den § 23 UStG 1994 betreffenden Änderungen sollen mit dem gleichen Inkrafttretensdatum versehen werden.

**Zu Z 5 und Z 7 lit. b (§ 25a und § 28 Abs. 46 Z 1):**

Zur Verminderung der Rechtsbefolgungskosten der betroffenen Unternehmer wird in Umsetzung des Artikels 358a der Richtlinie 2006/112/EG in der Fassung Artikel 1 der Richtlinie 2017/2455/EU zur Änderung der Richtlinie 2006/112/EG und der Richtlinie 2009/132/EG in Bezug auf bestimmte mehrwertsteuerliche Pflichten für die Erbringung von Dienstleistungen und für Fernverkäufe von Gegenständen, ABl. Nr. L 348 vom 29.12.2017 S. 7, normiert, dass die Sonderregelung des § 25a UStG 1994 auch von Unternehmern in Anspruch genommen werden kann, die verpflichtet sind, sich im Gemeinschaftsgebiet für umsatzsteuerliche Zwecke erfassen zu lassen, wenn sie im Gemeinschaftsgebiet weder ihr Unternehmen betreiben noch eine Betriebsstätte haben.

**Zu Z 6 und Z 7 lit. b (§ 27 und § 28 Abs. 46 Z 1 und 4):**

Bedingt durch die grundsätzliche Registrierkassen- und Belegerteilungspflicht haben die Regelungen des § 27 Abs. 1 bis Abs. 3 UStG 1994 an Bedeutung verloren und sollen ersatzlos entfallen.

Bei den Änderungen in § 27 Abs. 5 UStG handelt es sich einerseits um eine redaktionelle Klarstellung. Andererseits sollen die dem Finanzamt mit allgemeinen Aufgabenkreis eingeräumten Möglichkeiten nach § 27 Abs. 5 UStG 1994 auch dem Finanzamt gemäß § 17 AVOG 2010 (Finanzamt Graz-Stadt) eingeräumt werden, um damit die Durchsetzbarkeit des Steueranspruches bei Versandhandelsumsätzen zu optimieren.

**Zu Z 8 (Z 32 der Anlage 1):**

Es soll eine Anpassung der Verweise an den aktuellen Stand der Kombinierten Nomenklatur, Verordnung (EU) Nr. 1925/2017 zur Änderung des Anhangs I der Verordnung (EWG) Nr. 2658/87 des Rates über die zolltarifliche und statistische Nomenklatur sowie den Gemeinsamen Zolltarif, ABl. L 282 vom 12.10.2017 S. 1, erfolgen.

**Zu Z 9 (Art. 3a Abs. 5):**

In Umsetzung des Artikels 58 der Richtlinie 2006/112/EG in der Fassung Artikel 1 der Richtlinie 2017/2455/EU sollen die Rechtsbefolgungskosten für nur in einem Mitgliedstaat ansässige Kleinunternehmen verringert werden, die nur gelegentlich Telekom-, Rundfunk- oder elektronisch erbrachte Dienstleistungen an Nichtunternehmer im Sinne des § 3a Abs. 5 Z 3 UStG 1994 in andere Mitgliedstaaten erbringen. Leistungen bis zu einem Gesamtumsatz in andere Mitgliedstaaten von insgesamt 10.000 Euro sollen am Unternehmerort steuerbar sein.

Für inländische Unternehmer soll somit für diese Dienstleistungen ab 1. Jänner 2019 die Kleinunternehmerbefreiung gemäß § 6 Abs. 1 Z 27 UStG 1994 bei Vorliegen aller Voraussetzungen zur Anwendung gelangen können. Wurde die Umsatzgrenze hingegen im Vorjahr überschritten, sollen diese Leistungen gemäß § 3a Abs. 13 UStG 1994 weiterhin am Empfängerort steuerbar sein. Wird diese Umsatzgrenze im laufenden Kalenderjahr überschritten, soll § 3a Abs. 13 UStG 1994 ab dem Umsatz, mit dem die Umsatzgrenze überschritten wird, anwendbar sein.

Der Unternehmer soll auf die Anwendung des Art. 3a Abs. 5 UStG 1994 verzichten und sich somit für die Besteuerung am Empfängerort schon ab dem ersten Umsatz entscheiden können. Diese Entscheidung soll ihn für zwei Kalenderjahre binden. Der Verzicht soll gegenüber dem Finanzamt innerhalb der Frist zur Abgabe der Voranmeldung für den Voranmeldungszeitraum eines Kalenderjahres, in dem erstmals eine sonstige Leistung im Sinne der Z 1 getätigt worden ist, schriftlich zu erklären sein.

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

### **Zu Artikel 5 (Änderung des Gebührengesetzes 1957)**

**Zu Z 1, Z 2 lit. b und Z 6 (§ 14 TP 4 Abs. 5 und TP 6 Abs. 5 Z 29, § 37 Abs. 38 erster Satz):**

Der Bundesminister für Finanzen hat für die Nutzung des Registers der wirtschaftlichen Eigentümer mit Verordnung gemäß § 17 Abs. 1 WiEReG ein Nutzungsentgelt für die verschiedenen Nutzungsarten des Registers vorzusehen, das die durch das Register verursachten Verwaltungskosten nicht übersteigen darf. Aus diesem Grund soll sichergestellt werden, dass alle Auszüge aus dem Register und alle Anträge im Zusammenhang mit dem Register der wirtschaftlichen Eigentümer, sowie die diesbezüglichen

Rechtsmittelverfahren vor dem Bundesfinanzgericht, von Gebühren gemäß diesem Bundesgesetz befreit sind.

Diese Befreiung soll rückwirkend zum 2.5.2018 in Kraft treten, weil ab diesem Tag die Möglichkeiten zur Einsicht gemäß § 9, § 10 und § 12 WiEReG bereitzustellen sind (§ 18 Abs. 2 WiEReG).

**Zu Z 2 lit. a (§ 14 TP 6 Abs. 3 lit. a):**

Im Zuge des Budgetbegleitgesetzes 2018 wurde eine Novelle des Konsulargebührengesetzes (KGG) beschlossen (kundgemacht in BGBl. I Nr. 30/2018). Durch diese Novelle kommt es zu einer Erhöhung der Eingabegebühren für Aufenthaltstitel nach dem NAG bei Auslandsantragstellung und zu einer anderen Altersstaffelung bei der Gebührenberechnung hinsichtlich Antragstellungen im Ausland. Bei Auslandsantragstellungen werden nunmehr laut KGG folgende Eingabegebühren verrechnet:

- Eingabegebühr für Erwachsene: 120 € (bisher 80 €)
- Eingabegebühr für Minderjährige zwischen 6 und 18 Jahren: 120 € (bisher: 50 €)
- Eingabegebühr für Minderjährige bis 6 Jahren: 75 € (bisher: 50 €)

Diese Gebührenerhöhung (Eingabegebühr) und die neue Altersstaffelung muss auch in das Gebührengesetz (für Inlandsantragstellungen) übernommen werden, zumal eine sachliche Rechtfertigung für die Diskrepanz zwischen „Auslandsgebühren“ und „Inlandsgebühren“ nicht erkennbar ist.

**Zu Z 3 (§ 14 TP 8):**

Im Bereich der Visagebühren (Visum D) soll mit den Abs. 1 bis 3 eine Anpassung des Gebührengesetzes an das Konsulargebührengesetz (dort Tarifpost 7) im Sinne einer Harmonisierung der Höhe der Visagebühren erfolgen. Zur Vermeidung von Umgehungshandlungen bei der Visumbeantragung sowie aufgrund des gestiegenen Verwaltungsaufwandes bei den Landespolizeidirektionen seit der Umsetzung der Richtlinie 2014/36/EU des Europäischen Parlaments und des Rates vom 26. Februar 2014 über die Bedingungen für die Einreise und den Aufenthalt von Drittstaatsangehörigen zwecks Beschäftigung als Saisonarbeitnehmer („Saisonier-RL“) scheint dies nicht nur gerechtfertigt sondern auch sachlich geboten. Ebenso soll eine Anpassung der Ausnahmebestimmungen unter Absatz 2 erfolgen, um lediglich für jene Fälle eine Gebührenbefreiung vorzusehen, in denen dies entweder durch EU-Vorgaben oder völkerrechtliche Verpflichtungen vorgegeben ist oder eine solche aufgrund besonderer Umstände gerechtfertigt erscheint.

Nach Abs. 4 sollen die Behörden auch in den Fällen der Neuausstellung eines Aufenthaltstitels (z. B. nach Verlust oder Diebstahl sowie bei einer weiteren Ausstellung einer Aufenthaltstitelkarte zur Beurkundung des bestehenden unbefristeten Aufenthaltsrechtes) die gleiche Gebühr verrechnen können, wie bei der Erteilung eines Aufenthaltstitels.

Da der Abs. 4 durch das BGBl. I Nr. 105/2014 aufgehoben wurde, wurden nunmehr die nachfolgenden Absätze 5, 5a, 5b, 5 c, 6 und 7 zu den Absätzen. 4, 4a, 4b, 4c, 5 und 6.

Durch die Änderung wird eine Kostendeckung für den Verwaltungsaufwand im Niederlassungsverfahren sichergestellt. Überdies kann damit eine Angleichung an die Regelungen für eine Neuausstellung von Dokumentationen des unionsrechtlichen Aufenthaltsrechtes gemäß § 14 TP 8 Abs. 4a erreicht werden, da in diesen Fällen schon bisher bei Neuausstellungen die Gebühren wie bei der erstmaligen Ausstellung zu verrechnen sind.

Die Adaptierungen im nunmehrigen Abs. 6 (früher Abs. 7) sind notwendig, da seit der mit BGBl. I Nr. 105/2014 erfolgten Aufhebung die diesbezüglichen Verweise in anderen Gesetzesstellen ins Leere laufen. Damit die Niederlassungsbehörden auch weiterhin aufgrund einer ausdrücklichen gesetzlichen Grundlage den Pauschalbetrag erhalten können und der entstehende Verwaltungsaufwand der vollziehenden Behörden durch die Pauschalgebühr abgedeckt wird, sind entsprechende Änderungen notwendig.

**Zu Z 4 und 6 (§ 33 TP 7 Abs. 2 Z 3 und § 37 Abs. 38 dritter Satz):**

Vor der Abschaffung der Rechtsgeschäftsgebühr für die Wohnungsmietverträge mit BGBl. I Nr. 147/2017 (wirksam ab 11.11.2017) war aus verfassungsrechtlichen Gründen (VfGH 2.12.1985, B 834/84) die Bemessungsgrundlage für eine Bürgschaftserklärung zur Besicherung des Bestandentgelts der dreifache Jahreswert der Mieten; nach der Abschaffung ist es nun der neunfache Jahreswert gemäß § 15 Abs. 2 BewG. Da somit die Wirkung der Befreiung für Wohnungsmietverträge in zahlreichen Fällen (insbesondere bei Mietverträgen von Studierenden) durch die höhere Bürgschaftsgebühr wieder rückgängig gemacht würde, soll in § 33 TP 7 Abs. 2 Z 3 GebG eine Befreiung für Bürgschaftserklärungen, die zur Besicherung des Bestandentgelts für Wohnungsmietverträge abgeschlossen werden, aufgenommen werden. Diese Befreiung soll rückwirkend zum 11.11.2017 – also

zum Zeitpunkt der Abschaffung der Rechtsgeschäftsgebühr für die Wohnungsmietverträge – in Kraft treten.

**Zu Z 5 und 6 (§ 35 Abs. 7 und § 37 Abs. 38 vierter Satz):**

Die Zurverfügungstellung von Grund und Boden für Infrastrukturprojekte ist essenziell für deren Umsetzung und daher volkswirtschaftlich von besonderem Interesse. Im Hinblick darauf soll eine Gebührenbefreiung geschaffen werden, die insoweit zum Tragen kommen soll, als Rechtsgeschäfte abgeschlossen werden, die ansonsten der Dienstbarkeitsgebühr (§ 33 TP 9) oder der Bestandvertragsgebühr (§ 33 TP 5) unterliegen würden.

Die Neuregelung soll auf Rechtsgeschäfte anzuwenden sein, die ab 1.1.2019 abgeschlossen werden.

**Zu Artikel 6 (Änderung des Grunderwerbsteuergesetzes 1987)**

**Zu Z 1 (§ 1 Abs. 2a, 3 und 5):**

Die Grunderwerbsteuertatbestände des qualifizierten Grundstückswechsels (§ 1 Abs. 2a GrEStG 1987) und der Anteilsvereinigung (§ 1 Abs. 3 GrEStG 1987) setzen voraus, dass Anteile an einer Gesellschaft, zu deren Vermögen ein Grundstück gehört, übertragen werden. In der Literatur wurde zuletzt kontroversiell diskutiert, ob ein Grundstück nur dann zugehörig ist, wenn die Gesellschaft einen Tatbestand nach § 1 Abs. 1 oder 2 GrEStG 1987 erfüllt hat oder ob – unter Bezugnahme auf die Judikatur des VwGH (1.12.1987, 85/16/0111; 18.4.2012, 2009/16/0247) – auch die Erfüllung des Sondertatbestandes des § 1 Abs. 3 GrEStG 1987 (Anteilsvereinigung) die Grundstückszugehörigkeit vermittelt. Vor allem in letzterem Fall würde es zu einer „Aufspaltung“ der Verfügungsmacht an den betreffenden Grundstücken kommen, womit diese aus grunderwerbsteuerlicher Sicht mehreren Rechtsträgern (natürliche Personen, Gesellschaften oder Unternehmensgruppe) gehören könnten: Während die rechtliche Verfügungsmacht stets unmittelbar bei jener Gesellschaft verbleibe, die zivilrechtliche Eigentümerin der Grundstücke ist, gehe die wirtschaftliche Verfügungsmacht auf denjenigen Rechtsträger über, der hinsichtlich dieser Grundstücke einen grunderwerbsteuerlichen Tatbestand verwirklicht hat („wanderndes Grundstück“). Bei mehreren aufeinanderfolgenden Anteilserwerben würde die wirtschaftliche Verfügungsmacht jeweils auf das oberste Glied der Beteiligungskette übergehen, somit auf jenen Rechtsträger, der zuletzt den Anteilsvereinigungstatbestand erfüllt hat.

Es soll daher klargestellt werden, wie derartige Fälle grunderwerbsteuerrechtlich zu beurteilen sind und zwar dahingehend, dass Grundstücke nur dann zum Vermögen einer (Personen-)Gesellschaft gehören sollen, wenn sie durch einen Rechtsvorgang gemäß Abs. 1 oder Abs. 2 erworben wurden.

Bei der Einführung des Grunderwerbsteuertatbestandes des qualifizierten Grundstückswechsels aufgrund eines Gesellschafterwechsels bei Personengesellschaften (§ 1 Abs. 2a GrEStG 1987) wurde das System der Differenzbesteuerung nur geringfügig angepasst. Die Differenzbesteuerung soll sicherstellen, dass mehrfache Erwerbsvorgänge zwischen denselben Personen nur hinsichtlich einer höheren Bemessungsgrundlage steuerpflichtig sind. Aufgrund der in der Praxis hervorgekommenen Zweifelsfragen soll die jetzige Regelung der Differenzbesteuerung entsprechend angepasst werden, damit auch Fallkonstellationen des Gesellschafterwechsels bei Personengesellschaften (§ 1 Abs. 2a GrEStG 1987) Berücksichtigung finden. Nunmehr soll bei mehrfacher Erfüllung des Grunderwerbsteuertatbestandes des qualifizierten Grundstückswechsels aufgrund eines Gesellschafterwechsels bei Personengesellschaften in der gleichen Unternehmensgruppe das System der Differenzbesteuerung zur Anwendung kommen.

**Zu Z 2 (§ 3 Abs. 1 Z 7a):**

Bei Schenkungen auf den Todesfall (zwischen Ehepartnern bzw. eingetragenen Partnern) kann derzeit weder die Befreiung des § 3 Abs. 1 Z 7 GrEStG 1987 noch jene des § 3 Abs. 1 Z 7a GrEStG 1987 (Erwerb durch Erbanfall, Legat, Pflichtteilserfüllung oder § 14 Abs. 1 Z 1 WEG) beansprucht werden. Diese offensichtliche Gesetzeslücke soll durch die Erweiterung der Tatbestände in § 3 Abs. 1 Z 7a GrEStG 1987 geschlossen werden.

**Zu Z 3 (§ 7 Abs. 2):**

Es soll klargestellt werden, dass das Stiftungseingangssteueräquivalent keinen Mindeststeuercharakter hat, somit bei Anwendbarkeit einer Befreiungsbestimmung nicht anfällt.

## **Artikel 7 (Änderung des Versicherungssteuergesetzes 1953)**

### **Zu Z 1 und 6 lit. b (§ 4 Abs. 3 Z 9 und § 12 Abs. 3 Z 28):**

Menschen mit Behinderungen sind unter bestimmten Voraussetzungen von der motorbezogenen Versicherungssteuer befreit. Derzeit muss gemäß § 4 Abs. 3 Z 9 VersStG 1953 eine Abgabenerklärung (Formular Kr 21) im Original an den Versicherer eingereicht sowie das Vorliegen der Behinderung durch einen Behindertenpass gem. § 40 ff Bundesbehindertengesetz (mit der Zusatzeintragung „Unzumutbarkeit der Benützung öffentlicher Verkehrsmittel“) oder einen Parkausweis gem. § 29b Straßenverkehrsordnung 1960 nachgewiesen werden. Die Abgabenerklärung ist in Papierform einzureichen, das Nachweisdokument in „Papierform“ (Scheckkarte, Papiausweis) beim Versicherer vorzulegen. Dies führt in der Praxis zu einem erheblichen administrativen Aufwand einerseits für Menschen mit Behinderungen und andererseits für die vollziehenden Behörden und Versicherungsunternehmen. Es sind an dieses Verfahren der Erlangung der Befreiung und insbesondere an den Nachweis der Erfüllung der Voraussetzungen hohe formelle Anforderungen gestellt, um die ungerechtfertigte Inanspruchnahme der Befreiung effektiv verhindern zu können. Aus dem Umstand, dass dieses Verfahren in einen zumeist rein elektronisch ablaufenden Prozess eingebettet ist und unterschiedliche Stellen mit der Abwicklung von Kraftfahrzeughaftpflichtversicherungsverträgen befasst sind, ergibt sich in der Praxis ein erhebliches Fehler- und für die Versicherer ein mögliches Haftungspotenzial.

Seit Mai 2017 sind die am Verfahren beteiligten Stakeholder (Bundesministerium für Arbeit, Soziales, Gesundheit und Konsumentenschutz, Behindertenanwaltschaft, Sozialministeriumservice, Bundesministerium für Verkehr, Innovation und Technologie, Versicherungsverband Österreich, Versicherungsunternehmen, Bundesministerium für Finanzen) zu mehreren Arbeitssitzungen zusammengekommen, um eine Verbesserung und Automatisierung dieses Verfahrens zu erarbeiten. Gleich zu Beginn wurde übereingekommen, die Zurverfügungstellung kostenloser Vignetten für Menschen mit Behinderungen ebenfalls in die weiteren Planungen einzubeziehen, da die Verfahrensabläufe so ineinander greifen, dass ein maximaler Synergieeffekt für Menschen mit Behinderungen und auch für alle beteiligten Stakeholder erzielt werden könnte. Es wurde demnach die dafür zuständige ASFINAG ebenfalls in die Vorbereitungsphase einbezogen. Derzeit werden die anspruchsberechtigten Personen vom Sozialministeriumservice mittels Brief hinsichtlich der kostenlosen Vignette kontaktiert und bekommen nach postalischer Rückmeldung eine entsprechende Klebe-Jahresvignette oder den Registrierungscode für eine digitale Jahresvignette zugesandt.

Es wurde gemeinsam ein Konzept erarbeitet, dessen Ausfluss die vorgeschlagenen Gesetzesänderungen sind. Im Wesentlichen sollen die reinen „Papierverfahren“ zur Erlangung der Befreiung von der motorbezogenen Versicherungssteuer und der Zurverfügungstellung einer kostenlosen Vignette zusammengeführt und automationsunterstützt neu aufgesetzt werden. Kernpunkt dieses Konzeptes soll der automationsunterstützte Nachweis der Behinderung sein. Dies soll einerseits zu erheblichen Verfahrensvereinfachungen für Menschen mit Behinderungen führen und andererseits den Verwaltungsaufwand im Hintergrund erheblich reduzieren sowie sicherstellen, dass nur anspruchsberechtigte Personen die jeweilige Befreiung in Anspruch nehmen können.

In Zukunft soll das Verfahren zur Erlangung der Befreiung wie folgt gestaltet werden:

Das Sozialministeriumservice schafft für die Zulassungsstellen die Möglichkeit, automationsunterstützt in Erfahrung zu bringen, ob für eine bestimmte Person im Zusammenhang mit der Befreiung von der motorbezogenen Versicherungssteuer ein Behindertenpass mit der Zusatzeintragung „Unzumutbarkeit der Benützung öffentlicher Verkehrsmittel“ oder „Blindheit“ ausgestellt wurde oder ob im Zusammenhang mit der Zurverfügungstellung einer kostenlosen Vignette entweder die „Unzumutbarkeit der Benützung öffentlicher Verkehrsmittel“ oder die „Blindheit“ im Behindertenpass eingetragen sind und für welchen Zeitraum diese Zusatzeintragungen gültig sind. Menschen mit Behinderungen können somit in Zukunft in jeder für die Zulassung des Kraftfahrzeuges örtlich zuständigen Zulassungsstelle das Ansuchen um Befreiung eines Kraftfahrzeuges von der motorbezogenen Versicherungssteuer und auf Zurverfügungstellung einer kostenlosen Vignette stellen. Die Zulassungsstelle prüft das Vorliegen der Voraussetzungen anhand von Daten, die sie selbst verwaltet, und jener Daten, die das Sozialministeriumservice zur Verfügung stellt. Das Versicherungsunternehmen, bei dem das befreite Kraftfahrzeug versichert ist, bekommt die Information, dass ein Kraftfahrzeug für einen bestimmten Zeitraum von der motorbezogenen Versicherungssteuer befreit ist. Die Gemeinschaftseinrichtung der zum Betrieb der Kraftfahrzeug-Haftpflichtversicherung berechtigten Versicherer veranlasst durch automationsunterstützte Bereitstellung der entsprechenden Informationen die Registrierung von Kennzeichen im Mautsystem der ASFINAG, wodurch die Zurverfügungstellung der kostenlosen Vignette bewirkt wird.

Folgende Änderungen zur bestehenden Rechtslage sollen umgesetzt werden, um das oben beschriebene System zu ermöglichen:

Anders als bisher soll eine Abgabenerklärung keine materiellrechtliche Voraussetzung mehr für die Befreiung sein. Allerdings muss, um das Verfahren anzustoßen, ein Ansuchen in einer für die Zulassung des Kraftfahrzeuges örtlich zuständigen Zulassungsstelle auf Befreiung eines bestimmten Kraftfahrzeuges für eine bestimmte Person gestellt werden.

Davon abgesehen handelt es sich im Einleitungssatz ausschließlich um sprachliche Anpassungen, der Inhalt soll im Vergleich zur derzeit geltenden Rechtslage unverändert bleiben. Der Ausdruck „Körperbehinderte“ soll durch „Menschen mit Behinderungen“ ersetzt werden. Dies soll sich durch den gesamten Text der neu geschaffenen Befreiungsbestimmung ziehen.

