

Erläuterungen

I. Allgemeiner Teil

Hauptgesichtspunkte des Entwurfes:

Zu Artikel 1 (Einkommensteuergesetz 1988)

Lohnsteuer

Der Einkommensteuertarif soll neu geregelt werden, wobei der Eingangssteuersatz von 36,5% auf 25% gesenkt wird und es statt der bisher drei Tarifstufen künftig sechs Tarifstufen geben soll. Für Einkommensteile über 1 Million Euro soll befristet ein Steuersatz von 55% zur Anwendung kommen.

Der Arbeitnehmerabsetzbetrag soll in den Verkehrsabsetzbetrag integriert und der Verkehrsabsetzbetrag gleichzeitig auf 400 Euro erhöht werden. Zudem soll geringverdienenden Pendlern ein erhöhter Verkehrsabsetzbetrag zustehen.

Arbeitnehmer, die aufgrund ihres geringen Einkommens keine Einkommensteuer zahlen, sollen in der Veranlagung Sozialversicherungsbeiträge bis zu 400 Euro jährlich rückerstattet bekommen. Für Pendler erhöht sich der Erstattungsbetrag auf maximal 500 Euro. Pensionisten mit geringem Einkommen sollen bis zu 110 Euro jährlich an Sozialversicherungsbeiträgen rückerstattet bekommen.

Es soll eine gesetzliche Grundlage für eine automatische (antragslose) Arbeitnehmerveranlagung in Gutschriftsfällen geschaffen werden.

Befreiungsbestimmungen sollen entsprechend den Vorschlägen der Steuerreformkommission teilweise ergänzt, teilweise gestrichen und soweit möglich mit der Sozialversicherung harmonisiert werden.

Die Regelungen betreffend die Bewertung von Sachbezügen sollen neu strukturiert und konkretisiert werden.

Sogenannte Topf-Sonderausgaben (Versicherungen, Wohnraumschaffung und -sanierung) sollen nur mehr befristet bis zum Jahr 2020 absetzbar sein, wenn der Vertragsabschluss bzw. der Baubeginn vor dem 1. Jänner 2016 liegt.

Der Kinderfreibetrag soll von derzeit 220 Euro auf 440 Euro verdoppelt und der gesplittete Kinderfreibetrag von 132 Euro auf 300 Euro angehoben werden.

Einkommensteuer

Einlagenrückzahlungen:

Die derzeit bestehende Wahlmöglichkeit, die unternehmensrechtliche Ausschüttung eines Bilanzgewinnes steuerlich entweder als Gewinnausschüttung oder als Einlagenrückzahlung zu behandeln, soll eingeschränkt und eine Verwendungsreihenfolge vorgesehen werden.

Grundstücksveräußerungen:

Bei der Besteuerung von Grundstücksveräußerungen sollen folgende Änderungen vorgesehen werden:

- Der besondere Steuersatz wird ab 2016 von 25% auf 30% angehoben.
- Der Inflationsabschlag soll ab 2016 entfallen.
- Der Ausgleich von Verlusten aus Grundstücksveräußerungen mit Überschüssen aus Vermietung und Verpachtung soll erleichtert werden. In Anbetracht des erhöhten Steuersatzes von 30% sollen an Stelle von 50% nunmehr 60% des Verlustes über 15 Jahre verteilt mit Überschüssen aus Vermietung und Verpachtung ausgeglichen werden können. Stattdessen kann auch der gekürzte Verlust im Jahr der Verlustentstehung zur Gänze mit Einkünften aus Vermietung und Verpachtung ausgeglichen werden.

Gebäudeabschreibung:

Bei der Absetzung für Abnutzung (§ 7) soll einerseits der Abschreibungssatz ab 2016 für unmittelbar betrieblich genutzte Betriebsgebäude auf 2,5% vereinheitlicht werden. Andererseits erscheint bei Betriebsgebäuden, die zu Wohnzwecken vermietet sind, analog zur Regelung bei Vermietung und Verpachtung ein geringerer Abschreibungssatz von 1,5% angemessen (bisher 2%). Damit soll den tatsächlichen Abnutzungsverhältnissen besser Rechnung getragen werden. Der Nachweis einer kürzeren Restnutzungsdauer ist wie bisher möglich.

Im Bereich der Vermietung und Verpachtung soll eine gesetzliche Regelung für die Aufteilung der Anschaffungskosten von bebauten Mietgrundstücken auf Grund und Boden und Gebäude geschaffen

werden. Grundsätzlich sollen von den gesamten Anschaffungskosten 60% auf das Gebäude und 40% auf den Grund und Boden entfallen. Im Rahmen einer Verordnung soll von dieser Aufteilung auch abgewichen werden können. Die Neuregelung soll auch auf bereits vermietete Gebäude anzuwenden sein, sofern bisher kein Nachweis über ein anderes Aufteilungsverhältnis erbracht worden ist. Bei offenkundig erheblichem Abweichen der tatsächlichen Verhältnisse von diesem Aufteilungsverhältnis soll auch das Finanzamt der AfA-Bemessung ein abweichendes Aufteilungsverhältnis zu Grunde legen können.

Für Betriebsgebäude soll diese pauschale Aufteilung nicht gelten; hier ist wie bisher eine Aufteilung nach den konkreten Sachverhaltsverhältnissen vorzunehmen.

Verlängerung des Verteilungszeitraumes von Instandsetzungs- und Instandhaltungsaufwendungen:

Instandsetzungskosten bei Wohngebäuden sind derzeit im außerbetrieblichen Bereich zwingend auf zehn Jahre verteilt abzusetzen. Gleiches gilt für an Dritte zu Wohnzwecken vermietete Betriebsgebäude. Instandhaltungsaufwendungen können im Rahmen der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung auf Antrag ebenfalls über 10 Jahre verteilt abgesetzt werden. Diese Verteilungszeiträume sollen nunmehr einheitlich auf 15 Jahre verlängert werden, wobei diese Verlängerung ab 2016 auch für bereits laufende Zehntelabsetzungen für Instandsetzungsaufwendungen angewendet werden soll.

Abschaffung von Bildungsfreibetrag und -prämie; Erhöhung der Forschungsprämie:

Der externe und interne Bildungsfreibetrag sowie die externe Bildungsprämie sollen ab 2016 entfallen, andererseits soll die Forschungsprämie von 10% auf 12% angehoben werden.

Zweckwidmung des Vermögens für spendenbegünstigte Zwecke im Falle der Auflösung der begünstigten Körperschaft oder des Wegfalls des begünstigten Zweckes:

Aus Gründen des Spenderschutzes soll vorgesehen werden, dass das Vermögen einer begünstigten Körperschaft im Falle ihrer Auflösung oder des Wegfalls des begünstigten Zweckes nur für die in der Rechtsgrundlage angeführten begünstigten Zwecke verwendet werden darf. Dies ist auch in der Rechtsgrundlage zu verankern.

Einkünfte aus Kapitalvermögen:

Bei der Besteuerung von Kapitalvermögen sollen folgende Änderungen vorgesehen werden:

- Der besondere Steuersatz in Höhe von 25% soll künftig nur mehr für Einkünfte aus Geldeinlagen und nicht verbrieften sonstigen Forderungen bei Kreditinstituten zur Anwendung kommen. Für alle anderen Einkünfte aus Kapitalvermögen soll der besondere Steuersatz ab 2016 auf 27,5% angehoben werden. Die Regelung über den Verlustausgleich im betrieblichen Bereich wird angepasst.
- Es soll eine Klarstellung über die Behandlung von Tauschvorgängen aufgenommen werden.
- Es soll vorgesehen werden, dass die Vorschreibung der KEST bzw. der Abzugsteuer an den Empfänger der Kapitalerträge dann zu erfolgen hat, wenn die Haftung des Abzugsverpflichteten nicht oder nur erschwert durchsetzbar wäre.

Wartetastenregelung für Verluste von kapitalistischen Mitunternehmern:

Verluste von kapitalistischen Mitunternehmern, die natürliche Personen sind, sollen nach dem Vorbild von § 23a EStG 1972 und § 15a dEStG ab 2016 grundsätzlich nicht mehr horizontal oder vertikal ausgeglichen oder vorgetragen, sondern auf Wartetaste gelegt werden und erst mit künftigen Gewinnen aus dieser Beteiligung oder mit Einlagen verrechenbar sein, wenn das Kapitalkonto dadurch negativ wird oder sich ein Negativstand erhöht. Damit soll eine sofortige Verlustberücksichtigung stärker an das Vorliegen einer echten unternehmerischen Betätigung oder die Übernahme einer unbeschränkten Haftung geknüpft werden.

Verlustvortrag für Einnahmen-Ausgaben-Rechner:

Dem Vorschlag der Steuerreformkommission entsprechend sollen Verluste von Einnahmen-Ausgaben-Rechnern – wie bei Bilanzierern – zeitlich unbegrenzt vorgetragen werden können.

Automatische Berücksichtigung von Spenden, Kirchenbeiträgen und Beiträgen für die freiwillige Weiterversicherung und den Nachkauf von Versicherungszeiten als Sonderausgaben im Rahmen der Veranlagung:

Für die genannten Sonderausgabenkategorien soll ein automatischer Datenaustausch zwischen der empfangenden Organisation und der Finanzverwaltung eingerichtet werden. Der Steuerpflichtige muss daher die betreffenden Sonderausgaben nicht mehr im Rahmen der Steuererklärung dem Finanzamt bekannt geben; die Finanzverwaltung kann übermittelte Sonderausgabendaten automatisiert in den Bescheid übernehmen, sodass der dafür bisher erforderliche Bearbeitungs- und Überprüfungsaufwand entfällt. Manipulationsmöglichkeiten durch unrichtige Angaben in der Steuererklärung werden

ausgeschlossen. Die Umsetzung entspricht den datenschutzrechtlichen Anforderungen durch Verwendung der bereichsspezifischen Personenkennung (vbPK SA) gemäß E-Government-Gesetz. Um ausreichend Zeit für die technische Umsetzung einzuräumen, soll die Neureglung für Zahlungen gelten, die ab dem Jahr 2017 geleistet werden.

Vorzeitige Abschreibung und Prämie für Neuanschaffungen:

Es sollen Steuerpflichtige entlastet werden, die im Hinblick auf die vorgesehene Einzelaufzeichnungspflicht der Barumsätze ein elektronisches Aufzeichnungssystem (z.B. eine elektronische Registrierkasse oder ein elektronisches Kassensystem) im Zeitraum zwischen dem 1. März 2015 und 31. Dezember 2016 als Anlagegut anschaffen oder in diesem Zeitraum eine Umrüstung eines bestehenden Aufzeichnungssystems vornehmen. Diese Entlastung soll einerseits durch eine Sofortabschreibung der gesamten Anschaffungs- oder Umrüstkosten und andererseits durch eine Prämie erfolgen.

Zuzugsbegünstigung für Forscher und Wissenschaftler:

Angesichts des internationalen Wettbewerbs um die „besten Köpfe“ sollen für die Zielgruppe der Wissenschaftler und Forscher Anreize für deren Zuzug nach Österreich geschaffen werden. Ergänzend zur Beseitigung der steuerlichen Mehrbelastung der Auslandseinkünfte soll daher ein pauschaler Freibetrag vorgesehen werden, mit dem der Zuzugsmehraufwand und der auf die Inlandseinkünfte entfallende Steuernachteil pauschal abgegolten werden.

Zu Artikel 3 (Umgründungssteuergesetz)

Aufgrund der Streichung des Inflationsabschlages im EStG 1988 können auch die daran anknüpfenden Bestimmungen des Umgründungssteuergesetzes entfallen.

Aufgrund der neu eingeführten besonderen Steuersätze für Einkünfte aus Kapitalvermögen einerseits und Grundstücksveräußerungen andererseits (25% bzw. 27,5% und 30%) sollen Änderungen bei den gemäß § 29 Abs. 1 Z 2a zu bildenden Ausgleichsposten erfolgen, um sicherzustellen, dass eine Vermengung von Wirtschaftsgütern, die unterschiedlichen besonderen Steuersätze unterliegen, nicht erfolgt.

Aufgrund der Neufassung des § 4 Abs. 12 EStG 1988 sollen Anpassungen in den Ausschüttungsfiktionen gemäß § 3 Abs. 1 Z 3 sowie § 9 Abs. 6 UmgrStG erfolgen.

Da durch die Umgestaltung des GrEStG 1987 die Besteuerung von Grundstückserwerben im Zuge von Umgründungsvorgängen im Sinne des UmgrStG direkt im GrEStG 1987 geregelt werden soll, kann die bisher unmittelbar im UmgrStG angeführte Bemessungsgrundlage durch direkte Verweise auf das GrEStG 1987 ersetzt werden.

Zu Artikel 4 (Umsatzsteuergesetz 1994)

Durch Abschaffung von Sonderregelungen im Zusammenhang mit dem Leistungsort soll es zur Vereinfachung der Gesetzeslage kommen.

Bei Leistungen einer Wohnungseigentümergeinschaft im Zusammenhang mit Fahrzeugabstellplätzen soll eine Gleichstellung mit der Vermietung von solchen Abstellplätzen erfolgen.

Die Normalwertregelung soll auf die Lieferung und die Vermietung und Verpachtung von Grundstücken ausgedehnt werden.

Der ermäßigte Steuersatz soll sich für bestimmte Umsätze auf 13% erhöhen. Dementsprechend erfolgen Verweisanpassungen und eine Anpassung der land- und forstwirtschaftlichen Pauschalierung.

Es soll ein ermäßigter Steuersatz iHv 13% für die Eintrittsberechtigungen für sportliche Veranstaltungen eingeführt werden.

Das Recht auf Vorsteuerabzug soll auf bestimmte unternehmerisch genutzte Personenkraftwagen oder Kombinationskraftwagen ohne CO₂-Ausstoß (z.B. Elektro-Kraftfahrzeuge) ausgedehnt werden.

Der pauschalierte Vorsteuerabzug gemäß § 14 Abs. 1 Z 1 UStG 1994 soll nicht anwendbar sein, wenn der Unternehmer buchführungspflichtig ist oder freiwillig Bücher führt.

Die Verpflichtung zur Führung und Aufbewahrung von dem buchmäßigen Nachweis dienenden Büchern, Aufzeichnungen und Unterlagen im Inland soll gestrichen werden.

Zu Artikel 5 (Glücksspielgesetz)

Mit der Neuregelung im Bereich des Pokers soll eine Verringerung der Spielmöglichkeiten für Poker bewirkt werden, die zur Stärkung des Spielerschutzes beitragen und einen bedenklichen Verdrängungswettbewerb hintanhaltend soll. Dem damit verbundenen verfassungsmäßig gebotenen erforderlichen Interessenausgleich wird durch eine Übergangsfrist Rechnung getragen.

Durch Klarstellungen und Ergänzungen der Verfahrensbestimmungen, die eine effiziente Rechtsdurchsetzung ermöglichen sollen, wird der Vollzug des Glücksspielgesetzes verbessert. Durch konsequentes Vorgehen gegen illegales Glücksspiel werden Jugend- und Spielerschutz sowie die soziale Sicherheit der Familien und Kinder gestärkt und die Wettbewerbsfairness gesteigert.

Zu Artikel 6 (Grunderwerbsteuergesetz 1987)

Bei land- und forstwirtschaftlichen Grundstücken wird im Hinblick auf die mit Wirksamkeit 1. Jänner 2015 neu festgestellten Einheitswerte an der bisherigen Besteuerungssystematik festgehalten.

Im Übrigen soll anstelle des nicht mehr aktuellen Einheitswertes bei unentgeltlichen oder teilentgeltlichen Erwerbsvorgängen der Grundstückswert die Bemessungsgrundlage sein.

Dieser Grundstückswert ist ein nur für Zwecke der Grunderwerbsteuer zu ermittelnder Wert; die Ermittlung dieses Wertes soll in der aufgrund der Verordnungsermächtigung für den Bundesminister für Finanzen im Einvernehmen mit dem Bundeskanzler zu erlassenden Verordnung geregelt werden.

Zur Abfederung der Umstellung der Bemessungsgrundlage sind vorgesehen:

- Erhöhung des Betriebsfreibetrages auf 900 000 Euro,
- Einführung eines Stufentarifs für unentgeltliche Erwerbsvorgänge (beginnend mit einem Steuersatz von 0,5%),
- Regelung, dass innerhalb des Familienverbandes immer Unentgeltlichkeit vorliegt,
- Deckelung der Steuer für den unentgeltlichen Anteil bei Betriebsübertragungen mit 0,5%,
- Steuersatz von 0,5% bei Anteilsvereinigungen, Übertragung aller Anteile oder Vorgängen nach dem Umgründungssteuergesetz,
- Steuerbefreiung für Erwerbe von Todes wegen (Erbschaft, Vermächtnis) durch den überlebenden Ehegatten oder eingetragenen Partner hinsichtlich des Hauptwohnsitzes, soweit 150 m² Wohnnutzfläche nicht überschritten werden,
- Möglichkeit der Steuerentrichtung in höchstens fünf gleichen Jahresbeträgen (Verteilung), soweit der Stufentarif oder der Steuersatz von 0,5% zur Anwendung kommt.

Die Neuordnung der Regelungen im Zusammenhang mit der Anteilsübertragung und der Anteilsvereinigung sowohl bei Personen- als auch bei Kapitalgesellschaften soll derzeit mögliche und praktizierte Steuervermeidungskonstruktionen künftig hintanhaltend.

Zu Artikel 7 (Normverbrauchsabgabengesetz 1991)

Um zu verhindern, dass bei längerer widerrechtlicher Verwendung eines Fahrzeuges mit ausländischer Zulassung die Normverbrauchsabgabe in zu geringer Höhe entrichtet wird, ist eine Klarstellung im letzten Halbsatz von § 1 Z 3 NoVAG 1991 notwendig. Der VfGH hat entschieden, dass auch Private einen Anspruch auf Vergütung der NoVA haben, wenn sie das Fahrzeug exportieren bzw. ins übrige Gemeinschaftsgebiet verbringen oder versenden. Der VfGH hat dem Gesetzgeber bis zum 1. Jänner 2016 Zeit gegeben, eine verfassungskonforme Regelung in Kraft zu setzen, die nunmehr vorliegt.

Zu Artikel 8 (Bundesabgabenordnung)

Zur Bekämpfung und Vermeidung von Umsatzverkürzungen wird

- a) eine generelle Einzelaufzeichnungs- und Einzelerfassungspflicht von Barumsätzen,
- b) eine allgemeine Registrierkassenpflicht ab einem bestimmten Jahresumsatz pro Betrieb, wobei die Registrierkassen mit technischen Sicherheitslösungen gegen Manipulationen zu schützen sind, und
- c) eine allgemeine Belegerteilungsverpflichtung eingeführt.

Zu Artikel 9 (Finanzstrafgesetz)

Mit den vorgeschlagenen Änderungen des Finanzstrafgesetzes soll die Strafbarkeit der fahrlässigen Verkürzungsdelikte erst bei grober Fahrlässigkeit eintreten.

Auf der anderen Seite soll die systematische Manipulation automationsunterstützter Aufzeichnungssysteme entsprechend sanktioniert werden können.

Die gesetzlichen Grundlagen für die Verwendung personenbezogener Daten sollen genauer gefasst, die Bestimmungen insbesondere über Telekommunikationsauskünfte modernisiert sowie die Zulässigkeit der Einsichtnahme in Fahndungsdaten und die Abnahme von Papillarlinienabdrücken in bestimmten Fällen normiert werden. Gleichzeitig soll ein beim Bundesminister für Finanzen einzurichtender Rechtsschutzbeauftragter den besonderen Rechtsschutz für die Beauskunftung von IP-Adressen in verwaltungsbehördlichen Finanzstrafverfahren wahrnehmen können.

Zu Artikel 10 (Mineralölsteuergesetz 1995)

Die fahrlässige Verkürzung von Mineralölsteuer im Zusammenhang mit der missbräuchlichen Verwendung von gekennzeichnetem Gasöl soll aufgrund der besonderen Tatkonstellation weiterhin nicht erst bei grober Fahrlässigkeit strafbar sein.

Zu Artikel 11 (Ausfuhrerstattungsgesetz)

Durch die Änderung soll die Strafbarkeit erst bei grober Fahrlässigkeit übernommen werden.

Zu Artikel 12 (Finanzausgleichsgesetz 2008)

Der Österreichfonds wird durch einen Vorwegabzug dotiert, und zwar in Höhe des Bundesanteiles des aus dem befristeten Steuersatz von 55% geschätzten Mehraufkommens iHv. 50 Mio. Euro jährlich.

Die Ertragsanteile der Gemeinden an der Grunderwerbsteuer betragen derzeit 96%. Da die Erhöhung der Grunderwerbsteuer Teil der Gegenfinanzierung der Steuerreform 2015/2016 ist, werden die ab dem Jahr 2016 erwarteten Mehreinnahmen iHv. 30 Mio. Euro entsprechend den Anteilen der Gebietskörperschaften an der Entlastung von rd. 2/3 Bund, 1/3 Länder und Gemeinden ebenfalls nach diesem einheitlichen Schlüssel verteilt. Die aus den Vorzieheffekten im 2015 erwarteten Mehreinnahmen gehen hingegen weiterhin mit 96% an die Gemeinden.

Die Ermächtigung der Gemeinden zur Ausschreibung von Parkabgaben enthält eine Ausnahme für Inhaber eines Parkausweises für Behinderte, deren Wortlaut an den mit der Novelle BGBl. I Nr. 39/2013 neu gefassten § 29b der Straßenverkehrsordnung 1960 angepasst wird.

Zu Artikel 13 (FTE-Nationalstiftungsgesetz)

Die Mittel des Österreichfonds sollen zu gleichen Teilen zwei Säulen der österreichischen Forschungs- und Innovationspolitik adressieren: Die Fondsmittel sollen zur Hälfte zur Förderung der Grundlagen- sowie der angewandten Forschung verwendet werden und zur Hälfte verstärkt die Erforschung und die Entwicklung von grundlegenden industriellen Technologien in den Programmen Produktion der Zukunft, Mobilität der Zukunft, Energie der Zukunft, sowie Informations- und Kommunikationstechnologien der Zukunft ermöglichen.

Zu Artikel 20 (Änderung des Krankenkassen-Strukturfondsgesetz)

Mit dem Budgetbegleitgesetz 2009, BGBl. I Nr. 52/2009, wurde beim Bundesministerium für Gesundheit ein unselbständiger Verwaltungsfonds ohne eigene Rechtspersönlichkeit eingerichtet, der der finanziellen Unterstützung von Maßnahmen der zielorientierten Steuerung im jeweiligen Verantwortungs- und Zuständigkeitsbereich der Gebietskrankenkassen dienen sowie zur langfristigen Sicherstellung der ausgeglichenen Gebarung der Gebietskrankenkassen beitragen soll.

Dieser Krankenkassen-Strukturfonds, der im Jahr 2015 nicht dotiert ist, soll ab dem Jahr 2016 wieder jährlich mit 10 Mio. Euro dotiert werden. In Folge der zwischenzeitigen Einführung der partnerschaftlichen Zielsteuerung-Gesundheit durch die Vereinbarung gemäß Art. 15a B-VG Zielsteuerung-Gesundheit, BGBl. I Nr. 200/2013 sowie das Gesundheits-Zielsteuerungsgesetz, BGBl. I Nr. 81/2013, ist die ursprüngliche Steuerungsfunktion des Krankenkassen-Strukturfonds an die neue Rechtslage anzupassen, weshalb eine Neuerlassung sinnvoll scheint.

Kompetenz:

Die Zuständigkeit des Bundes zur Erlassung dieses Bundesgesetzes ergibt sich aus Art. 10 Abs. 1 Z 4 B-VG (Bundesfinanzen und Monopolwesen), aus Art. 10 Abs. 1 Z 6 B-VG (Strafrechtswesen), aus Art. 10 Abs. 1 Z 8 B-VG (Angelegenheiten des Gewerbes und der Industrie) und aus Art. 10 Abs. 1 Z 11 B-VG (Sozial- und Vertragsversicherungswesen) sowie aus § 3, § 7 Abs. 1 und 2 F-VG 1948.

II. Besonderer Teil

Artikel 1 (Änderung des Einkommensteuergesetzes 1988)**Zu Z 1 und Z 23 lit. a sowie Z 40 lit. b (§ 2 Abs. 2 und § 62 Z 9 sowie § 124b Z 275 und Z 292):**

Aufgrund des Entfalls von § 104 soll der Verweis auf § 104 gestrichen werden.

Zu Z 2 lit. a und Z 40 lit. b (§ 3 Abs. 1 Z 13 lit a und § 124b Z 275):

Zur Klarstellung soll der betriebsärztliche Dienst als Einrichtung im Sinne des § 3 Abs. 1 Z 13 lit. a explizit genannt werden.

Bereits derzeit werden Maßnahmen der betrieblichen Gesundheitsvorsorge, die Arbeitgeber allen oder bestimmten Gruppen ihrer Arbeitnehmer kostenlos oder verbilligt anbieten, als steuerfreie Zuwendungen

gemäß Z 13 lit. a angesehen (vgl. LStR Rz 77a). Zur Klarstellung sollen Impfungen in Z 13 lit. a ergänzt werden. Weiters soll die Befreiung auf betriebliche Gesundheitsförderung und präventive Maßnahmen ausgedehnt werden. Voraussetzung für die Befreiung ist, dass die Maßnahmen zur Gesundheitsförderung und Prävention vom Leistungsangebot der gesetzlichen Krankenversicherung umfasst sind. Die Erweiterung der Befreiung entspricht auch dem Vorschlag der Steuerreformkommission.

Zu Z 2 lit. b und Z 25 sowie Z 40 lit. b (§ 3 Abs. 1 Z 14, § 67 Abs. 7 und Abs. 11 sowie § 124b Z 275 und Z 292):

Entsprechend dem Vorschlag der Steuerreformkommission zum Thema Harmonisierung von Sozialversicherung und Lohnsteuer sollen Jubiläumsgeldzahlungen und Dienstfindungsprämien in beiden Bereichen abgabenpflichtig sein. Die Begünstigung für Dienstfindungsprämien in § 67 Abs. 7 soll daher ab 2016 gestrichen werden. Im Gegenzug soll für Jubiläumsgeschenke (dh nur für Sachzuwendungen) aus Anlass eines Dienstjubiläums des Arbeitnehmers oder eines Firmenjubiläums bis zu einer Höhe von 186 Euro im Jahr in § 3 Abs. 1 Z 14 eine Befreiung vorgesehen werden. Das vom Arbeitnehmer erhaltene Jubiläumsgeschenk muss dabei nicht im Rahmen einer Betriebsveranstaltung empfangen werden.

Fallen Firmenjubiläum und Dienstjubiläum des Arbeitnehmers in dasselbe Jahr, können dem Arbeitnehmer in Summe Jubiläumsgeschenke bis zu 186 Euro in diesem Kalenderjahr steuerfrei zugewendet werden; dies führt demnach zu keiner Verdoppelung des Betrages. Sachzuwendungen, die unter die bisherige Regelung der Z 14 fallen, können jedoch zusätzlich steuerfrei empfangen werden.

Beispiele:

1. *Anlässlich des zehnjährigen Firmenjubiläums im Mai erhalten alle Arbeitnehmer eine Uhr im Wert von 150 Euro. Im selben Jahr erhalten alle Arbeitnehmer im Rahmen der Weihnachtsfeier ein Weihnachtsgeschenk im Wert von 180 Euro. Beide Geschenke sind steuerfrei.*
2. *Anlässlich des zehnjährigen Firmenjubiläums im Mai erhalten alle Arbeitnehmer eine Uhr im Wert von 150 Euro. Im selben Jahr erhält ein Arbeitnehmer im Oktober aufgrund seines zwanzigjährigen Dienstjubiläums ein Geschenk vom Arbeitgeber im Wert von 200 Euro. Die Uhr ist steuerfrei und von dem Geschenk im Wert von 200 Euro kann die Differenz auf die 186 Euro (also 36 Euro) steuerfrei behandelt werden, die restlichen 164 Euro stellen einen steuerpflichtigen Sachbezug dar.*

Diese Regelung soll einen Beitrag zur Harmonisierung mit der Sozialversicherung darstellen und aufgrund der Empfehlung der Steuerreformkommission zum Thema Harmonisierung Sozialversicherung und Lohnsteuer aufgenommen werden.

Aufgrund des Entfalls des § 67 Abs. 7 ist in Abs. 11 der Verweis auf Abs. 7 ebenfalls zu streichen.

Zu Z 2 lit. c und Z 40 lit. b (§ 3 Abs. 1 Z 15 lit. b und § 124b Z 275):

Der Freibetrag für die Mitarbeiterkapitalbeteiligung soll angehoben werden. Die unentgeltliche oder verbilligte Abgabe von Kapitalanteilen (Beteiligungen) am Unternehmen des Arbeitgebers soll statt bisher bis zu 1 460 Euro künftig bis zu 3 000 Euro steuerfrei sein. Arbeitnehmer sollen an der Wertsteigerung des Unternehmens in einem höheren Ausmaß partizipieren können und es soll dadurch eine stärkere Bindung an das Unternehmen bewirkt werden. Diese betragsmäßige Erhöhung auf 3 000 Euro ist bereits im aktuellen Regierungsprogramm vorgesehen.

Zu Z 2 lit. d (§ 3 Abs. 1 Z 16b):

Die Tätigkeit als Personalvertreter oder Betriebsratsmitglied ist als ein unbesoldetes Ehrenamt einzustufen und damit getrennt von den Pflichten aus dem Arbeitsverhältnis zu sehen (zB VwGH 20.02.2008, 2008/15/0015).

Wurde ein Arbeitnehmer für diese Tätigkeit von der Arbeitsleistung (teilweise) freigestellt, ist es daher schon aus begrifflicher Sicht denkunmöglich, dass dieser über Auftrag des Arbeitgebers Dienstreisen unternimmt.

Gewährt der Arbeitgeber dennoch Vergütungen für derartige Reisen, fallen diese derzeit nicht unter § 26 Z 4. Da auch die Steuerbefreiung des § 3 Abs. 1 Z 16b nur für bestimmte, vom Arbeitnehmer in Erfüllung der dienstlichen Pflichten zu verrichtende Arbeiten vorgesehen ist, kann bei einer (teilweisen) Freistellung von der Arbeitsleistung auch diese Bestimmung nach der derzeitigen Rechtslage nicht zur Anwendung kommen.

Erhält ein Personalvertreter oder Betriebsratsmitglied Reiskosten ersetzt, sollen diese nun steuerfrei sein, soweit sie nicht die in § 26 Z 4 genannten Beträge übersteigen.

Zu Z 2 lit. e (§ 3 Abs. 1 Z 17):

Derzeit sind Gutscheine für Mahlzeiten bis zu einem Wert von 4,40 Euro pro Arbeitstag steuerfrei, wenn die Gutscheine nur am Arbeitsplatz oder in einer nahe gelegenen Gaststätte zur dortigen Konsumation eingelöst werden. Da die Einschränkung auf nahe gelegene Gaststätten nicht mehr zeitgemäß ist, soll sie entfallen.

Zu Z 2 lit. f und Z 40 lit. b (§ 3 Abs. 1 Z 19 und § 124b Z 275):

Die Befreiung für Hastrunk im Brauereigewerbe erscheint aus gesundheitspolitischen Gründen nicht mehr gerechtfertigt und soll daher entsprechend dem Vorschlag der Steuerreformkommission durch eine generelle Befreiungsbestimmung für Mitarbeiterrabatte bis zu einem bestimmten Ausmaß ersetzt werden (vgl. § 3 Abs. 1 Z 21).

Gemäß der neuen Z 19 sollen Zuwendungen des Arbeitgebers für das Begräbnis eines Arbeitnehmers, dessen (Ehe-)Partner oder Kinder steuerfrei sein. Dies gilt für (Ehe-)Partner und Kinder im Sinne des § 106. Diese neue Steuerbefreiung soll aufgrund der Empfehlung der Steuerreformkommission zum Thema Harmonisierung Sozialversicherung und Lohnsteuer aufgenommen werden und ab 2016 gelten.

Zu Z 2 lit. g (§ 3 Abs. 1 Z 20):

Für Zinsersparnisse aus unverzinslichen oder zinsverbilligten Gehaltsvorschüssen und Arbeitgeberdarlehen ist bereits derzeit gemäß § 5 der Sachbezugswertverordnung kein Sachbezug anzusetzen, wenn der Gehaltsvorschuss und das Arbeitgeberdarlehen den Betrag von 7 300 Euro nicht übersteigen. Diese Befreiung soll nun in das EStG 1988 aufgenommen werden. Für Gehaltsvorschüsse und Arbeitgeberdarlehen, die den Betrag von 7 300 Euro übersteigen, ist für den übersteigenden Betrag der Sachbezug wie bisher nach der Sachbezugswertverordnung zu ermitteln und anzusetzen.

Zu Z 2 lit. h und Z 40 lit. b (§ 3 Abs. 1 Z 21 und § 124b Z 275):

Die Steuerbefreiung für Beförderungsunternehmen erscheint in ihrer konkreten Ausgestaltung nicht sachgerecht und soll daher entfallen. Stattdessen soll für sämtliche Berufsgruppen ein allgemeiner Freibetrag bzw. eine Freigrenze für Mitarbeiterrabatte vorgesehen werden. Voraussetzung für die Befreiung ist, dass der Arbeitgeber den Mitarbeiterrabatt allen Mitarbeitern oder zumindest bestimmten Gruppen von Mitarbeitern einräumt.

Mitarbeiterrabatte bis maximal 20% sollen daher steuerfrei sein (Freigrenze). Wenn ein dem Mitarbeiter gewährter Rabatt 20% übersteigt, kann die Freigrenze nicht zur Anwendung kommen. In diesem Fall sollen Mitarbeiterrabatte im Gesamtausmaß von 1 000 Euro jährlich steuerfrei sein (Freibetrag). Damit soll eine Besteuerung von Bagatellfällen vermieden werden und ein Beitrag zur Vereinfachung der Lohnverrechnung geleistet werden. Mitarbeiterrabatte bis maximal 20% sollen auf Grund der Befreiung auch nicht zu einem Sachbezug führen. Mitarbeiterrabatte, die mehr als 20% betragen, führen bis zu einem Betrag von insgesamt 1.000 Euro im Jahr nicht zu einem Sachbezug. Das Über- oder Unterschreiten der betragsmäßigen Begrenzung ist vom Arbeitgeber zu dokumentieren und zu überprüfen. Der Arbeitgeber hat somit sämtliche einem Mitarbeiter gewährten Rabatte, die 20% übersteigen, im Kalenderjahr aufzuzeichnen.

Der Mitarbeiterrabatt ist von jenem Endpreis zu berechnen, zu dem der Arbeitgeber die Ware oder Dienstleistung fremden Letztverbrauchern im allgemeinen Geschäftsverkehr anbietet. Der Endpreis ist daher jener Preis, von dem übliche Kundenrabatte bereits in Abzug gebracht wurden.

Die Begünstigung soll auch dann zur Anwendung kommen, wenn der Rabatt nicht unmittelbar vom Arbeitgeber, sondern von einem mit dem Arbeitgeber verbundenen Konzernunternehmen gewährt wird.

Beispiel 1:

Ein Unternehmer verkauft eine Ware an fremde Abnehmer im allgemeinen Geschäftsverkehr (üblicher Preis abzüglich üblicher Rabatte) zu einem Preis von 100 Euro.

- a) An seine Arbeitnehmer verkauft der Unternehmer die gleiche Ware zu einem Preis von 80 Euro. In diesem Fall kommt die Befreiung des § 3 Abs. 1 Z 21 lit. b zur Anwendung, da der Mitarbeiterrabatt die 20%-Grenze nicht übersteigt. Es ist kein Sachbezug anzusetzen.*
- b) An seine Arbeitnehmer verkauft der Unternehmer die gleiche Ware zu einem Preis von 70 Euro. Da der Mitarbeiterrabatt die 20%-Grenze übersteigt, liegt ein Anwendungsfall des § 3 Abs. 1 Z 21 lit. c vor. Es liegt ein geldwerter Vorteil in Höhe von 30 Euro vor, der jedoch nur dann zu versteuern ist, wenn der jährliche Freibetrag des § 3 Abs. 1 Z 21 lit. c in Höhe von 1 000 Euro überschritten wird.*

Beispiel 2:

Ein Unternehmer verkauft eine Ware an fremde Dritte zu einem Preis von 10 000 Euro. Seinen Arbeitnehmern überlässt er die gleiche Ware zu einem Preis von 7 500 Euro. Der Rabatt beträgt mehr als 20% und es liegt ein geldwerter Vorteil in Höhe von 2 500 Euro vor. Da der jährliche Freibetrag von 1 000 Euro überschritten wird, sind 1 500 Euro als laufender Bezug zu versteuern.

