

Erläuterungen

I. Allgemeiner Teil

Hauptgesichtspunkte des Entwurfes:

Zum Einkommensteuergesetz 1988:

Für Spenden an Museen von „überregionaler Bedeutung“ soll die Bestimmung entfallen, wonach der für Bundesmuseen zuständigen Bundesminister das Vorliegen der Voraussetzungen gegebenenfalls zu bescheinigen hat; dies ist auf Grund der ab 2017 vorgesehene elektronische Datenübermittlung nicht mehr erforderlich. Die Kriterien zur Beurteilung, ob bei Spenden an ein Museum die Voraussetzungen für die steuerliche Absetzbarkeit vorliegen, sollen durch eine Verordnung geregelt werden.

Für die Anwendung der Verlustausgleichsbeschränkung in Bezug auf sondersteuersatzbegünstigte betriebliche Grundstücke soll eine außerordentliche Abschreibung der Teilwertabschreibung gleichgesetzt werden.

(Kunst- und Wissenschafts-)Stipendien, die wirtschaftlich einen Einkommensersatz darstellen und keine Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit sind, sollen zu selbständigen Einkünften führen, da sie nach österreichischer Förderpraxis ohnedies „brutto“ ausbezahlt werden und die geförderte Tätigkeit damit auch sozialversicherungsrechtlich abgesichert ist. Ergänzend soll eine Steuerfreiheit für außerhalb eines Dienstverhältnisses gewährte Stipendien vorgesehen werden, wenn für den Stipendienbezieher wegen geringfügigen Einkommens keine Steuererklärungspflicht besteht.

Wesentlich beteiligte Gesellschafter-Geschäftsführer mit Einkünften aus selbständiger Arbeit sollen in Bezug auf den Ansatz eines Sachbezuges für die Kfz-Nutzung Dienstnehmern, somit insbesondere nicht wesentlich beteiligten Gesellschafter-Geschäftsführern, gleichgestellt werden.

Es wird beim Lohnsteuerabzug ergänzt, dass der Arbeitgeber den Zuzugsfreibetrag bereits im Rahmen der Lohnverrechnung berücksichtigen kann.

Die Fälle, wann ein Nettolohn als vereinbart gilt, werden um jenen Fall erweitert, wenn der Arbeitgeber zwar die Anmeldeverpflichtung des § 33 des Allgemeinen Sozialversicherungsgesetzes – ASVG erfüllt, aber die Lohnsteuer zu Unrecht nicht oder nicht vollständig einbehält und abführt.

Die am Lohnzettel anzugebenden Daten werden aktualisiert und an den monatlichen Beitragsgrundlagennachweis der Sozialversicherung angepasst sowie die Verpflichtung der unterjährigen Lohnzettelübermittlung gestrichen.

Es wird gesetzlich klargestellt, dass bei Steuerpflichtigen, denen ein Unterhaltsabsetzbetrag oder ein Alleinerzieherabsetzbetrag gewährt wird, der Kinderfreibetrag in Höhe von 300 Euro von Amts wegen zu berücksichtigen ist.

Zum Umsatzsteuergesetz 1994:

Der ab 1. Jänner 2017 geltende Grundstücksbegriff des Art. 13b der Durchführungsverordnung (EU) Nr. 282/2011 in der Fassung der Verordnung (EU) Nr. 1042/2013 bedingt eine Änderung der betreffenden Gesetzesbestimmungen, wie etwa der Befreiung der Lieferung oder der Vermietung und Verpachtung von Grundstücken.

Im Sinne einer Verwaltungsvereinfachung, zur Erhöhung der Rechtssicherheit und zur Senkung von Rechtsbefolgungskosten, soll die kurzfristige Vermietung von Grundstücken zwingend umsatzsteuerpflichtig sein, wenn der Unternehmer das Grundstück sonst nur für Umsätze verwendet, die den Vorsteuerabzug nicht ausschließen. Damit soll in diesen Fällen die Notwendigkeit der Aufteilung der Vorsteuerbeträge und allfälliger Vorsteuerkorrekturen entfallen.

Vor dem Hintergrund einer Verwaltungsvereinfachung für Unternehmer und zur Senkung von Rechtsbefolgungskosten soll die Ermittlung der Umsatzgrenze für die Kleinunternehmerbefreiung unter Berücksichtigung der unionsrechtlichen Vorgaben angepasst werden und die Grenze, unterhalb der eine Berichtigung der Vorsteuer (§ 12 Abs. 10 UStG 1994) unterbleibt, angehoben werden. Ebenfalls vereinfachend soll eine Erhöhung der Betragsgrenze für die steuerfreie Einfuhr von Waren durch Grenzgänger erfolgen.

Zur Bundesabgabenordnung:

Schwerpunkt der Änderungen der Bundesabgabenordnung – BAO ist die Einführung der Verfahrenshilfe für Verfahren vor dem Bundesfinanzgericht sowie den Landesverwaltungsgerichten zur Herstellung einer dem Art. 47 der Grundrechtscharta entsprechenden Rechtslage.

Des weiteren werden verfahrensökonomische Aspekte durch die Adaptierung des § 300 BAO umgesetzt. In diesem Zusammenhang ist auch § 264 Abs. 6 BAO zu sehen, der auf Grund der Änderung des § 300 BAO unerlässlich ist.

Die Anpassung der Frist für die Maßnahmenbeschwerde des § 283 BAO dient der Harmonisierung der Rechtsordnung.

Zum Abgabenverwaltungsorganisationsgerichtsgesetz 2010:

Die Änderung in § 23 des Abgabenverwaltungsorganisationsgesetzes 2010 dient der Verbesserung der Zuständigkeitsregelung für beschränkt Steuerpflichten und damit der Verwaltungsökonomie.

Zum Bundesfinanzgerichtsgesetz:

Die Änderung des § 24 Abs. 5 des Bundesfinanzgerichtsgesetzes und der damit verbundene Ausschluss des § 96 der Bundesabgabenordnung dient der Ermöglichung der elektronischen Übermittlung von Entscheidungen des Bundesfinanzgerichtes an das Finanzamt unter Wahrung des verfassungsrechtlichen Rechtes auf den gesetzlichen Richter.

Zur Abgabenexekutionsordnung:

Im Abgabenänderungsgesetz 2009, BGBl. I Nr. 2009/151, wurden die grundlegenden Vorschriften der Exekutionsordnung zur Durchführung von Internet-Versteigerungen übernommen. Um diese Form der Verwertung gepfändeter Fahrnisse in der Finanzverwaltung verstärkt einsetzen zu können, bedarf es allerdings einiger Präzisierungen, welche in der vorliegenden Novelle vorgenommen werden sollen. Zudem soll die Veröffentlichung von Versteigerungssiediken in zeitgemäßer Weise ausgestaltet werden, indem diese zentral auf der Website des BMF erfolgen und so möglichst breit Interessenten angesprochen werden können.

Zum Mineralölsteuergesetz 1995:

Die Steuerbefreiung für Mineralöle, die für Zwecke der gewerblichen Luftfahrt verwendet werden, soll im Interesse einer Verwaltungsvereinfachung neu geregelt werden. Die Abgabe des Mineralöls als Luftfahrtbetriebsstoff darf unversteuert erfolgen, wenn zum Zeitpunkt der Abgabe des Mineralöls ein Freischein vorliegt. Durch das neue Frerscheinverfahren soll dem Inhaber des abgebenden Steuer- oder Zolllagers die Überprüfung, ob die Voraussetzungen für eine unversteuerte Abgabe des Mineralöls vorliegen, erleichtert werden. Ansonsten soll die Mineralölsteuerbefreiung über Antrag des Verwenders im Wege einer Steuervergütung gewährt werden. Diese Neuregelung soll die Steuerlagerinhaber von Nachweisverpflichtungen entlasten und es den Verwendern ermöglichen, selbst eine Steuervergütung zu erlangen. Die erforderlichen Verfahrensvorschriften sollen in einer Verordnung des Bundesministers für Finanzen geregelt werden.

Zum Tabakmonopolgesetz 1996:

Gemäß § 2 des Bundesgesetzes über das Herstellen und Inverkehrbringen von Tabakerzeugnissen und verwandten Erzeugnissen sowie die Werbung für Tabakerzeugnisse und verwandte Erzeugnisse und den Nichtraucherinnen- bzw. Nichtraucherschutz (Tabak- und Nichtraucherinnen- bzw. Nichtraucherschutzgesetz – TNRSG), BGBl. Nr. 431/1995, zuletzt geändert durch das Bundesgesetz BGBl. I Nr. 22/2016, ist das Inverkehrbringen von Kautabak ab dem 20. Mai 2017 verboten. Kautabak soll daher nicht mehr Monopolgegenstand im Sinne des Tabakmonopolgesetzes sein.

Im Zusammenhang mit der Besetzung und Führung von Tabaktrafiken sowie der Kündigung des Bestellungsvertrages sollen im Interesse der Rechtssicherheit gesetzliche Klarstellungen erfolgen. Zugleich soll das Ziel, für möglichst viele vorzugsberechtigte Menschen mit Behinderung durch Verleihung eines Tabakfachgeschäfts eine wirtschaftliche Existenzgrundlage zu schaffen, unterstützt werden.

Zum Transparenzdatenbankgesetz 2012:

Im Transparenzdatenbankgesetz 2012 (TDBG 2012) sollen insbesondere die für die Leistungsmittelungen der Länder erforderlichen Voraussetzungen geschaffen werden. Weiters soll der Förderungsbegriff erweitert werden, insbesondere dadurch, dass „Transferzahlungen“ in den bestehenden Förderungsbegriff übernommen werden.

Zum Stabilitätsabgabegesetz:

Die Stabilitätsabgabe für Kreditinstitute wurde im Jahr 2011, hinsichtlich des Sonderbeitrages befristet bis 2017, mit dem Ziel eingeführt, dass Banken, die von der Stabilisierung der Finanzmärkte durch Kapital- und Liquiditätsmaßnahmen des Bundes profitieren, dafür auch einen Beitrag zu leisten haben. Dieser Unterstützungseffekt wirkte unabhängig davon, wie stark ein Institut von der Finanzkrise der Jahre 2008 und 2009 betroffen war oder ob Staatshilfe direkt in Anspruch genommen werden musste.

Mittlerweile hat sich allerdings das wirtschaftliche und rechtliche Umfeld für Banken stark verändert:

Aufgrund neuer europarechtlicher Vorschriften ist der Europäische Abwicklungsfonds („Single Resolution Fund“) zu dotieren, wodurch 2015 eine Ertragsbelastung von rund 198 Mio. Euro der österreichischen Banken resultierte und die Dotierungserfordernisse auch in den folgenden Jahren bestehen. Des Weiteren sind seit dem Jahr 2015 nationale Einlagensicherungsfonds mit Geldmitteln auszustatten, was ebenfalls Kosten von rund 150 Mio. Euro pro Jahr für Kreditinstitute hervorruft. Gleichzeitig tragen diese Fonds zur Stabilisierung im Fall künftiger Krisen bei.

Insbesondere durch diese Maßnahmen wurde inzwischen eine deutliche Abmilderung des sovereign-bank-nexus und des mit Sicherungs- oder Abwicklungsfällen bisher verbundenen budgetären Risikos erzielt, das in zukünftigen Krisen, im Sicherungsfall oder bei Abwicklung oder Insolvenz eines Instituts schlagend werden könnte. Es wurden daher die Ziele der 2011 gesetzten Maßnahme – EU-weit-harmonisiert – weitgehend erreicht.

Der für die Bankenabgabe gewählte Ansatzpunkt für die Berechnungsgrundlage setzte zudem Anreize zur Bilanzverkürzungen bei Banken, was wiederum die Bereitschaft zur Vergabe von Krediten bei Banken einschränkte. Bilanzverkürzungen führten zudem zu einer Reduzierung der Einnahmen des BMF aus der Bankenabgabe.

Andere europäische Länder, die eine Bankenabgabe im Zuge der Finanzkrise eingeführt hatten, senkten mittlerweile ihre jeweiligen Abgaben schon deutlich oder ermöglichten die Anrechnung schon geleisteter Abgaben auf deren Bankenabwicklungsfonds. Neben der Belastung der Kostenstruktur der betroffenen österreichischen Banken sind daher inzwischen ungleiche Wettbewerbsbedingungen gegenüber Banken mit Sitz im Ausland und ein relevanter standortpolitischer Nachteil für österreichische Banken entstanden, der deren internationale Wettbewerbsfähigkeit negativ beeinflusst.

Überdies ist das Marktzinsniveau deutlich gesunken und es sind selbst für mittlere Laufzeiten Negativzinsen bei Veranlagungen in Kauf zu nehmen. Dies stellt eine zusätzliche Belastung der Ertragsseite der Branche dar und bedingt eine deutliche Verengung der Zinsmarge und damit ein wesentlich geringeres Nettozinsergebnis der Kreditinstitute, als dies zum Zeitpunkt der Einführung der Stabilitätsabgabe der Fall war. Im Lichte dieser Entwicklungen haben auch andere europäische Länder, die eine Bankenabgabe im Zuge der Finanzkrise eingeführt haben, einen Revisionsprozess eingeleitet, der zu einer Absenkung der Abgabe oder zu einer Anrechnung auf zu leistende Abwicklungsbeiträge geführt hat. Dies hat zur Konsequenz, dass die österreichischen Banken mit einer der höchsten Bankenabgaben in Europa belastet sind, gleichzeitig aber vor der Herausforderung stehen, die Eigenkapitalquoten an das vom Markt und von den Aufsichtsbehörden geforderte Niveau auszurichten und somit teilweise maßgeblich zu erhöhen. Die Österreichische Nationalbank hat unter anderem auch in ihrem jüngsten Financial Stability Report 31 darauf verwiesen, dass nach wie vor im Vergleich zu europäischen Kreditinstituten ein Nachholbedarf der österreichischen Banken bei der Eigenkapitalausstattung besteht. Der Gesetzgeber geht daher davon aus, dass die österreichischen Kreditinstitute nun die Möglichkeit nutzen werden, ihre Eigenkapitalausstattung zu verbessern. Diese mögliche Erhöhung der Eigenkapitalausstattung würde auch die Refinanzierungssituation der österreichischen Kreditinstitute stärken und zur Förderung der Finanzmarkttstabilität beitragen.

Die Stabilitätsabgabe soll daher angepasst werden, um diesen Entwicklungen Rechnung zu tragen.

Zum Versicherungssteuergesetz 1953:

Es soll eine Anpassung aufgrund von Änderungen im Einkommensteuergesetz 1988 erfolgen.

Kompetenz:

Die Zuständigkeit des Bundes zur Erlassung dieses Bundesgesetzes ergibt sich aus Art. 10 Abs. 1 Z 1 und Z 4 B-VG (Bundesfinanzen und Monopolwesen) und aus § 7 Abs. 1 bis Abs. 3 F-VG 1948.

II. Besonderer Teil

Zu Artikel 1 (Einkommensteuergesetz 1988)

Zu Z 1 und Z 14 (§ 2 Abs. 2a und § 102 Abs. 2 Z 2):

Die Änderungen ergeben sich aus dem Entfall des Abs. 7 in § 18.

Zu Z 2 lit. a, d und e (§ 3 Abs. 1 Z 1 und Z 24 sowie Abs. 3):

Es handelt sich um Verweisanpassungen ohne inhaltliche Änderung.

Zu Z 2 lit. c und Z 19 lit. c (§ 3 Abs. 1 Z 19 und § 124b Z 311):

Es soll ein Redaktionsversehen beseitigt und in Harmonisierung mit der gleichlautenden Bestimmung in § 49 Abs. 3 Z 11 ASVG das Wort „freiwillige“ ergänzt werden.

Zu Z 3 lit. a und Z 19 lit. c (§ 4a Abs. 2 Z 5 und § 124b Z 312 lit. a):

Die allgemein zugängliche Präsentation von Kunstwerken im Rahmen eines Ausstellungsforums (zB in einem Ausstellungshaus, in dem wechselnde Ausstellungen präsentiert werden) ist nach derzeitiger Rechtslage von der Begünstigungsbestimmung des Abs. 2 Z 5 nicht erfasst, weil es sich dabei nicht um die „Durchführung“ einer künstlerischen Tätigkeit iSd § 22 Z 1 lit. a handelt. Es liegt aber auch kein „Museum“ iSd Abs. 4 lit. b vor, weil ein Ausstellungshaus über keine dauerhafte Sammlung verfügt. Um derartige Einrichtungen, die dieselbe Bildungsfunktion wie Museen erfüllen, steuerlich nicht zu benachteiligen, soll Abs. 2 Z 5 entsprechend erweitert werden, sodass auch derartige Einrichtungen bei Erfüllung der Voraussetzungen des Abs. 4a begünstigt sind. Dies erfordert insbesondere, dass die Einrichtung durch die Präsentation von Kunstwerken einen gemeinnützigen Zweck erfüllt und nicht auf Gewinn gerichtet ist (§ 4a Abs. 7 Z 1 iVm Abs. 8 Z 1 lit. a). Gewerbliche Galerien fallen daher nicht in den Anwendungsbereich dieser Bestimmung.

Die Bestimmung soll erstmalig für freigebige Zuwendungen anzuwenden sein, die ab Jahr 2016 erfolgen. Das Inkrafttreten dieser Bestimmung korrespondiert daher mit dem Inkrafttreten der Bestimmung vor ihrer Änderung (§ 124b Z 272). Das Gesetz sieht daher für die erstmalige Erteilung der Spendenbegünstigung an Einrichtungen, deren begünstigter Zweck im Sinne des § 4a Abs. 2 Z 5 die allgemein zugängliche Präsentation von Kunstwerken ist, eine rückwirkende Abzugsfähigkeit von Spenden vor.

Voraussetzung dafür ist, dass

- die Körperschaft selbst bereits seit drei Jahren besteht und die Voraussetzungen des § 4a im Übrigen erfüllt oder aus einer Vorgängerorganisation (Organisationsfeld mit eigenem Rechnungskreis), die diese Voraussetzungen erfüllt hat, hervorgegangen ist und
- die Bestätigungen des Wirtschaftsprüfers über das Vorliegen der in § 4a Abs. 8 Z 1 genannten Voraussetzungen zu den Abschlussstichtagen der Jahre 2013, 2014 und 2015 gemeinsam mit einer aktuellen Fassung der Rechtsgrundlage (zB. Vereinsstatut, Satzung, Gesellschaftsvertrag) bis 31. März 2017 vorgelegt werden.

In diesem Fall ist die Erteilung der Spendenbegünstigung vom Finanzamt Wien 1/23 bis längstens 30. Juni 2017 in der Liste gemäß Abs. 7 Z 1 zu veröffentlichen. Diese Eintragung entfaltet bereits für Spenden ab dem 1. Jänner 2016 Wirkung.

Zu Z 3 lit. b und c und Z 19 lit. c (§ 4a Abs. 4 lit. b und § 124b Z 312 lit. b):

Gemäß § 18 Abs. 8 besteht für ab 2017 geleistete Spenden an inländische private Museen von überregionaler Bedeutung die Verpflichtung zur elektronischen Übermittlung der gespendeten Beträge; diese werden sodann auf Grundlage der Übermittlung (automatisch) in der Veranlagung berücksichtigt. Eine Mitwirkung des Steuerpflichtigen ist grundsätzlich nicht mehr erforderlich.