**Zu lit. a:**

Derzeit ist die ausschließliche Zulassung auf Menschen mit Behinderungen Voraussetzung für die Steuerbefreiung, weil die Zulassung eines Kraftfahrzeuges ausschließlich auf Menschen mit Behinderungen grundsätzlich in allen Fällen möglich ist. Der Bundesminister für Finanzen soll nun die Möglichkeit bekommen, für bestimmte Fälle eine nicht befreiungsschädliche Zulassung auf mehrere Personen (zB auf einen minderjährigen Menschen mit Behinderung und dessen Eltern) durch Verordnung festzulegen.

**Zu lit. b:**

Der Nachweis der Behinderung soll in Zukunft grundsätzlich durch die Zusatzeintragung „Unzumutbarkeit der Benützung öffentlicher Verkehrsmittel“ oder „Blindheit“ (siehe aber auch lit. c) erfolgen. Um die automationsunterstützte Prüfung des Nachweisdokumentes für die Zulassungsstelle zu ermöglichen, sollen die entsprechenden Daten vom Sozialministeriumservice elektronisch zur Verfügung gestellt werden. Da die Details der technischen und organisatorischen Abläufe erst im Rahmen des Umsetzungsprojektes erarbeitet werden, sollen die genauen Abläufe und die notwendigen Daten durch eine gemeinsame Verordnung der beteiligten Bundesministerien (Bundesministerium für Finanzen, Bundesministerium für Verkehr, Innovation und Technologie sowie Bundesministerium für Arbeit, Soziales, Gesundheit und Konsumentenschutz) festgelegt werden.

Gemäß Art. 9 Abs. 3 lit. a Datenschutz-Grundverordnung ist die Verarbeitung besonderer Kategorien personenbezogener Daten erlaubt, wenn die betroffene Person in die Verarbeitung der genannten personenbezogenen Daten für einen oder mehrere festgelegte Zwecke ausdrücklich eingewilligt hat. Das Erfordernis der Einwilligung soll gesetzlich verankert werden. Eine Inanspruchnahme der Befreiung soll ohne diese Einwilligung nicht möglich sein, weil kein Parallelsystem in der alten Form fortgeführt werden soll. Gleichzeitig wird dadurch die Wahlmöglichkeit eröffnet, die Befreiung nicht in Anspruch zu nehmen.

Grundsätzlich wird davon ausgegangen, dass im Zeitpunkt des Ansehens um Befreiung in einer für die Zulassung des Kraftfahrzeuges örtlich zuständigen Zulassungsstelle bereits ein entsprechendes Nachweisdokument elektronisch zur Verfügung gestellt wurde. Wurde zwar die Zusatzeintragung „Unzumutbarkeit der Benützung öffentlicher Verkehrsmittel“ oder „Blindheit“ bereits beim Sozialministeriumservice beantragt, erfolgte aber noch keine elektronische Zurverfügungstellung, soll die Zulassungsstelle das Befreiungsansuchen bis zu zwei Jahre vormerken. Wird innerhalb dieses Zeitraumes ein Nachweisdokument elektronisch zur Verfügung gestellt, gilt die Befreiung rückwirkend ab Stellung des Befreiungsansuchens. Die bereits entrichtete motorbezogene Versicherungssteuer soll vom Versicherer rückverrechnet werden. Die Frist soll insbesondere jene Fälle, in denen die Bearbeitungszeit für die Erteilung der Zusatzeintragung länger als erwartet dauert oder in denen ein Rechtsmittel erhoben und die Zusatzeintragung rückwirkend zuerkannt wird, entschärfen.

**Zu lit. c:**

Die Möglichkeit des Nachweises der Behinderung durch einen Ausweis gemäß § 29b StVO (Parkausweis) kann für zukünftige Fälle entfallen, da seit 1.1.2014 die Voraussetzung für die Erlangung des Parkausweises die Zusatzeintragung „Unzumutbarkeit der Benützung öffentlicher Verkehrsmittel“ im Behindertenpass ist. Für jene Fälle, in denen der Nachweis der Behinderung vor Inkrafttreten der neuen Rechtslage durch einen alten Parkausweis (ausgestellt zwischen 1.1.2001 und 31.12.2013) erbracht wurde, soll der Nachweis bis auf weiteres möglich sein. Die Möglichkeit des Nachweises soll allerdings zeitlich begrenzt sein und im Wege einer Verordnung auslaufen können, wobei geeignete Übergangsmaßnahmen vorzusehen sind. Zudem soll dieses Auslaufen mit dem Bundesministerium für Arbeit, Soziales, Gesundheit und Konsumentenschutz abgestimmt werden, da nicht die Situation eintreten soll, dass diese Parkausweise zwar grundsätzlich gültig sind, aber nicht mehr für den Nachweis der Behinderung im Rahmen der Befreiung von der motorbezogenen Versicherungssteuer genutzt werden

können. Da diese Ausweise bisher nicht elektronisch erfasst sind, soll durch eine Initialbefüllung der Zulassungsevidenz mit den bisher befreiten Kraftfahrzeugen bzw. Anspruchsberechtigten eine Überführung in das neue System ermöglicht werden. Diese Initialbefüllung soll in § 12 Abs. 3 Z 27 geregelt werden.

**Zu lit. d:**

Die bisherige Voraussetzung der vorwiegenden Verwendung des Kraftfahrzeuges durch oder für Menschen mit Behinderungen soll inhaltlich beibehalten werden.

**Zu lit. e:**

So wie bisher sollen Menschen mit Behinderungen die Befreiung für ein (Zahlwort) Kraftfahrzeug in Anspruch nehmen können. Eine Ausnahme von dieser Regel sind Kraftfahrzeuge, die unter Wechselkennzeichen zugelassen werden. Da hierbei aber jederzeit nur eines der bis zu drei unter einem Wechselkennzeichen zugelassenen Kraftfahrzeuge genutzt werden kann, stellt dies keinen Bruch der Grundregel dar. Die bisherige einmonatige Übergangsfrist bei Abmeldung eines alten befreiten Kraftfahrzeuges und Anmeldung eines neuen Kraftfahrzeuges soll entfallen. Dies ist aus technischer Sicht notwendig, um die Integrität des neuen Systems sicherzustellen. Diese Integrität des Systems ist Voraussetzung für die sonstigen Vereinfachungen. Das Bedürfnis der Mobilität von Menschen mit Behinderungen wird dadurch nicht eingeschränkt, da in jedem Zeitpunkt ein befreites Kraftfahrzeug genutzt werden kann. Ein Ansuchen auf Befreiung gemäß Z 9 ist auch dann zu stellen, wenn für das auf den Menschen mit Behinderung zugelassene Kraftfahrzeug auf Grund einer anderen Ziffer des § 4 Abs. 3 eine Befreiung bestehen würde (zB Elektrofahrzeuge), da dieses Ansuchen auch Grundlage für die Erlangung der kostenlosen Vignette ist.

**Zu lit. f:**

Statt einer Abgabenerklärung, die dem Versicherungsunternehmen zu übermitteln ist und die eine materiellrechtliche Befreiungsvoraussetzung darstellt, soll in Zukunft ein Ansuchen, das in einer für die Zulassung des Kraftfahrzeuges örtlich zuständigen Zulassungsstelle gestellt wird, ausreichen. Die Zulassungsstelle nimmt dieses Ansuchen entgegen, prüft das Vorliegen jener Voraussetzungen, die ausschließlich sie prüfen kann, und archiviert das Ansuchen. Dabei soll geprüft werden, ob das Kraftfahrzeug ausschließlich auf den erlaubten Personenkreis zugelassen ist, ein Nachweisdokument über die Behinderung vorliegt und bloß für ein (Zahlwort) Kraftfahrzeug die Befreiung in Anspruch genommen wird. Durch das Ansuchen soll sowohl die Befreiung von der motorbezogenen Versicherungssteuer als auch die Zurverfügungstellung einer kostenlosen Vignette bewirkt werden. Menschen mit Behinderungen sollen für den Fall der Ablehnung des Befreiungsansuchens durch eine Zulassungsstelle die Möglichkeit haben, die Befreiung beim Finanzamt für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel zu beantragen. Das Finanzamt für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel stellt das Vorliegen der Voraussetzungen fest und erlässt einen entsprechenden Bescheid. Auf Grundlage dieses Bescheides muss die Zulassungsstelle die Befreiung in der Zulassungsevidenz eintragen.

Da die Details der technischen und organisatorischen Abläufe des Ansuchens und der zu erfassenden Daten erst im Rahmen des Umsetzungsprojektes erarbeitet werden, sollen die genauen Abläufe und die notwendigen Daten durch eine gemeinsame Verordnung der beteiligten Bundesministerien (Bundesministerium für Finanzen, Bundesministerium für Verkehr, Innovation und Technologie sowie Bundesministerium für Arbeit, Soziales, Gesundheit und Konsumentenschutz) festgelegt werden.

**Zu lit. g:**

Die durch die Zulassungsstelle in der Zulassungsevidenz erfassten Daten, die für den Vollzug der Befreiung von der motorbezogenen Versicherungssteuer und die Zurverfügungstellung einer kostenlosen Vignette notwendig sind, sollen den Versicherern und der ASFINAG für den Vollzug der Befreiung zur Verfügung gestellt werden. Gemäß Art. 9 Abs. 3 lit. a Datenschutz-Grundverordnung ist die Verarbeitung besonderer Kategorien personenbezogener Daten erlaubt, wenn die betroffene Person in die Verarbeitung der genannten personenbezogenen Daten für einen oder mehrere festgelegte Zwecke ausdrücklich eingewilligt hat. Das Erfordernis der Einwilligung soll gesetzlich verankert werden. Eine Inanspruchnahme der Befreiung soll ohne diese Einwilligung nicht möglich sein, weil kein Parallelsystem in der alten Form fortgeführt werden soll. Gleichzeitig wird so die Wahlmöglichkeit eröffnet, die Befreiung nicht in Anspruch zu nehmen. Da die Details der technischen und organisatorischen Abläufe des Ansuchens und der zu erfassenden Daten erst im Rahmen des Umsetzungsprojektes erarbeitet werden, sollen die genauen Abläufe und die notwendigen Daten durch eine gemeinsame Verordnung der beteiligten Bundesministerien (Bundesministerium für Finanzen, Bundesministerium für Verkehr, Innovation und Technologie sowie Bundesministerium für Arbeit, Soziales, Gesundheit und Konsumentenschutz) festgelegt werden.

**Zu lit. h:**

Die jeweiligen notwendigen Anforderungen an die technischen und organisatorischen Abläufe des neuen Systems des automationsunterstützten Nachweises der Behinderung sollen in einer gemeinsam Verordnungs der beteiligten Bundesministerien (Bundesministerium für Finanzen, Bundesministerium für Verkehr, Innovation und Technologie sowie Bundesministerium für Arbeit, Soziales, Gesundheit und Konsumentenschutz) festgelegt werden.

**Zu Z 2, 3, 5, und 6 (§ 5 Abs. 1 Z 2, § 5 Abs. 3, § 6 Abs. 2 und § 12 Abs. 3 Z 30):**

Der Ministerrat hat am 23. Mai 2018 (BMNT-IL.99.1.1/0067-II/2018) ein Maßnahmenpaket für die Land- und Forstwirtschaft beschlossen, nach dem u.a. hinsichtlich der Versicherungssteuer eine Vereinheitlichung bei allen landwirtschaftlichen Elementarrisikoversicherungen vorgenommen werden soll.

Diesem Beschluss soll durch die vorgeschlagene Gesetzesänderung entsprochen werden. Die bisher nur für Hagelversicherungen bestehende Regelung, wonach die Versicherungssteuer für jedes Versicherungsjahr 0,2% der Versicherungssumme beträgt, soll ausgeweitet werden. Künftig sollen Pflanzenversicherungen und Versicherungen von landwirtschaftlichen Nutztieren einem jährlichen Steuersatz von 0,2% der Versicherungssumme unterliegen. Bisher unterliegen diese Versicherungen (ausgenommen es handelt sich um eine Hagelversicherung) dem Versicherungssteuersatz von 11% vom Versicherungsentgelt. Von der Regelung sollen auch land- und forstwirtschaftlich tätige Steuerpflichtige umfasst sein, die ertragsteuerlich Einkünfte aus Gewerbebetrieb beziehen (§ 23 EStG 1988).

**Zu § 5 Abs. 1 Z 2:**

Die Neufassung des Anwendungsbereiches für die Berechnung des Steuersatzes soll die Versicherungsrisiken erweitern, für welche die Versicherungssteuer nach der jährlichen Versicherungssumme zu entrichten ist. Demnach soll die Berechnung nach der Versicherungssumme für Pflanzenversicherungen gegen Elementarschäden (Hagel, Frost und andere ungünstige Witterungsverhältnisse) in der Land- und Forstwirtschaft (einschließlich der Einrichtungen zum Schutz dieser Kulturen, zB Glasabdeckungen) und für Versicherungen von landwirtschaftlichen Nutztieren (gegen Krankheiten, Seuchen und Unfälle) gelten. Die bisherige gesonderte Anführung der „Gärtnerei“ kann entfallen, weil diese vom Begriff der „Landwirtschaft“ mitumfasst ist.

**Zu § 5 Abs. 3:**

Absatz 3 soll um die unter § 5 Abs. 1 Z 2 genannten Versicherungsrisiken erweitert werden.

**Zu § 6 Abs. 2:**

Der Steuersatz soll für alle in § 5 Abs. 1 Z 2 genannten Versicherungsrisiken einheitlich mit 0,2 Promille der Versicherungssumme festgelegt werden.

**Zu § 12 Abs. 3 Z 30:**

Die vorgesehene Regelung soll mit 1. Jänner 2019 in Kraft treten und anzuwenden sein, wenn der Versicherer die Prämie oder einen Prämienteilbetrag nach dem 31. Dezember 2018 empfängt.

**Zu Z 4 und 6 lit. b (§ 6 Abs. 1a und § 12 Abs. 3 Z 29):**

§ 6 VersStG unterscheidet bei der Höhe der Besteuerung von Lebensversicherungen eine Kapitalversicherung, bei der keine laufende, im Wesentlichen gleich bleibende Prämienzahlung vereinbart ist (so genannte „Einmalersparversicherung“), von anderen Lebensversicherungen. Die Einmalerspar-Kapitalversicherung unterliegt dem Steuersatz von 11%, sofern die Höchstlaufzeit unter 15 Jahren (bei Personen ab 50 Jahren unter 10 Jahren) liegt; andere Lebensversicherungen werden mit 4% besteuert (§ 6 Abs. 1 Z 1 lit. a und b VersStG). Die höhere Besteuerung von kurzen Einmalerspar-Kapitalversicherungen ist darauf zurückzuführen, dass bei derartigen Lebensversicherungsverträgen weniger die Risikovorsorge als der Kapitalansparcharakter im Vordergrund steht.

Wird ein Versicherungsverhältnis, auf das der Steuersatz von 4% anzuwenden ist, in eine Einmalersparversicherung mit Kapitalauszahlung verändert, kommt es zu einer Nachversteuerung in Höhe von 7% des bisher gezahlten Versicherungsentgeltes (§ 6 Abs. 1 a Z 1 VersStG). Dies ist beispielsweise der Fall, wenn eine Person unter 50 Jahren eine Kapitalversicherung mit einer laufenden, im Wesentlichen gleich bleibenden Prämienzahlung auf 12 Jahre abgeschlossen hat und diese Versicherung in eine Einmalersparversicherung verändert wird.

Ein weiterer Nachversteuerungstatbestand wird erfüllt, wenn eine Einmalerspar-Kapital- oder Rentenversicherung, deren Prämien mit 4% zu besteuern waren, vor Erreichen der Mindestlaufzeit von 10 bzw. 15 Jahren rückgekauft wird (§ 6 Abs. 1 a Z 2 lit. a VersStG).

Zur Frage, ob bzw. wie sich „Prämienfreistellungen“ bei einem Lebensversicherungsvertrag mit laufenden, im Wesentlichen gleichbleibenden Prämienzahlungen auf die Beurteilung als Einmalerslagsversicherung auswirken, hat der VwGH in seiner Entscheidung vom 12.9.2017, RO 2017/16/0016, Folgendes erkannt:

- Eine laufende, im Wesentlichen gleichbleibende Prämienzahlung liegt dann vor, wenn während der gesamten Versicherungsdauer einerseits die Prämien mindestens einmal jährlich zu zahlen sind und andererseits sich der Betrag der Jahresprämie inklusive Erhöhungen entsprechend dem Verbraucherpreisindex nicht (wesentlich) ändert. Eine Prämienfreistellung von einer mehr als einjährigen Dauer bewirkt demnach, dass kein Versicherungsverhältnis mit einer laufenden, im Wesentlichen gleichbleibenden Prämienzahlung mehr vorliegt.
- Eine nachträglich vereinbarte Prämienfreistellung von mehr als einer einjährigen Dauer – etwa auf Verlangen des Versicherungsnehmers iSd § 173 Versicherungsvertragsgesetz (VersVG) – stellt eine Vertragsänderung in Bezug auf die Leistungspflicht des Versicherungsnehmers dar, wodurch die vereinbarte Prämienzahlung derart abgeändert wird, dass es sich dabei nicht mehr um eine laufende, im Wesentlichen gleichbleibende Prämienzahlung handelt. Durch eine solche Prämienfreistellung wandelt sich das Versicherungsverhältnis von einem solchen, bei dem eine laufende, im Wesentlichen gleichbleibende Prämienzahlung vereinbart ist, in eine Versicherung ohne laufende, im Wesentlichen gleichbleibende Prämienzahlung.
- § 6 Abs. 1a Z 2 VersStG spricht von einem Versicherungsverhältnis, bei dem die Prämienzahlung vereinbart ist, nicht von einem, bei dem die Prämienzahlung vereinbart war. Zu beurteilen ist der Sachverhalt im Zeitpunkt des die Nachversteuerung auslösenden Rückkaufs (§ 6 Abs. 1a Z 2 lit. a VersStG) und wie zu diesem Zeitpunkt die Prämienzahlung vereinbart ist. Es kommt somit nicht darauf an, was ursprünglich bei Vertragsabschluss vereinbart war, sondern was im Zeitpunkt des Rückkaufs vereinbart ist.

Diese Entscheidung ist zu Sachverhalten ergangen, bei denen die – für die Lukrierung des niedrigeren Steuersatzes von 4% einzuhaltende – Mindestlaufzeit von Einmalerslags-Kapitalversicherungen generell bei 10 Jahren lag.

Im Ergebnis unterbindet das VwGH-Erkenntnis jegliche Umgehungsgestaltungen in der Form, dass anstelle einer (mit 11% zu steuernden) Einmalerslags-Kapitalversicherung zunächst eine an keine Mindestlaufzeit gebundene Versicherung mit laufenden, im Wesentlichen gleichbleibenden Prämienzahlungen (Steuersatz 4%) abgeschlossen und erst später eine Prämienfreistellung vereinbart wird.

Zum anderen trifft es aber jene Versicherungsnehmer, die Prämienfreistellungen erst mehrere Jahre nach dem Versicherungsabschluss vereinbaren, weil sie aus finanziellen Gründen nicht – mehr – in der Lage sind, die Prämien zu bedienen. Angesichts der geltenden Rechtslage, nach der für Personen unter 50 Jahren eine Mindestlaufzeit von Einmalerslags-Kapitalversicherungen in Höhe von 15 Jahren zu beachten ist, ist die Wahrscheinlichkeit gestiegen, dass infolge einer Notlage eine Prämienfreistellung (bis hin zum Rückkauf) innerhalb dieser Frist erfolgt.

Um einerseits unerwünschte Gestaltungen zu verhindern, aber andererseits Menschen in einer finanziellen Notlage nicht zusätzlich durch eine Nachversteuerung zu belasten, sollen nur Prämienfreistellungen, die innerhalb von drei Jahren nach Vertragsabschluss erfolgen und länger als ein Jahr dauern, zu einem nachträglichen Wandel in eine Einmalerslagsversicherung führen. Außerdem soll normiert werden, dass unter einer „Prämienfreistellung“ jedes ein- oder zweiseitige Absenken des laufenden Versicherungsentgeltes auf weniger als die Hälfte (bis hin zu Null) zu verstehen ist. Prämienfreistellungen in Zusammenhang mit Versicherungsverträgen, bei denen der Arbeitgeber Prämien für seine Arbeitnehmer aus dem Titel der betrieblichen Altersvorsorge zu leisten hat, führen nicht zu einem Wandel in eine Einmalerslagsversicherung (zB Zuwendungen des Arbeitgebers für die Zukunftssicherung der Arbeitnehmer gemäß § 3 Abs. 1 Z 15a EStG 1988).

Konkret soll sich die geplante Gesetzesänderung wie folgt auswirken:

Versicherungsvertrag/ Laufzeit	Prämienfreistellung/ Prämienherabsetzung	Nachversteuerung (7% des gezahlten Versicherungsentgeltes )
Kapitalversicherungsvertrag mit einer laufenden, im	Gänzliche Prämienfreistellung bzw. Prämienherabsetzung um mehr als 50% innerhalb der ersten drei Jahre ab Vertragsabschluss	ja

Wesentlichen gleichbleibenden Prämie mit einer ursprünglich vereinbarten Laufzeit von weniger als 10 bzw. 15 Jahren	Prämienherabsetzung um höchstens 50% innerhalb der ersten drei Jahre	nein
	Prämienfreistellung (Prämienherabsetzung) nach Ablauf von drei Jahren	nein
Lebensversicherungsvertrag mit einer laufenden, im Wesentlichen gleichbleibenden Prämie mit einer ursprünglich vereinbarten Laufzeit von 10 bzw. 15 Jahren oder mehr	Prämienfreistellung (Prämienherabsetzung)	nein
	Gänzliche Prämienfreistellung bzw. Prämienherabsetzung um mehr als 50% innerhalb der ersten drei Jahre und Rückkauf vor Ablauf von 10 bzw. 15 Jahren	ja
	Prämienherabsetzung um höchstens 50% innerhalb der ersten drei Jahre und Rückkauf vor Ablauf von 10 bzw. 15 Jahren	nein
	Gänzliche Prämienfreistellung bzw. Prämienherabsetzung um mehr als 50% innerhalb der ersten drei Jahre und Rückkauf nach Ablauf von 10 bzw. 15 Jahren	nein
	Prämienfreistellung (Prämienherabsetzung) nach Ablauf von drei Jahren und danach Rückkauf vor Ablauf von 10 bzw. 15 Jahren	nein

**Zu Z 6 lit. a (§ 12 Abs. 1):**

Im zukünftigen automationsunterstützten System der Befreiung für Menschen mit Behinderungen von der motorbezogenen Versicherungssteuer und der Zurverfügungstellung einer kostenlosen Vignette sind verschiedenste Behörden und Unternehmen involviert. Da diese unterschiedlichen Bundesministerien unterstehen, sollen die jeweilige Bundesministerin und die jeweiligen Bundesminister mit der Vollziehung der entsprechenden Bestimmungen betraut werden.

