

## Erläuterungen

### I. Allgemeiner Teil

#### Haupt Gesichtspunkt des Entwurfes:

##### – Zum Einkommensteuergesetz 1988:

Einkünftezurechnung bei höchstpersönlichen Tätigkeiten:

Entsprechend der bisherigen Verwaltungspraxis soll nunmehr ausdrücklich geregelt werden, dass bei bestimmten taxativ umschriebenen höchstpersönlichen Tätigkeiten unter bestimmten Voraussetzungen trotz Zwischenschaltung einer Kapitalgesellschaft die erzielten Einkünfte unmittelbar jener natürlichen Person zugerechnet werden, die diese Leistungen erbringt.

Einlagenrückzahlungen:

Mit dem SteuerreformG 2015/2016 wurde das Einlagenrückzahlungskonzept gemäß § 4 Abs. 12 geändert. Nunmehr soll eine Adaptierung der Regelung erfolgen. Dabei soll wiederum ein gesetzliches Wahlrecht verankert werden, wonach eine offene Ausschüttung eines unternehmensrechtlichen Bilanzgewinnes steuerlich entweder als Einlagenrückzahlung oder als Ausschüttung behandelt werden kann. Unverändert zum SteuerreformG 2015/2016 soll aber Voraussetzung für Einlagenrückzahlungen ein positiver Einlagenstand und für Gewinnausschüttungen eine positive Innenfinanzierung sein. Die mit dem SteuerreformG 2015/2016 eingeführte Evidenzierung von umgründungsbedingten Differenzbeträgen soll entfallen, da unerwünschte Gestaltungen iZm Umgründungen künftig über eine Neuregelung der unternehmensrechtlichen Ausschüttungssperre gemäß § 235 UGB verhindert werden sollen.

„Entstrickungsbesteuerung“:

Die sogenannte „Wegzugsbesteuerung“ im betrieblichen Bereich (§ 6 Z 6) sowie im außerbetrieblichen Bereich (§ 27 Abs. 6) soll vor dem Hintergrund der Empfehlungen der Steuerreformkommission sowie der jüngsten Entwicklungen in der EuGH-Rechtsprechung neu geregelt werden. Im betrieblichen Bereich soll dabei ein generelles Entstrickungskonzept vorgesehen werden und das bisherige Nichtfestsetzungskonzept im Verhältnis zu EU/EWR-Staaten mit umfassender Amts- und Vollstreckungshilfe durch ein Ratenzahlungskonzept ersetzt werden. In diesen Fällen hat der Steuerpflichtige künftig die Möglichkeit, die Steuerschuld für Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens gleichmäßig über einen Zeitraum von sieben Jahren und für Wirtschaftsgüter des Umlaufvermögens über einen Zeitraum von zwei Jahren zu entrichten.

Im außerbetrieblichen Bereich soll das bisherige Nichtfestsetzungskonzept in Fällen des tatsächlichen Wegzugs einer natürlichen Person in EU-/EWR-Staaten mit umfassender Amts- und Vollstreckungshilfe sowie bei unentgeltlichen Übertragungen an andere natürliche Personen, die in EU-/EWR-Staaten mit umfassender Amts- und Vollstreckungshilfe ansässig sind, beibehalten werden. In allen anderen Fällen, in denen es hinsichtlich eines Wirtschaftsgutes iSd § 27 Abs. 3 oder eines Derivates iSd § 27 Abs. 4 zu einer Einschränkung des Besteuerungsrechts der Republik Österreich im Verhältnis zu EU/EWR-Staaten mit umfassender Amts- und Vollstreckungshilfe kommt, soll künftig ebenfalls sinngemäß das bereits für betriebliche Entstrickungsfälle vorgesehene Ratenzahlungskonzept zur Anwendung kommen.

##### – Zum Körperschaftsteuergesetz 1988:

Wenn Zuwendungen von Privatstiftungen auf Grund eines Doppelbesteuerungsabkommens teilweise von der KESt entlastet werden, soll die Reduktion der Bemessungsgrundlage für die Zwischensteuer nicht mehr gänzlich unterbleiben, sondern nur insoweit, als die Zuwendungen endgültig mit Kapitalertragsteuer belastet sind. Dies soll ebenfalls für die Rückerstattung bereits entrichteter Zwischensteuer gelten und zwar auch bei Auflösung der Privatstiftung.

##### – Zum Umgründungssteuergesetz:

Das im Einkommensteuergesetz neu geregelte Entstrickungskonzept (§ 6 Z 6 EStG 1988) soll künftig auch im Umgründungssteuergesetz angewendet werden; das bisherige Nichtfestsetzungskonzept soll im Umgründungssteuergesetz hingegen keinen Anwendungsbereich mehr haben. Daher besteht bei einer umgründungsbedingten Einschränkung des Besteuerungsrechts der Republik Österreich künftig die Möglichkeit, die festgesetzte Steuer auf Antrag in Raten über sieben Jahre zu entrichten (Ratenzahlungskonzept), wobei die einkommensteuerlichen Regelungen über die Ermittlung der Bemessungsgrundlage, die Ratenzahlung sowie deren Widerruf sinngemäß gelten sollen. Für diese Zwecke sollen die umgründungssteuerlichen Entstrickungsbestimmungen – auf Vermögens- wie auf Anteilsinhaberebene – künftig an § 6 Z 6 lit. b bis e EStG 1988 anknüpfen. Das Sonderregime des

Anteilstausches bleibt davon jedoch unberührt. Für Einbringungen sollen zudem Sonderfälle der Fälligkeitstellung noch offener Raten im Umgründungssteuergesetz selbst geregelt werden.

– **Zum Transparenzdatenbankgesetz 2012:**

Es soll das Transparenzdatenbankgesetz 2012 (TDBG 2012) in Bezug auf die seit 2012 eingetretenen Adaptierungserfordernisse geändert werden. Diese stehen insbesondere mit der Vereinbarung gemäß Art. 15a B-VG zwischen dem Bund und den Ländern über eine Transparenzdatenbank (BGBl. I Nr. 73/2013) in Zusammenhang.

– **Zum Zollrechts-Durchführungsgesetz:**

Der durch die Verordnung (EU) Nr. 952/2013 zur Festlegung des Zollkodex der Union, ABl. Nr. L 269 vom 10.10.2013 S. 1, in der Fassung der Berichtigung ABl. Nr. L 287 vom 29.10.2013 S. 90, geschaffene Zollkodex der Union enthält künftig auf unionsrechtlicher Ebene die grundlegenden zollrechtlichen Bestimmungen. Wie auch zur Durchführung des bisher in Anwendung gestandenen Zollkodex der Gemeinschaften (Verordnung (EWG) Nr. 2913/92 zur Festlegung des Zollkodex der Gemeinschaften, ABl. Nr. L 302 vom 19.10.1992 S. 1 (Zollkodex), zuletzt geändert durch die Verordnung (EU) Nr. 517/2013, ABl. Nr. L 158 vom 10.06.2013 S. 1), ist auch zum Zollkodex der Union weiterhin ein eigenes Durchführungsgesetz erforderlich, wobei das bisherige Zollrechts-Durchführungsgesetz entsprechend den geänderten Regelungen des neuen Zollkodex der Union anzupassen ist. Abgesehen vom Zollrechts-Durchführungsgesetz, BGBl. I Nr. 659/1994, nehmen auch eine Reihe anderer Gesetze auf den Zollkodex Bezug und sind daher entsprechend anzupassen.

**Kompetenz:**

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

## II. Besonderer Teil

### Zu Artikel 1 (Änderung des Einkommensteuergesetzes 1988)

**Zu Z 1 und Z 17 lit. h (§ 2 Abs. 4a und § 124b Z 298):**

Um die bestehenden Unsicherheiten im Zusammenhang mit der Einkünftezurechnung bei höchstpersönlichen Tätigkeiten zu beseitigen sowie aus Anlass der jüngeren höchstgerichtlichen Judikatur (insbesondere VwGH 4.9.2014, 2011/15/0149), soll eine explizite Zurechnungsbestimmung vorgesehen werden.

Entsprechend der bisherigen Verwaltungspraxis soll nunmehr ausdrücklich verankert werden, dass bei bestimmten höchstpersönlichen Tätigkeiten trotz Zwischenschaltung einer Kapitalgesellschaft die erzielten Einkünfte grundsätzlich unmittelbar jener natürlichen Person zugerechnet werden, die diese Leistungen erbringt.

Werden Leistungen nicht von einer „zwischen geschalteten“ Körperschaft geschuldet, sondern findet – somit ohne entsprechende rechtsgeschäftliche Grundlage – lediglich eine Verrechnung über diese Körperschaft statt, die lediglich als „Zahlstelle“ fungiert, waren die Einkünfte schon bisher direkt der leistungserbringenden natürlichen Person zuzurechnen (zuletzt VwGH 24.9.2014, 2011/13/0092).

Mit der Einführung der neuen gesetzlichen Bestimmung soll darüber hinausgehend auch in jenen Fällen eine direkte Zurechnung an die leistungserbringende natürliche Person stattfinden, in denen eine „zwischen geschaltete“ Körperschaft formal Vertragspartner des Leistungsempfängers ist und die Leistungen dementsprechend von dieser Körperschaft abgerechnet werden. Die Zurechnung der Einkünfte an die leistungserbringende natürliche Person soll allerdings nur dann vorgenommen werden, wenn es sich um eine Körperschaft handelt,

- die unter dem Einfluss der leistungserbringenden natürlichen Person steht und
- über keinen eigenständigen, sich von dieser Tätigkeit abhebenden Betrieb verfügt.

Eine Körperschaft steht jedenfalls dann unter dem Einfluss der leistungserbringenden natürlichen Person, wenn diese Person oder ein Angehöriger wesentlich auf die Willensbildung der Körperschaft Einfluss nehmen kann (zB aufgrund der Beteiligungshöhe). Für das Vorliegen eines eigenständigen, sich von der natürlichen Person abhebenden, geschäftlichen Betriebes ist der bisherigen Verwaltungspraxis entsprechend insbesondere auf die Beschäftigung von Mitarbeitern abzustellen, wobei es auf die rechtliche Ausgestaltung des Beschäftigungsverhältnisses nicht ankommt. Bloße Hilfstätigkeiten in der Körperschaft (etwa Sekretariat oder verschiedene Hilfsdienste) führen zu keinem eigenständigen, sich

abhebenden geschäftlichen Betrieb. Ein eigenständiger Betrieb liegt allerdings dann vor, wenn die höchstpersönliche Tätigkeit der natürlichen Person bloßer Ausfluss der eigenbetrieblichen Tätigkeit der Körperschaft ist, was insbesondere bei rechtsberatenden Berufen der Fall ist (zB Entsendung eines Anwaltes in den Vorstand einer Privatstiftung durch die Anwalts-GmbH).

Die umfassten höchstpersönlichen Tätigkeiten sollen im Gesetz abschließend aufgezählt werden. Darunter fallen nur die Tätigkeit als organschaftlicher Vertreter einer Körperschaft (etwa Vorstand einer AG, Geschäftsführer einer GmbH oder Vorstand einer Privatstiftung) sowie die Tätigkeit als Künstler, Schriftsteller, Wissenschaftler, Sportler oder Vortragender.

Sollte es aufgrund der Anwendung dieser Bestimmung zu internationalen Zurechnungskonflikten kommen, ist eine dadurch verursachte Doppelbesteuerung bei in Österreich ansässigen Steuerpflichtigen auf Grundlage des Methodenartikels des jeweils anwendbaren Doppelbesteuerungsabkommens entsprechend der – auf den OECD-Partnership-Report zurückgehenden – österreichischen Verwaltungspraxis (siehe dazu etwa EAS 1054, 2899 sowie 3068) zu beseitigen.

Die Bestimmung ist erstmalig für Wirtschaftsjahre anzuwenden, die nach dem 31. Dezember 2015 beginnen.

#### **Zu Z 2 und 17 lit. h (§ 4 Abs. 12 und § 124b Z 299):**

Das in § 4 Abs. 12 EStG idF StRefG 2015/2016 vorgesehene Primat der Gewinnausschüttung soll aufgegeben und die Rechtslage vor dem StRefG 2015/2016 weitgehend wieder hergestellt werden. Folglich soll künftig wieder ein Wahlrecht bestehen, einen ausgeschütteten Bilanzgewinn für steuerliche Zwecke als Einlagenrückzahlung oder als Ausschüttung zu behandeln; dieses Wahlrecht soll nunmehr gesetzlich verankert werden.

In einer neuen Z 4 soll das Wahlrecht jedoch daran geknüpft werden, dass sowohl die Innenfinanzierung als auch die Einlagen einen positiven Stand aufweisen. Unverändert zu § 4 Abs. 12 EStG idF StRefG 2015/2016 soll daher für Einlagenrückzahlungen ein positiver Einlagenstand, für Ausschüttungen eine positive Innenfinanzierung Voraussetzung sein. Somit sollen Körperschaften auch nach der Neuregelung nicht nur den Stand der Einlagen (Außenfinanzierung), sondern auch den Stand der Innenfinanzierung im Evidenzkonto zu erfassen haben. Die Regelung, dass eine Ausschüttung nur dann erfolgen kann, wenn eine positive Innenfinanzierung vorliegt, soll nur für offene Ausschüttungen gelten. Verdeckte Ausschüttungen sollen daher wie bisher steuerlich unverändert als Ausschüttung zu behandeln sein, selbst wenn das Innenfinanzierungskonto negativ ist.

Findet eine Ausschüttung weder im Stand der Innenfinanzierung noch im Einlagenstand Deckung, ist im Sinne der Rechtsprechung des VwGH (VwGH 19.2.1991, 87/14/0136; 11.8.1993, 91/13/0005) im Zweifel von einer offenen Ausschüttung auszugehen.

Der Stand der Einlagen soll nach den Vorschriften idF vor dem StRefG 2015/16 zu ermitteln sein. Der Stand der Innenfinanzierung soll nach dem Vorbild des § 4 Abs. 12 EStG idF StRefG 2015/2016 ermittelt werden, wobei verdeckte Einlagen und erhaltene Einlagenrückzahlungen außer Ansatz bleiben sollen. Die Nichterfassung der von Tochtergesellschaften erhaltenen Einlagenrückzahlungen auf der Innenfinanzierung bei der übergeordneten Körperschaft soll insbesondere sicherstellen, dass die Rückzahlung mehrstufiger Zuschüsse im Konzern auf dem Evidenzkonto wiederum systemkonform als Einlagenrückzahlung abgebildet wird. Dies gilt daher auch bei Weiterreichung der Rückzahlung an die nächsthöhere Ebene im Konzern, unabhängig davon, ob unternehmensrechtlich eine Kapitalrücklage aufgelöst wird.

Die gesonderte Evidenzierung von umgründungsbedingten Differenzbeträgen soll nicht mehr erforderlich sein. Gestaltungsmöglichkeiten in Zusammenhang mit Umgründungen, nach denen auf Ebene der Körperschaft ungesteuerte Gewinne ausgeschüttet werden konnten, sollen künftig auch über die Neuregelung der unternehmensrechtlichen Ausschüttungssperre verhindert werden.

Zudem erhöhen Gewinne, die bei Umgründungen unter Ansatz des beizulegenden Wertes entstehen, die Innenfinanzierung erst in jenem Zeitpunkt und Ausmaß, in dem sie nach den Vorschriften des UGB ausgeschüttet werden können. Dadurch soll verhindert werden, dass Gewinne, die unternehmensrechtlich noch einer Ausschüttungssperre unterliegen und daher nicht ausschüttbar sind, das steuerliche Ausschüttungspotential (Innenfinanzierung) erhöhen. Insoweit Gewinne in den Folgejahren nach den Vorschriften des UGB ausgeschüttet werden können (zB bei Buchwertabgang), soll sich auch das steuerliche Ausschüttungspotential (Innenfinanzierung) – korrespondierend zum Wegfall der unternehmensrechtlichen Ausschüttungssperre – erhöhen. Diese Erhöhung der Innenfinanzierung gilt für sämtliche Gewinne aus Umgründungen, die durch Ansatz des beizulegenden Wertes entstanden sind; somit unabhängig davon, ob diese Gewinne im Zuge der Umgründung den unternehmensrechtlichen Jahresüberschuss/Jahresfehlbetrag berührt haben.

Weiters soll in § 4 Abs. 12 eine Verordnungsermächtigung des Bundesministers für Finanzen aufgenommen werden, um die weiteren Auswirkungen von Umgründungen auf die Innenfinanzierung näher festzulegen.

Die Neuregelung soll erstmalig auf Einlagenrückzahlungen und offene Ausschüttungen anzuwenden sein, die nach dem 31. Dezember beschlossen werden. Der bereits gemäß § 4 Abs. 12 idF StRefG 2015/2016 evident gehaltene Einlagenstand sowie der Stand der Innenfinanzierung sollen nach Maßgabe der Neuregelung fortgeführt werden. Gemäß § 4 Abs. 12 idF StRefG 2015/2016 bereits evidenzierte umgründungsbedingte Differenzbeträge erhöhen den Stand der Innenfinanzierung, soweit diese auch nach den Vorschriften des UGB ausgeschüttet werden können.

**Zu Z 3 und 17 lit. h (§ 6 Z 6, § 124b Z 300):**

Mit der vorgeschlagenen Änderung soll die sog. „Wegzugsbesteuerung“ im betrieblichen Bereich neu geregelt und durch ein generelles Entstrickungskonzept ersetzt werden. Bereits im Bericht der Steuerreformkommission wurden Lückenschließungen bei der Wegzugsbesteuerung empfohlen. Nach den Urteilen in den Rs C-164/12, DMC und C-547/13, Verder LabTec ist das bisher in § 6 Z 6 EStG im Verhältnis zu EU-/EWR-Staaten mit umfassender Amts- und Vollstreckungshilfe vorgesehene Nichtfestsetzungskonzept unionsrechtlich nicht erforderlich. Vielmehr ist es unionsrechtlich auch zulässig, die Steuerschuld aufgrund der Aufdeckung der stillen Reserven in den entstrickten Wirtschaftsgütern bereits im „Wegzugszeitpunkt“ festzusetzen und über einen angemessenen Verteilungszeitraum einzuheben. Daher soll das bisherige Nichtfestsetzungskonzept in § 6 Z 6 EStG durch ein Ratenzahlungskonzept im Verhältnis zu EU/EWR-Staaten mit umfassender Amts- und Vollstreckungshilfe ersetzt werden.