Mit der Änderung soll die Bestimmung dieser Rechtslage angepasst werden: Die Prüfung, ob ein Museum von überregionaler Bedeutung ist, wird nämlich bereits im Zulassungsverfahren zur verpflichtenden Datenübermittlung geprüft, da nur eine Museum, das diese gesetzliche Voraussetzung erfüllt, sonderausgabenbegünstigt und damit zur Datenübermittlung verpflichtet ist. Es ergibt sich damit aber keine Notwendigkeit mehr, diese Frage im Rahmen der Einkommensteuerveranlagung zu prüfen. Die Bestimmung kann daher entfallen.

Die nähere Konkretisierung des Begriffes „überregionale Bedeutung“ soll in einer Verordnung erfolgen.

Zu Z 3 lit. d und e sublit. bb und cc (§ 4a Abs. 5 Z 5 und Abs. 8 Z 4):

Mit dem Gemeinnützigkeitsgesetz 2015 wurde eine Durchbrechung des gemeinnützige rechtlichen Unmittelbarkeitsgrundsatzes dahin gehend bewirkt, dass die abgabenrechtliche Begünstigung auch bei einer Zielerreichung durch Mittelweitergabe an spendenbegünstigte Einrichtungen im Sinne des § 4a Abs. 3 bis 6 nicht verloren geht (§ 40a Z 1 BAO). Diese Rechtsfolge tritt auch dann ein, wenn die Zielerreichung ausschließlich durch eine Spendensammeltätigkeit mit nachfolgender Mittelweitergabe erfolgt.

Eine solche Mittelbeschaffungskörperschaft unterscheidet sich aber bezüglich den Anforderungen an die Rechtsgrundlage von einer Spendensammelkörperschaft gemäß § 4a Abs. 5. Wesentliche Anforderung an die Rechtsgrundlage einer solchen Spendensammelkörperschaft ist nach § 4a Abs. 5 Z 4 und § 4a Abs. 8 Z 3 lit. a, dass darin grundsätzlich als ausschließlicher Zweck das Sammeln von Spenden normiert ist.

Gemeinnützige Rechtlich stellt das Sammeln von Spenden allerdings keinen gemeinnützigen Zweck, sondern ein Mittel zur Erreichung eines gemeinnützigen Zweckes dar. Das Gemeinnützige- und das Spendenrecht stellen daher unterschiedliche Anforderungen an die Rechtsgrundlage einer Körperschaft.

Damit eine Körperschaft, deren abgabenrechtliche Begünstigung nach § 40a Z 1 BAO nicht verloren geht, auch eine Spendenbegünstigung erlangen kann, ist daher die Anpassung des § 4a an die geänderte Rechtslage der BAO erforderlich.

Dementsprechend wird in Abs. 5 Z 5 als weitere begünstigungsfähige Einrichtung eine Körperschaft vorgesehen, deren abgabenrechtliche Begünstigung nur auf Grund des § 40a Z 1 BAO nicht verloren geht.

Zusätzlich wird in Abs. 8 eine weitere Z 4 eingefügt, weil für Körperschaften gemäß Abs. 5 Z 5 die in den Z 1 bis 3 normierten Voraussetzungen nicht in vollem Umfang erfüllbar sind. So kann das in Abs. 8 Z 1 lit. b normierte Unmittelbarkeitsfordernis durch eine Körperschaft gemäß Abs. 5 Z 5 gerade nicht erfüllt werden. Daher wird in Abs. 8 Z 4 vorgesehen, dass hinsichtlich der unmittelbaren Verfolgung spendenbegünstigter Zwecke gemäß Abs. 2 Z 3 § 40a Z 1 BAO auch für die Spendenbegünstigung Wirkung entfaltet.

Zu Z 3 lit. e sublit. aa (§ 4a Abs. 8 Z 1 lit. e):

Es wird ein Redaktionsverschulden beseitigt.

Zu Z 4 lit. a (§ 6 Z 2 lit. d):

Bei betrieblichen Grundstücken können Verluste aus der Vermögenssubstanz im Ausmaß von 60% mit positiven Einkünften ausgeglichen werden, sofern der besondere Steuersatz anwendbar ist. Dies betrifft derzeit Teilwertabschreibungen und Veräußerungsverluste. Da eine außerordentliche Abnutzungen, die eine AfA begründet regelmäßig auch einen Grund für eine Teilwertabschreibung darstellt, sollen diese beiden Rechtsinstrumente für die Anwendung der Bestimmung gleich behandelt werden. Allfällige Abgrenzungsfragen stellen sich damit nicht mehr.

Zu Z 4 lit. b und c (§ 6 Z 6 lit. d):

Es wird ein Redaktionsverschulden beseitigt und eine sprachliche Anpassung ohne inhaltliche Änderung vorgenommen.

Zu Z 5 (§ 17 Abs. 1):

Die Änderung trägt dem Umstand Rechnung, dass Reise- und Fahrtkosten, die vom Auftraggeber übernommen werden, wirtschaftlich durchlaufende Posten darstellen. Davon betroffen sind sowohl Reise- und Fahrtkosten, die vom Auftraggeber von vorneherein übernommen werden als auch solche, die zuerst vom Auftragnehmer verausgabt und in weiterer Folge ersetzt werden. Um auch im Rahmen der Pauschalierung den Durchlaufcharakter zu wahren, sollen sie einerseits aus der Bemessungsgrundlage für die Pauschalierung ausgenommen werden, andererseits als Betriebsausgabe absetzbar sein.

Zu Z 6 lit. a und b und Z 19 lit. c (§ 18 Abs. 6 und 7 und § 124b Z 314 lit. a):

Mit dem Steuerreformgesetz 2015/2016, BGBI. I Nr. 118/2015, wurde für Veranlagungszeiträume ab 2016 Einnahmen-Ausgaben-Rechner in Bezug auf den Verlustabzug Bilanzieren gleichgestellt. Dementsprechend sind betriebliche Verluste unabhängig von der Gewinnermittlungsart zeitlich unbegrenzt vortragsfähig. Die derzeitige Gesetzesformulierung in Abs. 6 und Abs. 7 spiegelt hingegen noch die Rechtslage vor dieser Änderung insofern wider, als der Verlustabzug jeweils eigenständig für Einnahmen-Ausgaben-Rechner und Bilanzierer geregelt ist.

Im Interesse der Übersichtlichkeit des Gesetzes soll der Verlustabzug einheitlich in Abs. 6 geregelt werden; Abs. 7 kann durch entfallen. Eine inhaltliche Änderung ist mit dieser Änderung nicht verbunden.

Zu Z 6 lit. c und Z 19 lit. c (§ 18 Abs. 8 Z 5 und § 124b Z 314 lit. b):

Zur Datenübermittlung verpflichtete Organisationen, die nicht schon im DVR registriert sind, sind nach derzeitiger Rechtslage als Auftraggeber einer Datenanwendung (§ 4 Z 4 DSG 2000) zur Registrierung im DVR verpflichtet. Von der Datenübermittlung werden vermutlich über 6.000 Organisationen betroffen sein.

Art. 18 Abs. 2 der Richtlinie 95/46/EG zum Schutz natürlicher Personen bei der Verarbeitung personenbezogener Daten und zum freien Datenverkehr, ABl. Nr. L 281 vom 23.11.1995 S. 31 (Datenschutzrichtlinie), sieht vor, dass die Mitgliedstaaten eine Ausnahme von der Meldepflicht, wie sie die Registrierung im DVR darstellt, unter bestimmten Bedingungen vorsehen können: Gemäß dem ersten Teilstrich dieser Bestimmung ist dies der Fall, wenn Folgendes festgelegt ist:

- a) Die Verarbeitungskategorien, bei denen unter Berücksichtigung der zu verarbeitenden Daten eine Beeinträchtigung der Rechte und Freiheiten der betroffenen Personen unwahrscheinlich ist;
- b) die Zweckbestimmungen der Verarbeitung;
- c) die Daten oder Kategorien der verarbeiteten Daten;
- d) die Kategorie(n) der betroffenen Personen;
- e) die Empfänger oder Kategorien der Empfänger, denen die Daten weitergegeben werden;
- f) die Dauer der Aufbewahrung.

In lit. a soll für die auf Grund des § 18 Abs. 8 vorzunehmenden Datenanwendungen eine ausdrückliche Befreiung für die Meldung nach § 17 Abs. 1 DSG 2000 normiert werden. Diese Befreiung ist – wie im Folgenden dargelegt wird – von Art. 18 Abs. 2 erster Teilstrich der gegenständlichen Richtlinie gedeckt. Zu den oben genannten Voraussetzungen im Einzelnen:

Zu a):

Von der Datenanwendung sind gesetzlich konkret umschriebene Zuwendungen betroffen, die von natürlichen Personen geleistet werden und die steuerlich als Sonderausgaben im Rahmen der Einkommensteuerveranlagung berücksichtigt werden können (vor allem Spenden und Kirchenbeiträge). Die Verarbeitung der Daten erfolgt datenschutzrechtskonform durch Verwendung des vbPK SA und unter Verwendung von FinanzOnline als sicherem Übermittlungsmedium. Mit der vorgesehenen Ableitung des vbPK SA aus den übermittelten Identifikationsdaten und der Übermittlung im Wege von FinanzOnline ist für den Betroffenen eine Höchstausmaß an Datensicherheit gewährleistet, sodass eine Beeinträchtigung der Rechte und Freiheiten der betroffenen Personen unwahrscheinlich ist.

Zu b):

Die Datenverarbeitung erfolgt ausschließlich zum Zweck der automatischen Berücksichtigung der Zuwendungen in der Einkommensteuerveranlagung durch die zuständige Abgabenbehörde.

Zu c):

Verarbeitet werden der Vor- und Nachname und das Geburtsdatum des Spenders sowie die Höhe des zugewendeten (Jahres)Betrages.

Zu d):

Betroffen sind ausschließlich natürliche Personen, die in lit. a genannte Zuwendungen leisten.

Zu e):

Empfänger der Daten ist die zuständige Abgabenbehörde.

Zu f):

Die Daten sind für Zwecke einer allfälligen Korrekturübermittlung oder Nachholung einer unterbliebenen Übermittlung bis zum Ablauf der Verjährungsfrist in Bezug auf ein Abgabenverfahren des von der Übermittlung betroffenen Steuerpflichtigen aufzubewahren (vgl. § 7 Abs. 1 und 2 Sonderausgaben-DÜV).

Damit sind die Tatbestandsvoraussetzungen des Art. 18 Abs. 2 der Datenschutzrichtlinie erfüllt, sodass eine im EStG 1988 als Materiengesetz verankerte Ausnahme von der Meldepflicht gemäß § 17 Abs. 1 DSG unionsrechtlich gedeckt ist.

Im Hinblick darauf, dass sich mit dem Wirksamwerden der DSGVO (25. Mai 2018) die datenschutzrechtliche Rechtslage ändert, soll auch eine Regelung geschaffen werden, die auf die künftig geltende Rechtlage und die danach vorgesehene Datenschutz-Folgeabschätzung abstellt.

Die DSGVO sieht diesbezüglich in Art. 35 Abs. 1 vor, dass der Verantwortliche vorab eine Abschätzung der Folgen der vorgesehenen Verarbeitungsvorgänge für den Schutz personenbezogener Daten durchführt, wenn eine Form der Verarbeitung, insbesondere bei Verwendung neuer Technologien, aufgrund der Art, des Umfangs, der Umstände und der Zwecke der Verarbeitung voraussichtlich ein hohes Risiko für die Rechte und Freiheiten natürlicher Personen zur Folge hat.

Eine solche Folgenabschätzung kann allerdings unterbleiben. Art. 35 Abs. 10 der genannten Verordnung sieht vor: „Falls die Verarbeitung gemäß Artikel 6 Absatz 1 Buchstabe c oder e auf einer Rechtsgrundlage im Unionsrecht oder im Recht des Mitgliedstaats, dem der Verantwortliche unterliegt, beruht und falls diese Rechtsvorschriften den konkreten Verarbeitungsvorgang oder die konkreten Verarbeitungsvorgänge regeln und bereits im Rahmen der allgemeinen Folgenabschätzung im Zusammenhang mit dem Erlass dieser Rechtsgrundlage eine Datenschutz-Folgenabschätzung erfolgte, gelten die Absätze 1 bis 7 nur,

wenn es nach dem Ermessen der Mitgliedstaaten erforderlich ist, vor den betreffenden Verarbeitungstätigkeiten eine solche Folgenabschätzung durchzuführen.“

In lit. b soll für die auf Grund des § 18 Abs. 8 vorzunehmenden Datenverarbeitungen eine ausdrückliche Ausnahme von einer Datenschutz-Folgeabschätzung für Verantwortliche normiert werden. Diese Ausnahme ist – wie im Folgenden dargelegt wird – von Art. 35 Abs. 10 der DSGVO gedeckt und steht somit mit der ab Wirksamwerden der DSGVO geltenden datenschutzrechtlichen Rechtslage in Einklang.

Da die Datenverarbeitung auf § 18 Abs. 8 beruht und der konkreten Verarbeitungsvorgang durch § 18 Abs. 8 Z 1 bis Z 3 und die Sonderausgaben-DÜV geregelt werden, sind die diesbezügliche Voraussetzung des Abs. 10 erfüllt.

Im Rahmen einer nach Art. 35 Abs. 10 vorgesehenen Folgenabschätzung ist zu prüfen, ob die Datenverarbeitung „voraussichtlich ein hohes Risiko für die Rechte und Freiheiten natürlicher Personen“ iSd Art. 35 Abs. 1 zur Folge hat.

Art. 35 Abs. 7 DSGVO legt bezüglich der Folgenabschätzung folgende Inhalte fest:

- a) Eine systematische Beschreibung der geplanten Verarbeitungsvorgänge und der Zwecke der Verarbeitung, gegebenenfalls einschließlich der von dem Verantwortlichen verfolgten berechtigten Interessen;
- b) eine Bewertung der Notwendigkeit und Verhältnismäßigkeit der Verarbeitungsvorgänge in Bezug auf den Zweck;
- c) eine Bewertung der Risiken für die Rechte und Freiheiten der betroffenen Personen gemäß Art. 35 Abs. 1 und
- d) die zur Bewältigung der Risiken geplanten Abhilfemaßnahmen, einschließlich Garantien, Sicherheitsvorkehrungen und Verfahren, durch die der Schutz personenbezogener Daten sichergestellt und der Nachweis dafür erbracht wird, dass diese Verordnung eingehalten wird, wobei den Rechten und berechtigten Interessen der betroffenen Personen und sonstiger Betroffener Rechnung getragen wird.

Eine Prüfung im Hinblick auf diese Voraussetzungen ergibt, dass die Voraussetzungen des Art. 35 Abs. 10 der Verordnung vorliegen. Zu den Voraussetzungen des Abs. 7 im Einzelnen:

Zu a):

§ 18 Abs. 8 sieht die Datenübermittlung unter Verwendung des vbPK SA und von FinanzOnline als sicherem Übermittlungsmedium zwingend vor. Sie erfolgt zum Zweck der automatischen Berücksichtigung der Zuwendungen in der Einkommensteuererantragung durch die zuständige Abgabenbehörde. Sowohl die Zuwendenden als auch die Finanzverwaltung werden entlastet: Es ist einerseits keine Aufbewahrung von Belegen und keine Einholung einer Spendenbestätigungen mehr erforderlich, andererseits wird in der Finanzverwaltung ein kostensparender durchgängig EDV-basierter Verarbeitungsprozess möglich, bei dem Manipulationsmöglichkeiten ausgeschlossen sind und die Finanzverwaltung diesbezüglich auch keine Prüfungsmaßnahmen mehr setzen muss.

Zu b):

Die rechtlichen Vorgaben (Verwendung des vbPK SA und Übermittlung im Wege von FinanzOnline) gewährleisten dem von der Datenübermittlung Betroffenen ein Höchstmaß an Datensicherheit. Die unter lit. a angesprochenen Ziele lassen sich nur durch eine automatische Datenübermittlung erreichen.

Zu c):

Allfällige Risiken ergeben sich im Rahmen der verwendeten Technik bei der Speicherung und der Übermittlung der Daten. Aufgrund der rechtlichen Vorgaben (Verwendung des vbPK SA, Übermittlung im Wege von FinanzOnline) und des Zwecks (automatische Berücksichtigung im Rahmen des Abgabenverfahrens) wird das Risiko für die Rechte und Freiheiten natürlicher Personen iSd Art. 35 Abs. 1 DSGVO auf das nach dem Stand der Technik mögliche Minimum eingeschränkt.

Zu d):

Durch Ableitung des vbPK SA aus den übermittelten Identifikationsdaten und der vorgesehenen Übermittlung im Wege von FinanzOnline wird in größtmöglichem Ausmaß sichergestellt, dass es zu keiner missbräuchlichen Datenverwendung kommt. Das vbPK SA erlaubt ausschließlich der Finanzverwaltung einen Datenzugriff, die Berechtigung zur Abfrage eines vbPKA SA und zur Datenübermittlung wird ausschließlich von der Finanzverwaltung im Hoheitsbereich eingeräumt. Die Sonderausgaben-DÜV sieht überdies für die Finanzverwaltung verwaltungsorganisatorisch umzusetzende Restriktionen zur Wahrung der Persönlichkeitssphäre des Betroffenen vor (vgl. § 14 Sonderausgaben-DÜV).

§ 18 Abs. 8 Z 5 lit. a tritt mit Tag nach Verlautbarung im BGBI in Kraft. Mit dem Inkrafttreten der DSGVO mit 25. Mai 2018 soll § 18 Abs. 8 Z 5 lit. a außer Kraft und § 18 Abs. 8 Z 5 lit. b in Kraft treten.

Zu Z 2 lit. b und Z 7 lit. a (§ 3 Abs. 1 Z 3 und § 22 Z 1 lit. a):

Als „Stipendium“ ist eine finanzielle Unterstützung anzusehen, die an eine Person deshalb gegeben wird, damit sie sich einer in lit. a umschriebenen freiberuflichen Tätigkeit widmen kann; derartige Stipendien stellen ihrem wirtschaftlichen Gehalt nach einen Einkommensersatz dar.

Nach Ansicht des VwGH (Erkenntnis vom 20.2.2008, 2006/15/0171 und vom 29.7.2014, 2011/13/0060) sind Stipendien, die während eines aufrechten (karenzierten) Dienstverhältnisses zu einer Universität gewährt werden, steuerpflichtig; Dissertationsstipendien, die außerhalb eines Dienstverhältnisses zufließen, sind hingegen dem Grunde nach unabhängig von der Höhe des Stipendiums nicht steuerbar (Erkenntnis vom 29.7.2014, 2011/13/0060).

Nach der in Österreich üblichen Förderpraxis (insbesondere des Fonds zur Förderung der wissenschaftlichen Forschung – FWF und der Österreichischen Akademie der Wissenschaften) werden Stipendien „brutto“, somit unter Einbeziehung eines Steueranteils bemessen. Die Zuerkennung und Abwicklung erfolgt zwar meistens in Form eines Dienstverhältnisses, aber auch außerhalb eines solchen.