**Zu Z 6 lit. b (§ 12 Abs. 3 Z 27):**

Um den Übergang auf das zukünftige automationsunterstützte System der Befreiung für Menschen mit Behinderungen von der motorbezogenen Versicherungssteuer und der Zurverfügungstellung einer kostenlosen Vignette zu ermöglichen, müssen die notwendigen Daten, die bei verschiedenen Behörden und Versicherungsunternehmen in unterschiedlicher Form vorliegen, digitalisiert und zusammengeführt werden. Dies ist insbesondere notwendig, um die auf Grund von Ausweisen gemäß § 29 b StVO gewährten Befreiungen in das neue System zu überführen. Ausschließlich zu diesem Zweck sollen einerseits die Versicherer, die für den Vollzug der Befreiung von der motorbezogenen Versicherungssteuer zuständig sind, die Daten über derzeit befreite Menschen mit Behinderungen und Kraftfahrzeuge digitalisieren und in geeigneter Form der Gemeinschaftseinrichtung der zum Betrieb der Kraftfahrzeug-Haftpflichtversicherung berechtigten Versicherer zum Eintrag in der Zulassungsevidenz zur Verfügung stellen. Gleichzeitig soll auch das Sozialministeriumservice seine Daten betreffend Eintragungen der „Unzumutbarkeit der Benützung öffentlicher Verkehrsmittel“ oder der „Blindheit“ in Behindertenpässen zur Verfügung stellen. Durch den Abgleich dieser Datensätze lassen sich jene Befreiten identifizieren, die die Befreiung auf Grund eines Eintrages im Behindertenpass, und jene, die die Befreiung auf Grund eines anderen Nachweisdokumentes in Anspruch nehmen. Außerdem sind die bisher befreiten Kraftfahrzeuge im automationsunterstützten System erfasst und kommen in Zukunft in den Genuss des neuen Systems, weil im nächsten Schritt diese abgeglichenen Daten den Versicherern sowie der ASFINAG übermittelt werden sollen. Dadurch werden mehrere zum Teil aufwändige Verfahren zusammengefasst, was für Menschen mit Behinderungen eine erhebliche Erleichterung bedeutet.

Hinsichtlich des Datenschutzes ist gemäß Art. 9 Abs. 3 lit. g Datenschutz-Grundverordnung die Verarbeitung besonderer Kategorien personenbezogener Daten ohne Einwilligung des Betroffenen erlaubt, wenn die Verarbeitung auf der Grundlage des Rechts eines Mitgliedstaats, das in angemessenem Verhältnis zu dem verfolgten Ziel steht, den Wesensgehalt des Rechts auf Datenschutz wahrt und angemessene und spezifische Maßnahmen zur Wahrung der Grundrechte und Interessen der betroffenen Person vorsieht, aus Gründen eines erheblichen öffentlichen Interesses erforderlich ist.

**Zu Z 6 lit. b (§ 12 Abs. 3 Z 28)**

Das geplante automationsunterstützte System der Befreiung für Menschen mit Behinderungen von der motorbezogenen Versicherungssteuer und der Zurverfügungstellung einer kostenlosen Vignette soll mit 1.12.2019 in Kraft treten. Im Rahmen dieser Systemumstellung sind umfangreiche Änderungen in den organisatorischen und technischen Abläufen bei den verschiedenen beteiligten Institutionen notwendig. Sollte sich herausstellen, dass die notwendigen Änderungen nicht bis zum 1.12.2019 umgesetzt werden können, soll es die Möglichkeit geben, das Inkrafttreten möglichst zeitnah durch Verordnung um bis zu einem Jahr verschieben zu können. Dies soll einerseits ein klares Signal setzen, dass eine Systemumstellung erfolgen wird, und andererseits die notwendige Flexibilität sicherstellen.

**Zu Artikel 8 (Änderung des Kraftfahrzeugsteuergesetzes 1992):****Zu Z 1 und 2 (§ 6 Abs. 3 und § 11 Abs. 1 Z 9):**

Grundsätzlich unterliegen der Kraftfahrzeugsteuer in Österreich zugelassene Kraftfahrzeuge mit einem höchsten zulässigen Gesamtgewicht von mehr als 3,5 Tonnen. Zusätzlich ist in § 1 Abs. 1 Z 3 KfzStG 1992 der Tatbestand der widerrechtlichen Verwendung normiert, welcher (unabhängig vom höchsten zulässigen Gesamtgewicht des Kraftfahrzeuges) zur Anwendung kommt, wenn ein Kraftfahrzeug in Österreich ohne inländische Zulassung verwendet wird, obwohl die Zulassung im Inland kraftfahrrechtlich erforderlich wäre. Dies kommt insbesondere bei ausländischen Kraftfahrzeugen vor, die von Personen mit Wohnsitz im Inland verwendet werden. Im umliegenden Ausland sind die finanziellen Aufwendungen und sonstigen Vorschriften im Zusammenhang mit Kraftfahrzeugen tendenziell günstiger, weshalb hier ein gewisser Anreiz besteht, der Zulassungsverpflichtung nicht nachzukommen. Die vorgeschlagene Änderung betrifft ausschließlich die widerrechtliche Verwendung und dient der Klarstellung sowie der Vereinfachung.

Die Kraftfahrzeugsteuer ist grundsätzlich durch den Steuerpflichtigen für das Kalendervierteljahr selbst zu berechnen und abzuführen. Außerdem hat er eine Jahressteuererklärung abzugeben. In Fällen der widerrechtlichen Verwendung erfolgt allerdings vorwiegend eine Festsetzung der Kraftfahrzeugsteuer durch das Finanzamt, nachdem die widerrechtliche Verwendung auf Grund einer Kontrolle oder Anzeige festgestellt wurde. Hinsichtlich des Zeitpunktes, ab wann die Festsetzung möglich ist, war die Verwaltungsübung bisher, die Steuer nach dem 15. des auf den Besteuerungszeitraum zweitfolgenden Monats – gegebenenfalls gemeinsam mit der Normverbrauchsabgabe – festzusetzen. In der Judikatur gibt es dazu widersprüchliche Aussagen. In einer Vielzahl an Erkenntnissen (z. B. BFG vom 14.10.2014, RV/6100159/2014) wird die oben beschriebene Vorgehensweise nicht beanstandet; in einem Erkenntnis des BFG vom 07.08.2017, RV/6100442/2017 wurde der Bescheid auf Grund einer vermeintlich verfrüht erfolgten Festsetzung aufgehoben. Demzufolge wäre die Festsetzung erst nach Ablauf der Jahreserklärungsfrist (31. März des Folgejahres) zulässig. Die vorgeschlagene Änderung soll in diesem Zusammenhang Klarheit bringen. Der letztgenannten BFG-Entscheidung folgend, würden eine sofortige Festsetzung der Normverbrauchsabgabe und eine spätere Festsetzung der Kraftfahrzeugsteuer zu einem erhöhten Verwaltungsaufwand sowohl für den Steuerpflichtigen selbst als auch für die Verwaltung führen.

Zudem soll der Besteuerungszeitraum bei der widerrechtlichen Verwendung vom Kalendervierteljahr auf den Kalendermonat umgestellt werden, weil dies die Realität der widerrechtlichen Verwendung besser abbildet. Die Neuregelung soll ab dem Jahr 2019 gelten.

**Zu Artikel 9 (Änderung der Bundesabgabenordnung)****Zu Z 1 und Z 26 (§ 22 und § 323 Abs. 57):**

Bereits bisher wurde davon ausgegangen, dass nicht nur die Gestaltungsmöglichkeiten im Rahmen der Anwendung des ABGB, sondern auch die Gestaltungsmöglichkeiten beispielsweise des Gesellschaftsrechts einen Missbrauch im Sinne des § 22 BAO begründen können (VwGH 12.1.1978, 2305/75; Stoll, BAO 250; Kotschnigg, Beweisrecht der BAO, § 22 Rz 39; Th. Leitner, Steuerumgehung und Missbrauch im Abgabenrecht (2013) 90; aA Ellinger et. al., BAO3 § 22 Anm. 4). Die Änderung des Abs. 1 dient der Anpassung des Gesetzeswortlautes an diese Auffassung.

Mit dem neu eingefügten Abs. 2 soll erstmals eine Definition des Missbrauchsbegriffes erfolgen, der die höchstgerichtliche Judikatur widerspiegelt. Bereits auf der Basis der bisherigen Formulierung des § 22 BAO hat der VwGH Missbrauch definiert als „rechtliche Gestaltung, die im Hinblick auf die wirtschaftliche Zielsetzung vor dem Hintergrund des mit der Regelung des Abgabengesetzes verfolgten Zieles ungewöhnlich und unangemessen ist und die nur auf Grund der damit verbundenen Abgabenersparnis verständlich wird“ (zB VwGH 25.5.2016, 2013/15/0244; 30.4.2015, 2012/15/0162).

Der VwGH berücksichtigt bei der Anwendung des § 22 BAO bereits bisher auch die Rechtsprechung des EuGH zum Missbrauch (Ehrke-Rabel in Doralt/Ruppe II7, Rz 112a; zB VwGH 25.5.2016, 2013/15/0244; 31.3.2011, 2008/15/0115). Dieses Begriffsverständnis entspricht inhaltlich dem Art. 6 Abs. 1 und 2 der Richtlinie (EU) 2016/1164 mit Vorschriften zur Bekämpfung von Steuervermeidungspraktiken mit unmittelbaren Auswirkungen auf das Funktionieren des Binnenmarkts, ABl. L 193 vom 19.7.2016, S. 1. Mit der Ergänzung des bisherigen § 22 um einen neuen Abs. 2 soll sichergestellt werden, dass die allgemeine Anti-Missbrauchsbestimmung (General Anti Avoidance Rule – GAAR) des österreichischen Abgabenrechts hinsichtlich des Missbrauchs im Körperschaftsteuerrecht jedenfalls den unionsrechtlichen Anforderungen entspricht und es trotzdem bei nur einer einzigen allgemeinen nationalen Anti-Missbrauchsbestimmung bleibt. Durch die gewählte Formulierung soll es zu keiner Einschränkung des bisherigen Umfangs des Missbrauchstatbestandes kommen und die bestehende Auslegungstradition so weit wie möglich beibehalten werden können. Beispielsweise ist das Tatbestandsmerkmal der „Unangemessenheit“ bereits im Wortlaut des derzeitigen § 22 Abs. 2 BAO (zukünftig § 22 Abs. 3 BAO) enthalten („...so zu erheben, wie sie bei einer...angemessenen rechtlichen Gestaltung zu erheben wären.“), findet sich in der Judikaturformel des VwGH wieder und entspricht dem Wortlaut des Art. 6 der RL (EU) 2016/1164.

Solange keine unangemessene Gestaltung gewählt wird, hat der Abgabepflichtige das Recht, die steuereffizienteste Struktur für seine geschäftlichen Angelegenheiten zu wählen (Erwägungsgrund 11 der RL (EU) 2016/1164).

Missbrauch liegt nach der Bestimmung dann nicht vor, wenn es für eine Gestaltung oder eine Abfolge von Gestaltungen triftige wirtschaftliche Gründe gibt, die die wirtschaftliche Realität widerspiegeln. Derartige wirtschaftliche Gründe können nicht nur im betrieblichen, sondern auch im außerbetrieblichen Bereich gegeben sein.

#### **Zu Z 2 (§ 40a):**

Die Änderungen in § 40a sollen primär der Klarstellung der schon bisherigen Rechtslage hinsichtlich der Durchbrechung der nach § 34 BAO geforderten unmittelbaren Zweckförderung dienen. Bereits die Erläuterung RV 889 BlgNR 25. GP 22 (zum Gemeinnützigkeitengesetz 2015) erachteten nach der auf „dieselben Zwecke“ abstellenden Formulierung des § 40a bei Verfolgung mehrerer begünstigter Zwecke die Übereinstimmung in einem verfolgten begünstigten Zweck als für die Durchbrechung der Unmittelbarkeit ausreichend. Der nunmehrige Gesetzeswortlaut soll dies verdeutlichen und determiniert hierfür den Begriff der „Zwecküberschneidung“. Demnach soll sowohl für die Mittelbeschaffungskörperschaft gemäß Z 1 als auch hinsichtlich der Leistungserbringung gemäß Z 2 eine Zweckverwirklichung gegeben sein, wenn zumindest einer der von der empfangenden Körperschaft verfolgten Zwecke in einem der von der zuwendenden oder leistungserbringenden Körperschaft verfolgten Zwecke Deckung findet. Für die Zwecküberschneidung unbeachtlich sind bloß territoriale Abweichungen wie zB bundesweites Tätigwerden im Verhältnis zu regionalem Tätigwerden.

#### **Beispiel 1:**

Der Verein A verfolgt die Zwecke Altenbetreuung und Jugendfürsorge. Der Verein B verfolgt nur den Zweck der Jugendfürsorge. Hinsichtlich der Jugendfürsorge besteht daher eine Zwecküberschneidung beider Vereine.

#### **Beispiel 2:**

Der Verein A verfolgt den Zweck der „Krebsforschung“. Der Verein B verfolgt den Zweck der „Kinderkrebsforschung“. Der spezielle Zweck der „Kinderkrebsforschung“ findet im generellen Zweck der „Krebsforschung“ Deckung; es liegt eine Zwecküberschneidung beider Vereine vor.

#### **Beispiel 3:**

Der Verein A verfolgt die den Zweck der bundesweiten Jugendfürsorge, wohingegen sich der Verein B auf Jugendfürsorge in einem Bundesland beschränkt. Die bloß territorial bestehende abweichende Ausrichtung ist hinsichtlich der Zwecküberschneidung unbeachtlich.

In § 40a Z 1 soll durch Ergänzung eines Verweises klargestellt werden, dass auch die Mittelweitergabe an Einrichtungen im Sinne des § 4c EStG 1988 (Innovationsstiftung für Bildung gemäß § 1 ISBG sowie deren Substiftungen gemäß § 4 Abs. 5 ISBG) einen Anwendungsfall der Durchbrechung der Unmittelbarkeit darstellt. Entsprechend der bisherigen Verwaltungspraxis soll weiters klargestellt werden, dass eine Mittelbeschaffungskörperschaft ihre abgabenrechtliche Begünstigung nicht verliert, wenn neben einer – dem Grunde nach begünstigungsschädlichen – Tätigkeit iSd Z 1 keine andere unmittelbare Förderung begünstigter Zwecke entfaltet wird. Erforderlich soll jedoch – wie schon nach dem bisherigen Gesetzestext – die „unmittelbare Förderung“ eines übereinstimmenden, begünstigten Zweckes sein. Eine solche ist nur dann gegeben, wenn der übereinstimmende, begünstigte Zweck durch die empfangende

Körperschaft unmittelbar selbst verwirklicht wird und die Mittel nicht wiederum an eine andere begünstigte Körperschaft weitergeleitet werden (Unzulässigkeit einer Zuwendungskaskade). Diese Einschränkung ist zur Sicherstellung der unmittelbaren Zweckförderung und Reduktion des Risikos einer Mittelfehlverwendung unabdingbar, weil andernfalls gerade bei unterschiedlichen Zwecküberschneidungen begünstigter Körperschaften eine mehrstufige Zweckbindung und entsprechende Mittelverwendung nicht nachvollziehbar wäre (zur Veranschaulichung der Problematik siehe Beispiel 4). Aus verwaltungsökonomischen Gründen soll aufgrund der erschwerten Nachvollziehbarkeit selbst in jenen Fällen einer tatsächlich über mehrere Stufen bestehenden Zwecküberschneidung eine Zuwendungskaskade zur Durchbrechung der Unmittelbarkeit nicht möglich sein.

#### **Beispiel 4:**

Der Verein A verfolgt den Zweck der Altenbetreuung. Der Verein B verfolgt den Zweck der Jugendfürsorge und Altenbetreuung. Verein C verfolgt nur den Zweck der Jugendfürsorge. Verein A und B haben eine Zweckübereinstimmung hinsichtlich der Altenbetreuung, hingegen haben Verein B und C eine Zweckübereinstimmung hinsichtlich der Jugendfürsorge. Bei Weitergabe der Mittel von Verein A an Verein B an Verein C kann eine unmittelbare Zweckverfolgung des Vereins A („Altenbetreuung“) nicht erfolgen, weil der Verein C lediglich den Zweck der Jugendfürsorge verfolgt. Eine Zuwendungskaskade ist daher für das Erfordernis der unmittelbaren Zweckverfolgung als schädlich anzusehen.

In Z 2 soll nunmehr die sich bereits aus der Systematik der abgabenrechtlichen Begünstigungen ergebende Einschränkung, wonach die Erbringung von Lieferungen oder sonstigen Leistungen nicht überwiegend erfolgen darf, ausdrücklich im Gesetz angeführt werden. Damit soll klargestellt werden, dass die leistungserbringende Körperschaft somit selbst eines begünstigten Zweckes bedarf, der von dieser auch selbst unmittelbar zu verfolgen ist. Dabei soll auf das Überwiegen, dh mehr als 50%, der begünstigten unmittelbaren Zweckverfolgung abgestellt werden. Entsprechend der Systematik des Begünstigungsregimes der BAO sollen die Mittel einer abgabenrechtlich begünstigten Körperschaft letztlich immer einem begünstigten Zweck zukommen. Für die Durchbrechung des Unmittelbarkeitsgrundsatzes ist daher eine abgabenrechtliche Begünstigung iSd §§ 34 bis 47 BAO der leistungsempfangenden Körperschaft erforderlich. Dadurch soll die unmittelbare Förderung der verfolgten begünstigten Zwecke sichergestellt und eine Mittel- bzw. Leistungs Fehlverwendung außerhalb dieser begünstigten Sphäre ausgeschlossen werden.

#### **Zu Z 3 und Z 26 (§ 40b und § 323 Abs. 60):**

Die abgabenrechtlichen Begünstigungen gemäß den §§ 34 ff kommen nur dann zur Anwendung, wenn der angestrebte Zweck durch die Körperschaft selbst unmittelbar erfüllt wird. Mit dem Gemeinnützigkeitsgesetz 2015 (GG 2015; BGBl. I Nr. 160/2015) wurden Durchbrechungstatbestände bezüglich dieses Unmittelbarkeitsprinzips eingeführt. In § 40b wurde für die Vergabe von Preisen oder Stipendien für der Wissenschaft dienende Forschungsaufgaben und für der Erwachsenenbildung dienende Lehraufgaben ein solcher Durchbrechungstatbestand normiert. Trotz fehlender Unmittelbarkeit (siehe dazu UFS 29.10.2009, RV/0302-G/06; vgl. auch VwGH 28.2.2012, 2009/15/0221) sollte damit die Vergabe von Preisen oder Stipendien unter bestimmten Voraussetzungen nicht begünstigungsschädlich sein.

In der Praxis hat sich aber gezeigt, dass einerseits die Zwecke, für die die Stipendien oder Preise vergeben werden können, zu eng gefasst sind und andererseits die praktische Abwicklung durch die zwingende Auslagerung der Entscheidungsfindung über die Vergabe auf Schwierigkeiten stößt.

Dem soll durch die vorliegenden Änderungen – unter Beibehaltung des Zieles einer objektivierten Vergabe von Preisen oder Stipendien – Abhilfe geschaffen werden.

Die Zwecke, zu deren Förderung Preise oder Stipendien vergeben werden können, sollen daher erweitert werden. Die Förderung der Wissenschaft durch Wahrnehmung von Forschungsaufgaben sowie durch wissenschaftliche Publikationen und Dokumentationen sowie die Förderung der Erwachsenenbildung durch Wahrnehmung von Lehraufgaben, sollen unverändert beibehalten werden (Abs. 1 Z 1 und 2). Die bisher explizit angeführten wissenschaftlichen Publikationen und Dokumentationen im Zusammenhang mit Maßnahmen der Erwachsenenbildung kann allerdings entfallen, weil es sich dabei um Tätigkeiten zur Förderung der Wissenschaft handelt und diese für sich bereits von der Z 1 erfasst sind. Daneben soll nunmehr auch die Förderung von Zwecken iSd § 4a Abs. 2 Z 3 EStG 1988 – das sind die Förderung von Mildtätigkeit, von Entwicklungs- und Katastrophenhilfe, von Umwelt-, Natur- und Artenschutz und von Tierschutz in der Form der Führung eines Tierheims – durch die Vergabe von Preise oder Stipendien ermöglicht werden (Abs. 1 Z 4). Der Verweis auf § 4a EStG 1988 dient dabei bloß der Abgrenzung der geförderten Zwecke. Begünstigt ist daher zB auch die Vergabe eines Preises an eine natürliche Person, die ein Projekt ins Leben gerufen hat, das dem Zweck der Mildtätigkeit gemäß § 4a Abs. 3 Z 3 lit. a EStG 1988 entspricht, die aber mangels Vorliegen einer Körperschaft nicht spendenbegünstigt ist.

Weiters soll auch die Vergabe von Preisen oder Stipendien an natürliche Personen oder Körperschaften für die Durchführung von Projekten oder Wahrnehmung von Tätigkeiten möglich sein, wenn sich diese als Förderung von Kunst und Kultur darstellen. Auch hier wird sinngemäß auf § 4a Abs. 2 Z 5 EStG 1988 verwiesen.

Begünstigt soll auch die Förderung von Grund- und Menschenrechten und demokratischer Grundprinzipien im Allgemeinen sein (Abs. 1 Z 5). Die Vergabe von Preisen oder Stipendien zur Förderung dieser Zwecke soll somit ebenfalls möglich sein. Der Einsatz für Grund- und Menschenrechte kann bereits in bestimmten Fällen als mildtätig angesehen werden (z. B. der Einsatz für politische Gefangene oder für Folteropfer), doch gehen die Förderung von Grund- und Menschenrechten sowie der Einsatz für die demokratischen Grundprinzipien weit über den unmittelbaren Opferschutz hinaus. Sie umfassen auch die Bewusstmachung von Problemen in diesem Bereich, die Sensibilisierung für Einschränkungen von Grund- und Menschenrechten sowie der Demokratie sowie Projekte zur Stärkung und Weiterentwicklung dieser Rechte und der Demokratie. Die wissenschaftliche Befassung mit Grund- und Menschenrechten sowie mit demokratischen Prinzipien fällt allerdings bereits unter die Förderung der Wissenschaft gem. Abs. 1 Z 1.

Bezüglich der Abwicklung der Vergabe von Preisen oder Stipendien (Abs. 1 Z 3), soll das durch das GG 2015 eingeführte Konzept der ausschließlichen Fremdvergabe aufgegeben werden. Neben der Auslagerung der Entscheidungsfindung über die Vergabe von Preisen oder Stipendien soll nunmehr auch die Entscheidungsfindung unmittelbar durch die Körperschaft selbst ermöglicht werden. Allerdings soll das durch das GG 2015 angestrebte Ziel einer Objektivierung der Vergabe weiterhin aufrecht bleiben. Diese Objektivierung soll dadurch erreicht werden, dass das Organ der Körperschaft, das über die Vergabe entscheidet, zumindest zu einem Drittel mit Personen besetzt ist, die über eine Lehrbefugnis gemäß § 103 UG 2002 verfügen. Es ist dabei nicht maßgeblich, ob sich diese Personen noch in einem aktiven Arbeitsverhältnis mit einer Universität befinden oder bereits emeritiert sind (vgl. § 104 UG 2002). Ist nach der Rechtsgrundlage einer Universität mit der Verleihung einer Honorarprofessur auch die (befristete) Verleihung der Lehrbefugnis verbunden, ist diese Bestimmung auch auf Honorarprofessoren anzuwenden.

Einer Lehrbefugnis gemäß § 103 UG 2002 vergleichbar ist die Lehrbefugnis an einer akkreditierten Privatuniversität nach dem Privatuniversitätsgesetz und vergleichbare ausländische Lehrbefugnisse. Einer solchen Lehrbefugnis gleich steht auch die Mitgliedschaft in der Österreichischen Akademie der Wissenschaften. Dabei ist es nicht von Bedeutung welcher Art die Mitgliedschaft ist (wirkliche Mitglieder, korrespondierende Mitglieder, Ehrenmitglieder). Einer Mitgliedschaft in der ÖAW steht auch eine Mitgliedschaft an einer ausländischen vergleichbaren Einrichtung gleich (zB Académie des sciences, Royal Society, British Academy, American Academy of Arts and Sciences, Bayerische Akademie der Wissenschaften, Heidelberger Akademie der Wissenschaften).

Das Organ muss die Entscheidung über die Vergabe der Preise oder Stipendien treffen. Es ist dabei aber unerheblich, ob es sich hierbei um einen Beirat, eine Jury oder den (erweiterten) Vorstand handelt.