Während die lit. a in § 6 Z 6 inhaltlich unverändert bestehen bleibt, soll mit der neuen lit. b klargestellt werden, dass nicht nur das Überführen von Wirtschaftsgütern oder Verlegen von Betrieben/-Betriebsstätten aus dem Inland in das Ausland, sondern auch sonstige – nicht von lit. a umfasste – Umstände, die zu einem Verlust des Besteuerungsrechts der Republik Österreich führen, die Festsetzung der Steuerschuld auslösen. Die neue lit. b umfasst damit etwa die Verlegung der Geschäftsleitung einer Körperschaft aus Österreich ins Ausland in Bezug auf Wirtschaftsgüter, die keinem inländischen Betriebsvermögen zuzurechnen waren (zB Betriebsstättenvermögen in Staaten, mit denen im DBA die Anrechnungsmethode verankert ist) oder rechtliche Vorgänge (wie den Abschluss eines DBA oder dessen Änderung), wenn es hierdurch zu einer Einschränkung des Besteuerungsrechts der Republik Österreich kommt.

Die folgenden literae c bis e sehen nun im Verhältnis zu EU- und EWR-Staaten, mit denen eine umfassende Amts- und Vollstreckungshilfe besteht, anstelle des bisherigen Nichtfestsetzungskonzepts das neue Ratenzahlungskonzept vor. Unverändert zum bisherigen Nichtfestsetzungskonzept können Steuerpflichtige weiterhin nicht in allen Fällen der lit. a, sondern nur bei Überführung von Wirtschaftsgütern innerhalb eines Betriebes desselben Steuerpflichtigen und bei Verlegung von Betrieben oder Betriebsstätten, die künftig verteilte Entrichtung der Abgabenschuld in Anspruch nehmen. Weiters sind nun die in lit. b genannten Umstände explizit vom künftigen Ratenzahlungskonzept erfasst. Voraussetzung für die Entrichtung der Abgabenschuld in Form einer Ratenzahlung ist in beiden Fällen eine Antragstellung in der Steuererklärung.

Für Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens soll gemäß lit. d künftig eine auf sieben Jahre verteilte Entrichtung der Abgabenschuld zur Anwendung kommen. Die erste Rate wird einen Monat nach Bekanntgabe des Abgabenbescheides fällig; die Fälligkeit der folgenden sechs Raten tritt jeweils am 30. September der Folgejahre ein. Damit soll eine einfache Handhabung der Ratenzahlungen erfolgen. Über die einzelnen Fälligkeitstermine wird im Abgabenbescheid abgesprochen. Es handelt sich somit nicht um ein Stundungskonzept, sondern um eine Fälligkeitsverschiebung; daher sind auch keine Stundungszinsen zu entrichten. Zudem beginnt die Einhebungsverjährung erst mit der jeweiligen Fälligkeit der Rate zu laufen.

Werden Wirtschaftsgüter, Betriebe oder Betriebsstätten vor Ablauf der sieben Jahre veräußert, in einen Staat außerhalb des EU/EWR-Raums überführt oder scheiden sie auf sonstige Weise aus, sind die noch offenen Raten insoweit im Rahmen einer Änderung des Abgabenbescheides des „Wegzugsjahres“ fällig zu stellen. Die Fälligstellung erfolgt über einen Abänderungsbescheid, der neben den bisherigen Abgabenbescheid tritt und lediglich die Fälligkeit der noch offenen Raten insoweit abändert, als diese sofort fällig werden. Sind nicht sämtliche Wirtschaftsgüter, die dem Ratenzahlungskonzept unterliegen, von der Veräußerung, Überführung oder einem sonstigen Ausscheiden betroffen, ist der Abgabenbescheid nur hinsichtlich der davon betroffenen Wirtschaftsgüter abzuändern. Den Steuerpflichtigen trifft bei Eintritt dieser Umstände eine entsprechende Anzeigepflicht gegenüber dem zuständigen Finanzamt. Diese Anzeige hat binnen drei Monaten ab Eintritt dieser anzeigepflichtigen Umstände zu erfolgen.

Für das Umlaufvermögen soll in lit. e ein gesonderter Ratenzahlungszeitraum von zwei Jahren vorgesehen werden. Die Neuregelung soll sich an der bisherigen Verwaltungspraxis orientieren, die beim Umlaufvermögen schon bisher einen pauschalen Besteuerungsaufschub vorsah (EStR 2000 Rz 2517j). Für den Steuerpflichtigen ist die gesonderte Verteilungsregelung für das Umlaufvermögen damit mit praktischen Vorteilen verbunden, weil eine gesonderte Fälligkeit der Raten bei Veräußerung von Wirtschaftsgütern des Umlaufvermögens vor Ablauf des Zweijahreszeitraumes sowie eine diesbezügliche Anzeigepflicht entfallen. Die Regelung dient damit der Verwaltungsvereinfachung.

Die neuen literae f bis h enthalten Regelungen für den erstmaligen Import sowie für den Re-Import von Wirtschaftsgütern aus dem Ausland nach Österreich. Gemäß lit. f hat im Falle der (Rück-)Überführung von Wirtschaftsgütern oder (Rück-)Verlegung von Betrieben (Betriebsstätten) aus dem Ausland in das Inland eine Bewertung der Wirtschaftsgüter mit dem Fremdvergleichswert gemäß lit. a zu erfolgen („step-up“). Die lit. g sieht dieselben Rechtsfolgen vor, wenn sonstige Umstände eintreten, die das Besteuerungsrecht Österreichs an Wirtschaftsgütern begründen.

Für den Re-Import von Wirtschaftsgütern, für die bei Wegzug das neue Ratenzahlungskonzept zur Anwendung kam, ist bedeutsam, dass die Ratenzahlung weder abgeändert noch aufgehoben wird, sondern weiterläuft. Dies entspricht dem nunmehrigen System der Festsetzung der Abgabenschuld mit anschließender Entrichtung der Abgabenschuld in Form einer Ratenzahlung, da die Abgabenschuld bereits durch die Entstrickung ausgelöst wurde und insofern nicht mehr rückgängig gemacht wird. Entsprechend diesem Konzept werden auch nachträglich im Ausland eingetretene Wertminderungen nicht berücksichtigt, hierfür besteht auch unionsrechtlich keine Notwendigkeit (EuGH 29.11.2011, C-371/10, National Grid Indus, Rn 56 ff).

Die Änderungen des § 6 Z 6 treten mit 1.1.2016 in Kraft. Für Überführungen von Wirtschaftsgütern und Verlegungen von Betrieben/Betriebsstätten aus dem Inland in den EU-/EWR-Raum mit umfassender Amts- und Vollstreckungshilfe, die vor dem 1.1.2016 erfolgen, ist das bisherige Nichtfestsetzungskonzept weiterhin anwendbar. Werden diese Wirtschaftsgüter, Betriebe oder Betriebsstätten später veräußert, in einen Staat außerhalb des EU/EWR-Raums überführt oder scheiden sie auf sonstige Weise aus, liegt ein rückwirkendes Ereignis iSd § 295a BAO vor, das zur nachträglichen Festsetzung der Abgabenschuld führt.

Für den Re-Import von Wirtschaftsgütern, die bei einem Export in den EU-/EWR-Raum mit umfassender Amts- und Vollstreckungshilfe weiterhin dem bisherigen Nichtfestsetzungskonzept im betrieblichen oder außerbetrieblichen Bereich unterliegen, sieht lit. h eine gesonderte Bewertungsregelung vor. Für diese Wirtschaftsgüter sind wie nach der bisherigen Regelung die fortgeschriebenen Buchwerte bzw. die Anschaffungskosten anzusetzen. Aus der sinngemäßen Anwendung des § 27 Abs. 6 Z 1 lit. c ergibt sich wie schon nach bisheriger Rechtslage, dass eine spätere Veräußerung nach Re-Import nicht als rückwirkendes Ereignis gilt und im EU/EWR-Raum zwischenzeitlich eingetretene Wertsteigerungen bei besonderem Nachweis durch den Steuerpflichtigen vom Veräußerungserlös abzuziehen sind. Anders als bisher sollen – der künftigen Regelung in § 27 Abs. 6 Z 1 lit. e EStG entsprechend – beim Re-Import höchstens die gemeinen Werte angesetzt werden dürfen. Damit sollen im Ausland eingetretene und berücksichtigte Wertminderungen nicht durch Ansatz der ursprünglichen höheren Anschaffungskosten bzw. Buchwerte ein weiteres Mal steuerlich berücksichtigt werden können.

#### **Zu Z 4 und 17 lit. h (§ 18 Abs. 8 und § 124b Z 301):**

Die Änderungen in lit. a und lit. c korrigieren jeweils ein Redaktionsversehen. Durch die Änderung in lit. b soll sichergestellt werden, dass eine Spende, die aus dem Betriebsvermögen geleistet wurde, aber infolge des Überschreitens der 10%-Grenze gemäß § 4a insoweit keine Betriebsausgabe darstellt, auch weiterhin als Sonderausgabe berücksichtigt werden kann. Da eine Spende aus dem Betriebsvermögen regelmäßig eine Betriebsausgabe darstellt, wird eine Datenübermittlung unterbleiben, die aber gemäß Z 1 Voraussetzung für die Berücksichtigung als Sonderausgabe ist. Um in diesen Fällen zu gewährleisten, dass – entsprechend der Rechtslage vor Anwendung des § 18 Abs. 8 – der den betrieblichen Höchstbetrag übersteigende Betrag gemäß § 18 Abs. 1 Z 7 als Sonderausgabe berücksichtigt werden kann, soll vorgesehen werden, dass in diesem Fall der Betrag, der vom Steuerpflichtigen gegenüber dem Finanzamt glaubhaft gemacht wird, trotz Fehlens der Datenübermittlung als Sonderausgabe zu berücksichtigen ist.

#### **Zu Z 5, 6, 12 bis 14 und 17 lit. h (§ 27 Abs. 6, § 27a Abs. 3 Z 2, § 93 Abs. 5, § 94 Z 7, § 95 Abs. 3 Z 3 und § 124b Z 302):**

Mit der vorgeschlagenen Änderung soll auch das sog. „Wegzugsbesteuerungskonzept“ im außerbetrieblichen Bereich vor dem Hintergrund der Empfehlungen der Steuerreformkommission und der jüngeren EuGH-Rechtsprechung neu geregelt und künftig in § 27 Abs. 6 Z 1 verankert werden. Das bisherige Nichtfestsetzungskonzept wird auf den tatsächlichen Wegzug einer natürlichen Person sowie auf eine unentgeltliche Übertragung an eine andere natürliche Person eingeschränkt. Für sämtliche andere

Umstände, die zu einer Einschränkung des Besteuerungsrechts im Verhältnis zu EU/EWR-Staaten mit umfassender Amts- und Vollstreckungshilfe, führen, soll entsprechend der vorgeschlagenen Änderung im betrieblichen Bereich gemäß § 6 Z 6 EStG ein Ratenzahlungskonzept über einen Verteilungszeitraum von sieben Jahren vorgesehen werden.

Die Fälle des Nichtfestsetzungskonzepts sollen künftig in lit. a der Z 1 abschließend geregelt werden. Die Bestimmung erfasst zunächst den Fall des tatsächlichen Wegzuges einer natürlichen Person in einen EU/EWR-Staat mit umfassender Amts- und Vollstreckungshilfe. Während jedoch bislang der Begriff des „Wegzuges“ in § 27 Abs. 6 stellvertretend für alle möglichen Umstände stand, in denen das Besteuerungsrecht der Republik Österreich eingeschränkt wurde, soll der in lit. a verwendete Begriff des „Wegzuges“ nunmehr lediglich die Einschränkung des Besteuerungsrechts aufgrund eines abkommensrechtlichen Ansässigkeitswechsels erfassen. Als Wegzug iSd lit. a wird daher sowohl die Aufgabe des inländischen Wohnsitzes als auch die Verlegung des Mittelpunktes der Lebensinteressen unter Beibehaltung eines inländischen Wohnsitzes verstanden.

Als zweiter Anwendungsfall des Nichtfestsetzungskonzepts gemäß lit. a soll die unentgeltliche Übertragung durch eine natürliche Person – somit insbesondere durch Erbschaft, Vermächtnis, Schenkung unter Lebenden oder auf den Todesfall – geregelt werden, sofern die Übertragung an eine andere natürliche Person erfolgt, die in einem EU/EWR-Staat ansässig ist. Unentgeltliche Übertragungen an ausländische Stiftungen fallen daher nicht unter das Nichtfestsetzungskonzept.

Wie bisher setzt das Nichtfestsetzungskonzept nach der künftigen lit. a einen entsprechenden Antrag in der Steuererklärung voraus. Inhaltlich unverändert zum bisherigen Nichtfestsetzungskonzept kommt es zur Festsetzung der Abgabenschuld weiterhin erst bei tatsächlicher Veräußerung, die gemäß lit. c als rückwirkendes Ereignis iSd § 295a BAO gilt.

Der tatsächlichen Veräußerung gleichgestellt ist nach lit. b ein späterer physischer Wegzug des Steuerpflichtigen selbst oder – im Falle der unentgeltlichen Übertragung – seines Rechtsnachfolgers in einen Staat, der außerhalb des EU/EWR-Raumes mit umfassender Amts- und Vollstreckungshilfe liegt. Auch eine spätere Überführung des Wirtschaftsgutes oder Derivates (zB die Überführung in einen ausländischen Betrieb) in einen Staat, der außerhalb des EU/EWR-Raumes mit umfassender Amts- und Vollstreckungshilfe liegt, gilt als tatsächliche Veräußerung.

Liegt kein Anwendungsfall des Nichtfestsetzungskonzepts nach lit. a vor, soll künftig das in § 6 Z 6 lit. c und lit. d verankerte Ratenzahlungskonzept sinngemäß zur Anwendung kommen, wenn andere Umstände eintreten, die hinsichtlich eines Wirtschaftsgutes im Sinne des § 27 Abs. 3 oder eines Derivates im Sinne des § 27 Abs. 4 zu einer Einschränkung des Besteuerungsrechts der Republik Österreich gegenüber einem EU/EWR-Staat mit umfassender Amts- und Vollstreckungshilfe führen. Der Steuerpflichtige hat daher auch in diesen Fällen die Möglichkeit bei Antragstellung in der Steuererklärung, die festgesetzte Abgabenschuld in – über einen Zeitraum von sieben Jahren – gleichmäßig verteilten Raten zu leisten. Aufgrund der sinngemäßen Geltung des Ratenzahlungskonzeptes nach § 6 Z 6 lit. d sind folglich die offenen Raten hinsichtlich eines Wirtschaftsgutes oder Derivates dann fällig zu stellen, wenn dieses innerhalb des Ratenzahlungszeitraumes veräußert wird oder auf sonstige Art aus dem EU/EWR-Raum mit umfassender Amts- und Vollstreckungshilfe ausscheidet.

Inhaltlich unverändert zur bisherigen Rechtslage sieht lit. e für den Eintritt des Besteuerungsrechts der Republik Österreich im Verhältnis zu anderen Staaten eine Aufwertung der Wirtschaftsgüter und Derivate auf den gemeinen Wert im Zeitpunkt des „Zuzugs“ vor. Erfolgt in Fällen nicht festgesetzter Abgabenschuld ein Wiedereintritt in das Besteuerungsrecht der Republik Österreich, hat hingegen kein „step-up“ zu erfolgen, sondern die Wirtschaftsgüter und Derivate sind mit den ursprünglichen Anschaffungskosten, höchstens aber mit dem gemeinen Wert im Zuzugszeitpunkt anzusetzen. Damit sollen im Ausland eingetretene und berücksichtigte Wertminderungen nicht durch Ansatz der ursprünglichen höheren Anschaffungskosten ein weiteres Mal steuerlich berücksichtigt werden können. Unverändert zur bisherigen Rechtslage sind beim Nichtfestsetzungskonzept im EU/EWR-Raum eingetretene Wertsteigerungen vom zukünftigen Veräußerungserlös abzuziehen, sofern diese vom Steuerpflichtigen nachgewiesen werden.

Die Neuregelung tritt mit 1.1.2016 in Kraft. Für einen vor dem 1.1.2016 erfolgenden Wegzug in den EU/EWR-Raum mit umfassender Amts- und Vollstreckungshilfe, ist das bisherige Nichtfestsetzungskonzept weiterhin anwendbar.

Durch die Neuregelung der Wegzugsbesteuerung in § 27 Abs. 6 Z 1 kommt es auch zu einer Neuordnung der restlichen Ziffern des Abs. 6, welche jedoch inhaltlich unverändert bestehen bleiben. Die bisher in Z 1 lit. a geregelten Bestimmungen zur Depotentnahme und –übertragung sollen künftig in der Z 2 erfasst werden; die bisherigen Z 2 (Liquidation), Z 3 (Veräußerung von Dividendenscheinen, Zinsscheinen und sonstigen Ansprüchen) und Z 4 (Stückzinsen) werden künftig zu den Z 3 bis 5. Dementsprechend sollen

auch die Verweise in den § 27a Abs. 3 Z 2, § 93 Abs. 5 TS 3, § 94 Z 7 und § 95 Abs. 3 Z 3 angepasst werden.

**Zu Z 6 lit. c (§ 27a Abs. 5):**

Mit dieser Änderung soll klargestellt werden, dass die Regelbesteuerungsoption ausschließlich für sämtliche Einkünfte, die einem der beiden besonderen Steuersätze des § 27a Abs. 1 unterliegen, einheitlich ausgeübt werden kann.

**Zu Z 7 (§ 30 Abs. 4):**

Mit dieser Änderung soll klargestellt werden, dass für die Frage, ob ein Grundstück am 31. März 2012 steuerverfangen war, lediglich die abstrakte Steuerbarkeit relevant ist, somit allfällige Befreiungsbestimmungen (insb. Hauptwohnsitzbefreiung und Herstellerbefreiung) hierfür keine Relevanz haben. Wie auch in den Erläuternden Bemerkungen zum 1. StabG 2012, BGBl. I Nr. 22/2012 ausgeführt (ErlRV 1680 BlgNR 24. GP 8 ff), ist daher die Steuerverfangenheit gemäß § 30 EStG idF vor dem 1. StabG 2012 dem Grunde nach für die Abgrenzung relevant, somit im Ergebnis lediglich der Zeitpunkt der Anschaffung des betreffenden Grundstückes.

Um sicherzustellen, dass das Finanzamt bei einer Umwidmung von dem rückwirkenden Ereignis informiert wird, soll eine Anzeigepflicht ausdrücklich im Gesetz (§ 30 Abs. 4 Z 1) verankert werden.

**Zu Z 8 (§ 30b Abs. 5):**

Es soll ein fehlender Verweis ergänzt werden.

**Zu Z 9 (§ 41 Abs. 1 Z 5):**

Mit dem Steuerreformgesetz 2015/2016 wurde ein erhöhter Verkehrsabsetzbetrag (gemäß § 33 Abs. 5 Z 2) eingeführt sowie die Berücksichtigung des Werbungskostenpauschbetrages für Expatriates (gemäß § 17 Abs. 6 iVm § 1 Z 11 der Verordnung über die Aufstellung von Durchschnittssätzen für Werbungskosten) durch den Arbeitgeber in § 62 Z 11 geregelt. Werden diese Bestimmungen vom Arbeitgeber im Rahmen der Lohnverrechnung berücksichtigt, obwohl die Voraussetzungen dafür nicht vorliegen, soll dies einen Pflichtveranlagungsstatbestand darstellen.