Werden Stipendien, die außerhalb eines Dienstverhältnisses zuerkannt werden, als nicht einkommensteuerbar beurteilt, führt dies zu sachlich nicht gerechtfertigten Verzerrungen: Für bestimmte Stipendiaten, insbesondere im naturwissenschaftlich-technischen Bereich, ist die Erbringung ihrer geförderten wissenschaftlichen Tätigkeit nur innerhalb eines Dienstverhältnisses möglich, weil etwa die Einbindung in den wissenschaftlichen Universitätsbetrieb unumgänglich ist. Der „Bruttoansatz“ der Stipendien trägt der hier bestehenden Steuerpflicht Rechnung. Kann aber die geförderte wissenschaftliche Tätigkeit auch außerhalb eines Dienstverhältnisses erbracht werden, kann durch entsprechende Gestaltung im Ergebnis bewirkt werden, dass das („brutto“) kalkulierte Stipendium steuerfrei zufließt.

Diese Ungleichbehandlung setzt sich im Bereich der Sozialversicherung fort, weil die Nichtsteuerbarkeit des Stipendiums auch den Entfall der Sozialversicherung und damit eine fehlende sozialversicherungsrechtliche Absicherung mit sich bringt.

Gerade das widerspricht der Zielsetzung der wissenschaftlichen Förderungspolitik, Stipendiaten in sozialversicherungsrechtlicher Hinsicht in gleicher Form wie „klassisch“ nichtselbständig Erwerbstätige abzusichern.

Die vorgeschlagene Änderung trägt dem Rechnung und stellt in steuerlicher Hinsicht für alle Stipendiaten die gleichen Steuerwirkungen her, die auch der bestehenden Förderpraxis zu Grunde liegen. Die Befreiungen des § 3 Abs. 1 Z 3 sowie des § 3 Abs. 3 des Kunstförderungsgesetzes (BGBI Nr. 146/1988) bleiben davon unberührt. Geringe Stipendien unter einem Jahresbetrag von 11 000 Euro unterliegen zudem keiner Steuerpflicht, wenn keine darüber hinaus gehenden Einkünfte vorliegen.

Durch die Anknüpfung an die in lit. a genannten Tätigkeiten (vor allem wissenschaftliche Tätigkeiten) ergibt sich, dass nur Stipendien erfasst sein sollen, die für eine ihrem Gehalt nach wissenschaftliche Tätigkeit vergeben werden (zB Dissertationsstipendien, Habilitationsstipendien, Forschungsstipendien für Wissenschaftler). Preise für insbesondere wissenschaftliche Arbeiten sind nicht vom Begriff „Stipendien“ erfasst, weil sie in Würdigung des Empfängers oder seiner Leistung(en) zuerkannt werden, zudem stellen sie wirtschaftlich keinen Einkommensersatz dar; dasselbe gilt für Leistungsstipendien.

Ebenfalls nicht erfasst sind einmalige Zuwendungen in Form von „Stipendien“, die außerhalb einer bestehenden Einkunftsquelle geleistet werden und lediglich Kosten abgelten, aber keinen Einkommensersatz darstellen (zB die Abgeltung von Aufwendungen für Fachliteratur, Materialien, Reisen, etc.).

Die Bestimmung in § 22 soll durch eine Steuerbefreiung für Stipendien, die zur Förderung der Wissenschaft und Forschung im Inland gewährt werden, ergänzt werden. Die Steuerbefreiung kann nur zur Anwendung kommen, wenn die folgenden Voraussetzungen erfüllt sind:

- Das Stipendium darf nicht im Rahmen eines Dienstverhältnisses ausbezahlt werden. Das Vorliegen eines Dienstverhältnisses ist nach § 47 Abs. 2 zu beurteilen.
- Wenn im Einkommen keine lohnsteuerpflichtigen Einkünfte enthalten sind, darf das Einkommen (inklusive Stipendium) nicht mehr als 11 000 Euro im Kalenderjahr betragen.
- Wenn im Einkommen lohnsteuerpflichtige Einkünfte enthalten sind und ein Pflichtveranlagungstatbestand gemäß § 41 Abs. 1 Z 1, 2, 5, 6 oder 7 vorliegt, darf das Einkommen (inklusive Stipendium) nicht mehr als 12 000 Euro im Kalenderjahr betragen.

Steuerpflichtige Einkommen unter 11 000 Euro unterliegen keiner Einkommensteuer, da sie den Grundfreibetrag nicht übersteigen. Sie können aber sozialversicherungspflichtig sein. Da es sich bei den meisten Wissenschafts- und Forschungsstipendien, die Einkünfte aus selbständiger Arbeit darstellen, um solche an ausländische Studierende, Wissenschaftler und Forscher handelt, die entweder aufgrund EU-rechtlicher Bestimmungen ohnedies in ihrem Heimatland sozialversicherungspflichtig sind oder über eine eigene sozialversicherungsrechtliche Absicherung für Drittstaatsangehörige verfügen, soll im Interesse der Verwaltungökonomie und der Förderung der internationalen Mobilität von Studierenden, Wissenschaftlern und Forschern die Befreiung von Stipendien bei selbständigen Einkünften unter 11 000 Euro ausdrücklich im Gesetz verankert werden. Bezuglich Versicherung der Stipendiaten wird schon seit langem folgende Vorgangsweise in der Praxis umgesetzt: bei allen ausländischen Stipendiaten, die über Programme der OeAD-GmbH gefördert werden, wird zu Beginn des Studien- bzw. Forschungsaufenthalts der Versicherungsstatus des Stipendiaten überprüft. Liegt kein ausreichender Versicherungsschutz aus dem Heimatland vor, wird entweder bei an einer österreichischen Hochschule zum (Doktorats)Studium zugelassenen Stipendiaten eine Studierendenselbstversicherung oder bei Wissenschaftlern und Forschern (ohne Studienzulassung in Österreich) eine spezielle auf diese Zielgruppe ausgerichtete Kranken- und Unfallversicherung abgeschlossen. Die Steuerfreiheit greift nicht, wenn der Stipendienbezieher über zusätzliche steuerpflichtige Einkünfte verfügt und in Summe ein Einkommen über 11 000 bzw. 12 000 Euro erzielt.

Zu Z 7 lit. b (§ 22 Z 2):

Wesentlich beteiligte Gesellschafter-Geschäftsführer iSd § 22 Z 2 erzielen Einkünfte aus selbständiger Arbeit. § 15 und die dort in Abs. 2 Z 2 vorgesehene Ermächtigung, im Rahmen der Bewertung von Nutzungsvorteilen aus einer Kfz-Überlassung Ermäßigungen und Befreiungen vorzusehen, ist nur für Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit (§ 25) anzuwenden. Dies hat zur Folge, dass bei Gesellschafter-Geschäftsführern die Anwendung der begünstigen Bewertung für Kraftfahrzeuge im Ergebnis vom Beteiligungsausmaß abhängt.

Um zu gewährleisten, dass auch Gesellschafter-Geschäftsführer mit einer Beteiligung von mehr als 25% in den Genuss der Begünstigung kommen, soll eine dem § 15 Abs. 2 Z 2 entsprechende Verordnungsermächtigung in § 22 Z 2 aufgenommen werden. Auf Grundlage dieser Bestimmung soll im Verordnungsweg die in § 4 der Sachbezugswerteverordnung enthaltene Regelung für Gesellschafter-Geschäftsführer mit Einkünften aus selbständiger Arbeit anwendbar gemacht werden.

Die Begünstigung schlägt auch in der Umsatzsteuer auf die Bemessungsgrundlage für die Sachzuwendung durch, wenn der Gesellschafter-Geschäftsführer als Nichtunternehmer (vgl. EuGH 18.10.2007, Rs C-355/06, *van der Steen*) behandelt wird (siehe Rz 184 und Rz 672 UStR).

Zu Z 8 lit. a und Z 9 (§ 41 Abs. 1 Z 4 und § 62 Z 9):

Damit bereits der Arbeitgeber den Zuzugsfreibetrag gemäß § 103 Abs. 1a im Rahmen der Lohnverrechnung berücksichtigen kann, soll dieser in den Katalog des § 62 aufgenommen werden. Da der Zuzugsfreibetrag für einen Zeitraum von fünf Jahren gewährt wird, ist die Möglichkeit der Überprüfung im Rahmen der Veranlagung sicherzustellen. Aus diesem Grund soll der Zuzugsfreibetrag – in analoger Behandlung eines Freibetragsbescheides gemäß § 63 – auch in den Katalog der Pflichtveranlagungstatbestände in § 41 Abs. 1 aufgenommen werden.

Zu Z 8 lit. b und Z 19 lit. c (§ 41 Abs. 2 Z 2 lit. a und § 124b Z 311):

Durch die Erweiterung des Verweises sollen auch Behindertenfreibeträge – bei entsprechender Übermittlung der erforderlichen Daten durch das Bundesamt für Soziales und Behindertenwesen – im Rahmen der antragslosen Veranlagung automatisch berücksichtigt werden.

Zu Z 10 und Z 19 lit. c (§ 62a und § 124b Z 311):

§ 62a soll neu strukturiert und ergänzt werden. Abs. 1 Z 1 und Z 3 sowie Abs. 2 entsprechen inhaltlich dem bisherigen Gesetzestext; Abs. 1 Z 2 wird neu eingefügt.

Bisher gilt in Fällen, in denen der Arbeitgeber die Anmeldeverpflichtung des § 33 ASVG nicht erfüllt (illegal Beschäftigung) und die Lohnsteuer nicht vorschriftsmäßig einbehält und abführt, aus steuerlicher Sicht eine gesetzliche Vermutung, dass eine Nettolohnvereinbarung vorliegt. Abgesehen davon gilt die Vermutung der Nettolohnvereinbarung nur in Fällen, in denen Arbeitgeber und Arbeitnehmer vorsätzlich steuerschädigend zusammenwirken. Nicht erfasst vom dieser Bestimmung sind derzeit Fälle, die zwar einen ähnlichen Unrechtsgehalt aufweisen, bei denen aber eine derartiges vorsätzliches gemeinsames Verhalten nicht nachweisbar ist, wie z.B. Schwarzlohnzahlungen bei bestehendem Dienstverhältnis oder fingierte Reisekostenabrechnungen.

Nach ständiger Rechtsprechung des OGH (vgl. z.B. OGH 17.3.2004, 9 Ob A 72/03h) richtet sich der Anspruch des Arbeitnehmers aus einer Lohnvereinbarung dann auf einen (um den Steueranteil gekürzten) Nettolohn, wenn ausdrücklich eine derartige Nettolohnvereinbarung abgeschlossen wurde (originäre Nettolohnvereinbarung). Das Steuerrisiko trifft in einem derartigen Fall den Arbeitgeber, der nicht nur den Wegfall individueller Steuervorteile, sondern auch generelle Steuererhöhungen zu tragen hat. Ist eine ausdrückliche Vereinbarung nicht nachweisbar, ist im Zweifel nur eine so genannte abgeleitete Nettolohnvereinbarung anzunehmen.

Besteht zwischen Arbeitgeber und Arbeitnehmer Konsens darüber, Beträge als „Schwarzzahlungen“ zu leisten und entgegenzunehmen, kann der Arbeitnehmer ohne konkrete Vereinbarung nach zivilrechtlicher Rechtsprechung nicht darauf vertrauen, dass es sich dabei um eine Nettolohnvereinbarung handelt. Vielmehr liegen laut OGH (vgl. Entscheidung vom 5.4.2000, 9 Ob A 40/00y) Bruttobeträge vor. Um von einer originären Nettolohnvereinbarung ausgehen und dementsprechend eine Hochrechnung auf einen Bruttobezug vornehmen zu können, müssen auch steuerrechtlich in derartigen Fällen Ermittlungen erfolgen; ein vorsätzliches Zusammenwirken muss nachgewiesen werden. Die Nachweisführung durch die Abgabenbehörde stößt aber an Grenzen, weil naturgemäß derartige Fälle verschleiert werden oder der Arbeitgeber nicht mehr auffindbar ist.

Es erscheint im Lichte der Steuergerechtigkeit und des das Einkommensteuerrecht tragenden Leistungsfähigkeitsprinzips problematisch, wenn die Abgabenlast im Ergebnis durch unrechtmäßiges Verhalten des Arbeitgebers und geschickte Gestaltung im Ergebnis geringer gehalten werden kann, als bei korrekter Vorgehensweise im Rahmen der Lohnverrechnung. Um beispielsweise im Grenzsteuerbereich von 35% bei steuerehrlicher Vorgangsweise (unter Ausklammerung einer eventuellen sozialversicherungsrechtlichen Komponente) einen Nettobetrag von 1 000 Euro zu erhalten, muss der Bruttobetrag 1 538,46 Euro betragen. Die Lohnsteuer beträgt in diesem Fall 538,46 Euro. Kommen hingegen Arbeitgeber und Arbeitnehmer überein, denselben Nettobetrag in Höhe von 1 000 Euro in Form von Schwarzzahlungen zu gewähren, und müsste man aus steuerlicher Sicht den ausbezahlten Betrag mangels Nachweises der Nettolohnvereinbarung als Bruttobetrag ansehen, käme es lediglich zu einer Steuerbelastung in Höhe von 350 Euro. Der steuerunehrliche Weg führt somit im Verhältnis zu steuerlich korrektem Verhalten zu einem erheblichen Vorteil.

Es soll daher in allen Fällen eine Nettolohnvereinbarung angenommen werden, in denen vom Arbeitgeber an den Arbeitnehmer Zahlungen geleistet werden, die nicht dem Lohnsteuerabzug unterworfen wurden, obwohl der Arbeitgeber wusste oder wissen hätte müssen, dass dies unrechtmäßig ist. Das gewährleistet, dass steuerunehrliches Verhalten nicht besser gestellt ist, als steuerehrliches. Ausgehend von einer Nettolohnvereinbarung ist das ausbezahlte Arbeitsentgelt daher auf einen Bruttolohn in einer "Auf-Hundert-Rechnung" hochzurechnen (vgl. LStR 2002 Rz 1200). Die Lohnsteuer beträgt im obigen Beispiel daher nicht 350 Euro, sondern 538,46 Euro.

Bloße Bewertungs- oder Rechenfehler bzw. die nicht wissentliche unrichtige Inanspruchnahme von Steuerbegünstigungen sollen von der Neuregelung nicht umfasst sein.

Die Änderungen sollen für Lohnzahlungszeiträume ab 1. Jänner 2017 in Kraft treten.

Zu Z 11 lit. a und Z 19 lit. c (§ 67 Abs. 5 und § 124b Z 311):

Seit dem Jahr 2014 gibt es für Arbeitnehmer, die dem Bauarbeiter-Urlaubs- und Abfertigungsgesetz (BUAG) unterliegen, das so genannte Überbrückungsgeld (§§ 131 ff BUAG). Damit wird Bauarbeitern, die nicht bis zum Bezug einer Pension beim Arbeitgeber beschäftigt bleiben können, eine finanzielle Überbrückung der Zeit bis zum Pensionsantritt gewährleistet. Finanziert wird das Überbrückungsgeld aus Zuschlägen der Arbeitgeber. Das Überbrückungsgeld gebührt für höchstens 18 Monate und steht nur zu, sofern der Arbeitnehmer in keinem Arbeitsverhältnis mehr beschäftigt ist. Nach § 131 Abs. 8 BUAG ist das Überbrückungsgeld einem Entgelt gleichzuhalten, für das die BUAK die lohnabhängigen gesetzlichen Abgaben zu entrichten hat.

Bleibt der Arbeitnehmer trotz Erfüllung der sonstigen Voraussetzungen für das Überbrückungsgeld in einem Arbeitsverhältnis beschäftigt, das dem BUAG unterliegt, erhalten sowohl der Arbeitnehmer als auch der Arbeitgeber gemäß § 13m BUAG eine einmalige Überbrückungsabgeltung für Zeiten, in denen der Arbeitnehmer das Überbrückungsgeld nicht beansprucht hat. Die Höhe der einmaligen Überbrückungsabgeltung beträgt für Arbeitnehmer 35% des sonst zustehenden Überbrückungsgeldes.

Nachdem eine Überbrückungsabgeltung beim Arbeitnehmer eine Zusammenballung von Bezügen darstellt, soll eine steuerliche Begünstigung in § 67 Abs. 5 vorgesehen werden.

Zu Z 11 lit. b (§ 67 Abs. 8 lit. g):

Gemäß § 3 Abs. 1 Z 10 sind 60% der steuerpflichtigen Einkünfte aus laufendem Arbeitslohn von vorübergehend ins Ausland entsendeten unbeschränkt steuerpflichtigen Arbeitnehmern von der

Einkommensteuer befreit, soweit dieser Betrag monatlich die für das Jahr der Tätigkeit maßgebende monatliche Höchstbeitragsgrundlage nach § 108 ASVG nicht übersteigt.

Bei Nachzahlungen im Insolvenzverfahren kann derzeit die Steuerbegünstigung gemäß § 3 Abs. 1 Z 10 nicht berücksichtigt werden, sondern diese Nachzahlungen sind nach Abzug der SV-Beiträge und eines steuerfreien Fünftels mit 15% zu versteuern.

Auch im Rahmen der Veranlagung besteht keine Möglichkeit die Steuerbegünstigung zu beanspruchen. Bei einer Nachzahlung in einem Insolvenzverfahren handelt es sich insgesamt um einen sonstigen Bezug. Die Steuerbefreiung des § 3 Abs. 1 Z 10 ist jedoch nur auf laufende Bezüge anzuwenden.

Aus diesem Grund soll in § 67 Abs. 8 lit. g ergänzt werden, dass Nachzahlungen in einem Insolvenzverfahren, die Bezüge gemäß § 3 Abs. 1 Z 10 betreffen, im Rahmen der gesetzlichen Bestimmungen ihre Steuerbegünstigung behalten. In diesen Fällen ist jedoch kein steuerfreies Fünftel zu berücksichtigen.

Zu Z 12, Z 13 und Z 19 lit. c (§ 84, § 89 Abs. 6 und § 124b Z 317 sowie Z 318):

Der Inhalt der Lohnzettelübermittlung in § 84 Abs. 1 Z 2 und Abs. 3 soll an die ab 2018 geltende monatliche Beitragsgrundlagenmeldung im ASVG angepasst werden. Die Neuregelung soll somit erstmalig für die Übermittlung der Lohnzettel für das Jahr 2018 gelten.

In § 84 Abs. 1 Z 3 lit. a entfällt das verpflichtende Erfordernis einer unterjährigen Lohnzettelübermittlung bei Beendigung des Dienstverhältnisses. Es entfällt somit nur die Verpflichtung, die Möglichkeit der unterjährigen Lohnzettelübermittlung bleibt jedoch bestehen.

In § 84 Abs. 5 sollen die Angaben am Lohnzettel aktualisiert werden.

Weiters soll die in § 89 Abs. 6 normierte Übermittlungsverpflichtung an die monatliche Beitragsgrundlagenmeldung angepasst werden und gleichzeitig mit den sozialversicherungsrechtlichen Bestimmungen ab 1. Jänner 2018 in Kraft treten.

Zu Z 15 und Z 19 lit. c (§ 103 Abs. 2 und § 124b Z 319):

Es soll ein Anreiz für die Rückkehr von Wissenschaftlern und Forschern nach Österreich geschaffen werden.