Statt der Direktvergabe von Stipendien und Preisen durch die Körperschaft selbst (Abs. 2) soll weiterhin die Möglichkeit der Auslagerung der Entscheidung über die Stipendien- und Preisvergabe an Einrichtungen iSd § 4a Abs. 3 Z 1 oder 3 EStG 1988 oder an Fachhochschulen bestehen (Abs. 3). Die Auslagerung der Entscheidung kann dabei grundsätzlich für sämtliche Förderzwecke des Abs. 1 erfolgen, sofern die Vergabe an Wissenschaftler oder an Studierende erfolgt. Damit könnte auch ein Preis an einen Wissenschaftler an einer der genannten Einrichtungen für die Verfolgung eines Zweckes gem Abs. 1 Z 4 oder 5 vergeben werden. Eine Einschränkung, dass Studierende und Wissenschaftler lediglich Stipendien oder Preise von jenen Einrichtungen entgegennehmen können, denen sie angehören, besteht nicht.

Die in Abs. 1 Z 5 angeführte Förderung von demokratischen Grundprinzipien unterscheidet sich von den übrigen in Abs. 1 angeführten Zwecken grundlegend dadurch, dass ihr die „Herrschaft des Volkes“ wesensimmanent ist (vgl. Art. 1 B-VG). Um diesem Grundgedanken Rechnung zu tragen soll Abs. 4 zur Unterstreichung der „Mitwirkung des Volkes“ an der Entscheidungstragung über Stipendien- oder Preisvergabe eine besondere Vergaberegulation durch Stiftungen oder Fonds vorsehen, auf die das Bundes-Stiftungs- und Fondsgesetz 2015 (BStFG 2015), BGBl. I Nr. 160/2015 anwendbar ist oder die nach diesem Bundesgesetz entsprechenden, landesgesetzlichen Regelungen errichtet wurden. Das über die Stipendien- bzw. Preisvergabe entscheidende Organ dieser Körperschaft soll daher keiner der nach Abs. 2 geforderten Zusammensetzung bedürfen, sofern im Vorhinein ein die Objektivität und Transparenz der Entscheidung sicherstellender Kriterienkatalog im Internet (zB auf der Website der Stiftung bzw. des Fonds) veröffentlicht wird. Da Stiftungen und Fonds im Anwendungsbereich des BStFG 2015 bzw. entsprechender landesgesetzlicher Regelungen einer besonderen staatlichen Aufsicht und Kontrolle durch die Stiftungs- und Fondsbehörden unterliegen, erscheint eine Einschränkung der nach Abs. 2 geforderten

Objektivitätskriterien sachlich gerechtfertigt. Die Objektivität und Transparenz soll zusätzlich zur staatlichen Aufsicht in diesem besonderen Fall – entsprechend dem Gedanken der „Volksnähe“ – durch Zugänglichmachung der Informationen im Internet gewährleistet werden. Eine Ausdehnung dieser Spezialregelung auf Stiftungen und Fonds, auf die eine landesgesetzliche Regelung anwendbar ist, die auf dem Bundes-Stiftungs- und Fondsgesetz, BGBl. Nr. 11/1975 basiert, soll ausgeschlossen sein, weil es nach diesen Regelungen an einem Gemeinnützigkeitserfordernis iSd BAO mangelt. Ebenso kommt eine Ausdehnung des Anwendungsbereiches des Abs. 4 auf andere Stiftungen (etwa auf Privatstiftungen) nicht in Betracht, weil diese nicht der entsprechenden staatlichen Aufsicht durch die Stiftungs- und Fondsbehörde unterliegen, wodurch die nach dieser Bestimmung geforderte Objektivität und Transparenz nicht sichergestellt werden könnte. Die Entscheidung über die Stipendien- bzw. Preisvergabe bedarf aus Gründen der Transparenz einer objektiv nachvollziehbaren Begründung. Die Entscheidung ist samt ihrer Begründung im Internet (z. B. auf Website der Stiftung bzw. des Fonds) in nachvollziehbarer Weise bzw. mithilfe eines Verweises auf den Kriterienkatalog zu veröffentlichen.

Darüber hinaus wird die Formulierung des ersten Satzes des § 40b angepasst und jener des § 40a angeglichen. Damit wird klargestellt, dass die Vergabe von Preisen und Stipendien sowohl einen Teil der Mittel zur Erreichung des von der Körperschaft angestrebten Zweckes, als auch das ausschließliche Mittel zur Zweckerreichung darstellen kann. Zudem muss sich die Vergabe von Preisen und Stipendien auch nicht auf das gesamte Spektrum der von der Körperschaft verfolgten satzungsmäßigen Zwecke erstrecken. Ebenso wie bei § 40a genügt es dabei, wenn mit der Vergabe von Stipendien bzw. Preisen zumindest einer der von der zuwendenden Körperschaft verfolgten Zwecke verwirklicht wird („Zwecküberschneidung“).

§ 40b in der Fassung dieses Bundesgesetzes ist auf alle offenen Verfahren anzuwenden. In vielen Fällen wird aber eine Anpassung der Rechtsgrundlage der Körperschaft erforderlich sein. Gemäß § 43 ist aber im jeweiligen Abgabenverfahren die im jeweiligen Veranlagungszeitraum bzw. zum jeweils maßgeblichen Zeitpunkt geltende Rechtsgrundlage für die abgabenrechtliche Beurteilung der Körperschaft maßgeblich. Einer Änderung der Rechtsgrundlage kommt daher grundsätzlich keine Rückwirkung zu. Daher wird für Änderungen der Rechtsgrundlage, die zur Umsetzung der Anforderungen des § 40b vorgenommen werden, eine Rückwirkung für das jeweilige Verfahren normiert, wenn diese Änderung bis längstens 30. Juni 2019 vorgenommen wird.

**Zu Z 4, 5 a), 6 und Z 26 (§ 76 Abs. 1 lit. a, § 82 Abs. 1, § 83 Abs. 1 und § 323 Abs. 54):**

Mit diesen Änderungen wird die Terminologie der BAO an jene des bürgerlichen Rechts zum Stande nach dem 2. Erwachsenenschutz-Gesetz (2. ErwSchG), BGBl. I Nr. 59/2017, angepasst.

**Zu Z 5 b) und Z 26 (§ 82 Abs. 2 und § 323 Abs. 54):**

Mit dieser Änderung wird die Terminologie der BAO an jene des bürgerlichen Rechts zum Stande nach dem Erbrechts-Änderungsgesetz 2015, BGBl. I Nr. 87/2015, angepasst.

**Zu Z 7 (§ 103 Abs. 3):**

Bei Nutzung des SEPA-Lastschriftverfahrens zur Entrichtung von Abgaben ist es erforderlich, dass der Abgabepflichtige für die entsprechende Deckung des Bankkontos Vorsorge treffen kann. Zu diesem Zweck ist dem Abgabepflichtigen vor Einziehung entsprechender Beträge eine Vorabinformation zu übermitteln, die unter anderem Angaben darüber enthält, welche Beträge seitens der Abgabenbehörde zu welchen Zeitpunkten von welchem Konto eingezogen werden. Es ist daher notwendig, die Zustellung dieser Vorabinformation ungeachtet einer allfällig bestehenden Zustellbevollmächtigung direkt an den Vollmachtgeber vorzunehmen, um die entsprechenden Dispositionen auf dem Bankkonto zu gewährleisten. Die Zustellung der Vorabinformation an gesetzliche Vertreter ergibt sich aus den §§ 80ff BAO.

**Zu Z 8 und Z 26 (§ 118 Abs. 2 und 5a sowie § 323 Abs. 56, 58 und 59):**

Seit Einführung des Auskunftsbekandes („Advance Ruling“) mit dem Abgabenänderungsgesetz 2010, BGBl. I Nr. 34/2010, können Abgabepflichtige bei bestimmten Vorhaben eine rechtsverbindliche und bescheidmäßige Auskunft der Abgabenbehörde erlangen. Der Bereich, für den solche Auskunftsbekände gewährt werden können, wird auf weitere Themengebiete ausgeweitet, nämlich auf die Fragen,

- im internationalen Steuerrecht;
- in der Umsatzsteuer und
- ob eine beabsichtigte Gestaltung als Missbrauch im Sinne des § 22 BAO anzusehen ist.

Eine der Grundvoraussetzungen für die Erteilung eines Auskunftsbeseides ist, dass der der Anfrage konkret zugrunde liegende Sachverhalt im Zeitpunkt der Antragstellung noch nicht verwirklicht ist. Der Erteilung eines Auskunftsbeseides steht allerdings nicht entgegen, dass der Sachverhalt zu einem Zeitpunkt verwirklicht wurde, zu dem noch keine Möglichkeit auf Erteilung eines Auskunftsbeseides bestand.

Mit dem Begriff „internationales Steuerrecht“ ist ausschließlich zwischenstaatliches Recht gemeint, er umfasst auch die bisher unter den Begriff „Verrechnungspreise“ subsumierten Fragestellungen, nicht aber beispielsweise das österreichische Außensteuerrecht.

Weiters wird eine Frist von zwei Monaten für die Erledigung von Anträgen auf Erlassung eines Auskunftsbeseides eingeführt. Diese Frist kann aber – zB aufgrund der besonderen Komplexität der Anfrage – überschritten werden.

Darüber hinaus soll durch organisatorische Maßnahmen für Bescheidempänger die Möglichkeit verbessert werden, nach dem Ergehen des Auskunftsbeseides bei der zuständigen Sachbearbeiterin oder bei dem zuständigen Sachbearbeiter im Falle von Unklarheiten rückzufragen. Dafür ist keine gesetzliche Grundlage erforderlich.

#### **Zu Z 9 und Z 26 (§ 148 Abs. 3a und § 323 Abs. 55):**

Die begleitende Kontrolle stellt eine Alternative zur klassischen Außenprüfung dar. Daher darf für Zeiträume, in denen eine begleitende Kontrolle stattfinden konnte bzw. kann, eine herkömmliche Außenprüfung nur in Ausnahmefällen beauftragt werden.

Der betreffende Zeitraum, in dem eine herkömmliche Außenprüfung nicht beauftragt werden darf, ist in Abhängigkeit von der Abgabenart:

- das Veranlagungsjahr,
- ein Zeitraum, für den eine Abgabe selbst zu berechnen ist oder
- ein Zeitraum, für den eine Abgabe einzubehalten und abzuführen ist.

Die Fälle, in denen eine herkömmliche Außenprüfung beauftragt werden darf, obwohl für denselben Zeitraum eine begleitende Kontrolle beauftragt worden ist, werden abschließend aufgezählt. Die Außenprüfung hat sich in den einschlägigen Fällen auf den die Ausnahme begründenden Umstand zu beschränken (zB auf die Überprüfung einer Kontrollmitteilung).

Mit dem Begriff der „grenzüberschreitenden Zusammenarbeit nach dem Recht der Europäischen Union ist zB die Verordnung (EU) Nr. 904/2010 über die Zusammenarbeit der Verwaltungsbehörden und die Betrugsbekämpfung auf dem Gebiet der Mehrwertsteuer, ABl. Nr. L 268 vom 12.10.2010 S. 1, zuletzt geändert durch die Verordnung (EU) 2017/2454, ABl. Nr. L 348 vom 29.12.2017 S. 1, oder die Richtlinie 2011/16/EU über die Zusammenarbeit der Verwaltungsbehörden im Bereich der Besteuerung und zur Aufhebung der Richtlinie 77/799/EWG, ABl. Nr. L 64 vom 11.03.2011 S. 1, zuletzt geändert durch die Richtlinie (EU) 2016/2258, ABl. Nr. L 342 vom 16.12.2016 S. 1, gemeint.

Mit dem Begriff „Nachrichten im Sinn des § 114 Abs. 1 zweiter Satz“ sind vor allem Kontrollmitteilungen gemeint.

#### **Zu Z 10 und Z 26 (§ 153a bis § 153g und § 323 Abs. 55):**

##### **Zu § 153a:**

Die begleitende Kontrolle ist eine Alternative zur Außenprüfung gemäß § 147 Abs. 1 BAO. Sie unterscheidet sich von der Außenprüfung in mehreren Punkten. Zum ersten soll eine einheitliche Prüfung eines „Konzerns“ ermöglicht werden. Das reduziert die Zahl der Ansprechpartner auf Seiten der Abgabenverwaltung und erleichtert die Kommunikation ebenso wie der vorgesehene laufende Kontakt. Die erhöhte Offenlegungspflicht und die funktionierende Selbstkontrolle durch das Steuerkontrollsystem schaffen die für die begleitende Kontrolle erforderliche Vertrauensbasis.

Das für die begleitende Kontrolle eines bestimmten Unternehmers zuständige Finanzamt unterliegt einer gegenüber dem Erlass des BMF vom 17. Dezember 2012, BMF-010106/0031-IV/2/2012 erweiterten Auskunftspflicht. Die Zuständigkeit des Finanzamtes – und damit auch die erweiterte Auskunftspflicht – beginnt erst mit der Rechtskraft des Bescheides gemäß § 153c BAO. Die Erweiterung besteht insofern, als der Anspruch auf Auskunftserteilung ein absoluter ist und nicht mit dem Hinweis auf die Tatsache, dass durch die Auskunftserteilung die Besorgung der übrigen Aufgaben der Verwaltung wesentlich beeinträchtigt würde, unterlassen werden darf. Zusätzlich besteht weiterhin die Möglichkeit zur Beantragung eines Auskunftsbeseides gemäß § 118 BAO oder einer Forschungsbestätigung gemäß § 118a BAO.

**Zu § 153b:****Zu Abs. 1:**

Die Möglichkeit, einen Antrag auf begleitende Kontrolle zu stellen, haben nur Unternehmer im Sinne der §§ 1, 2 oder 3 UGB oder aufsichtsratspflichtige Privatstiftungen im Sinne des § 22 Abs. 1 Z 2 PSG. Dieser Begriff schließt auch rein vermögensverwaltende Holdinggesellschaften und Personengesellschaften mit ein. Der Unternehmer bzw. die Privatstiftung muss entweder die Geschäftsleitung, den Sitz oder eine Betriebsstätte in Österreich haben, um den Antrag auf begleitende Kontrolle stellen zu können; das sind die möglichen Anknüpfungspunkte für eine Außenprüfung – und damit auch für eine begleitende Kontrolle – durch die österreichische Abgabenbehörde. Das Erfordernis des Inlandsbezuges gilt nicht nur für den Antragsteller selbst, sondern auch für die mit diesem verbundenen Unternehmer.

**Zu Abs. 2:**

Der Systematik der begleitenden Kontrolle liegt ein hierarchisches Konzernkonzept zugrunde, ähnlich wie der Gruppenbesteuerung gemäß § 9 KStG 1988. Das ist erforderlich, weil der Unternehmer, der an der Spitze des Kontrollverbands steht, die Einhaltung der aus der begleitenden Kontrolle erwachsenden Pflichten, wie zB den Bestand eines effektiven Steuerkontrollsystems durchsetzen können muss.

Soll die begleitende Kontrolle für mehrere verbundene Unternehmer gewährt werden, hat jener Unternehmer, der an oberster Stelle der Beteiligungskette steht bzw. der Einfluss auf die Geschäftsleitung der übrigen Unternehmer hat, den Antrag für alle Unternehmer des Kontrollverbands zu stellen. Alle Unternehmer des Kontrollverbands müssen im Inland entweder ihre Geschäftsleitung, ihren Sitz oder eine Betriebsstätte haben. Die Antragstellung soll aus Vereinfachungsgründen gesammelt für den gesamten Kontrollverband erfolgen und durch den „obersten“ Unternehmer koordiniert werden.

Die Systematik der Besteuerung von Unternehmensgruppen erfordert es, dass ein Unternehmer, der Gruppenträger oder Mitglied einer Unternehmensgruppe iSd § 9 KStG 1988 ist, an der begleitenden Kontrolle nur unter der Voraussetzung teilnehmen kann, dass die gesamte Unternehmensgruppe (mit Ausnahme ausländischer Gruppenmitglieder) in die begleitende Kontrolle einbezogen wird. Umfasst der Antrag nur den Gruppenträger und/oder nur einige inländische Gruppenmitglieder, dann ist den im Antrag genannten Teilnehmern der Unternehmensgruppe die begleitende Kontrolle nicht zu gewähren. Wurde für eine gesamte Unternehmensgruppe die begleitende Kontrolle gewährt und wird ein neuer Unternehmer in die Unternehmensgruppe aufgenommen, dann ist hinsichtlich des neuen Unternehmers ein Ergänzungsantrag (§ 153d Abs. 3 BAO) zu stellen. Wird für den zur Unternehmensgruppe hinzugekommenen Unternehmer kein Ergänzungsantrag gestellt, kann das Finanzamt die begleitende Kontrolle für sämtliche Unternehmer der Unternehmensgruppe gemäß § 153g Abs. 3 BAO beenden.

**Zu Abs. 3:**

Die Antragstellung hat ausschließlich elektronisch über FinanzOnline zu erfolgen. Da die Antragstellung eine Überprüfung der Voraussetzungen für die begleitende Kontrolle nach sich zieht sowie gewisse Verpflichtungen mit sich bringt und dadurch in die Rechtsposition aller im Antrag angeführten Unternehmer eingreift, ist der Antrag von den gesetzlichen Vertretern eines jeden angeführten Unternehmers zu bestätigen. Die Bestätigung mittels FinanzOnline ersetzt die handschriftliche Unterschrift. Der Antrag ist erst dann gestellt, wenn sämtliche der angeführten Unternehmer ihn bestätigt haben.

**Zu Abs. 4 Z 1:**

Alle Unternehmer, für die die begleitende Kontrolle beantragt wird, müssen der Buchführungspflicht unterliegen oder freiwillig Bücher führen. Die Buchführung ist daher eine individuelle Voraussetzung, die jeder Teilnehmer über die gesamte Dauer der begleitenden Kontrolle erfüllen muss. Die Buchführungspflicht kann sich aus § 189 UGB oder anderen gesetzlichen Vorschriften ergeben. Die freiwillige Buchführung ermöglicht es zB Personengesellschaften, die nicht unter § 189 Abs. 1 Z 2 UGB fallen und die Umsatzgrenze des § 189 Abs. 1 Z 3 UGB nicht überschreiten, die Teilnahme an einer begleitenden Kontrolle. Ist ein Unternehmer im Zeitpunkt der Antragstellung nur aufgrund des Überschreitens der Umsatzgrenze des § 189 Abs. 1 Z 3 UGB buchführungspflichtig und unterschreitet er in einem Folgejahr diese Grenze, dann kann für ihn die begleitende Kontrolle von Amts wegen beendet werden (§ 153g Abs. 3 BAO), wenn er nicht freiwillig die Buchführung fortführt.

**Zu Abs. 4 Z 2:**

Weil die begleitende Kontrolle ein Vertrauensverhältnis zwischen dem Abgabepflichtigen und der Abgabenbehörde voraussetzt, müssen alle Unternehmer, für die die begleitende Kontrolle beantragt wird, seit fünf Jahren finanzstrafrechtlich „unbescholten“ sein. Sie dürfen nicht rechtskräftig aufgrund eines

vorsätzlichen oder grob fahrlässigen Finanzvergehens nach dem Finanzstrafgesetz, welches innerhalb der letzten sieben Jahre vor Antragstellung begangen wurde, verurteilt worden sein. Über Verbände im Sinn des Verbandsverantwortlichkeitsgesetzes (VbVG) darf keine rechtskräftige Verbandsgeldbuße innerhalb der genannten Zeiträume verhängt worden sein.

Die Unbescholtenheit ist eine individuelle Voraussetzung, die jeder Teilnehmer über die gesamte Dauer der begleitenden Kontrolle erfüllen muss.

**Zu Abs. 4 Z 3:**

Die Umsatzgrenze stellt auf die Umsatzerlöse gemäß § 189a Z 5 UGB der letzten beiden vollendeten Wirtschaftsjahre ab; das Abstellen auf veranlagte Jahre würde unter Umständen eine nicht mehr aktuelle Entscheidungsgrundlage liefern. Das Überschreiten der Grenze ist bei einer Mehrzahl von Unternehmern eine Voraussetzung, die durch mindestens einen Unternehmer aus der Gesamtheit der im Antrag genannten Unternehmer erfüllt werden muss.

Die Umsatzerlösgrenze von 40 Millionen Euro stellt auf eine bereits derzeit relevante Größenklassifizierung ab. Beispielsweise ist dieser Betrag relevant für die Qualifizierung als mittelgroße Kapitalgesellschaft (§ 221 Abs. 2 UGB); weiters für die Verpflichtung zur Aufstellung eines Konzernabschlusses (§ 246 Abs. 1 Z 2 UGB).

Kreditinstitute und Versicherungen sollen auch in die begleitende Kontrolle wechseln können. Für Banken und Versicherungen ist das Abstellen auf Verkäufe von Produkten und die Erbringung von Dienstleistungen und damit auf Umsatzerlöse gemäß § 189a Z 5 UGB aber nicht sinnvoll. Daher reicht es für den Wechsel in die begleitende Kontrolle, wenn zumindest ein im Antrag angeführter Unternehmer ein Kreditinstitut oder eine Versicherung ist.

Anders als noch in der Pilotierungsphase wird nicht mehr auf den Umsatz des antragstellenden Unternehmers abgestellt. Ebensovienig auf die Pflicht zur Abschlussprüfung gemäß § 268 UGB oder die freiwillige Abschlussprüfung. Das Handbuch für die Pilotierungsphase hat angedeutet, dass die Größenkriterien und die Prüfpflicht für alle Konzernunternehmen, die an der begleitenden Kontrolle teilnehmen, erfüllt sein mussten. Das hatte zur Folge, dass eine begleitende Kontrolle einheitlich für den gesamten Konzern unter Umständen nicht möglich war. Nunmehr wird das Ziel, möglichst den gesamten Konzern (einschließlich der kleinen Konzerngesellschaften) in die begleitende Kontrolle einbeziehen zu können als wichtiger erachtet. Daher wird im Gesetzentwurf weder auf den Umsatz noch auf die Prüfpflicht eines einzelnen Unternehmers abgestellt, solange nur ein einziger Unternehmer die Grenze überschreitet.

**Zu Abs. 4 Z 4 und Abs. 6 und 7:**

Ein Steuerkontrollsystem ist ein auf rechtlichen und betriebswirtschaftlichen Grundsätzen basierendes Regelwerk, welches die Einhaltung steuerrechtlicher Vorschriften (vollständige, richtige und zeitgerechte Erfüllung der steuerlichen Pflichten) im Gesamtkontext mit einem Compliance Management System sicherstellen soll.

Den gesetzlichen Vertretern obliegt die Implementierung und die inhaltliche Ausgestaltung sowie die Umsetzung des Steuerkontrollsystems. Die Verantwortung umfasst auch die Kontrolle und die Dokumentation durch fachlich geeignete Personen (zB Leiter der Steuerabteilung oder eines externen sachkundigen Dritten).

Laufende Kontrollen und die Festlegung von Kontrollzielen dienen der Identifizierung von steuerlichen Risikofeldern. Sie sollen insbesondere Prozesse aufzeigen, welche verstärkt zu kontrollieren sind bzw. Anpassungen und Verbesserungen im Risikomanagement initiieren.

Eine kontinuierliche Weiterentwicklung des Steuerkontrollsystems ist durch Kontrollsysteme und Kontrollen zu sichern. Kontrollsysteme beschreiben u.a. die durchzuführenden Aktivitäten (wer ist wofür verantwortlich; wie, wodurch und bis wann soll das Ziel erreicht werden) und beinhalten auch Regelungen hinsichtlich der Dokumentation von durchgeführten Kontrollen. Mit zu berücksichtigen sind auch Konsequenzen bei Feststellungen (Anpassung bzw. Änderung der Prozesse).