**Zu Z 10, 15 lit. a und 17 lit. h (§ 70 Abs. 2, § 100 Abs. 1 und § 124b Z 304 und Z 306):**

Durch die Tarifreform iRd SteuerreformG 2015/2016 ergibt sich ab dem Veranlagungsjahr 2016 auch für beschränkt steuerpflichtige natürliche Personen im Falle einer Veranlagung ab einem Einkommen von über 2.000 Euro ein Eingangsteuersatz von 25%. Der bisher einheitliche Netto-Abzugsteuersatz von 35% für in einem EU/EWR-Vertragsstaat ansässige beschränkt Steuerpflichtige soll dementsprechend ebenfalls ab 2016 auf 25% gesenkt werden, da der Abzugsteuersatz den bei der Veranlagung angewendeten Steuersatz nicht übersteigen darf.

**Zu Z 11 und Z 17 lit. c und h (§ 77 Abs. 3, § 124 Z 232 und Z 305):**

§ 77 Abs. 3 sieht in seiner bisherigen Fassung u.a. vor, dass Kirchenbeiträge im Rahmen einer Aufrollung durch den Arbeitgeber berücksichtigt werden können. § 124b Z 232 sieht vor, dass Arbeitgeber, die Bezüge aus einer gesetzlichen Sozialversicherung oder Ruhegenussbezüge einer Gebietskörperschaft auszahlen, im Zuge einer Aufrollung Spenden als Sonderausgaben berücksichtigen können. Nunmehr ist in § 18 Abs. 8 allerdings vorgesehen, dass derartige Pflichtbeiträge und Spenden als Sonderausgaben nur auf Grund einer verpflichtenden Datenübermittlung an das Finanzamt berücksichtigt werden dürfen.

Um sicherzustellen, dass es zu keiner Doppelberücksichtigung dieser Beträge kommt und im Interesse einer Gleichbehandlung aller Steuerpflichtigen (Lohnsteuerpflichtige und Steuerpflichtige mit nicht dem Lohnsteuerabzug unterliegenden Einkünften), soll die Möglichkeit der Berücksichtigung von Kirchenbeiträgen und Spenden im Rahmen einer Aufrollung entfallen; damit geht auch eine Vereinfachung der Lohnverrechnung einher. Bei Lohnsteuerpflichtigen (insbesondere Pensionisten), für die eine Datenübermittlung betreffend Kirchenbeiträge und Spenden erfolgt ist, werden vielfach die Voraussetzungen für eine antragslose Arbeitnehmerveranlagung gemäß § 41 Abs. 2 Z 2 vorliegen, sodass es auf diesem Weg zu einer automatischen steuerlichen Berücksichtigung der entsprechenden Beträge kommt.

Da die Datenübermittlung Spenden und Kirchenbeitragszahlungen ab 2017 betrifft, sollen die Bestimmungen daher letztmalig bei einer das Jahr 2016 betreffenden Aufrollung anwendbar sein.

**Zu Z 15 lit. b und 17 lit. h (§ 100 Abs. 1a und § 124b Z 306):**

Es soll eine dem § 93 Abs. 1a in der Fassung des StRefG 2015/2016 nachgebildete Regelung auch für die Abzugsverpflichteten der Abzugsteuer gemäß § 100 geschaffen werden. Da die Einkünfte aus nicht öffentlich angebotenen Anteilen an Immobilienfonds (§ 99 Abs. 1 Z 6) und Gewinnanteile aus stillen

Beteiligungen an inländischen Unternehmen (§ 99 Abs. 1 Z 7) bei Körperschaften mit 25% Körperschaftsteuer besteuert werden, soll aus Vereinfachungsgründen die Möglichkeit vorgesehen werden, die Abzugsteuer in Höhe von 25% für diese Einkünfte einzubehalten.

Diese Bestimmung ist ab dem 1. Jänner 2016 anzuwenden.

**Zu Z 16 und Z 17 lit. h (§ 108g Abs. 5 und § 124b Z 307):**

Aufgrund der Anhebung des besonderen Steuersatzes für Einkünfte aus Kapitalvermögen in § 27a Abs. 1 Z 2 auf 27,5% durch das StRefG 2015/2016 soll auch die Nachversteuerung der auf den Steuerpflichtigen im Rahmen von Zukunftsvorsorgeeinrichtung entfallenden Kapitalerträge ab dem 1. Jänner 2016 mit einem Steuersatz von 27,5% erfolgen.

**Zu Z 17 lit. a (§ 124b Z 185):**

Durch diese Änderung soll sichergestellt werden, dass die Erhöhung des besonderen Steuersatzes für Einkünfte aus Kapitalvermögen auf 27,5% durch das StRefG 2015/2016 ab dem 1. Jänner 2016 auch für vor dem 1. April 2012 erworbene Forderungswertpapiere (sogenanntes Altvermögen) zur Anwendung gelangt.

**Zu Z 17 lit. b (§ 124b Z 225):**

Die Änderung dient ausschließlich der Klarstellung. Mit dem Abgabenänderungsgesetz 2012, BGBl. I Nr. 112/2012, wurde die in § 4 Abs. 2 verankerte Regelung über die steuerwirksame Korrektur periodenübergreifender Fehler aus verjährten Veranlagungszeiträumen in das EStG 1988 aufgenommen; die Regelung wurde mit 1.1.2013 in Kraft gesetzt. Gleichzeitig wurde durch § 323 Abs. 33 BAO u.a. die Verfahrensnorm des § 293c BAO, die ebenfalls eine Berichtigung periodenübergreifender Fehler zum Gegenstand hatte, mit 1.1.2013 außer Kraft gesetzt. Die Erläuterungen zur Regierungsvorlage des gegenständlichen Gesetzes führen diesbezüglich begründend aus, dass „§ 293c BAO durch die Änderung im § 4 Abs. 2 ersetzt werden soll“. Die Zusammenschau der beiden legislativen Maßnahmen lässt erkennen, dass das Inkrafttreten der Regelung im EStG und das Außerkrafttreten des § 293c BAO demselben legislativen Konzept folgt und zeitlich aufeinander abgestimmt ist. Demzufolge können die §§ 4 Abs. 2 bis 3 und 28 Abs. 7 ab 1. Jänner 2013 erstmalig bei der Veranlagung zur Anwendung gebracht werden, die den zum Zeitpunkt der Bescheiderlassung ersten nicht verjährten Zeitraum betrifft. Dies ist für die erstmals von der Norm betroffenen Fehler des (verjährten) Jahres 2003 das Veranlagungsjahr 2004. Dies soll nunmehr auch sprachlich klar zum Ausdruck gebracht werden.

Da die Bestimmung keinen eigenständigen materiellen Besteuerungstatbestand für im jeweils betroffenen Veranlagungsjahr verwirklichte Sachverhalte schafft, sondern – im Interesse der richtigen Gesamtbesteuerung – lediglich die nachträgliche Korrektur einer falschen rechtlichen Beurteilung in Bezug auf bereits verwirklichte Sachverhalte zum Gegenstand hat, ist sie ihrem wesentlichen Gehalt nach nicht als materiell-rechtliche Norm einzustufen. Damit ist es zulässig, die Anwendung der Bestimmung auch auf zum Zeitpunkt des Inkrafttretens bereits abgelaufene Veranlagungsjahre zu beziehen, denn nach Rechtsprechung und Lehre (vgl. VwGH 12.12.2007, 2006/15/0004; *Stoll*, BAO-Kommentar, 62) können Normen des Verfahrensrechts auch auf Verfahrensschritte angewendet werden, die Zeiträume vor dem Inkrafttreten der Norm betreffen.

**Zu Z 17 lit. d (§ 124b Z 275):**

Da es gemäß § 124b Z 292 lit. a bereits für das Jahr 2015 eine SV-Rückerstattung geben kann, soll die in § 3 Abs. 1 Z 34 normierte Steuerbefreiung für SV-Rückerstattungen nicht erst für die Veranlagung 2016 in Kraft treten.

**Zu Z 17 lit. e (§ 124b Z 288):**

Es wird das Inkrafttreten von § 18 Abs. 1 Z 7 in der Fassung des Steuerreformgesetzes 2015/2016 ergänzt.

**Zu Z 17 lit. f (§ 124b Z 292 lit. c):**

Es wird das Außerkrafttreten von § 18 Abs. 3 Z 2 in der Fassung vor dem Steuerreformgesetz 2015/2016 ergänzt.

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

**Zu Z 1 und Z 6 (§ 8 Abs. 4 und § 26c Z 57):**

Aus Anlass der Neugestaltung der Wegzugsbesteuerung sollen Beträge, die durch die Anwendung des § 6 Z 6 des Einkommensteuergesetzes 1988 auf steuerentstrickte Wirtschaftsgüter im Gesamtbetrag der

Einkünfte enthalten sind, in den Katalog jener Beträge aufgenommen werden, die zu 100% mit Verlustvorträgen verrechenbar sind.

**Zu Z 2, 5 und 6 (§ 13 Abs. 3, § 24 Abs. 5 und § 26c Z 57):**

Die Anpassung der Bestimmung des § 13 Abs. 3 soll zum einen vor dem Hintergrund der Empfehlungen der Steuerreformkommission zur Neukonzeption der „Wegzugsbesteuerung“, zum anderen aufgrund der jüngsten EuGH-Judikatur erfolgen.

Das Zwischenbesteuerungskonzept und das Verhältnis der jeweiligen einschlägigen Bestimmungen zueinander soll dabei dem Grunde nach beibehalten werden: In § 13 Abs. 3 sollen jene Fälle geregelt werden, in denen die von der Privatstiftung erzielten Einkünfte, die der Zwischenbesteuerung unterliegen, den Betrag der Zuwendungen gem. § 27 Abs. 5 Z 7 übersteigen („Einkünfteüberhang“), während in § 24 Abs. 5 jene Fälle geregelt werden sollen, in denen die Zuwendungen gem. § 27 Abs. 5 Z 7 den Betrag der Einkünfte gemäß § 13 Abs. 3 übersteigen („Zuwendungsüberhang“).

Derzeit werden die gemäß § 13 Abs. 3 gesondert zu steuernden Einkünfte um getätigte Zuwendungen gemäß § 27 Abs. 5 Z 7 EStG verringert, wenn von diesen Zuwendungen KESt einbehalten wird und keine Entlastung von der KESt aufgrund eines Doppelbesteuerungsabkommens erfolgt. Erfolgt nur eine teilweise Entlastung von der KESt aufgrund eines Doppelbesteuerungsabkommens (weil Österreich ein Quellenbesteuerungsrecht hat), werden die gemäß § 13 Abs. 3 gesondert zu steuernden Einkünfte dennoch in voller Höhe der Zwischensteuer gemäß § 22 Abs. 2 unterworfen.

Durch die Änderung der Berechnungsmethode soll bewirkt werden, dass in diesen Fällen – wenn die Zuwendungen auf Grund eines Doppelbesteuerungsabkommens teilweise von der KESt entlastet werden – die Reduktion der Bemessungsgrundlage für die Zwischensteuer nicht mehr gänzlich unterbleibt. Stattdessen soll eine Reduktion insoweit stattfinden, als die jeweiligen Zuwendungen endgültig mit Kapitalertragsteuer belastet sind.

*Beispiel 1:*

*Die Privatstiftung A erzielt im Veranlagungszeitraum Einkünfte gem. § 13 Abs. 3 in Höhe von 100 und tätigt Zuwendungen in Höhe von 80. Da der Zuwendungsempfänger im Ausland ansässig ist, werden die Zuwendungen teilweise von der KESt entlastet (Quellensteuersatz 15%).*

*Zuwendungsbetrag: 80*

*KESt:  $80 \cdot 25\% = 20$  (=100%)*

*Entlastung:  $10\% = 8$  (40% von 20)*

*Da die Zuwendung nur in einem Ausmaß von 60% endgültig mit KESt belastet ist, reduziert der Zuwendungsbetrag von 80 ebenfalls nur in einem Ausmaß von 60% die Einkünfte gem. § 13 Abs. 3. Die Zwischensteuer berechnet sich daher wie folgt:*

*100 (Einkünfte gem. § 13 Abs. 3)*

*~~48~~ (Reduzierter Zuwendungsbetrag – 60% von 80)*

*52 (Bemessungsgrundlage für die Zwischensteuer gem. § 22 Abs. 2)*

*$52 \cdot 25\% = 13$  (Zwischensteuer)*

Der anteilige Ansatz des Zuwendungsbetrages zwecks Reduktion der Bemessungsgrundlage für die Zwischensteuer nach diesen Grundsätzen hat sowohl dann zu erfolgen, wenn die Entlastung von der KESt bereits an der Quelle stattfindet (in Anwendung der DBA-EntlastungsVO) als auch wenn die Entlastung nach Einbehalt und Abfuhr der KESt im Wege der Rückerstattung erfolgt. Im letzteren Fall gilt die nachträgliche Entlastung als rückwirkendes Ereignis im Sinne des § 295a BAO, sodass der Veranlagungsbescheid durch Nachbelastung mit Zwischensteuer entsprechend anzupassen ist.

Entsprechend der vorgesehenen Änderungen in der Bestimmung des § 13 Abs. 3 soll auch die Ermittlung des Rückerstattungsbetrages an bereits entrichteter Zwischensteuer bei einem Zuwendungsüberhang angepasst werden.

Derzeit wird in jenen Fällen, in denen die im Veranlagungsjahr getätigten Zuwendungen gemäß § 27 Abs. 5 Z 7 EStG die gemäß § 13 Abs. 3 gesondert zu steuernden Einkünfte übersteigen, in der Vergangenheit entrichtete (und noch nicht gutgeschriebene) Zwischensteuer in einem Ausmaß von 12,5% oder 25% des Unterschiedsbetrages gutgeschrieben. Eine Gutschrift erfolgt allerdings nur dann, wenn von diesen Zuwendungen KESt einbehalten wird und keine Entlastung von der KESt aufgrund eines Doppelbesteuerungsabkommens erfolgt. Wird die KESt aufgrund eines Doppelbesteuerungsabkommens nur teilweise entlastet (weil Österreich ein Quellenbesteuerungsrecht hat), wird dennoch keine Gutschrift erteilt.

Die Methode der Ermittlung der Gutschrift von Zwischenkörperschaftsteuer soll grundsätzlich beibehalten und lediglich entsprechend den Bestimmungen in § 13 Abs. 3 angepasst werden, damit in den Fällen, in denen die Zuwendungen auf Grund eines Doppelbesteuerungsabkommens teilweise von der KESt entlastet werden, eine Gutschrift dennoch erteilt werden kann. Die Bemessungsgrundlage für die Berechnung des Gutschriftsbetrages soll folglich derart ermittelt werden, dass der Betrag der Zuwendungen gemäß § 27 Abs. 5 Z 7 EStG nur insoweit berücksichtigt wird, als er endgültig mit Kapitalertragsteuer belastet ist. Wie schon bisher soll der Gutschriftsbetrag 12,5% (wenn die Zwischenkörperschaftsteuer der Jahre vor 2011 gutgeschrieben wird) bzw. 25% (wenn die Zwischenkörperschaftsteuer der Jahre ab 2011 gutgeschrieben wird) der Bemessungsgrundlage betragen.

*Beispiel 2:*

*Die Privatstiftung B erzielt im Veranlagungszeitraum Einkünfte gem. § 13 Abs. 3 in Höhe von 70 und tätigt Zuwendungen in Höhe von 100. Da der Zuwendungsempfänger im Ausland ansässig ist, werden die Zuwendungen teilweise von der KESt entlastet (Quellensteuersatz 15%).*

*Zuwendungsbetrag: 100*

*KESt:  $100 \cdot 25\% = 25$  (=100%)*

*Entlastung:  $10\% = 10$  (40% von 25)*

*Da die Zuwendung nur in einem Ausmaß von 60% endgültig mit KESt belastet ist, reduziert sich der zu berücksichtigende Zuwendungsbetrag von 100 ebenfalls auf 60%. Da die Einkünfte gem. § 13 Abs. 3 in diesem Fall den Zuwendungsbetrag übersteigen, wird keine Gutschrift erteilt, sondern Zwischensteuer nach den Bestimmungen des § 13 Abs. 3 vorgeschrieben.*

*Beispiel 3:*

*Die Privatstiftung C erzielt im Veranlagungszeitraum Einkünfte gem. § 13 Abs. 3 in Höhe von 50 und tätigt Zuwendungen in Höhe von 100. Da der Zuwendungsempfänger im Ausland ansässig ist, werden die Zuwendungen teilweise von der KESt entlastet (Quellensteuersatz 15%).*

*Zuwendungsbetrag: 100*

*KESt:  $100 \cdot 25\% = 25$  (=100%)*

*Entlastung:  $10\% = 10$  (40% von 25)*

*Da die Zuwendung nur in einem Ausmaß von 60% endgültig mit KESt belastet ist, reduziert sich der zu berücksichtigende Zuwendungsbetrag von 100 ebenfalls auf 60%. Die Höhe der zu erteilenden Gutschrift berechnet sich daher wie folgt:*

*60 (Reduzierter Zuwendungsbetrag – 60% von 100)*

*-50 (Einkünfte gem. § 13 Abs. 3)*

*10 (Bemessungsgrundlage für die Gutschrift gem. § 24 Abs. 5)*

*$10 \cdot 25\% = 2,5$  (Zwischensteuergutschrift)*

Wird die Privatstiftung aufgelöst, soll die Berechnung des Gutschriftsbetrages grundsätzlich nach derselben Methode erfolgen. Ergänzend soll allerdings vorgesehen werden, dass der Betrag der (Letzt-)Zuwendungen gemäß § 27 Abs. 5 Z 7 EStG rechnerisch um den Stand des Evidenzkontos gemäß § 24 Abs. 5 Z 5 (Gesamtsumme der möglichen Gutschrift von Zwischenkörperschaftsteuer) erhöht wird. Damit soll bei der Ermittlung des Zuwendungsbetrages, der endgültig mit KESt belastet ist, auch eine potentielle Gutschrift berücksichtigt werden. Diese Vorgehensweise erscheint praktikabel und entspricht auch der derzeitigen Verwaltungspraxis.