Zu Z 2 lit. i und Z 40 lit. b (§ 3 Abs. 1 Z 34 und § 124b Z 275):

Die Rückerstattung von Sozialversicherungsbeiträgen, die gemäß § 33 Abs. 8 im Wege der Einkommensteuerveranlagung erfolgt, soll keine steuerpflichtige Einnahme darstellen. Entsprechendes gilt für die Beitragsgutschrift gemäß § 34a GSVG sowie die Beitragsgutschrift gemäß § 31a BSVG.

Zu Z 3 lit. b, Z 38 sowie Z 40 lit. b (§ 4 Abs. 4 Z 8 und Z 10, § 108c Abs. 1, Abs. 4 und Abs. 5 sowie 124b Z 277):

Die Bildungsfreibeträge und die Bildungsprämie sollen entfallen, weil sie keine ausreichende Anreizwirkung für betriebliche Bildungsmaßnahmen entfalten und weitgehend Mitnahmeeffekte erzeugen.

Die Forschungsprämie (§ 108c) soll – der auch von der Steuerreformkommission hervorgehobenen zentralen volkswirtschaftlichen Bedeutung der Forschung entsprechend – von 10% auf 12% angehoben werden. In Abs. 5 soll verankert werden, dass die Prämie zu Lasten des Aufkommens an Einkommen- oder Körperschaftsteuer zu berücksichtigen ist, je nachdem ob sie von einem der Einkommen- oder Körperschaftsteuer unterliegenden Steuerpflichtigen beansprucht wird.

Die Änderungen (Auslaufen der Bildungsfreibeträge, Wegfall der Bildungsprämie sowie Erhöhung der Forschungsprämie) sollen für Wirtschaftsjahre gelten, die im Jahr 2016 beginnen.

Zu Z 3 lit. c und Z 40 lit. b (§ 4 Abs. 7 und § 124b Z 278):

Die Änderung dient der Gleichstellung mit der ebenfalls vorgesehenen verpflichtenden Fünfzehntelung von Instandsetzungsaufwendungen bei Wohngebäuden im Bereich der Vermietung und Verpachtung. Davon ausgenommen sind weiterhin Arbeiterwohnstätten. Zur Übergangsvorschrift siehe Z 15.

Zu Z 3 lit. d sowie Z 40 lit. b (§ 4 Abs. 12 und § 124b Z 279):

Vorerst soll der Begutachtungsentwurf unverändert beibehalten werden, die Anregungen aus der Begutachtung sollen aber in den parlamentarischen Prozess einfließen.

Im Zuge dieses Bundesgesetzes soll § 4 Abs. 12 neu gefasst werden. Dem Bericht der Steuerreformkommission zufolge soll die derzeit bestehende Wahlmöglichkeit entfallen, die unternehmensrechtliche Ausschüttung eines Bilanzgewinnes steuerlich entweder als Gewinnausschüttung oder als Einlagenrückzahlung zu behandeln.

Künftig soll die Ausschüttung von „operativen“ Gewinnen einer Körperschaft auch steuerlich zu einer Gewinnausschüttung bei den Gesellschaftern führen. Die steuerliche Behandlung einer Ausschüttung als Einlagenrückzahlung soll nur mehr nachrangig gegenüber einer steuerlichen Gewinnausschüttung möglich sein. Daher soll ein Vorrang von Gewinnausschüttungen gegenüber Einlagenrückzahlungen gesetzlich im Sinne einer Verwendungsreihenfolge verankert werden:

- Soweit Körperschaften eine positive Innenfinanzierung aufweisen, stellen sämtliche Ausschüttungen steuerliche Gewinnausschüttungen dar (Z 1 lit. a); unabhängig vom Stand der Innenfinanzierung sind verdeckte Ausschüttungen stets als steuerliche Gewinnausschüttungen zu erfassen.
- Erfolgt eine Ausschüttung trotz negativer Innenfinanzierung, liegt steuerlich eine Einlagenrückzahlung vor, soweit die Gesellschaft einen positiven Stand der Einlagen aufweist (Z 1 lit. b).

Im Zweifel – wenn weder eine positive Innenfinanzierung noch ein positiver Einlagenstand vorliegt – ist von einer steuerlichen Gewinnausschüttung auszugehen.

Liegt eine Einlagenrückzahlung vor, gilt dies als Veräußerung und führt beim Anteilshaber zu einer „Abstockung“ der Beteiligung. Der in § 4 Abs. 12 EStG 1988 bisher ausdrücklich angesprochene „Aktivtausch“ – Betriebsvermögenserhöhung durch Einlagenrückzahlung in Verbindung mit einer Absenkung des Beteiligungsansatzes in gleicher Höhe – soll künftig entfallen. Damit erfolgt jedoch keine inhaltliche Änderung, sondern nur eine sprachliche Vereinfachung.

Für Zwecke der steuerlichen Behandlung unternehmensrechtlicher Ausschüttungen im Sinne dieser Verwendungsreihenfolge sollen Körperschaften in Zukunft nicht nur den Stand der Einlagen (Außenfinanzierung), sondern auch den Stand der Innenfinanzierung im Evidenzkonto erfassen. Eine darüber hinausgehende Gliederung der evidenzierten Einlagen in Form von Subkonten kann künftig

unterbleiben. Bei bestimmten Umgründungen soll es zudem erforderlich sein, einen „umgründungsbedingten Differenzbetrag“ zu evidenzieren.

Unter Innenfinanzierung im Sinne dieser Bestimmung sollen die über die Jahre aufsummierten unternehmensrechtlichen Jahresüberschüsse und Jahresfehlbeträge zu verstehen sein, wodurch der Stand der Innenfinanzierung auch negativ sein kann.

Offene Ausschüttungen, die eine Einkommensverwendung iSd § 8 Abs. 2 KStG 1988 darstellen, reduzieren den Stand der Innenfinanzierung. Verdeckte Ausschüttungen berühren den Stand der Innenfinanzierung hingegen nicht. Dies gilt auch für verdeckte Einlagen iSd § 8 Abs. 1 KStG 1988 – sie erhöhen ausschließlich den Stand der Einlagen. Zudem berühren von Tochtergesellschaften erhaltene Einlagenrückzahlungen den Stand der Innenfinanzierung bei der übergeordneten Gesellschaft ebenfalls nicht; damit soll insbesondere sichergestellt werden, dass auch die Rückzahlung mehrstufiger Zuschüsse im Konzern auf dem Evidenzkonto wiederum systemkonform als Einlagenrückzahlung abgebildet wird.

Als Einlagen im Sinne der Vorschrift sollen sämtliche in § 8 Abs. 1 KStG 1988 als Einlagen erfasste Vorgänge evidenziert werden; Beträge, die unter § 32 Abs. 1 Z 3 EStG 1988 fallen, sollen wie bisher nicht als Einlagen erfasst werden. Finden Einlagenrückzahlungen statt, mindern diese den Stand der Einlagen.

Beispiel:

Die GmbH A wird im Jahr 0 gegründet und 200 000 Euro der Einlagen werden als ungebundene Kapitalrücklagen eingestellt; das Stammkapital beträgt 35 000 Euro.

- *Im Jahr 0 erwirtschaftet die Gesellschaft einen Jahresfehlbetrag von -100 000 Euro.*
- *Im Jahr 1 erwirtschaftet die Gesellschaft einen Jahresüberschuss von +130 000 Euro und löst außerdem die gesamten Kapitalrücklagen iHv 200 000 Euro auf. Der Bilanzgewinn im Jahr 1 beträgt daher 230 000 Euro.*
- *Im Jahr 2 wird ein Jahresüberschuss von 100 000 Euro erwirtschaftet, sodass der Bilanzgewinn inklusive des Gewinnvortrages aus dem Jahr 1 nun 330 000 Euro beträgt.*
- *Im März in Jahr 3 wird eine Ausschüttung von 200 000 Euro beschlossen.*

	Jahr 0	Jahr 1	Jahr 2	Jahr 3
	<i>Gründung GmbH</i>	<i>Auflösung KRL; Jahresüberschuss</i>	<i>Jahresüberschuss</i>	<i>Ausschüttung von 200 000</i>
<i>Jahresabschluss zum 31.12.</i>				
<i>Ungebundene Kapitalrücklagen</i>	<i>200 000</i>	<i>0</i>	<i>0</i>	<i>0</i>
<i>Jahresüberschuss/-fehlbetrag</i>	<i>- 100 000</i>	<i>130 000</i>	<i>100 000</i>	<i>20 000</i>
<i>Bilanzgewinn/-verlust</i>	<i>- 100 000</i>	<i>230 000</i>	<i>330 000</i>	<i>150 000</i>
<i>EVI-Stände zum 31.12.</i>				
<i>EVI Einlagen</i>	<i>235 000</i>	<i>235 000</i>	<i>235 000</i>	<i>165 000</i>
<i>EVI Innenfinanzierung</i>	<i>- 100 000</i>	<i>30 000</i>	<i>130 000</i>	<i>20 000</i>
<i>EVI Umgründungsbedingte Differenzbeträge</i>	<i>0</i>	<i>0</i>	<i>0</i>	<i>0</i>

Der im März in Jahr 3 ausgeschüttete Teil des Bilanzgewinnes iHv 200 000 Euro besteht sowohl aus Gewinnen als auch aus Einlagen. Soweit eine positive Innenfinanzierung vorliegt, ist von einer Gewinnausschüttung auszugehen; dh in Höhe von 130 000 Euro liegt eine Gewinnausschüttung vor. Für die verbleibenden 70 000 Euro besteht keine positive Innenfinanzierung, es liegt daher eine Einlagenrückzahlung vor, weil diese in den evidenzierten Einlagen gedeckt ist.

Mit der Neuregelung sollen auch Gestaltungsmöglichkeiten bei Umgründungen verhindert werden, die insbesondere in Zusammenhang mit der unternehmensrechtlichen Aufwertung des übertragenen Vermögens gemäß § 202 Abs. 1 UGB auftreten können: Durch diese unternehmensrechtliche Aufwertung entsteht ein „Ausschüttungspotential“, das aufgrund der steuerlichen Buchwertfortführung aber noch nicht zu einer steuerlichen Gewinnrealisierung geführt hat. Ein aus der Aufwertung resultierender umgründungsbedingter Differenzbetrag zwischen beizulegendem Wert und Buchwert soll daher künftig gesondert im Evidenzkonto erfasst werden. Umgründungsbedingte Differenzen berühren somit nicht den

Stand der Innenfinanzierung und können folglich steuerlich auch nicht als Gewinnausschüttung rückgeführt werden. Erst wenn es zu einem späteren Zeitpunkt durch Veräußerung oder ein sonstiges Ausscheiden aus dem Betriebsvermögen auch steuerlich zu einer Realisierung der stillen Reserven in den aufgewerteten Wirtschaftsgütern kommt, soll der Stand der Innenfinanzierung insoweit angepasst werden. Im selben Ausmaß ist gleichzeitig der Stand der umgründungsbedingten Differenzbeträge zu vermindern, um eine „Doppelerfassung“ – einmal als Gewinnausschüttung und einmal als Einlagenrückzahlung – zu verhindern. Erfolgt eine unternehmensrechtliche Ausschüttung vor der steuerlichen Realisierung der stillen Reserven in den aufgewerteten Wirtschaftsgütern und weisen sowohl die Innenfinanzierung als auch die Einlagen keine positiven Evidenzstände aus, ist der Stand der umgründungsbedingten Differenzbeträge zu vermindern; die Ausschüttung ist steuerlich zwingend als Einlagenrückzahlung zu behandeln. Eine spätere steuerliche Realisierung dieser stillen Reserven hat keine Auswirkungen auf den Stand der Innenfinanzierung.

Die Grundsätze des § 4 Abs. 12 gelten auch für ausländische vergleichbare Körperschaften, soweit das Vorliegen einer Einlagenrückzahlung durch Vorlage entsprechender Unterlagen der ausländischen Körperschaft nachgewiesen werden kann. Kann die ausländische vergleichbare Körperschaft keinen solchen Nachweis erbringen, ist im Zweifel gemäß § 4 Abs. 12 Z 1 letzter Satz von einer Gewinnausschüttung auszugehen.

In Z 4 soll keine inhaltliche Änderung erfolgen. Da aber künftig auch der Stand der Innenfinanzierung zu evidenzieren ist, soll die Behandlung von offenen Ausschüttungen im Rückwirkungszeitraum klarstellend aufgenommen werden.

Die Neufassung von § 4 Abs. 12 EStG 1988 soll erstmalig für Wirtschaftsjahre anzuwenden sein, die nach dem 31. Juli 2015 beginnen; davor ist die nunmehr in § 4 Abs. 12 Z 1 EStG 1988 angeordnete Verwendungsreihenfolge noch nicht anzuwenden. Allerdings ist bereits zum letzten Bilanzstichtag vor dem 1. August 2015 erstmalig der Stand der Innenfinanzierung zu ermitteln; dafür kann vereinfachend der Unterschiedsbetrag zwischen dem als Eigenkapital ausgewiesenen Betrag gemäß § 224 Abs. 3 des Unternehmensgesetzbuches und den vorhandenen Einlagen im Sinne des § 4 Abs. 12 in der Fassung vor BGBl. I Nr. XX/2015 herangezogen werden. Als erstmaliger Stand der Einlagen können die zum letzten Bilanzstichtag vor dem 1. August 2015 vorhandenen Einlagen im Sinne des § 4 Abs. 12 in der Fassung vor BGBl. I Nr. XX/2015 angesetzt werden. Dies gilt nicht, wenn nach dem 31. Mai 2015 Umgründungen beschlossen werden, bei denen unternehmensrechtlich eine Aufwertung erfolgt; bei diesen sind die umgründungsbedingten Differenzbeträge bereits gesondert im Evidenzkonto zu erfassen. Die erstmals ermittelten Stände sind nach Maßgabe von § 4 Abs. 12 in der Fassung vor BGBl. I Nr. XX/2015 – auch wenn die Verwendungsreihenfolge gemäß Z 1 noch nicht anzuwenden ist – weiterzuentwickeln; wird beispielsweise eine unternehmensrechtliche Ausschüttung für steuerliche Zwecke als Gewinnausschüttung behandelt, ist der Stand der Innenfinanzierung entsprechend zu vermindern.

Zu Z 4 und Z 40 lit. b (§ 4a Abs. 8 und § 124b Z 280):

Die Änderung des ersten Satzes erfolgt im Zusammenhang mit der in § 18 Abs. 8 für spendenbegünstigte Organisationen verankerten Verpflichtung, Informationen über Spenden an die Finanzverwaltung weiterzuleiten. Da dazu entsprechende (technische) Vorkehrungen einzurichten sind, sollen derartige Maßnahmen für Organisationen, die durch Listeneintragung die Qualifikation als begünstigte Einrichtung erhalten, ab dem Jahr 2017 zur Voraussetzung für die Listeneintragung gemacht werden (siehe dazu auch die Erläuterungen zu Z 10 lit. g). Die für die Erfüllung der Übermittlungsverpflichtung anfallenden Kosten sollen in die Begrenzung für die Verwaltungskosten (10%-Grenze) nicht einbezogen werden.

Mit der Änderung in den Z 1 lit. b und Z 2 lit. c wird klargestellt, dass auch die begünstigten Zwecke in der Rechtsgrundlage der Körperschaft, die um die Gewährung der Spendenbegünstigung ansucht, angeführt sein müssen.

Aus Gründen des Spenderschutzes wird überdies ausdrücklich verankert, dass im Falle der Auflösung der Körperschaft oder des Wegfalls des begünstigten Zweckes, das Vermögen der Körperschaft für die von der Körperschaft verfolgten spendenbegünstigten Zwecke zu verwenden ist.

Zu Z 5 lit. a, Z 7, Z 14 lit. b und lit. c, Z 21, Z 32 und Z 40 lit. b (§ 6 Z 2 lit. c, § 10 Abs. 1 Z 1 zweiter Teilstrich, § 27a Abs. 4 Z 2 und Abs. 5, § 45 Abs. 1, § 97 Abs. 1 und Abs. 2 sowie § 124b Z 281):

Aufgrund der Einführung unterschiedlicher KEST-Sätze für Einkünfte aus Bankeinlagen einerseits und andere Einkünfte aus Kapitalvermögen andererseits, sollen jene Verweise, die sich derzeit auf „den besonderen Steuersatz“ des § 27a Abs. 1 beziehen, sprachlich angepasst und künftig auf einen der beiden besonderen Steuersätze – 25% oder 27,5% – bezogen werden.

Diese Änderungen treten mit 1. Jänner 2016 in Kraft.

Zu Z 5 lit. a und Z 40 lit. b (§ 6 Z 2 lit. c und § 124b Z 281):

Im betrieblichen Bereich sollen wie bisher Abschreibungen auf den niedrigeren Teilwert sowie Verluste aus der Veräußerung, Einlösung und sonstigen Abschichtung von Wirtschaftsgütern und Derivaten im Sinne des § 27 Abs. 3 und 4, auf deren Erträge ein besonderer Steuersatz gemäß § 27a Abs. 1 anwendbar ist, vorrangig mit positiven Einkünften aus realisierten Wertsteigerungen von solchen Wirtschaftsgütern und Derivaten oder der Zuschreibung derartiger Wirtschaftsgüter desselben Betriebes verrechnet werden können. Ein verbleibender negativer Überhang soll aber gemäß § 6 Z 2 lit. c letzter Satz künftig zu 55% – und nicht mehr nur zu 50% – ausgeglichen werden können; dies trägt der Erhöhung des besonderen Steuersatzes von 25% auf 27,5% in pauschaler Weise Rechnung.

Zu Z 5 lit. b und Z 16 lit. c sowie Z 40 lit. b (§ 6 Z 2 lit. d und § 30 Abs. 7 sowie § 124b Z 276 und Z 282):

Wie schon bisher soll die Verrechnung von Verlusten aus Grundstücksveräußerungen sowohl im betrieblichen als auch im außerbetrieblichen Bereich Einschränkungen unterliegen, die sich durch den besonderen Steuersatz ergeben. Durch die Erhöhung des besonderen Steuersatzes sollen die Verlustausgleichsbeschränkungen angepasst werden:

- Im betrieblichen Bereich sollen wie bisher Abschreibungen auf den niedrigeren Teilwert sowie Verluste aus der Veräußerung von Grundstücken, auf deren Wertsteigerungen der besondere Steuersatz gemäß § 30a Abs. 1 anwendbar ist, vorrangig mit positiven Einkünften aus der Veräußerung oder Zuschreibung solcher Grundstücke desselben Betriebes verrechnet werden können. Ein verbleibender negativer Überhang soll aber gemäß § 6 Z 2 lit. d letzter Satz künftig zu 60% – und nicht mehr nur zu 50% – ausgeglichen werden können; dies trägt der Erhöhung des besonderen Steuersatzes von 25% auf 30% in pauschaler Weise Rechnung.
- Im außerbetrieblichen Bereich soll ein in einem Kalenderjahr insgesamt entstehender Verlust aus privaten Grundstücksveräußerungen künftig im Ausmaß von 60% auf 15 Jahre verteilt mit Einkünften aus Vermietung und Verpachtung ausgeglichen werden können. Der Steuerpflichtige kann jedoch stattdessen in der Steuererklärung für das Verlustentstehungsjahr einen Antrag stellen, dass der Verlust im Ausmaß von 60% mit Einkünften aus Vermietung und Verpachtung sofort ausgeglichen werden soll. Die Regelung soll für sämtliche ab dem 1. Jänner 2016 realisierten Verluste aus privaten Grundstücksveräußerungen anzuwenden sein.

Beispiel 1:

A erzielt im Jahr 1 einen Verlust aus der Veräußerung von privaten Grundstücken in Höhe von 250 sowie einen Überschuss in Höhe von 100. Der nach der Verrechnung insgesamt verbleibende und erklärte Verlust in Höhe von 150 kann zu 60% ausschließlich mit Einkünften aus Vermietung und Verpachtung ausgeglichen werden (somit in Höhe von 90). Dieser gekürzte Verlust ist auf 15 Jahre verteilt zu berücksichtigen oder stattdessen auf Antrag in voller Höhe (90) im Jahr der Verlustentstehung auszugleichen. Da A im Jahr 1 jedoch nur Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung in Höhe von 8 erzielt, stellt er keinen derartigen Antrag, sodass die Verteilung auf 15 Jahre zum Tragen kommt. Daher wirkt sich bei A im Jahr 1 – sowie in den folgenden 14 Jahren – der Verlust in Höhe von 6 steuermindernd aus.

Beispiel 2:

B erzielt im Jahr 1 aus der Veräußerung von privaten Grundstücken einen Verlust in Höhe von 100. Dieser kann zu 60% ausschließlich mit Einkünften aus Vermietung und Verpachtung ausgeglichen werden (somit in Höhe von 60). B erzielt im Jahr 1 keine Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung und stellt daher keinen Antrag auf Berücksichtigung des Verlustes von 60. Da er in den folgenden Jahren 2 bis 5 keine positiven Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung erzielt, bleibt der jeweilige Jahresbetrag des Verlustes (4) ohne steuerliche Auswirkung. Im Jahr 6 nimmt B eine Vermietungstätigkeit auf und erzielt einen Überschuss in Höhe von 30. In diesem Jahr wirkt sich der Verlust aus dem Jahr 1 zu einem Fünfzehntel (somit in Höhe von 4) einkommensmindernd aus. Dies gilt auch bei ausreichenden Einkünften aus Vermietung und Verpachtung in den Jahren 7 bis 15.

Zu Z 6 und Z 40 lit. b (§ 8 Abs. 1 und § 124b Z 283):

Die bisherigen drei AfA-Sätze von 3% für unmittelbar der Betriebsausübung dienende Betriebsgebäude von Gewerbetreibenden und Land- und Forstwirten, 2,5% als gesetzlicher Mischsatz für Bank- und Versicherungsgebäude sowie 2% für Betriebsgebäude von Freiberuflern und für alle nicht unmittelbar der Betriebsausübung dienende Gebäude sollen auf 2,5% vereinigt werden. Zum einen war diese Unterscheidung nach der Einkunftsart bei gleichen Nutzungsverhältnissen bereits bisher problematisch,, zum anderen ist die tatsächliche Abnutzung bei regelmäßiger Instandhaltung – trotz Nutzen für eine

längere Periode – idR sofort absetzbar. Werden Gebäude für Wohnzwecke überlassen, soll die Abschreibung wie im außerbetrieblichen Bereich nur mehr 1,5% betragen.

Die Regelung ist erstmals für im Jahr 2016 beginnende Wirtschaftsjahre anzuwenden. Sollte bisher ein von 2,5% abweichender AfA-Satz angewendet worden sein, reduziert oder erhöht sich die AfA ab 2016 entsprechend, was auch eine Änderung der vom AfA-Satz abgeleiteten Restnutzungsdauer zur Folge hat. Ist die Restnutzungsdauer im Einzelfall nachgewiesen worden, tritt keine Änderung ein.

Zu Z 8 und Z 40 lit. b (§ 15 Abs. 2 und § 124b Z 275):

Abs. 2 wird neu strukturiert und um eine Verordnungsermächtigung sowie um eine Spezialnorm für Mitarbeiterrabatte erweitert.

Z 1 enthält die bisherige Grundnorm mit folgender Änderung:

Da die derzeitige Regelung in der Praxis zu erheblichen Auslegungs- und Ermittlungsschwierigkeiten geführt hat, soll die Bewertung von Sachbezügen an die Formulierung des deutschen Gesetzes angepasst werden. Statt auf den üblichen Mittelpreis des Verbrauchsortes soll künftig auf den üblichen Endpreis des Abgabeortes abgestellt werden. Der übliche Endpreis ist der um übliche Preisnachlässe verminderte Preis.

Die Verwendung des Begriffs des Abgabeortes stellt sicher, dass der Arbeitgeber die Sachbezüge für seine Arbeitnehmer nach einem einheitlichen Maßstab bewerten kann. Der Begriff „üblich“ verweist auf eine Bewertung, die sich an den objektiven, normalerweise am Markt bestehenden Gegebenheiten am Abgabeort orientiert. Auf die subjektive Einschätzung des Steuerpflichtigen, den tatsächlichen persönlichen Nutzen sowie dessen persönliche Verhältnisse kommt es nicht an.

Weiters soll in § 15 Abs. 2 Z 2 explizit eine Verordnungsermächtigung aufgenommen werden. Im Rahmen dieser Verordnung wird der Bundesminister für Finanzen im Einvernehmen mit dem Bundesminister für Arbeit, Soziales und Konsumentenschutz nicht nur ermächtigt die Höhe von bestimmten Sachbezügen festzulegen, sondern auch aus ökologischen Gründen für die Überlassung von Fahrzeugen Ermäßigungen und Befreiungen von der Besteuerung von Sachbezügen vorzusehen. Damit wird eine Grundlage geschaffen, um in der Sachbezugswerteverordnung beim Wertansatz für die Kfz-Nutzung nach der Schadstoffemission zu differenzieren, wie dies die Steuerreformkommission vorgeschlagen hat.

Z 3 soll jene Fälle regeln, in denen der Arbeitgeber die den Arbeitnehmern gewährten Sachbezüge auch fremden Letztverbrauchern anbietet (Mitarbeiterrabatte). In diesen Fällen ist jener Preis maßgeblich, der vom Arbeitgeber entsprechend den Gegebenheiten am Markt für den üblichen Leistungsaustausch festgesetzt wurde (um übliche Preisnachlässe vermindert Endpreis für fremde Letztverbraucher). Denn es wäre dem Arbeitgeber nicht zumutbar und damit unverhältnismäßig, bei vorhandenen eigenen Preisfestsetzungen für die jeweilige Sache noch die Preise fremder Wettbewerber zu ermitteln. Sind die Abnehmer des Arbeitgebers keine Letztverbraucher (beispielsweise Großhandel) und gibt es daher keinen innerbetrieblichen Letztverbraucherpreis, ist der übliche Endpreis des Abgabeortes heranzuziehen.

Abweichend davon soll bei geldwerten Vorteilen von Waren und Dienstleistungen, deren Wert in der Sachbezugswerteverordnung festgelegt ist, dieser Wert laut Verordnung maßgeblich sein. Somit soll bei Mitarbeiterrabatten, für die Werte in der Verordnung existieren, aus Vereinfachungsgründen dieser Wert als Sachbezug herangezogen werden, sodass der Arbeitgeber keine Werte ermitteln muss.

Zu Z 9 und Z 40 lit. b (§ 16 Abs. 1 Z 8 lit. d und § 124b Z 284):

Nach der bisherigen Verwaltungspraxis erfolgte der Ansatz für den ausgeschiedenen Grund und Boden bei Grundstücken, bei denen für das Gebäude ein AfA-Satz von 1,5% oder 2% zu Grunde gelegt worden ist, grundsätzlich auf pauschale Weise mit 20%. Dieser Ansatz kann vor allem durch die Preisanstiege bei Grund und Boden in jüngerer Vergangenheit nicht mehr aufrechterhalten werden. Das pauschale Aufteilungsverhältnis für bebaute Grundstücke soll daher auf 40% für Grund und Boden und 60% für Gebäude verschoben und auch gesetzlich verankert werden. Dieses Aufteilungsverhältnis gilt nur für angeschaffte bebaute Grundstücke des Privatvermögens und ist dort für die Berechnung der AfA und eine allfällig erforderliche Aufteilung im Rahmen der Einkünfte aus privaten Grundstücksveräußerungen maßgeblich. Ein davon abweichendes Aufteilungsverhältnis ist z.B. durch Gutachten nachweisbar. Bei offenkundigem und erheblichem Abweichen von den tatsächlichen Verhältnissen soll auch das Finanzamt weiterhin ein abweichendes Aufteilungsverhältnis feststellen können.

Zur Berücksichtigung unterschiedlicher örtlicher oder baulicher Verhältnisse soll der Bundesminister für Finanzen ermächtigt werden, vom gesetzlich festgelegten Aufteilungsverhältnis von Grund und Boden und Gebäude im Ordnungswege abzuweichen. Die Aufteilungsverhältnisse sind dabei insbesondere an Hand von Lage und Art der Bebauung zu bestimmen. Das durch die Verordnung festgelegte

Aufteilungsverhältnis kann – wie auch das gesetzlich festgelegte Aufteilungsverhältnis – mit Wirkung ab der Veranlagung 2016 erfolgen.

Wurde der Kaufpreis (oder der Gebäudeanteil im Rahmen der fiktiven Anschaffungskosten oder des gemeinen Werts des bebauten Grundstücks bei erstmaliger Vermietung) in der Vergangenheit gemäß Rz 6447 EStR 2000 mit 80% des Gesamtwertes des bebauten Grundstückes angesetzt, muss ab 2016 die AfA dem neuen gesetzlichen Aufteilungsverhältnis entsprechend reduziert oder im Einzelfall ein davon abweichendes Verhältnis nachgewiesen werden. Zu diesem Zweck sind die fortgeschriebenen Anschaffungskosten des Gebäudes – bei Ansatz des gesetzlichen Wertes von 60% – um ein Viertel (60% sind 3/4 von 80%) abzustocken. Um diesen Betrag erhöhen sich die Anschaffungskosten des Grund und Bodens. Zur Kürzungsmethode siehe nachfolgendes Beispiel.

Beispiel:

Die Anschaffungskosten eines in 2006 angeschafften, bebauten Grundstückes betragen 100, wobei diese zu 80% dem Gebäude (80) und zu 20% dem Grund und Boden (20) zugeordnet wurden. Für das Gebäude wurde bis 2016 eine Absetzung für Abnutzung von 12 geltend gemacht (1,5% von 80 = 1,2 x 10 Jahre). Am Ende des Jahres 2015 betragen die fortgeschriebenen Anschaffungskosten (= „Buchwert“) des Gebäudes daher 68.

Nach dem ab 2016 geltenden Aufteilungsverhältnis 60/40 beträgt die Absetzung für Abnutzung ohne Nachweis nur noch 1,5% von 60 (= 60% von 100), somit jährlich 0,9. Für die Anschaffungskosten von Grund und Boden und die (fortgeschriebenen) Anschaffungskosten des Gebäudes gilt Folgendes:

- *Die bis 2015 fortgeschriebenen Anschaffungskosten des Gebäudes von 68 sind zum 1. Jänner 2016 zu einem Viertel den Anschaffungskosten des Grund und Bodens zuzuschlagen. Die neuen Anschaffungskosten des Grund und Bodens betragen daher 37 (20+17). Die neuen fortgeschriebenen Anschaffungskosten des Gebäudes betragen 51 (68-17). Davon ist die AfA in Höhe von 0,9 abzuziehen.*
- *Diese neuen Verhältnisse gelten auch für eine nachfolgende Veräußerung des Grundstückes (§ 30 EStG 1988). Die Anschaffungskosten für Grund und Boden betragen daher 37, die Anschaffungskosten des Gebäudes vor Absetzung für Abnutzung betragen 63 (100-37).*

Zu Z 10 lit. a, lit. b, lit. c, lit. d und lit. e und Z 24 sowie Z 40 lit. b (§ 18 Abs. 1 und § 63 Abs. 1 Z 2 sowie § 124b Z 275 und Z 285):

Die Administration der Regelung zur steuerlichen Berücksichtigung der sogenannten Topf-Sonderausgaben hat sich in der Praxis als äußerst komplex dargestellt. Derzeit können derartige Sonderausgaben vor allem für die Bereiche Wohnraumschaffung und Wohnraumsanierung sowie für die Altersversorgung geltend gemacht werden (bis zu einem Gesamtbetrag der Einkünfte von 60 000 Euro). Für bestehende Verträge (wie beispielsweise Versicherungsverträge oder sonstige Verpflichtungsgeschäfte), die vor dem 1. Jänner 2016 abgeschlossen werden, soll die geltende Regelung noch 5 Jahre bis zur Veranlagung für das Kalenderjahr 2020 beibehalten werden. Für Neuverträge soll es bereits ab der Veranlagung für das Kalenderjahr 2016 keine Absetzmöglichkeit mehr geben.

Da Beiträge für eine freiwillige Weiterversicherung einschließlich des Nachkaufs von Versicherungszeiten in der gesetzlichen Pensionsversicherung und vergleichbare Beiträge an Versorgungs- und Unterstützungseinrichtungen der Kammern der selbständig Erwerbstätigen auch künftig als Sonderausgaben absetzbar bleiben sollen, wird mit Z 1a eine Spezialnorm für diese Beiträge geschaffen. Die Möglichkeit der Verteilung von Einmalprämien auf zehn Jahre soll für diese Bestimmung auch über das Jahr 2020 hinaus gelten und wird daher explizit in § 18 Abs. 1 Z 1a nochmals angeführt.

Analog dazu sollen auch Ausgaben für Wohnraumschaffung und Wohnraumsanierung für die Veranlagungsjahre 2016 bis 2020 nur mehr geltend gemacht werden können, wenn mit der tatsächlichen Bauausführung (Spatenstich) oder Sanierung vor dem 1. Jänner 2016 begonnen worden ist.

Darlehen, die für die Schaffung von begünstigtem Wohnraum oder die Sanierung von Wohnraum aufgenommen werden, können noch bis zur Veranlagung für das Jahr 2020 geltend gemacht werden, wenn das Darlehen vor dem 1. Jänner 2016 aufgenommen worden ist (Vertragsabschluss).

Aufgrund des Auslaufens der Topf-Sonderausgaben im Jahr 2020 können Topf-Sonderausgaben letztmalig im Rahmen von Freibetragsbescheiden, die für das Kalenderjahr 2020 erstellt werden, berücksichtigt werden (§ 63 Abs. 1 Z 2).

Das Sonderausgabenpauschale soll dementsprechend ebenfalls mit dem Jahr 2020 auslaufen.

Zu Z 10 lit. f und lit. g sowie Z 40 lit. b (§ 18 Abs. 3 und § 124b Z 275 und Z 285 sowie Z 286):

Ein gemeinsamer Höchstbetrag von 2 920 Euro jährlich besteht für Beiträge und Versicherungsprämien sowie Ausgaben für Wohnraumschaffung und Wohnraumsanierung. Der Betrag erhöht sich unter anderem um 1 460 Euro bei mindestens drei Kindern im Sinne des § 106 Abs. 1 und 2. Dieser Erhöhungsbetrag bei mindestens drei Kindern soll entfallen, da er im Vollzug verwaltungsaufwändig ist und kinderreiche Familien von anderen Maßnahmen – wie beispielsweise der Verdoppelung des Kinderfreibetrages sowie der schrittweisen Anhebung der Familienbeihilfe bis 2018 – profitieren.

In Z 1 erfolgt eine Verweisanpassung ohne inhaltliche Änderung.

Zu Z 10 lit. h und Z 40 lit. b (§ 18 Abs. 7 und § 124b Z 287):

Dem Vorschlag der Steuerreformkommission entsprechend sollen Verluste von Einnahmen-Ausgaben-Rechnern – wie bei Bilanzierern – zeitlich unbegrenzt vorgetragen werden können. Dabei soll, wie bei Bilanzierern, der Verlustabzug an eine ordnungsgemäße Gewinnermittlung geknüpft werden, wie dies von der Judikatur bereits zur bisherigen Rechtslage verlangt wurde (VwGH 29.1.2015, 2012/15/0228 ua). Verlustabzüge, die bei der Veranlagung 2016 auch nach alter Rechtslage zu berücksichtigen wären, sollen ab 2016 unbegrenzt vorgetragen werden können. Dies betrifft Verluste ab der Veranlagung 2013 sowie noch nicht verwertete Anlaufverluste gemäß § 124b Z 135.

Zu Z 4 lit. b, lit. c und lit. d, Z 10 lit. d, lit. e, lit. i sowie Z 40 lit. b (§ 4a Abs. 8 Z 1, § 18 Abs. 1 Z 7 und § 18 Abs. 8, § 124b Z 288):

§ 18 Abs. 8 soll die Grundlage für eine vollautomatische Berücksichtigung bestimmter Sonderausgaben im Veranlagungsverfahren bilden. Auf diese Weise werden sowohl Steuerpflichtige als auch die Finanzverwaltung entlastet: Der Steuerpflichtige muss die betreffenden Sonderausgaben nicht mehr im Rahmen der Steuererklärung dem Finanzamt bekannt geben; die Finanzverwaltung kann übermittelte Sonderausgabendaten automatisiert in den Bescheid übernehmen, sodass dafür bisher erforderlicher Bearbeitungs- und Überprüfungsaufwand entfällt. Die Bestimmung leistet gleichzeitig einen Beitrag zur Erhöhung der Gleichmäßigkeit der Vollziehung und Steuergerechtigkeit, weil diesbezügliche Manipulationsmöglichkeiten durch unrichtige Angaben in der Steuererklärung verhindert werden. Sie trägt damit der Empfehlung der Steuerreformkommission Rechnung.