Zu Z 16 (§ 106a):

Der Kinderfreibetrag in Höhe von 300 Euro jährlich soll für Unterhaltsabsetzberechtige und Alleinerziehende automatisch im Rahmen der Veranlagung berücksichtigt werden. Voraussetzung für die automatische Berücksichtigung ist der Anspruch auf den Kinderfreibetrag und dass für dieses Kind der Unterhaltsabsetzbetrag bzw. der Alleinerzieherabsetzbetrag geltend gemacht und gewährt wurde.

Alleinerziehende sollen daher im Rahmen der Veranlagung automatisch einen Kinderfreibetrag von 300 Euro zuerkannt bekommen, bei Vorliegen der Voraussetzungen kann jedoch ein Kinderfreibetrag in Höhe von 440 Euro beantragt werden. Es soll somit in diesen Fällen die Rechtslage vor dem Steuerreformgesetz 2015/2016 wieder hergestellt werden. In allen anderen Fällen ist der Kinderfreibetrag wie bisher zu beantragen, da das Vorliegen der Voraussetzungen für die Gewährung eines Kinderfreibetrages in der entsprechenden Höhe dem Finanzamt nicht bekannt ist.

Zu Z 17 (§ 108 Abs. 1 Z 1):

Das Bundesgesetz betreffend die Ermittlung der Umlaufgewichteten Durchschnittsrendite für Bundesanleihen (UDRBG) regelt, dass die Oesterreichische Nationalbank (OeNB) seit April 2015 diesen Referenzzinssatz zu berechnen und zu veröffentlichen hat. Die UDRB ist an die Stelle der Sekundärmarktrendite (SMR) getreten, die bisher als Referenzzinssatz für die so genannte „Bausparprämie“ genutzt wurde. § 108 soll nun an die aktuelle Rechtslage angepasst werden.

Zu Z 18 und 19 lit. c (§ 108i Abs. 1 Z 3 und § 124b Z 316):

In lit. d wird ein Verweis auf das neue Versicherungsaufsichtsgesetz 2016 angepasst.

In lit. e soll die Übertragung einer prämienbegünstigten Zukunftsvorsorge in eine Pflegeversicherung ermöglicht werden. Voraussetzung ist allerdings, dass es sich um eine selbständige Pflegeversicherung (Stand-alone Produkt) handelt, dass ein Rückkauf oder eine Kapitalabfindung nicht möglich ist und dass die Pflegeversicherung nur bei Anspruch auf Pflegegeld nach dem Bundespflegegeldgesetz leistet. Der Anspruch auf Leistung aus der Pflegeversicherung kann sich daher beispielsweise an den gemäß den zum Vertragsabschluss gültigen Bestimmungen des Bundespflegegeldgesetzes richten.

Zu Z 19 lit. a (§ 124b Z 270):

Vor dem Hintergrund der § 201 Abs. 2 Z 7 und § 208 UGB in der Fassung des RÄG 2014 stellen zahlreiche Kreditinstitute von einer – steuerlich grundsätzlich anerkannten – Einzelwertberichtigung auf eine – steuerlich gemäß § 6 Z 2 lit. a EStG 1988 nicht anerkannte – pauschale Forderungswertberichtigung um, die auf Basis von statistisch ermittelten Erfahrungswerten aus der Vergangenheit aufgrund von gleichgelagerten Sachverhalten ermittelt wird (beispielweise von lokal tätigen Kreditinstituten auf der Grundlage von Erfahrungswerten auf regionaler Ebene). Um eine sofortige Steuerwirksamkeit der aufzulösenden Einzelwertberichtigungen zu vermeiden sowie den Verwaltungsaufwand im Zusammenhang mit der Auflösung einer dafür gebildeten Zuschreibungsrücklage zu senken, soll eine ausdrückliche Regelung für die Bildung einer solchen Zuschreibungsrücklage geschaffen und eine pauschale, linear auf 5 Jahre verteilte Auflösung ab dem Veranlagungsjahr 2019 vorgesehen werden. Damit wird nicht nur eine administrative Erleichterung geschaffen, sondern auch der Möglichkeit, Unternehmens- und Steuerbilanz künftig stärker anzugeleichen, Rechnung getragen.

Zu Z 19 lit. b (§ 124b Z 310):

Es wird ein Redaktionsverschulden korrigiert.

Zu Artikel 2 (Körperschaftsteuergesetz 1988)**Zu Z 1 und 3 (§ 5 Z 4 und § 21 Abs. 2 Z 3):**

Aufgrund der Neuorganisation der österreichischen Einlagensicherung haben die Sicherungseinrichtungen Einlagensicherungsfonds zu dotieren und im Interesse der Einleger zu führen. Nach den Bestimmungen des ESAEG haben Sicherungseinrichtungen ihren Mitgliedsinstituten jährliche Beiträge zwecks Dotierung des Einlagensicherungsfonds vorzuschreiben. Die eingehobenen Beiträge stellen bei den Mitgliedsinstituten Betriebsausgaben dar und sind in Folge durch die Sicherungseinrichtungen risikoarm zu veranlagen, um bei Eintritt des Sicherungsfalles für die Entschädigung von Einlegern verwendet zu werden. Damit das treuhändig verwaltete Sicherungsvermögen in diesen Fällen möglichst ungeschmälert zur Verfügung steht, soll vorgesehen werden, dass die Sicherungseinrichtungen hinsichtlich der Einkünfte aus der Dotierung der Einlagensicherungsfonds (durch die eingehobenen Beiträge) und aus der Veranlagung der Vermögenswerte (Einkünfte aus Kapitalvermögen) sowohl von der unbeschränkten als auch von der beschränkten Steuerpflicht befreit sind. Die Steuerfreiheit dieser Einkünfte führt zugleich dazu, dass damit im Zusammenhang stehende Aufwendungen gemäß § 12 Abs. 2 nicht abzugsfähig sind. Die erhobenen Abgeltungen für administrative Aufwendungen sind hingegen von der Befreiung nicht erfasst.

Die Befreiung soll im selben Umfang auch für die Entschädigungseinrichtungen nach den Bestimmungen des WAG 2007 vorgesehen werden, somit hinsichtlich der Einkünfte aus der Dotierung (durch die eingehobenen Beiträge) und aus der Veranlagung (Einkünfte aus Kapitalvermögen) des für die Entschädigung von Anlegern zur Verfügung stehenden, treuhändig verwalteten Beitragsvermögens.

Zu Z 2 (§ 8 Abs. 4 Z 2):

Die Änderung ergibt sich aus dem Entfall des Abs. 7 in § 18 EStG 1988.

Zu Artikel 3 (Umgründungssteuergesetz)**Zu § 16 Abs. 1a erster Satz:**

Vor dem Hintergrund des Artikel 8 Abs. 1 der Richtlinie über das gemeinsame Steuersystem für Fusionen, Spaltungen, die Einbringung von Unternehmensteilen und den Austausch von Anteilen, die Gesellschaften verschiedener Mitgliedstaaten betreffen (Fusionsrichtlinie), 90/434/EWG idF 2005/19/EG soll ausdrücklich verankert werden, dass die Anwendung des Sonderregimes für den Anteiltausch (Einbringung zu Buchwerten) voraussetzt, dass dem Einbringenden Anteile an der übernehmenden Körperschaft gewährt werden.

Zu Artikel 4 (Umsatzsteuergesetz 1994)**Zu Z 1 lit. a (§ 6 Abs. 1 Z 9 lit. a):**

Es soll eine Anpassung an den Grundstücksbegriff des Art. 13b der Durchführungsverordnung (EU) Nr. 282/2011 in der Fassung der Verordnung (EU) Nr. 1042/2013 erfolgen. Mit Inkrafttreten der Durchführungsverordnung soll der unionsrechtliche Grundstücksbegriff statt jenem des § 2 GrEStG 1987 maßgebend sein. Die Übertragung bestimmter Rechte (z.B. Real servitute oder Realrechte), die im

Rahmen einer Grundstückslieferung erfolgt, wird in der Regel eine unselbständige Nebenleistung zur Lieferung des Grundstücks darstellen. Erfolgt die Einräumung solcher Rechte nicht im Gefolge einer Grundstückslieferung, fällt die Einräumung dieser Rechte nicht in den Anwendungsbereich des § 6 Abs. 1 Z 9 lit. a UStG 1994. Die Einräumung oder Übertragung eines Baurechts wird der Lieferung eines Grundstücks gleichgestellt und unterliegt daher der Steuerbefreiung gemäß § 6 Abs. 1 Z 9 lit. a UStG 1994 iVm Art. 15 Abs. 2 Buchst. b. Mehrwertsteuerrichtlinie 2006/112/EG.

Zu Z 1 lit. b (§ 6 Abs. 1 Z 16):

Anpassung des Grundstücksbegriffs:

Es erfolgt eine Anpassung an den Grundstücksbegriff des Art. 13b der Durchführungsverordnung (EU) Nr. 282/2011 zur Festlegung von Durchführungsvorschriften zur Richtlinie 2006/112/EG über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem, ABl. Nr. L 77 vom 23.03.2011 S. 1, in der Fassung der Verordnung (EU) Nr. 1042/2013 zur Änderung der Durchführungsverordnung (EU) Nr. 282/2011 bezüglich des Ortes der Dienstleistung, ABl. Nr. L 284 vom 26.10.2013 S. 1, der auch in Art. 135 Abs. 1 Buchst. l der Richtlinie 2006/112/EG verwendet wird. Für die Vermietung und Verpachtung von Grundstücken soll der Grundstücksbegriff gemäß Art. 13b DVO maßgebend sein.

Da der VwGH (z.B. 22.07.2015, 2011/13/0104) den Begriff „Berechtigungen, auf welche die Vorschriften des bürgerlichen Rechts über Grundstücke Anwendung finden ohne Bestandteil des Grundstücks zu sein“ in § 6 Abs. 1 Z 16 UStG 1994 schon bisher in unionsrechtkonformer Interpretation auf jene Rechte eingeschränkt hat, die unionsrechtlich den Grundstücksbegriff erfüllen, wird die Streichung nur eingeschränkte Auswirkungen haben. Von der Streichung betroffen sollen z.B. Realapotheken oder Mineralgewinnungsrechte sein. Die Übertragung eines dieser Rechte kann jedoch eine unselbständige Nebenleistung zur Vermietung oder Verpachtung eines Grundstücks darstellen. Die Vermietung von Superädikaten soll weiterhin unter die Befreiung fallen, sofern sie mit oder in dem Boden befestigt sind und nicht leicht abgebaut oder bewegt werden können.

Kurzfristige Vermietung:

Im Sinne einer Verwaltungsvereinfachung, zur Erhöhung der Rechtssicherheit und zur Senkung von Rechtsbefolgungskosten, soll die kurzfristige Vermietung von Grundstücken zwingend umsatzsteuerpflichtig sein, wenn der Unternehmer das Grundstück sonst nur für Umsätze, die den Vorsteuerabzug nicht ausschließen (steuerpflichtige Umsätze, echt steuerfreie Umsätze oder Umsätze, die gemäß § 15 bei der Berechnung der Vorsteuerabzugs grundsätzlich außer Ansatz bleiben), für kurzfristige Vermietungen und/oder zur Befriedigung eines Wohnbedürfnisses verwendet. Verwendet der Unternehmer das Grundstück auch für Umsätze oder Zwecke, die den Vorsteuerabzug ausschließen (ausgenommen die Befriedigung eines Wohnbedürfnisses), ist die kurzfristige Vermietung nach § 6 Abs. 1 Z 16 UStG 1994 steuerfrei, wenn nicht gemäß § 6 Abs. 2 UStG 1994 unter den dort normierten Voraussetzungen zur Steuerpflicht optiert wird. Vermietet beispielsweise ein Hotelbetreiber Seminarräume teilweise auch an Nichtunternehmer oder Unternehmer, die nicht (nahezu voll) zum Vorsteuerabzug aus dieser Leistung berechtigt wären, kann der Hotelbetreiber bisher grundsätzlich nicht zur Steuerpflicht gemäß § 6 Abs. 2 UStG 1994 optieren. Dies hat zur Folge, dass der Unternehmer für Aufwendungen im Zusammenhang mit dem Seminarraum nicht den vollen Vorsteuerabzug geltend machen kann, auch wenn er sonst nur steuerpflichtige Beherbergungsleistungen erbringt. In weiterer Folge können auch Vorsteuerberichtigungen gemäß § 12 Abs. 10 UStG 1994 notwendig werden.

In Zukunft soll der sonst zum vollen Vorsteuerabzug berechtigte Unternehmer bei der kurzfristigen Vermietung nicht mehr unterscheiden müssen, ob sein Kunde (nahezu voll) zum Vorsteuerabzug aus dieser Leistung berechtigt ist. Zusätzlich soll aber vor allem auch die Notwendigkeit der Aufteilung der Vorsteuerbeträge und allenfalls die Notwendigkeit von Vorsteuerberichtigungen wegfallen, die sich nur dadurch ergeben, dass beispielsweise der Seminarraum in unterschiedlichem Ausmaß auch tageweise an nicht (nahezu voll) zum Vorsteuerabzug berechtigte Personen vermietet wird. Ist für einen Teil des Grundstücks der Vorsteuerabzug von vornherein ausgeschlossen, weil er der Befriedigung eines Wohnbedürfnisses dient (beispielsweise der Hotelbetreiber bewohnt mit seiner Familie ein Stockwerk des Hotelgebäudes), wird aber das Grundstück sonst nur für Umsätze verwendet, die den Vorsteuerabzug nicht ausschließen, ist die kurzfristige Vermietung ebenfalls steuerpflichtig.

Insoweit steuerfreie Umsätze im Sinne des § 15 für die Aufteilung der Vorsteuerbeträge nicht berücksichtigt werden, soll die Ausführung dieser Umsätze auch unschädlich für die Steuerpflicht der kurzfristigen Vermietung sein, wenn der Unternehmer das Grundstück sonst nur für Umsätze verwendet, die den Vorsteuerabzug nicht ausschließen.

Für die Abgrenzung, ob eine kurzfristige Vermietung vorliegt, kann aufgrund des gleichen Wortlautes in § 3a Abs. 12 Z 1 UStG 1994 auf Art. 39 der Durchführungsverordnung (EU) Nr. 282/2011 in der Fassung

der Verordnung (EU) Nr. 1042/2013 zurückgegriffen werden. Somit ist für die Prüfung, ob es sich um eine kurzfristige Vermietung handelt, grundsätzlich jeder Mietumsatz separat zu beurteilen.

Die Umsatzsteuerbefreiung für Betätigungen gemäß § 1 Abs. 2 Z 3 Liebhabereiverordnung, BGBl. Nr. 33/1993 idF BGBl. II Nr. 15/1999, die als Liebhaberei zu beurteilen sind (vgl. u.a. VwGH 16.2.2006, 2004/14/0082; 26.4.2012, 2011/15/0175; 30.4.2015, Ra 2014/15/0015) soll als speziellere gesetzliche Norm durch die Gesetzesänderung unberührt bleiben.

Zu Z 1 lit. c (§ 6 Abs. 1 Z 27):

Durch die Änderungen soll insbesondere eine Vereinfachung für jene Unternehmer erreicht werden, die neben ihrer grundsätzlich umsatzsteuerfreien Tätigkeit auch geringe steuerpflichtige Umsätze erzielen. So soll betreffend die Ermittlung der Umsatzgrenze eine Anpassung an die unionsrechtlichen Vorgaben dergestalt erfolgen (vgl. Art. 288 der Richtlinie 2006/112/EG), dass neben Hilfsgeschäften einschließlich der Geschäftsveräußerung im Ganzen, Umsätze, die nach § 6 Abs. 1 Z 8 lit. d und j, Z 9 lit. b und d, Z 10 bis 15, Z 17 bis 26 und Z 28 (unecht) steuerfrei sind, nicht in die Umsatzgrenze miteinzubeziehen sind.

Beispiel:

Ein selbständiger Arzt erzielt Einnahmen aus Heilbehandlungen im Bereich der Humanmedizin (§ 6 Abs. 1 Z 19 UStG 1994) iHv 200 000 Euro. Weiters erstellt der Arzt Gutachten, die auch teilweise – entsprechend der Judikatur des EuGH (vgl. zB EuGH 14.9.2000, Rs C-384/98, D. gegen W., EuGH 20.11.2003, Rs C-307/01, d'Ambrumenil und Dispute Resolution Services, EuGH 20.11.2003, Rs C-212/01, Unterpertinger) – nicht unter die Steuerbefreiung des § 6 Abs. 1 Z 19 UStG 1994 fallen. Für diese von der Steuerbefreiung nicht erfassten Gutachten werden 12 000 Euro (netto) verrechnet.

Da für die Ermittlung der Umsatzgrenze nach § 6 Abs. 1 Z 27 UStG 1994 die steuerfreien Umsätze gemäß § 6 Abs. 1 Z 19 UStG 1994 nicht miteinzubeziehen sind, sind für jene Gutachten, die nicht unter § 6 Abs. 1 Z 19 UStG 1994 zu subsumieren sind, die Voraussetzungen für die Kleinunternehmerbefreiung gegeben.

Vor dem Hintergrund der unionsrechtlichen Vorgaben soll hinsichtlich der Ansässigkeit im Inland, die Voraussetzung für die Anwendung der Kleinunternehmerbefreiung ist, eine Anpassung erfolgen, dass nur Unternehmer, die ihr Unternehmen im Inland betreiben, die Steuerbefreiung in Anspruch nehmen können. Folglich kann aufgrund des Innehabens eines Wohnsitzes in Österreich, wenn das Unternehmen im Ausland betrieben wird, § 6 Abs. 1 Z 27 UStG 1994 nicht angewendet werden (vgl. EuGH 26.10.2010, Rs C-97/09, Schmelz und EuGH 6.10.2011, C-421/10, Stoppelkamp).

Zu Z 1 lit. d (§ 6 Abs. 2):

In Gleichstellung zur Änderung des § 19 Abs. 1b lit. c UStG 1994 erfolgt eine Anpassung an den Grundstücksbegriff des Art. 13b der Durchführungsverordnung (EU) Nr. 282/2011 in der Fassung der Verordnung (EU) Nr. 1042/2013, der auch in Art. 199 Abs. 1 Buchst. g der Richtlinie 2006/112/EG verwendet wird. Gebäude auf fremdem Grund und Boden, die mit oder in dem Boden befestigt sind und nicht leicht abgebaut oder bewegt werden können, sollen weiterhin vom Grundstücksbegriff umfasst sein. Die Einräumung oder Übertragung von Baurechten soll der Lieferung eines Grundstücks gleichgestellt werden.

Zu Z 1 lit. e (§ 6 Abs. 6 lit. e):

Zur Inflationsanpassung und aus Vereinfachungsgründen soll es zur Adaptierung der Betragsgrenze für die steuerfreie Einfuhr von Waren durch Grenzgänger nach § 6 Abs. 6 UStG 1994 und zum Wegfall der Unterscheidungsnotwendigkeit zwischen Lebensmittel und anderen Waren kommen.