Im Zeitpunkt der Antragstellung müssen alle einzubeziehenden Unternehmer bereits über ein Steuerkontrollsystem verfügen. Die In-Aussicht-Stellung der Implementierung eines Steuerkontrollsystems ist – anders als noch in der Pilotierungsphase – nicht ausreichend. Dabei ist es auch zulässig, dass ein gemeinsames Steuerkontrollsystem für alle einzubeziehenden oder für mehrere der einzubeziehenden Unternehmer implementiert ist.

Im Zeitpunkt der Antragstellung muss die Bestätigung eines Wirtschaftsprüfers oder das Gutachten eines Steuerberaters vorliegen, dass ein den Erfordernissen des Abs. 6 entsprechendes Steuerkontrollsystem für alle im Antrag angeführten Unternehmer eingerichtet ist. Mit Verordnung können sowohl die

Vorgehensweise bei der Erstellung der Bestätigung des Wirtschaftsprüfers oder des Gutachtens des Steuerberaters über das Steuerkontrollsystem als auch der Aufbau und der erforderliche Mindestinhalt der Bestätigung des Wirtschaftsprüfers bzw. des Gutachtens des Steuerberaters genau geregelt werden.

Das Finanzamt hat die Plausibilität der Bestätigung des Wirtschaftsprüfers oder des Gutachtens des Steuerberaters zu überprüfen. Falls deren Inhalt nicht plausibel erscheint, darf der Wechsel in die begleitende Kontrolle nicht verfügt werden. Falls eine spätere Bestätigung oder ein späteres Gutachten unplausibel ist oder eine bereits vorgelegte Bestätigung oder ein bereits vorgelegtes Gutachten später aufgrund eines geänderten Sachverhaltes unplausibel wird, kann das Finanzamt die begleitende Kontrolle beenden (§ 153g Abs. 3 BAO).

Um den oft raschen Änderungen im Wirtschaftsleben Rechnung zu tragen und die ständige Aktualität des Steuerkontrollsystems gewährleisten zu können, ist eine Bestätigung eines Wirtschaftsprüfers oder ein Gutachten eines Steuerberaters spätestens nach drei Jahren neuerlich zu erstellen. Der Antragsteller hat dafür zu sorgen, dass rechtzeitig vor Ablauf der dreijährigen Frist oder im Fall von wesentlichen Veränderungen des Steuerkontrollsystems eine neue Bestätigung bzw. ein neues Gutachten vorgelegt wird (§ 153f Abs. 5 BAO).

#### **Zu Abs. 5:**

Abs. 5 enthält eine eigenständige Definition des Begriffes „verbundener Unternehmer“. Aus dieser ergibt sich, dass jedenfalls auch mehrstöckige Konzernstrukturen mit einem einzigen Antrag abgedeckt werden können. Aus Vereinfachungsgründen wird nur auf eine mittelbare oder unmittelbare Mehrheit am Kapital und an den Stimmrechten abgestellt. Da das Konzept der begleitenden Kontrolle vom Prinzip der einheitlichen Behandlung einer Unternehmensgruppe im Sinn des § 9 KStG 1988 getragen wird, liegt innerhalb einer bescheidmäßig festgestellten Unternehmensgruppe immer die erforderliche Verbindung vor – auch wenn die finanzielle Verbindung zB über eine Beteiligungsgemeinschaft hergestellt wäre.

#### **Zu § 153c:**

##### **Zu Abs. 1:**

Das für den Antragsteller zuständige Finanzamt hat das Vorliegen der auf den Kontrollverbund bezogenen Voraussetzungen des § 153b Abs. 2 und Abs. 3 sowie Abs. 4 Z 3 und 4 BAO (z. B. Überschreiten der Umsatzerlösschwelle und Bestätigung Wirtschaftsprüfers bzw. Gutachten des Steuerberaters über das Steuerkontrollsystem) und die für den Antragsteller selbst einschlägigen Voraussetzungen des § 153b Abs. 1 zu überprüfen. Ist eine dieser Voraussetzungen nicht erfüllt, ist der Antrag mit Bescheid abzuweisen. Sind alle Voraussetzungen erfüllt, ist der Antrag an die übrigen Finanzämter, die für einen der im Antrag angeführten Unternehmer zuständig sind, weiterzuleiten. Diese Finanzämter müssen die individuellen Voraussetzungen der einzelnen Unternehmer prüfen und die Außenprüfung gemäß Abs. 3 durchführen.

##### **Zu Abs. 2:**

Nach Einlangen des Antrages hat das für einen im Antrag genannten Unternehmer jeweils zuständige Finanzamt zunächst die individuellen Voraussetzungen des § 153b BAO zu prüfen:

- das Vorliegen der Unternehmereigenschaft gemäß § 1, 2 oder 3 UGB
- den Inlandsbezug (Ort der Geschäftsleitung, Sitz oder Betriebsstätte)
- das Bestehen einer gesetzlichen Buchführungspflicht bzw. die freiwillige Buchführung
- die Unbescholtenheit nach FinStrG und VbVG in den letzten fünf Jahren vor Antragstellung

Für Unternehmer, die eine oder mehrere der einschlägigen Voraussetzungen nicht erfüllen, kann der Wechsel in die begleitende Kontrolle nicht verfügt werden. Hinsichtlich dieser Unternehmer sind auch keine weiteren Überprüfungsmaßnahmen gemäß § 153c Abs. 2 und 3 BAO erforderlich.

##### **Zu Abs. 3:**

Für Unternehmer, die die individuellen Voraussetzungen erfüllen, hat das zuständige Finanzamt eine Außenprüfung der letzten ungeprüften Jahre vor Antragstellung zu veranlassen. Ungeprüfte Zeiträume in den letzten Jahren vor der Antragstellung sollen einerseits vermieden werden, um klar zwischen den Veranlagungsjahren, die dem Regime der Außenprüfung gemäß § 147 Abs. 1 BAO und jenen, die der begleitenden Kontrolle unterliegen, abgrenzen zu können. Weiters ist die Außenprüfung der bereits veranlagten, aber noch nicht geprüften Zeiträume erforderlich, um die erforderliche Vertrauensbasis zu schaffen.

**Zu Abs. 4:**

In einem weiteren Schritt ist die steuerliche Zuverlässigkeit aller einzubeziehenden Unternehmer zu prüfen. Die Beurteilung hat in einer Gesamtbetrachtung des bisherigen steuerlichen Verhaltens der einzubeziehenden Unternehmer in den letzten fünf Jahren vor Antragstellung zu erfolgen.

Das generelle steuerliche Verhalten der letzten fünf Jahre vor Antragstellung ist in die Beurteilung miteinzubeziehen. Für die durchzuführende Gesamtbetrachtung ist insbesondere darauf abzustellen

- ob der Unternehmer seinen Offenlegungs-, Wahrheits- und Anzeigepflichten selbständig und zeitnah nachgekommen ist
- ob der Unternehmer seine Abgabenerklärungen fristgerecht eingereicht hat (die einmalige verspätete Abgabe ist unbeachtlich)
- ob, wie oft und in welchem Ausmaß Schätzungen gemäß § 184 BAO durchgeführt werden mussten
- ob der Unternehmer seinen Zahlungsverpflichtungen gegenüber dem Finanzamt zeitgerecht nachgekommen ist
- ob mehrfach um Stundung oder Ratenanzahlung angesucht wurde
- ob gegen den Unternehmer Finanzstrafverfahren anhängig sind, die noch nicht rechtskräftig sind (bei rechtskräftigen Finanzstrafverfahren ist der Unternehmer bereits zwingend gemäß § 153b Abs. 1 Z 2 BAO von der begleitenden Kontrolle ausgeschlossen).
- ob es gerechtfertigt erscheint, einem Unternehmer trotz Verfehlungen in den vergangenen fünf Jahren in Zukunft ein höheres Maß an Vertrauen zu schenken. Das gilt beispielsweise, wenn die Einrichtung eines Steuerkontrollsystems eine Auflage für die bedingte Nachsicht der Verbandsgeldbuße dargestellt hat.

Da die begleitende Kontrolle eine erhöhte Bereitschaft zur Kooperation und ein besonderes Vertrauensverhältnis zwischen dem Finanzamt und den Unternehmern voraussetzt, sind nicht nur die in § 153c Abs. 3 BAO aufgezählten Kriterien zu berücksichtigen, sondern auch allfällige andere Indizien für die steuerliche Zuverlässigkeit der betroffenen Unternehmer.

Kommt das Finanzamt bei der Überprüfung des Antrages zum Schluss, dass der betroffene einzelne Unternehmer sämtliche Voraussetzungen für den Wechsel in die begleitende Kontrolle erfüllt und er sich bisher als steuerlich zuverlässig im Sinne des § 153c Abs. 4 BAO erwiesen hat, dann muss es diesen Umstand mit Bescheid feststellen.

Kommt das Finanzamt bei der Überprüfung des Antrages zum Schluss, dass der betroffene einzelne Unternehmer entweder eine der Voraussetzungen nicht erfüllt oder sich nicht als zuverlässig im Sinne des § 153c Abs. 4 BAO erwiesen hat, dann muss es diesen Umstand ebenfalls mit Bescheid feststellen. Ein solcher negativer Feststellungsbescheid hat zur Folge, dass für den betroffenen Unternehmer der Wechsel in die begleitende Kontrolle gemäß § 153d BAO nicht verfügt werden darf.

**Zu § 153d:****Zu Abs. 1:**

Die Entscheidung darüber, ob der Wechsel in die begleitende Kontrolle verfügt wird, ist mit Rechten und Pflichten der betroffenen Unternehmer verbunden. Über den Antrag ist daher mit Bescheid abzusprechen. Wurde für einen der im Antrag angeführten Unternehmer bereits mit Bescheid festgestellt, dass er die für den Wechsel in die begleitende Kontrolle erforderlichen Voraussetzungen nicht erfüllt, dann ist der Antrag insoweit abzuweisen. Die Versagung der begleitenden Kontrolle gegenüber einem gewissen Unternehmer führt dazu, dass die begleitende Kontrolle auch Unternehmern, die ausschließlich mit diesem verbunden und im Antrag genannt sind, ebenfalls die begleitende Kontrolle zu versagen ist. Die Versagung der begleitenden Kontrolle gegenüber einem Gruppenträger oder einem einzigen Gruppenmitglied führt dazu, dass sämtlichen übrigen Gruppenkörperschaften die begleitende Kontrolle ebenfalls zu versagen ist.

Der Zeitpunkt, ab dem eine begleitende Kontrolle stattfinden kann, ist im den Wechsel verfügenden Bescheid anzugeben. Er hängt davon ab, ob zu veranlagende oder sonstige Abgaben betroffen sind. Bei zu veranlagenden Abgaben beginnt der Zeitraum, für den die begleitende Kontrolle gewährt werden kann, mit dem ersten Tag des Veranlagungsjahres das der Erlassung des Bescheides, der den Wechsel in die begleitende Kontrolle verfügt, folgt. Bei den Abgaben, die nicht zu veranlagen sind, beginnt der Zeitraum mit dem ersten Jänner des Jahres, das der Erlassung des Bescheides, der den Wechsel in die begleitende Kontrolle verfügt, folgt.

**Zu Abs. 2:**

Der Bescheid hat an alle Unternehmer zu ergehen, die laut Antrag in die begleitende Kontrolle einzubeziehen sind. Für alle Unternehmer, an die der Bescheid ergeht, besteht auch die Möglichkeit, ein Rechtsmittel gegen den Bescheid einzubringen. Die Bescheidzustellung an den Antragsteller bewirkt, dass der Bescheid an alle im Bescheid genannten Unternehmer als zugestellt gilt, wenn auf diese Rechtsfolge im Bescheid hingewiesen wird. Die Zustellfiktion setzt somit die Zustellung an den Antragsteller und den Hinweis auf die Rechtsfolgen (Zustellwirkung) in der Erledigung voraus. Wird der Bescheid nicht an den Antragsteller zugestellt, sondern zB an einen anderen einzubeziehenden Unternehmer, so wird der Bescheid überhaupt nicht wirksam. Die Möglichkeit der Inanspruchnahme der Zustellfiktion liegt im Ermessen des Finanzamtes, wird jedoch aus Gründen der Verfahrensökonomie und aus Zweckmäßigkeitserwägungen im Regelfall zur Anwendung gelangen. Das bescheiderlassende Finanzamt hat die Finanzämter, die für die einzubeziehenden Unternehmen zuständig sind, von der Erlassung des Bescheides in Kenntnis zu setzen. Mit diesem Bescheid geht gegebenenfalls auch die Finanzamtszuständigkeit über.

**Zu Abs. 3:**

Es besteht die Möglichkeit, nach der Rechtskraft des Bescheides durch Einbringung eines Ergänzungsantrages weitere Unternehmer in die begleitende Kontrolle einzubeziehen. Dies wird zB der Fall sein, wenn zusätzliche Unternehmer zum Unternehmensverband hinzukommen oder wenn zu einer in die begleitende Kontrolle einbezogenen Unternehmensgruppe ein Gruppenmitglied neu hinzukommt. Für den Ergänzungsantrag gilt sinngemäß die Bestimmung des § 153b BAO. Eine Bestätigung bzw. ein Gutachten über die Einrichtung des Steuerkontrollsystems braucht sich nur auf den neu eintretenden Unternehmer zu beziehen. Ist das eingerichtete Steuerkontrollsystem allerdings unternehmerübergreifend für den gesamten Kontrollverbund eingerichtet und ist der neu eintretende Unternehmer Anlass für wesentliche Änderungen des vor seinem Eintritt eingerichteten Steuerkontrollsystems, muss für den gesamten Kontrollverbund eine neue Bestätigung bzw. ein neues Gutachten im Sinn des § 153f Abs. 5 BAO vorgelegt werden. Der Ergänzungsantrag ist somit vom ursprünglichen Antragsteller einzubringen und vom gesetzlichen Vertreter des neu einzubeziehenden Unternehmers zu unterzeichnen. Gelangt das Finanzamt zur Ansicht, dass für den neu einzubeziehenden Unternehmer die Voraussetzungen des § 153b BAO vorliegen, hat das Finanzamt einen entsprechenden Feststellungsbescheid zu erlassen.

Nach Eintritt der Rechtskraft des Feststellungsbescheides hat das für die begleitende Kontrolle zuständige Finanzamt den Bescheid, mit dem der Wechsel in die begleitende Kontrolle verfügt wird, um den neu hinzugekommenen Unternehmer zu ergänzen. Dieser Abänderungsbescheid tritt nicht an die Stelle des ursprünglichen Bescheides. Er ergänzt den ursprünglichen Bescheid und bildet mit diesem eine Einheit. Ein auf § 153d Abs. 3 BAO gestützter Abänderungsbescheid ist nur hinsichtlich der Abänderung mit Rechtsmittel bekämpfbar (Teilrechtskraft).

Da der Abänderungsbescheid den ursprünglichen Bescheid ergänzt, ist er an alle Unternehmer zu erlassen. Die Zustellung erfolgt an den Antragsteller mit Zustellfiktion für alle übrigen Unternehmer. Gegen den Abänderungsbescheid können alle Unternehmer – die bisherigen und der neu hinzugekommene – Beschwerde erheben.

Der Beginn der begleitenden Kontrolle richtet sich nach § 153d Abs. 1 dritter und vierter Satz BAO.

**Zu § 153e:****Zu Abs. 1:**

Die begleitende Kontrolle ist eine Alternative zur Außenprüfung gemäß § 147 BAO und soll im Wesentlichen von den Außenprüfungsorganen der Großbetriebsprüfung durchgeführt werden. Der Umfang der begleitenden Kontrolle orientiert sich daher an den derzeit von der Großbetriebsprüfung überprüften Abgaben. Jedenfalls nicht in die begleitende Kontrolle fallen daher die gemäß § 86 Abs. 1 EStG 1988 unter die „Lohnsteuerprüfung“ fallenden Abgaben (Lohnsteuer, Abzugsteuer gemäß § 99 EStG 1988, Kommunalsteuer, Dienstgeberbeitrag gemäß § 41 FLAG sowie der Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag gemäß § 122 Abs. 7 WKG). Ebenfalls nicht unter die begleitende Kontrolle fallen Abgaben, die von den Zollämtern erhoben werden (Zölle und Verbrauchsteuern) sowie Abgaben, die vom Finanzamt für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel zu erheben sind.

**Zu Abs. 2:**

Im Rahmen der begleitenden Kontrolle kann ein Organ der Abgabenbehörde alle Amtshandlungen setzen, die auch im Zuge einer Außenprüfung gemäß § 147 BAO denkbar wären.

**Zu § 153f:****Zu Abs. 1:**

Ab der Rechtskraft des Bescheides gemäß § 153d Abs. 1 BAO unterliegen die teilnehmenden Unternehmer einer erweiterten Offenlegungspflicht. Zusätzlich zu anderen abgabenrechtlichen Offenlegungspflichten haben sie bereits vor Abgabe der Abgabenerklärungen Sachverhalte offenzulegen, wenn ein ernsthaftes Risiko vorliegt, dass diese durch die Finanzverwaltung abweichend beurteilt werden und sie nicht unwesentliche Auswirkungen auf das steuerliche Ergebnis haben können. Die erweiterte Offenlegung hat ohne Aufforderung durch das Finanzamt zu erfolgen. Die erweiterte Offenlegungsverpflichtung trägt dem Ziel Rechnung, Steuern nicht nur richtig sondern auch zeitnah erheben zu können.

**Zu Abs. 2:**

Die begleitende Kontrolle ist eine Alternative zur Außenprüfung gemäß § 147 BAO. Ab der Rechtskraft des Bescheides mit dem der Wechsel in die begleitende Kontrolle verfügt wird, ist daher eine herkömmliche Außenprüfung über bereits rechtskräftig veranlagte Zeiträume ausschließlich in den in § 148 Abs. 3a BAO abschließend aufgezählten Fällen zulässig.

**Zu Abs. 3:**

Zu Beginn der begleitenden Kontrolle haben sich die mit der begleitenden Kontrolle beauftragten Organe unaufgefordert auszuweisen. Unter „Beginn der begleitenden Kontrolle“ ist der erste persönliche Kontakt des Prüfungsorganes mit einem Vertreter von Unternehmern des Kontrollverbunds zu verstehen. Bei allen späteren Kontakten (zB einer vierteljährlichen Besprechung) besteht weder eine Ausweispflicht noch muss der Auftrag zur begleitenden Kontrolle vorgewiesen werden.

Beim Auftrag zur begleitenden Kontrolle handelt es sich um eine verfahrensleitende Verfügung. Diese ist – anders als bei der herkömmlichen Außenprüfung gemäß § 147 BAO – über FinanzOnline zu übermitteln und vom Empfänger im Namen aller Unternehmer des Kontrollverbundes zu bestätigen.

**Zu Abs. 4:**

Während der begleitenden Kontrolle haben zumindest vier Mal im Kalenderjahr Besprechungen zwischen Vertretern der einbezogenen Unternehmer und Organen des zuständigen Finanzamtes stattzufinden. Die erste Besprechung kann frühestens stattfinden, wenn die Rechtskraft des Bescheides gemäß § 153d Abs. 1 BAO eingetreten ist und der Auftrag zur begleitenden Kontrolle ausgestellt worden ist, denn davor gibt es kein Organ des zuständigen Finanzamtes. Im Zuge dieser Treffen können unter anderem offene abgabenrechtliche Fragen, aktuelle Entwicklungen im Unternehmen, Entwürfe von Abgabenerklärungen, usw. besprochen werden. Über die Besprechungen sind Niederschriften gemäß § 87 BAO zu erstellen. Diese Niederschriften dienen der Evidenzhaltung des Besprochenen, haben aber keine Rechtsverbindlichkeit. Eine in einer Niederschrift festgehaltene Auskunft kann bei Vorliegen aller erforderlichen Voraussetzungen den Schutz von Treu und Glauben im Sinne des Erlasses des BMF vom 6. April 2006, BMF-010103/0023-VI/2006 genießen.

**Zu Abs. 5:**

Der Antragsteller hat die Pflicht dafür zu sorgen, dass während der begleitenden Kontrolle immer eine Bestätigung eines Wirtschaftsprüfers bzw. ein Gutachten eines Steuerberaters vorliegt. Eine neue Bestätigung bzw. ein neues Gutachten muss daher rechtzeitig beauftragt werden. Das Finanzamt hat die Pflicht, das lückenlose Vorliegen einer Bestätigung bzw. eines Gutachtens und jede Bestätigung bzw. jedes Gutachten – auch nachträglich – auf ihre Plausibilität zu prüfen. Im Unterschied zur erstmaligen Bestätigung bzw. zum erstmaligen Gutachten im Zuge der Antragstellung muss ab der zweiten Bestätigung bzw. ab dem zweiten Gutachten nicht nur der Umstand, dass ein Steuerkontrollsystem im Zeitpunkt der Prüfungshandlung eingerichtet ist, bestätigt werden (Bestätigung Typ 1), sondern auch, dass das Steuerkontrollsystem im Zeitraum von der letzten Bestätigung bzw. dem letzten Gutachten bis zum Zeitpunkt der Prüfungshandlung wirksam gewesen ist (Bestätigung Typ 2).

Die Wirksamkeit des Steuerkontrollsystems ist dann gegeben, wenn die Grundsätze und Maßnahmen der Compliance in den laufenden Geschäftsprozessen von der Geschäftsführung und von allen hierarchischen Ebenen des Unternehmens nach Maßgabe ihrer Verantwortung mitgetragen werden.

**Zu § 153g:****Zu Abs. 1:**

Die begleitende Kontrolle beruht auf einem Vertrauensverhältnis zwischen dem Kontrollverbund und dem Finanzamt. Daher ist es den einbezogenen Unternehmern im Kollektiv jederzeit erlaubt, das Regime

der begleitenden Kontrolle zu verlassen. Eine Begründung des entsprechenden Antrages ist nicht erforderlich.

**Zu Abs. 2:**

Grundsätzlich kann auch ein einzelner Unternehmer für sich alleine entscheiden, das Regime der begleitenden Kontrolle verlassen zu wollen.

Ist dieser einzelne Unternehmer allerdings Gruppenträger oder Mitglied einer Unternehmensgruppe im Sinn des § 9 KStG 1988, dann ist der Antrag abzuweisen, wenn er ihn nicht gemeinsam mit allen übrigen Gruppenkörperschaften gestellt hat (Abs. 4). Diese Regel entspricht der gemeinsamen Antragstellung gemäß § 153b Abs. 2 letzter Satz BAO.

Ist mit dem antragstellenden Unternehmer ein anderer Unternehmer verbunden im Sinn des § 153b Abs. 5 BAO, dann erfüllt der mit dem ausgetretenen Unternehmer ausschließlich verbundene Unternehmer – und allenfalls die mit diesem verbundenen Unternehmer – eine der Voraussetzungen des § 153b BAO nicht mehr. In diesem Fall liegt es gemäß § 153g Abs. 3 BAO im Ermessen des zuständigen Finanzamtes, für den (oder die) betroffenen Unternehmer die begleitende Kontrolle zu beenden.

**Zu Abs. 3:**

Es liegt im Ermessen des Finanzamtes, die begleitende Kontrolle für jenen Unternehmer zu beenden, der eine der erforderlichen Voraussetzungen nicht mehr erfüllt, oder gegen seine Pflichten während der begleitenden Kontrolle (§ 153f BAO) verstoßen hat. Eine erforderliche Voraussetzung wird beispielsweise auch dann nicht mehr erfüllt, wenn aufgrund des Ausscheidens eines beteiligten Unternehmers keine Verbindung gemäß § 153b Abs. 5 BAO mehr besteht. Dem Finanzamt wird ein Entscheidungsspielraum eingeräumt, der sich beispielsweise an folgenden Kriterien orientieren kann:

- Risikobeurteilung des betroffenen Unternehmens
- Schwere des Pflichtverstoßes.