Betroffen sollen sein:

- Beiträge an Kirchen und Religionsgesellschaften (Abs. 1 Z 5),
- freigebige Zuwendungen im Sinne des § 4a (Spenden, Abs. 1 Z 7) sowie
- Beiträge für eine freiwillige Weiterversicherung einschließlich des Nachkaufs von Versicherungszeiten in der gesetzlichen Pensionsversicherung und vergleichbare Beiträge an Versorgungs- und Unterstützungseinrichtungen der Kammern der selbständig Erwerbstätigen (Abs. 1 Z 1a).

Die Regelung soll ausschließlich als Sonderausgaben zu berücksichtigende Beträge (somit nicht Zuwendungen gemäß § 4a, die als Betriebsausgaben zu berücksichtigen sind) betreffen und solche auch nur dann, wenn die empfangende Organisation eine feste örtliche Einrichtung im Inland unterhält (somit z.B. nicht Beiträge an ausländische Kirchen und Religionsgesellschaften ohne feste örtliche Einrichtung im Inland; diesbezüglich bleibt das Erfordernis unverändert aufrecht, die Beträge in der Steuererklärung bekannt zu geben).

Die Regelung sieht konzeptionell die Mitwirkung des Leistenden und des Leistungsempfängers vor.

- Der Leistende, der die Berücksichtigung als Sonderausgabe anstrebt, muss dem Leistungsempfänger bestimmte Identifikationsdaten, nämlich seinen Vor- und Zunamen sowie sein Geburtsdatum, bekannt geben.
- Der Leistungsempfänger muss auf Grundlage der ihm bekannt gegebenen Identifikationsdaten für den Leistenden das verschlüsselte bereichsspezifische Personenkennzeichen für Steuern und Abgaben (vbPK SA) gemäß § 13 Abs. 2 E-Government-Gesetz ermitteln (siehe www.stammzahlenregister.gv.at) und dieses der Finanzverwaltung im Wege von FinanzOnline mit dem Gesamtbetrag der im Kalenderjahr von der jeweiligen Person geleisteten Beträge bis Ende Februar des Folgejahres übermitteln.

Dies soll auf datenschutzkonformer Weise eine eindeutige Subjektidentifikation des Leistenden sicherstellen und die ohne Medienbruch durchgängig automationsunterstützt ablaufende Verarbeitung von der Meldung bis hin zur Berücksichtigung im Rahmen der Bescheiderstellung ermöglichen. Die Ausstattung der Datenbestände der Leistungsempfänger mit dem vbPK SA ist auf Grund dieser gesetzlichen Verpflichtung rechtlich zulässig.

Die Berücksichtigung als Sonderausgabe soll an die Voraussetzung geknüpft werden, dass der Leistende dem Empfänger seine Identifikationsdaten (Vor- und Zunamen in der für die Bildung von bPK erforderlichen Weise sowie Geburtsdatum) bekannt gibt; unterbleibt dies, kommt eine Berücksichtigung als Sonderausgabe nicht in Betracht. Aber selbst wenn dem Empfänger die Identifikationsdaten bekannt sind, besteht für den Zuwendenden die Möglichkeit, dem Empfänger die Übermittlung an die Finanzverwaltung zu untersagen. Damit ist sichergestellt, dass die Übermittlung von Daten keinesfalls gegen den Willen des Leistenden erfolgt. In einem derartigen Fall darf bis zu einer gegenteiligen Willenserklärung des Leistenden keine Übermittlung erfolgen.

Im Veranlagungsverfahren soll in der Folge – ohne weitere Mitwirkung des Steuerpflichtigen – der übermittelte Betrag bei jenem Steuerpflichtigen berücksichtigt werden, der über das vbPK SA als Leistender identifiziert ist. Die von den jeweiligen Empfängern bei der Finanzverwaltung eingelangten Übermittlungen sollen in FinanzOnline für den durch das vbPK SA identifizierten Steuerpflichtigen einsehbar sein. Dementsprechend soll für die begünstigte Organisation die Verpflichtung entfallen, auf Verlangen eine Spendenbestätigung auszustellen und die Belegnachweispflicht durch den Steuerpflichtigen nur auf Fälle eingeschränkt werden, in denen keine Übermittlung erfolgt (§ 18 Abs. 1 Z 7).

Weiters soll im Wege einer Verordnung verwaltungsorganisatorisch sichergestellt werden, dass beim Finanzamt nur solche Informationen für Zwecke der Fallbearbeitung dem Bearbeiter bereitgestellt werden, die für steuerliche Zwecke von Bedeutung sind. Dementsprechend soll etwa die Zugehörigkeit zu einem bestimmten Religionsbekenntnis oder etwa die Kenntnis der jeweils konkret spendenempfangenden Organisation dem Bearbeiter nicht zugänglich sein. Lediglich jene Informationen mit betraglicher Zuordnung, die auch jetzt schon über die Steuererklärung dem Finanzamt vom Steuerpflichtigen zugänglich gemacht werden, sollen im Wege der elektronischen Übermittlung für die Fallbearbeitung zur Verfügung stehen.

Sollte – ausnahmsweise – ein anderer Betrag als der in der Bekanntgabe durch die übermittlungspflichtige Organisation ausgewiesene maßgeblich sein (z.B. auf Grund der Möglichkeit, Einmalbeiträge betreffend Weiterversicherung auf zehn Jahre zu verteilen und/oder der Möglichkeit, Zahlungen im Rahmen des „erweiterten Personenkreises“ gemäß § 18 Abs. 3 Z 1 bei einem anderen als dem durch das übermittelte vbPK SA identifizierten Steuerpflichtigen abzusetzen), ist dies auf Antrag des Steuerpflichtigen zu berücksichtigen. Für eine allfällige Korrektur nach Bescheiderlassung kommen die in der BAO vorgesehenen Möglichkeiten zur Bescheidänderung in Betracht (z.B. Beschwerde, Antrag auf Bescheidaufhebung gemäß § 299 BAO, Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 BAO); subsidiär soll eine Bescheidänderung nach § 293b BAO erfolgen können.

Unterlaufen im Übermittlungsprozess Fehler oder unterbleibt eine Übermittlung, soll eine Fehlerkorrektur „an der Wurzel“, dh bei der übermittlungspflichtigen Organisation auf unmittelbare Veranlassung durch den Steuerpflichtigen, erfolgen. Wird der Fehler saniert, hat eine korrigierte oder erstmalige Übermittlung zu erfolgen, die die Grundlage für die weitere steuerliche Beurteilung darstellt.

Sollte der Steuerpflichtige, der seine Identifikationsdaten bekannt gegeben hat, mit seinen berechtigten Bemühungen um Berichtigung bei der übermittlungspflichtigen Organisation nicht erfolgreich sein, bleibt gewährleistet, dass die von ihm glaubhaft gemachten Beträge dennoch im Rahmen der Veranlagung berücksichtigt werden können. Gleiches gilt, wenn eine Übermittlung trotz diesbezüglicher Bemühungen durch die Organisation scheitert, weil ein vbPK SA nicht vergeben werden kann.

Für die Funktionsfähigkeit des dargestellten Prozesses ist es unerlässlich, dass die empfangenden Organisationen entsprechende (technische) Vorkehrungen treffen, um ihre Übermittlungsverpflichtung erfüllen zu können. Daher sollen derartige Maßnahmen für Organisationen, die durch Listeneintragung die Qualifikation als begünstigte Einrichtung erhalten, ab dem Jahr 2017 zur Voraussetzung für die Listeneintragung gemacht werden (§ 4a Abs. 8 erster Satz). In § 4a Abs. 8 Z 1 soll klargestellt werden, dass die für die Erfüllung der Übermittlungspflicht anfallenden Kosten auf die 10%-Grenze für die eigenen Verwaltungskosten der Organisation nicht anzurechnen ist.

Werden von einer in der Liste aufscheinenden Organisation Vorkehrungen zur Erfüllung ihrer Übermittlungspflicht gänzlich, somit in Bezug auf alle Personen, die Beiträge oder Zuwendungen geleistet haben, unterlassen, soll die Organisation zunächst aufzufordern sein, dies nachzuholen. Unterbleibt dies, ist für eine in der Liste eingetragene Organisation der Begünstigungsbescheid zu widerrufen und die in der Liste die Geltungsdauer der Spendenbegünstigung der Körperschaft zu begrenzen, wodurch sie ab diesem Zeitpunkt ihren Status als begünstigte Organisation verliert. Vor 2017 eingetragene Organisationen verlieren daher den Status als begünstigte Körperschaft durch Begrenzung der Geltungsdauer der Spendenbegünstigung in der Liste nach Maßgabe des § 18 Abs. 8 Z 4. Gleiches gilt

für nach 2017 eingetragene Organisationen, wenn sie ihrer Übermittlungspflicht überhaupt nicht nachkommen.

Für Empfänger, deren sonderausgabenbegünstigter Status sich nicht aus der Listeneintragung ergibt, soll für die gänzliche Nichterfüllung der Umsetzungsverpflichtung ein Zuschlag zur Körperschaftsteuer in Höhe von 20% der zugewendeten Beträge verhängt werden können. Dies gilt unabhängig davon, ob die empfangende Körperschaft selbst im konkreten Fall Körperschaftsteuer zu entrichten hat. Die Begrenzung der Geltungsdauer der Spendenbegünstigung in der Liste wie auch die im Ermessen des Finanzamtes stehende Verhängung eines Zuschlages soll allerdings nur in Fällen erfolgen, in denen die betreffenden Organisationen die für die Erfüllung der Übermittlungspflicht notwendigen Instrumente überhaupt nicht implementiert bzw. wieder gänzlich entfernt haben; allfällige technische Fehler sind zu beheben, sollen aber keine derartigen Rechtsfolgen auslösen.

Zwecks Überprüfung allfälliger Verbesserungsmaßnahmen des Übermittlungsprozesses soll eine Evaluierung erfolgen.

§ 18 Abs. 8 soll für alle ab dem Jahr 2017 erfolgenden Beiträge und Zuwendungen anzuwenden sein. Die Legisvakanz soll den betroffenen Organisationen und der Finanzverwaltung ausreichend Zeit für die erforderliche (technische und organisatorische) Umsetzung einräumen. Betroffene Organisationen haben somit erstmalig bis längstens 31. Jänner 2018 Daten für Leistungen des Jahres 2017 zu übermitteln.

Zu Z 11 lit. a und Z 40 lit. b (§ 20 Abs. 1 Z 9 und § 124b Z 289):

Im Interesse der Bekämpfung der Schattenwirtschaft im Baugewerbe soll ein Abzugsverbot für Barzahlungen vorgesehen werden. Es knüpft an § 82a an und betrifft das Entgelt, das das Auftrag gebende Unternehmen dem beauftragten Unternehmen als Gegenleistung bei Weitergabe der Erbringung einer Bauleistung in bar leistet. Durch die Anknüpfung an den § 82a deckt sich der Anwendungsbereich mit jenem der in dieser Bestimmung geregelten Auftraggeberhaftung. Betroffen vom Abzugsverbot sind Entgelte, die durch Barzahlung erfolgen und – bezogen auf die einzelne Leistung – den Betrag von 500 Euro übersteigen. Somit sind Gegenleistungen in Form einer Barzahlung nicht erfasst, wenn sie im Einzelfall den Betrag von 500 Euro nicht übersteigen. Andernfalls ist die gesamte Barzahlung vom Abzugsverbot betroffen. Die Grenze von 500 Euro bezieht sich auf die jeweils abzugeltdende einzelne Leistung. Eine sachfremde und willkürliche Aufteilung einer einheitlichen Leistung zum Zweck, die genannte Grenze zu unterlaufen, kann die Anwendung der Bestimmung nicht verhindern (§ 22 BAO).

Wird ein Aufwand in einem Wirtschaftsjahr verbucht und erfolgt die Barzahlung erst in einem späteren Wirtschaftsjahr, stellt dies für eine allfällige Anwendung der Bestimmung ein rückwirkendes Ereignis im Sinne des § 295a BAO dar.

Das Abzugsverbot soll für Aufwendungen gelten, die ab dem 1. Jänner 2016 anfallen.

Zu Z 11 lit. b und Z 40 lit. b (§ 20 Abs. 2 und § 124b Z 276):

Wie bisher soll neben der Veranlagung von Einkünften aus Grundstücksveräußerungen zum besonderen Steuersatz von 30% auch eine Veranlagung zum progressiven Tarif erfolgen können (Regelbesteuerungsoption gemäß § 30a Abs. 2). Anders als bisher soll bei Immobilienveräußerungen jedoch künftig der Abzug von Werbungskosten oder Betriebsausgaben bei Ausübung der Regelbesteuerungsoption nicht durch § 20 Abs. 2 ausgeschlossen werden: Aus diesem Grund soll das Abzugsverbot nur mehr dann Anwendung finden, wenn der besondere Steuersatz des § 30a Abs. 1 auch tatsächlich angewendet wird.

Darüber hinaus soll § 20 Abs. 2 an die nunmehr zwei besonderen Steuersätze gemäß § 27a Abs. 1 bei Einkünften aus Kapitalvermögen (25% und 27,5%) angepasst werden.

Zu Z 12 und Z 40 lit. b (§ 23a und § 124b Z 290 lit. a):

Der vorgeschlagene § 23a EStG 1988 erfolgt in Umsetzung der Empfehlung der Steuerreformkommission. Er ist grundsätzlich dem § 23a EStG 1972 nachgebildet und lehnt sich auch an § 15a dEStG an. Anders als nach diesen Bestimmungen soll die vorgesehene Wartetastenregelung jedoch nur für Verluste von kapitalistischen Mitunternehmern gelten, die nicht nur eingeschränkt haften, sondern auch keine ausgeprägte Mitunternehmerinitiative entfalten. Ziel der Bestimmung ist es daher, eine sofortige Verlustberücksichtigung stärker an das Vorliegen einer echten unternehmerischen Betätigung oder an die Übernahme einer unbeschränkten Haftung zu koppeln.

Nach der Judikatur des Verfassungsgerichtshofes zu § 23a EStG 1972 ist es zulässig, Verluste, die ein Mitunternehmer wirtschaftlich nicht tragen muss, lediglich in Form einer Wartetastenregelung zu berücksichtigen (B 1791/92). Gegenüber § 23a EStG 1972 sollen jedoch folgende Abweichungen gelten:

- Eine ausgeprägte Mitunternehmerinitiative kann die Wartetastenregelung trotz Haftungsbeschränkung ausschließen.
- Maßgeblich sind nur Haftungsbeschränkungen gegenüber Dritten. Interne Haftungsbeschränkungen oder Regressvereinbarungen sind unschädlich.
- Wirtschaftsgüter des Sonderbetriebsvermögens sind nicht zu berücksichtigen. Dies trägt dem Umstand Rechnung, dass der Mitunternehmer mit diesen Wirtschaftsgütern Dritten gegenüber nicht haftet.
- Verluste aus Sonderbetriebsausgaben sollen jedenfalls ausgleichs- und vortragsfähig sein. Das Ergebnis aus Sonderbetriebseinnahmen und Sonderbetriebsausgaben wirkt sich auf das steuerliche Kapitalkonto nicht aus.

Mitunternehmer ist nach Lehre und Rechtsprechung ein Personengesellschafter mit betrieblichen Einkünften, der Mitunternehmerinitiative entfaltet und Mitunternehmerisiko trägt. Als „kapitalistischer“ Mitunternehmer ist in Abs. 2 der Bestimmung ein Mitunternehmer definiert, der nicht oder nicht unbeschränkt persönlich haftet, ohne dass eine ausgeprägte Mitunternehmerinitiative vorliegt. Eine ausgeprägte Mitunternehmerinitiative kann somit ein eingeschränktes Mitunternehmerisiko aufwiegen. Als „ausgeprägt“ im Sinne des neuen § 23a EStG 1988 ist eine Mitunternehmerinitiative anzusehen, die deutlich über die bloße Wahrnehmung von Kontrollrechten hinausgeht und in einer aktiven unternehmerischen Mitarbeit für das Unternehmen besteht. Dies wird jedenfalls dann erfüllt sein, wenn der nicht oder beschränkt haftende Mitunternehmer die laufende Geschäftsführung der Mitunternehmerschaft besorgt (unabhängig von der sozialversicherungsrechtlichen oder arbeitsrechtlichen Einstufung der Tätigkeit). Eine nur schwach in Erscheinung tretende Mitunternehmerinitiative – z.B. eine bloße sporadische Teilnahme an strategischen Besprechungen und unternehmensinternen Sitzungen oder eine Mitwirkung an der Geschäftsführung in bloßen Ausnahmefällen oder bei außerordentlichen Geschäften – soll hingegen noch nicht bewirken, dass der beschränkt haftende Mitunternehmer von der Wartetastenregelung ausgenommen bleibt. Das Vorliegen einer Pflichtversicherung nach ASVG oder GSVG aus dieser Beteiligung ist ein Indiz für das Vorliegen einer ausgeprägten Mitunternehmerinitiative. Keine Mitunternehmerinitiative begründet eine Tätigkeit, die dem eigenständigen Betrieb des Mitunternehmers zuzurechnen ist und daher nicht unter die Zurechnungsregel des § 23 Z 2 fällt, z.B. – auch umfangreiche – Beratungstätigkeit eines Kommanditisten aus seiner einzelunternehmerischen Tätigkeit als Unternehmensberater. Eine ausgeprägte Mitunternehmerinitiative verlangt somit eine auf Dauer angelegte kontinuierliche Partizipation in einer nicht bloß Kontrollbefugnisse wahrnehmenden Funktion. Eine durchschnittliche Mitarbeit im Ausmaß von mindestens 10 Wochenstunden wird in der Regel eine ausgeprägte Mitunternehmerinitiative begründen.

Für den Anwendungsbereich dieser Bestimmung soll zunächst der gesetzlich haftungsbeschränkte Kommanditist einer KG in Betracht kommen. Nach § 171 UGB haftet ein Kommanditist mit der im Firmenbuch eingetragenen Haftsumme, wobei seine Haftung ausgeschlossen ist, soweit die Einlage geleistet ist. Ist diese Einlage durch Verlustzuweisungen oder Entnahmen erschöpft, soll das Wartetastenregime des § 23a greifen, es sei denn, der Kommanditist entfaltet eine ausgeprägte Mitunternehmerinitiative.

Ferner soll der atypisch stille Gesellschafter betroffen sein, der gegenüber Dritten überhaupt nicht in Erscheinung tritt und daher auch diesen gegenüber nicht haftet. Er riskiert auch im Innenverhältnis idR nur seine stille Einlage.

Nicht betroffen soll hingegen der Komplementär sein, ebenso nicht ein Kommanditist, der gleichzeitig Geschäftsführer der Komplementär-GmbH einer GmbH & Co KG ist und als solcher die Geschäfte der KG führt.

Besteht die Gesellschaftereinlage nicht in Geld, sondern in der Erbringung von Arbeitsleistungen, die eine ausgeprägte Mitunternehmerinitiative begründen, so wird idR die Wartetastenregelung nicht zur Anwendung kommen.

Das Verlustzuweisungspotenzial soll sich nach dem Stand des steuerlichen Kapitalkontos richten, das sich bei Mitunternehmerschaften des Unternehmensrechts aus dem starren Einlagekonto und den variablen Verrechnungskonten zusammensetzt. Weiters zählen auch die Ergebnisse von Ergänzungsbilanzen bei nachträglichem Gesellschafterbeitritt zum steuerlichen Kapitalkonto. Im Übrigen definiert der vorgeschlagene Abs. 3 das steuerliche Kapitalkonto negativ, indem er beschreibt, was nicht zu berücksichtigen ist. Dies erscheint zweckmäßiger als eine positive Umschreibung, weil hier an die bewährten steuerlichen Begriffe angeknüpft werden kann.

Anders als nach § 23a EStG 1972 soll allfälliges Sonderbetriebsvermögen nicht Teil des steuerlichen Kapitalkontos sein, weil dieses die Haftung nicht erweitert. In der praktischen Bedeutung wird der Unterschied jedoch kaum ins Gewicht fallen, weil der mögliche Adressatenkreis in der Regel nicht über derartiges Sonderbetriebsvermögen verfügt, wie insbesondere der Mitunternehmerschaft zur Verfügung gestellte Grundstücke. Ausgenommen vom steuerlichen Kapitalkonto sind Zugänge, Abgänge und Substanzgewinne oder -verluste von derartigem Sonderbetriebsvermögen. Dies erfordert konsequenterweise auch das Außerachtlassen von damit in Zusammenhang stehenden Aufwendungen wie z.B. AfA, Teilwertabschreibungen oder Finanzierungskosten. Erträge aus der Zurverfügungstellung von Sonderbetriebsvermögen an die Mitunternehmerschaft erhöhen zwar den Gewinnanteil, gelten aber im Vereinnahmungszeitpunkt ohnehin als entnommen und wirken sich damit auf das steuerliche Kapitalkonto letztlich nicht aus. Gleiches gilt für Tätigkeitsvergütungen und Zinsen für Gesellschafterdarlehen.

Aus all diesen Gründen sieht der Gesetzentwurf vor, Sonderbetriebsausgaben (einschließlich deren Einlage) und Sonderbetriebseinnahmen (einschließlich deren Entnahme) von vornherein nicht zu berücksichtigen. Entnahmen und Einlagen sind daher nur in jenem Umfang zu berücksichtigen, soweit sie das Gesellschaftsvermögen betreffen. Als Einlage gilt dabei auch die tatsächliche Haftungsinanspruchnahme.

Beispiel 1:

Kapitalkontenstand zum 31.12.2016: 10 000

Verlustanteil aus der Mitunternehmerschaft ohne Sonderbetriebseinnahmen oder -ausgaben 2016: 15 000

Saldo Sonderbetriebseinnahmen und -ausgaben 2016: + 4 000

Vom gesamten Verlust in Höhe von 11 000 Euro können 10 000 Euro (=Einlagenstand) sofort mit anderen Einkünften ausgeglichen werden. 1 000 Euro werden auf Wartetaste gelegt. Der neue Kapitalkontenstand beträgt – 5 000. Die Sonderbetriebseinnahmen berühren den Stand des Kapitalkontos nicht.

Beispiel 2:

Kapitalkontenstand zum 31.12.2016: 5 000

Ergebnisanteil aus der Mitunternehmerschaft ohne Sonderbetriebseinnahmen oder -ausgaben 2016: 0

Saldo Sonderbetriebseinnahmen und -ausgaben 2016: – 8 000

Es können die gesamten Sonderbetriebsausgaben mit anderen Einkünften ausgeglichen werden. Der neue Kapitalkontenstand beträgt unverändert 5 000.

Zum Schluss des ersten nach dem 31. Dezember 2015 beginnenden Wirtschaftsjahres ist bei kapitalistischen Mitunternehmern erstmals das steuerliche Kapitalkonto in diesem Sinn zu ermitteln. Es wird sich grundsätzlich mit dem Anteil am Gesellschaftskapital (einschließlich Ergänzungsbilanz bei späterem Anteilserwerb) sowie dem aktuellen Gewinn- und Verlustverrechnungskonto des Mitunternehmers samt Entnahmen und Einlagen decken, wobei Verrechnungen von besonderen Vergütungen sowie deren Entnahme wie erwähnt außer Betracht zu bleiben haben und in Hinkunft zweckmäßigerweise in einem gesonderten Verrechnungskonto erfasst werden.

Die Entwicklung des steuerlichen Kapitalkontos und der Wartetastenverluste ist für kapitalistische Mitunternehmer jährlich in der Feststellungserklärung auszuweisen.

Insgesamt orientiert sich das steuerliche Kapitalkonto damit im Wesentlichen am Unternehmensrecht, indem die steuerlichen Korrekturen nur in den Fällen einer erforderlichen Mehr-Weniger-Rechnung (z.B. Abzugsverbote) berücksichtigt werden. Damit erscheint die Wartetastenverrechnung gegenüber dem EStG 1972 wesentlich vereinfacht, weil steuerliche Zurechnungsvorschriften grundsätzlich nicht mehr maßgeblich sind. Dies entspricht auch genauer den tatsächlichen Haftungs- und Risikoverhältnissen.

Die Wartetastenverluste sind zu verrechnen mit künftigen:

- Laufenden Gewinnanteilen,
- Einlageüberhängen und
- Übergangsgewinnen und Veräußerungsgewinnen im Sinne des § 24.

Wird der kapitalistische Mitunternehmer zu einem unbeschränkt haftenden Mitunternehmer nach § 128 UGB (Komplementär, Offener Gesellschafter), soll dies eine Verrechenbarkeit der Wartetastenverluste auslösen. Die bloße Übernahme einer § 128 UGB vergleichbaren Haftung reicht allerdings nicht aus.

Wandelt sich die Stellung bloß auf Grund einer erhöhten Mitunternehmerinitiative, löst dies ebenfalls keine Verrechenbarkeit aus. Lediglich die ab diesem Zeitpunkt neu entstehenden Verluste sollen nicht mehr dem § 23a unterliegen.

Die Verrechnung auch mit Einlageüberhängen entspricht dem seinerzeitigen § 23a EStG 1972 und geht damit auch über die restriktive deutsche Regelung hinaus. Vorübergehende Einlagen (vor dem Schluss des Wirtschaftsjahres) sind, soweit sie in engem zeitlichem Zusammenhang wieder entnommen werden, zwar kapitalkontoerhöhend, bewirken allerdings keine Ausgleichsfähigkeit/Vortragsfähigkeit von Wartetastenverlusten (§ 22 BAO); siehe dazu auch die Rechtsprechung des VwGH zu § 11 EStG 1972 sowie VwGH 24.6.2010, 2007/15/0261, zu § 11a EStG 1988.

Beispiel:

Ein kapitalistischer Mitunternehmer (§ 23a Abs. 2 EStG 1988) hat ein Kapitalkonto, das sich aus einer bedungenen und einer einbezahlten Gesellschaftereinlage in Höhe von 10 zusammensetzt.

- *Im Jahr 1 beträgt der ihm zugewiesene Verlustanteil insgesamt -17. Davon sind -10 ausgleichsfähig (vortragsfähig), die verbleibenden -7 werden auf Wartetaste gelegt.*
- *Im Jahr 2 beträgt der ihm zugewiesene Gewinnanteil 5. Dieser ist mit dem Wartetastenverlust von -7 zu verrechnen und ist daher nicht steuerpflichtig. Es verbleibt ein Verlust von -2 auf Wartetaste = negatives Kapitalkonto.*
- *Im Jahr 3 legt der kapitalistische Mitunternehmer einen Nachschuss von 3 ein, der ihm zugewiesene Verlustanteil beträgt -15. Der Wartetastenverlust von -2 wird durch die Einlage in Höhe von 3 zu einem ausgleichsfähigen Verlust, die restliche Einlage von 1 bildet das aktuelle steuerliche Verlustzuweisungspotenzial. Der Restverlust von -14 ist daher wiederum auf Wartetaste zu legen.*
- *Im Jahr 4 scheidet der kapitalistische Mitunternehmer ohne weitere Zahlungen aus der Mitunternehmerschaft aus. Nach § 24 Abs. 2 letzter Satz ist das negative Kapitalkonto nachzuversteuern, da dieses aber ident mit dem Wartetastenverlust ist, erfolgt eine komplette Gegenrechnung.*

Wird der beschränkt haftende Mitunternehmer aufgrund interner Regressvereinbarungen oder sonstiger Haftungsübernahmen zur Einzahlung von weiteren Einlagen oder Nachschüssen verpflichtet oder wird er direkt von Dritten oder einem anderen Mitunternehmer in Anspruch genommen (der Gesetzestext verwendet den Begriff „herangezogen“), gelten diese Zahlungen im Jahr ihrer Verausgabung als nachträgliche Einlagen, die das Verlustverwertungspotential auf der Wartetaste aktivieren. Bloße Vereinbarungen über weitere Haftungsinanspruchnahmen, Regressforderungen oder Nachschüssen sollen ohne die tatsächliche Leistung von Zahlungen allerdings noch kein erweitertes Verlustverwertungspotential bewirken.

Zu Z 13 lit. a (§ 27 Abs. 1):

Wie schon bisher in § 30 Abs. 1 für Einkünfte aus privaten Grundstücksveräußerungen soll auch in § 27 Abs. 1 für Einkünfte aus Kapitalvermögen klargestellt werden, dass im Rahmen von Tauschvorgängen die Regelung des § 6 Z 14 EStG 1988 sinngemäß Anwendung finden soll. Daher soll auch bei diesen Tauschvorgängen der gemeine Wert des hingegebenen Wirtschaftsgutes als der Veräußerungspreis dieses Wirtschaftsgutes und als Anschaffungskosten des erworbenen Wirtschaftsgutes gelten.

Zu Z 13 lit. c und Z 40 lit. b (§ 27 Abs. 8 Z 3 und § 124b Z 281):

Durch die Einführung des besonderen Steuersatzes von 27,5% für sämtliche Einkünfte aus Kapitalvermögen mit Ausnahme von Bankeinlagen und sonstigen Forderungen bei Kreditinstituten gemäß § 27a Abs. 1 Z 1 soll auch eine Anpassung der Verlustausgleichsbeschränkung des § 27 Abs. 8 Z 3 erfolgen: Einkünfte, die einem der besonderen Steuersätze gemäß § 27a Abs. 1 unterliegen (27,5% oder 25%), sollen nicht mit Einkünften ausgeglichen werden können, die gemäß § 27a Abs. 2 von der Anwendung eines besonderen Steuersatzes ausgenommen sind. Ein Ausgleich von Einkünften, die dem besonderen Steuersatz von 25% unterliegen, mit Einkünften, die dem besonderen Steuersatz von 27,5% unterliegen, soll durch die Regelung nicht ausgeschlossen werden. Wie bisher soll kein Ausgleich von Verlusten gemäß § 27 Abs. 3 und Abs. 4 mit Zinserträgen aus Geldeinlagen und sonstigen Forderungen bei Kreditinstituten sowie mit Zuwendungen gemäß Abs. 5 Z 7 möglich sein.

Die Neuregelung der Verlustausgleichsbeschränkungen ist ab dem 1. Jänner 2016 anzuwenden.

Zu Z 13 lit. b, Z 28 lit. b, Z 29, Z 30 lit. a und lit. b sowie Z 31 (§ 27 Abs. 8 Z 1, § 93 Abs. 2 Z 1, § 94 Z 7, § 95 Abs. 2 Z 1 lit. a, § 95 Abs. 3 Z 3 und § 96 Abs 1 Z 1 lit. b):

Durch die Einführung der Verweise auf § 27a Abs. 1 Z 1 soll klargestellt werden, dass unter „sonstigen Forderungen bei Kreditinstituten“ in diesen Bestimmungen ebenso wie in § 27a Abs. 1 Z 1 ausschließlich

nicht verbriefte Forderungen, ausgenommen Ausgleichzahlungen und Leihgebühren gemäß § 27 Abs. 5 Z 4, verstanden werden.

Zu Z 14 lit. a, Z 33 lit. a sowie Z 40 lit. b (§ 27a Abs. 1, § 100 Abs. 1 sowie § 124b Z 281):

Künftig soll für Einkünfte aus Geldeinlagen und nicht verbrieften sonstigen Forderungen bei Kreditinstituten weiterhin ein besonderer Steuersatz von 25% zu Anwendung kommen, während auf alle anderen Einkünfte aus Kapitalvermögen – ausgenommen der in § 27a Abs. 2 genannten Ausnahmen – ein besonderer Steuersatz in Höhe von 27,5% angewendet werden soll. Der Bezug auf nicht verbriefte sonstige Forderungen soll in Abgrenzung zu Forderungswertpapieren klarstellen, dass etwa von Banken begebene Anleihen nicht vom besonderen Steuersatz des Abs. 1 Z 1 umfasst sein sollen. Ebenfalls sollen Ausgleichzahlungen und Leihgebühren gemäß § 27 Abs. 5 Z 4 vom besonderen Steuersatz gemäß § 27a Abs. 1 Z 1 ausgeschlossen werden, selbst wenn die zugrunde liegenden Wertpapierleih- und Wertpapierpensionsgeschäfte als Bankgeschäfte abgeschlossen werden.

Auf Grund der Anhebung eines besonderen Steuersatzes soll auch die Abzugsteuer in § 100 Abs. 1 angepasst und auf 27,5% erhöht werden. Weiters soll aus Vereinfachungsgründen festgelegt werden, dass Einkünfte im Sinne des § 27 aus einem § 186 oder § 188 des Investmentfondsgesetzes 2011 oder einem § 40 oder § 42 des Immobilien-Investmentfondsgesetzes unterliegenden Gebilde einheitlich dem besonderen Steuersatz von 27,5% unterliegen, womit keine Unterscheidung zwischen den Einkünften aus Geldeinlagen und sonstigen Forderungen bei Kreditinstituten und den sonstigen Einkünften aus Kapitalvermögen vorgenommen werden muss.

Für die zeitliche Anwendbarkeit des neuen Sondersteuersatzes ist zu differenzieren:

Bei außerbetrieblichen Einkünften und der Gewinnermittlung gemäß § 4 Abs. 3 EStG 1988 sind die Änderungen für Zuflüsse ab dem 1. Jänner 2016 anzuwenden. Eine nach der wirtschaftlichen Zuordnung erfolgende Abgrenzung von Einkünften, die noch nicht zugeflossen sind (z.B. bei Nullkuponanleihen), ist nicht vorzunehmen.

Bei der Gewinnermittlung gemäß § 4 Abs. 1 und § 5 EStG 1988 ist zu unterscheiden:

- Bei Regelwirtschaftsjahren werden die Änderungen für ab dem 1. Jänner 2016 realisierte Einkünfte aus Kapitalvermögen wirksam. Eine Abgrenzung nach der wirtschaftlichen Zuordnung (z.B. bei Nullkuponanleihen) zum 31. Dezember 2015 ergibt sich in diesen Fällen automatisch aus den Grundsätzen der Bilanzierung.
- Bei abweichenden Wirtschaftsjahren unterliegen Einkünfte aus der Veräußerung oder eine sonstige Realisierung von Wirtschaftsgütern und Derivaten vor dem 1. Jänner 2016 noch zur Gänze dem Sondersteuersatz in Höhe von 25%. Bei allen anderen Kapitaleinkünften ist trotz Vornahme einer Abgrenzung nach der wirtschaftlichen Zuordnung (z.B. bei Nullkuponanleihen) zum 31. Dezember 2015 eine „Abgrenzung“ des anzuwendenden Steuersatzes nicht vorgesehen. Daher unterliegen diese Einkünfte im Rahmen der Veranlagung für das Wirtschaftsjahr 2015/2016 bereits den neuen Sondersteuersätzen (25% oder 27,5%).

Zu Z 15 und Z 40 lit. b (§ 28 Abs. 2 und § 124b Z 291):

Die in § 28 Abs. 2 vorgesehene Zehntelung für Instandsetzungsaufwendungen für Wohngebäude sowie Instandhaltungsaufwendungen (wahlweise) soll auf eine Fünfehtelung umgestellt werden. Instandsetzungsaufwendungen verlängern definitionsgemäß wesentlich die Nutzungsdauer oder den Nutzwert des Gebäudes, sodass eine längere Verteilung gerechtfertigt erscheint. Wurde in der Vergangenheit freiwillig mit einer Zehntelabsetzung nach § 28 Abs. 2 begonnen, kann diese unverändert auslaufen.

Beispiel:

Im Jahr 2012 wurden Instandsetzungsaufwendungen in der Höhe von 90 getätigt. Bis 2015 (somit für vier Jahre) wurden bereits in Summe Aufwendungen von 36 abgesetzt (90/10 x 4). Ab dem Jahr 2016 sind die restlichen Instandsetzungsaufwendungen (54) auf 11 Jahre – anstelle von auf 6 Jahre – zu verteilen. Die noch offenen Aufwendungen in Höhe von 54 sind daher jährlich mit 4,9 abzusetzen.

Zu Z 16 lit. a, lit. b, Z 3 lit. a und Z 40 lit. b (§ 30 Abs. 3 und § 30 Abs. 6 lit. a zweiter Teilstrich, § 4 Abs. 3a Z 3 lit. b und § 124b Z 276):

Die Geltendmachung eines Inflationsabschlages soll für Grundstücksveräußerungen ab dem 1. Jänner 2016 nicht mehr möglich sein. Aus diesem Grund können die darauf Bezug nehmenden Regelungen entfallen.