Zu Z 2 (§ 7 Abs. 5 Z 2 und Abs. 6 Z 2 lit. a):

Die Bezeichnung und Zitierung sollen an die Regelungen des mit 1. Mai 2016 in Anwendung stehenden neuen Zollkodex der Union, der den bisherigen Zollkodex ersetzt, angepasst werden.

Eine mit der zollamtlichen Ausgangsbestätigung versehene schriftliche Anmeldung in der Ausfuhr gemäß § 7 Abs. 5 Z 2 und Abs. 6 Z 2 lit. a UStG 1994 ist zollrechtlich nur mehr vorgesehen, wenn die Ausfuhranmeldung

- gemäß Artikel 143 Delegierte Verordnung (EU) Nr. 2015/2446 der Kommission vom 28. Juli 2015 zur Ergänzung der Verordnung (EU) Nr. 952/2013 des Europäischen Parlaments und des Rates zur Festlegung des Zollkodex der Union durch einen Reisenden abgegeben oder
- gemäß Artikel 6 Absatz 3 Buchstabe b) der Verordnung (EU) Nr. 952/2013 des Europäischen Parlaments und des Rates zur Festlegung des Zollkodex der Union im Fall eines zeitweiligen Ausfalls der Computersysteme erstellt wird.

Zu Z 3 (§ 10 Abs. 2 Z 3 lit. c und Abs. 3 Z 11):

Es soll die Beseitigung eines Redaktionsversehens und eine Anpassung der Verweise an den aktuellen Stand der Kombinierten Nomenklatur, Verordnung (EU) Nr. 1821/2016 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 294 vom 28.10.2016 S. 1, erfolgen.

Zu Z 4 lit. a (§ 12 Abs. 1 Z 1 lit. a):

Es erfolgt die Beseitigung eines Redaktionsversehens.

Zu Z 4 lit. b (§ 12 Abs. 10):

Es erfolgt eine Anpassung an den Grundstücksbegriff des Art. 13b der Durchführungsverordnung (EU) Nr. 282/2011 in der Fassung der Verordnung (EU) Nr. 1042/2013, der auch in Art. 187 Abs. 1 der Richtlinie 2006/112/EG verwendet wird.

Zu Z 4 lit. c (§ 12 Abs. 13):

Im Sinne einer Verwaltungsvereinfachung und zur Senkung von Rechtsbefolgungskosten, soll die Grenze, unter der eine Berichtigung nach § 12 Abs. 10 UStG 1994 nicht zu erfolgen hat, angehoben werden. Bisher unterblieb eine Vorsteuerberichtigung nach § 12 Abs. 10 UStG 1994, wenn die auf den Gegenstand entfallende Vorsteuer 220 Euro nicht überstieg. Bei Gegenständen des Anlagevermögens, deren Bemessungsgrundlage 1 100 Euro nicht überstieg und die dem Normalsteuersatz unterliegen, kam es zu keiner Vorsteuerberichtigung.

Durch das Abstellen auf den jährlich zu berichtigenden Vorsteuerbetrag in Höhe von 60 Euro entfällt eine laufende Vorsteuerberichtigung, wenn die auf den Gegenstand entfallende Vorsteuer 300 Euro bzw. bei Grundstücken 1 200 Euro (bei Anwendung des zwanzigjährigen Betrachtungszeitraums) nicht überstieg. Dies betrifft beispielsweise dem Normalsteuersatz unterliegende Gegenstände des Anlagevermögens, die zu einem Entgelt von nicht mehr als 1 500 Euro bzw. bei den genannten Grundstücken 6 000 Euro erworben wurden.

Zudem ist die Vorsteuerberichtigung in Zukunft auch bei Gegenständen auf die höhere Vorsteuer entfällt, nicht vorzunehmen, wenn sich die Verhältnisse im Vergleich zum Kalenderjahr der erstmaligen Verwendung nur in geringem Ausmaß ändern.

Beispiel 1:

Ein Unternehmer erwirbt einen Computer um 1 500 Euro zuzüglich 300 Euro Umsatzsteuer und nutzt den Gegenstand im Jahr der Anschaffung ausschließlich für steuerpflichtige Umsätze.

Wird der Gegenstand in den folgenden Jahren während des Vorsteuerberichtigungszeitraumes für steuerbefreite Umsätze verwendet, hat keine Berichtigung zu erfolgen, weil der jährliche (maximale) Berichtigungsbetrag 60 Euro (300 Euro / 5 Jahre = 60 Euro) nicht übersteigt.

Beispiel 2:

Ein Unternehmer erwirbt einen Computer um 3 000 Euro zuzüglich 600 Euro Umsatzsteuer und nutzt den Gegenstand im Jahr der Anschaffung zu 40% für steuerpflichtige und zu 60% für steuerbefreite Umsätze.

Wird der Gegenstand in den folgenden Jahren während des Vorsteuerberichtigungszeitraumes zur Gänze für steuerbefreite Umsätze verwendet, hat keine Berichtigung zu erfolgen, weil der jährliche (maximale) Berichtigungsbetrag 60 Euro (600 Euro x 40% / 5 Jahre = 48 Euro) nicht übersteigt.

Wird der Gegenstand in den folgenden Jahren während des Vorsteuerberichtigungszeitraumes zur Gänze für steuerpflichtige Umsätze verwendet, hat eine jährliche Berichtigung in Höhe von 72 Euro (600 Euro x 60% / 5 Jahre = 72 Euro) zu erfolgen.

Beispiel 3:

Ein Unternehmer erwirbt ein Gebäude um 100 000 Euro zuzüglich 20 000 Euro und nutzt den Gegenstand im Jahr der Anschaffung zu 60% für steuerpflichtige und zu 40% für steuerbefreite Umsätze.

Ändert sich das Verhältnis der Umsätze im Vergleich zum Jahr der erstmaligen Verwendung in diesem Fall um weniger als 6%, hat eine Berichtigung des Vorsteuerabzugs gemäß § 12 Abs. 13 UStG 1994 zu unterbleiben (20 000 Euro x 6% / 20 Jahre = 60 Euro).

Zu Z 5 (§ 19 Abs. 1b lit. b und c):

Es erfolgt eine Anpassung an den Grundstücksbegriff des Art. 13b der Durchführungsverordnung (EU) Nr. 282/2011 in der Fassung der Verordnung (EU) Nr. 1042/2013, der auch in Art. 199 Abs. 1 Buchst. g der Richtlinie 2006/112/EG verwendet wird. Gebäude auf fremdem Grund und Boden, die mit oder in dem Boden befestigt sind und nicht leicht abgebaut oder bewegt werden können, sollen weiterhin vom

Grundstücksbegriff umfasst sein. Die Einräumung oder Übertragung von Baurechten soll der Lieferung eines Grundstücks gleichgestellt werden.

Zu Z 6 (§ 25a Abs. 15):

§ 19 Abs. 1 zweiter Satz ist auf im Inland ausgeführte, unter eine Sonderregelung gemäß Art. 358 bis 369 der Richtlinie 2006/112/EG fallende Umsätze nicht anzuwenden. Erbringt ein Unternehmer, der im Inland über keine Niederlassung verfügt, eine Leistung, die gemäß § 3a Abs. 13 UStG 1994 im Inland steuerbar ist, an eine juristische Person des öffentlichen Rechts, die Nichtunternehmer im Sinne des § 3a Abs. 5 Z 3 UStG 1994 ist, soll es somit nicht zum Übergang der Steuerschuld auf die juristische Person des öffentlichen Rechts kommen.

Zu Z 7 lit. a (§ 28 Abs. 7):

Da hinsichtlich des Aufwandseigenverbrauches nach § 1 Abs. 1 Z 2 UStG 1994 und des Vorsteuerausschlusses nach § 12 Abs. 2 Z 2 lit. a UStG 1994 die ertragsteuerlichen Bestimmungen (§ 20 Abs. 1 Z 1 bis 5 EStG 1988, § 8 Abs. 2 und § 12 Abs. 1 Z 1 bis 5 KStG 1988) zum 1. Jänner 1995 maßgeblich sind („Stand-still Klausel“; siehe VwGH 31.3.2004, 2001/13/0255), soll diesem Umstand mit einem statischen Verweis Rechnung getragen werden.

Zu Z 8 (Z 23 und Z 32 der Anlage 1 zum UStG 1994):

Es soll eine Anpassungen der Verweise an den aktuellen Stand der Kombinierten Nomenklatur, Verordnung (EU) Nr. 1821/2016 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 294 vom 28.10.2016 S. 1, erfolgen.

Zu Z 9 (Art. 25a):

§ 19 Abs. 1 zweiter Satz ist auf im Inland ausgeführte, unter eine Sonderregelung gemäß Art. 369a bis 369k der Richtlinie 2006/112/EG fallende Umsätze nicht anzuwenden. Erbringt ein Unternehmer, der im Inland über keine Niederlassung verfügt, eine Leistung, die gemäß § 3a Abs. 13 UStG 1994 im Inland steuerbar ist, an eine juristische Person des öffentlichen Rechts, die Nichtunternehmer im Sinne des § 3a Abs. 5 Z 3 UStG 1994 ist, soll es somit nicht zum Übergang der Steuerschuld auf die juristische Person des öffentlichen Rechts kommen.

Zu Artikel 5 (Glücksspielgesetz)

Zu Z 1 (§ 5):

Es handelt sich um eine Anpassung in Folge der mit dem FM-GwG erfolgten Umstellung auf eine einheitliche Volljährigkeitsgrenze in §§ 5 und 25.

Zu Z 2 (§ 15 und § 24):

Es handelt sich um eine redaktionelle Anpassung der Überschrift im Hinblick auf die bereits 1993 mit BGBl. 695/1993 erfolgte Änderung des Gesetzestextes. Die Anpassung der Überschrift führt daher zu keiner inhaltlichen Änderung des Gesetzestextes.

Zu Z 3 (§ 27 Abs. 2):

Die Änderung entspricht der derzeitigen Regelung im Bereich der Lotterienkonzession nach § 14 und stellt eine Angleichung der Bestimmungen der Spielbanken (§§ 21 ff) an § 14 dar.

Zu Z 5 (§ 61 Z 1):

Aus Gründen der Klarheit wird mit dem Gesetzesentwurf die nicht mehr aktuelle Ressortbezeichnung formell angepasst.

Zu Artikel 6 (Kommunalsteuergesetz 1993)

Zu Z 1, 2 und 4 (§ 4 Abs. 3, § 7 Abs. 1 und § 16 Abs. 12):

In § 4 soll in Zusammenhang mit Arbeitskräfteüberlassungen klargestellt werden, dass – entsprechend der VwGH Judikatur zu einem weiten Betriebsstättenbegriff – bei Arbeitskräfteüberlassungen erst nach Ablauf von sechs Kalendermonaten eine Betriebsstätte des Überlassers in der Betriebsstätte des Beschäftigers begründet wird. Dies erfolgt vor dem Hintergrund, dass erst bei längeren Arbeitskräfteüberlassungen nicht mehr von einer funktionellen Zugehörigkeit des Arbeitnehmers zur entsendenden Betriebsstätte des Überlassers auszugehen ist.

In § 7 Abs. 1 ist bereits derzeit klar geregelt, welche Gemeinde bei inländischer Personalüberlassung ergebnisberechtigt ist, wenn die Arbeitskräfteüberlassung länger als sechs Kalendermonate dauert. Es

mangelt jedoch an einer gesetzlichen Regelung, wie bei Arbeitskräfteüberlassungen ins Ausland vorzugehen ist. Daher soll klargestellt werden, dass bei Arbeitskräfteüberlassungen von mehr als sechs Monaten, unabhängig ob im Inland oder ins Ausland, für sechs Monate die Gemeinde, in der sich die Betriebsstätte des Überlassers befindet, erhebungsberechtigt bleibt. Für Zeiträume nach Ablauf des sechsten Kalendermonats ist zu unterscheiden, ob die Überlassung im Inland oder ins Ausland erfolgt. Im Inland wird dann – wie bisher – die Gemeinde, in der sich die Unternehmensleitung des Beschäftigers befindet, erhebungsberechtigt. Erfolgt die Arbeitskräfteüberlassung ins Ausland, fällt für Zeiträume nach Ablauf des sechsten Kalendermonates keine Kommunalsteuer mehr an.

Die Änderungen sollen ab 1. Jänner 2017 zur Anwendung kommen.

Zu Z 3 (§ 15a):

Derzeit ist nicht vorgesehen, dass das Bundesministerium für Finanzen über Erkenntnisse der Landesverwaltungsgerichte betreffend die Kommunalsteuer Kenntnis erlangt. Daher soll sichergestellt werden, dass derartige Erkenntnisse dem Bundesministerium für Finanzen übermittelt werden. Weiters besteht derzeit für den Bundesminister für Finanzen nicht die Möglichkeit gegen Erkenntnisse der Landesverwaltungsgerichte betreffend die Kommunalsteuer Revision beim VwGH zu erheben. Diese Möglichkeit soll nun geschaffen werden.

Zu Artikel 7 (Verrechnungspreisdokumentationsgesetz)

Zu Z 1 und 2 (Inhaltsverzeichnis und § 5 Abs. 3):

Es werden Redaktionsversehen beseitigt.

Zu Artikel 8 (Bundesabgabenordnung)

Zu Z 1 (§ 101 Abs. 2):

Die Aufhebung erfolgt, weil § 101 Abs. 2 BAO keinen Anwendungsbereich mehr hat.

Zu Z 2 (§ 128 Abs. 3):

Die Zitierungsänderung erfolgt wegen der Neufassung der zitierte Bestimmung durch das Steuerreformgesetz 2015/2016.

Zu Z 3 (§ 209a Abs. 6):

§ 209a Abs. 6 BAO verhindert, dass eine hinterzogene Abgabe nur deshalb nach Eintritt der zehnjährigen Verjährungsfrist nicht mehr festgesetzt werden darf, weil die Zurücknahme eines ordentlichen Rechtsmittels (Bescheidbeschwerde, Vorlageantrag) nach Verjährungeintritt erfolgt.

Zu Z 4, 9 und 13 (§§ 264 Abs. 6 und 7, 291 Abs. 1 und 323 Abs. 51):

Wird ein Vorlageantrag gestellt, so besteht nach § 265 Abs. 1 BAO die Verpflichtung der Abgabenbehörde, nach Durchführung der etwa noch erforderlichen Ermittlungen die Bescheidbeschwerde ohne unnötigen Aufschub dem Verwaltungsgericht vorzulegen. In der BAO ist kein ausdrücklicher Rechtsbeihilfe für die Partei (insbesondere für den Beschwerdeführer) vorgesehen für den Fall, dass eine Abgabenbehörde der genannten Vorlagepflicht nicht nachkommt. Die Einbringung eines solchen Rechtsbehelfs, nämlich einer „Vorlageerinnerung“ löst nach § 291 Abs. 1 BAO die Entscheidungspflicht des Verwaltungsgerichts (und damit den Fristbeginn für den Fristsetzungsantrag gemäß § 38 VwGG) aus.

§ 264 Abs. 7 stellt sicher, dass das Verwaltungsgericht keine Pflicht trifft, über Vorlageanträge nach der Aufhebung der Beschwerdevorentscheidung zu entscheiden.

Zu Z 5 und 13 (§§ 272 Abs. 4 und 323 Abs. 51):

Die Erweiterung der Fälle, in denen dem Berichterstatter die Befugnis zur Erlassung von verfahrensleitenden bzw. verfahrensbeendenden Beschlüssen zukommt, soll aus verfahrensökonomischen Gründen erfolgen.

Zu Z 6 (§ 278 Abs. 1):

Beseitigung eines Redaktionsverschens.

Zu Z 7 und 13 (§ 280 und 323 Abs. 51):

In § 280 Abs. 1 lit. f BAO wird klargestellt, dass Erledigungen des Einzelrichters dessen Unterschrift zu enthalten haben.

Zu Z 8 lit. b und 13 (§ 283 Abs. 2 und 323 Abs. 51):

Die Verlängerung der Frist für die Einbringung einer Maßnahmenbeschwerde vermeidet Rechtsnachteile für jene von „faktischen Amtshandlungen“ betroffene Personen, für die nicht erkennbar ist, ob sie von behördlichen Organen im Anwendungsbereich des AVG (dort beträgt die Beschwerdefrist nach § 7 Abs. 4 VwGVG sechs Wochen) oder der BAO (derzeit ein Monat Beschwerdefrist) gesetzt wurden.

Zu Z 10 und 13 (§ 292 und 323 Abs. 51):

Die Bewilligung der Verfahrenshilfe setzt im Anwendungsbereich der BAO und der Verwaltungsgerichte jedenfalls voraus, dass die im jeweiligen Beschwerdeverfahren strittigen Rechtsfragen besondere Schwierigkeiten rechtlicher Art aufweisen. Der Begriff der besonderen Schwierigkeiten rechtlicher Art geht zurück auf § 282 Abs. 1 BAO idF vor BGBl. I Nr. 14/2013 (Finanzverwaltungsgerichtsgesetz 2012) und soll sicherstellen, dass Verfahrenshilfe nur für überdurchschnittlich schwierige, durch ständige Judikatur noch nicht geklärte, Rechtsfragen gewährt werden soll.

Ebenso wie nach § 77 Abs. 3 FinStrG, § 63 Abs. 1 ZPO und § 61 Abs. 2 StPO setzt die Bewilligung der Verfahrenshilfe bei natürlichen Personen nach § 292 Abs. 1 lit. a BAO voraus, dass die Partei außerstande ist, die Kosten der Führung des Verfahrens ohne Beeinträchtigung des notwendigen Unterhalts zu bestreiten.

Die Definition des notwendigen Unterhaltes in § 292 Abs. 2 BAO entspricht jener in § 63 Abs. 1 zweiter Satz ZPO. Als notwendiger Unterhalt ist ein zwischen dem „notdürftigen“ und dem „standesgemäßem“ Unterhalt liegender anzusehen, der abstrakt zwischen dem statistischen Durchschnittseinkommen eines unselbstständig Erwerbstätigen und dem „Existenzminimum“ liegt und unter Würdigung der Umstände des Einzelfalles eine die Bedürfnisse des Einzelnen berücksichtigende bescheidene Lebensführung gestattet (zB VwGH 2.5.2012, 2012/08/0057; Fucik, ÖJZ 2012, 197).

Für Parteien, die keine natürliche Personen sind, somit beispielsweise für juristische Personen, ist nach § 292 Abs. 3 lit. a BAO (nach dem Vorbild des § 63 Abs. 2 ZPO) darauf abzustellen, inwieweit die zur Führung des Verfahrens erforderlichen Mittel weder von ihnen, noch von den an der Führung des Verfahrens wirtschaftlich Beteiligten aufgebracht werden können. Als solcher wirtschaftlich Beteilter kommt eine Person in Frage, auf deren Vermögenssphäre sich der Prozessausgang nicht ganz unerheblich auswirkt und es – auch aus diesem Grund – als zumutbar angesehen werden kann, von dieser Person eine Finanzierung der Verfahrenskosten zu verlangen (vgl. zB M. Bydlinski in Fasching/Konecny, Kommentar zu den Zivilprozessgesetzen³, § 63 ZPO Rz 13). Die Definition in § 292 Abs. 4 BAO entspricht der Umschreibung in § 63 ZPO.