Da ein funktionierendes Steuerkontrollsystem das tragende Element für die begleitende Kontrolle darstellt, ist der Ermessensspielraum bei Fehlen oder bei unzureichender Funktionstüchtigkeit des Steuerkontrollsystems so gering, dass die begleitende Kontrolle in der Regel unverzüglich beendet werden muss.

**Zu Abs. 4:**

Eine Unternehmensgruppe darf nur vollständig oder gar nicht der gemeinsamen Kontrolle unterliegen. Diesbezüglich besteht der Ermessensspielraum des Finanzamtes nur hinsichtlich der Beendigung der begleitenden Kontrolle für sämtliche Gruppenkörperschaften einheitlich oder für keine.

**Zu § 323 Abs. 55:**

Die Umsetzung der begleitenden Kontrolle bedarf einiger Vorbereitungshandlungen seitens der Abgabenbehörden (z. B. Ressourceneinsatzplanung, Aus- und Fortbildung von einschlägig geschulten Bediensteten, IT-Umsetzung, usw.). Daher können die §§ 153a bis g BAO erst mit 1. Jänner 2019 erstmals angewendet werden. Bis zu diesem Zeitpunkt soll das derzeit laufende Pilotprojekt „Horizontal Monitoring“ auf Basis der geltenden Rechtslage fortgeführt werden. Stellt ein Unternehmen, das am 31. Dezember 2018 am Pilotprojekt „Horizontal Monitoring“ teilgenommen hat, bis 30. Juni 2019 einen Antrag gemäß § 153b, dann ist der direkte Übergang vom Pilotprojekt in den Regelbetrieb gewährleistet.

Genauso wie das Pilotprojekt ist auch der Regelbetrieb laufend zu evaluieren. Spätestens binnen sechs Jahren ist ein Evaluationsbericht vorzulegen, der insbesondere auch Angaben zum Personal- und Ressourcenaufwand der Unternehmer des Kontrollverbands und der Abgabenbehörden zu enthalten hat. Weiters soll sich der Evaluationsbericht mit den ressourcenmäßigen Auswirkungen einer Absenkung der Grenze des § 153b Abs. 4 Z 3 BAO befassen.

**Zu Z 11 (§ 158 Abs. 4a und 4e):**

Das bereichsspezifische Personenkennzeichen (bPK) wird einerseits auf Basis des Zentralen Melderegisters (ZMR) gemäß § 16 Meldegesetz 1991 und andererseits auf Basis des Ergänzungsregisters für natürliche Personen (ERnP) gemäß § 6 Abs. 4 E-Government-Gesetz gebildet. Daher benötigt die Abgabenverwaltung die Daten des ERnP um die Daten von zB Auslandsösterreicherinnen oder Auslandsösterreichern, ausländischen Arbeitspendlern, Diplomaten usw. elektronisch eindeutig einer bestimmten Person zuordnen zu können.

Für die lückenlose Datenhaltung und zum Zweck des regelmäßigen Clearing ist einerseits die Übermittlung der Änderungen (vor allem neue bPKs) des ERnP an die Abgabenverwaltung und andererseits die Abfragemöglichkeit von Personen, die im ERnP geführt werden (genauso wie bei der

bestehenden ZMR-Abfrage) durch die Abgabenverwaltung erforderlich. Andernfalls könnten von Drittorganisationen (zB Banken oder Spendenorganisationen) übermittelte bPKs nicht einer bestimmten Person zugeordnet werden.

**Zu Z 12, 13 und Z 26 (§ 171 Abs. 1 lit. b und § 188 Abs. 5, § 323 Abs. 54):**

Mit diesen Änderungen wird die Terminologie der BAO an jene des bürgerlichen Rechts zum Stande nach dem 2. Erwachsenenschutz-Gesetz (2. ErwSchG), BGBl. I Nr. 59/2017, angepasst.

**Zu Z 14 (§ 204 Abs. 4):**

Die für die Rundung von Abgabebeträgen bestehende Regelung in § 204 BAO soll um eine klarstellende Norm betreffend die Berechnung von Zinsen, hinsichtlich derer der Abgabensanspruch laufend entsteht, wie Anspruchs-, Beschwerde-, Stundungs- und Aussetzungszinsen, ergänzt werden. Dies bedeutet in weiterer Folge allerdings nicht, dass eine tageweise Festsetzung der Zinsen zu erfolgen hätte. Verzinsungszeiträume und Festsetzungszeitpunkte ergeben sich vielmehr nur nach Maßgabe der jeweiligen Zinsenregelungen.

**Zu Z 15, Z 25 und Z 26 (§ 209a Abs. 2, §304 und § 323 Abs. 56):**

Der Verfassungsgerichtshof hat die geltende Fassung des § 304 BAO (in der Fassung des BGBl. I Nr. 14/2013) mit Ablauf des 31. Dezember 2018 wegen Verstoßes gegen den Gleichheitssatz als verfassungswidrig aufgehoben (VfGH 30.11.2017, G 131/2017, G 286/2017). Als unsachlich hat der Verfassungsgerichtshof vor allem die Tatsache gewertet, dass eine Wiederaufnahme des Verfahrens nach Eintritt der Verjährung nur dann zulässig ist, wenn der Antrag auf Wiederaufnahme des Verfahrens vor Eintritt der Verjährung eingebracht worden ist. In Folge der Maßgeblichkeit der Verjährungsfrist für die Möglichkeit einer Wiederaufnahme wäre es in vielen Fällen nicht mehr möglich, nach Abschluss des Rechtsmittelverfahrens eine Wiederaufnahme des Verfahrens zu erwirken. Etwa dann, wenn die Abgabenbehörde den Bescheid erst nach Ablauf der Verjährungsfrist erlässt (Rn 23).

Um den Bedenken des Verfassungsgerichtshofes Rechnung zu tragen, soll ein Antrag auf Wiederaufnahme des Verfahrens nicht wie bisher nur bis zum Eintritt der Verjährung möglich sein, sondern auch innerhalb von drei Jahren ab der Rechtskraft des das Verfahren abschließenden Bescheides. Daher ist in Zukunft selbst dann, wenn die Abgabenbehörde den Bescheid erst nach Ablauf der Verjährungsfrist erlassen hat, ein Antrag auf Wiederaufnahme des Verfahrens möglich. Im Sinne der Beibehaltung der Harmonisierung der Beschränkungen der amtswegigen und der auf Antrag erfolgenden Wiederaufnahme wird auch die amtswegige Wiederaufnahme innerhalb der neu geschaffenen Drei-Jahres-Frist ermöglicht.

Die Änderung des § 209a Abs. 2 BAO dient einerseits der (durch Verweisanpassung erfolgten) Berücksichtigung der neuen Frist des § 304 lit. b BAO; andererseits wird die Möglichkeit der Abgabefestsetzung nach Ablauf der Verjährungsfrist auf die Fälle einer Bescheidaufhebung gemäß § 299 BAO oder einer Wiederaufnahme des Verfahrens von Amts wegen ausgedehnt. Das entspricht dem Gedanken der Gleichbehandlung der Partei und der Abgabenbehörde sowohl in § 299 BAO als auch in § 303 BAO zumal es in beiden Fällen der Rechtskraftdurchbrechung grundsätzlich unerheblich ist, ob sie sich zum Vorteil oder zum Nachteil für den Abgabepflichtigen auswirken.

Die Neufassungen der §§ 209a Abs. 2 BAO und 304 BAO treten mit 1. Jänner 2019 in Kraft (§ 323 Abs. 56), gleichzeitig tritt die Aufhebung des § 304 BAO in der Fassung des BGBl. I Nr. 14/2013 durch den Verfassungsgerichtshof in Kraft.

**Zu Z 16 und Z 26 (§ 211 und § 323 Abs. 58):**

Die bislang in § 211 Abs. 1 BAO genannten Entrichtungsarten sollen den in den letzten Jahren stark veränderten Rahmenbedingungen aufgrund der Privatisierungen von Post- und Telegraphenverwaltung sowie der Postsparkasse angepasst werden. Demnach sollen die nicht mehr gebräuchlichen Entrichtungsarten Postanweisung, Zahlung mit Scheck und Entrichtung durch Wertzeichen aufgelassen, der bisher in § 211 Abs. 1 lit. e BAO vorgesehene Postauftrag mangels Behördeneigenschaft der Post ebenso entfallen. Zudem sollen aus Gründen der Verwaltungsvereinfachung die zulässigen Entrichtungsformen durch Abs. 6 abschließend geregelt werden. Für den Fall, dass landes- oder gemeinderechtliche Abgabenvorschriften besondere Entrichtungstatbestände regeln, wie etwa § 5 Abs. 1 (Wiener) Parkometerabgabeverordnung, ABl. der Stadt Wien Nr. 51/2005 idgF, sollen diese spezielleren Normen zur Anwendung gelangen. Neben den in Abs. 1 enthaltenen Tatbeständen normiert Abs. 6 zudem die Aufrechnung gemäß § 1438 ff ABGB sowie die Verwendung sonstiger Gutschriften und Guthaben als zulässig, die sich etwa aus Umsatzsteuervoranmeldungen, Bescheiden der Abgabenbehörde oder Erkenntnissen der Höchstgerichte ergeben können. Der Eintritt der Tilgungswirkung ergibt sich in diesem Zusammenhang aus der jeweiligen materiell-rechtlichen Norm. Die Schnittstelle zwischen Abgaben- und Zivilrecht birgt häufig schwierig abzugrenzende Rechtsfragen, so auch in der Frage der Einlösung bzw.

der Legalzession iZm Abgabeforderungen, wo divergierende Rechtsprechung des OGH zu dieser Thematik besteht. Wie der Gerichtshof in Bezug auf öffentliche Abgaben festgestellt hat, kann ein öffentlich-rechtlicher Anspruch „auch durch eine Legalzession nach § 1358 ABGB in seinem Wesen nicht geändert, mithin nicht zu einem privatrechtlichen Anspruch umgewandelt werden“, weshalb ein Anspruch nach § 1042 ABGB in Frage komme (OGH 19.10.1978, 2 Ob 550/78). Auch die jüngste Entscheidung (OGH 16.3.2016, 3 Ob 232/15m) räumte ein, „dass eine Leistungsklage des Zessionars, der eine Abgabeforderung erworben hat, gegen den Schuldner unter dem Aspekt der Gewaltentrennung nicht unproblematisch erscheint.“ Aufgrund des Umstandes, dass die Betreibung von Abgabeforderungen den Kern der staatlichen Verwaltung betrifft und daher ausschließlich den Abgabenbehörden zukommt, soll mit Abs. 7 eine klarstellende Regelung getroffen werden, die eine Exekutionsführung durch einen Dritten auf Basis abgabenbehördlicher Titel ausschließt.

Der zunehmenden Verbreitung der Nutzung des SEPA-Lastschriftverfahrens soll durch die neu normierte Entrichtungsform in Z 2 Rechnung getragen werden. In der gemäß Abs. 4 zu erlassenden Verordnung können die Abgabenarten, für die die Entrichtung mittels SEPA-Lastschriftverfahrens grundsätzlich zulässig wäre sowie die spezifischen Bedingungen für die Nutzung des SEPA-Lastschriftverfahrens festzulegen. Hinsichtlich der Durchführung eines SEPA-Lastschriftverfahrens besteht kein Rechtsanspruch. Aufgrund der grundsätzlichen Annahme der Entrichtung zum Fälligkeitstag in Abs. 1 Z 2 ist es erforderlich, in Abs. 5 festzulegen, dass bei mangelnder Deckung des Kontos, bei Widerruf eines Zahlungsvorganges gemäß § 34 Abs. 2 ZaDiG oder bei Erstattung gemäß § 45 ZaDiG die Abgabe als nicht richtig entrichtet gilt.

**Zu Z 17 (§ 214 Abs. 6):**

Analog zu den bereits bestehenden Regelungen über die Verrechnung eingemahnter oder im Vollstreckungsverfahren geleisteter Zahlungen soll auch für Abgaben, die im Wege des SEPA-Lastschriftverfahrens entrichtet werden, eine entsprechende Verrechnungsregelung geschaffen werden. Somit sind derartige Zahlungen vorrangig auf die vom Lastschriftmandat erfasste Abgabenart zu verrechnen.

**Zu Z 18 (§ 217 Abs. 5):**

Es handelt sich um eine Verweisanpassung aufgrund der Neufassung des § 211 BAO.

**Zu Z 19 (§ 218):**

Kosten, die der empfangsberechtigten Kasse dadurch entstehen, dass eine Einziehung im SEPA-Lastschriftverfahren aufgrund mangelnder Deckung des im Lastschriftmandat bezeichneten Kontos, wegen Widerrufs oder Erstattung nicht zur Tilgung der verbuchten Abgabenschuldigkeit führt, sollen dem Abgabepflichtigen – entsprechend der Barauslagen gemäß § 26 Abs. 3 AbgEO – überbunden werden können.

**Zu Z 20 und Z 26 (§ 240a und § 323 Abs. 56):**

Das Verfahren zur Rückzahlung oder Erstattung österreichischer Kapitalertragsteuer aufgrund von unionsrechtlichen oder völkerrechtlichen Vorgaben oder weil die Kapitalertragsteuer zu Unrecht einbehalten worden ist, soll neu geregelt werden. Ebenso soll das Verfahren zur Rückzahlung oder Erstattung österreichischer Lohnsteuer und Abzugsteuer gemäß § 99 EStG 1988 neu geregelt werden. Um das Verfahren zu beschleunigen und effizienter zu gestalten, ist eine elektronische Vorausmeldung erforderlich, die der eigentlichen Antragstellung vorgelagert ist. Der Antrag selbst ist eigenhändig zu unterfertigen und hat die Ansässigkeitsbescheinigung der ausländischen Abgabenbehörde zu enthalten.

**Zu Z 21 (§ 280):**

Durch die Änderung des § 280 BAO wird eine abschließende Regelung für die Urschrift und die Ausfertigungen von Erkenntnissen und Beschlüssen der Verwaltungsgerichte geschaffen. Diese Regelung stellt eine „andere Anordnung“ im Sinne des § 93a erster Satz BAO dar, weshalb die sinngemäße Anwendbarkeit des § 96 BAO für Erkenntnisse und Beschlüsse der Verwaltungsgerichte gänzlich entfällt.

§ 280 Abs. 1 lit. f BAO ordnet an, dass die Urschrift sowie Ausfertigungen im Senatsverfahren vom Senatsvorsitzenden (bzw. in den Fällen des § 272 Abs. 4 BAO vom Berichterstatter) in den übrigen Fällen vom Einzelrichter zu unterfertigen sind.

Ausfertigungen können an Stelle der Unterschrift (wie schon aufgrund der bisher gemäß § 93a BAO bestehenden sinngemäßen Anwendbarkeit des § 96 zweiter Satz BAO) beglaubigt werden.

Eine Erweiterung der Ausfertigungsvarianten stellt die neu geschaffene Möglichkeit der Ausfertigung in elektronischer Form dar. Wie dies bereits in anderen Verfahrensgesetzen (vgl. § 18 Abs. 4 AVG oder

§ 43 Abs. 3 VwGG) vorgesehen ist, hat bei dieser Form der Ausfertigung an die Stelle der Unterschrift oder Beglaubigung eine Amtssignatur (§ 19 E-GovG) zu treten.

Ausfertigungen in Form von Ausdrucken von mit einer Amtssignatur versehenen elektronischen Dokumenten oder von Kopien solcher Ausdrücke brauchen – im Gleichklang mit § 18 Abs. 4 AVG und § 43 Abs. 3 VwGG – keine weiteren Voraussetzungen erfüllen.

**Zu Z 22 und Z 26 (§ 281 Abs. 3 und § 323 Abs. 54):**

Mit diesen Änderungen wird die Terminologie der BAO an jene des bürgerlichen Rechts zum Stande nach dem 2. Erwachsenenschutz-Gesetz (2. ErwSchG), BGBl. I Nr. 59/2017, angepasst.

**Zu Z 23 und Z 24 (§ 281a und § 300 Abs. 1):**

Wenn wegen einer fehlenden Beschwerdeentscheidung oder wegen eines fehlenden Vorlageantrages eine Zuständigkeit zur Erledigung der Bescheidbeschwerde oder des Vorlageantrages trotz erfolgter Vorlage (§ 265) nicht auf das Verwaltungsgericht übergehen konnte, besteht kein Erfordernis, dass das Verwaltungsgericht darüber einen Unzuständigkeitsbeschluss fasst (vgl. VwGH 29.1.2015, Ro 2015/15/0001). Auch aus Gründen des Rechtsschutzes ist es nicht erforderlich, über eine Unzuständigkeit durch das Verwaltungsgericht mittels eines Feststellungsbeschlusses abzusprechen. Im Interesse der Vereinfachung und Beschleunigung des Beschwerdeverfahrens soll das Verwaltungsgericht eine ihm von der Abgabenbehörde (zumeist nur irrtümlich) vorgelegte Beschwerde, über die es seiner Ansicht nach in Ermangelung einer Beschwerdeentscheidung oder eines Vorlageantrages nicht zu entscheiden hat, der Abgabenbehörde ohne unnötigen Aufschub zurückschicken und den Beschwerdeführer davon verständigen. Die neue Verständigungspflicht gemäß § 281a BAO soll, insbesondere im Hinblick auf die Verständigung des Beschwerdeführers vom Zeitpunkt und Inhalt der zunächst erfolgten Vorlage, gewährleisten, dass beide Parteien rasch und einfach mittels formloser Mitteilung des Verwaltungsgerichtes davon Kenntnis erlangen, dass sich das Verwaltungsgericht für unzuständig hält.

Verneint das Verwaltungsgericht nach der Vorlage der Beschwerde zu Unrecht seine Zuständigkeit und unterlässt es die Erledigung der Beschwerde, steht beiden Parteien des Verfahrens vor dem Verwaltungsgericht ein Fristsetzungsantrag an den Verwaltungsgerichtshof (§ 38 VwGG) offen. Die Entscheidungspflicht in der Sache wäre nach Ablauf der in § 291 BAO normierten Frist auch dann verletzt, wenn das Verwaltungsgericht die Beschwerde nach Vorlage formlos an die Abgabenbehörde zurückgeleitet hat. Ein Rechtsanspruch auf gesonderte Feststellung der Zuständigkeit oder Unzuständigkeit besteht nicht (vgl. VwGH 22.11.2017, Ra 2017/13/0010, Ra 2016/13/0023).

Die Ergänzung des zweiten Satzes in § 300 Abs. 1 BAO stellt sicher, dass die Verpflichtung zur Erlassung einer Beschwerdeentscheidung auch im Fall einer ungerechtfertigten Aktenvorlage weiterhin aufreht bleibt und mit Säumnisbeschwerde gemäß § 284 BAO beim Verwaltungsgericht durchsetzbar ist.

### **Zu Artikel 10 (Änderung des Finanzstrafgesetzes)**

**Zu Z 1 (§ 26):**

Mit BGBl. I 2010/108 wurde die bis dahin in § 410 StPO als Verfahrensbestimmung ausgeformte Regelung der nachträglichen Strafmilderung systematisch in § 31a StGB, somit in den allgemeinen Teil des Strafgesetzbuches übernommen. Da im gerichtlichen Finanzstrafverfahren zwar die Bestimmungen der StPO anzuwenden sind, jene des StGB jedoch nur dann, wenn das FinStrG ausdrücklich auf diese verweist, wäre seit dieser Gesetzesänderung die nachträgliche Strafmilderung in gerichtlichen Finanzstrafsachen nicht mehr anwendbar. Der OGH hat dazu in seiner Entscheidung vom 6.9.2016, 13 Os 76/16z ausgesprochen, dass hier eine Regelungslücke vorliege, sodass § 31a StGB in interpretativer Lückenschließung trotz fehlendem Verweis in gerichtlichen Finanzstrafsachen anzuwenden sei. Die vorgeschlagene Regelung soll dieser Judikatur Rechnung tragen. Da die Bestimmungen des StGB auf die in § 26 Abs. 1 verwiesen wird, ausschließlich die Frage der bedingten Strafnachsicht betreffen, § 31a StGB hingegen die Strafbemessung generell betrifft, soll aus systematischen Gründen die Verweisung in einem gesonderten Absatz vorgenommen werden. Damit soll auch zum Ausdruck kommen, dass eine nachträgliche Strafmilderung im Rahmen der allgemeinen Strafzumessungsregeln zu erfolgen hat.

**Zu Z 2 (§ 31 Abs. 2):**

Die vorgeschlagene Bestimmung soll ein Redaktionsversehen bereinigen und die Verjährungsfrist für Finanzordnungswidrigkeiten nach § 49b (Pflichtverletzungen im Zusammenhang mit der Übermittlung des länderbezogenen Berichtes gemäß § 8 Abs. 1 des Bundesgesetzes über die standardisierte Verrechnungspreisdokumentation – VPDG) auf drei Jahre festlegen. Dies entspricht der Verjährungsfrist für die Finanzordnungswidrigkeiten gemäß §§ 49 und 49a.

**Zu Z 3 (§ 33 Abs. 3 lit. a)**

Eine Abgabenhinterziehung kann in der Praxis nicht nur durch einen unrichtigen Bescheid der Abgabenbehörde, sondern auch durch die Erwirkung einer unrichtigen Rechtsmittellentscheidung bewirkt werden. Da das Bundesfinanzgericht nicht mit „Bescheid“, sondern mit gerichtlichem „Erkenntnis“ entscheidet, soll dies in der Textierung des § 33 Abs. 3 nachvollzogen werden.

**Zu Z 4 (§ 54):**

Der Judikatur des EGMR zu Art. 4 des 7. ZP zur EMRK folgend, sollen durch die vorgeschlagenen Änderungen alle Regelungen entfallen, die eine unzulässige Doppelbestrafung bzw. Doppelverfolgung vorsehen.

**Zu Z 5, 12, 16, 18 und 19 (§§ 56a, 56b, 102 Abs. 2, 113 Abs. 1, 127 Abs. 9 und 135 Abs. 2):**

Aus verfahrensökonomischen Gründen soll nunmehr eine Tonaufnahme bzw. eine Bild- und Tonaufnahme einer Vernehmung zulässig sein, wenn die vernommene Person ausdrücklich darüber informiert worden ist. Die Aufnahme soll auf einem geeigneten Medium gespeichert und zum Akt genommen werden. Aus Anlass der mit BGBl I Nr. 28/2018 erfolgten Umsetzung der Richtlinie 2014/41/EU des Europäischen Parlaments und des Rates vom 3. April 2014 über die Europäische Ermittlungsanordnung in Strafsachen soll eine Vernehmung auch im Wege einer Telefon- oder Videokonferenz erfolgen können, sofern entsprechende technische Einrichtungen zur Verfügung stehen. Diese Möglichkeit soll aus Zweckmäßigungsgründen auch für innerstaatliche Verfahrenszwecke eröffnet werden. Die Regelungen sind den einschlägigen Bestimmungen der StPO (§§ 97, 247a StPO) nachgebildet. Auch soll eine Augenscheinermittlung ton- oder bildmäßig dokumentiert werden können. Dies entspricht der Bestimmung des § 149 Abs. 1 Z 1 StPO. Die so erstellten Aufzeichnungen sollen jedenfalls bis zum rechtskräftigen Abschluss des Verfahrens aufzubewahren sein. Erforderlichenfalls soll auch eine längere Aufbewahrung zulässig sein.

**Zu Z 6 und Z 17 (§§ 58 Abs. 3, 120 Abs. 4):**

Die vorgesehenen Änderungen dienen der notwendigen terminologischen Anpassung in Zusammenhang mit der Novellierung des EU-FinStrZG.