Zu Z 17, Z 18 lit. a und Z 40 lit. b (§ 30a, § 30b Abs. 1 und § 124b Z 276):

Der besondere Steuersatz für Einkünfte aus privaten Grundstücksveräußerungen soll von 25% auf 30% angehoben werden. Diese Erhöhung betrifft auch Grundstücksveräußerungen im betrieblichen Bereich, wobei die Ausnahmen in § 30a Abs. 3 unverändert bleiben sollen.

Für die zeitliche Anwendbarkeit des neuen Sondersteuersatzes ist zu differenzieren:

Bei außerbetrieblichen Einkünften und der Gewinnermittlung gemäß § 4 Abs. 3 EStG 1988 sind die Änderungen für Veräußerungen ab dem 1. Jänner 2016 anzuwenden.

Bei der Gewinnermittlung gemäß § 4 Abs. 1 und § 5 EStG 1988 ist zu unterscheiden:

- Bei Regelwirtschaftsjahren werden die Änderungen für ab dem 1. Jänner 2016 realisierte Einkünfte wirksam.
- Bei abweichenden Wirtschaftsjahren unterliegen Einkünfte aus der Veräußerung von Grundstücken vor dem 1. Jänner 2016 noch zur Gänze dem Sondersteuersatz in Höhe von 25%.

Zu Z 18 lit. b und lit. c sowie Z 40 lit. b (§ 30b Abs. 1a, Abs. 4 und § 124b Z 276):

Da die Einkünfte aus Grundstücksveräußerungen (unabhängig von der Einkunftsart) bei Körperschaften mit 25% Körperschaftsteuer besteuert werden, soll aus Vereinfachungsgründen für Parteienvertreter die Möglichkeit geschaffen werden, eine Steuer in Höhe von 25% (an Stelle von 30%) zu entrichten. Sollte dennoch die Steuer in Höhe von 30% einbehalten worden sein, besteht für nicht unter § 7 Abs. 3 KStG 1988 fallende Körperschaften die Möglichkeit zur Ausübung der Regelbesteuerungsoption gemäß § 30a Abs. 2 EStG 1988, um eine Veranlagung der steuerabzugspflichtigen Einkünfte aus Grundstücksveräußerungen zum KöSt-Tarif zu erwirken. Wird von einer Körperschaft im Sinne des § 1 Abs. 1 KStG 1988 eine besondere Vorauszahlung entrichtet, hat dies in Höhe von 25% zu erfolgen.

Diese Bestimmung tritt mit 1. Jänner 2016 in Kraft und ist erstmals für Veräußerungen nach dem 31. Dezember 2015 anzuwenden.

Zu Z 19 lit. a und Z 40 lit. b (§ 33 Abs. 1 und § 124b Z 275):

Die Tarifstufen sollen neu geregelt werden. Durch die Senkung des Eingangssteuersatzes von 36,5% auf 25% sollen alle Steuerzahler entlastet werden, unabhängig davon, in welcher Progressionsstufe sie sich befinden. Anstatt der bisher geltenden drei Tarifstufen (36,5%, 43,21% und 50%) soll es künftig sechs Tarifstufen geben. Dadurch ergibt sich eine Abflachung der Progression. Vor allem im unteren und mittleren Einkommensbereich kommt es dadurch zu einer treffsicheren Entlastung. Auch höhere Einkommen sollen durch die Anhebung der Einkommensgrenze, ab welcher der 50%-ige Steuersatz zur Anwendung kommen soll, von 60 000 Euro auf 90 000 Euro, profitieren.

Für Einkommensanteile über 1 Million Euro pro Jahr soll zeitlich befristet für die Jahre 2016 bis 2020 ein höherer Steuersatz von 55% zur Anwendung kommen.

Die Einkommensteuer soll wie folgt zu berechnen sein:

Einkommen	Einkommensteuer in Euro (ohne Berücksichtigung von Absetzbeträgen)	Grenzsteuersatz
bis 11 000 Euro	0	0%
über 11 000 bis 18 000 Euro	$\frac{(\text{Einkommen} - 11\,000) \times 1\,750}{7\,000}$	25%
über 18 000 bis 31 000 Euro	$\frac{(\text{Einkommen} - 18\,000) \times 4\,550}{13\,000} + 1\,750$	35%
über 31 000 bis 60 000 Euro	$\frac{(\text{Einkommen} - 31\,000) \times 12\,180}{29\,000} + 6\,300$	42%
über 60 000 bis 90 000 Euro	$\frac{(\text{Einkommen} - 60\,000) \times 14\,400}{30\,000} + 18\,480$	48%
über 90 000 bis 1 000 000 Euro	$\frac{(\text{Einkommen} - 90\,000) \times 455\,000}{910\,000} + 32\,880$	50%
über 1 000 000 Euro	$(\text{Einkommen} - 1\,000\,000) \times 0,55 + 487\,880$	55%

Zu Z 19 lit. c, lit. d, lit. e und lit. g sowie Z 40 lit. b (§ 33 Abs. 5, Abs. 9a und § 124b Z 275 und Z 292):

Im Sinne einer Vereinfachung sollen der Arbeitnehmerabsetzbetrag und der Grenzgängerabsetzbetrag in den Verkehrsabsetzbetrag integriert werden. Aus diesem Grund können der Arbeitnehmerabsetzbetrag (bisherige Z 2) und der Grenzgängerabsetzbetrag (Z 3) entfallen. Derzeit beträgt der

Verkehrsabsetzbetrag 291 Euro und der Arbeitnehmer- bzw. Grenzgängerabsetzbetrag 54 Euro, in Summe also 345 Euro. Zusätzlich zur Zusammenführung der genannten Absetzbeträge soll der Verkehrsabsetzbetrag erhöht werden und ab dem Jahr 2016 400 Euro betragen (Z 1).

Die Regelung des Pendlerausgleichsbetrages im bisherigen Abs. 9a ist mit der neuen Bestimmung über die Erstattung der Sozialversicherungsbeiträge (vgl. Abs. 8) nicht mehr kompatibel. Gering verdienenden Pendlern soll daher künftig ein erhöhter Verkehrsabsetzbetrag zustehen (neue Z 2). Der erhöhte Verkehrsabsetzbetrag soll 690 Euro betragen und Pendlern mit Anspruch auf ein Pendlerpauschale zustehen, deren Einkommen nicht höher als 12 200 Euro im Jahr ist. Bei Einkommen zwischen 12 200 und 13 000 Euro schleift sich der erhöhte Verkehrsabsetzbetrag gleichmäßig auf den Verkehrsabsetzbetrag von 400 Euro ein.

Da gering verdienenden Pendlern ein erhöhter Verkehrsabsetzbetrag zustehen soll, kann Abs. 5 Z 5 sowie Abs. 9a (Pendlerausgleichsbetrag) entfallen.

Zu Z 19 lit. b, lit. f und lit. g sowie Z 40 lit. b (§ 33 Abs. 2, Abs. 8, Abs. 9 sowie § 124b Z 275 und Z 292):

In Abs. 2 soll die Begrenzung entfallen, wonach nur der Alleinverdiener- und der Alleinerzieherabsetzbetrag zu einer Steuer unter null führen können. Nunmehr sollen alle Absetzbeträge die Berechnung einer Einkommensteuer unter null und in weiterer Folge eine Rückerstattung der Sozialversicherung ermöglichen.

Der bisherige Text des Abs. 8 wird neu strukturiert und in Ziffern aufgeteilt. Zudem sollen Sozialversicherungsbeiträge von Arbeitnehmern, die aufgrund ihres geringen Einkommens keine Einkommensteuer zahlen, teilweise rückerstattet werden. Die Neuregelung ersetzt die bisherige so genannte „Negativsteuer“, die im Ausmaß von 10% bestimmter Werbungskosten, maximal 110 Euro jährlich, gutzuschreiben ist. Künftig sollen Arbeitnehmer, die aufgrund ihres geringen Einkommens nicht der Steuerpflicht unterliegen, im Rahmen der Veranlagung eine Gutschrift in Höhe von 50% bestimmter Werbungskosten (insbesondere von Beiträgen zur Pflichtversicherung in der gesetzlichen Sozialversicherung), maximal jedoch 400 Euro im Jahr, erhalten (SV-Rückerstattung).

Der Erstattungsbetrag erhöht sich von 400 Euro auf maximal 500 Euro, wenn der Steuerpflichtige aufgrund des geringen Einkommens keine Einkommensteuer zahlt und Anspruch auf ein Pendlerpauschale hat. Diese Regelung soll den bisher in Abs. 9 geregelten Pendlerzuschlag ersetzen.

Die Erstattung der Sozialversicherungsbeiträge soll auch Pensionisten zustehen. Pensionisten, die aufgrund ihrer geringen Pension keine Einkommensteuer zahlen, sollen ebenfalls im Rahmen der Veranlagung eine Rückerstattung von 50% der Sozialversicherungsbeiträge, maximal jedoch 110 Euro im Jahr, erhalten. In reduzierter Form (10% bzw. 55 Euro) soll dieser Steuervorteil bereits für das Veranlagungsjahr 2015 gelten (§ 124 Z 292 lit. a). Steuerfreie Zulagen gemäß § 3 Abs. 1 Z 4 lit. f sollen diese Rückerstattung mindern, weil es sonst zu einer doppelten steuerlichen Begünstigung kommen würde.

Die Rückerstattung erfolgt wie bisher im Rahmen der Veranlagung. Der Erstattungsbetrag ist mit der errechneten Einkommensteuer unter null begrenzt.

Damit Niedrigverdiener auch bereits für das Jahr 2015 von der Neuregelung profitieren, soll der maximale Erstattungsbetrag für das Veranlagungsjahr 2015 von 110 Euro auf 220 Euro und der Prozentsatz von 10% auf 20% angehoben werden. Für Pendler beträgt der Erstattungsbetrag für das Jahr 2015 höchstens 450 Euro statt bisher 400 Euro; der Prozentsatz wird von 18% auf 36% angehoben.

Zu Z 20 und Z 40 lit. b (§ 41 Abs. 2, 2a und § 124b Z 293):

Der bisherige Abs. 2 wird inhaltlich unverändert in Z 1 erfasst und als Antragsveranlagung bezeichnet. In Z 2 wird die Grundlage für eine antragslose Arbeitnehmerveranlagung geschaffen. Eine solche soll dann erfolgen, wenn auf Grundlage der aus den Lohnzetteln bekannten Höhe der nichtselbständigen Einkünfte für den Steuerpflichtigen eine Steuergutschrift resultiert. Die Vorschrift dient somit ausschließlich dem Interesse der Steuerpflichtigen, die damit unabhängig von einem Antrag in den Genuss einer Steuererstattung kommen können.

Die antragslose Veranlagung (außerhalb der Pflichtveranlagung) kommt zur Anwendung, wenn

- keine Pflichtveranlagung nach § 41 Abs. 1 vorzunehmen ist,
- bis zum 30. Juni keine Steuererklärung für das vorangegangene Veranlagungsjahr eingereicht wurde,
- die dem Finanzamt übermittelten Daten den Veranlagungsfall ausschließlich als Fall einer Arbeitnehmerveranlagung ausweisen, dh, dass dem Finanzamt aus dem/den für den

- Steuerpflichtigen übermittelten Lohnzetteln die Höhe der Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit bekannt sind und keine Informationen über weitere Einkünfte vorhanden sind,
- sich auf dieser Grundlage eine Steuergutschrift ergibt und
 - dem Finanzamt die Bankverbindung des Steuerpflichtigen bekannt ist.

Die sich ergebende Steuergutschrift ist dem Steuerpflichtigen durch das Finanzamt automatisch zu überweisen. Die Durchführung der antragslosen Veranlagung ist grundsätzlich von Amts wegen durchzuführen führt zu einem Veranlagungsbescheid, der vom Steuerpflichtigen – ebenso wie in Fällen einer beantragten Veranlagung (Abs. 2 Z 1) oder einer Pflichtveranlagung (Abs. 1) – bekämpfbar ist und den Regeln der BAO über Änderungen rechtskräftiger Bescheide (zB §§ 299 oder 303 BAO) unterliegt. Die antragslose Arbeitnehmerveranlagung soll aber in Fällen unterbleiben, in denen ein Verdacht besteht, dass der Steuerpflichtige Dienstnehmer eines Scheinunternehmers im Sinne des Sozialbetrugsbekämpfungsgesetzes ist, Zweifel an der Identität des Steuerpflichtigen oder der Bevollmächtigung seines steuerlichen Vertreters bestehen, oder sonstige schwerwiegende Bedenken gegen die antragslose Arbeitnehmerveranlagung bestehen. Dies soll einen Missbrauch der Bestimmung verhindern.

Die antragslose Veranlagung entbindet den Steuerpflichtigen allerdings nicht von der Steuererklärungspflicht gemäß § 42. Dementsprechend ist der Steuerpflichtige auch im Fall einer erfolgten antragslosen Arbeitnehmerveranlagung verpflichtet, andere als lohnsteuerpflichtige Einkünfte über 730 Euro dem Finanzamt bekannt zu geben.

Die antragslose Veranlagung soll erstmalig bei der Veranlagung 2016 zur Anwendung kommen, um der Finanzverwaltung ausreichend Zeit für die technische Implementierung zu geben.

Zu Z 22 und Z 40 lit. b (§ 48 und § 124b Z 295):

Zur Bekämpfung von Lohnsteuermissbrauch in der Bauwirtschaft soll die Verpflichtung zur unbaren Auszahlung von Arbeitslöhnen normiert werden. Damit sollen die Möglichkeit sowohl fiktiver Lohnzahlungen als auch von Schwarzlohnzahlungen und die damit bewirkten Ausfälle an Lohnsteuereinnahmen hintangehalten werden. Ein Verstoß gegen das Barzahlungsverbot stellt den Tatbestand einer Finanzordnungswidrigkeit dar.

Zu Z 23 lit. b und Z 40 lit. b (§ 62 Z 11 und § 124b Z 275):

Durch eine Aufnahme der Expatriates in die Z 11 des § 62 (Berücksichtigung besonderer Verhältnisse beim Lohnsteuerabzug) soll sichergestellt werden, dass der Arbeitgeber das Werbungskostenpauschale für Expatriates bereits im Rahmen der Lohnverrechnung berücksichtigt. Durch die Berücksichtigung bereits beim Arbeitgeber wird in vielen Fällen eine Arbeitnehmerveranlagung nicht mehr notwendig sein.

Eine Kontrolle durch das Finanzamt ist auf Grundlage des Lohnzettels gewährleistet, auf dem die Berücksichtigung des Werbungskostenpauschales durch den Arbeitgeber anzugeben ist.

Zu Z 26 und Z 40 lit. b (§ 69 Abs. 2 und § 124b Z 275):

Aufgrund der Reduktion des Eingangssteuersatzes von 36,5% auf 25% soll auch im Rahmen der vorläufigen Besteuerung von Bezügen aus der gesetzlichen Kranken- und Unfallversicherung sowie von Rehabilitationsgeld der vorläufige Steuersatz von 36,5% auf 25% reduziert werden.

Zu Z 27 und Z 40 lit. b (§ 89 Abs. 3 sowie § 124b Z 295):

Zur Erreichung des Ziels der Bekämpfung des Steuer- und Sozialbetrugs sollen unter anderem gezielte Maßnahmen gegen Schwarzarbeit (außerhalb der Nachbarschaftshilfe) im Rahmen des privaten Hausbaus erfolgen. Daher sollen die Abgabenbehörden, insbesondere die Finanzpolizei, ausdrücklich berechtigt werden, Kontrolltätigkeiten in diesem Zusammenhang durchzuführen. Mit der vorgeschlagenen Änderung wird dargestellt, dass die Kontrollberechtigung der Abgabenbehörden nicht nur die Erbringung von Leistungen durch gewerberechtlich nicht befugte Personen umfasst, sondern sich auch auf die Beauftragung solcher Personen erstrecken soll. In diesem Zusammenhang können Strafen bis zu 2 180 Euro verhängt werden. Der Bestimmung wird insbesondere im Bereich der Errichtung und Sanierung von Gebäuden praktische Bedeutung zukommen und soll eine effektive Bekämpfung von sogenannter Pfuschtätigkeit gewährleisten.

Zu Z 28 lit. a und Z 40 lit. b (§ 93 Abs. 1a sowie § 124b Z 281):

Da die Einkünfte aus Kapitalvermögen (unabhängig von der Einkunftsart) bei Körperschaften mit 25% Körperschaftsteuer besteuert werden, soll aus Vereinfachungsgründen die Möglichkeit eines KEST-Abzuges von 25% für sämtliche Einkünfte aus Kapitalvermögen vorgesehen werden. Sollte dennoch KEST in Höhe von 27,5% einbehalten worden sein, besteht für nicht unter § 7 Abs. 3 KStG 1988 fallende

Körperschaften die Möglichkeit zur Ausübung der Regelbesteuerungsoption gemäß § 27a Abs. 5, um eine Veranlagung der KEST-pflichtigen Einkünfte zum KöSt-Tarif zu erwirken.

Diese Bestimmung ist ab dem 1. Jänner 2016 anzuwenden.

Zu Z 28 lit. c und Z 40 lit. b (§ 93 Abs. 6 Z 2 sowie § 124b Z 281):

Da Einkünfte, für die ein automatischer Verlustausgleich durch die depotführenden Stellen (Kreditinstitute) vorgenommen wird, ausschließlich einem besonderen Steuersatz von 27,5% unterliegen, kann die maximale KEST-Gutschrift im Rahmen dieses Verlustausgleiches ebenfalls mit 27,5% – statt wie bisher mit 25% – der negativen Einkünfte gedeckelt werden.

Diese Änderung ist – wie auch die neuen Sondersteuersätze – ab dem 1. Jänner 2016 anzuwenden.

Zu Z 30 lit. c und Z 33 lit. b (§ 95 Abs. 4, § 100 Abs. 3):

Die Änderung soll der Judikaturentwicklung (BFG 3.10.2014, RV/5100083/2013) sowie den Grundsätzen der Verwaltungsökonomie Rechnung tragen.

Die Verankerung von Voraussetzungen für die Direktvorschreibung beim Empfänger der Kapitalerträge bzw. dem Empfänger von Einkünften gemäß § 99 soll dazu führen, dass primär der Abzugsverpflichtete mittels Haftung nach § 95 Abs. 1 bzw. der Schuldner der Einkünfte nach § 100 Abs. 2 in Anspruch zu nehmen ist.

Damit soll erreicht werden, dass jene Person primär in Anspruch genommen wird, welche der gesetzlichen Verpflichtung zur Kürzung der Kapitalerträge bzw. zur Einbehaltung und Abfuhr der Steuerbeträge im Sinne des § 99 nicht nachgekommen ist.

Der oben angeführten Judikaturentwicklung Rechnung tragend soll die Direktvorschreibung nicht in das Ermessen der Abgabenbehörde gelegt werden. Dies ist nur konsequent, weil die Kapitalertragsteuer eine Erhebungsform der Einkommensteuer ist und die Festsetzung der Einkommensteuer nicht im Ermessen der Abgabenbehörde liegt. Gleiches trifft für die Direktvorschreibung beim Empfänger von Einkünften gemäß § 99 zu.

Die Änderung soll auch den Grundsätzen der Verwaltungsökonomie Rechnung tragen, weil in der Regel die nicht vorschriftsmäßige Kürzung beim Abzugs- bzw. Abfuhrverpflichteten (im Zuge einer Außenprüfung) festgestellt wird. Auch war es in der Vergangenheit überwiegende Verwaltungspraxis, die Kapitalertragsteuer bzw. die Abzugsteuer beim Abzugsverpflichteten im Wege der Haftung geltend zu machen.

Wann eine Haftung nicht durchsetzbar ist bzw. nur erschwert durchsetzbar wäre, soll nach der Lage des Einzelfalles zu beurteilen sein.

Beispiele für eine nicht durchsetzbare Haftung sind:

- die Vollbeendigung einer Gesellschaft oder die Löschung einer Gesellschaft nach den §§ 39 und 40 FBG sowie
- eine fehlende und nicht feststellbare (Zustell-) Adresse.

Beispiele für eine erschwerte Durchsetzbarkeit der Haftung sind:

- mangelndes Vermögen zur Begleichung der Haftungsschuld,
- erfolglose Einbringungsversuche der gesamten oder eines Teils der Haftungsschuld oder
- die Eröffnung eines Insolvenzverfahrens über das Vermögen des Haftungsschuldners.

Zu Z 34 (§ 103)

Die Zuzugsbegünstigung wurde in der Vergangenheit kaum von Wissenschaftlern und Forschern in Anspruch genommen. Die Ursache dafür liegt in erster Linie darin, dass Wissenschaftler und Forscher – im Gegensatz zu Künstlern – in der überwiegenden Zahl der Fälle fast ausschließlich Inlandseinkünfte erzielen. Die bloße Möglichkeit zur Begünstigung von Auslandseinkünften konnte somit in der Regel keine Förderung des Zuzugs bewirken. Wechselt nach der bisherigen Gesetzeslage etwa eine bislang in Österreich nicht steuerpflichtige Person (z.B. eine Wissenschaftlerin) in das Inland (unter Aufgabe der Auslandstätigkeit) und damit in die unbeschränkte Steuerpflicht in Österreich, kann im Falle eines Besteuerungsgefälles ein Nachteil entstehen, dass also z.B. bei ähnlichen Bruttoeinkommen im In- und Ausland wesentlich divergierende Nettoeinkommen resultieren.

Angesichts des internationalen Wettbewerbs um die „besten Köpfe“ sollen für die Zielgruppe der Wissenschaftler und Forscher Anreize für deren Zuzug nach Österreich geschaffen werden. Ergänzend zur Beseitigung der steuerlichen Mehrbelastung der Auslandseinkünfte soll daher ein pauschaler

Freibetrag vorgesehen werden, in dem der Zuzugsmehraufwand und der auf die Inlandseinkünfte entfallende Steuernachteil pauschal abgegolten werden.

Begünstigt ist – ebenso wie bisher in Abs. 1 – der Zuzug von ausländischen Spitzenkräften aus den Bereichen von Wissenschaft und Forschung, also von Personen, deren Zuzug aus dem Ausland der Förderung von Wissenschaft und Forschung dient und aus diesem Grund im öffentlichen Interesse gelegen ist.

Dieses Tatbestandselement wird so verstanden, dass

- der Zuzug überwiegend der Förderung von Wissenschaft und Forschung dient, also bei der Tätigkeit die Förderung von Wissenschaft und Forschung im Mittelpunkt steht,
- die Förderung von Wissenschaft und Forschung in Österreich eintreten muss,
- die Förderung von Wissenschaft und Forschung eine unmittelbare sein muss, was in der Regel eine wissenschaftliche Tätigkeit im universitären Bereich bzw. im Hochschulbereich oder prämiengünstigte Forschung (§ 108c EStG 1988) voraussetzt, wobei die bloße Möglichkeit, dass eine Tätigkeit im Einzelfall auch zu neuen wissenschaftlichen Erkenntnissen führt, nicht ausreicht,
- diese Förderung von Wissenschaft und Forschung im öffentlichen Interesse Österreichs gelegen sein muss, und
- die wissenschaftliche Qualifikation des Antragstellers dokumentiert ist.

Auf Grund des oben genannten Grunderfordernisses der unmittelbaren Förderung von Wissenschaft und Forschung kann beispielsweise eine ausschließliche bzw. überwiegende Lehrtätigkeit (z.B. Universitätslektorat), selbst wenn sie aus einkommensteuerlicher Sicht eine wissenschaftliche Tätigkeit darstellt, generell (weder Abs. 1 noch Abs. 1a) keine Zuzugsbegünstigung vermitteln.

Der Zuzugsfreibetrag soll 30% der Einkünfte aus in- und ausländischer wissenschaftlicher Tätigkeit betragen, insoweit diese nach dem Tarif (§ 33 Abs. 1 EStG 1988) versteuert werden. Die Einschränkung auf die Tarifeinkünfte bezweckt die Vermeidung von Doppelbegünstigungen. Beispielsweise bedingen der Gewinnfreibetrag (§ 10 EStG 1988) und die Sechstelbegünstigung (§ 67 Abs. 1 EStG 1988) eine Kürzung der Bemessungsgrundlage für den Zuzugsfreibetrag. Bei der Ermittlung der Bemessungsgrundlage für den Zuzugsfreibetrag sind sowohl die in- als auch die ausländischen Einkünfte dieser Art heranzuziehen. Einkünfte iSd Abs.1 (Auslandseinkünfte), die nach Abs.3 einem Durchschnittsteuersatz unterliegen, sind jedoch auf Grund des Ausschlusses von nicht dem Tarif unterliegenden Einkünften von Abs. 1a nicht erfasst. In diesem Fall könnte sich die Begünstigung nach Abs. 1a nur auf die unter § 98 EStG 1988 fallenden Einkünfte (Inlandseinkünfte) erstrecken. Der Zuzugsfreibetrag entfällt aliquot auf die Einkünfte, welche seine Bemessungsgrundlage begründen; bilden Einkünfte, die z.B. auf Grund eines Doppelbesteuerungsabkommens unter Progressionsvorbehalt befreit sind, einen Teil der Bemessungsgrundlage, mindert der Freibetrag diesbezüglich lediglich den Progressionsvorhalt.

Wird der Freibetrag gewährt, können daneben keine weiteren Betriebsausgaben, Werbungskosten oder außergewöhnliche Belastungen, die im Zusammenhang mit dem Zuzug stehen, geltend gemacht werden. Pauschal abgegoltene Aufwendungen (z.B. Basispauschalierung iSd § 17 Abs.1 EStG 1988, Werbungskostenpauschale für Expatriates iSd § 1 Z 11 VO BGBl. II Nr. 382/2001) sind mit dem Zuzugsfreibetrag zur Gänze abgegolten.

Die Beseitigung einer steuerlichen Mehrbelastung durch die Steuerbegünstigung gemäß § 103 Abs. 1 EStG 1988 darf nur insoweit erfolgen, als dass keine Steuerersparnis als Anreiz für eine Wohnsitzbegründung in Österreich entsteht. Das ist nur dann der Fall, wenn die gewährte Begünstigung iSd Abs.1 in einer wirtschaftlichen Gesamtbetrachtung nur die durch den Zuzug verursachte Steuer Mehrbelastung vermeidet (BFG 22.5.2015, RV/7101235/2015). Reduziert ein Zuzugsfreibetrag die auf Auslandseinkünfte entfallende österreichische Einkommensteuer, so mindert sich dadurch auch die für die in Abs. 1 normierte Zuzugsbegünstigung maßgebliche steuerliche Mehrbelastung. Die fiskalisch unerwünschte Doppelbegünstigung ausländischer Einkünfte aus wissenschaftlicher Tätigkeit ist daher auch bei gleichzeitiger Gewährung der Zuzugsbegünstigung nach Abs. 1 und Abs. 1a zwangsläufig ausgeschlossen.

Über die Gewährung des Zuzugsfreibetrags wird ebenso wie bei der Zuzugsbegünstigung nach Abs. 1 auf Antrag bescheidmäßig abgesprochen. Die Gewährung eines Zuzugsfreibetrags bedarf eines gesonderten Antrags.

Eine Tätigkeit ist nicht schon dann wissenschaftlich, wenn sie auf Erkenntnissen der Wissenschaft aufbaut, diese verwertet und sich wissenschaftlicher Methoden bedient, sondern erst, wenn sie ausschließlich oder nahezu ausschließlich der Forschung, somit dem Erringen neuer wissenschaftlicher

Erkenntnisse, oder/und der Lehre, somit der Vermittlung einer Wissenschaft an andere (Lernende) zum Zwecke der Erweiterung ihres Wissensstandes dient. Bei Auswertung einer wissenschaftlichen Tätigkeit zu wirtschaftlichen Zwecken ist Voraussetzung, dass die Gewinnung neuer wissenschaftlicher Erkenntnisse und nicht deren wirtschaftliche Verwertung den Schwerpunkt der betreffenden Tätigkeit darstellt (z.B. VwGH 28.10.1997, 93/14/0146).

Angewandte Wissenschaft wird erst dann zu einer wissenschaftlichen Tätigkeit, wenn grundsätzliche Fragen oder konkrete Vorgänge methodisch nach streng objektiven und sachlichen Gesichtspunkten in ihren Ursachen erforscht, begründet und in einen Verständniszusammenhang gebracht werden, wozu auch gehört, dass die Tätigkeit von der Methodik her nachprüfbar und nachvollziehbar ist (VwGH 4.10.1983, 82/14/0304).

Planmäßige mit wissenschaftlicher Methode ausgeübte Erfindertätigkeit, insbesondere von technischen Neuerungen, ist in der Regel eine wissenschaftliche Tätigkeit (VwGH 25.11.1980, 2737/79). Erfindungen, die nicht im Rahmen einer Erfindertätigkeit anfallen, wie insbesondere Zufallserfindungen oder Erfindungen, die als Nebenprodukt aus einer anderen Tätigkeit anfallen, können für sich keine Einkünfte aus wissenschaftlicher Tätigkeit begründen.

Wie eingangs zu § 103 EStG 1988 ausgeführt begründet nicht jedweder wissenschaftliche Beruf (z.B. Universitätslektorin) einen Anspruch auf eine Zuzugsbegünstigung nach Abs. 1 bzw. Abs. 1a, da ein besonderes öffentliches Interesse Österreichs am jeweiligen Zuzug vorauszusetzen ist.

Für die Bemessungsgrundlage des Zuzugsfreibetrags ist das berufliche Gesamtbild maßgeblich. Bei der Tätigkeit muss die Förderung von Wissenschaft und Forschung im Mittelpunkt stehen. Beispielsweise ist im Rahmen einer Universitätsprofessur ein „Heraus Schälen“ einer gutachterlichen Tätigkeit nicht erforderlich. Insoweit ein unmittelbarer wirtschaftlicher Zusammenhang mit der aktiven Tätigkeit als Wissenschaftler oder Forscher besteht, sind abgesehen von Ruhegehältern auch Passiveinkünfte als Einkünfte aus wissenschaftlicher Tätigkeit anzusehen (z.B. Lizenzentnahmen aus eigenen Erfindungen).

Der Zuzugsmehraufwand umfasst Unterschiede im Preisniveau, Kosten für den Umzug im weiteren Sinne (Wohnungssuche, Beantragung und Änderung von Dokumenten, medizinische Überprüfungen etc.), Kosten für eine doppelte Haushaltsführung einschließlich Fahrtkosten, Kosten für Sprachkurse zum Erlernen der deutschen Sprache, Besuch von Privatschulen der Kinder etc. Die in Zusammenhang mit dem Zuzug stehenden tatsächlichen Betriebsausgaben, Werbungskosten oder außergewöhnlichen Belastungen sind mit dem Zuzugsfreibetrag abgegolten. Der Freibetrag ist auf 60 Monate ab dem Zuzugszeitpunkt beschränkt.

Für die Gewährung von persönlichen Steuervorteilen an einzelne Steuerpflichtige muss eine sachliche Rechtfertigung bestehen. Die Rechtmäßigkeit der Begünstigungsnorm des § 103 EStG 1988 und seiner Vollziehung ist an der sachlichen Rechtfertigung der gewährten Steuervorteile für bestimmte einzelne Steuerpflichtige zu prüfen. Das Erfordernis der sachlichen Rechtfertigung schafft somit eine klare Begrenzung des Anwendungsbereichs dieser personellen Begünstigungsnorm (BFG 22.5.2015, RV/7101235/2015). Zweck des § 103 EStG 1988 ist der Abbau von Hindernissen, die einem Zuzug von Spitzenkräften im Bereich Wissenschaft und Forschung entgegenstehen (Zweckmäßigkeit). Die nachträgliche Vermittlung individueller Steuererleichterungen für Personen, die bereits zugezogen sind, widerspricht dieser Zielsetzung (keine Unbilligkeit). Der Zuzugsfreibetrag wird daher im Rahmen des Ermessens (§ 20 BAO) lediglich im Falle von Neuzuzügen gewährt werden können und kann somit nur solchen Personen zu Gute kommen, die ab Inkrafttreten der gegenständlichen Gesetzesänderung zuziehen, ohne dass es dazu einer ausdrücklichen Übergangsbestimmung bedürfte.

Zu den Grundsätzen einer modernen Finanzverwaltung gehören die Verfahrensökonomie und nach Möglichkeit kurze „Durchlaufzeiten“ (rasche Entscheidungen). Wie etwa bei VO BGBl. Nr. II 474/2002 in Bezug auf § 48 BAO könnte eine umfassende Verordnung das Verfahren zur Erteilung einer Zuzugsbegünstigung wesentlich vereinfachen und beschleunigen. Durch die Einschränkung des Ermessenspielraums würden die Entscheidungen einheitlicher und transparenter. Die bisherige Verordnungsermächtigung erlaubt es dem Bundesminister für Finanzen jedoch lediglich näher zu bestimmen, unter welchen Voraussetzungen der Zuzug aus dem Ausland der Förderung von Wissenschaft, Forschung, Kunst oder Sport dient und aus diesem Grunde im öffentlichen Interesse gelegen ist. Die Verordnungsermächtigung soll um Kriterien (z.B. vorzulegende Nachweise), Umfang, Dauer und Verfahren betreffend Erteilung der Zuzugsbegünstigung erweitert werden, um eine rasche und effiziente Abwicklung der Anträge gewährleisten zu können. In dieser Verordnung kann auch aus Vereinfachungsgründen festgelegt werden, dass die Beseitigung der steuerlichen Mehrbelastung in Form der Anwendung eines Durchschnittssteuersatzes, der sich aus der tatsächlichen Steuerbelastung vor dem Zuzug ergibt, erfolgt. Dieser Steuersatz darf 15% nicht unterschreiten, um Verwerfungen am inländischen Arbeitsmarkt hintanzuhalten.

Zu Z 35 und Z 40 lit. b (§ 104 und § 124b Z 292):

Arbeitnehmern (Arbeitern), die in einem land- und forstwirtschaftlichen Betrieb ausschließlich oder überwiegend körperlich tätig sind, steht derzeit ein jährlicher Freibetrag von 171 Euro zu. Diese Bestimmung wird als nicht mehr zeitgemäß angesehen und soll daher aus steuersystematischen und verwaltungsökonomischen Gründen gestrichen werden. Bei den Betroffenen soll sich durch die gleichzeitige Senkung des Eingangssteuersatzes kein Nettolohnverlust ergeben. Die Abschaffung entspricht der Empfehlung der Steuerreformkommission.

Zu Z 36 und Z 40 lit. b (§ 106a und § 124b Z 275):

Durch die Verdoppelung des Kinderfreibetrages auf 440 Euro (von derzeit 220 Euro) sollen – wie im Regierungsprogramm vereinbart – Familien in Zukunft zusätzlich entlastet werden. Zudem wird klargestellt, dass der Kinderfreibetrag zu beantragen ist. Wird versehentlich trotz Vorliegen der Voraussetzungen kein Antrag gestellt, ist eine Korrektur im Rahmen der verfahrensrechtlichen Vorschriften möglich.

Um sicherzustellen, dass in Fällen, in denen beide Elternteile ein steuerpflichtiges Einkommen aufweisen und daher beide den gesplitteten Kinderfreibetrag beantragen, auch beide Elternteile von der Erhöhung des Kinderfreibetrages profitieren, soll der gesplittete Kinderfreibetrag von derzeit 132 Euro nicht nur verdoppelt, sondern auf 300 Euro pro Elternteil angehoben werden.

Zu Z 35 und Z 39 sowie Z 40 lit. b (§ 107 und § 109 sowie § 124b Z 275 und Z 293):

Nach der geltenden Regelung zu Mietzinsbeihilfen werden auf Antrag des Mieters bestimmte Erhöhungen des gesetzlichen Hauptmietzinses als außergewöhnliche Belastung steuerlich berücksichtigt, wenn die Erhöhung aufgrund der Einhebung eines Erhaltungsbeitrages oder aufgrund einer gerichtlichen oder behördlichen Entscheidung erfolgt. Voraussetzung für die Mietzinsbeihilfe ist ein maximales Einkommen des Mieters von 7 300 Euro jährlich. Die außergewöhnliche Belastung wird durch Zahlung eines monatlichen Betrages abgegolten. Der Abgeltungsbetrag wird mittels Bescheid festgesetzt.

Diese Förderung ist sehr verwaltungsintensiv und soll daher abgeschafft werden. Aufgrund der niedrigen Einkommensgrenze kann diese Beihilfe nur von wenigen Personen in Anspruch genommen werden. Zudem bestehen eventuelle Doppelgleisigkeiten mit vergleichbaren Förderungen. In der Praxis wird die Mietzinsbeihilfe trotz höherem Einkommen als 7 300 Euro beantragt, da der abweisende Bescheid des Finanzamtes für die Beantragung einer Förderung bei den Bundesländern benötigt wird, was zu einem unnötigen Aufwand in den Finanzämtern führt. Die Abschaffung entspricht der Empfehlung der Steuerreformkommission.