Für alle Parteien gilt (zufolge § 292 Abs. 1 Z 2 BAO bzw. § 292 Abs. 3 Z 2 BAO), dass Verfahrenshilfe nur insoweit zu bewilligen ist, als die beabsichtigte Rechtsverfolgung oder Verteidigung nicht als offenbar mutwillig oder aussichtlos erscheint. Diese Voraussetzung entspricht § 63 Abs. 1 ZPO.

Die Definition der offensichtlichen Aussichtslosigkeit im ersten und zweiten Satz des § 292 Abs. 5 BAO entspricht der diesbezüglichen Rechtsprechung (zB OGH 27.11.2002, 7 Ob 213/02b) zu § 63 ZPO.

Die Bewilligung von Verfahrenshilfe kommt für Beschwerdeverfahren, somit für Verfahren über Bescheidbeschwerden (§ 243 BAO), Maßnahmenbeschwerden (§ 283 BAO) und Säumnisbeschwerden (§ 284 BAO), in Betracht.

§ 292 Abs. 6 BAO sieht vor, dass der Antrag auf Bewilligung der Verfahrenshilfe im Allgemeinen beim Verwaltungsgericht, dem nach Abs. 1 des § 292 BAO die Entscheidung hierüber obliegt, einzubringen ist. Lediglich Anträge auf Verfahrenshilfe für das Verfahren über Bescheidbeschwerden sind bis zur Vorlage der Beschwerde bei der Abgabenbehörde einzubringen.

Der zweite und der vierte Satz des § 292 Abs. 6 BAO soll nach dem Vorbild des § 249 Abs. 1 letzter Satz BAO Parteien vor Rechtsnachteilen schützen, die aus Unkenntnis der Bestimmungen über die Einbringung des Antrages auf Bewilligung der Verfahrenshilfe entstehen könnten.

Verfahrenshilfe ist für das Beschwerdeverfahren zu bewilligen. Diese Bewilligung setzt nicht voraus, dass bereits eine Beschwerde eingebbracht wurde. Dies ergibt sich für Bescheidbeschwerdeverfahren nicht zuletzt aus § 292 Abs. 7 Z 1 BAO (Antragstellung bereits ab Erlassung des mit Beschwerde anzufechtenden Bescheides zulässig).

Entspricht der Antrag nicht den in § 292 Abs. 8 BAO genannten Anforderungen, so liegen inhaltliche Mängel im Sinn des § 85 Abs. 2 erster Satz BAO vor. Ebenso wie bei Formgebrechen (zB Nichtverwendung einer für den Einschreiter zugelassenen Amtssprache) ist daher mit Mängelbehebungsauftrag vorzugehen.

Die Entscheidung über den Antrag auf Bewilligung der Verfahrenshilfe obliegt ausschließlich dem Verwaltungsgericht (somit dem Bundesfinanzgericht bzw. dem jeweiligen Landesverwaltungsgericht). Der Antrag unterliegt der Entscheidungspflicht; er ist ein Antrag im Sinn des § 291 Abs. 1 erster Satz BAO.

Den Antrag nicht stattgebende Beschlüsse des Verwaltungsgerichts sind beim VfGH mit Beschwerde und beim VwGH mit Revision anfechtbar.

Der Antrag hat keine die Einbringung hemmende Wirkung (im Sinn des § 230 BAO).

Der zweite Satz des § 292 Abs. 11 BAO hinsichtlich der Berücksichtigung von Wünschen der Partei über die Auswahl der Person des Parteienvertreters entspricht dem § 8a Abs. 6 letzter Satz VwGVG (in der Fassung der Regierungsvorlage 1255 BlgNR XXV. GP).

§ 292 Abs. 11 letzter Satz BAO, wonach die Kammer die Kosten der Verfahrenshilfe trägt, entspricht § 77 Abs. 4 letzter Satz FinStrG.

§ 292 Abs. 12 BAO folgt im Wesentlichen dem Vorbild des § 77 Abs. 6 FinStrG.

Die Widerrufsbestimmung (§ 292 Abs. 13 BAO) erfolgt in Anlehnung an § 77 Abs. 7 FinStrG bzw. an § 294 Abs. 2 BAO. Der Widerruf obliegt dem Verwaltungsgericht; er hat mit Beschluss zu erfolgen.

Zu Z 11 (§ 299a):

Diese neue Bestimmung dient der Klarstellung der Aufhebungsrechte beim zweistufigen Instanzenzug von Gemeinden im eigenen Wirkungsbereich in Hinblick darauf, dass die BAO auch für Länder und Gemeinden anzuwenden ist. Bei einem zweistufigen Instanzenzug im Sinn des § 288 BAO besteht neben der Abgabenbehörde erster Instanz eine Abgabenbehörde zweiter Instanz.

Bei einem solchen zweistufigen Instanzenzug für Angelegenheiten des eigenen Wirkungsbereiches der Gemeinden muss sichergestellt werden, dass § 299 BAO nur durch die Abgabenbehörde erster Instanz für von ihr erlassene Bescheide angewendet werden kann.

Durch diese speziellere Bestimmung des § 299a BAO wird eine Parallelzuständigkeit, zB, dass Bescheide des Bürgermeisters nicht nur durch ihn, sondern auch durch den Gemeinderat aufhebbar sind, vermieden. Somit ist das Recht auf den gesetzlichen Richter gewährleistet.

Zu Z 12 und 13 (§ 300 und 323 Abs. 51):

Die Verschiebung des Übergangs der verwaltungsgerichtlichen Zuständigkeit auf den Zeitpunkt der tatsächlichen Vorlage der Bescheidbeschwerde erfolgt über Anregungen des Bundesfinanzgerichts und der Finanzämter.

Sie ermöglicht insbesondere für den Fall, dass im Vorlageantrag Neuerungen geltend gemacht werden, die „Stattgabe“ der Bescheidbeschwerde durch eine „Abänderung“ der Beschwerdevorentscheidung (zB im Wege einer Aufhebung gemäß § 299 BAO) durch die Abgabenbehörde. Im an die Stelle der mit Vorlageantrag angefochtenen Beschwerdevorentscheidung tretenden neuen Sachbescheid (im Sinn des § 299 Abs. 2 BAO) kann somit die Bescheidbeschwerde ohne Befassung des Verwaltungsgerichts erledigt werden, sofern nicht neuerlich ein Vorlageantrag gestellt wird, was im Allgemeinen nicht erfolgen wird. Eine Aufhebung (insbesondere nach § 299 BAO) der mit Vorlageantrag angefochtenen Beschwerdevorentscheidung wird nämlich aus Ermessensüberlegungen grundsätzlich nur dann zulässig sein, wenn damit zu rechnen ist, dass damit das Beschwerdeverfahren beendet wird.

Die Änderung des § 300 Abs. 1 BAO steht in untrennbarem Zusammenhang mit § 264 Abs. 6 BAO, denn sie erfordert aus verfassungsrechtlichen Überlegungen im Sinn der Effizienz des Rechtsschutzes jedenfalls die eingeführte Vorlageerinnerung in § 264 Abs. 6 BAO. Ohne Einführung der Vorlageerinnerung wäre die Änderung des § 300 Abs. 1 BAO mit rechtsstaatlichen Grundsätzen nicht vereinbar, weil die Partei (§ 78 BAO) sonst keinerlei Rechtsschutz hätte im Falle, dass die Abgabenbehörde ihrer Pflicht zur Vorlage der Beschwerde nicht nachkommt.

Die Ergänzung des § 300 Abs. 3 BAO erfolgt nach dem Vorbild der §§ 299 Abs. 2 zweiter Satz und 307 Abs. 1 zweiter Satz BAO. Sie dient der Klarstellung.

Die Aufhebung des § 300 Abs. 4 BAO berücksichtigt, dass bereits in dessen Abs. 1 lit. c die Aufhebungsfrist determiniert ist.

Zu Artikel 9 (Änderung des Abgabenverwaltungsorganisationsgesetzes 2010):

Zu Z 1 (§ 15 Abs. 4):

Mit § 15 Abs. 4 AVOG wurde gleichzeitig mit der Umstrukturierung der Wiener Finanzämter beim Finanzamt Wien 8/16/17 eine NoVA-Sonderzuständigkeit für Nichtunternehmer im Amtsreich der

Wiener Finanzämter speziell für die Erhebung der NoVA in Fällen des innergemeinschaftlichen Erwerbes und der erstmaligen Zulassung geschaffen. Mit der Novellierung von § 12a NoVAG 1991 wurde in Umsetzung eines VfGH-Erkenntnisses (VfGH 29.11.2014, G 153/2014) mit 1. Jänner 2016 auch für Private die Möglichkeit geschaffen, im Falle der Ausfuhr eines PKWs die im Restwert des Fahrzeuges enthaltene NoVA vergütet zu bekommen.

Da NoVA-Vergütungen grundsätzlich betrugsanfällig sind und damit ein steuerliches Risikothema darstellen, soll diesem Risiko durch bestmögliche Nutzung des in den ICs (Info-Centern) verfügbaren NoVA-Spezialwissens begegnet werden. Die Verteilung der Zuständigkeit in Wien auf alle Wiener Finanzämter ist ineffizient und erhöht das Risiko, den NoVA-Betrug nicht wirksam bekämpfen zu können. Eine Bündelung auf das auch für die Besteuerung von Privatimporten in Wien zuständige Finanzamt ist daher sinnvoll und zweckmäßig.

Zu Z 2 und 4 (§ 23 und § 30 Abs. 9):

Nach § 23 AVOG 2010 richtet sich bei beschränkter Steuerpflicht die örtliche Zuständigkeit primär nach dem Vorliegen einer Betriebsstätte oder nach der Lage unbeweglichen Vermögens, subsidiär nach § 25 Z 3 AVOG 2010. Nach § 25 Z 3 AVOG 2010 ist unter anderem der letzte Wohnsitz (Sitz) des Abgabepflichtigen bedeutsam. Als solcher letzter Wohnsitz kommt auch ein vor Jahrzehnten bestandener Wohnsitz in Betracht. Dies erweist sich in der Praxis nicht zuletzt deshalb als unzweckmäßig, weil diesbezügliche Ermittlungen über vor Jahrzehnten bestandene Umstände problematisch sind (die damalige polizeiliche Meldung ist kein Beweis für einen Wohnsitz im Sinn des § 26 Abs. 1 BAO, sondern bestenfalls ein Indiz hierfür).

Die Maßgeblichkeit des Anlasses zum Einschreiten (insbesondere als Folge der Einreichung einer Abgabenerklärung zB nach § 102 Abs. 1 Z 3 EStG 1988) für die Zuständigkeit des Finanzamtes ist zweckmäßiger (als der Verweis auf § 25 Z 3 AVOG 2010). Die Formulierung „Anlass zum Einschreiten“ entspricht der seit langem bewährten Textierung des § 70 Z 3 BAO (vgl. auch § 3 Z 3 AVG).

Zu Z 3 (§ 27 Abs. 1 Z 2a):

Der Versandhandel mit Tabakwaren ist gemäß § 30 Tabaksteuergesetz 1995 unzulässig (Versandhandelsverbot) und verstößt auch gegen § 5 Abs. 3 TabakmonopolG 1996 (Handelsverbot). Die Überwachung und Sanktionierung beider Verbote werden durch die Zuständigkeit der Zollämter nach § 27 Abs. 1 AVOG bzw. die Befugnisse der Zollbehörden nach § 41 TabMG und durch das FinStrG eindeutig „abgedeckt“.

Gemäß § 2a TNRSG (Bundesgesetz über das Herstellen und Inverkehrbringen von Tabakerzeugnissen und verwandten Erzeugnissen sowie die Werbung für Tabakerzeugnisse und verwandte Erzeugnisse und den Nichtraucherinnen- bzw. Nichtraucherschutz – TNRSG, BGBl. Nr. 431/1995, zuletzt geändert durch das Bundesgesetz BGBl. I Nr. 22/2016) ist der Versandhandel mit Tabakerzeugnissen (= jedes Erzeugnis, das zum Rauchen, Schnupfen, Lutschen oder Kauen bestimmt ist, sofern es ganz oder teilweise aus Tabak besteht) und mit sogenannten „verwandten Erzeugnissen“ (= elektronische Zigaretten und deren Liquids; jedes neuartige Tabakerzeugnis; jedes pflanzliche Raucherzeugnis) verboten.

Als „Versandhandel“ (Fernabsatz) definiert das TNRSG den „Versand und die Lieferung von Tabakerzeugnissen und verwandten Erzeugnissen insbesondere durch Hersteller, Importeure bzw. Händler an Verbraucher“. Vom Verbot erfasst sind sowohl der grenzüberschreitende als auch der innerstaatliche Versandhandel. Mit der Vollziehung des Versandhandelsverbots nach § 2a TNRSG ist gemäß § 19 TNRSG der Bundesminister für Finanzen betraut.

Für den Vollzug des Versandhandelsverbots nach § 2a TNRSG durch die Zollämter, soweit z.B. Liquids für E-Zigaretten betroffen sind, soll die vorliegende Novelle eine Rechtsgrundlage bieten. Während § 29 ZollR-DG eine Mitwirkungsverpflichtung der Zollbehörden und -organe an der Vollziehung von Verboten und Beschränkungen im Verkehr über die Grenze (des Anwendungsbereichs) regelt, soll von der vorgeschlagenen Änderung des AVOG auch die Überwachung des innerstaatlichen Versandhandels umfasst sein, der ebenfalls nach § 2a TNRSG verboten ist.

Zu Artikel 10 (Änderung des Bundesfinanzgerichtsgesetzes):

Zu Z 1 und 2 (§ 24 Abs. 5 und § 27 Abs. 2):

Nach § 24 Abs. 5 BFGG können (nach Maßgabe des technischen und organisatorischen Voraussetzungen) Erkenntnisse und Beschlüsse an die Finanzämter und Zollämter (somit an die grundsätzlich zur Einbringung von Revisionen an den VwGH befugten Amtsparteien) elektronisch zugestellt werden.

Der Zeitpunkt einer solchen Zustellung ergibt sich aus § 98 Abs. 2 BAO. Nach dessen erstem Satz gelten elektronisch zugestellte Dokumente als zugestellt, sobald sie in den elektronischen Verfügungsbereich des Empfängers gelangt sind.

Weisen Ausfertigungen mittels automationsunterstützter Datenverarbeitung erstellter Ausfertigungen weder Unterschrift noch Beglaubigung auf, so gelten sie nach dem letzten Satz des § 96 BAO als durch den Leiter der auf der Ausfertigung bezeichneten Abgabenbehörde genehmigt. Aus der in § 93a BAO vorgesehene sinngemäßen Anwendung der für Bescheide geltenden Bestimmungen auf Erkenntnisse und Beschlüsse der Verwaltungsgerichte könnte abgeleitet werden, dass derartige Entscheidungen des Bundesfinanzgerichtes als durch die Präsidentin des Bundesfinanzgerichtes genehmigt gelten. Dies wäre jedoch mit dem Grundsatz des gesetzlichen Richters unvereinbar (vgl. zB *Fischerlehner, Abgabenverfahren*², Wien 2016, § 96 Anm. 5, wonach diese Bestimmung nicht anwendbar ist).

Die ausdrückliche Bestimmung, dass der letzte Satz des § 96 BAO für Zustellungen an die Finanzämter und Zollämter nicht anwendbar sind, dient der Rechtssicherheit (der Vermeidung von Zweifeln), was unter „sinngemäßer“ Anwendung in § 93a BAO zu verstehen ist.

Zu Artikel 11 (Abgabenexekutionsordnung)

Zu Z 1 und 2 (§§ 23 und 23a):

Das Ediktalverfahren in der geltenden Fassung des § 23 AbgEO besteht unverändert seit der Stammfassung in BGBI. Nr. 104/1949 und wurde jenem des § 71 EO nachgebildet. Mit der Exekutionsordnungs-Novelle 2000, BGBI. I Nr. 59/2000, wurde für das gerichtliche Exekutionsverfahren die Bekanntmachung durch Aufnahme in die Ediktsdatei gemäß § 89j GOG vorgesehen. Es ist daher angezeigt, eine Anpassung an moderne Technologien auch im Bereich des finanzbehördlichen Vollstreckungsverfahrens vorzunehmen.

Die AbgEO soll dahingehend geändert werden, dass die Bekanntmachung mit Edikt durch Veröffentlichung auf der Website des Bundesministeriums für Finanzen erfolgt. Die öffentlichen Bekanntmachungen mit Edikt an der Amtstafel der Abgabenbehörde, die Einschaltungen im Amtsblatt zur Wiener Zeitung aber auch der Anschlag an der Amtstafel der Gemeinde werden dadurch entbehrlich.

Der Anschlag an der Amtstafel der Abgabenbehörde und an der Gemeinde ist vor allem in größeren Städten nicht mehr angezeigt, in diesem Bereich wird über die elektronische Veröffentlichung mit Sicherheit eine größere, auch überregionale, Interessentengruppe angesprochen. Sollte es im Einzelfall zweckmäßiger sein, zusätzlich einen Anschlag an der Gemeindeamtstafel vorzunehmen, soll dies nach Ermessen der Abgabenbehörde von Amts wegen oder auf Antrag weiterhin möglich sein.

Im Interesse der Beteiligten und aus datenschutzrechtlichen Erwägungen ist es geboten, das Einsichtsrecht einer zeitlichen Beschränkung zu unterwerfen, weshalb eine dem § 71a EO entsprechende Bestimmung in die AbgEO aufgenommen werden soll, die normiert, wann die Daten aus der Veröffentlichung auf der Website des Bundesministeriums für Finanzen zu löschen sind. Dies hat jedenfalls nach erfolgter Versteigerung zu geschehen.

Für den Fall einer Einstellung des Vollstreckungsverfahrens, eines Aufschubs aufgrund eines stattgebenden Übernahmsantrags im Sinne des § 40 Abs. 1 und soweit die Gegenstände im Zuge eines Antrags zur Vornahme eines Freihandverkaufs nach § 50 Abs. 1 verkauft oder vernichtet werden, sind die Daten aus der Veröffentlichung ebenfalls zu löschen.

Zu Z 3 (§ 37 Abs. 5):

Die Ergänzungen im Hinblick auf das Gewährleistungs- und Rücktrittsrecht und den Ausschluss der Anwendung des FAGG sind erforderlich, um die Bestimmung im Kontext der Richtlinie 2011/83/EU über die Rechte der Verbraucher, ABl. Nr. L 304 vom 22.11.2011 S. 64 (Verbraucherrechte-Richtlinie) entsprechend zu konkretisieren. Die Richtlinie nimmt in Art. 2 Z 3 Gegenstände, die aufgrund von Zwangsvollstreckungsmaßnahmen oder anderen gerichtlichen Maßnahmen verkauft werden, ausdrücklich vom Warenbegriff im Sinne der Richtlinie aus. In § 3 FAGG wurden nur einige der Begriffsbestimmungen des Art. 2 der Richtlinie übernommen, in den ErläutRV 89 BlgNR, 25. GP, S. 24 ist dazu ausgeführt: „Die Richtlinie enthält in ihrem Artikel 2 eine Vielzahl von Begriffsbestimmungen, die für das Verständnis der einzelnen Richtlinienregelungen gewiss von Bedeutung sind. Dennoch ist es nicht erforderlich, alle diese Definitionen im Rahmen der Richtlinienumsetzung explizit ins österreichische Recht zu übernehmen, weil sie sich zum Teil ohnehin uneingeschränkt damit decken, was man auch nach österreichischer Rechtsauffassung unter dem jeweiligen Begriff verstehen würde. Dies gilt etwa für den Warenbegriff der Richtlinie [...].“

Festzuhalten ist jedoch, dass die Definition des Warenbegriffes neu ist, zumal er in der durch die Verbraucherrechte-Richtlinie aufgehobenen Richtlinie 97/7/EG über den Verbraucherschutz bei Vertragsabschlüssen im Fernabsatz, ABI. Nr. L 144 vom 4.6.1997 S. 19 (Fernabsatz-Richtlinie) noch nicht enthalten war.