*Beispiel 4:*

*Die Privatstiftung D erzielt im Veranlagungszeitraum Einkünfte gem. § 13 Abs. 3 in Höhe von 50 und tätigt (Letzt-)Zuwendungen in Höhe von 1000. Da der Zuwendungsempfänger im Ausland ansässig ist, werden die Zuwendungen teilweise von der KESt entlastet (Quellensteuersatz 15%). Am Evidenzkonto gem. § 24 Abs. 5 Z 5 ist ein Betrag an entrichteter Zwischenkörperschaftsteuer von 200 angeführt.*

*Zuwendungsbetrag:  $1\ 000 + 200 = 1\ 200$*

*KESt:  $1\ 200 \cdot 25\% = 300$  (=100%)*

*Entlastung:  $10\% = 120$  (40% von 300)*

*Da die Zuwendung nur in einem Ausmaß von 60% endgültig mit KESt belastet ist, reduziert sich der zu berücksichtigende Zuwendungsbetrag von 1200 ebenfalls auf 60%. Die Höhe der zu erteilenden Gutschrift berechnet sich daher wie folgt:*

720 (Reduzierter Zuwendungsbetrag – 60% von 1 200)

-50 (Einkünfte gem. § 13 Abs. 3)

670 (Bemessungsgrundlage für die Gutschrift gem. § 24 Abs. 5)

670 \* 25% = 167,5 (Zwischensteuergutschrift)

Die Gutschrift von Zwischenkörperschaftsteuer soll wie bisher in der letzten Veranlagung der Privatstiftung erfolgen.

Diese Bestimmungen sollen mit 1. Jänner 2016 in Kraft treten und auf alle offenen Verfahren bzw. für Auflösungen von Privatstiftungen, die gemäß dem Privatstiftungsgesetz nach dem 31. Dezember 2015 in das Firmenbuch eingetragen wurden, anzuwenden sein.

#### **Zu Z 3 und 6 (§ 17 Abs. 2 Z 3 und § 26c Z 58):**

Mit § 92 Abs. 5 VAG 2016 wurde das bisher in § 18 Abs. 5 VAG vorgesehene Erfordernis, Beträge der Rückstellungen für erfolgsabhängige Prämienrückerstattung nur mit Genehmigung der FMA in Ausnahmefällen zur Verlustabdeckung zu verwenden, durch eine Anzeigepflicht des Versicherungsunternehmens ersetzt. Korrespondierend zu § 18 Abs. 5 VAG sah § 17 Abs. 2 Z 3 bislang vor, dass die ausschließliche Verwendung der Rückstellungen für erfolgsabhängige Prämienrückerstattung (Gewinnbeteiligung) – die für die steuerliche Abzugsfähigkeit von Zuführungen zu diesen Rückstellungen notwendig ist – auch dann als gesichert gilt, wenn der Rückstellung mit Zustimmung der Versicherungsaufsichtsbehörde Beträge zur Deckung von Verlusten entnommen werden dürfen. Entsprechend den Änderungen durch das VAG 2016 soll dieses Zustimmungserfordernis in § 17 Abs. 2 Z 3 mit 1.1.2016 entfallen.

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

#### **Zu Z 1, 4, 6, 10, 12 und 15 (§§ 1 Abs. 2, 7 Abs. 2, 16 Abs. 1, 24 Abs. 1 Z 3, 29 Abs. 1 Z 3 und 3. Teil Z 30):**

Das in § 6 Z 6 EStG 1988 vorgesehene Ratenzahlungskonzept soll künftig auch auf Umgründungen angewendet werden. Wird das Besteuerungsrecht der Republik Österreich umgründungsbedingt eingeschränkt, soll die Abgabenschuld künftig festgesetzt werden und – bei Einschränkung des Besteuerungsrechtes gegenüber EU/EWR-Staaten mit umfassender Amts- und Vollstreckungshilfe – auf Antrag in Raten entrichtet werden können (sinngemäße Anwendung des Ratenzahlungskonzepts gemäß § 6 Z 6 EStG 1988). Das bisherige Nichtfestsetzungskonzept soll im Umgründungssteuergesetz nicht mehr zur Anwendung kommen, weshalb die dazu bestehenden Regelungen entfallen können. Neben dem Ratenzahlungskonzept besteht somit künftig nur noch das Sonderregime für die Einbringung von Kapitalanteilen durch Körperschaften, das aufgrund der Fusionsrichtlinie auch weiterhin beibehalten werden soll (sog. „Anteilstausch“ in § 16 Abs. 1a UmgrStG).

Die „Entstrickungsbestimmungen“ des Umgründungssteuergesetzes sehen nunmehr den Ansatz der nach § 6 Z 6 lit. a EStG 1988 maßgebenden Werte vor, sofern sich nicht bereits aus dem Umgründungssteuergesetz selbst ein abweichender Wertansatz ergibt, wie dies etwa bei der Verschmelzung aufgrund von § 1 Abs. 2 UmgrStG der Fall ist (Ansatz der Werte nach § 20 KStG 1988).

Die Abgabenschuld, die sich aufgrund der Entstrickungsbestimmungen des Umgründungssteuergesetzes ergibt, kann auf Antrag in Raten entrichtet werden; § 6 Z 6 lit. c bis e EStG 1988 sind sinngemäß anzuwenden. Dadurch sind die Bestimmungen über die Ratenzahlung und die vorzeitige Fälligkeitstellung bei einer umgründungsbedingten Einschränkung des Besteuerungsrechtes ebenfalls maßgeblich. Aus diesem Grund kann im Umgründungssteuergesetz – mit Ausnahme von Sonderfällen bei der Einbringung – eine ausdrückliche Nennung der Umstände unterbleiben, die zu einer vorzeitigen Fälligkeitstellung noch offener Raten führen. Bei sinngemäßer Anwendung von § 6 Z 6 lit. d EStG 1988 führen insbesondere die Veräußerung oder das sonstige Ausscheiden zu einer vorzeitigen Fälligkeitstellung sämtlicher noch offener Raten; wie bisher können daher auch Folgeumgründungen zu einem sonstigen Ausscheiden führen, wenn dadurch das übertragene Vermögen, für das ein Antrag auf Ratenzahlung gestellt wurde, nicht mehr im EU/EWR-Raum steuerverfangen ist.

In § 24 Abs. 1 Z 3 soll die einschränkende Wortfolge „zu einer ausländischen Personengesellschaft“ entfallen, weil ihr kein normativer Gehalt zukommt.

#### **Zu Z 2 lit. a, 5 lit. b, 7, 11, 13 und 15 (§§ 3 Abs. 1 Z 2, 9 Abs. 1 Z 3, 18 Abs. 1 Z 3, 25 Abs. 1 Z 2, 30 Abs. 1 Z 2 und 3. Teil Z 30):**

Da die Abgabenschuld bei umgründungsbedingter Einschränkung des Besteuerungsrechtes künftig bereits sofort festgesetzt und allenfalls in Raten entrichtet werden soll, ist bei einem späteren

umgründungsbedingten Re-Import das Vermögen mit dem gemeinen Wert anzusetzen („step-up“); die Ratenzahlung sowie die Gründe für deren vorzeitige Fälligkeitstellung bleiben davon unberührt.

Ein umgründungsbedingter Re-Import soll jedoch weiterhin zu den ursprünglichen Anschaffungskosten bzw. Buchwerten erfolgen, wenn die Abgabenschuld

- aufgrund des Sonderregimes für den Anteilstausch nicht entstanden ist (§ 16 Abs. 1a UmgrStG in der Fassung dieses Bundesgesetzes bzw. § 16 Abs. 1 Sätze 3 bis 7),
- gemäß § 27 Abs. 6 Z 1 lit. a EStG 1988 in der Fassung dieses Bundesgesetzes nicht festgesetzt wurde oder
- gemäß der bisherigen einkommen- oder umgründungssteuerlichen Regelungen nicht festgesetzt wurde.

Anders als bisher soll dabei jedoch – der Regelung in § 27 Abs. 6 Z 1 lit. e EStG 1988 in der Fassung dieses Bundesgesetzes entsprechend – höchstens der gemeine Wert angesetzt werden dürfen. Damit sollen im Ausland eingetretene Wertminderungen durch Ansatz der ursprünglichen höheren Anschaffungskosten bzw. Buchwerte nicht ein weiteres Mal steuerlich berücksichtigt werden können.

Zudem soll in § 25 Abs. 1 Z 2 klargestellt werden, dass ein Antrag auf Nichtfestsetzung durch die Gesellschafter der Personengesellschaft, und nicht durch die übernehmende Personengesellschaft selbst, gestellt werden kann.

#### **Zu Z 2 lit. b und Z 5 lit. c (§ 3 Abs. 1 Z 3 und § 9 Abs. 6):**

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

#### **Zu Z 3, 5 lit. a, 14 und 15 (§§ 5 Abs. 1 Z 3, 4 und 5, 9 Abs. 1 Z 2, 36 Abs. 3 Z 1 und 2 und 3. Teil Z 30):**

Auch die die Anteilsinhaber ansprechenden Entstrickungsbestimmungen des Umgründungssteuergesetzes sollen an das Ratenzahlungskonzept des EStG 1988 anknüpfen.

In § 5 Abs. 1 Z 3 sollen die „begünstigten“ Staaten nunmehr ausdrücklich genannt werden, weil die Verweise auf die bisherige Entstrickungsbestimmung des § 1 Abs. 2 UmgrStG generell entfallen und durch eine sinnngemäße Anwendung von § 6 Z 6 EStG 1988 ersetzt werden; eine inhaltliche Änderung geht damit nicht einher.

Aus sprachlichen sowie systematischen Gründen sollen bei einer down-stream-Verschmelzung, die gemäß § 5 Abs. 1 Z 4 zu einem Verlust des Besteuerungsrechtes an den Anteilen der übertragenden Körperschaft an der übernehmenden Körperschaft führt, künftig die gemäß § 6 Z 6 lit. a EStG 1988 maßgebenden Werte angesetzt werden und damit hinsichtlich der Ermittlung der Bemessungsgrundlage den bisherigen Verweis auf die Tauschbesteuerung gemäß § 6 Z 14 EStG 1988 ersetzen. Auch diese Bestimmung sieht die sinnngemäße Anwendung des § 6 Z 6 lit. c bis e EStG 1988 bei der übernehmenden Körperschaft vor. Dabei wird insbesondere klargestellt, dass – der bisherigen Verwaltungspraxis entsprechend – ein allfälliger Antrag auf Ratenzahlung der entstehenden Abgabenschuld von der übernehmenden, die Anteile auskehrenden, Körperschaft zu stellen ist.

§ 5 Abs. 1 Z 5 sah zum vergleichbaren Fall der Gewährung eigener Anteile an ausländische Anteilsinhaber bei der übernehmenden Körperschaft schon bisher die sinnngemäße Anwendung von § 6 Z 6 EStG 1988 vor; dieser Verweis soll auf die Anwendung der nach lit. a maßgebenden Werte sowie die sinnngemäße Anwendung von lit. c bis e präzisiert werden. Dabei soll auch die bisherige Verwaltungspraxis zum Ausdruck kommen, wonach für die Ermittlung eines Gewinnes gemäß der nach § 6 Z 6 lit. a EStG 1988 maßgebenden Werte und eine allfällige Ratenzahlung eine umgründungsbedingte Einschränkung des Besteuerungsrechtes der Republik Österreich erforderlich ist.

Die in § 5 Abs. 1 vorgenommenen Änderungen sollen auch in den Bestimmungen des § 36 Abs. 3 Z 1 und 2 (Spaltungen) nachvollzogen werden.

In § 9 Abs. 1 Z 2 (Umwandlung) sollen wie bisher die Grundsätze der Tauschbesteuerung gemäß § 6 Z 14 lit. a EStG 1988 Anwendung finden; hinsichtlich der festgesetzten Steuerschuld soll auf Antrag die Möglichkeit der Entrichtung in Raten bestehen (sinnngemäße Anwendung von § 6 Z 6 lit. c bis e EStG 1988).

#### **Zu Z 4 lit. a (§ 7 Abs. 2 zweiter Satz und 3. Teil Z 30):**

Den unionsrechtlichen Anforderungen entsprechend soll künftig das Ratenzahlungskonzept des § 6 Z 6 EStG 1988 sinnngemäß bei sämtlichen Umwandlungen zur Anwendung kommen, die zu einer

Einschränkung des Besteuerungsrechts der Republik Österreich gegenüber einem EU/EWR-Staat mit umfassender Amts- und Vollstreckungshilfe führen. Dabei ist auf die Ansässigkeit der Rechtsnachfolger gemäß § 7 Abs. 3 abzustellen.

**Zu Z 6 lit. a und b und 15 (§ 16 Abs. 1 und 3. Teil Z 30):**

Auch bei der Entstrickungsbesteuerung für Einbringungen in § 16 Abs. 1 UmgrStG soll künftig auf § 6 Z 6 EStG 1988 verwiesen werden. Darüber hinaus sollen jedoch bei der Einbringung auftretende Sonderfälle in Zusammenhang mit der Fälligestellung noch offener Ratenzahlungen ausdrücklich im Umgründungssteuergesetz geregelt werden: Wird hinsichtlich des eingebrachten Vermögens ein Antrag auf Ratenzahlung der festgesetzten Abgabenschuld gestellt, soll nicht nur die Veräußerung oder ein sonstiges Ausscheiden des eingebrachten Vermögens, sondern bereits eine Veräußerung oder ein sonstiges Ausscheiden des Gegenleistungsanteils zur Fälligestellung sämtlicher noch offener Raten führen.

Zudem soll ausdrücklich geregelt werden, dass bei teilweiser Einschränkung des Besteuerungsrechts der nach § 16 Abs. 1 zweiter Satz ermittelte Gewinn mit dem besonderen Steuersatz des § 27a Abs. 1 Z 2 EStG 1988 (27,5%) zu besteuern ist – dies entspricht der Belastung mit dem besonderen Kapitalertragsteuersatz. Zu einer solchen teilweisen Einschränkung des Besteuerungsrechts kommt es der Verwaltungspraxis folgend, wenn natürliche Personen einen (Teil-) Betrieb oder Mitunternehmeranteil einbringen und dabei das Besteuerungsrecht an der Gegenleistung eingeschränkt ist (Abs. 2 Z 1). Offene Raten sind dabei jedoch nur fällig zu stellen, wenn der Gegenleistungsanteil in weiterer Folge veräußert wird oder auf sonstige Art aus dem Betriebsvermögen ausscheidet; eine Veräußerung oder ein sonstiges Ausscheiden des eingebrachten Vermögens soll ausdrücklich nicht zu einer vorzeitigen Fälligestellung der den Gegenleistungsanteil betreffenden, noch offener Raten führen.

**Zu Z 6 lit. c und d und 15 (§ 16 Abs. 1a und 2 und 3. Teil Z 30):**

Das Sonderregime für die Einbringung von Kapitalanteilen durch Körperschaften (sog. Anteilstausch) wird – inhaltlich unverändert – in einen neuen Absatz 1a überführt. Dies soll der besseren Übersichtlichkeit dienen und vor systematischem Hintergrund das Ratenzahlungskonzept von jenen Fällen trennen, bei denen die Abgabenschuld nicht entsteht. In Abs. 2 soll daher eine Verweisanpassung erfolgen.

**Zu Z 7 lit. a (§ 18 Abs. 1 Z 1):**

Es soll ausdrücklich klargestellt werden, dass bei einer teilweisen Einschränkung des Besteuerungsrechts die übernehmende Körperschaft das eingebrachte Vermögen – unabhängig von der Bewertung der Gegenleistung – mit den Buchwerten fortzuführen hat.

**Zu Z 8 und 15 (§ 20 und 3. Teil Z 30):**

Da es nach der künftigen Entstrickungsbesteuerung zu einer sofortigen Festsetzung der Steuer kommt, kann sich eine rückwirkende Anpassung der Anschaffungskosten oder Buchwerte gemäß § 20 Abs. 2 Z 5 nur mehr auf Grund einer Festsetzung der Steuerschuld gemäß den Vorschriften in der Fassung vor diesem Bundesgesetz ergeben. Dementsprechend soll der Anwendungsbereich der Bestimmung angepasst werden.

**Zu Z 9 und 15 (§ 21 und 3. Teil Z 30):**

Die Änderung steht in Zusammenhang mit der Einführung einer Regelung für kapitalistische Mitunternehmer mit dem StRefG 2015/2016. Es soll klargestellt werden, dass auch Verluste aus kapitalistischen Mitunternehmerschaftsbeteiligungen im Sinne des § 23a EStG 1988 nach Maßgabe des § 21 UmgrStG auf die übernehmende Körperschaft übertragen werden können; diesfalls muss die übernehmende Körperschaft allerdings – trotz der grundsätzlichen Einschränkung von § 23a EStG 1988 auf natürliche Personen – für diese übernommenen Verluste die Wartetastenregelung § 23a EStG 1988 beachten, d.h. auch sie darf die übernommenen Verluste nur gegen Gewinne aus derselben Beteiligung ausgleichen. Dies entspricht auch der bisherigen Verwaltungspraxis zur Wartetastenregelung des § 2 Abs. 2a EStG 1988.

**Zu Z 15 (3. Teil Z 30):**

Das Ratenzahlungskonzept des EStG soll mit 1. Jänner 2016 in Kraft treten; die daran anknüpfenden Regelungen des Umgründungssteuergesetzes sollen – korrespondierend dazu – erstmals für Umgründungen anzuwenden sein, die nach dem 31. Dezember 2015 beschlossen oder vertraglich unterfertigt werden.

### **Zu Artikel 4 (Änderung des Gebührengesetzes 1957)**

#### **Zu Z 1 und 3 (§ 11 Abs. 3 und § 37 Abs. 37)**

Entsprechend dem von der Bundesregierung in der 67. Ministerratssitzung am 25.6.2015 beschlossenen Reformdialog Verwaltungsvereinfachung, der unter dem Punkt E-Government-Services für Bürgerinnen und Bürger vorsieht, dass Gebührenbegünstigungen geschaffen werden sollen, wenn Anträge elektronisch eingebracht werden, soll eine Ermäßigung in Höhe von 40 % vorgesehen werden, wenn Anträge, die gemäß § 14 TP 6 Abs. 1 oder 2 gebührenpflichtig sind, auf elektronischem Weg unter Verwendung der Bürgerkarte eingebracht werden; dies gilt auch für die auf diesem Weg übermittelten Beilagen. Die Verwendung der Bürgerkarte erfasst alle technischen Ausprägungen, sowohl die kartenbasierte Varianten wie auch jene mittels Handy-Signatur. Von der Begünstigung sind derzeit u.a. erfasst: Anträge auf Ausstellung einer Strafregisterbescheinigung, diverse Eingaben in Gewerbeverfahren, Baubewilligungen. Aus Gründen der besseren Übersichtlichkeit für Bürger und Verwaltung soll im Gesetz die Ermäßigung um 40% so berücksichtigt werden, dass die in den Tarifposten 5 und 6 Abs. 1 und 2 angeführten Beträge um 40% reduziert werden und der sich daraus ergebende Betrag in den § 11 Abs. 3 aufgenommen wird.