Aufgrund der Abschaffung ist in § 109 der Verweis auf § 107 zu streichen.

Zu Z 37 und Z 40 lit. b (§ 108 Abs. 7 Z 2 und § 124b Z 295):

Da § 18 Abs. 1 Z 3 nur mehr eingeschränkt und für einen bestimmten Zeitraum gilt, soll der Verweis auf § 18 Abs. 1 Z 3 durch einen Verweis auf das Bausparkassengesetz ersetzt werden.

Zu Z 40 lit. b (§ 124b Z 294):

Durch die Bestimmung sollen Steuerpflichtige entlastet werden, die im Hinblick auf die in § 131b BAO vorgesehene Einzelaufzeichnungspflicht der Barumsätze ein elektronisches Aufzeichnungssystem (z.B. einer elektronische Registrierkasse oder ein elektronisches Kassensystem) im Zeitraum zwischen dem 1. März 2015 und 31. Dezember 2016 als Anlagegut anschaffen oder in diesem Zeitraum eine Umrüstung eines bestehenden Aufzeichnungssystems vornehmen. Diese Entlastung soll einerseits durch eine Sofortabschreibung der gesamten Anschaffungs- oder Umrüstungskosten und andererseits durch eine Prämie erfolgen.

Sofortabschreibung:

Die Sofortabschreibung betrifft die Anschaffung eines Aufzeichnungssystems (einzelne Registrierkasse oder Kassensystem) oder die Umrüstung eines schon bestehenden Systems. Sie umfasst sämtliche dafür anfallenden Kosten.

Prämie:

Durch eine Prämie soll die Kostenbelastung aus der Anschaffung bzw. Umrüstung gemildert werden. Dafür gilt Folgendes:

- Die Prämie steht bei Anschaffung eines neuen Systems oder Umrüstung eines bestehenden Systems im oben genannten Zeitraum zu.
- Sie bezieht sich auf jede einzelne Erfassungseinheit (Registrierkasse, Eingabeeinheit eines Kassensystems).

- Die Prämie beträgt 200 Euro pro Erfassungseinheit. Abweichend davon beträgt die Prämie im Falle eines elektronischen Kassensystems zumindest 200 Euro pro Kassensystem, maximal aber 30 Euro pro Erfassungseinheit.
- Die Prämie ist in der Steuererklärung 2015 bzw. 2016 zu beantragen. Im Fall der Anschaffung hat der Antrag alle im jeweiligen Kalenderjahr angeschafften Erfassungseinheiten zu betreffen. Im Fall der Umrüstung ist die Prämie in einer Gesamtsumme für alle Erfassungseinheiten, für die im jeweiligen Kalenderjahr mit der Umrüstung begonnen wurde, geltend zu machen.
- Eine doppelte Berücksichtigung für Erfassungseinheiten, für deren Anschaffung eine Prämie beansprucht wurde, ist ausgeschlossen.
- Der Prämienanspruch ist an die Verpflichtung gemäß § 131a BAO geknüpft. Da diese auch Körperschaftsteuerfreie Betriebe betreffen kann, steht auch in diesen Fällen eine Prämie (§ 24 Abs. 6 KStG 1988). Die Antragstellung hat in diesem Fall unter Verwendung einer Steuererklärung bei dem Finanzamt zu erfolgen, das für die Erhebung der Körperschaftsteuer zuständig wäre.
- Ausdrücklich klargestellt wird, dass die Prämie keine Betriebseinnahme darstellt. § 6 Z 10 und § 20 Abs. 2 sind auf die Prämie nicht anwendbar.

Zu Artikel 2 (Änderung des Körperschaftsteuergesetzes 1988)

Zu Z 1 (§ 12 Abs. 1 Z 11):

Das im EStG 1988 vorgesehene Abzugsverbot des § 20 Abs. 1 Z 9 für Barzahlungen im Baugewerbe soll auch im KStG 1988 verankert werden.

Zu Z 2 (§ 24 Abs. 6):

Die Regelung der Sofortabschreibung von Anschaffungs- und Umrüstungskosten bei Aufzeichnungssystemen (§ 131a BAO) soll auch im Bereich der Körperschaftsteuer zur Anwendung kommen.

Zu Artikel 3 (Änderung des Umgründungssteuergesetzes)

Zu Z 1, Z 3 und Z 13 (§ 3 Abs. 1 Z 3, § 9 Abs. 6 und 3. Teil Z 29):

Aufgrund der Neufassung des § 4 Abs. 12 EStG 1988 soll künftig in den Ausschüttungsfiktionen gemäß § 3 Abs. 1 Z 3 sowie § 9 Abs. 6 UmgrStG an den Stand der Einlagen gemäß § 4 Abs. 12 Z 2 lit. b EStG 1988 angeknüpft werden. Inhaltliche Änderungen sollen durch diese Anpassung nicht erfolgen.

Zu Z 2, Z 4, Z 6, Z 8, Z 11, Z 12 und Z 12 (§ 6 Abs. 6, § 11 Abs. 5, § 22 Abs. 5, § 26 Abs. 4, § 31 Abs. 3, § 38 Abs. 6 und 3. Teil Z 29):

Nach der derzeitigen Rechtslage unterliegen Grundstückserwerbe im Zuge von Umgründungsvorgängen im Sinne des UmgrStG einer Grunderwerbsteuer in Höhe von 3,5% des einfachen oder zweifachen Einheitswertes. Die Bemessungsgrundlage in Höhe des zweifachen Einheitswertes ist im UmgrStG geregelt, die Bemessungsgrundlage des einfachen Einheitswertes bei Erwerb eines land- und forstwirtschaftlichen Grundstückes hingegen unmittelbar im GrEStG 1987 (§ 4 Abs. 1 Z 2 lit. d). Durch die Neuregelung der Bemessungsgrundlage und des Tarifes im GrEStG 1987 soll zukünftig die Besteuerung der Grundstückserwerbe im Zuge von Umgründungsvorgängen im Sinne des UmgrStG direkt im GrEStG 1987 geregelt werden, womit die bisher angeführte Bemessungsgrundlage im UmgrStG entfallen und durch entsprechende Verweise auf die Bestimmungen des GrEStG 1987 ersetzt werden kann.

Zu Z 5, Z 7 und Z 10 (§ 18 Abs. 5 Z 1 zweiter Teilstrich, § 25 Abs. 5 Z 1 zweiter Teilstrich, § 30 Abs. 4 zweiter Teilstrich):

Aufgrund des Entfalls des Inflationsabschlages in § 30 Abs. 3 EStG 1988 sollen auch die daran anknüpfenden Bestimmungen des Umgründungssteuergesetzes entfallen.

Zu Z 9 (§ 29 Abs. 1 Z 2a):

Die Änderung soll eine Vermengung von mit unterschiedlichen besonderen Steuersätzen besteuerten Wirtschaftsgütern in den Ausgleichsposten verhindern. Künftig sollen daher Erträge bzw. Wertsteigerungen von Wirtschaftsgütern, die demselben besonderen Steuersatz (25%, 27,5% oder 30%) unterliegen, jeweils in einem gesonderten Ausgleichsposten erfasst werden. Die Auflösung dieser drei gesonderten Ausgleichsposten soll dann zum jeweiligen besonderen Steuersatz erfolgen, wobei auch § 6 Z 2 lit. c oder d EStG 1988 zu beachten ist.

Zu Artikel 4 (Änderung des Umsatzsteuergesetzes 1994)

Zu Z 1 und Z 13 (§ 3a Abs. 15, Abs. 16 sowie § 28 Abs. 42 Z 1):

Aufgrund der durch das Budgetbegleitgesetz 2009, BGBl. I Nr. 52/2009, eingeführten Leistungsregel des § 3a Abs. 12 UStG 1994 für die kurzfristige Vermietung von Beförderungsmitteln und der durch das AbgÄG 2012, BGBl. I Nr. 112/2012, in § 3a Abs. 12 Z 2 UStG 1994 eingeführten Leistungsregeln für die langfristige Vermietung von Beförderungsmitteln hat sich die Gefahr der Wettbewerbsverzerrungen deutlich reduziert. Der Leistungsort für die Vermietung bestimmt sich nunmehr unabhängig von dem Ort, von dem aus der Unternehmer sein Unternehmen betreibt. Im Sinne der Reduzierung von Ausnahmen und Verwaltungs- und Befolgungskosten sowie zur Schaffung einer einfacheren Gesetzeslage, soll im Anwendungsbereich des § 3a Abs. 15 UStG 1994 bei diesen Leistungen in Zukunft nicht mehr auf den Ort der tatsächlichen Nutzung oder Auswertung abgestellt werden müssen.

Durch die Streichung von § 3a Abs. 14 Z 14 UStG 1994 durch das Budgetbegleitgesetz 2014, BGBl. I Nr. 40/2014 ist § 3a Abs. 16 letzter Satz UStG 1994 inhaltslos und soll gestrichen werden. Auch unionsrechtlich sind elektronisch erbrachte Dienstleistungen ab 1. Jänner 2015 an im Drittland ansässige Nichtunternehmer nicht mehr von der Möglichkeit der Verlagerung des Leistungsortes an den Ort der tatsächlichen Nutzung oder Auswertung ausgeschlossen (vgl. Art. 59a Richtlinie 2006/112/EG idF Art. 5 Richtlinie 2008/8/EG).

Zu Z 2 und Z 13 (§ 4 Abs. 9 und § 28 Abs. 42 Z 1):

Bei steuerbaren Lieferungen oder Vermietungen und Verpachtungen von Grundstücken soll die Normalwertregelung des § 4 Abs. 9 UStG 1994 zur Anwendung gelangen. Ist eine Vermietung und Verpachtung von Grundstücken durch eine Körperschaft öffentlichen Rechts umsatzsteuerlich anzuerkennen, kann davon ausgegangen werden, dass das verrechnete Entgelt dem Normalwert entspricht. Gleiches gilt für die Vermietung und Verpachtung von Grundstücken durch ausgegliederte Rechtsträger von Gebietskörperschaften und für die Vermietung und Verpachtung von Grundstücken durch ausgegliederte Rechtsträger von Körperschaften öffentlichen Rechts an diese Körperschaft öffentlichen Rechts.

Zu Z 3 und Z 13 (§ 6 Abs. 1 Z 17 und § 28 Abs. 42 Z 1):

Durch die Änderung soll die umsatzsteuerliche Behandlung von Leistungen einer Wohnungseigentümergeinschaft im Zusammenhang mit Fahrzeugabstellplätzen jener der Vermietung dieser Räumlichkeiten oder Plätze gemäß § 6 Abs. 1 Z 16 UStG 1994 gleichgestellt werden. Folglich soll eine Unterscheidung von Leistungen einer Wohnungseigentümergeinschaft im Zusammenhang mit Wohnräumen und Fahrzeugabstellplätzen für die Frage der Aufteilung der Vorsteuern künftig unterbleiben können. In Bezug auf den Steuersatz soll aber – wie bei der Vermietung von Wohnraum und von Fahrzeugabstellplätzen – weiterhin eine Unterscheidung notwendig sein.

Zu Z 4, Z 13, Z 14 und Z 15 (§ 10 Abs. 2, Abs. 3, Anlage 1, Anlage 2 sowie § 28 Abs. 42)

Im Rahmen der Strukturmaßnahmen der Steuerreform 2015/2016 und aufgrund der Tatsache, dass die Anwendung eines ermäßigten Steuersatzes eine teure und ineffektive Finanzierungsform zur Schaffung von Lenkungseffekten darstellt (vgl. z.B. OECD (2010), *Tax Policy Reform and Economic Growth*, OECD Tax Policy Studies, No. 20, OECD Publishing), sollen Anpassungen im Bereich der ermäßigten Steuersätze erfolgen. Gewisse Lieferungen, sonstige Leistungen und Einfuhren (z.B. Lieferungen und Einfuhr von lebenden Tieren und Pflanzen sowie Futtermitteln, Beherbergung in eingerichteten Wohn- und Schlafräumen, etc.), die bisher dem ermäßigten Steuersatz von 10% unterlagen, sollen zukünftig mit 13% besteuert werden. Die Aufteilung eines pauschalen Entgelts, das Beherbergung und Verköstigung beinhaltet (z.B. Halbpension) erfolgt bei Vorliegen von Einzelverkaufspreisen für die Leistungsteile im Verhältnis der Einzelverkaufspreise. Liegen keine Einzelverkaufspreise vor, weil bspw. ausschließlich Halbpension angeboten wird, ist nach den Kosten aufzuteilen. Aufgrund der unionsrechtlichen Vorgaben (Art. 98 Abs. 1 der Richtlinie 2006/112/EG), wonach die Mitgliedstaaten nicht mehr als zwei ermäßigte Steuersätze vorsehen können, soll der bisher dem ermäßigten Steuersatz von 12% unterliegende Ab-Hof-Verkauf von Wein ebenfalls in den ermäßigten Steuersatz von 13% überführt werden.

Im Zusammenhang mit der Einführung des ermäßigten Steuersatzes von 13% ist es erforderlich, die Anlage zum UStG 1994 zu adaptieren. Im Sinne einer einfachen Rechtsanwendung soll die bisherige Anlage in eine Anlage 1 (Anwendung des ermäßigten Steuersatzes von 10%) und eine Anlage 2 (Anwendung des ermäßigten Steuersatzes von 13%) geteilt werden. Der Umfang der in Anlage 1 und Anlage 2 übernommenen Gegenstände soll – mit Ausnahme einer Gleichstellung von Süßkartoffeln, Maniok etc. (Position 0714 der Kombinierten Nomenklatur) mit anderen Wurzelpflanzen und Erdäpfeln, die Ernährungszwecken dienen (10%), und Sirupen in Gebinden für den Ausschank in Schankanlagen (20%) – nicht geändert werden. Weiters sollen Anpassungen der Verweise der Unterposition der

Kombinierten Nomenklatur an den aktuellen Stand der Kombinierten Nomenklatur, Verordnung (EU) Nr. 1101/2014 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 312 vom 31.10.2014 S. 1, erfolgen.

Hinsichtlich der Lieferungen und der Einfuhr von Münzen und Medaillen aus Edelmetallen, wenn die Bemessungsgrundlage für die Umsätze dieser Gegenstände mehr als 250 von Hundert des unter Zugrundelegung des Feingewichts berechneten Metallwerts ohne Umsatzsteuer beträgt, soll eine Anpassung an die unionsrechtlichen Vorgaben erfolgen.

Wird vom Unternehmer zusammen mit der Beherbergung auch ein ortsübliches Frühstück verabreicht, soll dieses wie bisher dem ermäßigten Steuersatz von 10% unterliegen. Die Beherbergung selbst soll hingegen gemäß § 10 Abs. 3 Z 3 lit. a UStG 1994 idF BGBl. I Nr. XX/2015 dem ermäßigten Steuersatz von 13% unterliegen.

Umsätze von Studentenheimen aufgrund von Benutzungsverträgen gemäß § 5 Abs. 1 Studentenheimgesetz, BGBl. Nr. 291/1986 idF BGBl. I Nr. 24/1999 sollen dem ermäßigten Steuersatz von 10% unterliegen. Nicht umfasst sind Umsätze aufgrund von Gastverträgen gemäß § 5a sowie Umsätze aufgrund des Sommerbetriebes gemäß § 10 Studentenheimgesetz, BGBl. Nr. 291/1986 idF BGBl. I Nr. 24/1999.

Zwecks Gleichbehandlung mit anderen Eintrittsberechtigungen (z.B. im kulturellen Bereich) soll ein ermäßigter Steuersatz iHv 13% für die Eintrittsberechtigungen für sportliche Veranstaltungen eingeführt werden.

Zu Z 5, Z 13 und Z 16 (§ 12 Abs. 1 Z 1, Abs. 2 Z 2a, Abs. 14, § 28 Abs. 42 Z 1 sowie Art. 6 Abs. 1):

Durch die Neuregelung soll es Leistungsempfängern, die nach vereinnahmten Entgelten versteuern (§ 17 UStG 1994) und bei denen grundsätzlich die Leistung der Zahlung gemäß § 12 Abs. 1 Z 1 lit. a UStG 1994 Voraussetzung für die Entstehung des Vorsteuerabzugs wäre, bei Vorliegen aller übrigen Voraussetzungen des § 12 UStG 1994 für den Vorsteuerabzug ermöglicht werden, die vollständige auf die erbrachte Leistung entfallende Vorsteuer zu überrechnen. Somit soll im Falle der Überrechnung der Leistungsempfänger einem Leistungsempfänger, der nach vereinbarten Entgelten besteuert, gleichgestellt werden.

Beispiel:

Ein Unternehmer, der nach vereinnahmten Entgelten besteuert (§ 17 UStG 1994) erhält eine Lieferung samt Rechnung im Sinne des § 11 UStG 1994. Der Preis beträgt 1 000 Euro zuzüglich 200 Euro Umsatzsteuer. Der Unternehmer überweist dem Lieferer 1 000 Euro und stellt einen Antrag auf Überrechnung gemäß § 215 Abs. 4 BAO beim zuständigen Finanzamt. Der Überrechnungsempfänger stimmt der Überrechnung zu und auf dem Abgabekonto des Unternehmers befindet sich nach Berücksichtigung aller für den Voranmeldungszeitraum relevanter Vorgänge ein Guthaben in Höhe von mindestens 200 Euro. Somit kann die gesamte Vorsteuer in der UVA geltend gemacht und auf das Konto des Lieferers überrechnet werden.

Gleiches würde gelten, wenn der Unternehmer dem Lieferer nur einen Teilbetrag (z.B. 500 Euro) überweist und den Restbetrag später, weil auch hier bei Vorliegen aller Voraussetzungen (insbesondere das Stattfinden der Überrechnung) das Recht auf Vorsteuerabzug zur Gänze bei Lieferung entsteht.

Kommt es nicht zur vollständigen Überrechnung, hat der Unternehmer die UVA entsprechend zu berichtigen, weil der Vorsteuerabzug nicht in voller Höhe entstanden ist. Ist schon ein Bescheid ergangen, liegt ein rückwirkendes Ereignis vor, das gegebenenfalls durch eine Bescheidänderung gemäß § 295a BAO zu berücksichtigen ist.

Beispiel (Fortsetzung):

Aufgrund mangelnder Deckung auf dem Abgabekonto des Unternehmers kommt es schlussendlich nicht zur Überrechnung. Somit ist die Vorsteuer nur in Höhe von 166,67 Euro entstanden (=1 000 Euro / 1,2). Mangels Überrechnung hat der Unternehmer, der nach vereinnahmten Entgelten besteuert (§ 17 UStG 1994) somit nur insoweit ein Recht auf Vorsteuerabzug, als er die Zahlung geleistet hat. Eine entsprechende Berichtigung der UVA durch den Unternehmer oder gegebenenfalls eine Bescheidänderung gemäß § 295a BAO ist notwendig.

Besteuert der leistende Unternehmer nach vereinnahmten Entgelten (§ 17 UStG 1994), entsteht bei diesem die Steuerschuld mit Ablauf des Kalendermonats, in dem die Entgelte vereinnahmt worden sind (§ 19 Abs. 2 Z 1 lit. b UStG 1994). Dies gilt auch für den Teil des Entgelts, den er im Rahmen der Überrechnung vereinnahmt.

Beispiel:

Ein Unternehmer, der nach vereinnahmten Entgelten besteuert (§ 17 UStG 1994) liefert an einen anderen Unternehmer um 1 000 Euro zuzüglich 200 Euro Umsatzsteuer. Der Empfänger überweist dem Lieferer danach im August 1 000 Euro. Im Oktober werden die restlichen 200 Euro gemäß § 215 Abs. 4 BAO auf das Abgabekonto des Unternehmers überrechnet. Das Entgelt wird daher teilweise im August (833,33 Euro) und teilweise im Oktober 166,67 Euro) vereinnahmt.

Wäre der Lieferant kein Unternehmer, der nach vereinnahmten Entgelten besteuert, würde seine Steuerschuld unabhängig davon, ob eine Überrechnung gemäß § 215 Abs. 4 BAO vorgesehen ist oder stattfindet, grundsätzlich mit Ablauf des Kalendermonates, in dem die Lieferung ausgeführt worden ist, entstehen.

Die weitere Umformulierung und Neugliederung des § 12 Abs. 1 Z 1 UStG 1994 soll lediglich aus Gründen der erleichterten Les- und Zitierbarkeit erfolgen. Inhaltlich ergeben sich aus diesen Umstellungen keine Änderungen für den Vorsteuerabzug.

Nach der Rechtsprechung des EuGH (verbundene Rechtssachen C-131/13, C-163/13 und C-164/13, *Schoenimport „Italmoda“ Mariano Previti* u.a.; vgl. auch Rs C-285/09, *R.*) müssen nationale Behörden und Gerichte einem Unternehmer im Rahmen einer innergemeinschaftlichen Lieferung das Recht auf Vorsteuerabzug, auf Mehrwertsteuerbefreiung oder auf Mehrwertsteuererstattung versagen, sofern anhand objektiver Umstände nachgewiesen ist, dass dieser Steuerpflichtige wusste oder hätte wissen müssen, dass er sich durch den Umsatz, auf den er sich zur Begründung des betreffenden Rechts beruft, an einer im Rahmen einer Lieferkette begangenen Mehrwertsteuerhinterziehung beteiligt hat. Dies gilt auch, wenn das nationale Recht keine Bestimmungen enthält, die eine solche Versagung vorsehen.

Aus Transparenzgründen soll der Entfall der Befreiung in Art. 6 Abs. 1 UStG 1994 aufgenommen und der Entfall des Vorsteuerabzugs aus § 12 Abs. 1 Z 1 in den Abs. 14 UStG 1994 verschoben werden. § 12 Abs. 14 UStG 1994 erfasst – entsprechend der Rechtsprechung des EuGH – alle Fälle des Vorsteuerabzugs (z. B. § 12 Abs. 1 Z 1 bis 3, §§ 13 und 14 sowie Art. 12 UStG 1994).

Bei Personenkraftwagen oder Kombinationskraftwagen mit einem CO₂-Emissionswert von 0 Gramm pro Kilometer (z.B. Personenkraftwagen oder Kombinationskraftwagen mit ausschließlich elektrischem oder elektrohydraulischem Antrieb) soll – entsprechend dem Vorschlag der Steuerreformkommission und aus ökologischen Erwägungen – ein Vorsteuerabzug unter den allgemeinen Voraussetzungen des § 12 UStG 1994 möglich sein. Andere Personenkraftwagen oder Kombinationskraftwagen, z. B. Hybridfahrzeuge, die sowohl mit Elektromotor als auch mit Verbrennungsmotor angetrieben werden können, sollen nicht zum Vorsteuerabzug berechtigen. Dies soll unabhängig von der Art des Hybridfahrzeuges gelten – also z.B. Vollhybrid, elektrischer Antrieb und Aufladung der Batterie durch Verbrennungsmotor (sog. „Range Extender“) etc. Sind Ausgaben (Aufwendungen) für Personenkraftwagen oder Kombinationskraftwagen mit einem CO₂-Emissionswert von 0 Gramm pro Kilometer ertragsteuerlich nicht abzugsfähig (z.B. § 20 Abs. 1 Z 2 lit. b EStG 1988), ist § 1 Abs. 1 Z 2 lit. a bzw. § 12 Abs. 2 Z 2 lit. a UStG 1994 zu beachten.

Beispiel:

Ein Unternehmer erwirbt folgende Kraftfahrzeuge:

a) ein Fahrschulkraftfahrzeug im Sinne des § 12 Abs. 2 Z 2 lit. b UStG 1994 mit einem CO₂-Emissionswert von 0 Gramm pro Kilometer, Anschaffungskosten:

aa) 30 000 Euro

ab) 60 000 Euro

ac) 120 000 Euro

Unter den allgemeinen Vorschriften des § 12 UStG 1994 berechtigt das Fahrschulkraftfahrzeug – unabhängig davon, ob es einen CO₂-Emissionswert von 0 Gramm pro Kilometer aufweist – nach § 12 Abs. 2 Z 2 lit. b UStG 1994 zum Vorsteuerabzug. Dies gilt unabhängig von der Höhe der Anschaffungskosten.

Gleiches gilt für die anderen nach § 12 Abs. 2 Z 2 lit. b UStG 1994 zum Vorsteuerabzug berechtigenden Kraftfahrzeuge (z.B. Kleinbus im Sinne des § 5 der Verordnung BGBl. II Nr. 193/2002). Die Antriebsform ist keine Voraussetzung des § 12 Abs. 2 Z 2 lit. b UStG 1994.

b) einen Personenkraftwagen, der ausschließlich für steuerpflichtige Umsätze verwendet wird und einen CO₂-Emissionswert von 0 Gramm pro Kilometer aufweist, für den nach § 12 Abs. 2 Z 2 lit. b UStG 1994 der Vorsteuerabzug nicht geltend gemacht werden kann, weil das Kraftfahrzeug bspw. die Voraussetzungen des § 5 der Verordnung BGBl. II Nr. 193/2002 nicht erfüllt, Anschaffungskosten:

ba) 30 000 Euro

bb) 60 000 Euro

bc) 120 000 Euro

Da für Personenkraftwagen oder Kombinationskraftwagen § 20 Abs. 1 Z 2 lit. b EStG 1988 bzw. § 12 Abs. 1 Z 2 KStG 1988 in Verbindung mit der Verordnung BGBl. II Nr. 466/2004 zu beachten ist, berechtigt jener Personenkraftwagen mit einem CO₂-Emissionswert von 0 Gramm pro Kilometer, dessen Anschaffungskosten 40 000 Euro nicht übersteigen, unter den allgemeinen Vorschriften des § 12 UStG 1994, (uneingeschränkt) nach § 12 Abs. 2 Z 2a UStG 1994 zum Vorsteuerabzug (Beispiel ba). Gleiches gilt für jenes Fahrzeug, für das auch (nicht überwiegend) Ausgaben (Aufwendungen) getätigt werden, die ertragsteuerlich nicht abzugsfähig sind (Beispiel bb). Es kommt jedoch § 1 Abs. 1 Z 2 lit. a UStG 1994 zur Anwendung.

Für jenen Personenkraftwagen, dessen Anschaffungskosten überwiegend keine abzugsfähigen Ausgaben (Aufwendungen) darstellen, kann aufgrund § 12 Abs. 2 Z 2 lit. a UStG 1994 kein Vorsteuerabzug geltend gemacht werden (Beispiel bc).

Zu Z 6 und Z 13 (§ 13 Abs. 1 und § 28 Abs. 42 Z 1):

Aufgrund der Änderungen des § 10 UStG 1994 wird der Verweis in § 13 Abs. 1 UStG 1994 angepasst.

Zu Z 7 und Z 13 (§ 14 Abs. 1 Z 1 und § 28 Abs. 42 Z 1):

Führt ein Unternehmer Bücher, verfügt er regelmäßig über die für den Vorsteuerabzug nach allgemeinen Grundsätzen notwendigen Aufzeichnungen. Deshalb besteht in diesem Fall keine Notwendigkeit der Möglichkeit der pauschalen Ermittlung der abziehbaren Vorsteuerbeträge. Dadurch sollen die Voraussetzungen für die pauschale Ermittlung der abziehbaren Vorsteuerbeträge an die Voraussetzungen für die pauschale Betriebsausgabenermittlung des § 17 Abs. 1 bis 4 EStG 1988 angeglichen werden.

Zu Z 8 (§ 18 Abs. 8):

Um Rechtsbefolgungskosten zu verringern und eine zentrale Führung und Aufbewahrung von dem buchmäßigen Nachweis dienenden Büchern, Aufzeichnungen und Unterlagen im Ausland zu ermöglichen, soll die Verpflichtung der Führung oder Aufbewahrung im Inland gestrichen werden. Damit soll es zu einer Angleichung an die generellen Buchführungs- und Aufzeichnungsvorschriften kommen. Mangels spezieller Regelung im UStG 1994 soll bezüglich der Voraussetzungen für die Führung von dem buchmäßigen Nachweis dienenden Büchern und Aufzeichnungen im Ausland subsidiär § 131 BAO zur Anwendung kommen.

Zu Z 9 (§ 21 Abs. 4):

Nur bei ausländischen Unternehmern (das sind Unternehmer, die im Inland weder ihr Unternehmen betreiben noch eine an einer Leistungserbringung beteiligte Betriebsstätte haben) muss – wie auch schon bei der Einführung der Bestimmung mit BGBl. I Nr. 180/2004 (vgl. 686 der Beilagen XXII. GP, 26 f) – unter den Voraussetzungen des § 21 Abs. 4 letzter Satz keine Veranlagung stattfinden.

Zu Z 10 und Z 13 (§ 22 Abs. 1, Abs. 2, Abs. 8 sowie § 28 Abs. 42 Z 1)

In § 22 Abs. 1 UStG 1994 soll eine Anpassung des Pauschalausgleichssatzes erfolgen. Der Pauschalausgleichssatz wurde anhand der allein für die Pauschallandwirte geltenden makroökonomischen Daten ermittelt (vgl. Art. 298 der Richtlinie 2006/112/EG) und an die Änderungen des § 10 Abs. 3 UStG 1994 angepasst.

Die Verpflichtung zur Entrichtung der Zusatzsteuer soll an die Änderungen des § 10 Abs. 2 und Abs. 3 sowie des § 22 Abs. 1 UStG 1994 angepasst werden.

Da Umsätze, für die der ermäßigte Steuersatz nach § 10 Abs. 3 UStG 1994 anzuwenden ist, vollständig in den Pauschalausgleichssatz in § 22 Abs. 1 UStG 1994 einbezogen werden, soll § 22 Abs. 8 UStG 1994 entfallen.

Zu Z 11 und Z 13 (§ 24 Abs. 1, Abs. 2 lit. c sowie § 28 Abs. 42 Z 1):

Aufgrund der Änderungen in § 10 UStG 1994 und im Bereich der Anlage(n) sind die Verweise in § 24 Abs. 1 und Abs. 2 lit. c UStG 1994 anzupassen.

Zu Z 12 (§ 27 Abs. 5, Abs. 6a und Abs. 7):

Da keine derzeit in Kraft stehende Verordnung auf § 27 Abs. 5 UStG 1994 idF BGBl. I Nr. 40/2014 basiert, kann diese Verordnungsermächtigung zur besseren Übersichtlichkeit des Gesetzes gestrichen werden und § 27 Abs. 6a und Abs. 7 UStG 1994 idF BGBl. I Nr. 40/2014 unnummeriert werden.

Zu Z 17 und Z 13 (Art. 11 Abs. 1, Abs. 5 sowie § 28 Abs. 42 Z 1):

Im Sinne der besseren Lesbarkeit und in Anpassung an die unionsrechtlichen Vorgaben (vgl. Art. 220 Abs. 1 iVm Art. 220a Abs. 2 iVm Art. 238 Abs. 3 der Richtlinie 2006/112/EG) soll Abs. 1 neu strukturiert und in Abs. 5 klargestellt werden, dass bei Anwendung der Versandhandelsregelung gemäß Art. 3. Abs. 3 UStG 1994 die Ausstellung einer Kleinbetragsrechnung im Sinne des § 11 Abs. 6 UStG 1994 zur Erfüllung der Verpflichtung zur Rechnungsausstellung nicht genügt. Bei sonstigen Leistungen, die gemäß Art. 3a Abs. 1 UStG 1994 im Inland ausgeführt werden, muss die Steuer weiterhin gesondert auf der Rechnung ausgewiesen werden, selbst wenn die Voraussetzungen für eine Kleinbetragsrechnung im Sinne des § 11 Abs. 6 UStG 1994 vorliegen.

Zu Z 18 (Art. 25 Abs. 6):

In Anpassung an Art. 263 iVm Art. 265 Abs. 2 der Richtlinie 2006/112/EG soll festgelegt werden, dass für die Abgabe der Zusammenfassenden Meldung im Rahmen des Dreiecksgeschäfts nach Art. 25 UStG 1994 der Meldezeitraum jenem des Art. 21 Abs. 3 UStG 1994 entspricht. Der Meldezeitraum ist somit grundsätzlich der Kalendermonat. Bei Unternehmern, für die das Kalendervierteljahr der Voranmeldungszeitraum ist (§ 21 Abs. 2 UStG 1994), ist hingegen das Kalendervierteljahr der Meldezeitraum.

Zu Artikel 5 (Glücksspielgesetz)**Zu Z 1 und Z 5 (§ 22 und § 60 Abs. 37):**

Der Verfassungsgerichtshof sprach in seinem Urteil vom 27. Juni 2013, G 26/2013, G 90/2012 aus, dass es grundsätzlich im rechtspolitischen Gestaltungsspielraum liegt, wenn das Pokerspiel vor dem Hintergrund eines kontroversen Meinungsstandes zu dessen Glücksspieleigenschaft in der Literatur dem Glücksspiel zugeordnet und damit dem Regime des Glücksspielgesetzes unterworfen wird.

Der VfGH hegte angesichts des Suchtpotentials nicht nur hinsichtlich von Glücksspielen im engeren Sinn, sondern auch hinsichtlich von Spielen mit Glücksspiel- und Geschicklichkeitskomponenten keine Bedenken, das Pokerspiel generell dem Regime des Glücksspielgesetzes zu unterwerfen.

Der Gesetzgeber hat sich nunmehr entschlossen, das Pokerangebot auf das vorhandene Angebot in konzessionierten Spielbanken nach § 21, in Form elektronischer Lotterien nach § 12a und des vom Glücksspielmonopol ausgenommenen sogenannten Wirtshauspokers nach § 4 Abs. 6 zu beschränken.

Zu Z 2 und Z 5 (§ 31a, § 31b Abs. 1, 2 und 3, § 56b, § 59a Abs. 1 Z 1 und 2, § 60 Abs. 26 und § 60 Abs. 37):

Es handelt sich um redaktionelle Anpassungen infolge Aufhebung des § 22.

Zu Z 3 und Z 5 (§ 31b Abs. 5 und § 60 Abs. 37)

Ausspielungen von Konzessionären und Bewilligungsinhabern nach § 5 (Landesausspielungen mit Glücksspielautomaten), § 14 (Lotterienkonzession) und § 21 (Spielbankkonzession) unterliegen einer qualifizierten ordnungspolitischen und abgabenrechtlichen Aufsicht. Spezielle Aufzeichnungspflichten stellen eine korrekte Erfassung der Abgabenbemessungsgrundlagen sicher.

Zu Z 4 und Z 5 (§ 50 Abs. 4 und § 60 Abs. 37):

Die im Abs. 4 statuierten Duldungs- und Mitwirkungspflichten stellen eine wesentliche Voraussetzung einer effizienten Kontrolle dar und sind aus diesem Grund als Verstöße gemäß § 52 Abs. 1 Z 5 verwaltungsstrafrechtlich sanktioniert. Im Vollzug hat sich diese Maßnahme als äußerst wirksam herausgestellt.

Mit der Änderung wird klargestellt, dass die Durchsetzung der Befugnisse nach diesem Bundesgesetz auch zur Ausübung unmittelbarer verwaltungsbehördlicher Befehls- und Zwangsgewalt ermächtigt.

Daher sollen beispielsweise verschlossene Haus- und Zimmertüren sowie verschlossene Behältnisse, wie insbesondere auch Glücksspielautomaten, zum Zwecke der Durchsetzung der Überwachungsaufgaben auch zwangsweise geöffnet werden können. Dabei sind die jeweils gelindesten noch zum Ziel führenden Maßnahmen anzuwenden und anzuwenden.

Zu Z 5 (§ 60 Abs. 33, 36 und 37):

Mit § 60 Abs. 36 wird eine gesetzliche Regelung des rechtlichen Schicksals von gewissen gewerberechtigten Bewilligungen in der Form getroffen, dass ex lege in Bescheide bzw. bestehende Rechte von Bewilligungsinhabern unmittelbar eingegriffen wird. Diese Rechte erlöschen mit Ablauf der gewerberechtigten Bewilligung, spätestens jedoch mit Ablauf des 31. Dezember 2019; der Betrieb solcher Pokerangebote stellt sodann eine verbotene Ausspielung iSd § 2 Abs. 4 dar.

Da auf Grund der höchstgerichtlichen Judikatur für bestimmte Pokerangebote auf Grundlage einer Gewerbeberechtigung ein gewisser Vertrauensschutz besteht (VfGH 27. Juni 2013, G 26/2013, G 90/2012), ist bei einem solchen Verbot eine Übergangszeit vorzusehen.