Öffentliche Versteigerungen sind im Sinne des Erwägungsgrundes (24) der Verbraucherrechte-Richtlinie nur dann vom Anwendungsbereich ausgenommen, wenn die Verbraucher dabei persönlich anwesend sind oder die Möglichkeit eingeräumt bekommen, anwesend zu sein. Versteigerungen über Online-Plattformen gelten ausdrücklich nicht als öffentliche Versteigerungen. Daraus ist zu folgern, dass grundsätzlich Online-Auktionen vom Anwendungsbereich der Richtlinie erfasst sein sollen, durch die neue Definition des Warenbegriffs allerdings wurde konkretisiert, dass Gegenstände, die im Rahmen von Zwangsvollstreckungsmaßnahmen verkauft werden, nicht darunter fallen. In Deutschland wurde die Richtlinie durch das Gesetz zur Umsetzung der Verbraucherrechterichtlinie und zur Änderung des Gesetzes zur Regelung der Wohnungsvermittlung, dBGBI Teil I 2013 Nr. 58 S. 3642, übernommen, wobei § 312 Abs. 2 BGB um eine Ziffer 13 ergänzt wurde, der Gegenstände aus einem Zwangsvollstreckungsverfahren explizit vom Anwendungsbereich ausnimmt.

Aus diesen Gründen ist eine entsprechende gesetzliche Klarstellung erforderlich, die auch der näheren Konkretisierung des § 46a Abs. 3 Z 7 AbgEO dient, der bei Versteigerungen im Internet eine Information unter anderem darüber verlangt, dass Gewährleistungsansprüche ausgeschlossen sind und es kein Rücktrittsrecht gibt.

Zu Z 4 (§ 39 Abs. 1):

Zur Präzisierung der bislang auf klassische Versteigerungen abstellenden Regelung des § 39 Abs. 1 betreffend die Verwertung gepfändeter Fahrnisse soll explizit geregelt werden, dass Online-Auktionen im Internet ebenso als öffentliche Versteigerungen im Sinne des Abs. 1 gelten.

Zu Z 5 und 14 (§§ 40 Abs. 1 und 50 Abs. 1):

Die bisherige 8-Tages-Frist vor Versteigerertermin, bis zu dem ein Übernahmsantrag gestellt werden kann, wird ebenso wie die Dreitägesfrist des § 50 Abs. 1 im Hinblick auf den Antrag zur Vornahme eines Freihandverkaufes einheitlich in eine 14-tägige Frist geändert, um – entsprechend der korrespondierenden Bestimmungen der §§ 271 und 271a EO – auch im finanzbehördlichen Vollstreckungsverfahren einen praktikablen Zeitrahmen für die Antragsbearbeitung zu schaffen.

Zu Z 6 (§ 42 Abs. 1 und Abs. 3):

Der Abgabenschuldner ist über einen allfälligen Ausschluss des Sofortkaufes im Sinne der Neuregelung in § 46b bei Gegenständen mit Liebhaberwert im Versteigerungssedikt zu verständigen.

Aufgrund der Änderungen in § 23 ist der Wortlaut des § 42 Abs. 3 anzupassen.

Zu Z 7 (§ 43 Abs. 3 und 3a):

Bei Durchführung einer Internet-Versteigerung durch einen Versteigerer ist grundsätzlich § 43 Abs. 3 über den Ausschluss bestimmter Sachen von der Aufnahme in ein Versteigerungshaus anzuwenden, zumal unter Letzterem ein zur Versteigerung beweglicher Sachen auf Grund einer Gewerbeberechtigung befugter Gewerbetreibender zu verstehen ist (vgl. *Feil*, EO⁵ (2014), § 274 Rz 5 sowie *Mohr* in *Angst*, EO² (2008), § 274 Rz 2). Um den unterschiedlichen Rahmenbedingungen von klassischen Versteigerungen und Online-Auktionen Rechnung zu tragen, ist es erforderlich, für die Internet-Versteigerung eine speziellere Regelung zu treffen. Demnach sollen Waffen generell von der Internet-Versteigerung ausgenommen werden, zumal die Verwertung derart sensibler Gegenstände der strikten Beachtung der im Waffengesetz normierten Voraussetzungen bedarf und dies bei einer Versteigerung im Versteigerungshaus bzw. durch den Vollstrecker sicherzustellen ist. Daneben soll bei der Internet-Versteigerung gewährleistet werden, dass keine Gegenstände aufgenommen werden, die dem Ansehen der Finanzverwaltung schaden könnten, worunter insbesondere Datenträger und Schriften mit pornografischen, gewaltverherrlichenden oder extremistischen Inhalten zu verstehen sind.

Zu Z 8 (§ 43b):

Die Einfügung einer Überschrift entsprechend § 274d EO dient der systematischen Verdeutlichung.

Zu Z 9 (§ 44 Abs. 5):

Die Änderung dient der Klarstellung für die praktische Handhabung in Bezug auf die Verwertung von Pfandgegenständen im Internet durch einen herangezogenen Versteigerer. Sollte eine Internet-Versteigerung durch die Finanzverwaltung selbst durchgeführt werden, bestimmt die Abgabenbehörde die Person des Sachverständigen.

Zu Z 10 (§ 46 Abs. 1 und 3):

Zumal die Regelung derzeit nicht ausdrücklich Bezug auf Online-Versteigerungen nimmt, erscheint eine entsprechende Ergänzung der Ausschlussbestimmungen erforderlich.

Abs. 3 enthält eine spezielle Regelung für Versteigerungen im Internet, die durch herangezogene Versteigerer durchgeführt werden, um zu gewährleisten, dass im Falle technischer Störungen die ursprünglich gem. § 46a Abs. 3 Z 4 bekannt zu gebende und in Tagen zu bemessende Frist, innerhalb der Gebote zulässig sind, gewahrt bleibt.

Zu Z 11 (§ 46a Abs. 5):

In Ergänzung der in § 42 Abs. 1 vorgesehenen Möglichkeit, bereits im Versteigerungssedikt den Ausschluss des Sofortkaufs bei Gegenständen mit Liebhaberwert vorzusehen, ist auch beim Angebot der zu versteigernden Sachen im Internet auf einen derartigen Ausschluss hinzuweisen.

Aufgrund der Tatsache, dass Online-Versteigerungen deutlich länger laufen als Auktionen in Versteigerungshäusern, wird auf Versteigerungsplattformen zumeist der Einsatz eines „Bietagenten“ angeboten, wo der Bieter einen Höchstbetrag festlegen kann und welcher in Folge schrittweise und automatisch die Gebote im vom Bieter definierten Rahmen erhöht und so dafür sorgt, dass dieser Höchstbietender ist, jedoch nicht darüber hinaus.

Gesetzlich ausgeschlossen soll allerdings der Einsatz von so genannter „Sniper-Software“ werden, die im Auftrag eines Bieters ausgewählte Angebote beobachtet und das Höchstgebot bis zur letzten Sekunde zurückhält.

Zu Z 12 (§ 46b):

Durch die Ergänzung soll verhindert werden, dass Gegenstände, deren Schätzwert wesentlich niedriger als der von Liebhabern voraussichtlich zu erzielende Preis ist, unter diesem veräußert werden müssen. Ob Gegenstände einen Liebhaberwert haben, wird sich regelmäßig aus dem Schätzgutachten ergeben, kann unter Umständen aber auch offenkundig sein und somit durch die Bediensteten der Abgabenbehörde festgestellt werden.

Zu Z 13 (§ 46c):

Mit der Ergänzung soll der Schutzwürdigkeit der Rechte Dritter, welche mittels Widerspruch gem. § 14 geltend zu machen sind und die im Falle des Erfolges zu einer Einstellung (§ 16) des Versteigerungsverfahrens führen, auch für die Online-Auktion Rechnung getragen werden. Gehört der zu versteigernde Gegenstand nicht dem Abgabenschuldner, sondern einem Dritten und hat er mit Erfolg die Einstellung des Versteigerungsverfahrens erwirkt, so soll sowohl vor als auch nach Vorliegen von Geboten die Versteigerung abgebrochen werden.

Zu Z 15 (§ 51a):

Die Anpassung dient der Klarstellung des Wortlauts, insbesondere im Zusammenhang mit Versteigerungen im Internet durch herangezogene Versteigerer.

Zu Z 16 (§ 59 Abs. 1):

Bestehen mehrere Arbeitsverhältnisse, kann es vorkommen, dass ein Arbeitsverhältnis, welches unter der Besteuerungsgrenze liegt, nachversteuert werden muss oder sich überhaupt erst durch die Summe der Bezüge eine Lohnsteuerpflicht ergibt. Derzeit kann der unpfändbare Freibetrag auf Antrag des Abgabenschuldners erhöht werden, wenn die mit Rücksicht auf besondere Bedürfnisse aus beruflichen Gründen geboten ist. Der korrespondierende § 292a Z 3 EO sieht die Möglichkeit der Erhöhung des unpfändbaren Betrages im Falle besonderer Aufwendungen des Verpflichteten vor, die in sachlichem Zusammenhang mit seiner Berufsausübung stehen. Es erscheint daher angezeigt, den Wortlaut zu konkretisieren, indem § 59 Abs. 1 um eine Regelung ergänzt wird, aufgrund welcher die Abgabenbehörde über Antrag des Abgabenschuldners den unpfändbaren Freibetrag zu erhöhen hat, wenn eine Nachversteuerung aufgrund mehrerer Arbeitsverhältnisse zu erwarten ist.

Zu Artikel 12 (Mineralölsteuergesetz 1995)

Zu Z 1 lit. a und c (§ 4 Abs. 1 Z 1 und Abs. 3):

Die Abgabe des Mineralöls als Luftfahrtbetriebsstoff darf unversteuert erfolgen, wenn zum Zeitpunkt der Abgabe des Mineralöls ein Freischein vorliegt (§ 12 Abs. 1, § 15 Abs. 1). Ansonsten soll die Mineralölsteuerbefreiung über Antrag im Wege einer Steuervergütung gemäß § 5 gewährt werden. Durch das neue Freischeinverfahren soll dem Inhaber des abgebenden Steuer- oder Zolllagers die Überprüfung, ob die Voraussetzungen für eine unversteuerte Abgabe des Mineralöls vorliegen, erleichtert werden.

Zu Z 1 lit. b (§ 4 Abs. 2):

Die Details der steuerfreien Verwendung von Luftfahrtbetriebsstoffen nach § 4 Abs. 1 Z 1, der Vergütung der Mineralölsteuer in Fällen des § 5 Abs. 3a sowie die dazu notwendigen Verfahrensvorschriften, insbesondere verschiedene Arten von Freischeinen und die von den Unternehmen zu erbringenden Nachweise, sollen in einer Verordnung des Bundesministers für Finanzen geregelt werden.

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

Die Änderungen in § 5 Abs. 3a und Abs. 5 Z 1b legen fest, dass in den Fällen, in denen nach § 4 Abs. 1 Z 1 steuerbefreites Mineralöl versteuert abgegeben wurde, der Verwender (das Luftfahrtunternehmen) den Antrag auf Steuervergütung zu stellen hat und bestimmen das für das Vergütungsverfahren zuständige Zollamt. Im Regelfall soll dabei das Zollamt des Geschäftssitzes zuständig sein (Sonderfall eingetragene Unternehmen, bei denen allenfalls auf den Wohnsitz abzustellen ist). Sollte im Steuergebiet kein Geschäfts- (bzw. Wohn)sitz vorliegen, jedoch ein Betrieb, wäre auf diesen abzustellen. Subsidiär soll schließlich das Zollamt Eisenstadt Flughafen Wien zuständig sein. Diese Neuregelung soll in Vergütungsfällen die Steuer- bzw. Zolllagerinhaber von Nachweisverpflichtungen entlasten und es den Verwendern ermöglichen, selbst alle erforderlichen Nachweise gegenüber dem Zollamt zu erbringen und – allenfalls rascher als bisher – eine Steuervergütung zu erlangen.

Die Änderungen in § 5 Abs. 3 und Abs. 5 Z 1a sind als Folgeänderungen erforderlich.

Die Änderung in § 5 Abs. 5 Z 3 dient der Bereinigung eines Redaktionsversehens.Zu Z 3 (§ 12 Abs. 1, 2 und 4):

Die geänderten Bestimmungen regeln eine neue Art von Freischeinen für den unversteuerten Bezug von nach § 4 Abs. 1 Z 1 steuerbefreiten Mineralölen und bestimmen die Zuständigkeit und das Verfahren für die Ausstellung dieser Freischeine. § 12 Abs. 2 stellt klar, dass Unternehmen im Sinne des § 4 Abs. 1 Z 1 keine Verwendungsbetriebe sind; somit sind etwa die Bestimmungen des § 51 (Versandanzeige) nicht anwendbar.

Zu Z 4 (§ 15 Abs. 3 und 4):

Mineralöle sollen nur dann nach § 4 Abs. 1 Z 1 unversteuert abgegeben werden können, wenn die Betankung des Luftfahrzeuges unmittelbar – also Rahmen der Wegbringung – erfolgt und sie in der Folge als Luftfahrtbetriebsstoff verwendet werden. Die Ergänzung in Abs. 4 dient der Klarstellung.

Zu Z 5 (§ 32 Abs. 2):

Durch diese Änderung soll ein Redaktionsversehen beseitigt werden.

Zu Z 6 (§ 52 Abs. 2 Z 4 lit. c und d):

Die neue Art von Freischeinen für den unversteuerten Bezug von nach § 4 Abs. 1 Z 1 steuerbefreiten Mineralölen erfordert eine Ergänzung der Aufzeichnungspflichten für die diese Luftfahrtbetriebsstoffe liefernden Steuerlager.

Zu Z 7 (§ 54 Abs. 3):

Für Luftfahrtunternehmen, die Mineralöle nach § 4 Abs. 1 Z 1 unversteuert beziehen, sind vereinfachte Aufzeichnungspflichten vorgesehen.

Zu Z 8 (§ 64r):

Die Neuregelung soll erst mit 1. Oktober 2017, gemeinsam mit der geplanten Durchführungsverordnung des Bundesministers für Finanzen, in Kraft treten. Dadurch soll einerseits den Steuer- bzw. Zolllagerinhabern, Luftfahrtunternehmen und Zollämtern ausreichend Zeit für die Umstellung auf die geänderten Bestimmungen gegeben, andererseits ein Inkrafttreten unmittelbar vor oder während der Urlaubs- und Hauptreisezeit vermieden werden.

Zu Artikel 13 (Tabakmonopolgesetz 1996)**Zu Z 1 und 12 (§ 1 Abs. 2 Z 2 und § 47h):**

Gemäß § 2 Abs. 1 Z 3 des Bundesgesetzes über das Herstellen und Inverkehrbringen von Tabakerzeugnissen und verwandten Erzeugnissen sowie die Werbung für Tabakerzeugnisse und verwandte Erzeugnisse und den Nichtraucherinnen- bzw. Nichtraucherschutz (Tabak- und Nichtraucherinnen- bzw. Nichtraucherschutzgesetz – TNRSG), BGBl. Nr. 431/1995, zuletzt geändert durch das Bundesgesetz BGBl. I Nr. 22/2016, ist das Inverkehrbringen von Kautabak (§ 1 Z 1g TNRSG) verboten. Als „Inverkehrbringen“ im Sinne des TNRSG gilt nach § 1 Z 2 leg. cit. die entgeltliche oder unentgeltliche Bereitstellung von Produkten – unabhängig vom Ort ihrer Herstellung – für Verbraucherinnen bzw. Verbraucher. Dieses Verbot tritt gemäß § 17 Abs. 9 TNRSG mit 20. Mai 2017 in Kraft, weshalb

Kautabak ab diesem Datum nicht länger von Tabaktrafikanten an Verbraucher vertrieben werden darf. Auch die sonstige Abgabe an Verbraucher, nämlich im Rahmen von gastgewerblichen Tätigkeiten (§ 40), durch Großhändler (§ 8) oder die Abgabe im Rahmen des § 5 Abs. 5, etwa an Diplomaten oder an Reisende, ist verboten.

Durch die Einschränkung der Liste der Tabakerzeugnisse in § 1 Abs. 2 Z 2 um Kautabake sind letztere nicht mehr Monopolgegenstand. Diese Änderung soll zum selben Datum wie das Verbot nach § 2 Abs. 1 Z 3 TNRSG in Kraft treten.

Zu Z 2 und Z 3 (§ 6 Abs. 2 Z 2 und Abs. 4):

Beide Änderungen folgen aus der Novellierung des § 1 Abs. 2 Z 2. Die gesonderte Erwähnung von Kautabak erscheint entbehrlich; in jenen Fällen, in denen der Handel mit Kautabak noch zulässig wäre, weil kein „Inverkehrbringen“ im Sinne des TNRSG vorliegt, fällt diese Handelstätigkeit nicht mehr unter das Tabakmonopol.

Zu Z 4 (§ 17):

Die Monopolverwaltung GmbH soll ermächtigt werden, dem Bundesministerium für Gesundheit und Frauen und der mit der Durchführung von Kontrollaufgaben nach dem TNRSG betrauten Österreichischen Agentur für Gesundheit- und Ernährungssicherheit GmbH (AGES) Daten betreffend den Verkauf von Tabakerzeugnissen (Umsatzzahlen mit Tabaktrafikanten) zu übermitteln, die diese zur Erfüllung ihrer gesetzlichen Aufgaben benötigen.

Darüber hinaus sollen geänderte Behördenbezeichnungen berücksichtigt werden und die Verweisung in Abs. 1 auf das DSG 2000 Bedacht nehmen.

Zu Z 5 (§ 23 Abs. 3 Z 1):

Die Änderung folgt aus der Abschaffung der Stempelmarken.

Zu Z 6 (§ 25 Abs. 9):

Diese Änderung dient dem Ziel, möglichst viele Menschen mit Behinderung durch Verleihung eines Tabakfachgeschäftes in ihrer Existenzgrundlage zu unterstützen.

Zu Z 7 und 8 (§ 27 Abs. 1 Z 11 und § 34 Abs. 2):

Die Änderung erfolgt aus systematischen Überlegungen. Künftig soll die Absolvierung der Trafikakademie (bisher als Ausschließungsgrund geregelt) eine zusätzliche Voraussetzung für den Abschluss eines unbefristeten Bestellungsvertrages sein.

Zu Z 9 lit. a (§ 35 Abs. 1 Z 4):

Nur eine aufrechte und aktiv ausgeübte Gewerbeberechtigung soll zum Tabakwarenverkauf im Rahmen einer Tabakverkaufsstelle berechtigen.