Nicht von der Ermäßigung erfasst sollen jene Eingaben sein, die nicht von den Gebührensätzen der TP 6 Abs. 1 oder 2 erfasst sind: also etwa Eingaben an das Bundesverwaltungsgericht, die Verwaltungsgerichte der Länder, an den Verfassungs- und Verwaltungsgerichtshof. Dies deshalb, weil in diesen Fällen die Eingabengebühr unter Berücksichtigung der durchschnittlich vorzulegenden Beilagen pauschaliert wurde. Ebenfalls nicht angeführt werden die in der Tarifpost 6 Abs. 3 geregelten Gebühren für den Antrag auf Erteilung eines Aufenthaltstitels bzw. Antrag auf Verleihung der österreichischen Staatsbürgerschaft, weil derartige Anträge jedenfalls eine persönliche Antragstellung vorsehen und daher nicht unter Verwendung der Bürgerkarte gestellt werden können.

Die Ermäßigung soll auf Eingaben und Beilagen anzuwenden sein, die ab dem 1. Jänner 2016 auf dem angeführten Weg eingebracht werden.

#### **Zu Z 2 (§ 14a)**

Da mit dem vorliegenden Entwurf Gebührenbeträge im § 11 Abs. 3 (und damit ausserhalb des § 14 GebG) geregelt werden, soll die im § 14a vorgesehene Verordnungsermächtigung, derzufolge der Bundesminister für Finanzen die im § 14 angeführten Gebührensätze zur Abgeltung der Inflation die Gebühren erhöhen kann, auch für die in § 11 Abs. 3 angeführten Gebührensätze gelten.

### **Zu Artikel 5 (Änderung des Grunderwerbsteuergesetzes 1987)**

#### **Zu Z 1 (§ 4 Abs. 1):**

Zur Vermeidung von Zweifeln und Missverständnissen soll die ausschließliche Zugrundelegung des Grundstückswertes als Bemessungsgrundlage ausdrücklich auch für die als unentgeltlich geltenden Erwerbe innerhalb des Familienverbandes gem. § 26a GGG sowie für Erwerbe von Todes wegen und nach § 14 Abs. 1 Z 1 WEG geregelt werden.

#### **Zu Z 2 (§ 7 Abs. 1 Z 2 lit. a):**

Die Ergänzung soll lediglich klarstellen, dass die Zusammenrechnung auch dann erfolgt, wenn ein Erwerber innerhalb von 5 Jahren einen Anteil an einer wirtschaftlichen Einheit durch mehr als einen Erwerbsvorgang erhält.

#### **Zu Z 3 (§ 18 Abs. 2p):**

Klarstellungen zur Optionsausübung:

Die Änderungen sollen klarstellen, dass eine Option in die Besteuerung nach dem Bundesgesetz BGBl. I Nr. 118/2015 voraussetzt, dass für vor dem 1.1.2016 verwirklichte Sachverhalte die Steuerschuld erst nach dem 31.12.2015 entsteht (z. B. im Falle einer aufschiebenden Bedingung), und dass diese Option auch für § 3 Abs. 1 Z 7a gilt.

Änderungen Gesellschafterbestand:

Es soll klargestellt werden, dass der Übergang von Gesellschaftsanteilen auf neue Gesellschafter, der vor dem Inkrafttreten des Steuerreformgesetzes 2015/2016 erfolgt (ist), nicht in die 95%-Grenze des § 1 Abs. 2a einzubeziehen ist. Im Ergebnis kann daher die fünfjährige Frist, innerhalb der mindestens 95% der Anteile am Gesellschaftsvermögen auf neue Gesellschafter übergehen müssen, um den Tatbestand des § 1 Abs. 2a zu verwirklichen, nicht vor dem 1. Jänner 2016 beginnen.

Übergangsbestimmung im Zusammenhang mit Treuhandschaften:

Werden bestehende Treuhandschaften nach dem Inkrafttreten aufgelöst und die Anteile auf den Treugeber rückübertragen, soll die spezielle Zurechnungsvorschrift des § 1 Abs. 2a und 3, jeweils letzter Satz, nicht greifen. Damit wären solche Übertragungsvorgänge wie alle anderen Erwerbe zu betrachten, womit dadurch ein Anteilsvereinigungstatbestand erfüllt werden könnte (wenn der Treugeber bereits mindestens 95% Anteile hat oder er mit den treuhändig gehaltenen Anteilen auf mindestens 95% kommt).

Übergangsbestimmung im Zusammenhang mit Anteilsvereinigungen und -übergängen:

Der Tatbestand des § 1 Abs. 3 wird unter anderem dann verwirklicht, wenn mindestens 95% aller Anteile am Gesellschaftsvermögen oder an der Gesellschaft in der Hand eines Erwerbers oder in der Hand einer Unternehmensgruppe (§ 9 KStG) vereinigt werden. Wurde eine Anteilsvereinigung einmal verwirklicht, führen weitere Erwerbe (Aufstockungen) nicht zu einer neuerlichen Tatbestandserfüllung. Das gleiche gilt auch für Aufstockungen nach einer Anteilsvereinigung in der Hand einer Unternehmensgruppe. Wenn allerdings etwa nach einer Vereinigung in der Hand einer Unternehmensgruppe (Vorgang 1) durch einen weiteren Rechtsvorgang die Anteile zu mindestens 95% in der Hand eines Erwerbers, der selbst Gruppenmitglied ist, vereinigt werden (Vorgang 2), kommt es zu einem neuerlichen Verwirklichen des Tatbestandes des § 1 Abs. 3. Für diesen Fall sieht § 1 Abs. 5 eine „Differenzbesteuerung“ von jenem Betrag vor, um den die Bemessungsgrundlage für den Vorgang 2 jene des Vorgangs 1 übersteigt.

Mit der Übergangsbestimmung soll nun sichergestellt werden, dass jene Fälle, in denen am 31. Dezember 2015 bereits mindestens 95% der Gesellschaftsanteile (Personen- und Kapitalgesellschaften) von einer Person oder einer Unternehmensgruppe gehalten werden, und bei denen ab dem 1. Jänner 2016 Übertragungsvorgänge erfolgen, einmal dem Tatbestand der Anteilsvereinigung gem. § 1 Abs. 3 unterliegen, sofern dabei die Grenze von 95% nicht unterschritten wird. Damit sollen sowohl Erwerbs-, als auch Veräußerungsvorgänge vom Anteilsvereinigungstatbestand erfasst werden. Dies soll nicht gelten, wenn bereits nach dem 31. Dezember 2015 der Anteilsvereinigungstatbestand erfüllt wurde.

### **Zu Artikel 6 (Änderung des Kommunalsteuergesetzes 1993)**

#### **Zu § 11 Abs. 3:**

Bei der Festsetzung der Kommunalsteuer zeigten sich zuletzt immer mehr Schwierigkeiten für die Abgabenbehörden, insbesondere unter Berücksichtigung der höchstgerichtlichen Rechtsprechung über eine notwendige Festsetzung der Kommunalsteuer unter Einbeziehung einer monatlichen Bemessungsgrundlage.

Nach § 226 BAO ist bei Selbstbemessungsabgaben im Zusammenhang mit der Vollstreckung anstelle des festgesetzten Betrages der selbstberechnete und der Abgabenbehörde bekanntgegebene Abgabebetrag heranzuziehen, solange die Voraussetzungen für die Selbstberechnung einer Abgabe durch den Abgabepflichtigen ohne abgabenbehördliche Festsetzung gegeben sind. Nunmehr hat aber nach § 11 Abs. 3 die Gemeinde einen Kommunalsteuerbescheid verbindlich zu erlassen, wenn sich die Selbstberechnung des Unternehmers als nicht richtig erweist oder die selbstberechnete Kommunalsteuer nicht oder nicht vollständig entrichtet wird; von der Erlassung eines solchen Bescheides kann lediglich dann abgesehen werden, wenn der Steuerschuldner nachträglich die Selbstberechnung berichtigt.

Dies bedeutet, dass beispielsweise bei fahrlässiger oder vorsätzlicher Nichtentrichtung der monatlichen Kommunalsteuer ein Abgabenbescheid zu erlassen ist, wenn der Steuerpflichtige trotz Zahlungsaufforderung (Zahlungserinnerung) die monatliche Abgabe nicht entrichtet. Diese Kommunalsteuerfestsetzung könnte erst als Rechtsgrundlage für die Abgabenausführung herangezogen werden. Auch bei Abgabendifferenzen zwischen Abgabenerklärung und Abgabenleistung für einzelne Monate wäre die Kommunalsteuer bescheidmäßig festzusetzen und im Wege der Abgabenausführung einzubringen, was mit einem unverhältnismäßigen Verwaltungsaufwand verbunden wäre.

Die Vorteile der Neufassung des § 11 Abs. 3 liegen darin, dass

- die vom Kommunalsteuerpflichtigen bekanntgegebene oder selbstberechnete Kommunalsteuer bei Nichtzahlung Rechtsgrundlage für die Ausstellung eines Rückstandsausweises sein kann,
- lediglich in Fällen einer Nichtbekanntgabe/Nichtselbstberechnung bzw. Nichterklärung (unrichtiger Abgabenerklärung) sowie in Fällen der Nichtleistung die Abgabenbehörde die Kommunalsteuer bescheidmäßig festzusetzen hätte.

Mit dieser Neuregelung soll erreicht werden, dass auch ordnungsgemäß selbstberechnete und bekanntgegebene, jedoch nicht entrichtete Kommunalsteuerbeträge im Wege der Abgabenausführung eingebracht werden können.

### **Zu Artikel 7 (Änderung der Bundesabgabenordnung)**

#### **Zu Z 1 (§ 30 Abs. 2):**

Ebenso wie in den §§ 3 Abs. 13 und 14, 6 Abs. 4, 19 Abs. 1c UStG 1994 sowie in Art. 1 Abs. 3 UStG 1994 soll auch für den Betriebsstättenbegriff die Kälte neben der Wärme ausdrücklich genannt sein.

#### **Zu Z 2 (§ 125 Abs. 1):**

Als Folge der Änderungen des § 10 UStG 1994 durch das Steuerreformgesetz 2015/2016 sind Zitierungen in § 125 Abs. 1 BAO anzupassen, da ansonsten Vermietungsumsätze nicht mehr aus der für die Buchführungspflicht maßgebenden Umsatzgrenze herausgenommen wären.

#### **Zu Z 3 und 6 (§ 209 Abs. 5 und § 323 Abs. 46):**

Die sich aus § 209 Abs. 3 erster Satz ergebende absolute Verjährung führt nach derzeitiger Rechtslage dazu, dass in sämtlichen Entstrickungsbestimmungen des EStG und des UmgrStG das Recht auf Festsetzung der im „Wegzugsjahr“ entstandenen, aber nicht festgesetzten, Steuerschuld 10 Jahre nach Entstehung des Abgabeananspruches verjährt. Ein endgültiger Verzicht auf die Besteuerung der bis zum Entstrickungsjahr entstandenen stillen Reserven ist unionsrechtlich nicht erforderlich und auch sachlich nicht gerechtfertigt. Daher soll entsprechend den Empfehlungen der Steuerreformkommission die 10-jährige absolute Verjährungsfrist für sämtliche Fälle, in denen nach den Bestimmungen des EStG und des UmgrStG die Steuerschuld im Entstrickungsjahr nicht festgesetzt worden ist, durchbrochen werden. Dadurch soll ermöglicht werden, dass zukünftig auch in jenen Fällen noch eine Festsetzung erfolgen kann, in denen das die Festsetzung auslösende (rückwirkende) Ereignis außerhalb der bisherigen absoluten Verjährungsfrist eintritt. Das Recht auf Festsetzung der Steuerschuld soll in diesen Fällen abweichend von § 209 Abs. 3 erster Satz spätestens 10 Jahre nach Ablauf des Jahres, in dem das rückwirkende Ereignis eingetreten ist, verjähren.

§ 209 Abs. 5 BAO tritt mit 1. Jänner 2016 in Kraft. Die Durchbrechung der absoluten Verjährung ist somit auch in jenen Fällen anzuwenden, in denen die Steuerschuld nach den Entstrickungsbestimmungen des EStG und UmgrStG bereits vor dem Inkrafttreten der geänderten Verjährungsbestimmung nicht festgesetzt worden ist. Dies soll allerdings nur dann gelten, wenn der Abgabeanpruch nach dem 31. Dezember 2005 entstanden ist, da „Wegzüge“ vor diesem Zeitpunkt bereits aus der absoluten Verjährung ausgeschieden sind.

#### **Zu Z 4 und 5 (§§ 242 und 242a):**

Die Änderung dient dem Grundsatz der Sparsamkeit der Vollziehung. Sie betrifft lediglich im Ermessen (§ 20 BAO) liegende amtswegige Rückzahlungen (§ 239 BAO). Sie steht einer Rückzahlung von Guthaben unter fünf Euro auf Antrag des Abgabepflichtigen nicht entgegen.

Die Zitierungsänderung in § 242a BAO ist wegen der Änderung des § 242 BAO erforderlich.

### **Zu Artikel 8 (Änderung des Gemeinsamer Meldestandard-Gesetz)**

Die Änderung dient der Bereinigung eines Redaktionsversehens.

### **Zu Artikel 9 (Änderung des Transparenzdatenbankgesetzes 2012)**

#### **Zu Z 1 und Z 2 (§ 1):**

Die Ergänzung in Abs. 1 Z 6 dient der Klarstellung, dass auch die entsprechend der Vereinbarung nach Art. 15a B-VG zwischen dem Bund und den Ländern über eine Transparenzdatenbank in die Transparenzdatenbank eingemeldeten Leistungsangebote der Länder im Transparenzportal anzuzeigen sind.

Die Ergänzung in Abs. 2 stellt klar, dass die Transparenzdatenbank auch der Verarbeitung der im Transparenzportal entsprechend der Vereinbarung nach Art. 15a B-VG zwischen dem Bund und den Ländern über eine Transparenzdatenbank eingemeldeten Leistungsangebote der Länder dient.

#### **Zu Z 3 (§ 5):**

Die Streichung des Verweises auf die Bezüge im Sinne des § 67 Abs. 1 EStG 1988 beseitigt ein Redaktionsversehen: Diese Einkünfte sind bereits im Einkommen im Sinne des § 2 Abs. 2 EStG 1988 enthalten und dürfen daher nicht nochmals dazugerechnet werden. Da die programmgesteuerte Berechnung des Nettoeinkommens im Sinne dieser Bestimmung von Anfang an richtig erfolgt ist, ergibt sich durch diese Klarstellung keine praktische Auswirkung bei der Darstellung des Nettoeinkommens im Zuge einer Abfrage.

**Zu Z 4 (§ 9):**

In der beispielhaften Aufzählung der Transferzahlungen (Abs. 2) soll die in Z 5 genannte, aber mit Ende 2015 auslaufende Mietzinsbeihilfe gemäß § 107 EStG 1988 entfallen und statt dessen der Unterhaltsabsetzbetrag gemäß § 33 Abs. 4 Z 3 EStG 1988 aufgenommen werden, welcher systematisch den in Z 3 genannten Kinderabsetzbetrag gemäß § 33 Abs. 4 Z 3 EStG 1988 ergänzt.

**Zu Z 5 (§ 23):**

Aus Anlass der Aufnahme des Unterhaltsabsetzbetrages gemäß § 33 Abs. 4 Z 3 EStG 1988 in die Aufzählung des § 9 Abs. 2 soll die Formulierung des Abs. 1 Z 1 lit. c angepasst werden.

**Zu Z 6 (§ 25):**

Gemäß Abs. 1 Z 1 haben leistende Stellen zu den jeweiligen Leistungsempfängern die verschlüsselten bereichsspezifischen Personenkennzeichen „vbPK-ZP-TD“ und „vbPK-AS“ an den Bundesminister für Finanzen mitzuteilen.

Leistende Stellen, die Auftraggeber des öffentlichen Bereichs sind, können gemäß § 10 Abs. 2 E-Government-Gesetz (E-GovG) bPK sowie verschlüsselte bPK von der Stammzahlenregisterbehörde anfordern. Für (näher definierte) Auftraggeber des privaten Bereichs umfasst nach § 15 Abs. 1 E-GovG die Anforderungsmöglichkeit von der Stammzahlenregisterbehörde jedoch lediglich jene bPK, die für den eigenen Bereich verwendet werden.

Damit auch leistenden Stellen, die Auftraggeber des privaten Bereichs sind, der Verpflichtung zur Meldung der verschlüsselten bPK nach Abs. 1 Z 1 nachkommen können, soll mit dem vorgeschlagenen Abs. 4 erster Satz für genau diesen Zweck ausdrücklich gesetzlich vorgesehen werden, dass diese Auftraggeber des privaten Bereichs die erforderlichen verschlüsselten bPK von der Stammzahlenregisterbehörde anfordern dürfen. Die Formulierung entspricht dem § 18 Abs. 8 Z 2 lit. b EStG 1988 (idF des Steuerreformgesetzes 2015/2016).

Mit Abs. 4 zweiter Satz wird den Auftraggebern des privaten Bereiches das Recht übertragen, das erforderliche Datenclearing in Bezug auf nichtnatürliche Personen über das Unternehmensregister vorzunehmen.

**Zu Z 7 und 8 (§ 32):**

In Abs. 6 geregelt ist die Einsichtsberechtigung der abfrageberechtigten Stellen (Förderstellen) der Länder, welche mit Ende 2015 befristet ist. Ein Land, das sich insbesondere mit einer Vereinbarung nach Art. 15a B-VG mit dem Bund zu einer umfassenden Leistungsmittelungen in die Transparenzdatenbank verpflichtet, soll die Abfrageberechtigung in die Bundesdaten, aber auch in allenfalls bereits vorhandene Länderdaten ermöglicht werden. Die Abfrageberechtigung soll dabei in jenem Zeitraum bestehen, für welchen die Verpflichtung zu Leistungsmittelungen besteht. Hat sich beispielsweise ein Land verpflichtet, für seine im Jahr 2016 ausbezahlten Fördergelder Leistungsmittelungen vorzunehmen, so können seine abfrageberechtigten Stellen im Jahr 2016 die zulässige Dateneinsicht vornehmen.

Zur Beseitigung eines Redaktionsversehens in Abs. 7 ist der Verweis von „§ 23 Abs. 2 letzter Satz“ auf § 23 Abs. 2 dritter Satz“ richtig zu stellen. Eine inhaltliche Änderung ergibt sich daraus nicht.

**Zu Artikel 10 (Änderung des Zollrechts-Durchführungsgesetzes)****Zu Z 1 und 31 (§§ 1 und 120 Abs. 1v):**

Zu a) Beim Begriff „Zollrecht“ soll der Wortlaut „der Europäischen Union“ entfallen, weil der Begriff selbst im Unionszollrecht nicht mehr definiert wird (bisher in Art. 1 ZK), sondern in Art. 5 Nr. 2 des Zollkodex von „zollrechtlichen Vorschriften“ gesprochen wird.