**Zu Z 7 und Z 13 (§§ 72 Abs. 1 lit. a und 104 Abs. 1):**

Im Zusammenhang mit den Befangenheitsregelungen und den Zeugnisverweigerungsrechten soll unter Beachtung der Rechtsprechung des VfGH (G 662/2015 vom 10.10.2016) im Interesse einer strafrechtlich konsistenten Regelung auf den Angehörigenbegriff des § 72 StGB verwiesen werden. Weiters sollen die Begriffe an die durch das 2. Erwachsenenschutz-Gesetz (2. ErwSchG), BGBl. I Nr. 59/2017 erfolgenden Änderungen angepasst werden.

**Zu Z 8 und Z 24 (§§ 77 Abs. 1 und 4 sowie § 199):**

Die Neuordnung des Berufsrechtes durch das Wirtschaftstreuhänderberufsgesetz 2017 (BGBl. I Nr. 137/2017) schränkt die Berechtigung zur Vertretung vor den Abgaben- und Finanzstrafbehörden auf den Wirtschaftstreuhänderberuf des Steuerberaters ein. Entsprechend sollen auch die Bestimmungen über die Berechtigung, als Verteidiger in Finanzstrafverfahren einzuschreiten, angepasst werden.

**Zu Z 9 (§ 85 Abs. 6):**

Durch das EU-Abgabenänderungsgesetz 2016 – EU-AbgÄG 2016 wurden die Art. 5 bis 7 der Richtlinie 2013/48/EU betreffend die Informations- und Kommunikationsrechte festgenommener Beschuldigter mit dritten Personen und konsularischen Vertretungen sowie mit einem Verteidiger umgesetzt. Aufgrund eines Redaktionsversehens entfiel die Verständigungspflicht im Falle der Festnahme eines Jugendlichen. Diese soll mit der vorgeschlagenen Bestimmung wieder vorgesehen werden.

**Zu Z 10 (§ 88 Abs. 3):**

Durch den vorgeschlagenen Text sollen die Begriffe an die durch das 2. ErwSchG erfolgenden Änderungen angepasst werden.

**Zu Z 11 (§ 89 Abs. 5):**

Informationen zwischen dem Beschuldigten und dem Parteienvertreter, die der Verteidigung dienen, unterliegen einem Beschlagnahmeverbot, unabhängig davon, ob sie beim Vertreter oder beim Beschuldigten aufgefunden werden. Das Recht, die Versiegelung solcher Unterlagen zu veranlassen, steht derzeit ausdrücklich nur dem Parteienvertreter zu, auch wenn diese Unterlagen beim Beschuldigten vorgefunden werden. Durch die vorgeschlagene Fassung soll dies in Anlehnung an die entsprechende Regelung des § 112 Strafprozessordnung angepasst werden.

**Zu Z 14 und Z 15 (§ 112a):**

Durch diese Regelung soll der Vergütungsanspruch von Dolmetschern ausdrücklich geregelt werden. So sollen Dolmetscher im verwaltungsbehördlichen Finanzstrafverfahren unter den gleichen Voraussetzungen und im gleichen Ausmaß wie Dolmetscher im gerichtlichen Verfahren Anspruch auf Ersatz der Reise- und Aufenthaltskosten sowie der notwendigen Barauslagen, auf Entschädigung für Zeitversäumnis und auf Entlohnung ihrer Mühewaltung haben. Auch soll das Vergütungsverfahren dem der Zuerkennung von Sachverständigengebühren angeglichen werden.

**Zu Z 20 und Z 22 (§§ 137 und 162 Abs. 2):**

Durch die Änderung der §§ 137 und 162 Abs. 2 wird eine abschließende Regelung für die Urschrift und die Ausfertigungen von Erkenntnissen des Spruchsenates sowie von Erkenntnissen und Beschlüssen des Bundesverwaltungsgerichts geschaffen. Diese Regelungen entsprechen inhaltlich der einschlägigen Bestimmung des § 280 Abs. 1 BAO.

Die §§ 137 lit. f und 162 Abs. 2 lit. g sieht in Erweiterung der Ausfertigungsvarianten die neu geschaffene rechtliche Möglichkeit der Ausfertigung in elektronischer Form vor. Wie dies bereits in anderen Verfahrensgesetzen (vgl. § 18 Abs. 4 AVG oder § 43 Abs. 3 VwGG) vorgesehen ist, hat bei dieser Form der Ausfertigung an die Stelle der Unterschrift oder Beglaubigung eine Amtssignatur (§ 19 E-GovG) zu treten.

Ausfertigungen in Form von Ausdrucken von mit einer Amtssignatur versehenen elektronischen Dokumenten oder von Kopien solcher Ausdrücke haben – im Gleichklang mit § 18 Abs. 4 AVG oder § 43 Abs. 3 VwGG – keine weiteren Voraussetzungen zu erfüllen.

**Zu Z 21 (§ 159):**

Die vorgeschlagene Bestimmung soll der Klarstellung dienen, dass in den Fällen, in denen das Bundesministerium für Finanzen belangte Behörde ist, dieses und nicht der allfällig gemäß § 124 Abs. 2 bestellte Amtsbeauftragte Partei des Beschwerdeverfahrens ist. Demgemäß ist ein befugter Vertreter des Bundesministeriums für Finanzen zu einer mündlichen Verhandlung zu laden. Die Zustellung des Erkenntnisses hat in diesen Fällen an den befugten Vertreter sowie auf direktem Wege an den Beschwerdeführer zu erfolgen.

**Zu Z 23 (§ 196):**

Die Bestimmungen dienen der Klarstellung und sollen den Änderungen zu § 18 StPO Rechnung tragen. Den Finanzstrafbehörden stehen gemäß § 196 in Verfahren wegen gerichtlich strafbarer Finanzvergehen die Befugnisse der Kriminalpolizei (§ 18 StPO) zu. In § 196 Abs. 1 und 2 wird jedoch der Begriff der „Kriminalpolizei“ auch dann verwendet, wenn damit die Sicherheitsbehörden in ihrer Tätigkeit für die Strafrechtspflege gemeint sind. Durch die vorgeschlagene Änderung soll eine sprachlich eindeutige Formulierung geschaffen werden. Zudem soll auf § 120 Abs. 4 verwiesen werden, um die internationale Zusammenarbeit auf Ermittlerebene auf einheitliche Rechtsgrundlagen zu stellen.

**Zu Artikel 11 (Änderung des Kontenregister- und Konteneinschlaggesetzes)****Zu Z 1 und Z 9 (§ 1 und § 15 Abs. 3):**

Die Zwecke der Datenverarbeitung werden ausdrücklich bezeichnet. Eine inhaltliche Änderung der Bestimmungen ergibt sich dadurch nicht.

**Zu Z 2 und Z 9 (§ 2 Abs. 4 und § 15 Abs. 3):**

Der Begriff „Daten“ wird um das Wort „personenbezogene“ zur Anpassung an die Terminologie der DSGVO ergänzt.

**Zu Z 3 (§ 2 Abs. 8):**

Der Begriff „Sachwalter“ wird durch „gesetzlicher Vertreter“ zur Anpassung an die Terminologie des § 1034 ABGB in der Fassung des 2. Erwachsenenschutz-Gesetzes (BGBl. I Nr. 59/2017) ersetzt.

**Zu Z 4 und Z 9 (§ 3 Abs. 2 und § 15 Abs. 3):**

Der Begriff „Auftraggeber“ wird durch „Verantwortliche“, der Begriff „Datenanwendungen“ durch „Datenverarbeitung“ zur Anpassung an die Terminologie der DSGVO ersetzt.

**Zu Z 5 und 6 und Z 9 (§ 5 Abs. 2 und 3 und § 15 Abs. 3):**

Die Änderungen enthalten lediglich Anpassungen der Terminologie und von Verweisen an die DSGVO.

**Zu Z 7 und Z 9 (§ 8 Abs. 1 und § 15 Abs. 3):**

Die Streichung des Beistriches dient der Berichtigung eines redaktionellen Versehens.

**Zu Z 8 und Z 9 (§ 9 Abs. 2 Z 1 und § 15 Abs. 3):**

Die Änderung dient der Berichtigung eines Zitierungsfehlers.

**Zu Artikel 12 (Änderung des Kapitalabfluss-Meldegesetzes)****Zu Z 1 und Z 5 (§ 2 und § 18):**

Der Zweck der Datenverarbeitung wird ausdrücklich bezeichnet. Eine inhaltliche Änderung der Bestimmungen ergibt sich dadurch nicht.

**Zu Z 2 und Z 5 (§ 3 Abs. 4 und § 18):**

Der Begriff „Auftraggeber“ wird durch „Verantwortliche“, der Begriff „Datenanwendungen“ durch „Datenverarbeitung“ zur Anpassung an die Terminologie der DSGVO ersetzt.

**Zu Z 3 und Z 5 (§ 5 und § 18):**

Der Zweck der Datenverarbeitung wird ausdrücklich bezeichnet. Eine inhaltliche Änderung der Bestimmungen ergibt sich dadurch nicht.

**Zu Z 4 und Z 5 (§ 6 Abs. 4 und § 18):**

Der Begriff „Auftraggeber“ wird durch „Verantwortliche“, der Begriff „Datenanwendungen“ durch „Datenverarbeitung“ zur Anpassung an die Terminologie der DSGVO ersetzt.

**Zu Artikel 13 (Änderung des Gemeinsamer Meldestandard-Gesetzes)****Zu Z 1 (§ 1):**

Mit dieser redaktionellen Änderung wird die im BGBl. III Nr. 182/2017 benutzte Bezeichnung der „mehrsseitigen Vereinbarung“ für das vormals als Regierungsübereinkommen bezeichnete OECD-MCAA übernommen.

**Zu Z 2 (§ 3):**

Mit dem Anfügen des Wortes „ausländisch“ wird klargestellt, dass Finanzinstitute nicht verpflichtet sind, österreichische Steuernummern zu sammeln.

**Zu Z 3 (§ 4):****Abs. 1:**

Der Zeitpunkt der Meldung wird von Ende Juni auf Ende Juli eines Kalenderjahres verschoben. Mit der Verschiebung des Übermittlungszeitpunktes auf Ende Juli erhalten meldende Finanzinstitute mehr Zeit ihrer Meldeverpflichtung nachzukommen.

**Abs. 3:**

Abs. 3 normiert, dass meldepflichtige Finanzinstitute nur Informationen zu jenen teilnehmenden Staaten gem. § 91 Z 2 elektronisch übermitteln, die die in § 7 der mehrseitigen Vereinbarung (OECD-MCAA) geforderten Voraussetzungen erfüllen. Eine Aufzählung dieser Staaten und Jurisdiktionen findet sich in der Verordnung des Bundesministers für Finanzen zu § 91 Z 2 GMSG – Liste der teilnehmenden Staaten. Davon nicht betroffen sind jene Staaten, die bereits nach § 91 Z 1 und Z 3 als teilnehmende Staaten gelten.

**Zu Z 4 (§ 5):****Abs. 1:**

Mit dieser Änderung wird jedes meldende Finanzinstitut verpflichtet, die in § 3 bzw. § 12 genannten Informationen für alle Kontoinhaber und sonstigen Kunden zu ermitteln, zu erfassen, zu speichern und zu verarbeiten. Durch diese Verpflichtung zur Erfassung von Informationen wird den rezenten Entwicklungen auf Ebene der OECD und dem Globalen Forum für Transparenz und Informationsaustausch von Finanzkonten für Steuerzwecke Rechnung getragen. Der stete Zuwachs von Staaten und Jurisdiktionen, die am automatischen Informationsaustausch teilnehmen wollen, macht es erforderlich, zeitnah mit zusätzlichen Staaten Informationen austauschen zu können, um faire und gleiche Wettbewerbsbedingungen zu ermöglichen.

**Abs. 3:**

Mit dem Hinzufügen von Abs. 3 wird sichergestellt, dass die nach § 4 Abs. 1 gemeldeten Datensätze nicht länger als notwendig bei den zu meldenden Finanzinstituten gespeichert bleiben.

**Zu Z 5 (§ 27):**

Mit dieser Änderung wird auf den erheblichen Anstieg von teilnehmenden Staaten ab dem Meldezeitraum 2018 reagiert. Zur Identifizierung von meldepflichtigen Personen haben zu meldende Finanzinstitute die Verpflichtung, bis 31.12.2018 bestehende Konten von hohem Wert und bis 31.12.2019 bestehende Konten von geringerem Wert zu überprüfen. Durch die Verlängerung der ursprünglichen Fristen soll den Finanzinstituten ausreichend Zeit gegeben werden, die Überprüfungen durchzuführen.

**Zu Z 6 (§ 42):**

Die Änderung dient der Klarstellung, dass auch bei Neukonten von Rechtsträgern § 42 GMSG zur Anwendung kommt und im Falle einer Änderung der Gegebenheiten der Status der Konten neu bestimmt werden muss. Neukonten sind alle Konten, die am oder nach dem 01.10.2016 eröffnet wurden.

**Zu Z 7 (§ 91):**

Die Ermächtigung des Bundesministers für Finanzen im Einvernehmen mit dem Hauptausschuss die Liste der teilnehmenden Staaten per Verordnung festzulegen, umfasst neben den Signatarstaaten der mehrseitigen Vereinbarung (OECD-MCAA) auch Staaten, die aufgrund eines anderen Übereinkommens (z. B. Doppelbesteuerungsabkommen) die in § 3 genannten Informationen übermitteln. In der Verordnung sind zusätzlich auch noch jene teilnehmenden Staaten anzuführen, die die in § 7 der mehrseitigen Vereinbarung (OECD-MCAA) geforderten Voraussetzungen für den Empfang der Informationen erfüllen.

**Zu Z 8 (§ 112):**

Mit der Einfügung von Abs. 3 wird sichergestellt, dass zusätzlich zum Status als teilnehmender Staat gem. § 91 Z 2, eine Übermittlung durch den Bundesminister für Finanzen nur an die zuständigen Behörden jener teilnehmenden Staaten erfolgt, die alle Anforderungen des § 7 der mehrseitigen Vereinbarung (OECD-MCAA) erfüllen.

**Zu Artikel 14 (Änderung des Zollrechts-Durchführungsgesetzes)****Zu Z 1 (§ 6 Abs. 1 und Abs. 3):**

Zu lit. a) Die Streichung der Bezugnahme auf Ausfuhrerstattungen erfolgt in Übereinstimmung mit dem Beschluss (EU) 2016/77 des Rates vom 18. Januar 2016 zur Bestätigung des im Namen der Europäischen Union im Rahmen der 10. Ministerkonferenz der Welthandelsorganisation zu Fragen des Ausfuhrwettbewerbs und der Entwicklung vertretenen Standpunkts (ABl. L 16, 23.1.2016, S. 23–24), wonach Ausfuhrsubventionen durch die entwickelten Länder beendet werden.

Aufgrund der Bedeutsamkeit der Überwachung grenzüberschreitender Barmittelbewegungen soll diese Tätigkeit in der demonstrativen Liste der Aufgaben der Zollverwaltung ausdrücklich erwähnt werden.

Zu lit. b) Es soll klargestellt werden, dass die Risikoanalyse Bestandteil des Risikomanagements ist. Beispielsweise definiert Art. 5 Z 25 Zollkodex den Begriff Risikomanagement als systematische Ermittlung von Risiken, auch durch Stichproben, und die Anwendung aller für die Risikobegrenzung erforderlichen Maßnahmen. Im Rahmen des automationsunterstützten Risikomanagements werden insbesondere Daten aus Zollanmeldungen, aus dem Register der Wirtschaftsbeteiligten (Art. 9 Zollkodex), im Wege der Amtshilfe erlangte Daten und Daten aus offenen Quellen verarbeitet.

**Zu Z 2 (§ 7 samt Überschrift):**

Zu lit. a): Es soll eine Anpassung an die Terminologie der DSGVO erfolgen.

Zu lit. b): Es soll eine Anpassung an die Terminologie der DSGVO erfolgen. Außerdem soll klargestellt werden, dass die Ermächtigung zur Datenverarbeitung zur Erfüllung der gesetzlichen Aufgaben der Zollverwaltung (§ 6 ZollR-DG) auch die Verarbeitung der Daten zur Unterstützung von mit den gesetzlichen Aufgaben zusammenhängenden behördeninternen Verwaltungsabläufen umfasst. Dazu zählen unter anderem die Dokumentation von Amtshandlungen, die Aufsicht sowie die Führung statistischer Aufzeichnungen. Weiters soll der Rahmen für die Zulässigkeit der Weiterverarbeitung von personenbezogenen Daten für einen anderen Zweck als demjenigen, zu dem sie erhoben wurden, gesetzlich festgelegt werden.

Zu lit. c) und lit. d): Die Zwecke der Datenverarbeitung sollen ausdrücklich bezeichnet werden. Eine inhaltliche Änderung der Bestimmungen ergibt sich dadurch nicht.

**Zu Z 3 (§ 8 Abs. 1, 4 und 5):**

Zu lit. a): Die Terminologie soll an die neue Datenschutzgrundverordnung angepasst werden.

Zu lit. b und c): Der bisherige Absatz 4 enthält eine (alte) Regelung zum Auskunftsrecht, welches nunmehr in der DSGVO geregelt ist und daher im ZollR-DG aufgrund des unionsrechtlichen Transformationsverbotes entfallen soll.

Zu lit. d): Die Regelungen sollen hinsichtlich Terminologie und Zitierung an die neue Datenschutzgrundverordnung sowie an das durch das Datenschutzanpassungsgesetz 2018, BGBl. I Nr. 120/2017, geänderte Datenschutzgesetz angepasst werden.

**Zu Z 4 (§ 17c Abs. 2):**

Der Zweck der Datenverarbeitung, nämlich die Aufdeckung und Ermittlung von Verletzungen der Auskunftspflicht gem. § 17b Abs. 2 ZollR-DG, soll ausdrücklich bezeichnet werden.

**Zu Z 5 (§ 23 Abs. 2a):**

Die in § 23 Abs. 2a bisher angeführte Frist von drei Jahren für die verpflichtende Aufbewahrung von Belegen und Aufzeichnungen ist an die in Abs. 2 dieser Bestimmung diesbezüglich vorgesehene Frist von fünf Jahren anzugleichen.

**Zu Z 6 (§ 37):**

Die bestehende Regelung des § 37 soll in Hinblick auf die Umsetzung des in Art. 6 Zollkodex vorgesehenen elektronischen Informationsaustausches entsprechend geändert bzw. ergänzt werden.

In Absatz 1 soll anstelle des bisher zwingenden Erfordernisses der Regelung des Informatikverfahrens per Verordnung nunmehr eine fakultative Befugnis vorgesehen werden. So kann – sollten die Regelungen des sonstigen Zollrechts im Sinn des § 1 ZollR-DG (somit die einschlägigen Unionsverordnungen sowie das ZollR-DG und die zu dessen Durchführung ergangenen Verordnungen) selbst ausreichend sein – von einer weiteren Regelung per Verordnung bis auf weiteres abgesehen werden. Auf die bereits bestehende Zollanmeldungsverordnung hat dies keine weiteren Auswirkungen.

In Absatz 2 soll für die Teilnahme am zollrechtlichen Informatikverfahren die diesbezügliche Anwendung der Regelungen für das Unternehmensserviceportal (USP) oder anderer verwendeter Portale vorgesehen werden und außerdem klargestellt werden, dass für die Teilnahme am zollrechtlichen Informatikverfahren die Registrierung und Authentifizierung erforderlich ist.

In Absatz 3 soll klargestellt werden, dass Nachrichten im zollrechtlichen Informatikverfahren keiner eigenhändigen Unterschrift bedürfen. Die für e-zoll schon bisher erforderliche Angabe des Verfassers einer Nachricht bleibt im Rahmen dieses Informatikverfahrens weiterhin erforderlich. Für die im Rahmen des USP oder anderer Portale abgewickelten zollrechtlichen Informatikverfahren – wobei als erstes Customs Decisions Austria (CDA) zur Anwendung gelangen wird – ist lediglich die Zuordenbarkeit zur jeweiligen Benutzeridentifikation vorgesehen.

Absatz 4 enthält Regelungen über Erledigungen im zollrechtlichen Informatikverfahren. Der bisherige Passus betreffend die Gleichstellung von durch den Teilnehmer am Verfahren hergestellten Ausdrucken gegenüber schriftlichen Ausfertigungen der Behörde fällt weg, da beim elektronischen Informationsaustausch etwaige schriftliche Ausfertigungen lediglich Servicecharakter haben.

Der Text des bisherigen Absatzes 5 betreffend Anforderungen an die übermittelten Daten soll entfallen, da dieser schon bisher rein deklaratorisch war und daher nicht mehr erforderlich erscheint.

Nunmehr soll in Absatz 5 eine Regelung betreffend die elektronische Zustellung aufgenommen werden.

In Absatz 6 soll bestimmt werden, dass für elektronische Erledigungen im Zollbereich kein Zustellnachweis erforderlich ist.

Absatz 7 soll sicherstellen, dass im zollrechtlichen Informatikverfahren ergangene Entscheidungen der Zollbehörden Bescheide darstellen.

**Zu Z 7 (§ 38):**

Die bisherige Regelung des Absatz 1 soll in zwei Absätze aufgeteilt werden. Dabei soll die Regelung des neuen Absatzes 2, der nunmehr Bestimmungen über die indirekte Vertretung enthält, mit einer Regelung betreffend das neue zollrechtliche Informatikverfahren ergänzt werden.

Der bisherige Absatz 2 soll zu Absatz 3 werden.

Der neu hinzugefügte Absatz 4 soll weitere Bestimmungen im Zusammenhang mit der Vertretung im neuen zollrechtlichen Informatikverfahren enthalten.

**Zu Z 8 (§ 43 Abs. 2):**

Es soll klargestellt werden, dass die im Zollrecht angeführten Fristen für die im Rahmen des Zollrechts erlassenen Entscheidungen der Zollbehörden gelten. Die bisher aufgrund eines Redaktionsversehens unrichtige Zitierung des Zollkodex soll berichtigt werden.

**Zu Z 9 (§ 46):**

Mit der Aufnahme dieser Regelung soll klargestellt werden, dass – neben den aufgrund der BAO vertretungsbefugten Personen – auch dem genannten Personenkreis im Verfahren vor dem Bundesfinanzgericht das Vertretungsrecht zukommt. Dieser entspricht dem Personenkreis, der das diesbezügliche Vertretungsrecht auch vor der Änderung des ZollR-DG durch das Abgabenänderungsgesetz 2015, BGBl. I Nr. 2015/163, explizit hatte. Eine Ausweitung des Vertretungsrechts vor dem Bundesfinanzgericht über diesen Personenkreis hinaus soll nicht erfolgen.

**Zu Z 10 (§ 73):**

Die im Unionszollrecht vorgesehene Frist von drei Jahren ab Entstehung der Abgabenschuld für Anträge auf Erstattung oder Erlass wegen Billigkeit hat sich bei der national für sonstige Eingangs- und Ausgangsabgaben vorgesehenen Möglichkeit der Billigkeit wegen ernsthafter Existenzgefährdung des Abgabenschuldners durch die Abgabenbelastung als zu kurz herausgestellt, insbesondere wenn Ratenzahlung gewährt wurde und sich dieser Billigkeitsgrund erst im Laufe der Zeit aufgrund der wirtschaftlichen Entwicklung beim Abgabenschuldner herausstellt. Die Antragsmöglichkeit soll daher im Fall der Billigkeit aus persönlichen Gründen (d.h. bei Geltendmachung der Existenzgefährdung) zeitlich uneingeschränkt bestehen.