Zu Z 9 lit. b (§ 35 Abs. 4):

Durch diese Änderung soll der Judikatur Rechnung getragen werden, nach der der Kündigung eines Bestellungsvertrages jedenfalls eine schriftliche Verwarnung vorausgehen sollte. Durch die bereits vorgesehene Möglichkeit der Verhängung einer Geldbuße können Sanktionen sachgerecht abgestuft werden, ohne dass die erste schwere Übertretung eine sofortige Kündigung nach sich zieht. Als zusätzliche Sanktionsmöglichkeit soll eine verpflichtende Nachschulung vorgesehen werden.

Zu Z 10 lit. a (§ 36 Abs. 8):

Künftig sollen Inhaber von Tabakfachgeschäften alle Produkte (auch Nebenartikel), die sie im Geschäft verkaufen dürfen, auch durch im Geschäftslokal oder an dessen Außenfront angebrachte Automaten verkaufen dürfen. Auch bei der Befüllung des Automaten ist der Tabakfachgeschäftscharakter zu wahren. Demnach ist die überwiegende Zahl der Automatenschäfte oder -fächer für Tabakwaren vorzusehen.

Zu Z 10 lit. b und c (§ 36 Abs. 12 und Abs. 13):

Künftig sollen Tabakfachgeschäfte beim Verkauf von Nebenartikeln (ausgenommen Rauchrequisiten wie z.B. Feuerzeuge) in der Preisgestaltung frei sein. Dabei wäre darauf zu achten, dass bei entsprechenden Angeboten keine Bindung an den Erwerb von Tabakerzeugnissen besteht. Für Tabakverkaufsstellen wird die unentgeltliche Abgabe von Rauchrequisiten entsprechend ausgeschlossen.

Zu Z 10 lit. d (§ 36 Abs. 16):

Verschiedene monopolbehördliche Entscheidungen (siehe insbesondere § 24 und § 25 Abs. 8 Tabakmonopolgesetz 1996) erfordern Informationen über betriebswirtschaftliche Kennzahlen betroffener Tabaktrafikanten. So ist beispielsweise im Falle der Neuerrichtung einer Trafik die (Un-)Zumutbarkeit für benachbarte Trafiken zu beurteilen. In der Praxis war die Monopolverwaltung GmbH bislang auf

freiwillige Informationen angewiesen. Nunmehr soll die Übermittlung solcher Informationen verpflichtend vorgesehen werden.

Zu Z 11 (§ 41 Abs. 1):

Die Änderung dient der Korrektur eines Redaktionsversehens; der Verweis auf § 4 hat zu entfallen, da diese das Herstellungsmonopol betreffende Bestimmung bereits aufgehoben wurde.

Zu Artikel 14 (Transparenzdatenbankgesetz 2012)

Zu Z 3 lit. b (§ 4 Abs. 3):

Die Transparenzdatenbank soll für Leistungsmittelungen der Länder geöffnet werden (§ 4 Abs. 3). Dies betrifft auch Leistungsmittelungen, die von einem Land zu einem anderen Zweck als der Vollziehung des § 4a Abs. 4a EStG 1988 übermittelt werden.

Zu Z 4 (§ 7):

Erfassung der eine Parallelbestimmung zum Schulderlass gemäß § 36 EStG 1988 darstellenden Gewinne aus einem Schuld nachlass gemäß § 23a Abs. 2 KStG 1988.

Zu Z 1, 2, 3 lit. a, 5, 6, 8 lit. a und b und 10 lit. a (§§ 1, 4, 8, 9, 23 Abs. 1 und 39 Abs. 1 Z 1 lit. d):

Mit den vorgeschlagenen Änderungen soll der Förderungsbegriff des TDBG in zweifacher Hinsicht erweitert und übersichtlich gegliedert werden.

Einerseits sollen die Förderungsbegriffe des TDBG 2012 und des Bundeshaushaltsgesetzes (BHG 2013) zusammengeführt werden (Abs. 1 Z 1). Damit wird auch den diesbezüglichen parlamentarischen Anfragen (z.B. parlamentarischen Anfrage Nr. 8626/J vom 16. März 2016) und Entschließungsanträgen (z.B. 1698/A(E) vom 18. Mai 2016) Rechnung getragen. Auf Grund dieser Anknüpfung an Förderungen im Sinn des BHG 2013 erfolgt anlässlich der Datenmitteilung in die Transparenzdatenbank keine gesonderte (juristische) Prüfung, ob eine solche Förderung vorliegt oder nicht. Mit dieser Änderung soll sichergestellt werden, dass alle direkten Förderungen im Sinn des BHG 2013 in der Transparenzdatenbank erfasst sind. Nicht erfasst vom Förderungsbegriff gemäß § 30 Abs. 5 BHG 2013 sind:

- Finanzzuweisungen und Zuschüsse des Bundes an Gebietskörperschaften gemäß § 12 F VG 1948,
- Leistungen an ein Land, eine Gemeinde oder einen Gemeindeverband zur Abdeckung eines Aufwandes, den diese gem. § 2 F VG selbst zu tragen haben,
- Bundeshaftungen gem. § 82 BHG 2013
- Zuwendungen mit Sozialleistungscharakter, die durch reine Einkommensverbesserung unmittelbar zur Befriedigung existenzieller Individualbedürfnisse beitragen, sowie
- Realförderungen (zB. Sachförderungen).

„Zuwendungen mit Sozialleistungscharakter“, die bisher als Transferzahlungen gemäß § 9 enthalten waren, fallen unter Absatz 1 Z 3. Im Fall von Auswertungen nach § 34 können solche Zuwendungen ausgewählt und damit in die Auswertung einbezogen werden.

Abs. 1 Z 2 enthält inhaltlich unverändert den bisherigen Förderungsbegriff des TDBG 2012, worunter auch allfällige, nicht vom Förderungsbegriff des BHG 2013 umfasste Förderungen fallen können.

Andererseits sollen die bisher in § 9 definierten Transferzahlungen in den erweiterten Förderungsbegriff inhaltlich unverändert übernommen werden (Abs. 1 Z 3 und Abs. 4 Z 10 bis 19). Schon in den Materialien zu § 9 TDBG 2012 (besonderer Teil der Erläuterungen) ist auf die Schwierigkeit der Abgrenzung dieser beiden Leistungen hingewiesen worden („Die Abgrenzung zwischen Förderungen und Transferleistungen wird in Zweifelsfällen auch dahingehend erfolgen können, dass Förderungen eher eine Objektförderung darstellen und damit einkommensunabhängig sind, während Transfers – mit Ausnahme der Familientransfers – vielfach von einkommensabhängigen Aspekten beeinflusst werden.“), was sich auch in der Praxis bestätigt hat. Auch wird in der öffentlichen Wahrnehmung stets nur der Begriff „Förderungen“ für beide Leistungsarten gemeinsam verwendet. Weiters soll eine Verwechslungsgefahr des Begriffes „Transferzahlungen“ mit dem Begriff „Transfers“ vermieden werden, da der Begriff „Transfers“ im BHG als Oberbegriff für „Förderungen“ dient.

Zu Z 7 (§ 13 Abs. 1):

Mit dieser Änderung soll klargestellt werden, dass auch derjenige ein Leistungsempfänger ist, der eine Leistung im Sinn des § 4 Abs. 3 erhalten hat.

Zu Z 8 lit. b (§ 23 Abs. 1 Z 2):

Beseitigung eines Redaktionsversehens.

Zu Z 8 lit. c (§ 23 Abs. 4):

Es soll, insbesondere aus verwaltungsökonomischen Gründen, die Zustimmung der Körperschaft gemäß § 4a Abs. 4a EStG 1988 zur Einmeldung der Förderung in die Transparenzdatenbank entfallen.

Zu Z 9 (§ 32 Abs. 6):

Zur Harmonisierung mit der Einsichtsberechtigung durch abfrageberechtigte Stellen des Bundes (Abs. 5) soll einerseits die Formulierung des ersten Satzes an Abs. 5 angepasst werden und es soll die Bezugnahme auf eine landesgesetzliche Grundlage entfallen (erster Satz). Weiters soll die Berechtigung zur Einsicht durch abfrageberechtigte Stellen der Länder auch ohne Vorliegen einer Verpflichtung (insbesondere durch eine Vereinbarung nach Art. 15a B-VG) für jene Länder gegeben sein, welche Leistungsmittelungen tatsächlich vornehmen (zweiter Satz).

Zu Z 10 lit. b (§ 39 Abs. 4):

Im Sinne einer Anregung des Rechnungshofes soll nunmehr in der Verordnung nicht angegeben werden, welche anderen Leistungsangebote auf ein bestimmtes Leistungsangebot Einsicht haben, sondern welche Leseberechtigungen für das Leistungsangebot selbst bestehen. Dieser Zugang ist für den Leser eher verständlich und nützlicher als die bisherige Darstellung.

Zu Artikel 15 (Stabilitätsabgabegesetz)

Zu Z 1 und 6 (§ 2 Abs. 2 und Abs. 6 § 9 Abs. 5):

Die Ausnahmen in den Ziffern 5, 7 und 8 tragen dem besonderen Charakter der Förderinstitutionen Oesterreichische Kontrollbank AG, Österreichischer Exportfonds GesmbH und Oesterreichische Entwicklungsbank AG Rechnung. Diese haben auf Basis des Ausfuhrförderungsgesetzes (AusfFG) und des Ausfuhrfinanzierungsförderungsgesetzes (AFFG) einen expliziten Förderauftrag zur Absicherung und Finanzierung von Exportgeschäften und Auslandsinvestitionen sowie zur nachhaltigen Entwicklungsfinanzierung. In Ziffer 5 wird lediglich eine Gleichstellung der Behandlung der Konten § 5 AFFG und § 7 AusfFG hergestellt. Eine Belastung durch die Stabilitätsabgabe würde sich daher negativ auf den im AusfFG und AFFG intendierte Gesetzeszwecke auswirken und zu einer Belastung der österreichischen Exportwirtschaft und da insbesondere der KMUs führen. Auch die Ziele der Oesterreichischen Entwicklungsbank könnten nicht in bestmöglicher Form erreicht werden.

Die Änderung in Abs. 6 trägt dem Umstand Rechnung, dass in Abs. 2 Z 1 nicht mehr wie bisher auf „gesicherte“ Einlagen verwiesen wird, sondern auf das österreichische Einlagensicherungssystem (Einlagensicherungs- und Anlegerentschädigungsgesetz). Dadurch könnten Zweigstellen ausländischer Banken ihre von einem ausländischen Sicherungssystem erfassten Einlagen nicht mehr von der Bemessungsgrundlage abziehen. Die Einlagen-Sicherungssysteme sind innerhalb der Union weitgehend harmonisiert. Die Änderung soll daher für Zweigstellen eine Gleichbehandlung mit österreichischen Banken sicherstellen.

Zu Z 2 und 6 (§ 3 und § 9 Abs. 5):

Die Stabilitätsabgabe soll ab dem Jahr 2017 abgesenkt werden; dies erfordert eine Reduktion der Steuersätze.

Ab dem Jahr 2017 sollen auch kleinere Banken mit einer adaptierten Bilanzsumme von 300 Mio. Euro eine Stabilitätsabgabe leisten müssen. Auch kleinere Banken profitieren von den Maßnahmen zur Finanzmarktstabilisierung, weshalb es sachgerecht erscheint, diese auch an den Kosten dafür zu beteiligen. Auch in Deutschland werden Banken ab einer adaptierten Bilanzsumme von 300 Mio. Euro in den Restrukturierungsfonds einbezogen.

Zu Z 3 und 6 (§§ 4 und 5 und § 9 Abs. 5):

Mit § 4 soll – nach dem Vorbild der Beiträge zum Restrukturierungsfonds in Deutschland – die Stabilitätsabgabe je nach Ertragslage des Kreditinstitutes gedeckelt werden.

In Z 1 wird eine Zumutbarkeitsgrenze eingeführt, die 20% des Jahresüberschusses bzw. Jahresfehlbetrag nach Anlage 2 zu Artikel I § 43 BWG beträgt. Die im Jahresüberschuss/Jahresfehlbetrag ergebnismindernd geltend gemachte Stabilitätsabgabe und die Sonderzahlung sind für die Berechnung der Zumutbarkeitsgrenze wieder dem Jahresüberschuss-/fehlbetrag hinzuzurechnen; dies gilt ebenso für die Dotierung des Fonds für allgemeine Bankrisiken, da es sich dabei um eine Ergebnisverwendung handelt. Ein im Jahresüberschuss/Jahresfehlbetrag enthaltener

Ertrag aus der Auflösung des Fonds für allgemeine Bankrisiken ist abzuziehen. Mit der Zumutbarkeitsgrenze soll sichergestellt werden, dass in weniger ertragsreichen Jahren die Stabilitätsabgabe die Kreditinstitute nicht zusätzlich über Gebühr belastet.

In Z 2 wird als zusätzlicher Deckel eine Belastungsobergrenze eingeführt. Demnach darf die Stabilitätsabgabe 50% der nach Z 1 ermittelten adaptierten Jahresüberschüsse/Jahresfehlbeträge der letzten drei Jahre nicht übersteigen. Erzielt ein Kreditinstitut in einem Jahr ein negatives Ergebnis, ist dieses in den Durchschnitt nicht mit dem Negativbetrag sondern mit Null einzuberechnen. Besteht ein Kreditinstitut noch keine 4 Jahre, sind in den Durchschnitt nur jene Jahre einzuberechnen, in denen das Kreditinstitut bereits bestanden hat. Die Belastungsobergrenze ist ab dem Jahr 2017 wirksam und errechnet sich daher erstmals aus den adaptierten Jahresergebnissen der Jahre 2014, 2015 und 2016.

Letztlich soll das Kreditinstitut aber einen Mindestbeitrag leisten, der zumindest 5% der Stabilitätsabgabe beträgt, die gemäß den §§ 2 und 3 errechnet wurde (Z 3).

Sollte ein Kreditinstitut über ein Rumpfwirtschaftsjahr verfügen, ist dieses gemäß Z 4 auf ein volles Wirtschaftsjahr (365/366 Tage) hochzurechnen. Bei zwei gleichlangen Rumpfwirtschaftsjahren (zB Stichtag 30.6. und 31.12.) sind die beiden Wirtschaftsjahre zusammenzählen.

Beispiel:

Ein Kreditinstitut erzielt in den Jahren 2017, 2018 und 2019 folgende Jahresüberschüsse/fehlbeträge (nach Hinzurechnung der aufwandswirksamen Stabilitätsabgabe und Sonderzahlung und Außerachtlassens des ao. Ergebnisses aus der Dotierung/Auflösung des Fonds für allgemeine Bankrisiken):

2017: 1 200 000

2018: -500 000

2019: 350 000

Die Stabilitätsabgabe beträgt einheitlich für diese Jahre jeweils 200 000.

Die Zumutbarkeitsgrenze für die Jahre 2017 bis 2019 beträgt:

2017: 240 000

2018: -100 000

2019: 70 000

Im Jahr 2017 wird die Zumutbarkeitsgrenze nicht wirksam, da sie über dem Betrag der zu zahlenden Stabilitätsabgabe liegt. Im Jahr 2018 beträgt die Stabilitätsabgabe 10 000 (5% von 200 000). Im Jahr 2019 ist sie mit der Zumutbarkeitsgrenze gedeckelt und beträgt daher 70 000.

Im Jahr 2020 beträgt die Belastungsobergrenze 258 333.

Wird ein Kreditinstitut neu gegründet, kann die Zumutbarkeits- und Belastungsobergrenze nicht wirksam werden, da es keine Vorjahresergebnisse gibt. Dies gilt nicht für Kreditinstitute, auf die Vermögen im Rahmen einer Umgründung übertragen wurde, da in diesem Fall das Kreditinstitut als Rechtsnachfolger die dem übertragenen Vermögen zuzuordnenden Jahresüberschüsse des Rechtsvorgängers heranzuziehen hat.

Mit dem neuen § 5 soll eine Sonderzahlung auf die Stabilitätsabgabe vorgesehen werden, die zusätzlich zur Stabilitätsabgabe zu entrichten ist. Damit soll erreicht werden, dass die Abgabe nicht sofort, sondern nur sukzessive abgesenkt wird, da das allgemeine Budget auch in den nächsten Jahren durch finanzmarktstabilisierende Maßnahmen belastet sein wird. Für die Sonderzahlung werden weder Zumutbarkeitsgrenzen noch Belastungsobergrenzen wirksam.

Die Abgabenschuld für die Sonderzahlung entsteht jeweils zu einem Viertel mit 1. Jänner 2017 bis 2020; wird bis zum 31. März 2017 bis 2020 fällig. Das Kreditinstitut hat jeweils bis zum 31. März eine Voranmeldung abzugeben. Die Abgabe ist eine Selbstberechnungsabgabe gemäß § 201 BAO.

Zahlen Kreditinstitute den vollen Betrag bis zum 31. Jänner 2017 mit einer entsprechenden Verrechnungsweisung auf das Abgabenkonto und teilen sie dies dem Finanzamt unter Bekanntgabe der Bemessungsgrundlage und Abgabenschuld bis 31. Jänner 2017 mit, entsteht die Steuerschuld bereits mit Beginn des letzten Kalendervierteljahres 2016.

Ist nach dem Stichtag jenes Geschäftsjahres, das im Jahr 2015 endet, Vermögen im Zuge einer Umgründung auf ein Kreditinstitut übergegangen, ist dieses Vermögen beim Rechtsnachfolger für die Berechnung der Sonderzahlung zu berücksichtigen.

Beispiel:

Zum 30. Juni 2016 erfolgt die Verschmelzung eines Kreditinstitutes auf ein anderes Kreditinstitut. Die Bilanzsumme im Sinne des § 5 des übertragenden Kreditinstitutes beträgt 2 Mrd. Euro. Diese 2 Mrd. Euro sind für die Berechnung der Sonderzahlung der Bilanzsumme des übernehmenden Kreditinstitutes hinzuzurechnen.

Zu Z 7 und 6 (§ 10 und § 9 Abs. 8 und 9):

Die Stabilitätsabgabe trägt starke Elemente einer Personensteuer, weil sie von den persönlichen Verhältnissen des Steuerpflichtigen abhängt. Personensteuern sind gemäß § 12 Abs. 1 Z 6 KStG nicht abzugsfähig. Die Nichtabzugsfähigkeit der Stabilitätsabgabe ab dem Jahr 2017 soll ausdrücklich im Gesetz verankert werden. Abweichend davon soll die Sonderzahlung als Betriebsausgabe abzugsfähig sein.

Zu Artikel 16 (Versicherungssteuergesetz 1953)

Zu Z 1 und 2 (§ 4 Abs. 1 Z 11 und § 12 Abs. 3 Z 26):

In § 108i Abs. 1 Z 3 lit. e EStG (siehe Art. 1) soll die Übertragung einer prämienbegünstigten Zukunftsvorsorge in eine Pflegeversicherung ermöglicht werden, weshalb die im § 4 Abs. 1 Z 11 schon für die anderen in § 108i Abs. 1 Z 3 EStG angeführten Verfügungen geltenden Steuerbefreiungen auch auf den neuen Tatbestand des EStG ausgedehnt werden sollen.