Zu b) Es soll eine Legaldefinition des Begriffes „Zollrecht“ aufgenommen werden, wobei nunmehr begrifflich darauf abgestellt werden soll, dass sich die maßgeblichen Vorschriften auf die Einfuhr und Ausfuhr von Waren beziehen, anstelle wie bisher auf Einfuhr- und Ausfuhrabgaben, weil das Zollrecht nicht allein auf die Erhebung von Abgaben gerichtet ist. Anstelle einer expliziten Anführung der unionsrechtlichen Zollvorschriften soll nur mehr allgemein auf diese verwiesen werden.

Zu c) Es soll eine generelle Verordnungsermächtigung aufgenommen werden, wie sie bisher schon in § 44 enthalten war.

**Zu Z 2 und 31 (§ 2 Abs. 1 und 2 und § 120 Abs. 1v):**

Zu a) Der Wortlaut soll an den geänderten Wortlaut in § 1 angepasst werden.

Zu b) Die bisher in § 2 Abs. 2 enthaltene Regelung ist nicht mehr erforderlich, weil gem. Art. 2 des Zollkodex in Verbindung mit Art. 1 Abs. 3 des Zollkodex eine etwaige Regelung zur Präzisierung durch delegierten Rechtsakt der Europäischen Kommission zu erfolgen hat.

**Zu Z 3 und 31 (§ 2a Abs. 1 und 4 und § 120 Abs. 1v):**

Zu a) Der Abs. 1 soll zum besseren sprachlichen Verständnis umformuliert werden; außerdem ist statt auf Art. 215 Abs. 4 ZK nunmehr auf Art. 87 Abs. 4 des Zollkodex zu verweisen.

Zu b) In Abs. 4 soll auf den neuen Beschluss des Rates vom 7. Juni 2007 über das System der Eigenmittel verwiesen werden, der den bisher gültigen Beschluss aus dem Jahr 2000 ersetzt hat. Bei der Regelung über die Aufteilung des einzubehaltenden Betrages an Erhebungskosten soll der konkrete Prozentsatz nicht mehr angeführt werden, weil dieser Änderungen unterliegt.

**Zu Z 4 und 31 (§ 4 Abs. 1 und 2 und § 120 Abs. 1v):**

Zu a) In Abs. 1 soll statt auf Art. 4 ZK nunmehr auf Art. 5 des Zollkodex verwiesen werden; da sich Begriffsbestimmungen nicht nur im Zollkodex der Europäischen Union sondern auch in anderen zollrechtlichen EU-Verordnungen befinden, wird allgemein auch auf diese verwiesen.

Zu b) Beim Begriff „Abfertigung“ soll der Hinweis auf die zollrechtliche Bestimmung, die im Zollkodex der Union nicht mehr vorkommt, gestrichen werden. Neben den Zollverfahren ist nunmehr auch auf die Verwertung nach Titel 5 Kapitel 4 und die Wiederausfuhr zu verweisen.

Zu c) Die Definition des Begriffes „Besitz“ entfällt, weil Art. 5 Z 34 des Zollkodex eine Definition des Begriffes „Besitzer der Waren“ enthält.

Zu d) Bei der Definition des Begriffes „Zollorgane“ soll klargestellt werden, dass diese neben dem Zollrecht auch in anderen Bereichen (die in § 6 ZollR-DG angeführt sind) tätig sind.

Zu e) Beim Begriff „Vorbereitung“ soll nicht mehr wie bisher auf Art. 82 ZK, sondern auf Art. 254 des Zollkodex verwiesen werden.

Zu f) Beim Begriff „zugelassener Warenort“ soll der Verweis auf die zollrechtlichen Bestimmung, die im Zollkodex der Union begrifflich nicht mehr vorkommt, durch die Anführung der konkreten bisher darunter erfassten zollrechtlichen Vorgänge ersetzt werden. Dabei entfällt die Anführung der Überführung in eine Freizone, weil diese künftig ohnehin ein Zollverfahren (jenes der Lagerung) darstellt; die Anführung der Überführung in ein Freilager erfolgt nicht, weil solche im Zollkodex der Union nicht mehr vorgesehen sind.

Zu g) In der hinzugefügten Z 19 wird die neu aufgenommene Begriffsbestimmung „Verbote und Beschränkungen“ so definiert, dass diese auch auf handelspolitische Maßnahmen ausgeweitet sind; damit soll klargestellt werden, dass – wie auch bisher – bei der Überwachung und Beschlagnahme von Waren unter „Verbote und Beschränkungen“ nicht nur die eigentlichen VuB des Art. 36 AEUV, sondern auch die handelspolitischen Maßnahmen der Art. 207 und 215 AEUV und nationaler Rechtsvorschriften zu verstehen sind.

**Zu Z 5 und 31 (§§ 8 Abs. 2 und 120 Abs. 1v):**

Die Zitierung soll an die Änderungen der StPO-Reform angepasst werden.

**Zu Z 6 und 31 (§ 10 Abs. 1 und 3 und § 120 Abs. 1v):**

Zu a) Die bei der Bestimmung der Öffnungszeiten der Zollämter zu berücksichtigenden Umstände sind nunmehr bereits in Art. 159 Abs. 2 des Zollkodex angeführt, sodass die bisher im letzten Satz des § 10 Abs. 1 enthaltene Regelung nicht mehr erforderlich ist.

Zu b) Die bisher in Abs. 3 enthaltene Regelung soll – angepasst an die Bestimmungen der unionsrechtlichen Verordnungen zur Durchführung des Zollkodex der Union – künftig in die ZollR-DV aufgenommen werden.

**Zu Z 7 und 31 (§§ 11 und 120 Abs. 1v):**

Zu a) Da die Bestimmung nicht nur Regelungen betreffend den Arbeitsplatz sondern auch den zugelassenen Warenort enthält, soll die Überschrift entsprechend ergänzt werden.

Zu b) In Abs. 7 soll hinsichtlich der Bewilligungserteilung durch die Zollstellen ein Verweis auf die zollrechtlichen Vorschriften aufgenommen werden, weil teilweise auch in den unionsrechtlichen Regelungen Bewilligungsvoraussetzungen enthalten sind. Zur Abgrenzung der in Abs. 8 und Abs. 9 vorgesehenen Bewilligungen soll die in Abs. 7 geregelte Bewilligung mit dem Begriff „dauerhaft“ näher bezeichnet werden. Die bisher geforderte Gewährung der Einhaltung der Zollvorschriften soll nicht mehr aufgenommen werden, weil nunmehr in den unionsrechtlichen Vorschriften diesbezüglich keine compliance-Voraussetzungen mehr vorgesehen sind.

Zu c) In Abs. 8 soll neben der Abfertigung künftig auch die Gestellung außerhalb des Arbeitsplatzes bewilligt werden können und daher die Bestimmung entsprechend ergänzt werden.

Zu d): Abs. 9 enthält lediglich eine Begriffskorrektur.

**Zu Z 8 und 31 (§§ 13 und 120 Abs. 1v):**

Enthält lediglich die Korrektur einer Bezeichnung.

**Zu Z 9 und 31 (§ 20 Abs. 2 und 5 und § 120 Abs. 1v):**

Enthält lediglich Anpassungen der Verweise an die geänderte unionsrechtliche Rechtsgrundlage.

**Zu Z 10 und 31 (§ 21 Abs. 1 und § 120 Abs. 1v):**

Zu a) Enthält eine Anpassung der Zitierung an die geänderte unionsrechtliche Rechtsgrundlage in Abs. 1 lit. a; außerdem soll die schon bisher bestehende Verordnungsermächtigung für das jeweils örtlich zuständige Zollamt deutlicher ausformuliert werden.

Zu b) Enthält eine Anpassung der Zitierung an die geänderte unionsrechtliche Rechtsgrundlage in Abs. 1 lit. d.

**Zu Z 11 und 31 (§ 23 Abs. 1 und 2 und § 120 Abs. 1v):**

Zu a) Es soll hinsichtlich der Aufzeichnungspflichten auf die nunmehr im Zollkodex diesbezüglich maßgebliche Bestimmung hingewiesen werden.

Zu b) Der Zollkodex der Union sieht eine Aufbewahrungspflicht von mindestens drei Jahren vor. In Ausgestaltung dieser nationalen Regelungsmöglichkeit soll die Aufbewahrungsfrist von Unterlagen und sonstigen Informationen an die grundsätzliche Systematik der Bundesabgabenordnung angeglichen werden, demnach der Zeitraum für die Verpflichtung zur Aufbewahrung von Bücher und Aufzeichnungen sowie dazu gehöriger Belege (§ 132 BAO) die Verjährungsfrist für die Abgabefestsetzung (ausgenommen bei Verbrauchsteuern und Stempelgebühren) zwei Jahre übersteigt.

**Zu Z 12 und 31 (§ 24 Abs. 1 und § 120 Abs. 1v):**

Der Zollkodex der Union enthält den Begriff „Beschau“ nicht mehr, sondern verwendet den Begriff „Warenkontrolle“; die Wortfolge betreffend die Beschau soll daher entfallen.

**Zu Z 13 und 31 (§§ 26 und 120 Abs. 1v):**

In der Überschrift zu § 26 soll die Beschlagnahme von Geschäftsunterlagen aufgenommen werden, weil die Bestimmung sich auch auf diese bezieht.

**Zu Z 14 und 31 (§ 27 Abs. 1 und § 120 Abs. 1v):**

Regelungen hinsichtlich besonderer Zollverschlüsse sind künftig in den beiden Verordnungen zum Zollkodex der Union enthalten; die diesbezügliche Bestimmung in § 27 soll daher entfallen.

**Zu Z 15 und 31 (§ 30 Abs. 2 und § 120 Abs. 1v):**

Mit der Änderung, die an den Wortlaut von § 158 Abs. 4 BAO angeglichen ist, wird Art. 46 Abs. 2 des Zollkodex entsprochen, demnach Zollkontrollen in erster Linie basierend auf einer Risikoanalyse mit Mitteln der elektronischen Datenverarbeitung erfolgen. Die risikoorientierte Auswahl zur Zollkontrolle ermöglicht insbesondere im Luftverkehr eine schnellere Abfertigung von Reisenden und ihrer Waren. Die Entscheidung über die vorzunehmende Kontrolle wird bereits gefällt, bevor die Reisenden die Zollkontrollen passieren. Da die Angabe der in § 30 Abs. 2 angeführten Daten für Waren auch schon in der summarischen Eingangsanmeldung enthalten sind, soll weiters klargestellt werden, dass diese Verpflichtung nach dem ZollR-DG nur für solche Waren gilt, für die nicht ohnehin bereits eine summarische Eingangsanmeldung abgegeben wurde.

**Zu Z 16, 17 und 31 (§ 31 Abs. 3, § 32 Abs. 2 und § 120 Abs. 1v):**

Enthält lediglich eine Verbesserung der Formulierung.

**Zu Z 17 und 31 (§ 32 Abs. 5 und § 120 Abs. 1v):**

Enthält lediglich eine begriffliche Anpassung.

**Zu Z 18 und 31 (§ 33 Abs. 1 und § 120 Abs. 1v):**

Der in Abs. 1 verwendete Begriff „Schmuggel“ ist im ZollR-DG nicht definiert; um Unklarheiten hinsichtlich des genauen Bedeutungsumfangs zu beseitigen, soll ein Verweis auf die Regelung des Schmuggels in § 35 FinStrG aufgenommen werden.

**Zu Z 19 und 31 (Überschrift zu § 34 und § 120 Abs. 1v):**

Die Überschrift soll zum besseren Verständnis erweitert werden.

**Zu Z 20 und 31 (Abschnitt D und § 120 Abs. 1v):**

Zu Abschnitt D allgemein:

Die bisher in § 36 ZollR-DG enthaltene Bestimmung, dass Personenvereinigungen ohne eigene Rechtspersönlichkeit im Zollverfahren durch gemeinsame Abgabe einer Anmeldung oder eines sonstigen Antrages im betreffenden Verfahren gemeinsam als Partei auftreten können, wird nicht mehr aufgenommen. Die angeführte Regelung war bisher vor allem im Bereich der vereinfachten Verfahren von Bedeutung. Da das EU-Zollrecht keine Einschränkung mehr vorsieht, dass der Bewilligungsinhaber der Anmelder sein muss und daher künftig auch der Vertreter der Bewilligungsinhaber sein kann, können somit mehrere Personen einen gemeinsamen Vertreter bestellen, welcher Bewilligungsinhaber wird. Da diese Vorgangsweise zur Verwaltungsvereinfachung beiträgt (die Zollbehörde muss das Vorliegen der Voraussetzungen nur mehr beim Vertreter prüfen und nicht bei allen beteiligten Personen) soll von der bisherigen Möglichkeit des § 36 ZollR-DG abgesehen werden.

Die bisher in § 56 enthaltene Regelung betreffend die Bestätigung der Annahme der Zollanmeldung wird nicht mehr aufgenommen, weil künftig die Zollanmeldung in elektronischer Form gem. Art. 6 Abs. 2 des Zollkodex die Regel sein wird.

Die bisher in § 59 enthaltene Regelung betreffend die ergänzende Zollanmeldung im Informatikverfahren wird nicht mehr aufgenommen, weil das Informatikverfahren für Zollanmeldungen und somit auch für ergänzende Zollanmeldungen ohnehin die Regel sein wird. Nähere Bestimmungen zur ergänzenden Zollanmeldung werden in den unionsrechtlichen Verordnungen zur Durchführung des Zollkodex der Union enthalten sein.

Die bisher in § 61 enthaltene Regelung betreffend die Übertragung von Rechten und Pflichten ist nicht mehr aufzunehmen, weil diesbezüglich die Regelung des Art. 218 des Zollkodex zur Anwendung kommt.

Die bisher in § 62 enthaltene Regelung betreffend nationale Vereinfachungen im Versandverfahren wird mangels einer entsprechenden Rechtsgrundlage im Zollkodex der Union (bisherige Rechtsgrundlage waren die Art. 91 und 97 ZK) nicht mehr aufgenommen.

Die bisher in § 63 ZollR-DG enthaltene Regelung betreffend Zolllager ist nicht mehr aufzunehmen; anstelle der speziellen Regelung hinsichtlich der Zuständigkeit soll künftig die allgemeine Regelung treten, die übrigen Regelungen werden von den unionsrechtlichen Regelungen abgedeckt.

Die bisher in § 64 ZollR-DG enthaltene Regelung betreffend der Übertragung der Rechte und Pflichten des Lagerhalters auf eine andere Person ist nicht mehr aufzunehmen, weil die Lagerung nunmehr zu den besonderen Verfahren gehört und die diesbezügliche Regelung des Art. 218 des Zollkodex zur Anwendung kommt.

Die bisher in § 71 ZollR-DG enthaltene Regelung (Entstehen der Zollschuld auf für denjenigen, der dem Anmelder unrichtige oder unvollständige Angaben oder Unterlagen geliefert hat) wird nicht mehr aufgenommen, weil eine entsprechende Bestimmung bereits in Art. 79 Abs. 1 zweiter Unterabsatz des Zollkodex enthalten ist.

Die bisher in § 78 ZollR-DG enthaltene Regelung betreffend Kreditzinsen wird nicht mehr aufgenommen, weil eine solche aufgrund der Bestimmung des Art. 114 des Zollkodex betreffend Verzugszinsen nicht mehr erforderlich ist.

Die bisher in § 84 ZollR-DG enthaltene Regelung betreffend Erstattung und Erlass wird nicht mehr aufgenommen, weil der Zollkodex der Union nunmehr in Art. 116 Abs. 2 bereits vorsieht, dass eine Erstattung bzw. ein Erlass zu erfolgen hat, wenn der maßgebliche Betrag mindestens 10 Euro beträgt, außer es wird die Erstattung bzw. der Erlass eines niedrigeren Betrages beantragt.

Die bisher in § 85 ZollR-DG enthaltene Regelung betreffend die Berechnung der Kreditzinsen wird nicht mehr aufgenommen, weil eine diesbezügliche Bestimmung nunmehr in Art. 112 des Zollkodex enthalten ist.

Die bisher in § 108 Abs. 1 geregelte Abgabenerhöhung für bestimmte Fälle der Zollschuldentstehung bzw. –nacherhebung hat künftig ersatzlos zu entfallen. Aufgrund der Bestimmung des Art. 114 Abs. 2 des Zollkodex ist künftig für die Erhebung einer Zollschuld, die nicht mit dem in den in der Zollanmeldung angegebenen Abgabebetrag übereinstimmt, ohnehin die Vorschreibung von Verzugszinsen für den Zeitraum zwischen der Entstehung der Zollschuld und der Mitteilung der Zollschuld vorgesehen.

Da die Reihenfolge der Bestimmungen des Abschnittes D jener der diesbezüglichen Regelungen des Zollkodex der Union entsprechen soll und diese Reihenfolge nicht mehr mit jener des bisherigen Zollkodex übereinstimmt sowie darüber hinaus etliche der bisher in Ergänzung zum Zollkodex enthaltenen Bestimmungen entfallen, soll der Abschnitt D neu geregelt werden.

**Zu den §§ 36 bis 37:**

Die Bestimmungen waren bisher in den §§ 54a bis 55 ZollR-DG enthalten. Die Überschrift lautet anstelle „Zu Art. 61 ZK“ nunmehr „Zu Art. 6 des Zollkodex“ sowie „Informatikverfahren“.

In § 36 wird die Reihenfolge der angeführten Möglichkeiten zur Abgabe der Zollanmeldung geändert, sodass an erster Stelle nunmehr die Abgabe mit Mitteln der Datenverarbeitung genannt wird, weil diese Form der Zollanmeldung bereits jetzt den Regelfall darstellt.

In § 37 Abs. 1 erfolgt eine geringfügige sprachliche Umformulierung und es entfällt der Verweis auf Art. 4a ZK-DVO. Da das elektronische Verfahren aufgrund des Zollkodex nunmehr der Grundsatz ist, bedarf die Abgabe der Zollanmeldung im Informatikverfahren keiner Bewilligung mehr; erforderlich ist lediglich die Zuteilung einer Zugangskennung. Die Bestimmung des Abs. 2 ist daher entsprechend anzupassen.

**Zu § 38:**

Die Bestimmung war bisher in § 38 ZollR-DG enthalten. Die Überschrift dazu lautet anstelle „Zu Art. 5 ZK“ nunmehr „Zu Art. 18 bis 19 des Zollkodex“ sowie „Vertretung“. Die bisher in Abs. 1 enthaltene Einschränkung der geschäftsmäßigen Vertretungsbefugnis wird nicht mehr aufgenommen weil durch Art. 18 Abs. 3 des Zollkodex zwar Bedingungen vorgesehen werden können, unter denen ein Zollvertreter Dienstleistungen im Mitgliedstaat, in dem er ansässig ist, erbringen kann. In anderen Mitgliedstaaten ansässige Zollvertreter müssen aber – falls diese Einschränkung strenger ist – diesfalls lediglich die in Art. 39 lit. a bis d des Zollkodex angeführten AEO-Kriterien erfüllen. Da dies zur Benachteiligung jener in Österreich ansässigen Wirtschaftsbeteiligten führen würde, die nicht dem vorgesehenen Kreis geschäftsmäßiger Zollvertreter angehören, wird künftig von einer Einschränkung auf bestimmte Berufsgruppen abgesehen.