**Zu Z 11 bis 15 (§ 112 Abs. 2 Z 1, § 119d Abs. 5, § 119g Abs. 1 bis 4, § 119n und § 119p):**

Die Regelungen sind hinsichtlich Zitierung und Terminologie an die neue Datenschutzgrundverordnung sowie an das durch das Datenschutzanpassungsgesetz 2018 geänderte Datenschutzgesetz 2000 anzupassen.

Zu Z 13 lit. c): In § 119g Abs. 4 soll außerdem klargestellt werden, dass die Verwendung von Daten für einen anderen als in § 119a genannten Zweck bei Vorliegen der vorherigen Zustimmung des eingebenden Mitgliedstaates nur insoweit zulässig ist, als dies zur Erfüllung der gesetzlichen Aufgaben der ermächtigten Behörde erforderlich ist. Zum Beispiel können die Zollbehörden, zu deren gesetzlichen Aufgaben auch die Vollziehung des Zollrechts der Europäischen Union gehört, relevante Daten aus dem Zollinformationssystem für Zwecke der Verhinderung, Ermittlung und Verfolgung von Zuwiderhandlungen gegen Zoll- und Agrarregelungen verwenden, sofern der Mitgliedstaat, der die Daten in das Zollinformationssystem eingegeben hat, dieser Verwendung vorher zugestimmt hat.

**Zu Artikel 15 (Änderung des Gesundheits- und Sozialbereich-Beihilfengesetzes)****Zu Z 1 lit. a (§ 2 Abs. 1):**

Die Kürzung der Beihilfe bei Grundstücksumsätzen, für die zuvor nicht abzugsfähige Vorsteuern als Beihilfe in Anspruch genommen worden sind, ist durch die Höhe der anteilig in Anspruch genommenen Beihilfen begrenzt. Wurde einmal Beihilfe für das Grundstück in Anspruch genommen, bleibt es jedoch zeitlich unbefristet beihilfenverfangen, so dass den Beihilfenempfänger auch eine unbefristete Pflicht zur Aufbewahrung entsprechender Unterlagen träge, um die anteilig in Anspruch genommenen Beihilfen nachzuweisen. Aus Gründen der Verwaltungsvereinfachung für die Beihilfenempfänger sollen hinkünftig nur noch jene Beihilfen zur Berechnung der Kürzung herangezogen werden, die in den 20 Jahren, die dem Grundstücksumsatz vorangingen, empfangen wurden.

**Zu Z 1 lit. b und c (§ 2 Abs. 2):**

Bei Einführung der Beihilfen für Unternehmer, die Lieferungen von menschlichem Blut oder die Beförderung von kranken und verletzten Personen mit Fahrzeugen, die hierfür besonders eingerichtet sind, bewirken, war eine Befristung vorgesehen, um einerseits das System der Beihilfengewährung zu erproben, andererseits alternative Lösungen zu diskutieren und mit den Erfahrungswerten der Beihilfenpraxis zu vergleichen. Das bestehende System hat sich dabei in der Erprobung bewährt, so dass die Befristung entfallen kann. Die Fortentwicklung des Unionsrechts macht es jedoch notwendig, Anpassungen durchzuführen, so dass die Beihilfe für in Österreich erbrachte Krankentransporte, die aus dem öffentlichem Gesundheitssystem finanziert werden, unabhängig davon berechnet wird, in welchem Mitgliedstaat der Europäischen Union der beihilfenwerbende Unternehmer seinen Sitz hat, nach dem sich regelmäßig der Ort der Vorleistungen im Umsatzsteuerrecht bestimmt (Bestimmungslandprinzip). Um der schwierigen Nachkontrolle bei Vorleistungen Rechnung zu tragen, die nicht in Österreich erbracht werden, und Missbrauch vorzubeugen, wird der Bundesminister für Finanzen ermächtigt, Näheres zum

Nachweis des Beihilfenanspruchs festzulegen, wenn sich dieser auf Vorleistungen stützt, die außerhalb Österreichs erbracht wurden.

**Zu Z 2 (§ 6 Abs. 3):**

Als Verwaltungsvereinfachung für Beihilfenwerber und Behörden sollen Beihilfenerklärungen, die nachträglich für ein Jahr eingebracht werden, für das noch keine Erklärung geleistet wurde, im Wege der ohnehin abzugebenden Jahreserklärung in einem Zug erfolgen können. Nach der bisherigen Rechtslage wäre in wörtlicher Auslegung eine nachträgliche Erklärung für jedes Monat getrennt vorzunehmen. Diese Klarstellung betrifft nach der bisherigen Verwaltungserfahrung vor allem Beihilfenempfänger mit geringen monatlichen Beihilfenbeträgen sowie Ersterklärungen.

**Zu Z 3 (§ 11 Abs. 2):**

Die Kürzungsbestimmung zu den Ausgleichsbeträgen für Alten-, Behinderten- und Pflegeheime (§ 3 Abs. 2 GSBG) kann im Lichte des § 10 GSBG und des veränderten Rechtsbestands im Fürsorgewesen entfallen.

**Zu Artikel 16 (Änderung des Sozialministeriumservicegesetzes)**

**Zu Z 1 und 2 (§ 2a Abs. 4 und § 10 Abs. 9):**

Mit der vorliegenden Novelle soll klargestellt werden, dass die in der Kontaktdatenbank enthaltenen Daten auch zur Vollziehung des Versicherungssteuergesetzes 1953 sowie des Bundesstraßen-Mautgesetzes 2002 verwendet werden dürfen. Dies insbesondere vor dem Hintergrund der in der Novelle zum Versicherungssteuergesetz 1953 vorgesehenen Initialbefüllung der von der Gemeinschaftseinrichtung der zum Betrieb der Kraftfahrzeug-Haftpflichtversicherung berechtigten Versicherer (Gemeinschaftseinrichtung) zu führenden Zulassungsevidenz.

**Zu Artikel 17 (Änderung des Bundesstraßen-Mautgesetzes 2002)**

**Zu Z 1 (§ 13 Abs. 2):**

Von der Zusatzeintragung „Unzumutbarkeit der Benützung öffentlicher Verkehrsmittel“ ist auch die Eintragung „dauernde starke Gehbehinderung“ mitumfasst. Anlässlich der Einführung des elektronischen Verfahrens zur Ausstellung von Behindertenpässen wurde jenen Behindertenpassinhabern, die über die Eintragung „dauernde starke Gehbehinderung“ verfügten, automatisch die Zusatzeintragung „Unzumutbarkeit der Benützung öffentlicher Verkehrsmittel“ übertragen. Eine gesonderte Anführung der Zusatzeintragung „dauernde starke Gehbehinderung“ ist daher nicht mehr erforderlich.

Mit der durch die Novelle BGBl. I Nr. 65/2017 bewirkten Änderung des § 13 Abs. 2 war vorgesehen, dass das Bundesamt für Soziales und Behindertenwesen (Sozialministeriumservice) ab dem Jahr 2019 bei Vorliegen eines entsprechenden Ansuchens – alternativ zur Ausgabe einer kostenlosen Klebe-Jahresvignette – eine kostenlose Registrierung des Kennzeichens eines Kraftfahrzeuges im Mautsystem der Autobahnen- und Schnellstraßen-Finanzierungs- Aktiengesellschaft (digitale Jahresvignette) bzw. in den Fällen des § 11 Abs. 5 eine kostenlose Umregistrierung auf ein neu zugewiesenes Kennzeichen bei der Autobahnen- und Schnellstraßen-Finanzierungs-Aktiengesellschaft veranlassen sollte. Da die Erfüllung der technischen Voraussetzungen für die Registrierung von Kennzeichen vom Bundesamt für Soziales und Behindertenwesen (Sozialministeriumservice) nicht rechtzeitig sichergestellt werden kann, wird nunmehr vorgesehen, dass die für das Jahr 2018 vorgesehenen Übergangsregelungen, insbesondere jene, wonach das Bundesamt für Soziales und Behindertenwesen (Sozialministeriumservice) an Anspruchsberechtigte, die sich für eine digitale Vignette entscheiden, Registrierungs\_codes übermitteln, vorläufig verlängert werden.

**Zu Z 2 (§ 13 Abs. 3 bis 10):**

**Zu Abs. 3 bis 7:**

Im Zusammenhang mit § 4 Abs. 3 Z 9 Versicherungssteuergesetz 1953, insbesondere der lit. b dieser Bestimmung, wonach der Nachweis der für die Befreiung von der motorbezogenen Versicherungssteuer erforderlichen Behinderung ausschließlich im Wege der Prüfung des entsprechenden Eintrags in der von der Gemeinschaftseinrichtung der zum Betrieb der Kraftfahrzeug-Haftpflichtversicherung berechtigten Versicherer (Gemeinschaftseinrichtung) zu führenden Zulassungsevidenz zu erfolgen hat, wird mit dem Zeitpunkt des Inkrafttretens dieser Bestimmung die Zurverfügungstellung der kostenlosen Vignette für Menschen mit Behinderungen neu geregelt. Die Gemeinschaftseinrichtung hat ab diesem Zeitpunkt statt des Bundesamtes für Soziales und Behindertenwesen (Sozialministeriumservice) die kostenlose Registrierung des Kennzeichens eines Kraftfahrzeuges im Mautsystem der Autobahnen- und Schnellstraßen-Finanzierungs-Aktiengesellschaft (Mautsystem) zu veranlassen. Die von der

Gemeinschaftseinrichtung zur Verfügung gestellten Daten werden von der Autobahnen- und Schnellstraßen-Finanzierungs-Aktiengesellschaft im Mautsystem und in der von ihr zu führenden Vignettenevidenz verarbeitet. Zusätzlich trifft sie die Verpflichtung zur Übermittlung von Informationen, die zur Löschung des Kennzeichens im Mautsystem im Falle, dass die Zulassung auf den Anspruchsberechtigten erlischt, und zur kostenlosen Umregistrierung der digitalen Vignette im Mautsystem im Falle einer Änderung des dem Anspruchsberechtigten zugewiesenen Kennzeichens, notwendig sind. Die kostenlose Vignette für Menschen mit Behinderungen wird mit der Neuregelung ausschließlich digital und als Dauervignette zur Verfügung gestellt. Anspruch auf eine kostenlose Vignette besteht weiterhin nur für ein vom Anspruchsberechtigten angegebenes Kennzeichen, auch wenn mehrere Kraftfahrzeuge mit unterschiedlichen Kennzeichen auf ihn zugelassen sind. Die kostenlose digitale Vignette berechtigt zeitlich unbegrenzt zur Benützung vignettenpflichtiger Mautstrecken, sofern die Eintragung der „Unzumutbarkeit der Benützung öffentlicher Verkehrsmittel“ oder der „Blindheit“ im Behindertenpass zeitlich unbegrenzt gilt. Im Fall, dass eine Eintragung im Behindertenpass zeitlich begrenzt ist, berechtigt die kostenlose digitale Vignette aber nach Erlöschung der Eintragung noch zur Benützung vignettenpflichtiger Mautstrecken bis zu dem darauffolgenden 31. Jänner. Analog zur Verpflichtung zur Löschung des Kennzeichens im Mautsystem im Falle, dass die Zulassung auf den Anspruchsberechtigten erlischt, trifft die Gemeinschaftseinrichtung die Verpflichtung, Informationen die zur Löschung des Kennzeichens im Mautsystem mit Ablauf des 31. Jänner führen, zu übermitteln. Die Regelung über die Rückerstattung des Preises einer oder mehrerer Klebe-Jahresvignetten oder digitaler Jahresvignetten entspricht der derzeit von der Autobahnen- und Schnellstraßen-Finanzierungs-Aktiengesellschaft in der Mautordnung getroffenen Regelung über die Rückerstattung des Preises im Falle einer nicht rechtzeitigen Übersendung der Klebe-Jahresvignette oder des Registrierungs-codes für die digitale Jahresvignette. Die Details dazu sollen in der gemeinsamen Verordnung des Bundesministers für Finanzen, des Bundesministers für Verkehr, Innovation und Technologie sowie des Bundesministers für Arbeit, Soziales, Gesundheit und Konsumentenschutz gemäß § 4 Abs. 3 Z 9 VersStG 1953 festgelegt werden.

**Zu Abs. 8:**

Es handelt sich im Sinne einer Verwaltungsvereinfachung um eine Übergangsregelung, mit der sichergestellt wird, dass die Gemeinschaftseinrichtung mit dem Tag des Inkrafttretens des § 4 Abs. 3 Z 9 Versicherungssteuergesetz 1953 automatisch dann die Registrierung eines Kennzeichens im Mautsystem zu veranlassen hat, wenn es einem Kraftfahrzeug zugewiesen ist, für das vor diesem Tag bereits eine Befreiung von der motorbezogenen Versicherungssteuer wegen Nachweises der Behinderung durch Eintragung der „Unzumutbarkeit der Benützung öffentlicher Verkehrsmittel“ oder der „Blindheit“ im Behindertenpass bestand.

**Zu Abs. 9:**

Die in § 16a geregelte Ermächtigung der Autobahnen- und Schnellstraßen-Finanzierungs-Aktiengesellschaft zur Datenverarbeitung wird erweitert. Die Verarbeitung der Daten erfolgt einerseits im Mautsystem der Gesellschaft, das der Abwicklung der Entrichtung der zeitabhängigen Maut dient, und andererseits in der von der Gesellschaft zu führenden Vignettenevidenz, die jedermann die Abfrage erlaubt, ob für ein bestimmtes Kennzeichen eine digitale Vignette besteht. Die Verpflichtung der Gemeinschaftseinrichtung zur Datenübermittlung an die Gesellschaft ist der Regelung über die Erteilung von Auskünften aus der Zulassungsevidenz gemäß § 30 nachgebildet.

**Zu Z 3 (§ 15 Abs. 1 Z 11):**

Im Zusammenhang mit der Neuregelung der kostenlosen Zurverfügungstellung der Vignette werden in der Mautordnung insbesondere Form und Inhalt des entsprechenden Ansuchens zu regeln sein.

**Zu Z 4 (§ 15 Abs. 1 Z 17):**

Es handelt sich um eine redaktionelle Anpassung.

**Zu Z 5 (Entfall des § 16a Abs. 4):**

Der Entfall der Bestimmung ist durch die Änderung des § 13 Abs. 2 bedingt.

**Zu Z 6 (§ 30 Abs. 3):**

Einerseits entfällt entsprechend der Änderung des § 13 Abs. 2 die Ermächtigung des Bundesamtes für Soziales und Behindertenwesen (Sozialministeriumservice) bei der Evidenz gemäß § 47 Abs. 4 Kraftfahrzeuggesetz 1967 Name und Anschrift eines Zulassungsbesitzers anzufragen, sofern dies für die Umregistrierung einer digitalen Jahresvignette notwendig ist, andererseits wird die Anfrageermächtigung auf Fälle der Zurverfügungstellung einer Klebe-Jahresvignette erweitert.

**Zu Z 7 (§ 33 Abs. 11):**

Die Bestimmungen der Novelle sollen mit dem der Kundmachung im Bundesgesetzblatt folgenden Tag in Kraft treten.

**Zu Z 8 (§ 38 Z 1):**

Es handelt sich um eine redaktionelle Anpassung.

**Zu Z 9 (§ 38 Z 2):**

In der Vollzugsbestimmung wird die Änderung des § 13 Abs. 2 und die mit der Bundesministeriengesetz-Novelle 2017, BGBl. I Nr. 164/2017, bewirkte Änderung der Bezeichnung des Bundesministeriums für Arbeit, Soziales und Konsumentenschutz berücksichtigt.

**Zu Artikel 18 (Änderung des EU-Amtshilfegesetzes)****Zu Z 1 (§ 1 Abs. 1):**

Bei dieser Änderung handelt es sich um eine Verweisanpassung auf die Letztfassung der Richtlinie 2011/16/EU über die Zusammenarbeit der Verwaltungsbehörden im Bereich der Besteuerung und zur Aufhebung der Richtlinie 77/799/EWG, ABl. Nr.

L 64 vom 11.03.2011 S. 1.

**Zu Z 2 und 3 (§ 19 und § 22 Abs. 3):**

Die 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), ABl. Nr. L 119 vom 4.5.2016 S. 1, ist am 25. Mai 2016 in Kraft getreten, kommt ab 25. Mai 2018 zur Anwendung und hebt mit 25. Mai 2018 die Richtlinie 95/46/EG auf. Gemäß Art. 94 Abs. 2 der Datenschutz-Grundverordnung (DSGVO) gelten Verweise auf die aufgehobene Richtlinie 95/46/EG als Verweise auf die DSGVO.

Die Verweise in Art. 25 Abs. 1 der Richtlinie 2011/16/EU in der Fassung der Richtlinie (EU) 2016/2258 auf die Art. 10, 11 Abs. 1, 12, 13 Abs. 1 lit. e und 21 der Richtlinie 95/46/EG gelten daher ab 25.5.2018 als Verweise auf Art. 13, 14, 15 und 23 Abs. 1 lit. e DSGVO. Die in Art. 21 der Richtlinie 95/46/EG normierte Öffentlichkeit der Verarbeitungen ist in der DSGVO in dieser Form nicht mehr vorgesehen und kann daher keine Berücksichtigung mehr finden.

Die Änderung des § 19 dient der Verweisanpassung und nimmt auf das in Art. 23 Abs. 1 DSGVO vorgesehene Verhältnismäßigkeitsgebot Bedacht.

**Zu Artikel 19 (Änderung des Bundesfinanzgerichtsgesetzes)****Zu Z 1 (§ 1 Abs. 3):**

Aufgrund des in Art. 130 Abs. 2a B-VG geschaffenen datenschutzrechtlichen Beschwerderechts vor Verwaltungsgerichten, ist die einfachgesetzliche Erweiterung der Zuständigkeitsregelung des § 1 erforderlich.

**Zu Z 2 (§ 24 Abs. 1):**

Die §§ 48d bis 48i BAO enthalten bereits umfangreiche datenschutzrechtliche Bestimmungen bzw. spezifische Beschränkungen der in der DSGVO vorgesehenen Rechte und Pflichten. § 24 Abs. 1 erstreckt die Anwendbarkeit dieser Regelungen auf sämtliche vor dem Bundesfinanzgericht in Ausübung seiner gerichtlichen Zuständigkeiten durchzuführende Verfahren.

**Zu Z 3 (§ 24 Abs. 5):**

§ 24 Abs. 5 letzter Satz BFGG kann aufgrund der Novellierung des § 280 BAO und des § 162 FinStrG entfallen. Mit einer Amtssignatur versehene elektronische Dokumente (und deren Ausdrucke) sind zwar als „mittels automationsunterstützter Datenverarbeitung“ erstellte Ausfertigungen iSd § 96 letzter Satz BAO anzusehen, jedoch findet § 96 letzter Satz BAO (auch nach Entfall des § 24 Abs. 5 letzter Satz BFGG) keine Anwendung auf Erkenntnisse und Beschlüsse der Verwaltungsgerichte. Die abschließende Neuregelung des § 280 BAO sowie des § 162 FinStrG hat nämlich zur Folge, dass aufgrund dieser Sonderregelungen eine Ausnahme von der in § 93a BAO bzw. in § 157 iVm § 56 Abs. 2 FinStrG grundsätzlich vorgesehenen sinngemäßen Anwendbarkeit des § 96 BAO für Erkenntnisse und Beschlüsse der Verwaltungsgerichte vorliegt.

**Zu Z 4 (§ 24a):**

Art. 130 Abs. 2a B-VG sieht vor, dass Verwaltungsgerichte über Beschwerden von Personen, die durch das jeweilige Verwaltungsgericht in Ausübung seiner gerichtlichen Angelegenheiten in ihren Rechten nach der DSGVO verletzt zu sein behaupten, erkennen. In § 24a BFGG wird ein dementsprechendes Beschwerderecht („Datenschutzbeschwerde“) einfachgesetzlich normiert.

§ 24a Abs. 2 BFGG regelt die Inhaltsvoraussetzungen der Datenschutzbeschwerde. Diese decken sich weitgehend mit jenen des § 24 Abs. 2 DSGVO. § 24a Abs. 3 BFGG befristet das Beschwerderecht wie § 24 Abs. 4 DSGVO. § 24a Abs. 4 und 5 BFGG normieren die Zuständigkeit eines eigens für die Datenschutzbeschwerde vorgesehenen Senats des Bundesfinanzgerichtes sowie die sinngemäße Anwendbarkeit der maßgeblichen Verfahrensbestimmungen der BAO.

### **Zu Art. 20 (Änderung des Wirtschaftliche Eigentümer Registergesetzes):**

#### **Zu § 9 Abs. 2:**

Um eine effektive Beratung von wirtschaftlichen Eigentümern im Hinblick auf Anträge zur Einschränkung der Einsicht oder zur Wahrung ihrer Rechte gemäß 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, ABl. Nr. L 119 vom 4.5.2016 S. 1 zu gewährleisten, soll es berufsmäßige Parteienvertreter ermöglicht werden, entsprechende Abfragen aus dem Register zu tätigen.

#### **Zu § 10a:**

Mit dieser Bestimmung soll das Wahlrecht zum Schutz von wirtschaftlichen Eigentümern bei einer Gefährdungslage des Art. 30 Abs. 9 und Art. 31 Abs. 7a der Richtlinie (EU) 2015/849 zur Verhinderung der Nutzung des Finanzsystems zum Zwecke der Geldwäsche und der Terrorismusfinanzierung, zur Änderung der Verordnung (EU) Nr. 648/2012 des Europäischen Parlaments und des Rates und zur Aufhebung der Richtlinie 2005/60/EG des Europäischen Parlaments und des Rates und der Richtlinie 2006/70/EG der Kommission ABl. Nr. L 141 vom 05.06.2015 S. 73 in der Fassung der zukünftigen Änderungsrichtlinie umgesetzt werden.

Mit Abs. 1 werden der Umfang der Einschränkung der Einsicht und die Erforderlichkeit eines Antrages festgelegt.

In Abs. 2 werden die verschiedenen schutzwürdigen Interessen des wirtschaftlichen Eigentümers genannt, die eine Einschränkung der Einsicht rechtfertigen können.

In Abs. 3 wird ein vorläufiger Rechtsschutz normiert, damit einem wirtschaftlichen Eigentümer schnellstmöglich der erforderliche Schutz gewährt werden kann. Nach der Verfügung der Einschränkung der Einsicht hat die Registerbehörde über den Antrag zu entscheiden. Da mit der Einführung dieser Bestimmung mit einer hohen Anzahl solcher Anträge zu rechnen ist, die später signifikant abnehmen wird, soll längere eine Bearbeitungsfrist von zwölf Monaten vorgesehen werden um die Arbeitsbelastung zu verteilen.

In Abs. 4 wird eine zeitliche Begrenzung der Dauer der Einschränkung der Einsicht festgelegt, die den Umstand berücksichtigt, dass eine Gefährdungslage später auch wieder wegfallen kann.

In Abs. 5 werden die Modalitäten für die Suche nach natürlichen Personen festgelegt, für eine Einschränkung der Einsicht besteht.

In Abs. 6 wird normiert, dass bei Personen mit einem Wohnsitz im Inland die Einschränkung der Einsicht aufrecht bleibt, auch wenn der Rechtsträger eine neue Meldung abgibt, die zu einer Veränderung der Art und des Umfangs des wirtschaftlichen Interesse des betreffenden wirtschaftlichen Eigentümer führt.

Mit Abs. 7 wird der Verpflichtung der Mitgliedstaaten zur Veröffentlichung von statistischen Daten zu der Gewährung des Wahlrechtes Rechnung getragen.

#### **Zu § 15 Abs. 4:**

Durch eine Erweiterung des Straftatbestandes und eine Erhöhung des Strafrahmens soll der Schutz von Personen gewährleistet werden, bei denen die Einsicht eingeschränkt wurde.