Zu Artikel 6 (Änderung des Grunderwerbsteuergesetzes 1987)

Zu Z 1 (§ 1 Abs. 2a, 3, 4 und 5), Z 5 (§ 9 Z 3) und Z 10 (§ 18 Abs. 2p):

Der Tatbestand der Anteilsvereinigung kommt im Allgemeinen nur bei Kapitalgesellschaften zur Anwendung. Bei Personengesellschaften ist eine Anteilsvereinigung derzeit nur denkbar, wenn sämtliche Anteile „in der Hand“ eines Organkreises vereinigt werden. In allen anderen Fällen kommt es zur Anwachsung, wenn der vorletzte Gesellschafter ausscheidet, weshalb dieser Vorgang keine Anteilsvereinigung darstellt (Gesellschaft geht unter).

Nach der geltenden Rechtslage wird eine Anteilsvereinigung außerdem nur bewirkt, wenn alle Anteile (dh 100%) zivilrechtlich in einer Hand vereinigt oder übertragen werden. Beispielsweise vermeidet im Allgemeinen das Halten eines so genannten Zwerganteils durch einen Treuhänder desjenigen, der die restlichen Anteile hält, das Verwirklichen eines Grunderwerbsteuertatbestandes, obwohl der Eigentümer bzw. Treugeber über das gesamte Grundstück wirtschaftlich verfügt.

Die vorgeschlagenen Änderungen betreffen folgende Bereiche:

1. Treuhandschaften

Für die Berechnung der 95%-Grenze sollen treuhändig gehaltene Anteile dem – wirtschaftlich tatsächlich verfügenden – Treugeber zugerechnet werden, und zwar sowohl bei Personen- als auch bei Kapitalgesellschaften. Die Formulierung soll sich an § 24 Abs. 1 lit. b BAO orientieren.

2. Personengesellschaften

Derzeit werden Personengesellschaften – ebenso wie Treuhänderkonstruktionen bei Kapitalgesellschaften – eingesetzt, um die Grunderwerbsteuerverpflichtung zu vermeiden, indem anstelle von Grundstücken (Substanz-)Anteile an der grundstücksbesitzenden Personengesellschaft steuerfrei übertragen werden.

Es soll ein neuer Erwerbstatbestand aufgenommen werden, der dann zum Tragen kommt, wenn sich innerhalb von fünf Jahren der Gesellschafterbestand einer Personengesellschaft dahingehend ändert, dass mindestens 95% der unmittelbar gehaltenen Anteile am Gesellschaftsvermögen auf neue Gesellschafter übergehen oder dem Treugeber treuhändig gehaltene Anteile zuzurechnen sind. Die Einführung der 95%-Grenze soll weiters bewirken, dass künftig Anteilsvereinigungen gemäß § 1 Abs. 3 auch bei Personengesellschaften denkbar sein sollen. Damit soll ein Gleichklang mit den Tatbeständen bei Kapitalgesellschaften geschaffen werden. Wird durch einen Rechtsvorgang sowohl der Tatbestand des § 1 Abs. 2a als auch jener des § 1 Abs. 3 erfüllt, dann soll klargestellt werden, dass vorrangig der Tatbestand des § 1 Abs. 2a zum Tragen kommt.

Die 95%-Grenze wird in Anlehnung an die deutsche Rechtslage eingezogen und betrifft nur Anteile am Vermögen (Substanzbeteiligungen), nicht jedoch Anteile von so genannten reinen Arbeitsgesellschaftern.

3. Kapitalgesellschaften

Die Neuregelung soll bewirken, dass nicht mehr 100% der Anteile in einer Hand vereinigt werden oder übergehen müssen, sondern 95% ausreichend sind. Damit soll die Verhinderung der Tatbestandserfüllung – durch Zurückbehaltung von Zwerganteilen bzw. Halten eigener Anteile – erschwert werden.

Der Tatbestand ist nur dann erfüllt, wenn ein unmittelbarer (zivilrechtlicher) Erwerb stattfindet oder dem Treugeber treuhändisch gehaltene Anteile zuzurechnen sind.

Weiters soll der Anteilsvereinigungstatbestand auch dann zur Anwendung kommen, wenn mindestens 95% der Anteile „in der Hand“ einer Unternehmensgruppe gemäß § 9 KStG 1988 vereinigt werden. Diese Änderung soll an die Stelle der bisherigen Bestimmung über die im Sinne des § 2 Abs. 2 UStG 1994 verbundenen Gesellschaften treten.

4. Berücksichtigung von Vorerwerben

Die Neuformulierung des zweiten Satzes in § 1 Abs. 4 soll an die bereits bestehende Rechtspraxis angepasst werden und – im Hinblick auf die neuen Differenzierungen im Grunderwerbsteuertarif – einer einfachen Berechnung der Differenzsteuer dienen. Abs. 5 soll bei aufeinanderfolgenden Rechtsvorgängen, die alle dem Abs. 3 unterliegen, die Berücksichtigung von Vorerwerben dann sicherstellen, wenn sie innerhalb der gleichen Unternehmensgruppe verwirklicht werden.

5. Steuerschuldner

Korrespondierend zum neuen Erwerbstatbestand in § 1 Abs. 2a wird eine Regelung getroffen, dass bei einer Änderung des Gesellschaftertatbestandes im Ausmaß von 95% die Personengesellschaft die (einzige) Schuldnerin der Grunderwerbsteuer ist.

6. Inkrafttreten

Gemäß § 18 Abs. 2p soll § 1 Abs. 2a, 3, 4 und 5 erstmals auf Erwerbsvorgänge anzuwenden sein, die nach dem 31. Dezember 2015 verwirklicht werden oder wenn der Erblasser nach dem 31. Dezember 2015 verstirbt. Mangels Rechtsvorganges soll daher allein das Inkrafttreten der Neuregelung keinen steuerbaren Tatbestand auslösen; zur Vermeidung von Zweifeln soll dies in § 18 Abs. 2p ausdrücklich normiert werden.

Ein Erwerbsvorgang nach § 1 Abs. 2a soll daher erstmals verwirklicht werden, wenn innerhalb von fünf Jahren – gerechnet ab der ersten nach dem 31. Dezember 2015 erfolgenden Änderung des Gesellschafterbestandes – 95% der Anteile am Gesellschaftsvermögen auf neue Gesellschafter übergehen.

Der Tatbestand des § 1 Abs. 3 soll dann erfüllt werden, wenn durch einen Rechtsvorgang nach dem 31. Dezember 2015 die maßgebliche 95%-Grenze erstmals erreicht wird oder wenn die 95%-Grenze bereits erreicht war und durch einen weiteren Rechtsvorgang nicht unterschritten wird.

Auch die Zurechnung von treuhändig gehaltenen Anteilen an den Treugeber setzt einen Rechtsvorgang nach dem 31. Dezember 2015 voraus; der Rechtsvorgang muss sich allerdings nicht auf den treuhändig gehaltenen Anteil selbst beziehen.

Zu Z 2 lit. a (§ 3 Abs. 1 Z 2):

Infolge der Steuerreform 2015/2016 soll im Grunderwerbsteuergesetz der Grundstückswert als Ersatz- bzw. Mindestbemessungsgrundlage herangezogen werden, sofern es sich nicht um einen in § 4 Abs. 2 GrEStG 1987 angeführten Erwerb von land- und forstwirtschaftlichen Grundstücken handelt.

Um die dadurch bewirkte Erhöhung der Bemessungsgrundlage bei der Befreiung von Grundstücken, die im Rahmen einer begünstigten Betriebs-, Teilbetriebs- oder Mitunternehmeranteilsübertragung auf den Erwerber übergehen, abzufedern, soll vor allem der so genannte Betriebsfreibetrag von 365 000 Euro auf 900 000 Euro erhöht werden. Weiters soll die Befreiung nicht nur bei unentgeltlichen, sondern auch bei teilentgeltlichen Vorgängen greifen (zur Abgrenzung Unentgeltlichkeit – Teilentgeltlichkeit – Entgeltlichkeit siehe § 7 Abs. 1 Z 1 lit. a). Dabei soll die Höhe des Freibetrages in jenem Ausmaß geringer werden, in dem sich der Erwerbsvorgang der Entgeltlichkeit nähert. Ein teilentgeltlicher Vorgang, der zu einer aliquoten Kürzung des Freibetrages führt, wird allerdings nur in jenen Ausnahmefällen vorliegen, bei denen die Übertragung an eine Person außerhalb des Familienverbandes vorgenommen wird und die Gegenleistung – welcher Art auch immer – unter dem Grundstückswert liegt.

Beispiel:

Im Rahmen eines begünstigten Betriebsübergangs wird ein Betriebsgrundstück mit einem Grundstückswert von 1,2 Mio. Euro an die Nichte übertragen; die darauf entfallenden Schulden betragen 480 000 Euro und werden von der Nichte übernommen.

Gemäß § 7 Abs. 1 Z 1 lit. c handelt es sich um einen unentgeltlichen Vorgang im Familienverband. Der Betriebsfreibetrag ist daher im ungekürzten Ausmaß von 900 000 Euro heranzuziehen.

<i>Besteuerung mit dem Stufentarif</i>	<i>1,2 Mio. abzüglich Betriebsfreibetrag</i>	
	<i>von 900 000 = 300 000 Euro</i>	1 250 Euro
	<i>250 000 Euro x 0,5%</i>	1 000 Euro
	<i>50 000 Euro x 2%</i>	= 2 250 Euro

Letztlich soll hinsichtlich des unentgeltlichen Teils die Grunderwerbsteuerbelastung gedeckelt werden. Siehe dazu § 7 Abs. 1 Z 2 lit. b.

Zur besseren Lesbarkeit soll der Aufbau des § 3 Abs. 1 Z 2 GrEStG 1987 gegenüber der bisherigen Formulierung gestrafft und teilweise neu untergliedert werden. Die Änderung in lit. b soll im Lichte des österreichischen Gleichbehandlungsrechtes erfolgen und zu keiner inhaltlichen Änderung führen.

Zu Z 2 lit. b (§ 3 Abs. 1 Z 2a):

An der Begünstigung im Zusammenhang mit der Übergabe von land- und forstwirtschaftlichen Betrieben, Teilbetrieben oder Mitunternehmeranteilen soll sich durch die Steuerreform 2015/2016 gegenüber der bestehenden Rechtslage nichts ändern. Die bisherige Z 2 des § 3 Abs. 1 GrEStG 1987 soll daher zur Gänze in die neue Z 2a übernommen werden, allerdings eingeschränkt auf den Bereich der Land- und Forstwirtschaft. Dies bedeutet, dass der Betriebsfreibetrag von 365 000 Euro zusteht, sofern eine allfällige

Gegenleistung den einfachen Einheitswert des übertragenen land- und forstwirtschaftlichen Grundstücks nicht übersteigt und der Erwerb innerhalb des Familienverbandes stattfindet. Als Bemessungsgrundlage soll der um den Betriebsfreibetrag verminderte einfache Einheitswert des Grundstücks herangezogen werden (siehe § 4 Abs. 2); diese soll mit dem besonderen Steuersatz von 2% versteuert werden (siehe § 7 Abs. 1 Z 2 lit. d).

Zu Z 2 lit. c (§ 3 Abs. 1 Z 7):

Derzeit steht die Befreiung nur zu, wenn die Wohnnutzfläche der Wohnstätte 150m² nicht übersteigt. Wenn die Wohnnutzfläche dieses Ausmaß übersteigt, soll nunmehr nur der die 150m² übersteigende Wert steuerpflichtig sein. Die 150m² sollen somit einen Freibetrag darstellen.

Die bisherigen Verweise auf die Steuerberechnung nach § 4 Abs. 2 Z 1 lit. a waren ein Redaktionsversehen, weil bei Erwerben von einem Ehegatten oder eingetragenen Partner (nur bei diesen kann die gegenständliche Steuerbefreiung zur Anwendung kommen), die Steuer ohnehin nach § 4 Abs. 2 Z 1 lit. a zu berechnen war.

Zu Z 2 lit. d (§ 3 Abs. 1 Z 7a):

Die in Z 7 enthaltene Befreiung für Schenkungen an den Ehegatten oder eingetragenen Partner soll auf Erwerbe von Todes wegen ausgedehnt werden. Zu den nach Z 7a befreiten Erwerben sollen nicht nur jene Erwerbe von Todes wegen zählen, die bisher in § 4 Abs. 2 Z 1 lit. b und Z 2 lit. b genannt wurden und jetzt zur Klarstellung in der Z 7a angeführt werden sollen, sondern auch der Übergang von Wohnungseigentum bei Tod eines Partners gemäß § 14 Abs. 1 des Wohnungseigentumsgesetzes; Befreiungsvoraussetzung ist aber jedenfalls, dass der Partner entweder Ehegatte oder eingetragener Partner ist.

Zu Z 3 (§ 4):

Infolge der Steuerreform 2015/2016 soll im Grunderwerbsteuergesetz künftig der Grundstückswert als Bemessungsgrundlage herangezogen werden, wenn eine Gegenleistung nicht vorhanden oder die Gegenleistung geringer ist als der Grundstückswert. Bei Anteilsübertragungen und Anteilsvereinigungen gemäß § 1 Abs. 2a und 3 sowie bei Vorgängen nach dem Umgründungsteuergesetz soll die Steuer immer vom Grundstückswert berechnet werden, weil bei diesen Rechtsvorgängen eine Gegenleistung in vielen Fällen nur mit besonders hohem Aufwand oder gar nicht ermittelt werden kann.

Der Grundstückswert kann auf drei verschiedene Arten ermittelt werden:

- a) Summe des hochgerechneten (anteiligen) dreifachen Bodenwertes und des Gebäudewertes:
Aus Gründen der Vorhersehbarkeit der Grunderwerbsteuerbelastung und somit der Erleichterung der Selbstberechnung, aber auch der Verwaltungsökonomie soll ein für Zwecke der Grunderwerbsteuer vereinfachte pauschale Wertermittlung ermöglicht werden. Dieser Wert soll sich aus der Summe des hochgerechneten dreifachen Bodenwertes gemäß § 53 Abs. 2 BewG 1955 und dem Wert des Gebäudes zusammensetzen. Wird nur ein Anteil an einem Grundstück übertragen, soll nur der anteilige Bodenwert bzw. Gebäudewert anzusetzen sein. Die näheren Details sollen in einer Verordnung geregelt werden; dies betrifft insbesondere die Hochrechnungsfaktoren und die Faktoren für die Ermittlung des Gebäudewertes.
- b) Ein von einem geeigneten Immobilienpreisspiegel abgeleiteter Wert:
Welcher Immobilienpreisspiegel für die Wertermittlung geeignet ist, soll in einer Verordnung näher bestimmt werden. Um zu verhindern, dass regionale Schwankungen zu überhöhten Ergebnissen führen, soll zudem ein Bewertungsabschlag von bis zu 30% vorgenommen werden, dessen genaue Höhe ebenfalls in der Verordnung festgelegt werden soll.
- c) Nachweis des geringeren gemeinen Wertes:
Dem Steuerschuldner soll es unbenommen bleiben, den Nachweis zu führen, dass der tatsächliche gemeine Wert unter dem nach a) oder b) ermittelten Wert liegt. Wird dieser geringere gemeine Wert mit einem Gutachten eines Immobiliensachverständigen nachgewiesen, dann soll dieser Wert die (widerlegbare) Vermutung der Richtigkeit für sich haben (Umkehr der Beweislast).

Davon ausgenommen sollen die in Abs. 2 angeführten Erwerbe von land- und forstwirtschaftlichen Grundstücken sein, weil im Bereich der Land- und Forstwirtschaft die seit 1. Juni 2014 bzw. 1. Jänner 2015 geltende Rechtslage beibehalten werden soll. In § 4 Abs. 2 Z 3 erfolgt lediglich eine Anpassung an die Neuordnung der Regelungen bei der Vereinigung und dem Übergang von Anteilen an Personen- und Kapitalgesellschaften.

Zu Z 4 (§ 7):**1. Abgrenzung Entgeltlichkeit/Unentgeltlichkeit (§ 7 Abs. 1 Z 1)**

Unentgeltliche Erwerbe sollen gegenüber entgeltlichen Erwerben künftig dadurch begünstigt werden, dass für sie ein Stufentarif zur Anwendung kommt. Dadurch ist es notwendig, im Grunderwerbsteuergesetz den Begriff der Unentgeltlichkeit bzw. Entgeltlichkeit explizit und allgemein zu definieren.

Damit nicht bereits durch geringe Gegenleistungen (vor allem durch im Rahmen von Schenkungen übernommenen Schulden) ein Verlust des Stufentarifs bewirkt wird, sollen Erwerbe mit Gegenleistungen bis zu 30% des Grundstückswertes noch zur Gänze als unentgeltlich gelten.

Um Übergänge zwischen Entgeltlichkeit und Unentgeltlichkeit zu „glätten“ – um also zu verhindern, dass durch 1 Euro mehr an Gegenleistung der Erwerb nicht mit dem Stufentarif sondern zur Gänze mit dem Normalsatz von 3,5% zu versteuern ist – sollen Erwerbsvorgänge, bei denen die Gegenleistung mehr als 30% des Grundstückswertes beträgt, in einen entgeltlichen und einen unentgeltlichen Teil aufgespalten werden. Soweit Unentgeltlichkeit vorliegt, soll der Stufentarif anzuwenden sein, soweit Entgeltlichkeit vorliegt, der Normalsatz. Erst bei Gegenleistungen in Höhe von mehr als 70% soll zur Gänze ein als entgeltlich zu beurteilender Erwerbsvorgang vorliegen.

Beispiel 1:

A schenkt seinem Patenkind ein Grundstück mit einem Grundstückswert (GW) von 200 000 Euro gegen Übernahme der darauf lastenden Schulden in Höhe von 80 000 Euro.

Da die Gegenleistung 40% des GW beträgt, ist der Erwerbsvorgang zu 40% entgeltlich und zu 60% unentgeltlich.

Die Grunderwerbsteuer ist wie folgt zu berechnen:

<i>Entgeltlicher Teil</i>	<i>80 000 Euro x 3,5%</i>	<i>= 2 800 Euro</i>
<i>Unentgeltlicher Teil</i>	<i>120 000 Euro x 0,5%</i>	<i>= 600 Euro</i>
<i>Grunderwerbsteuer in Summe</i>		<i>= 3 400 Euro</i>

Bei der Beurteilung, ob ein Erwerb entgeltlich oder unentgeltlich erfolgt, ist auf Grund der allgemein im Grunderwerbsteuergesetz geltenden Regelung auf jede einzelne wirtschaftliche Einheit (WE) bzw. auch auf jeden Erwerbsvorgang abzustellen.

Beispiel 2:

B schenkt seinem Cousin die Grundstücke X (GW 150 000 Euro) und Y (GW 250 000 Euro), wovon X mit einem Wohnrecht (50 000 Euro) belastet ist.

Variante 1: Jedes Grundstück bildet eine eigene WE.

- *Der Erwerb von X erfolgt teilentgeltlich, jener von Y unentgeltlich.*

Variante 2: Die beiden Grundstücke bilden eine WE.

- *Der GW der gesamten WE beträgt 400 000 Euro. Der teilentgeltliche Teil (50 000 Euro bzw. 12,5%) liegt unter 30% des GW, somit liegt insgesamt ein unentgeltlicher Vorgang vor.*

Erwerbe von Todes wegen (Abs. 1 Z 1 lit. b), Erwerbe von Wohnungseigentum bei Tod des Partners (§ 14 Abs. 1 WEG) und Erwerbe unter Lebenden im Familienverband sollen als unentgeltlich gelten. Dies bedeutet;

- Als Bemessungsgrundlage ist immer der Grundstückswert heranzuziehen; allfällige Gegenleistungen (insbesondere Übernahme von Schulden oder Einräumung von Wohn- oder Fruchtgenussrechten) sind unbeachtlich.
- Es ist ausschließlich der Stufentarif (mit Zusammenrechnung, aber auch mit Deckelung bei gemäß § 3 Abs. 1 Z 2 begünstigten Betriebsübergaben) anzuwenden (siehe Punkte 2. und 3.).
- Die Entrichtung der Steuer kann zur Gänze auf zwei bis fünf Jahre verteilt werden (siehe Punkt 5.).

Liegt außerhalb des Familienverbandes eine Gegenleistung vor, kann die genaue Höhe jedoch nicht ermittelt bzw. zugeordnet werden, soll von einer Gegenleistung in Höhe von 50% auszugehen sein. Dies bedeutet, dass auf eine Hälfte des Grundstückswertes der Stufentarif (einschließlich Zusammenrechnung und Verteilungsmöglichkeit), auf die andere Hälfte der Normaltarif anzuwenden ist.

Der zum Familienverband zählende Personenkreis soll durch den Verweis auf § 26a GGG definiert werden. Im Wesentlichen fallen darunter die Ehepartner, eingetragenen Partner und Lebensgefährten mit

gemeinsamen Hauptwohnsitz, die Eltern, Kinder, Enkel usw. in gerader Linie (auch Pflegekinder, Adoptiv- und Schwiegerkinder usw.), Geschwister sowie Nichten und Neffen.

2. Stufentarif (§ 7 Abs. 1 Z 2 lit. a)

Der Stufentarif kommt grundsätzlich bei unentgeltlichen Erwerben sowie für den unentgeltlichen Teil bei teilentgeltlichen Erwerben zum Ansatz. Wie bei der Abgrenzung zwischen entgeltlich und unentgeltlich wird auch für die Berechnung der Grunderwerbsteuer anhand des Stufentarifs auf die einzelne wirtschaftliche Einheit bzw. auf den jeweiligen Erwerbsvorgang abgestellt.

Beispiel 3:

Eine Mutter schenkt ein Einfamilienhaus (GW 400 000 Euro) an ihre Tochter und deren Lebensgefährten. Sowohl die Tochter als auch deren Lebensgefährte erwerben somit einen Anteil von 200 000 Euro. Die jeweilige Grunderwerbsteuer beträgt 0,5% von 200 000 Euro = 1 000 Euro.

Beispiel 4:

Eine Tante schenkt ihren beiden Neffen zwei Grundstücke, die eine wirtschaftliche Einheit darstellen (Grundstück 1 – GW 400 000 Euro, Grundstück 2 – GW 250 000 Euro). Von den Neffen wird daher jeweils die Hälfte an der wirtschaftlichen Einheit mit einem gesamten GW von 650 000 Euro erworben.

Die Grunderwerbsteuer berechnet sich wie folgt:

<i>GrESt Neffe 1:</i>	<i>0,5% von 250 000 Euro</i>	<i>= 1 250 Euro</i>
	<i>+ 2% von 75 000 Euro</i>	<i>= 1 500 Euro</i>
	<i>Summe</i>	<i>= 2 750 Euro</i>

GrESt Neffe 2: Wie Neffe 1

3. Zusammenrechnung (§ 7 Abs. 1 Z 2 lit. a)

Für die Ermittlung der Grunderwerbsteuer nach dem Stufentarif sollen alle unentgeltlichen Erwerbe bzw. unentgeltlichen Teile von teilentgeltlichen Erwerben berücksichtigt werden, die zwischen denselben Personen innerhalb von fünf Jahren stattgefunden haben. Eine Zusammenrechnung soll somit auch dann vorgenommen werden, wenn die Erwerbe gleichzeitig (z.B. mit einem Schenkungsvertrag) erfolgen.

Beispiel 5:

Fortsetzung von Beispiel 3: Die Mutter verstirbt drei Jahre nach der Schenkung des Einfamilienhauses und hinterlässt ihrer Tochter eine Eigentumswohnung (GW 300 000 Euro).

Die Grunderwerbsteuer berechnet sich wie folgt, wobei von der ersten Stufe (0 bis 250.000 Euro) durch den Erwerb des Anteils am Einfamilienhaus bereits 200 000 Euro „verbraucht“ sind:

<i>0,5% von 50 000 Euro</i>	<i>= 250 Euro</i>
<i>+ 2% von 150 000 Euro</i>	<i>= 3 000 Euro</i>
<i>+ 3,5% von 150 000 Euro</i>	<i>= 5 250 Euro</i>
<i>Summe</i>	<i>8 500 Euro</i>

Der letzte Erwerbsvorgang, mit dem Erwerbe zu Lebzeiten zusammengerechnet werden müssen, ist der Erwerb von Todes wegen, weil sowohl der Erbe als auch der Vermächtnisnehmer noch vom Erblasser erwerben.

Die Fristberechnung soll auf den jeweiligen Zeitpunkt des Entstehens der Steuerschuld (§ 8 GrEStG 1987) abstellen. Eine Zusammenrechnung soll sowohl bei Erwerben durch und von natürlichen Personen als auch durch und von Personen- oder Kapitalgesellschaften erfolgen. Allerdings werden nur Erwerbe „in die gleiche Richtung“ zusammengerechnet; wenn etwa A dem B ein Grundstück geschenkt hat und von B zu einem späteren Zeitpunkt ein Grundstück geschenkt bekommt, ist keine Zusammenrechnung vorzunehmen.

Eine Zusammenrechnung innerhalb der Fünfjahresfrist soll auch dann erfolgen, wenn eine Person von zwei oder mehreren Personen zum selben Zeitpunkt oder sukzessive eine wirtschaftliche Einheit erwirbt.

Beispiel:

Vater und Mutter schenken das ihnen je zur Hälfte gehörende Einfamilienhaus an ihr Kind, Grundstückswert 300 000 Euro.

Die Grunderwerbsteuer berechnet sich wie folgt:

Durch die in diesem Fall vorzunehmende Zusammenrechnung unterliegt der gesamte Betrag von 300 000 Euro dem Stufentarif:

0,5% von 250 000 Euro = 1 250 Euro

+ 2% von 50 000 Euro = 1 000 Euro

Summe = 2 250 Euro

4. Normaltarif und sonstige Steuersätze (§ 7 Abs. 1 Z 2 lit. b, c und d)

Grundstückserwerbe, die gemäß § 3 Abs. 1 Z 2 GrEStG 1987 begünstigt sind

Grundstücke, die im Rahmen einer begünstigten Betriebs-, Teilbetriebs- oder Mitunternehmeranteilsübertragung auf den Erwerber übergehen, sollen (nach Abzug des Betriebsfreibetrages) mit ihrem entgeltlichen Teil dem Normaltarif von 3,5%, mit ihrem unentgeltlichen Teil dem Stufentarif unterliegen. Soweit die Grunderwerbsteuer nach dem Stufentarif zu berechnen ist, soll sie der Höhe nach mit 0,5% des (anteiligen) Grundstückswertes (ohne Abzug des Betriebsfreibetrages) begrenzt werden. Die Neuregelung soll nicht für die Übertragung von land- und forstwirtschaftlichen Betrieben, Teilbetrieben oder Mitunternehmeranteilen gelten; in diesem Fall soll ausschließlich Z 2a zur Anwendung kommen.

Werden im Rahmen einer begünstigten Betriebs-, Teilbetriebs- oder Mitunternehmeranteilsübertragung mehrere wirtschaftliche Einheiten übertragen, sollen sie für die Anwendung des Stufentarifs zusammenzurechnen sein.

Bis zu einem (zusammengerechneten) Grundstückswert von 1 375 000 Euro soll im Ergebnis ausschließlich der Stufentarif anzuwenden sein; darüber hinaus greift die 0,5%-Deckelung:

Wert	Bemessungsgrundlage	Stufentarif	Deckelung	GrESt
1 000 000 Euro	100 000 Euro	500 Euro	5 000 Euro	500 Euro
1 200 000 Euro	300 000 Euro	2 250 Euro	6 000 Euro	2 250 Euro
1 375 000 Euro	475 000 Euro	6 875 Euro	6 875 Euro	6 875 Euro
1 700 000 Euro	800 000 Euro	18 250 Euro	8 500 Euro	8 500 Euro
2 500 000 Euro	1 600 000 Euro	46 250 Euro	12 500 Euro	12 500 Euro
5 000 000 Euro	4 100 000 Euro	133 750 Euro	25 000 Euro	25 000 Euro
10 000 000 Euro	9 100 000 Euro	308 750 Euro	50 000 Euro	50 000 Euro

Beispiel 6:

Im Rahmen eines begünstigten Betriebsübergangs an die Schwester wird ein Betriebsgrundstück mit einem GW von 2 Mio Euro übertragen; die darauf entfallenden Schulden betragen 800 000 Euro und werden von der Schwester übernommen.

Es handelt sich um einen unentgeltlichen Vorgang, da der Betriebsübergang im Familienverband erfolgt..

Die Grunderwerbsteuer berechnet sich wie folgt:

Bemessungsgrundlage: 2 Mio. Euro minus Betriebsfreibetrag von 900 000 Euro = 1,1 Mio. Euro

a) Stufentarif:

250 000 Euro x 0,5% = 1 250 Euro

150 000 Euro x 2% = 3 000 Euro

700 000 Euro x 3,5% = 24 500 Euro

Summe Grunderwerbsteuer = 28 750 Euro

b) Deckelung:

2 Mio. Euro x 0,5% = 10 000 Euro

In diesem Fall greift daher die niedrigere Deckelung von 0,5%.

Kommt es zu einer Nacherhebung gemäß § 3 Abs. 1 Z 2 lit. f GrEStG 1987, weil einer der dort angeführten Tatbestände erfüllt ist und lit. g leg. cit. nicht zur Anwendung kommt, soll für die Berechnung der nachzuerhebenden Grunderwerbsteuer Folgendes zu beachten sein:

- Ein Betriebsfreibetrag ist nicht in Abzug zu bringen.

- Die Grunderwerbsteuer für den unentgeltlichen Teil ist ausschließlich nach dem Stufentarif – also ohne Deckelung – zu berechnen.

Beispiel 7:

Der im Beispiel 6 begünstigt erworbene Betrieb wird nach drei Jahren aufgegeben. Die Differenz zwischen begünstigter und nicht begünstigter GrESt ist nachzuerheben:

<i>Begünstigte GrESt:</i>		<i>10 000 Euro</i>
<i>Nicht begünstigte GrESt:</i>	<i>0,5% von 250 000 Euro</i>	<i>= 1 250 Euro</i>
	<i>2% von 150 000 Euro</i>	<i>= 3 000 Euro</i>
	<i>3,5% von 1 600 000 Euro</i>	<i>= 56 000 Euro</i>
<i>Summe Grunderwerbsteuer</i>		<i>= 60 250 Euro</i>

Die Differenz zwischen der begünstigten GrESt (10 000 Euro) und der nicht begünstigten GrESt (60 250 Euro) ist nachzuerheben: 50 250 Euro.

Erwerb von land- und forstwirtschaftlichen Grundstücken, wenn die Steuer vom Einheitswert (§ 4 Abs. 2) berechnet wird

Bei der Besteuerung des Erwerbs (Bemessungsgrundlage und Steuersatz) von land- und forstwirtschaftlichen Grundstücken ergeben sich gegenüber der bestehenden Rechtslage inhaltlich keine Änderungen.

Erwerb durch Anteilsvereinigung, Übertragung aller Anteile und Vorgänge nach dem Umgründungssteuergesetz, sofern es sich nicht um land- und forstwirtschaftliche Grundstücke handelt

Der Steuersatz soll immer 0,5% vom Grundstückswert betragen, weshalb eine Abgrenzung, ob der Erwerbsvorgang, entgeltlich, unentgeltlich oder teilentgeltlich erfolgt, nicht vorzunehmen ist. Werden land- und forstwirtschaftliche Grundstücke durch einen der genannten Rechtsvorgänge erworben, beträgt die Steuer – wie bisher – 3,5% vom einfachen Einheitswert.

5. Entrichtung der Grunderwerbsteuer in zwei bis fünf gleichen Jahresbeträgen (§ 7 Abs. 3)

Dem Steuerschuldner soll die Möglichkeit eingeräumt werden, die Grunderwerbsteuerbelastung in folgenden Fällen auf zwei bis fünf Jahre zu verteilen:

- Bei unentgeltlichen Erwerben (Erwerbe im Familienverband, Schenkungen an Personen außerhalb des Familienverbandes ohne Gegenleistung oder mit einer Gegenleistung, die geringer als 30% des Grundstückswertes ist, sowie Erwerbe von Todes wegen und gemäß § 14 Abs. 1 WEG);
- bei teilentgeltlichen Erwerben hinsichtlich jenes Anteils an der Grunderwerbsteuer, der auf den unentgeltlichen Teil entfällt.

Die verteilte Entrichtung der Grunderwerbsteuer setzt einen Antrag voraus und ist daher nur möglich, wenn der Erwerbsvorgang mit einer Abgabenerklärung angezeigt wird, nicht jedoch im Fall einer Selbstberechnung.

Zu Z 6 und 8 (§ 10 Abs. 1 und § 13 Abs. 1):

Da Erwerbe zwischen denselben Personen innerhalb von fünf Jahren zusammenzurechnen sind (§ 7 Abs. 1 Z 2 lit. a), soll dafür Vorsorge getroffen werden, dass sowohl die Parteienvertreter als auch die Finanzverwaltung Kenntnis über die entsprechenden Daten erlangen können.

Zu Z 7 (§ 11 Abs. 3):

Mit dieser Bestimmung soll vorgesehen werden, dass der Steuerschuldner dem Parteienvertreter, der mit der Selbstberechnung der Steuer beauftragt wurde, alle erforderlichen Daten mitteilen muss, damit er die Selbstberechnung ordnungsgemäß durchführen kann. Dazu gehören beispielsweise:

- alle Daten, die ihm ermöglichen, den Grundstückswert gemäß der nach § 4 Abs. 1 zu erlassenden Verordnung zu ermitteln, oder
- die Bekanntgabe früherer Erwerbe, die für die Zusammenrechnung relevant sind.

Der Steuerschuldner hat dem Parteienvertreter die Richtigkeit und Vollständigkeit der Daten schriftlich zu bestätigen.

Sollten die der Selbstberechnung zugrundeliegenden Daten nicht den tatsächlichen Gegebenheiten entsprechen (der Steuerschuldner hat unwahre Angaben gemacht), bleibt für den Steuerschuldner die Verpflichtung aufrecht, dem Finanzamt eine Abgabenerklärung gemäß § 10 GrEStG 1987 zu übermitteln.

Zu Z 9 (§ 15 Abs. 1):

Der Parteienvertreter ist verpflichtet, zusätzlich zu den ihm schon bisher treffenden Aufbewahrungspflichten auch jene – in § 11 Abs. 3 angeführten – Erklärungen des Steuerschuldners (im Original oder als Kopie) aufzubewahren, die ihm die Selbstberechnung der Steuer ermöglichten.

Zur Reduzierung der Verwaltungskosten bei den Parteienvertretern soll es ausreichend sein, wenn die in § 15 Abs. 1 genannten Unterlagen (insbesondere die Vertragsurkunden) innerhalb der Frist des § 132 BAO aus den angeführten Urkundensammlungen und Urkundenarchiven abrufbar ist.

Zu Z 10 (§ 18 Abs. 2p):

Diese Bestimmung regelt das Inkrafttreten der neuen Bestimmungen. Diese sollen gelten, wenn ein Erwerbsvorgang nach dem 31. Dezember 2015 verwirklicht wird oder wenn der Erblasser nach dem 31. Dezember 2015 verstirbt. Für die im § 7 Abs. 1 Z 2 lit. a vorgesehene Zusammenrechnung sind daher nur jene Erwerbe maßgebend, die nach dem 31. Dezember 2015 verwirklicht werden. Hinsichtlich Inkrafttreten bei Anteilsvereinigungen und -übertragungen siehe Erläuterungen zu Z 1.

Für vor dem 1. Jänner 2016 verwirklichte Erwerbsvorgänge oder wenn der Erblasser vor dem 1. Jänner 2016 verstorben ist und die Steuerschuld jeweils erst nach dem 31. Dezember 2015 entsteht, sind die Neuregelungen grundsätzlich nicht anwendbar; dem Steuerschuldner soll aber die Möglichkeit eingeräumt werden, in die neue Besteuerung optieren zu können.

Zu Artikel 7 (Änderung des Normverbrauchsabgabengesetzes 1991)**Zu Z 1 (§ 1 Z 3):**

Um eine ungerechtfertigte Begünstigung von Personen zu vermeiden, die über einen längeren Zeitraum nicht in Österreich zugelassene Fahrzeuge widerrechtlich verwenden, ist eine klarstellende Umformulierung von § 1 Z 3 NoVAG 1991 erforderlich. Dies vor allem deshalb, weil der VfGH in seinem Erkenntnis vom 29. Jänner 2015, Zl. Ra 2014/16/0025, die Auffassung vertreten hat, dass es der Gesetzgeber es aus Vereinfachungsgründen in Kauf genommen habe, dass nach längerer widerrechtlicher Verwendung eines nicht in Österreich zugelassenen Fahrzeuges die NoVA nicht vom Zeitwert der erstmaligen widerrechtlichen Verwendung im Inland (erstmalige Einbringung), sondern vom (in aller Regel niedrigeren) Zeitwert einer allenfalls späteren Entstehung der Steuerschuld (z.B. bei späterer Lieferung gemäß § 1 Z 1 NoVAG 1991) zu bemessen sei. Diese Interpretation des VfGH erfordert eine gesetzliche Klarstellung, um die Gleichmäßigkeit der Besteuerung sicherstellen zu können.