Der bisherige Abs. 2 wird daher zu Abs. 1; anstelle von Art. 5 Abs. 5 ZK wird darin nunmehr der Art. 19 Abs. 2 des Zollkodex angeführt.

Der bisherige Abs. 3 wird zu Abs. 2.

**Zu § 39:**

Die Bestimmung war bisher in § 54 ZollR-DG enthalten und wird nunmehr den Art. 22 bis 29 des Zollkodex (zollrechtliche Entscheidungen) zugeordnet.

**Zu § 40:**

Die Bestimmung war bisher in § 40 ZollR-DG enthalten. Die Überschrift dazu lautet anstelle „Zu Art. 12 ZK“ nunmehr „Zu Art. 33 des Zollkodex“ sowie „Verbindliche Auskünfte“, in Abs. 1 ist anstelle von Art. 12 ZK nunmehr der Art. 33 des Zollkodex anzuführen.

**Zu § 41:**

Für bestimmte Zollzuwiderhandlungen, die nicht dem Finanzstrafgesetz unterliegen – zum Beispiel Sachverhalte, die jenen der Finanzordnungswidrigkeiten entsprechen, aber lediglich fahrlässig begangen worden sind – soll (neu) die Möglichkeit einer verwaltungsrechtlichen Vorgangsweise im Sinn des Art. 42 des Zollkodex vorgesehen werden. In Hinblick darauf, dass die Vorschreibung dieser Verwaltungsabgabe als zollrechtliche Entscheidung anzusehen ist und somit im Rahmen des Rechtsbehelfsverfahrens vor dem Bundesfinanzgericht anfechtbar ist, ist auch die diesbezügliche Vorgabe des Art. 6 MRK erfüllt.

**Zu den §§ 42 bis 47:**

Die Bestimmungen waren bisher in den §§ 85a bis 85f ZollR-DG enthalten. Die Überschrift lautet anstelle „Zu Art. 243 ZK“ nunmehr „Zu Art. 44 des Zollkodex“.

Die Regelungen des ZollR-DG werden grundsätzlich inhaltlich unverändert übernommen, wobei eine Anpassung an geänderte Rechtsgrundlagen bzw. Zitierungen erfolgt.

In § 43 Abs. 2 erfolgt eine Änderung dahingehend, dass nunmehr hinsichtlich der Frist für eine Entscheidung nicht mehr auf im geltenden Recht allenfalls kürzere Fristen anstelle der in der BAO vorgesehenen Frist von sechs Monaten verwiesen wird, sondern auf die in Art. 22 Abs. 2 des Zollkodex angeführte Frist (grundsätzlich 120 Tage) bzw. in anderen Regelungen des Zollrechts vorgesehenen Fristen für eine Entscheidung.

In § 43 Abs. 3 wird die bisher in § 85b Abs. 3 enthaltene Regelung umformuliert. Für die Einbringung und Zuständigkeit zur Entscheidung sollen grundsätzlich die diesbezüglichen Bestimmungen der BAO anwendbar sein (§ 249 BAO und § 262 Abs. 1 BAO), die bisher in der Bestimmung des § 85b Abs. 3 ZollR-DG enthaltenen Regelung ist daher nicht erforderlich. Lediglich für die Entscheidung über die

Bescheidbeschwerde in dem Fall, dass die Einfuhrabgabefreiheit mit gesondertem Bescheid festgestellt worden ist, weil die Befreiung nicht bereits in der Zollanmeldung beantragt worden ist, soll wie auch bisher für die Entscheidung über die Bescheidbeschwerde auch des Bescheides, mit dem die Abgaben festgesetzt werden, ebenfalls jenes Zollamt zuständig sein, das für die Feststellung der Abgabefreiheit mittels gesondertem Bescheid zuständig ist. Das Zollamt, bei der die Beschwerde eingebracht worden ist, hat diesfalls die Beschwerde an das für die Entscheidung zuständige Zollamt weiterzuleiten.

In § 47 wird die bisher in § 85e zweiter Satz enthaltene Regelung nicht mehr aufgenommen. Die bisher in Art. 5 Abs. 1 ZK enthaltene Einschränkungsmöglichkeit der Vertretungsbefugnis speziell für das Rechtsbehelfsverfahren der 2. Stufe ist in der künftig anwendbaren Vertretungsregelung des Art. 18 des Zollkodex nicht mehr vorgesehen; es gelten daher auch im Verfahren vor dem Bundesfinanzgericht als Rechtsbehelfsverfahren der 2. Stufe die sonst für das Verfahren im Zollrecht vorgesehenen allgemeinen Vertretungsbestimmungen.

**Zu § 48:**

Die Bestimmung war bisher in § 41 ZollR-DG enthalten. Die Überschrift lautet anstelle „Zu Art. 13 ZK“ nun „Zu Art. 46 des Zollkodex“, im Text ist anstelle Art. 13 ZK nunmehr Art. 46 des Zollkodex anzuführen. Der Begriff „Prüfungen“ wird durch den in Art. 46 des Zollkodex verwendeten Begriff „Zollkontrollen“ ersetzt.

**Zu § 49:**

Die Bestimmung war bisher in § 42 ZollR-DG enthalten. Die Überschrift dazu lautet anstelle „Zu Art. 16 ZK“ nunmehr „Zu Art. 51 des Zollkodex“, im Text ist anstelle Art. 16 ZK nunmehr Art. 51 des Zollkodex anzuführen.

**Zu § 50:**

Die Bestimmung war bisher in § 49 ZollR-DG enthalten. Die Überschrift dazu lautet anstelle „Zu Art. 35 ZK“ nunmehr „Zu Art. 53 des Zollkodex“, im Text ist anstelle Art. 35 ZK der Art. 53 des Zollkodex anzuführen.

**Zu den §§ 51 bis 52:**

Die Bestimmungen waren bisher in den §§ 45 und 46 ZollR-DG enthalten. Die Überschrift dazu lautet anstelle „Zu Art. 20 ZK“ nunmehr „Zu Art. 56 des Zollkodex“, im Text der neuen Regelung wird anstelle des Art. 20 Abs. 3 bzw. 5 ZK nunmehr der Art. 56 Abs. 2 bzw. 4 des Zollkodex angeführt.

**Zu § 53:**

Die Bestimmung war bisher in § 48 ZollR-DG enthalten. Die Überschrift dazu lautet anstelle „Zu Art. 27 ZK“ nunmehr „Zu Art. 64 des Zollkodex“, im Text ist in Abs. 2 anstelle des Art. 216 ZK nunmehr Art. 78 des Zollkodex anzuführen.

**Zu § 54:**

Die Bestimmung war bisher in § 71a ZollR-DG enthalten. Die Überschrift lautet anstelle „Zu Art. 204 ZK“ nunmehr „Zu Art. 79 des Zollkodex“. Im Text ist anstelle des Art. 204 Abs. 1 ZK der Art. 79 Abs. 1 des Zollkodex und anstelle des Art. 204 Abs. 3 ZK der Art. 79 Abs. 3 und 4 des Zollkodex anzuführen.

**Zu § 55:**

Die Bestimmung war bisher in § 68 ZollR-DG enthalten. Die Überschrift lautet anstelle „Zu Art. 189 ZK“ nunmehr „Zu Art. 89 des Zollkodex“.

In Abs. 1 soll die Regelung, die sich bisher lediglich auf Bürgschaften bezogen hat, allgemein auf Sicherheiten ausgeweitet werden.

In Abs. 2 wird konkretisiert, welche Stellen als „andere öffentlich-rechtliche Einrichtungen“ im Sinn des Art. 89 Abs. 7 des Zollkodex gelten. Nach der bisherigen Bestimmung des ZK (Art. 189 Abs. 4) ist die öffentliche Verwaltung generell von der Sicherheitsleistung befreit. Der Zollkodex der Union nennt in Art. 89 Abs. 7 nunmehr als von der Sicherheit befreit konkrete Staaten, regionale Behörden und Behörden der kommunalen Selbstverwaltung sowie andere öffentliche Einrichtungen. Unter andere öffentlich-rechtliche Einrichtungen können die bereits bisher in § 68 Abs. 2 ZollR-DG als unter den Begriff der öffentlichen Verwaltung fallend angeführten Dienststellen internationaler Organisationen, denen mindestens ein Mitgliedstaat angehört, subsumiert werden.

**Zu § 56:**

Die Bestimmung war bisher in § 68a ZollR-DG enthalten. Die Überschrift lautet anstelle „Zu Art. 192 ZK“ nunmehr „Zu Art. 90 bis 91 des Zollkodex“.

Inhaltlich neu ist die Bestimmung unter lit. b; damit soll der in Art. 89 Abs. 2 lit. b des Zollkodex enthaltene Regelung, demnach die Sicherheit neben dem Ein- und Ausfuhrabgabenbetrag auch die anderen Abgaben im Zusammenhang mit der Ein- und Ausfuhr der Waren abzudecken hat, wenn die Sicherheitsleistung in mehr als einem Mitgliedstaat verwendet werden kann, Rechnung getragen werden.

**Zu § 57:**

Die Bestimmung war bisher in § 69 ZollR-DG enthalten. Die Überschrift lautet anstelle „Zu Art. 194 ZK“ nunmehr „Zu Art. 92 des Zollkodex“. Im Text ist anstelle Art. 194 ZK der Art. 92 Abs. 1 lit. a des Zollkodex anzuführen, und anstelle Art. 223 ZK der Art. 109 Abs. 1 des Zollkodex.

**Zu § 58:**

Die Bestimmung war bisher in § 70 ZollR-DG enthalten. Die Überschrift lautet anstelle „Zu Art. 195 ZK“ nunmehr „Zu Art. 94 des Zollkodex“. Der bisherige Abs. 1 ist allerdings nicht mehr aufzunehmen: Der Wortlaut des bisherigen ersten Anstrichs „in der Gemeinschaft ansässige Kreditinstitute mit Niederlassung im Anwendungsgebiet“ ist nicht mehr erforderlich, weil nunmehr aufgrund Art. 94 Abs. 1 des Zollkodex in der Union akkreditierte Kredit- oder Finanzinstitute sowie Versicherungsunternehmen jedenfalls als Bürge zugelassen sind. Durch Art. 94 Abs. 1 des Zollkodex ist außerdem geregelt, dass der Bürge – sofern es sich nicht um ein in der Union akkreditiertes Kredit- und Finanzinstitut bzw. Versicherungsunternehmen handelt – von jener Zollbehörde, die die Sicherheit verlangt, als Bürge zugelassen sein muss.

Bei der Formulierung des nunmehrigen Abs. 1 ist daher zu berücksichtigen, dass gem. Art. 94 Abs. 1 des Zollkodex in der Union nach den Unionsvorschriften akkreditierte Kredit- oder Finanzinstitute sowie Versicherungsunternehmen jedenfalls als Bürge auftreten können. Zur Konkretisierung der Kann-Bestimmung des Art. 94 Abs. 3 des Zollkodex, wonach eine andere Person als die in Abs. 1 dieser Bestimmung angeführten Finanz- oder Kreditinstitute sowie Versicherungsunternehmen als Bürge abgelehnt werden können, wenn die fristgerechte Entrichtung der Abgaben nicht gewährleistet ist, wird im ZollR-DG außerdem bestimmt, dass solche Personen aber jedenfalls dann als Bürge zuzulassen sind, wenn die jederzeitige Einbringung der verbürgten Beträge gewährleistet ist. Damit erfolgt national eine Regelung, die bloß die jederzeitige Einbringlichkeit verlangt und diesfalls die Zollbehörden zur Zulassung des vorgeschlagenen Bürgen verpflichtet, im Rahmen der Ermächtigung des Art. 94 Abs. 3 des Zollkodex, der bereits für den Fall der etwaigen nicht fristgerechten Entrichtung die Ablehnung als Bürgen ermöglicht.

**Zu § 59:**

Die Bestimmung war bisher in § 74 Abs. 1 ZollR-DG enthalten. Die Überschrift lautet nunmehr „Zu 102 des Zollkodex“. Anstelle des Art. 221 Abs. 1 ZK ist nunmehr der Art. 102 Abs. 1 des Zollkodex anzuführen.

**Zu § 60:**

Die bisher in § 74 Abs. 2 ZollR-DG enthaltene Regelung betreffend die zehnjährige Verjährungsfrist bei bestimmten hinterzogenen Eingangs- und Ausgangsabgaben wird in einen eigenen Paragraphen mit der Überschrift „Zu Art. 103 des Zollkodex“ aufgenommen. Die Bestimmung ist außerdem insoweit anzupassen, weil gem. Art. 103 Abs. 2 des Zollkodex die Verjährungsfrist einer aufgrund einer strafbaren Handlung – dh. somit aufgrund jeglicher, auch fahrlässiger Finanzvergehen – entstandenen Zollschuld von den Mitgliedstaaten mit mindestens fünf und höchstens zehn Jahren zu bestimmen ist.

**Zu den §§ 61 und 62 allgemein:**

Die Bestimmungen waren bisher in den §§ 72 und 72a ZollR-DG enthalten. Die gemeinsame Überschrift lautet nunmehr „Zu Art. 104 bis 105 des Zollkodex“.

**Zu § 61:**

Zur buchmäßigen Erfassung bestimmt der Zollkodex in Art. 104 Abs. 2, dass Zollschulden, die aufgrund des Ablaufes der Verjährungsfrist nicht mehr mitgeteilt werden dürfen, nicht buchmäßig erfasst werden müssen, und stellt dies somit – wie bisher Art. 217 Abs. 1 ZK – den Mitgliedstaaten frei; die bisher in § 72 Abs. 1 ZollR-DG enthaltene Regelung wird daher inhaltlich beibehalten und lediglich umformuliert. Die Zitierung der Rechtsvorschrift wird entsprechend angepasst.

**Zu § 62:**

Die Bestimmung war bisher in § 72a enthalten.

Die Zitierung „gemäß Art. 220 ZK in Verbindung mit Artikel 201 ZK“ lautet nunmehr „gemäß Art. 105 Abs. 4 des Zollkodex in Verbindung mit Art. 77 des Zollkodex“.

**Zu den §§ 63 und 64 allgemein:**

Die Bestimmungen waren bisher in den §§ 73 und 75 ZollR-DG enthalten. Die gemeinsame Überschrift lautet nunmehr „Zu Art. 108 des Zollkodex“.

**Zu § 63:**

Bleibt in Vergleich zur bisherigen Regelung des § 73 ZollR-DG unverändert.

**Zu § 64:**

Anstelle des Art. 222 Abs. 1 lit. a vierter Unterabsatz ZK ist nunmehr Art. 108 Abs. 1 dritter Unterabsatz des Zollkodex anzuführen. Dabei ist die neue Regelung des Zollkodex enger gefasst als die bisherige Regelung des ZK, weil der Zollkodex der Union eine Fristverlängerung bei nachträglicher buchmäßiger Erfassung nur mehr dann vorsieht, wenn die buchmäßige Erfassung aufgrund einer nachträglichen Kontrolle nach Überlassung der Waren im Sinn des Art. 48 des Zollkodex erfolgt.

**Zu den §§ 65 und 66 allgemein:**

Die Bestimmungen waren bisher in den §§ 76 und 79 ZollR-DG enthalten. Die gemeinsame Überschrift lautet nunmehr „Zu Art. 109 des Zollkodex“.

**Zu § 65:**

Die Bestimmung war bisher in § 76 ZollR-DG enthalten. In Abs. 1 und 2 ist anstelle des Art. 223 ZK nunmehr Art. 109 Abs. 1 des Zollkodex anzuführen.

**Zu § 66:**

Die Bestimmung war bisher in § 79 Abs. 1 ZollR-DG enthalten. Anstelle Art. 231 ZK ist nunmehr Art. 109 Abs. 2 des Zollkodex anzuführen.

**Zu § 67:**

Die Bestimmung war bisher in § 77 ZollR-DG enthalten. Die Überschrift lautet nunmehr „Zu Art. 110 bis 111 des Zollkodex“.

In Abs. 1 ist anstelle des Art. 226 ZK nunmehr Art. 110 des Zollkodex anzuführen. Der bisherige Abs. 2 betreffend die Zuständigkeitsregelung wird nicht mehr aufgenommen, weil künftig die allgemeine Regelung des § 39 maßgeblich ist. Die nachfolgenden Absätze ändern sich daher hinsichtlich der Nummerierung. In Abs. 2 (bisher Abs. 3) ist anstelle des Art. 227 Abs. 3 lit. b ZK nunmehr der Art. 111 Abs. 6 zweiter Unterabsatz des Zollkodex anzuführen.

**Zu § 68:**

Die Bestimmung war bisher in § 79 Abs. 3 ZollR-DG enthalten. Die Bestimmung wird nunmehr als eigener Paragraph mit der Überschrift „Zu Art. 112 des Zollkodex“ angeführt. Anstelle des bisher in § 79 Abs. 3 ZollR-DG angeführten Art. 229 ZK ist nunmehr der Art. 112 des Zollkodex anzuführen; dabei wird entsprechend der Überschrift des Art. 112 des Zollkodex die Bezeichnung „sonstige Zahlungserleichterungen“ verwendet.

**Zu § 69:****Zu § 70:**

Die Bestimmung ist bisher in § 80 Abs. 3 ZollR-DG enthalten. Die Überschrift lautet anstelle „Zu Art. 232 ZK“ nunmehr „Zu Art. 114 des Zollkodex“.

Die Bestimmung des bisherigen § 80 Abs. 1 ZollR-DG wird nicht übernommen, weil sich bereits aus Art. 114 des Zollkodex ergibt, dass im Fall der nicht fristgerechten Entrichtung Verzugszinsen (bisher Säumniszinsen) zu erheben sind. Die bisher in Art. 232 Abs. 2 lit. c ZK enthaltene Möglichkeit der Mitgliedstaaten, auf Zinsen zu verzichten, wenn die Säumnis nicht mehr als fünf Tage beträgt, ist dabei in Art. 114 des Zollkodex nicht mehr vorgesehen, sodass eine derartige Regelung nicht mehr vorgesehen werden darf.

Die Bestimmung des bisherigen § 80 Abs. 2 ZollR-DG wird ebenfalls nicht aufgenommen, weil die Höhe des Zinssatzes und der Zeitraum, für den Verzugszinsen erhoben werden, nunmehr in Art. 114 Abs. 1 des Zollkodex geregelt werden.

Die bisher in § 80 Abs. 3 enthaltene Bestimmung ist insofern zu ändern, als anstelle des Art. 232 ZK der Art. 114 des Zollkodex anzuführen ist.