Die Klarstellung im letzten Halbsatz von § 1 Z 3 NoVAG 1991 soll vor allem der Vermeidung einer ungerechtfertigten Begünstigung längerer unerlaubter Benützung von Fahrzeugen mit ausländischen Kennzeichen in Österreich gegenüber Fahrzeugen dienen, die korrekt in Österreich zum Verkehr zugelassen und versteuert worden sind.

Zu Z 2 und 3 (§ 12a Abs. 1 und 2, § 15 Abs. 16):

Der VfGH hat in seinem Erkenntnis vom 29. November 2014, G 153/2014, festgestellt, dass nicht nur betriebliche Fahrzeuge, sondern auch Privatfahrzeuge und nicht überwiegend betrieblich genutzte Fahrzeuge, die ins Ausland verbracht oder geliefert werden, einen Anspruch auf Vergütung der NoVA vom Zeitwert der Abmeldung im Inland begründen sollten. Der VfGH hat dem Gesetzgeber eine Frist bis zum 1. Jänner 2016 eingeräumt, um eine verfassungskonforme Umformulierung des NoVAG 1991 umzusetzen. Die Neuformulierung von § 12a Abs. 1 und Abs. 2 NoVAG 1991 schafft die Grundlage dafür, dass auch nichtunternehmerisch genutzte Fahrzeuge und nicht überwiegend betrieblich genutzte Fahrzeuge einen Anspruch auf Vergütung der NoVA begründen, wenn sie durch den Zulassungsbesitzer (Privater oder Unternehmer eines nicht überwiegend betrieblich genutzten Fahrzeuges) ins Ausland verbracht oder geliefert werden. Der VfGH weist darauf hin, dass mit Hilfe der Eintragung in der Genehmigungsdatenbank des Versicherungsverbandes ein Missbrauch durch rechtswidrige Zulassung nach der Vergütung verhindert werden könne.

Zur Umsetzung dieser Anregung des VfGH soll die Wortfolge am Ende von § 12a Abs. 1 NoVAG 1991 klarer formuliert werden: Der Wert des exportierten Fahrzeuges muss nachgewiesen werden, und das Fahrzeug muss im Zeitpunkt der Antragstellung in der Genehmigungsdatenbank gesperrt sein und darf zu diesem Zeitpunkt auch nicht zum Verkehr im Inland zugelassen sein.

Zu Artikel 8 (Änderung der Bundesabgabenordnung)

Zu Z 2 (§ 131 BAO):

§ 131 Abs. 1 Z 2 und Z 6 wurden zur besseren Lesbarkeit neu strukturiert. Durch zusätzlichen Verweis in Abs. 1 Z 2 lit. c auf § 126 Abs. 3 BAO wird normiert, dass die Einzelaufzeichnungspflicht auch bei Einkünften aus Vermietung und Verpachtung sowie bei sonstigen Einkünften gilt.

Weiters wurde in Abs. 1 Z 6 lit. b klargestellt, dass zum Zweck der Überprüfung der vollständigen, richtigen und lückenlosen Erfassung aller Geschäftsvorfälle, deren Erfassung und nachträgliche Änderung insbesondere im Rahmen der Losungsermittlung entsprechend zu protokollieren ist.

§ 131 Abs. 4 stellt klar, dass Barumsätze ab dem ersten Euro einzeln zu erfassen sind.

Die bisher bestehenden Ausnahmen/Erleichterungen (Losungsermittlung mittels Kassasturz) können nur noch auf Basis der sogenannten „kalte Händeregelung“ der Barbewegungs-VO, BGBl. II Nr. 441/2006, – nunmehr auf 30 000 Euro Jahresumsatz pro Betrieb begrenzt – gewährt werden. Ebenso können Ausnahmen für Hilfsbetriebe von abgabenrechtlich begünstigten Körperschaften durch Verordnung geschaffen werden.

Zu Z 3 (§ 131a)

Die Änderung des § 131a dient der Berücksichtigung der übersichtlicheren Gestaltung der Z 2 des § 131.

Zu Z 4 (§ 131b):

Zu Abs. 1:

In Betrieben, die in überwiegender Anzahl Barumsätze tätigen, hat ab einem Jahresumsatz von 15 000 Euro pro Jahr die Einzelaufzeichnung der Barumsätze verpflichtend mittels elektronischer Registrierkasse zu erfolgen.

Als Barumsätzen nach § 131b Abs. 1 Z 2 BAO gelten Umsätze, bei denen die Gegenleistung mit Bargeld, Kredit- oder Bankomatkarte, sowie anderen vergleichbaren Zahlungsformen (z.B. Zahlung mittels Mobiltelefon, PayLife Quick) beglichen wird, deren Erfassung im elektronischen Registrierkassensystem zum Zweck der Losungsermittlung möglich ist, (siehe auch § 3 Abs. 1 Z 1 GebG), jedoch keine nachträglichen Zahlungen mit Erlagschein oder E-Banking.

Der Begriff „überwiegende Anzahl der Barumsätze“ bezieht sich auf die Anzahl der einzelnen Geschäftsvorfälle und nicht auf die Summe der Umsätze der Geschäftsvorfälle. Als Geschäftsvorfälle werden die einzelnen unmittelbar vom Unternehmer an den Leistungsempfänger erbrachten Leistungen angesehen. Daher gilt beispielsweise bei Kassenärzten jede einzelne Patientenbehandlung als Geschäftsvorfall, wenn ihre Honorierung im Wege der Krankenkasse erfolgt.

Zu Abs. 2:

Ein elektronisches Aufzeichnungssystem ist eine Einrichtung zur Erfassung von Geschäftsvorfällen, welche über eine technische Sicherheitslösung mittels der jeweiligen Signaturerstellungseinheit manipulationssicher im Datenerfassungsprotokoll aufgezeichnet werden. Mehrere Eingabestationen, die mit einer Signaturerstellungseinheit verbunden sind, gelten unter den oben angeführten Voraussetzungen als ein elektronisches Aufzeichnungssystem im Sinne des § 131b Abs. 2 BAO.

Bei Verwendung von elektronischen Aufzeichnungssystemen sind zusätzliche Belegbestandteile erforderlich, die in der Verordnung nach § 132a Abs. 8 BAO näher spezifiziert werden, wie z. B. die Uhrzeit des Geschäftsvorfalles und die Umsatzsteuersatzkennzeichnung.

Durch § 131 Abs. 1 Z 6 lit. b BAO wird die Überprüfungsmöglichkeit der einzelnen Geschäftsvorfälle im elektronischen Registrierkassensystem durch das Datenerfassungsprotokoll sichergestellt.

Die Registrierkasse ist durch eine technische Sicherheitseinrichtung, die in einer Verordnung näher präzisiert wird, gegen Manipulationen zu schützen.

Zu Abs. 3:

Ab erstmaligem Überschreiten eines Jahresumsatzes von 15 000 Euro je Betrieb bleibt die Registrierkassenpflicht grundsätzlich für die folgenden Jahre bestehen.

Wenn allerdings vorhersehbar ist, dass die Grenze für die Registrierkassenpflicht nach § 131b Abs. 1 Z 1 BAO (überwiegende Anzahl von Bargeschäften), etwa durch Betriebsumstellung (und dadurch bedingte überwiegende Anzahl von Zielgeschäften) oder die generelle Umsatzgrenze von 15 000 Euro nach § 131b Abs. 1 Z 3 BAO, etwa durch Betriebsaufgabe in einem Jahr nicht erreicht wird und keine Änderungen absehbar sind, fällt auch die Registrierkassenpflicht weg.

Beispiele:

1. Erstmaliges Überschreiten der Umsatzgrenze im November 2015 (Jänner bis November 2015: Umsatz 16.000 Euro) und im Zeitraum Jänner bis November 2015 überwiegende Anzahl von Barumsätzen: Registrierkassenpflicht ab 1. März 2016.
2. Wie oben – die Umsatzgrenze wird im November 2015 überschritten – jedoch werden auch viele unbare Geschäfte getätigt – aufgrund des Weihnachtsgeschäfts werden vermehrt Barumsätze getätigt – und eine überwiegende Anzahl von Bargeschäften liegt erst für den Zeitraum Jänner bis Dezember 2015 vor: Registrierkassenpflicht ab 1. April 2016.
3. Neugründung eines Unternehmens am 1. April 2016 – Überschreitung der Umsatzgrenze bereits August 2016 (Umsatz April bis August 2016: 15 600 Euro) und überwiegend Barumsätze: Registrierkassenpflicht ab 1. Dezember 2016.
4. Erstmaliges Überschreiten im 2. Quartal 2016 (April bis Juni): Umsatz 16.000 Euro und überwiegende Anzahl von Barumsätzen: Registrierkassenpflicht ab 1. Oktober 2016.
5. Erstmaliges Überschreiten im 4. Quartal 2015 (Oktober bis Dezember): Umsatz 18.000 Euro und überwiegende Anzahl von Barumsätzen: Registrierkassenpflicht ab 1. April 2016.

Zu Abs. 4 und 5:

Durch Einführung der allgemeinen Registrierkassenpflicht mit § 131b Abs. 1 Z 1 BAO soll die Losungsermittlung durch Kassasturz für betriebliche Einkünfte, außer in den in der Verordnung nach § 131 Abs. 4 angeführten Bereichen, mit 1. Jänner 2016 abgeschafft werden. Außerdem werden bei der zeitlichen Erfassung der einzelnen Geschäftsvorfälle in der Registrierkasse Erleichterungen geschaffen, die in einer Verordnung nach § 131b Abs. 5 Z 2 BAO noch näher spezifiziert werden sollen. Die Ausnahme betrifft so genannte „mobile Gruppen“ von Unternehmen, die nicht unter die „Kalte Hände Regelung“ nach § 2 der bisher geltenden Barbewegungs-VO gemäß § 131 Abs. 1 Z 2 BAO fallen und ihre Leistung außerhalb ihrer Betriebsstätte erbringen bzw. keine Betriebsstätte haben (z.B. Friseure, Masseure, Hebammen, Schneider, Ärzte, Tierärzte, Reiseleiter, Fremdenführer). Diese dürfen für solche Umsätze zunächst einen Beleg (Paragon, händische Rechnung) erteilen. Im Nachhinein sind diese Geschäftsvorfälle durch Eingabe der Belegdurchschriften in der elektronischen Registrierkasse der Betriebsstätte erfassen.

Für große Unternehmen, die über geschlossene elektronische Gesamtsysteme zur Erfüllung der Aufzeichnungspflichten verfügen, soll die Möglichkeit eingeräumt werden, die Manipulationssicherheit durch einen Feststellungsbescheid des zuständigen Finanzamtes auch ohne die Verwendung einer dem Grunde nach vorgesehenen Signaturerstellungseinheit bestätigt zu erhalten. Dem Antrag auf Zuerkennung dieser Erleichterung ist ein Gutachten eines gerichtlich beideten Sachverständigen zur Feststellung der Manipulationssicherheit beizulegen. Zur Gewährleistung einer amtlichen Aufsicht über diese Manipulationssicherheit sind auch Meldepflichten im Bezug auf Änderungen der dem Feststellungsbescheid zugrunde gelegten Verhältnisse vorgesehen. Die Ausgestaltung von Form und Inhalt der Meldeverpflichtungen sowie die nähere Festlegung der Antragsvoraussetzungen obliegen dem Verordnungsgeber.

Zu Z 5 (§ 132a):

Zu Abs. 1:

Eine generelle Belegerteilungsverpflichtung mit entsprechenden Inhalten zur Nachprüfbarkeit der Unveränderbarkeit, wie schon in einigen Ländern eingeführt, reduziert das Risiko von „Schwarzkassen“ bzw. Kassen, die über keine ausreichendes Sicherheitssystem verfügen erheblich und schützt durch mögliche Kontrollmaßnahmen die redlichen Unternehmen vor den Wettbewerbsvorteilen von unredlichen Konkurrenzunternehmen, die Umsätze verkürzen. Es wird daher wie auch in anderen EU-Ländern, wie z. B. in Belgien, Griechenland, Italien, Portugal oder Schweden, die gesetzliche Verpflichtung geschaffen, Belege mit bestimmten Mindestinhalten auszustellen und dem Kunden auszufolgen. Die ausgehändigten Belege können den Konsumenten auch zusätzliche Vorteile bieten (z. B. die Dokumentation des Geschäftsfalls für allfällige Gewährleistungsansprüche).

Die Erfordernisse für die Erstellung eines Belegs gelten unabhängig von den Rechnungslegungsvorschriften des § 11 UStG 1994. Die Möglichkeit des Kunden – unabhängig von der Nutzung von Registrierkassen – aufgrund zivilrechtlicher Vereinbarung einen Beleg zu verlangen, bleibt unberührt. Es ist daher grundsätzlich keine doppelte Beleg- bzw. Rechnungserstellung erforderlich, wenn der dem Kunden ausgefolgte Beleg die angeführten Mindestmerkmale aufweist. Dies gilt auch für elektronisch erteilte Belege (im Sinn des § 132a Abs. 1 zweiter Satz).

Eine Erstellung von Belegen wird derzeit schon bei der Verwendung von Registrierkassen und elektronischen Kassensystemen vorgenommen, weil dies, neben der Kontrolle des Betriebsinhabers über

die richtige Abrechnung der Umsätze durch seine Angestellten, eine der Hauptfunktionen von Registrierkassen ist. Aufgrund der Belegerteilungsverpflichtung des § 132a BAO soll die nach Medienberichten in Österreich bei B2C Umsätzen üblicherweise an den Kunden gestellte Frage „Brauchen Sie eine Rechnung?“ künftig der Vergangenheit angehören. Das Maßnahmenpaket (generelle Einzelaufzeichnungspflicht, elektronische Registrierkassenpflicht mit Sicherungs- und Überprüfungsmaßnahmen sowie Belegerteilungsverpflichtung) wurde auf Basis der Empfehlungen der Steuerreformkommission eingeführt und stellt insgesamt ein wirksames Paket zur Bekämpfung von Umsatzverkürzungen, Schwarzgeschäften und Steuerhinterziehung dar. Die Maßnahmen können nicht einzeln ihre volle Wirksamkeit entfalten und sind als Gesamtmaßnahme zu betrachten. Bei Reduktion oder Wegfall einer Maßnahme wird auch die Wirksamkeit der anderen Maßnahmen erheblich beeinträchtigt (z.B. kann bei Wegfall einer entsprechenden Belegerteilungsverpflichtung die Überprüfung der tatsächlichen Erfassung des Barumsatzes bei der Losungsermittlung durch die vorgesehene elektronische Registrierkasse nur noch eingeschränkt überprüft werden). Die Wirksamkeit der Maßnahmen zur Bekämpfung der oben angeführten Missstände und zur Förderung der redlichen Unternehmer durch Wettbewerbsgleichheit ist Ziel der gesetzlichen Änderungen; die tatsächliche Umsetzung wird durch geeignete Maßnahmen überprüft.

Bei zulässiger vereinfachter Losungsermittlung mittels Kassasturz aufgrund der Verordnung gemäß § 131 Abs. 4 BAO („Kalte Hände“-Regelung und Hilfsbetriebe von abgabenrechtlich begünstigten Körperschaften nach § 45 Abs. 1 und 2 BAO) besteht keine Belegerteilungsverpflichtung nach § 132a BAO.

Zu Abs. 5:

Mit der Belegentgegennahmeverpflichtung soll die Belegausstellungskultur gestärkt werden. Die normierte Mitnahmeverpflichtung stellt keine nach dem Finanzstrafgesetz sanktionierbare Finanzordnungswidrigkeit (Verletzung einer Aufbewahrungspflicht) dar.

Zu Abs. 4, 6 und 7:

Hinsichtlich der Belegmerkmale wurden in § 132a Abs. 4 und 7 BAO Erleichterungen geschaffen, insbesondere auch, um eine doppelte Belegerstellung (etwa aufgrund § 11 UStG 1994) und damit unnötigen Verwaltungsaufwand für die betroffenen Unternehmen zu vermeiden.

Bei nicht elektronischer Ausstellung von Belegen ist nunmehr eine Durchschrift oder sonstige Zweitschrift anzufertigen und aufzubewahren.

Zu Abs. 8:

Zusätzliche Angaben auf den ausgedruckten und den Kunden auszufolgenden Belegen in Papierform, wie etwa Sicherheitsmerkmale (z. B. QR-Code), ermöglichen eine leichte Nachprüfbarkeit der tatsächlichen Erfassung aller Barumsätze. Gemäß § 132a Abs. 8 kann mit Verordnung näher geregelt werden, welche zusätzlichen Mindestangaben ein Beleg bei Verwendung elektronischer Aufzeichnungssysteme enthalten muss.

Zu Z 6 (§ 163 Abs. 1):

Aufgrund des neuen § 131b BAO (elektronische Registrierkassen) ist eine Anpassung des § 163 BAO geboten, um sicherzustellen, dass für die Vermutung der Ordnungsmäßigkeit die Bestimmung des § 131b BAO bedeutsam ist und aus diesem Gesichtspunkt keine Schätzungsbefugnis zu befürchten ist.

Zu Z 7 (§ 211 Abs. 5):

Die Verpflichtung des § 211 Abs. 5 zur Abgabenträchtigung mittels Electronic-Banking besteht nur, wenn diese Form der Entrichtung dem Abgabepflichtigen zumutbar ist. Eine solche Zumutbarkeit ist nur gegeben, wenn der Abgabepflichtige auch andere Zahlungen im Wege des Electronic-Banking vornimmt.

Im Interesse einer Vereinfachung des Zahlungsverkehrs und der Gebarung im Zusammenhang mit der Entrichtung von Abgaben soll verstärkt die Möglichkeit der elektronischen Überweisung genutzt werden. Die bereits mehrjährige Erfahrung mit Electronic-Banking und mit der elektronischen Kommunikation zwischen dem Abgabepflichtigen und der Abgabenbehörde über FinanzOnline zeigt, dass die geringste Fehlerhaftigkeit bei Überweisungen und damit der größte Nutzen sowohl für den Abgabepflichtigen als auch für die Abgabenbehörde dann eintritt, wenn der Abgabepflichtige die Überweisung in einer vorstrukturierten Weise vornimmt.

In diesem Sinn ist vorgesehen, die von mehreren Kreditinstituten in ihrem Electronic-Banking-System bereits angebotene „Finanzamtszahlung“ und das bereits seit 2008 direkt aus FinanzOnline aufrufbare „eps“-Verfahren („e-payment standard“) verpflichtend festzulegen. Diese letztgenannte Variante bietet dem Abgabepflichtigen und seinem Vertreter auch den Vorteil, dass die in FinanzOnline gemeldeten

Selbstbemessungsabgaben, aber auch die Vorauszahlungen an Einkommen- oder Körperschaftsteuer sowie alle anderen auf dem Abgabenkonto gebuchten Abgabenschuldigkeiten ohne Medienbruch in einem durchgängigen Workflow zur elektronischen Zahlung mittels Online-Banking zur Verfügung gestellt werden und somit Übertragungsfehler ausgeschlossen sind.

In FinanzOnline kann sofort in die Zahlungsfunktion gewechselt werden. Mittels Auswahl der kontoführenden Bank des FinanzOnline-Teilnehmers wird durch Nutzung der Schnittstelle „eps“ eine direkte Verbindung mit dessen Electronic-Banking-System hergestellt. Nach dem Einstieg in das Electronic-Banking-System erscheint die bereits vorausgefüllte Überweisungsmaske. Die Bestätigung bzw. Freigabe des Zahlungsauftrages entspricht der gewohnten Freigabe im Electronic-Banking-System.

Regelungsort einer solchen Bestimmung könnte die FinanzOnline-Verordnung 2006 sein.

Zu Z 8 (§ 323 Abs. 45):

Da die Umstellung der bestehenden elektronischen Registrierkassen und Kassensysteme sowohl entwicklungstechnisch als auch anschaffungsbedingt eine entsprechende Vorlaufzeit erfordert und daher die Beschaffung der erforderlichen Signaturerstellungseinheiten und Umstellung der bestehenden Systeme bis Ende 2016 erfolgen können, soll die Verpflichtung zur Nutzung von gesicherten Registrierkassensystemen nach § 131b Abs. 2 BAO erst ab 1. Jänner 2017 bestehen.

Damit soll den Unternehmen, Kassenherstellern und Softwareentwicklern ausreichend Zeit zur Umstellung des bestehenden elektronischen Aufzeichnungssystems bzw. zur Neuanschaffung zur Verfügung stehen, wenn die Losungsermittlung bisher ohne elektronische Registrierkasse erfolgt ist.

Das Inkrafttreten der §§ 131b und 132a mit 1. Jänner 2017 für jene Umsätze, die nicht durch menschliche Arbeit, sondern durch die Verwendung von Warenausgabe- und Dienstleistungsautomaten lukriert werden, trägt dem Aufwand der Umrüstung bzw. Nachjustierung solcher Automaten (zB Verkaufsautomaten, Fahrscheinautomaten, nicht jedoch Glücksspielautomaten) Rechnung.

Zu Artikel 9 (Änderung des Finanzstrafgesetzes)

Zu Z 1 (§ 8):

In § 8 Abs. 3 soll in Übereinstimmung mit dem geplanten § 6 Abs. 3 StGB eine Legaldefinition der groben Fahrlässigkeit erfolgen.

Zu Z 2 bis 4 (§§ 9, 34 und 36):

Die Strafbarkeit der fahrlässigen Abgabenhinterziehung nach § 34 sowie der Verzollungsumgehung und fahrlässigen Verkürzung von Eingangs- und Ausgangsabgaben soll erst bei grober Fahrlässigkeit eintreten. Dies erfordert auch eine Anpassung der Bestimmungen über den nicht entschuldbaren Irrtum, der nunmehr Strafbarkeit wegen grober Fahrlässigkeit zur Folge hat, um weiterhin die Strafdrohungen der §§ 34 und 36 für diese Fälle aufrecht zu erhalten und dem sorglosen Umgang mit abgabenrechtlichen Verpflichtungen entgegenzuwirken.

Durch die allgemeine Einschränkung der Strafbarkeit wegen fahrlässiger Tatbegehung auf grobe Fahrlässigkeit kann die bisherige Sonderbestimmung des § 34 Abs. 3 für berufsmäßige Parteienvertreter entfallen.

Zu Z 5, 6 und 7 (§§ 39, 51 Abs. 1 lit. c und 51a):

Der systematischen Manipulation einer automationsunterstützten Datenverarbeitung zu Hinterziehungszwecken liegt ein Unrechtsgehalt zugrunde, der jedenfalls dem der malversiven Verwendung von gefälschten Urkunden oder Beweismitteln entspricht. Solche Manipulationen sollen daher ebenfalls, sofern sie den in § 39 Abs. 1 genannten Tatbeständen zugrunde liegen, die Qualifikation als Abgabebetrag zur Folge haben. Eine ausdrückliche Aufnahme als Qualifikationstatbestand erscheint erforderlich, da diese Manipulationen in der Regel abgabenrechtlich zu führende Aufzeichnungen betreffen und daher von § 39 Abs. 1 lit. a nicht erfasst sind.

Im Zusammenhang mit der in § 131b BAO vorgesehenen Verpflichtung zur Verwendung von technisch vor Manipulation gesicherten Registrierkassen soll die vorsätzliche Verletzung dieser Verpflichtung – sofern dadurch nicht ein anderes Finanzvergehen verwirklicht wird – ausdrücklich als Finanzordnungswidrigkeit strafbar sein.

Eine entsprechende systematische Manipulation, die noch zu keinem Verkürzungsdelikt geführt hat, soll gemäß § 51a als Finanzordnungswidrigkeit mit einer Geldstrafe bis zu 25 000 Euro geahndet werden können. Derartigen Manipulationen, die der Vorbereitung von Abgabenhinterziehungen dienen, liegt eine hohe kriminelle Energie zugrunde, sodass die vorgesehene Höchststrafe angemessen ist.

Zu Z 8 (§ 74a und § 74b):

Durch die in dieser Novelle in § 99 Abs. 3a vorgesehene Berechtigung der Finanzstrafbehörden hinsichtlich Beauskunftung über IP-Adressen besteht diesbezüglich – wie für die vergleichbare Befugnis nach § 53 Abs. 3a Z 2 SPG – der Bedarf eines besonderen Rechtsschutzes. Dieser soll durch einen den Bestimmungen des § 47a StPO und des § 91a SPG nachgebildeten Rechtsschutzbeauftragten wahrgenommen werden, der beim Bundesministerium für Finanzen einzurichten ist. Dem Rechtsschutzbeauftragten kommt – so wie dem Beschuldigten und sonstigen von der Ermittlungsmaßnahme Betroffenen – das Recht zu, gegen die nach dem vorgesehenen § 99 Abs. 3a ergangene Anordnung des Auskunftsverlangens Beschwerde an das Bundesfinanzgericht zu erheben. Darüber hinaus trifft ihn die Verpflichtung zur jährlichen Erstattung eines Tätigkeitsberichtes an den Bundesminister für Finanzen. Der Ausschluss aktiver Bediensteter des Bundesministeriums für Finanzen in § 74a Abs. 2 ist erforderlich, da diese in § 3 Z 6 des Geschworenen- und Schöffengesetzes 1990 (GSchG), BGBl. Nr. 256/1990, nicht genannt sind.

Zu Z 9 (§ 83 Abs. 1):

Da § 38 Abs. 2 Z 1 BWG nicht mehr auf „eingeleitete“, sondern nur mehr auf anhängige Finanzstrafverfahren verweist, ist auch die Grundlage für das Erfordernis einer bescheidmäßigen Verständigung über die Verfahrenseinleitung nicht mehr geboten, weshalb die entsprechende Anordnung entfallen soll.

Aus demselben Grund kann auch die in § 89 Abs. 4 bisher vorgesehene besondere Vorgehensweise bei Beschlagnahme von Bankunterlagen entfallen.

Zu Z 10 (§ 98 Abs. 5):

Der VfGH hat mit Erkenntnis vom 1. Oktober 2013, G 2/2013, § 140 Abs. 3 StPO wegen des Verstoßes gegen das Grundrecht auf Datenschutz mit Ablauf des 31. Oktober 2014 als verfassungswidrig aufgehoben. Durch die entsprechende Änderung des § 76 Abs. 4 StPO wurde eine gesetzliche Ermächtigung zur Datenübermittlung von im Dienste der Strafrechtspflege tätigen Behörden an die Finanzstrafbehörden im Dienste der Strafrechtspflege geschaffen, nicht jedoch für Zwecke des verwaltungsbehördlichen Finanzstrafverfahrens. Die Übermittlung dieser Daten ist in Anbetracht der engen sachlichen Verschränkung von gerichtlich und verwaltungsbehördlich zu ahndenden Finanzvergehen unabdingbar. Andernfalls könnten insbesondere bei Zuständigkeitsübergängen oder bei finanzstrafbehördlichen Verfahren, die mit gerichtlichen Strafverfahren sachlich zusammenhängen, die in gerichtlichen Strafverfahren gewonnenen Erkenntnisse von den Finanzstrafbehörden nicht verwendet werden. So könnten beispielsweise Beweisergebnisse, die in einem gerichtlichen Finanzstrafverfahren gegen einen Beitragstäter gewonnen wurden, im verwaltungsbehördlichen Finanzstrafverfahren gegen den unmittelbaren Täter nicht verwendet werden.

Die vorgeschlagene Bestimmung soll daher die in § 76 Abs. 4 StPO ausdrücklich geforderte gesetzliche Ermächtigung zur Übermittlung und Verwendung von personenbezogenen Daten schaffen, die im Zuge von gerichtlichen Strafverfahren gewonnen worden sind. Durch den Verweis auf § 76 Abs. 4 erster und zweiter Satz StPO ist sichergestellt, dass die Datenübermittlung nur erfolgt, wenn deren Verwendung in einem Strafverfahren als Beweis zulässig ist und datenschutzrechtliche Geheimhaltungsinteressen im Einzelfall den Übermittlungszweck nicht überwiegen.

Die Normierung einer gesetzlichen Durchbrechung des Grundrechtes auf Datenschutz ist unter anderem zulässig, wenn sie zum Zwecke wichtiger öffentlicher Interessen erfolgt, wozu auch das wirtschaftliche Wohl des Landes zählt (Art. 8 Abs. 2 EMRK). Die strafrechtliche Sicherung der korrekten Abgabenerhebung dient zweifellos dem wirtschaftlichen Wohl des Landes und stellt ein wichtiges öffentliches Interesse dar. Somit handelt es sich bei der vorgeschlagenen Bestimmung um eine zulässige Ermächtigung zur Datenübermittlung.

Eine entsprechende Regelung enthält auch § 158 Abs. 4d BAO.

Zu Z 11 lit. a (§ 99 Abs. 3a):

§ 99 Abs. 3 wurde durch das Abgaben-Rechtsmittel-Reformgesetz, BGBl. I Nr. 92/2002 eingefügt, nachdem aufgrund der Privatisierungen auf dem Post- und Telekomsektor die in § 120 normierte Amtshilfe nicht mehr anwendbar war. Aus den Materialien zum Initiativantrag (666/A BlgNR XXI. GP) geht hervor, dass die Regelung „dem § 53 SPG nachgebildet“ wurde. Die nunmehr vorgeschlagene Einfügung des Absatzes 3a in § 99 stellt somit grundsätzlich ein weiteres Nachvollziehen der in § 53 SPG enthaltenen Auskunftsverpflichtungen dar.

Mit den Änderungen erfolgen Anpassungen an die Entwicklungen auf dem Post- und Telekommunikationssektor. § 99 Abs. 3 bildet in der geltenden Fassung zwar die Grundlage für die

Beauskunftung von Stammdaten, geht aber im Falle der Verwendung dynamischer IP-Adressen durch die dafür notwendige Zwischenauswertung von Verkehrsdaten im Sinne des § 92 Abs. 3 Z 4 des Telekommunikationsgesetzes 2003 (TKG 2003), BGBl. I Nr. 70/2003 oder Zugangsdaten gemäß § 92 Abs. 3 Z 4a TKG 2003 ins Leere.

§ 99 Abs. 3a Z 1 soll daher Auskünfte über die IP-Adresse zu einer bestimmten Nachricht und den Zeitpunkt ihrer Übermittlung zum Zweck der Beauskunftung von Stammdaten des Benutzers nach § 99 Abs. 3a Z 2 gleich wie bei Festanschlüssen ermöglichen. Unter „bestimmter Nachricht“ ist, wie vom VfGH in B 1031/11 vom 29. Juni 2012 ausgeführt, eine Nachricht zu verstehen, die der Behörde zur Kenntnis gelangt ist. Unter „Nachricht“ ist im Sinne der Begriffsdefinition des § 92 Abs. 3 Z 7 TKG 2003 jede Information zu verstehen, die zwischen einer endlichen Zahl von Beteiligten über einen öffentlichen Kommunikationsdienst ausgetauscht oder weitergeleitet wird. Davon nicht umfasst sind Informationen, die als Teil eines Rundfunkdienstes über ein Kommunikationsnetz an die Öffentlichkeit weitergeleitet werden, soweit die Informationen nicht mit dem identifizierbaren Teilnehmer oder Nutzer, der sie erhält, in Verbindung gebracht werden können.

Die geplante Regelung bringt keinen Eingriff in das Fernmeldegeheimnis gemäß Art. 10a StGG mit sich, da nach der Judikatur des Verfassungsgerichtshofes (VfGH vom 29. Juni 2012, B 1031/11) durch dieses die Vertraulichkeit der Telekommunikation und somit der Inhalt der auf diesem Weg weitergegebenen Nachricht, nicht aber sämtliche anderen damit zusammenhängenden Daten geschützt werden. Ebenso wird damit keine über die Speicherverpflichtungen des TKG 2003 hinausgehende Pflicht zur Datenspeicherung begründet. Die Auskunftspflicht besteht daher ausdrücklich nur insoweit, als die dafür erforderlichen Daten zum Zeitpunkt der Anfrage noch rechtmäßig verarbeitet werden dürfen. Diese Bestimmung erweitert insoweit als *lex specialis et posterior* den Anwendungsbereich des § 99 Abs. 5 TKG 2003, auf den explizit verwiesen wird, um die Kongruenz der Regelung in Hinblick auf die Vorschriften des SPG herzustellen. Daraus ergibt sich auch die in § 99 Abs. 5 TKG 2003 normierte zeitliche Begrenzung der Auskunftserteilung.

Allerdings soll die Möglichkeit zur Beauskunftung von Informationen über IP-Adressen auf vorsätzliche Finanzvergehen, ausgenommen Finanzordnungswidrigkeiten, beschränkt werden, die in die Zuständigkeit des Spruchsenates fallen. Darüber hinaus soll eine Auskunft nach Abs. 3a die Anordnung des Vorsitzenden des Spruchsenates, somit eines unabhängigen Richters des Dienststandes, erfordern. Um das Rechtsschutzbedürfnis der Betroffenen zu wahren, ist analog zu § 138 Abs. 5 StPO weiters die Zustellung der Anordnung des Vorsitzenden des Spruchsenates an den Beschuldigten vorzunehmen. Gegen eine Maßnahme im Sinne des § 99 Abs. 3a steht dem Beschuldigten somit eine Beschwerde an das Bundesfinanzgericht gemäß § 152 zu. Überdies soll diese Maßnahme der Kontrolle eines Rechtsschutzbeauftragten unterliegen, dem neben dem Beschuldigten ein eigenes Beschwerderecht gegen die Anordnung der Auskunftserteilung zusteht.

Die Zustellung der Anordnung des Vorsitzenden des Spruchsenates an den Beschuldigten soll aufgeschoben werden können, um den Erfolg laufender Ermittlungen gegen den Beschuldigten nicht zu gefährden. Die Zustellung hat aber längstens bis zum Ende des Untersuchungsverfahrens zu erfolgen, da spätestens dann gemäß § 79 Abs. 3 volle Akteneinsicht zu gewähren ist.

Der die Finanzstrafbehörden in ihrer gesamten Tätigkeit bindende Verhältnismäßigkeitsgrundsatz des § 57 Abs. 5 gewährleistet schließlich, dass solche Anfragen nur gestellt werden dürfen, wenn sie mit der Bedeutung der Tat vereinbar sind, als gelindestes Mittel zum Einsatz kommen und die Informationen nicht auf andere Weise erlangt werden können. Die Einholung einer Auskunft nach dieser Bestimmung ist nur zur Klärung eines bereits bestehenden Verdachts zulässig.

Die Kommunikation mit den Diensteanbietern zur Auskunftseinholung nach der vorgeschlagenen Bestimmung hat über die zentrale Durchgangsstelle zu erfolgen, soweit die auskunftsverpflichteten Stellen einen technischen Zugang zu dieser eingerichtet haben. Damit wird eine größtmögliche Datensicherheit bei der Beauskunftung gewährleistet.

Zu Z 11 lit. b (§ 99 Abs. 4):

In § 99 Abs. 4 sollen nunmehr auch Paketdienste aufgenommen werden, da deren Leistungen mit denen der Postdienstleister vergleichbar sind.

Zu Z 11 lit. c (§ 99 Abs. 5):

Zusätzlich zu den bereits bestehenden Berechtigungen der Finanzstrafbehörde zur Identitätsfeststellung sollen die Zollämter auch berechtigt sein, von Beschuldigten und Verdächtigen Papillarlinienabdrücke abzunehmen. Diese Maßnahme soll allerdings an die Voraussetzung gebunden sein, dass sie für die Aufklärung eines in die Zuständigkeit eines Spruchsenates fallenden, somit bedeutenderen Finanzvergehens zweckdienlich ist. Weiters ist die Abnahme von Papillarlinien nur zulässig, soweit

aufgrund bestimmter Tatsachen angenommen werden kann, dass eine Person Spuren hinterlassen haben könnte (z.B. an geschmuggelten Waren, die Gegenstand eines Finanzvergehens sind), und die Maßnahme zur Aufklärung des damit zusammenhängenden Finanzvergehens erforderlich ist. Da die abgenommenen Fingerabdrücke nach rechtskräftiger Erledigung des Finanzstrafverfahrens zu vernichten sind, ist sichergestellt, dass diese nicht der automatisierten Weiterverarbeitung dienen. Weiters ist deren datenbankmäßige Speicherung ebenso unzulässig wie eine erkennungsdienstliche Abgleichung mit anderen Datenbanken.

Die Maßnahme darf jedenfalls nur entsprechend dem im § 57 Abs. 5 umschriebenen Verhältnismäßigkeits- und Subsidiaritätsgrundsatz vorgenommen werden.

Die normierte Duldungspflicht bringt zum Ausdruck, dass die Organe der Zollämter die Abnahme der Fingerabdrücke unter Anwendung unmittelbarer Befehls- und Zwangsgewalt durchsetzen können. Dagegen steht dem Betroffenen eine Maßnahmenbeschwerde an das Bundesfinanzgericht zu.

Zu Z 12 lit. a und b (§ 120 Abs. 1 und 2):

Der Entfall der Post- und Telegraphenverwaltung in Abs. 1 ist redaktionell bedingt, zumal der Verweis mit der Ausgliederung der Post und Telekom Austria AG seit 1. Mai 1996 aufgrund des Wegfalles des Behördenstatus obsolet geworden ist. Ebenso wird die Unterstützung durch die Oesterreichische Nationalbank der geänderten Rechtslage nach der Euro-Einführung bzw. dem Inkrafttreten des Devisengesetzes 2004 angepasst.

Neugefasst wird die Textierung der Bestimmung auch dahingehend, dass nun nicht mehr „unmittelbares Einvernehmen durch Ersuchschreiben“, sondern „Unterstützung“ vorgesehen ist. Damit wird die terminologische Weiterentwicklung der korrespondierenden Regelung des § 76 Abs. 1 StPO (§ 26 Abs. 1 StPO in der Fassung vor dem Strafprozessreformgesetz 2005) nachvollzogen, welche ursprünglich die gleiche Wortfolge enthielt. „Unterstützung“ geht jedenfalls über den bisherigen Terminus „Ersuchschreiben“ hinaus: das Recht, um Unterstützung zu ersuchen, und die Pflicht, derartige Ersuchen zu beantworten, hängen nicht davon ab, dass diese schriftlich gestellt werden (vgl. zu § 26 StPO, AB 359 BlgNR XVII. GP).

Zu Z 12 lit. b (§ 120 Abs. 3):

Mit der Ergänzung dieser Bestimmung soll die ausdrückliche gesetzliche Grundlage für die Zulässigkeit der elektronischen Einsichtnahme durch die Finanzstrafbehörden in für Ausschreibungs- und Fahndungsmaßnahmen erforderliche Daten (§ 57 Abs. 1 Z 1 bis 6, 10, 11 und 12 SPG, Sachenfahndung gemäß § 57 Abs. 2 SPG, § 22b Abs. 2 Passgesetz 1992 sowie § 55 Abs. 4 WaffG) geschaffen werden. Nach der bestehenden Rechtslage sind Anordnungen des Vorsitzenden des Spruchsenates zur Aufenthaltsermittlung und Festnahme durch die Sicherheitsbehörden vorgesehen und können diese Daten in der zentralen Informationssammlung gemäß § 57 Abs. 1 Z 1 SPG für Auskünfte auch an andere Behörden verarbeitet werden. Weiters besteht für die Finanzstrafbehörden gemäß § 175 Abs. 2 die Berechtigung zur Personen- und Sachenfahndung zur Durchsetzung des Vollzuges von Freiheitsstrafen, wofür auch entsprechende Auskünfte aus der zentralen Informationssammlung der Sicherheitsbehörden erforderlich sind. Bisher fehlt jedoch eine gesetzliche Regelung zur Möglichkeit der Einsichtnahme in diese Daten durch die Finanzstrafbehörden. Mit dem vorgeschlagenen Abs. 3 soll nunmehr eine entsprechende Berechtigung vorgesehen werden. Die dafür in Betracht kommenden Datenanwendungen sollen explizit angeführt und so eine klare Abgrenzung auf die für die Finanzstrafrechtspflege relevanten Daten vorgenommen werden.

Eine entsprechende Einsichtnahme soll nur zur Durchführung eines Finanzstrafverfahrens wegen des Verdachts auf ein in die Zuständigkeit eines Spruchsenates fallendes Finanzvergehen zulässig sein, sodass weniger schwerwiegende Vergehen davon ausgenommen sind. Nicht zuletzt ist diese Bestimmung auch zum Schutz der ermittelnden Beamten erforderlich, um durch Abfragen über bestehende Haftbefehle, Waffenverbote oder zur Fahndung ausgeschriebene (ev. gestohlene) Sachen Gefährdungen insbesondere bei der Durchführung von Hausdurchsuchungen rechtzeitig erkennen zu können. Überdies ist ausdrücklich eine Abwägung mit schutzwürdigen Geheimhaltungsinteressen vorzunehmen.

Zu Z 13 (§ 265 Abs. 1x):

Die vorgesehenen Änderungen des Finanzstrafgesetzes sollen – mit Ausnahme des § 98 betreffend die Übermittlung und Verwertung von strafrechtlichen Erkenntnissen der Gerichte und Staatsanwaltschaften – erst mit 1. Jänner 2016 in Kraft treten.

Zu Artikel 10 (Änderung des Mineralölsteuergesetzes 1995)

Zu Z 1 (§ 11):

Die durch verbotswidrige Verwendung von gekennzeichnetem Gasöl („Heizöl“) bewirkte Verkürzung von Mineralölsteuer soll als eigenständiges Finanzvergehen der „Mineralölsteuerhinterziehung“ und der „fahrlässigen Mineralölsteuerverkürzung“ sanktioniert werden. Aufgrund der besonderen Tatbegehungssituation soll diese Verkürzung von Mineralölsteuer weiterhin bereits bei fahrlässiger Tatbegehung nach § 8 Abs. 2 FinStrG strafbar sein. Dazu waren auch die Strafbestimmungen für die fahrlässige Tatbegehung ausdrücklich in § 11 Abs. 3 zu übernehmen, da § 34 FinStrG, auf den bisher verwiesen wird, nunmehr grobe Fahrlässigkeit voraussetzt.

Zu Z 2 (§ 64p):

Die Änderung des § 11 soll gleichzeitig mit der Änderung des § 34 FinStrG am 1. Jänner 2016 in Kraft treten.

Zu Artikel 11 (Änderung des Ausfuhrerstattungsgesetzes)

Zu Z 1 und 2 (§§ 7 und 9 Abs. 6):

Wie § 36 FinStrG soll auch § 7 erst bei grober Fahrlässigkeit strafbar sein. Die Änderung soll mit 1. Jänner 2016 in Kraft treten.

Zu Artikel 12 (Änderung des Finanzausgleichsgesetzes 2008)

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

Die ab dem Jahr 2016 erwarteten Mehreinnahmen iHv 30 Mio. Euro werden Teil der Abgaben mit einheitlichem Schlüssel, somit größenordnungsmäßig zu 2/3 an den Bund und zu einem 1/3 an Länder und Gemeinden verteilt werden und wie die anderen Abgaben mit einheitlichem Schlüssel auch Bemessungsgrundlage für einige aufkommensabhängige Transfers des Bundes sein (z. B. für die Finanzausweisung an die Gemeinden für den Personennahverkehr gemäß § 20 Abs. 1 und 2 FAG 2008 sowie den Zweckzuschuss an die Länder für die Krankenanstaltenfinanzierung gemäß § 57 KAKuG). Dieser Anteil wird mit der Entwicklung des Aufkommens an Grunderwerbsteuer valorisiert.

Zu Z 2 (§ 9 Abs. 2 Z 4):

Der Österreichfonds wird durch einen Vorwegabzug bei den Ertragsanteilen des Bundes an der Lohnsteuer dotiert, und zwar in Höhe des Bundesanteils des aus dem befristeten Steuersatz von 55% geschätzten Mehraufkommens iHv. 50 Mio. Euro jährlich. Da ab dem Jahr 2017 ein neuer Finanzausgleich gelten wird, soll die Regelung der Dotierung des Österreichfonds und der Mittelverwendung nur für das Jahr 2016 gelten und für die Jahre 2017 bis 2020 einer bundesgesetzlichen Regelung vorbehalten bleiben.

Zu Z 4 (§ 15 Abs. 3 Z 5):

In § 15 Abs. 3 Z 5 des Finanzausgleichsgesetzes 2008 (FAG 2008) werden die Gemeinden, vorbehaltlich weiter gehender Ermächtigung durch die Landesgesetzgebung, zur Ausschreibung von Abgaben für das Abstellen mehrspuriger Kraftfahrzeuge in Kurzparkzonen gemäß § 25 StVO 1960 ermächtigt. Neben anderen sind gemäß lit. e von dieser Ermächtigung Fahrzeuge, die von dauernd stark gehbehinderten Personen abgestellt werden oder in denen solche Personen gemäß § 29b Abs. 3 StVO 1960 befördert werden, ausgenommen, wenn die Fahrzeuge mit dem Ausweis gemäß § 29b Abs. 1 oder 5 StVO 1960 gekennzeichnet sind.

§ 29b StVO wurde mit der 25. StVO-Novelle, BGBl. I Nr. 39/2013, mit Wirkung vom 1. Jänner 2014 geändert, wobei das Kriterium der dauernd starken Gehbehinderung für die Ausstellung eines Parkausweises durch die Voraussetzung einer Zusatzeintragung „Unzumutbarkeit der Benützung öffentlicher Verkehrsmittel wegen dauernder Gesundheitsschädigung oder Blindheit“ im Behindertenpass ersetzt wurde. Im Hinblick darauf, dass Verweise auf andere Bundesgesetze im FAG 2008 gemäß dessen § 24 Abs. 4 in der jeweils geltenden Fassung anzuwenden sind und im Hinblick darauf, dass § 15 Abs. 3 Z 5 lit. e FAG 2008 hinsichtlich der Personen, deren Fahrzeuge ausgenommen sind, keine eigenständige Abgrenzung vornimmt, sondern auf die Definition in § 29b StVO verweist, ist die Bestimmung im FAG 2008 trotz der unterschiedlichen Diktion so zu verstehen, dass die Ausnahme weiterhin den Personenkreis umfasst, der Inhaber eines Parkausweises gemäß § 29b StVO in der jeweils geltenden Fassung ist.

Im Sinne einer Klarstellung soll § 15 Abs. 3 Z 5 lit. e FAG 2008 neu formuliert werden und soll klarer zum Ausdruck gebracht werden, dass die Ausnahme für Inhaber eines Parkausweises für Behinderte gilt.

Damit wird auch klargestellt, dass auch die Übergangsbestimmungen in § 29b Abs. 6 StVO für früher ausgestellte Parkausweise zu beachten sind, wonach vor dem 1. Jänner 2001 ausgestellte Ausweise ihre Gültigkeit mit 31. Dezember 2015 verlieren und Ausweise, die nach dem 1. Jänner 2001 auf Basis der Gehbehindertenausweisverordnung, BGBl. II Nr. 252/2000, ausgestellt worden sind, weiterhin gültig sind.

Zu Artikel 13 (Änderung des FTE-Nationalstiftungsgesetzes)

Zu Z 1 (§ 3):

Die Mittel des Österreichfonds sollen zu gleichen Teilen zwei Säulen der österreichischen Forschungs- und Innovationspolitik adressieren:

Fünfzig Prozent der Fondsmittel sollen zur Förderung der Grundlagen – sowie der angewandten Forschung verwendet werden. Der Fokus liegt dabei insbesondere auf der Förderung von Nachwuchsforscherinnen und Nachwuchsforschern im Bereich der Grundlagenforschung – etwa durch die Finanzierung von Doktorat und Postdocstellen inklusive Overheads. Die Fondsmittel sollen dabei nach Möglichkeit zur Stärkung von Forschungsschwerpunkten beitragen. Darüber hinaus können die Fondsmittel der Stärkung des Wissenstransfers und der Förderung der Forschung an Unternehmen, insbesondere in Zusammenarbeit mit Universitäten, Fachhochschulen und außeruniversitärer Forschung, sowie der Stärkung von Industrie 4.0 und Life Sciences bereitgestellt werden.

Die anderen fünfzig Prozent der Fondsmittel sollen verstärkt die Erforschung und Entwicklung von grundlegenden industriellen Technologien in den Programmen Produktion der Zukunft, Mobilität der Zukunft, Energie der Zukunft, sowie Informations- und Kommunikationstechnologien der Zukunft ermöglichen. Dabei soll ein spezieller Fokus auf Industrie 4.0, die Förderung von jungen Talenten aller Bildungsstufen und die Förderung von „Frontrunner-Unternehmen“ (die jeweils in ihren Märkten und Nischen international markt- oder technologieführend sind) gelegt werden.

Da § 33 Abs. 1 Einkommensteuergesetz von 2016 bis 2020 befristet ist, sind auch die Mittel aus dem Österreichfonds für diesen Zeitraum befristet.

Zu Z 2 (§ 4):

Die Finanzausgleichspartner haben vereinbart, dass die Dotierung des Österreichfonds inklusive der Anteile der Länder und Gemeinden nach einem einheitlichen Schlüssel erfolgt (grob 2/3 Bund, 1/3 Länder und Gemeinden). Die Anteile der Länder und Gemeinden sind ebenfalls für Bildung und Forschung zu verwenden. Die Mittelverwendung im Österreich Fonds bzw. ihr Effekt wird nach Abschluss der Laufzeit evaluiert.

Die Mittelaufteilung zwischen dem Bund und den Ländern und Gemeinden wird im Jahr 2016 geprüft und im Rahmen des FAG neu festgelegt.

Zu Artikel 14 bis 17 (Änderung des Allgemeinen Sozialversicherungsgesetzes, des Gewerblichen Sozialversicherungsgesetzes, des Bauern-Sozialversicherungsgesetzes und des Beamten- Kranken- und Unfallversicherungsgesetzes)

Zu Art. 14 Teil 1 Z 1 bis 13, 16 bis 18, 20, 21 und 23 bis 41, Art. 15 Teil 1 Z 1 bis 16, Art. 16 Teil 1 Z 1 bis 11 und Art. 17 Z 1 bis 11 (§§ 11 Abs. 2, 51 Abs. 1 Z 1 lit. a bis f, 51 Abs. 3 Z 1 lit. a bis c, 51b, 51c, 51e, 53a Abs. 3 lit. a, 54 Abs. 5, 73 Abs. 1, 73 Abs. 1a, 73 Abs. 2, 73a Abs. 1, 77 Abs. 1, 447f Abs. 11 Z 1 und 2, 472a Abs. 2, 474 Abs. 1, 479d Abs. 2, 634 Abs. 1 Z 2 und 658 Abs. 4 ASVG; §§ 14f, 27 Abs. 1 Z 1, 27a, 27d, 29 Abs. 1, 1a und 2, 29a Abs. 1, 30 Abs. 4, 32 Abs. 2, 319 Abs. 1 Z 2 und 339 Abs. 4 GSVG; §§ 24 Abs. 1, 24a, 24d, 26 Abs. 1, 1a und 2, 26a Abs. 1, 27 Abs. 4 und 309 Abs. 1 Z 2 BSVG; §§ 20 Abs. 1 und 3, 20a, 20c, 20d Abs. 1, 21 Abs. 2, 22 Abs. 1 und 22b Abs. 1 B-KUVG):

Die Beiträge zur Krankenversicherung sind derzeit folgendermaßen zusammengesetzt: Allgemeiner Beitrag (§ 51 ASVG), Zusatzbeitrag in der Krankenversicherung (§ 51b ASVG), Ergänzungsbeitrag zur Finanzierung der Krankenversicherung der Lehrlinge (§ 51c ASVG) und Ergänzungsbeitrag zur Finanzierung unfallbedingter Leistungen in der Krankenversicherung (§ 51e ASVG). Dieses unübersichtliche und komplizierte System soll nun vereinfacht und übersichtlich gestaltet werden. Sämtliche Beiträge sollen daher in einem einzigen Beitragssatz zusammengefasst werden.

Die jeweils doppelte Nennung der beitragsrechtlichen Bestimmungen ergibt sich auf Grund der in der Zukunft vorgesehenen Absenkung der Beiträge um jeweils 0,1%. Da die Beiträge in den §§ 53a Abs. 3 lit. a und 77 Abs. 1 ASVG nicht der in der Vergangenheit vorgenommenen Erhöhung unterworfen waren,

ist eine zukünftige Absenkung dieser Beiträge auch nicht vorgesehen, sodass die entsprechende Anordnung unterlassen werden kann.

Der durch die DienstnehmerInnen zu tragende Teil des Krankenversicherungsbeitrages unterschied sich bislang in der Höhe bei Arbeitern/Arbeiterinnen von jenem bei Angestellten. Diese Ungleichheit soll durch die gegenständliche Änderung beseitigt werden. Jetzt beläuft sich der DienstnehmerInnenanteil auf 3,87%, der Dienstgeberanteil auf 3,78%.

Die Hebesätze in den §§ 73 ASVG, 29 GSVG sowie 26 BSVG sind auf Grund der Einbeziehung des bisher in einem eigenen Absatz geregelten Zusatzbeitrages von 0,1% entsprechend anzupassen.

Die Vereinheitlichung der Beiträge wird auch in den Parallelgesetzen (GSVG, BSVG und B-KUVG) nachvollzogen.

Die vorgeschlagene Änderung des § 447f ASVG basiert darauf, dass die Mittel für Überweisungen des Ausgleichsfonds bisher unter anderem durch den Zusatzbeitrag in der Krankenversicherung aufgebracht werden. Auf Grund des Entfalls des Zusatzbeitrages beziehungsweise dessen Einbeziehung in den allgemeinen Beitrag wird nunmehr auf den Prozentsatz von 0,5 abgestellt. § 447f ASVG bleibt inhaltlich unverändert; all jene Personengruppen, die schon bisher diesen Beitrag entrichtet haben, sollen ihn auch weiterhin entrichten.

Zu Art. 14 Teil 1 Z 14 bis 17 und 22 (§§ 51 Abs. 1 Z 1 lit. g, 51 Abs. 3 Z 1 lit. d und 57a ASVG):

Lehrbetriebe sollten durch die Regelung des § 57a ASVG finanziell entlastet werden, indem die Kosten für den Krankenversicherungsschutz der Lehrlinge für die ersten zwei Lehrjahre aus den Mitteln der Krankenversicherung zu tragen waren. Diese Begünstigung soll nunmehr entfallen. Im Gegenzug wird jedoch ein eigener, geringer Beitragssatz für Lehrlinge eingeführt; dieser beläuft sich auf 3,35% und ist anteilig vom Lehrling (1,67%) und vom Dienstgeber (1,68%) zu tragen.

Zu Art. 14 Teil 1 Z 19 (§ 52 Abs. 2 ASVG):

Für Zivildienstleistende soll der Unfallversicherungsbeitrag in Zukunft nicht mehr in Form eines prozentuellen Anteils an der Beitragsgrundlage (1,3% nach § 51 Abs. 1 Z 2 ASVG), sondern in Form eines Fixbetrages zu entrichten sein. Dieser soll 5,05 Euro betragen und erstmals mit 1. Jänner 2016 unter Bedachtnahme auf § 108 Abs. 6 ASVG mit der zur Anwendung kommenden Aufwertungszahl (§ 108 Abs. 1 ASVG) vervielfacht werden.

Zu Art. 14 Teil 2 Z 1 (§ 49 Abs. 3 Z 3, 6, 8, 10, 14, 15, 24 und 25 ASVG):

Es wird vorgeschlagen, folgende Einkommen aus dem Katalog der nicht als Entgelt geltenden Bezüge des § 49 Abs. 3 ASVG zu streichen:

Fehlgeldentschädigungen (Z 3), Werkzeuggelder (Z 6), Familienbeihilfen (Z 8), Prämien für Dienstleistungen und Jubiläumsgelder (Z 10), Haustrunk (Z 14), Freimilch (Z 15), Beförderung der eigenen DienstnehmerInnen bei Beförderungsunternehmen (Teil der Z 20), Prämien für betriebliche Verbesserungsvorschläge (Z 24) sowie Nachlässe bei Versicherungsprämien (Z 25).

Zu Art. 14 Teil 2 Z 2 bis 8 (§ 49 Abs. 3 Z 11, 12, 16, 17, 20 und 29 sowie Abs. 8 ASVG):

Durch die vorgeschlagenen Änderungen soll der Katalog der nicht als Entgelt geltenden Bezüge des § 49 Abs. 3 ASVG an einkommensteuerrechtliche Bestimmungen angeglichen werden:

Die freiwilligen sozialen Zuwendungen werden nunmehr taxativ aufgezählt (§ 49 Abs. 3 Z 11 ASVG). Dabei wird bezüglich der Zuwendungen des Dienstgebers für die Geburt und für das Begräbnis von Kindern auf den Angehörigenbegriff nach § 106 EStG 1988 abgestellt.

Die bereits derzeit aus Anlass eines DienstnehmerInnenjubiläums oder eines Firmenjubiläums gewährten Sachzuwendungen bleiben weiterhin beitragsfrei, werden aber mit 186 Euro jährlich limitiert. Vorteile aus der Teilnahme an Betriebsveranstaltungen (zum Beispiel Betriebsausflüge, kulturelle Veranstaltungen, Betriebsfeiern) werden bis zur Höhe von 365 Euro jährlich und die hierbei empfangenen Sachzuwendungen bis zur Höhe von 186 Euro jährlich limitiert; dies entspricht dem bereits derzeit an die steuerrechtlichen Bestimmungen angeglichenen Vollzug dieser Befreiungsbestimmungen durch die Krankenversicherungsträger und soll daher gesetzlich verankert werden (§ 49 Abs. 3 Z 17 ASVG).

Der Haustrunk, die Freimilch, die Beförderung der eigenen DienstnehmerInnen bei Beförderungsunternehmen und die Nachlässe bei Versicherungsprämien, die bisher nicht als Entgelt galten, fließen nunmehr in die Neuregelung von MitarbeiterInnenrabatten (§ 49 Abs. 3 Z 29 ASVG) ein. Jedenfalls beitragsfrei sind Rabatte im Ausmaß von 20% des Endpreises für LetztverbraucherInnen; darüber hinausgehende Vorteile zählen zusätzlich bis zu 1 000 Euro jährlich nicht als Entgelt im Sinne des § 49 Abs. 3 ASVG. Dies gilt jedoch dann nicht, wenn der geldwerte Vorteil eines Sachbezuges in der Verordnung nach § 50 ASVG festgesetzt wurde.

Zu Art. 14 Teil 2 Z 9 (§ 50 ASVG):

Mit der vorgeschlagenen Regelung wird normiert, dass für die Bewertung von Sachbezügen die Verordnung des Bundesministers für Finanzen nach § 15 Abs. 2 Z 2 EStG 1988, die im Einvernehmen mit dem Bundesminister für Arbeit, Soziales und Konsumentenschutz zu erlassen ist, gilt. Darüber hinaus wird die Bemessung der geldwerten Vorteile, vor allem auch hinsichtlich der MitarbeiterInnenrabatte nach dem Vorbild des § 15 Abs. 2 EStG 1988 näher geregelt.

Zu Art. 14 Teil 2 Z 10 (§ 108 Abs. 3 ASVG):

Als budgetentlastende Maßnahme soll die monatliche Höchstbeitragsgrundlage zusätzlich zur Aufwertung für das Jahr 2016 um 90 Euro angehoben werden.

Ein weiterer Schritt zur Harmonisierung des Krankenversicherungsrechts ist die Festlegung einer einheitlichen Geringfügigkeitsgrenze bzw. Mindestbeitragsgrundlage für alle sozialversicherten Berufsgruppen.

Die derzeit im GSVG vorgesehenen Mindestbeitragsgrundlagen sollen daher auf das Niveau der Geringfügigkeitsgrenze nach dem ASVG (Wert 2015: 405,08 €) ab 1. Jänner 2016 gesenkt werden.

Für das Jahr 2016 kann der Wert erst nach Bekanntgabe der Aufwertungszahlen Ende 2015 festgelegt werden. Der jährliche Einnahmenverlust liegt bei 40 Mio. € und wird durch Mittel des Bundes ersetzt, mit der Zielsetzung, Selbständige, die bei der Sozialversicherung der gewerblichen Wirtschaft versichert sind und bei einem niedrigem Einkommen keine Einkommensteuer zahlen, analog zu den Arbeitnehmer/innen (Rückerstattung von Sozialversicherungsbeiträgen im Ausmaß von 300 Mio. €) zu entlasten.

Zu Art. 15 Teil 2 Z 1 bis 12 (§§ 2 Abs. 1 Z 4, 4 Abs. 1 Z 5 bis 7, 6 Abs. 4 Z 1, 7 Abs. 4 Z 3, 25 Abs. 1, 4 und 4a, 25a Abs. 1 und 4 sowie 359 Abs. 4 GSVG):

Ein weiterer Schritt zur Harmonisierung des Krankenversicherungsrechts ist die Festlegung einer einheitlichen Geringfügigkeitsgrenze bzw. Mindestbeitragsgrundlage für alle sozialversicherten Berufsgruppen.

Die derzeit im GSVG vorgesehenen Mindestbeitragsgrundlagen sollen daher auf das Niveau der Geringfügigkeitsgrenze nach dem ASVG (Wert 2015: 405,08 €) ab 1. Jänner 2016 gesenkt werden.

Für das Jahr 2016 kann der Wert erst nach Bekanntgabe der Aufwertungszahlen Ende 2015 festgelegt werden. Der jährliche Einnahmenverlust liegt bei 40 Mio. € und wird durch Mittel des Bundes ersetzt, mit der Zielsetzung, Selbständige, die bei der Sozialversicherung der gewerblichen Wirtschaft versichert sind und bei einem niedrigen Einkommen keine Einkommensteuer zahlen, analog zu den Arbeitnehmer/innen (Rückerstattung von Sozialversicherungsbeiträgen im Ausmaß von 300 Mio. €) zu entlasten.

Unter einem sollen die Versicherungsgrenzen für die „neuen Selbständigen“ auf die monatliche Geringfügigkeitsgrenze nach dem ASVG vereinheitlicht werden.

Zu Art. 16 Teil 2 Z 1 und 2 (§§ 24d und 351 Abs. 3 BSVG):

Im Zuge der Steuerreform 2015/2016 ist auch eine Entlastung der bäuerlichen Berufsgruppe im Bereich der berufsspezifischen Sozialversicherung geplant. Dazu ist im Budget eine jährliche Zuwendung im Betrag von 15 Mio. € vorgesehen. Dieser Betrag soll jährlich auf die in Betracht kommenden Betriebe aufgeteilt und mit der jeweiligen Beitragszahlung gegengerechnet werden.

Die gesamte Administration obliegt der Sozialversicherungsanstalt der Bauern im Rahmen der berufsspezifischen Selbstverwaltung, sohin in Letztverantwortung dem Vorstand als geschäftsführendem Kollegialorgan.

Der sozialversicherungsrechtliche Wirksamkeitsbeginn der Einheitswert-Hauptfeststellung 2014 mit Wirksamkeit vom 1. Jänner 2017 kann in bestimmten Regionen trotz unveränderter Bewirtschaftung zu spürbaren Beitragssteigerungen führen. Diese Betriebe sind die primäre Zielgruppe, welche aus dem Titel „SV-Rückerstattung“ entlastet werden soll.

Voraussetzung ist das Vorliegen von Versicherungspflicht nach dem BSVG in allen Versicherungszweigen für alle im Betrieb beschäftigten bzw. mittätigen Angehörigen.

Darunter können auch im Nebenerwerb geführte Betriebe sein – Vollversicherung und Nebenerwerb schließen einander nicht aus –, wenn die betriebsführende Person als eigentliche Beitragsschuldnerin weder in der Kranken- noch in der Pensionsversicherung eine sogenannte Differenzbeitragsgrundlage aufweist.

Maßgebliches Kriterium ist eine durch die sozialversicherungsrechtliche Wirksamkeit der Hauptfeststellung bedingte Steigerung des bewirtschafteten Einheitswertes von mehr als 10% im

Vergleich zum vierten Quartal 2016. Diese Steigerung ist ein starkes Indiz für eine zu vermutende Erhöhung der Sozialversicherungsbeiträge annähernd gleichen Ausmaßes.

Dieses Hilfskonstrukt ist infolge der degressiven Staffelung des tatsächlichen Beitrages notwendig, da ein reines Abstellen auf den Beitrag ein verfälschtes Ergebnis mit sich brächte.

Betriebe mit einem Gesamteinheitswert von weniger als 4 500 € bzw. von mehr als 60 000 € sollen generell ausgenommen sein. Dies deshalb, da im erstgenannten Fall die Mindestbeitragsgrundlage das Ergebnis verfälscht und im zweitgenannten Fall ab diesem Einheitswert von einer beginnenden Steuerpflicht laut Pauschalierungsverordnung ausgegangen werden kann.

Der in Betracht kommende Personenkreis wird zum Stichtag 1. Jänner 2017 ermittelt. Die betroffenen Betriebe werden gekennzeichnet und die BetriebsführerInnen erhalten den Zuschuss, solange sie keine „wesentliche Betriebsverringerung“ (minus 20% der Betriebsfläche im Vergleich zum 1. Jänner 2017) vornehmen.

Die rechnerische Ermittlung des rückzuerstattenden Betrages ergibt sich aus der Division der Summe der potenziellen Betriebe durch den insgesamt zur Verfügung stehenden Betrag. Dabei gibt das Gesetz eine gestaffelte Höhe – beginnend mit dem Einfachen bis hin zum Maximalbetrag in doppelter Höhe – vor.

Die Staffelung orientiert sich einerseits am Ausmaß der prozentuellen Steigerung des betrieblichen Einheitswertes durch die Hauptfeststellung und andererseits an der Einheitswertgröße des einzelnen land(forst)wirtschaftlichen Betriebes; letztere ist bedingt durch die Degression bei der Ermittlung des Versicherungswertes nach § 23 Abs. 2 BSVG (je höher das Ausmaß des betrieblichen Einheitswertes, desto geringer das Ausmaß der Beitragserhöhung durch die Einheitswertsteigerung).

Die im § 349 Abs. 4 BSVG normierte verzögerte Auszahlung hat ihre Ursache darin, dass erst im Lauf des zweiten Halbjahres 2018 sämtliche neuen Einheitswert-Bescheide zur Verfügung stehen werden.

Zu den Artikeln 18 und 19 (Änderung des Arbeitslosenversicherungsgesetzes 1977 und des Arbeitsmarktpolitik-Finanzierungsgesetzes)

Zu Art. 18 Z 1 und 5 sowie Art. 19 Z 1 bis 3 (§§ 1 Abs. 1 lit. b und 79 Abs. 150 AIVG; §§ 2 Abs. 1 und 2, 2a Abs. 1 und 10 Abs. 57 AMPFG):

Die vorgeschlagenen Änderungen dienen der Vereinfachung der Lohnverrechnung durch den Entfall von Beitragsgruppen. Die durchgehende Arbeitslosenversicherungspflicht mit einem harmonisierten Beitragssatz für Lehrlinge erspart künftig die Handhabung unterschiedlicher Beitragsgruppen und Änderungsmeldungen. Durch den neuen über die gesamte Laufzeit eines Lehrverhältnisses geltenden einheitlichen Beitragssatz von 2,4 vH tritt im Regelfall auch keine Veränderung gegenüber der derzeit geltenden Beitragsregelung ein. Dabei verringert sich der Beitragssatz bei geringem Einkommen gemäß § 2a AMPFG. Der Beitragssatz soll nie mehr als den im § 2 festgesetzten, auf den Lehrling entfallenden Anteil in Höhe von 1,2 vH betragen. Dazu wird in § 2a Abs. 1 AMPFG klargestellt, dass die Z 3 des § 2a Abs. 1 AMPFG auf Lehrverhältnisse nicht zur Anwendung gelangt. Für bereits bestehende Lehrverhältnisse soll sich nichts ändern.

Zu Art. 18 Z 3 und 5 (§§ 15 Abs. 10 und 79 Abs. 149 AIVG):

Familienangehörige von in einem Dienstverhältnis zu einer Körperschaft des öffentlichen Rechts stehenden österreichischen Staatsangehörigen mit einem Dienort im Ausland, die deshalb ebenfalls im Ausland leben, sind nicht arbeitslosenversichert. Personen, die vor der Übersiedlung an den ausländischen Dienort arbeitslosenversichert beschäftigt waren, haben für den Fall der Arbeitslosigkeit nach der Rückkehr aus dem Ausland in Österreich meist keinen Anspruch auf Arbeitslosengeld mehr, weil sie innerhalb der für den Anspruch auf Arbeitslosengeld maßgeblichen Rahmenfrist nicht die erforderlichen Versicherungszeiten nachweisen können. Diese Lücke in der Absicherung gegen Arbeitslosigkeit soll dadurch geschlossen werden, dass die Rahmenfrist um solche Auslandszeiten erstreckt werden kann. Die Unterstützung der für Österreich im Ausland tätigen Personen und deren Absicherung gegen Arbeitslosigkeit nach der Rückkehr nach Österreich liegen im öffentlichen Interesse. Ob es sich beim Dienstverhältnis der gemeinhin als Auslandsbeamte bezeichneten österreichischen Staatsangehörigen um ein öffentlich-rechtliches oder um ein privatrechtliches Dienstverhältnis handelt, ist unbeachtlich, ebenso die Verwendung der für eine Körperschaft öffentlichen Rechts im Ausland tätigen österreichischen Staatsangehörigen.

Zu Art. 18 Z 4 und 5 (§§ 21 Abs. 1 und 79 Abs. 147 AIVG):

Derzeit ist hinsichtlich der Heranziehung von Beitragsgrundlagen, die Zeiten des Bezuges einer Lehrlingsentschädigung enthalten, zur Bemessung des Grundbetrages des Arbeitslosengeldes ein Günstigkeitsvergleich vorgesehen. Auf Grund der zur Verringerung der Beitragsgruppen und damit des

Verwaltungsaufwandes der Arbeitgeber vorgesehenen Einbeziehung der Lehrlinge in die Arbeitslosenversicherung während der gesamten Lehrzeit und nicht mehr nur während des letzten Lehrjahres und bei einem kollektivvertraglichen Anspruch auf eine Lehrlingsentschädigung mindestens in Höhe des niedrigsten Hilfsarbeiterlohnes ist die Beibehaltung des Günstigkeitsvergleiches mit anderen gespeicherten Beitragsgrundlagen auch nach Inkrafttreten der Änderungen durch das Meldepflicht-Änderungsgesetz erforderlich, um eine Benachteiligung auszuschließen. Dabei geht es um jene Personen, die zunächst als unqualifizierte Arbeitskräfte beschäftigt waren, dann eine Lehre machen und danach arbeitslos werden. Wie bisher soll der Günstigkeitsvergleich zwischen zwei Beitragsgrundlagen, einerseits mit und andererseits ohne Zeiträume des Bezuges einer Lehrlingsentschädigung, erfolgen.

Zu Artikel 20 (Änderung des Krankenkassen-Strukturfondsgesetzes)

Zu Art. 20 Z 1 bis 4 (§§ 3 bis 9 des Krankenkassen-Strukturfondsgesetzes):

Zu § 3:

Bei der Mittelverteilung sind die Einhaltung des Ausgabendämpfungspfades nach § 16 des Gesundheits-Zielsteuerungsgesetzes – G-ZG, BGBl. I Nr. 81/2013, die Umsetzung der Maßnahmen der Gesundheitsreform im Sinne des Bundes-Zielsteuerungsvertrages sowie getätigte Aufwendungen im Sinne des § 81 Abs. 2b ASVG relevant.

Das bisher vom Hauptverband der österreichischen Sozialversicherungsträger vorzulegende Sanierungskonzept entfällt ebenso wie die Koordinierung der Maßnahmen und Ziele zwischen dem Hauptverband und den Gebietskrankenkassen (§ 4 idgF), da diese Schritte als integraler Bestandteil des Prozesses zur Zielsteuerung Gesundheit implementiert sind.

Zu § 4:

Zur Evaluierung soll nunmehr das in den §§ 25ff G-ZG festgelegte Monitoring und Berichtswesen herangezogen werden.

Zu § 5:

Die Mittelvergabe erfolgt weiterhin mittels Gewährung von Zuschüssen an die Gebietskrankenkassen. Zusätzlich zum Beschluss des Verbandsvorstandes und ist nunmehr auch eine Beschlussfassung durch die Trägerkonferenz notwendig.

Zu den §§ 6 bis 8:

Diese Bestimmungen sind im Vergleich zur geltenden Fassung inhaltlich unverändert. Der Fonds wird jedoch nur mehr mit 10 Mio. Euro in den Jahren 2016, 2017 und 2018 dotiert. Die Vollziehungsbestimmungen wurden an die neuen Kompetenzen angepasst.