**Zu den §§ 71 bis 73 allgemein:**

Die Bestimmungen waren bisher in den §§ 81 bis 85 ZollR-DG enthalten. Die bisher in § 84 ZollR-DG enthaltene Bestimmung ist mangels entsprechender Rechtsgrundlage im Zollkodex jedoch nicht mehr

aufzunehmen: gem. Art. 116 Abs. 2 des Zollkodex sind Einfuhr- und Ausfuhrabgabenbeträge zu erstatten oder zu erlassen, wenn sie mindestens 10 Euro betragen; die Erstattung/der Erlass eines niedrigeren Betrages erfolgt nur, wenn dies beantragt wird.

Die bisher in § 85 ZollR-DG enthaltene Bestimmung ist ebenfalls nicht aufzunehmen, weil die Berechnung der gem. Art. 116 Abs. 6 des Zollkodex zu zahlenden Zinsen künftig nach den Bestimmungen des Zollkodex (Art. 112) zu erfolgen hat.

Die Überschrift lautet anstelle „Zu Art. 235 ZK“ bzw. „Zu den Art. 236 bis 241 ZK“ nunmehr „Zu Art. 116 bis 123 des Zollkodex“.

**Zu § 71:**

Die Bestimmung war bisher in § 81 ZollR-DG enthalten. Anstelle auf Art. 235 lit. a ZK ist nunmehr auf Art. 5 Nr. 28 des Zollkodex zu verweisen, weil der Begriff der Erstattung nunmehr dort definiert wird.

**Zu § 72:**

Die Bestimmung war bisher in § 82 ZollR-DG enthalten. Mangels einer entsprechenden Rechtsgrundlage im Zollkodex ist im Abs. 2 die bisher in § 82 Abs. 2 erster Satz ZollR-DG enthaltene Bestimmung nicht mehr aufzunehmen. Im zweiten Satz des Abs. 2 ist anstelle des bisher in § 82 ZollR-DG angeführten Art. 236 ZK nunmehr Art. 116 Abs. 1 lit. a des Zollkodex anzuführen.

**Zu § 73:**

Die Bestimmung war bisher in § 83 ZollR-DG enthalten. Nach dem Wortlaut „der sonstigen Eingangs- und Ausgangsabgaben“ wird im Vergleich zum bisherigen § 83 ZollR-DG der Wortlaut „in sinngemäßer Anwendung“ eingefügt, weil es sich hierbei um national zu regelnde Abgaben handelt. Anstelle des Art. 239 ZK wird nunmehr auf Art. 120 des Zollkodex verwiesen, und anstelle der bisher angeführten Verbindung mit Art. 899 ZK-DVO wird nunmehr allgemein auf die dazu ergangenen unionsrechtlichen Durchführungsvorschriften verwiesen.

Der letzte Satz der bisher in § 83 ZollR-DG enthaltenen Bestimmung ist nicht zu übernehmen, weil das Verfahren betreffend Erstattung und Erlass im Zollkodex der Union nicht geregelt wird; sollten in den Durchführungsbestimmungen zum Zollkodex der Union erfolgende Regelungen diesbezügliche nationale Vorschriften zulassen bzw. erfordern, so werden diese in der ZollR-DV erfolgen.

**Zu § 74:**

Die Bestimmung war bisher in § 50 Abs. 1 und 2 ZollR-DG enthalten. Die Überschrift dazu lautet anstelle „Zu Art. 38 ZK“ nunmehr „Zu Art. 135 des Zollkodex“.

Im Text ist in Abs. 1 anstelle Art. 38 Abs. 1 ZK nunmehr Art. 135 Abs. 1 des Zollkodex anzuführen.

Die bisher in § 50 Abs. 3 und 4 enthaltenen Verordnungsermächtigungen hinsichtlich einer Aufhebung der Beförderungspflicht oder davon abweichende Regelungen sind umzuformulieren. Die Möglichkeit, durch Verordnung des Bundesministers für Finanzen oder durch Verordnung bzw. Bescheid der Zollämter zu bestimmen, auf welchen Wegen und zu welchem Ort Waren nach der Verbringung zu transportieren sind, ergibt sich aus Art. 135 Abs. 1 des Zollkodex, demnach die Zollbehörden diese Einzelheiten zu bestimmen haben. In diesem Sinn enthält § 74 Abs. 1 eine entsprechende Regelung und die Abs. 3 und 4 die Möglichkeit davon abweichender Bestimmungen. Da jedoch Art. 135 Abs. 5 des Zollkodex im Gegensatz zum bisherigen Art. 38 Abs. 4 ZK im Zusammenhang mit abweichenden Regelungen nicht mehr auf das geltende Recht (somit auch von den Mitgliedstaaten erlassene Regelungen), sondern auf die Anwendung etwaiger besonderer Regelungen, die aufgrund der Ermächtigung des Art. 138 lit. b des Zollkodex mit Durchführungsrechtsakt der Europäischen Union festgelegt werden können, ist eine völlige Aufhebung der Beförderungspflicht, wie in Art. 135 Abs. 1 des Zollkodex vorgesehen, künftig den unionsrechtlichen Regelungen vorbehalten.

**Zu § 75:**

Die Bestimmung war bisher in § 57 ZollR-DG enthalten. Die Überschrift lautet anstelle „Zu Art. 66 ZK“ nunmehr „Zu Art. 174 des Zollkodex“. Der Text wird dahingehend umformuliert, dass sich die Form der Ungültigerklärung als zollrechtliche Entscheidung danach richtet, in welcher Form die Zollanmeldung zulässigerweise abgegeben worden ist, dh. elektronisch, mündlich oder papiermäßig.

**Zu § 76:**

Die Bestimmung war bisher in § 52 ZollR-DG enthalten. Anstelle Art. 56 ZK wird nunmehr Art. 197 des Zollkodex angeführt, anstelle der Bestimmung des § 51 Abs. 2 und 3 jene des § 77 Abs. 1 und 2.

**Zu § 77:**

Die Bestimmungen des Abs. 1 und 2 waren bisher in § 51 Abs. 2 und 3 ZollR-DG enthalten. Die Überschrift dazu lautet anstelle „Zu Art. 53 ZK“ nunmehr „Zu Art. 198 des Zollkodex“.

Da im Zollkodex der Union eine entsprechende Regelung zum bisherigen Art. 49 ZK hinsichtlich der Frist für die Erfüllung der Förmlichkeiten, damit Waren eine zollrechtliche Bestimmung erhalten, fehlt, ist der bisher in § 51 Abs. 1 ZollR-DG enthaltene Wortlaut „bei ungenütztem Verstreichen der Frist nach Art. 49 ZK“ nicht mehr maßgeblich; der bisherige Wortlaut „wenn bei einer Zollstelle vorübergehend verwahrte Waren zu verderben drohen, sind die Waren zu beschlagnahmen und sodann nach [...] zu verwerten“ ist durch Art. 174 Abs. 4 des Zollkodex abgedeckt. Die Regelung des bisherigen § 51 Abs. 1 wird nicht mehr aufgenommen.

Der bisher in § 51 Abs. 2 ZollR-DG enthaltene Wortlaut „gemäß Artikel 867a ZK-DVO“ wird durch die allgemeinere Formulierung „gemäß den diesbezüglichen Unionsvorschriften“ ersetzt, um diesbezüglichen Änderungen der künftigen EU-rechtlichen Durchführungsbestimmungen zum Zollkodex der Europäischen Union Rechnung zu tragen.

Die Bestimmung des Abs. 3 war bisher in § 53 ZollR-DG enthalten; anstelle des Art. 57 ZK ist nun Art. 198 Abs. 1 lit. a des Zollkodex anzuführen.

Als Abs. 4 wird die bisher in § 58 ZollR-DG enthaltene Regelung angefügt; darin wird anstelle auf Art. 75 ZK nunmehr auf Art. 198 Abs. 1 lit. b des Zollkodex verwiesen.

**Zu § 78:**

Die Bestimmung war bisher in § 67 Abs. 2 ZollR-DG enthalten. Die Überschrift lautet anstelle „Zu Art. 182 ZK“ nunmehr „Zu Art. 199 des Zollkodex“ und es ist diese Bestimmung auch im Text entsprechend zu zitieren. Die in Abs. 1 enthaltene Bestimmung ist nicht mehr aufzunehmen, weil künftig gem. Art. 270 Abs. 1 des Zollkodex für die Verbringung von Nicht-Unionswaren aus dem Zollgebiet der Gemeinschaft die Abgabe einer Wiederausfuhrmitteilung und die Erfüllung der Ausfuhrförmlichkeiten erforderlich ist.

**Zu § 79:**

Die Bestimmung war bisher in § 60 ZollR-DG enthalten. Die Überschrift lautet anstelle „Zu Art. 89 ZK“ nunmehr „Zu Art. 215 des Zollkodex“. Im Text wird anstelle Art. 89 Abs. 2 ZK der Art. 215 Abs. 3 des Zollkodex angeführt.

**Zu § 80:**

Die Bestimmung war bisher in § 66 ZollR-DG enthalten. Die Überschrift lautet anstelle „Zu Art. 167 bis 181 ZK“ nunmehr „Zu Art. 243 bis 249 des Zollkodex“. Die bisherige Bestimmung des Abs. 2 betreffend Freilager ist nicht mehr aufzunehmen, weil der Zollkodex der Union keine Freilager mehr vorsieht. Im nunmehrigen Abs. 2 wird der Wortlaut „im Sinn des Art. 168 bis 181 ZK“ ersetzt durch „für alle Angelegenheiten im Zusammenhang mit der Freizone“. Die bisher in § 66 Abs. 4 und Abs. 5 enthaltenen Bestimmungen sind nicht mehr erforderlich, weil sich diese bereits aus Art. 244 des Zollkodex ergeben.

**Zur Aufhebung der §§ 81 bis 85f:**

Die §§ 81 bis 85 bleiben frei, da ansonsten eine Umnummerierung der Bestimmungen in den darauf folgenden Abschnitten E bis H erforderlich wäre, davon aber aus Gründen einer einfacheren Handhabung abgesehen werden soll. Die bisher in den §§ 81 bis 85f enthaltenen Bestimmungen sind inhaltlich im neu gestalteten Abschnitt D enthalten.

**Zu Z 21 und 31 (§§ 86 und 120 Abs. 1v):**

In Abs. 1 tritt anstelle des Begriffes „Zollrecht der Union“ der Begriff „zollrechtliche Vorschriften der Europäischen Union“.

In Abs. 3 ist anstelle Art. 82 ZK nunmehr Art. 254 Abs. 4 des Zollkodex anzuführen und anstelle Art. 214 ZK nunmehr die Art. 85 des Zollkodex sowie 114 des Zollkodex.

**Zu Z 22 und 31 (§§ 87 und 120 Abs. 1v):**

Die bisher in Abs. 4 enthaltene Regelung soll – angepasst an die unionsrechtlichen Durchführungsbestimmungen zum Zollkodex der Europäischen Union – künftig in die Zollrechts-Durchführungsverordnung aufgenommen werden.

**Zu Z 23 und 31 (§ 96 und 120):**

Die Zitierung ist an die neue Regelung des Abschnittes D anzupassen.

**Zu Z 24 und 31 (§§ 98 und 120 Abs. 1v):**

Zu a) Anstelle des bisherigen Begriffes Barauslagenersatz soll künftig der allgemeinere Begriff Kostenersatz treten.

Zu b) Da im neuen Zollrecht die bisherige Bezeichnung Zolllager des Typs F nicht mehr vorkommt, soll anstelle dessen eine inhaltlich entsprechende Umschreibung verwendet werden.

Zu c) Anstelle des bisherigen Begriffes Säumniszinsen soll der nunmehr im Zollkodex der Union verwendete Begriff Verzugszinsen verwendet werden. Ein Verweis auf Abschnitt D des Gesetzes soll entfallen, weil Kreditzinsen und Verzugszinsen nunmehr im Zollkodex der Union geregelt werden, nämlich Kreditzinsen im Art. 112 des Zollkodex und Verzugszinsen im Art. 114 des Zollkodex. Die Anführung von Ausgleichszinsen soll entfallen, weil Ausgleichszinsen im Zollkodex der Union nicht mehr vorgesehen sind, es kommt nunmehr die Regelung des Art. 114 des Zollkodex betreffend Verzugszinsen zur Anwendung. Außerdem soll künftig nur mehr allgemein auf die zollrechtlichen Vorschriften verwiesen werden, weil neben dem Zollkodex der Union auch die Durchführungsverordnungen der Europäischen Kommission dazu Bestimmungen enthalten können.

Zu d) Der bisher zitierte § 105 ZollR-DG entfällt, anstelle dessen tritt die allgemeine Regelung über pauschalierte Verwaltungsabgaben bei bestimmten Zollzuwiderhandlungen des § 41.

Zu e) In Abs. 2 wäre die Zitierung der Regelung des Zollkodex in Hinblick auf den Zollkodex der Union zu ändern, ein Hinweis auf die Berechnung der zu zahlenden Zinsen wie bisher mit dem Verweis auf § 85 ZollR-DG ist nicht mehr erforderlich, wie dies nunmehr im Zollkodex der Union selbst geregelt ist.

Zu f) Da die bisher im Zollkodex enthaltene Rechtsgrundlage betreffend Ausgleichszinsen künftig im Zollkodex der Union nicht mehr enthalten sein wird, soll die in Abs. 4 bisher im ersten Satz enthaltene Regelung betreffend Ausgleichszinsen entfallen.

Zu g) In Abs. 5 ist der Begriff Ausgleichszinsen nicht mehr aufzunehmen, anstelle von Säumniszinsen treten künftig Verzugszinsen.

**Zu Z 25 und 31 (§§ 99 und 120 Abs. 1v):**

Es soll klargestellt werden, dass neben der Abfertigung auch die Gestellung am zugelassenen Warenort erfolgen kann und diesfalls unter den in § 99 Abs. 1 Z 3 angeführten Voraussetzungen der Gebührenpflicht unterliegt.

**Zu Z 26 und 31 (§§ 104 und 120 Abs. 1v):**

Anstelle des Begriffes „Zolllager des Typs F“ soll künftig die inhaltlich entsprechende Umschreibung „öffentliche Zolllager die von der Zollbehörde betrieben werden“ verwendet werden, hinsichtlich der vorübergehenden Verwahrung bei einer Zollstelle wird nunmehr der Begriff „Verwahrungslager“ verwendet.

**Zu Z 27 und 31 (§ 105 und 120 Abs. 1v):**

Die bisher in § 105 ZollR-DG enthaltene Regelung wird von der neuen Regelung betreffend Zollzuwiderhandlungen erfasst und wird daher nicht mehr im ZollR-DG aufgenommen sondern aufgrund der in der neuen Regelung enthaltenen Verordnungsermächtigung in der ZollR-DV geregelt werden.

**Zu Z 28 und 31 (§ 106 und 120 Abs. 1v):**

Zu a) In der Überschrift soll anstelle des bisherigen Begriffes Barauslagenersatz künftig der allgemeinere Begriff Kostenersatz treten.

Zu b) In Abs. 1 soll anstelle des Begriffes Barauslagen der allgemeinere Begriff Kosten verwendet werden. Es soll ein Hinweis auf die im Zollkodex der Union enthaltene Rechtsgrundlage des Art. 52 Abs. 2 lit. b des Zollkodex betreffend Kostenerstattung für Warenanalysen und -gutachten sowie die Rücksendung von Waren aufgenommen werden. Zudem wären die bisherigen Zitierungen des Zollkodex durch die Zitierung der nunmehr im Zollkodex der Union maßgeblichen Bestimmungen zu ersetzen.

Zu c) Die bisherige Zitierung des Zollkodex wäre durch die Zitierung der nunmehr im Zollkodex der Union maßgebliche Bestimmung zu ersetzen.

Zu d) Anstelle der bisherigen Zitierungen des Zollkodex wären die nunmehr maßgeblichen Bestimmungen des Zollkodex der Union anzuführen. Ein Hinweis auf die Durchführungsverordnung zum Zollkodex, wie bisher jener auf Art. 241 Abs. 2 ZK-DVO soll künftig nicht mehr enthalten sein. Eine dem bisherigen Art. 53 Abs. 2 ZK entsprechende Regelung enthält der Zollkodex der Union nicht und kann daher nicht zitiert werden. Ein dem bisher angeführten Art. 187 ZK-DVO entsprechenden Verweis soll entfallen, sollte eine entsprechende Regelung in den unionsrechtlichen Durchführungsbestimmungen zum

Zollkodex der Union erfolgen, soll eine dahingehende nationale Regelung betreffend Kostenersatz in der ZollR-DV aufgenommen werden.

**Zu Z 29 und 31 (§ 108 und 120 Abs. 1v):**

Zu a) Künftig ist bereits aufgrund der Bestimmung des Art. 114 Abs. 2 des Zollkodex für die Erhebung einer Zollschuld, die nicht mit dem in den in der Zollanmeldung angegebenen Abgabebetrag übereinstimmt, die Vorschreibung von Verzugszinsen für den Zeitraum zwischen der Entstehung der Zollschuld und der Mitteilung der Zollschuld vorgesehen. Die bisher in § 108 Abs. 1 ZollR-DG enthaltene Regelung betreffend eine diesbezügliche Abgabenerhöhung soll daher ersatzlos entfallen.

Zu b) In Abs. 2 ist anstelle von Art. 236 ZK nunmehr Art. 116 des Zollkodex anzuführen. Die Möglichkeit der Befreiung von der Verfolgung eines Finanzvergehens durch die Entrichtung einer Abgabenerhöhung soll außerdem abgesehen vom bisher schon erfassten Reiseverkehr allgemein Anwendung finden. Die Betragsgrenze soll dabei auf 1 000 Euro erhöht werden.

**Zu Z 30 und 31 (§§ 119 und 120 Abs. 1v):**

Anstelle des bisherigen Verweises auf den Zollkodex wäre die nunmehr maßgebliche Bestimmung des Zollkodex der Union anzuführen. Der Verweis auf die bisher in § 78 enthaltene Regelung betreffend die Erhebung von Kreditzinsen soll nicht mehr aufgenommen werden, weil dies nunmehr bereits in Art. 112 des Zollkodex geregelt ist.

**Zu Z 32 (Aufhebung der §§ 121 bis 133):**

Die Bestimmungen in den §§ 121 bis 133 betreffen Übergangsregelungen zur Zeit des Beitritts Österreichs zu den Europäischen Gemeinschaften und sind mittlerweile nicht mehr erforderlich.

**Zu Artikel 11 (Änderung des Abfallwirtschaftsgesetzes 2002)**

**Zu Z 1 und 2 (§ 70 Abs. 3 und § 91 Abs. 33):**

Die Zitierung soll an die Regelung des mit 1. Mai 2016 in Anwendung stehenden Zollkodex der Union, der den bisherigen Zollkodex ersetzt, angepasst werden.

**Zu Artikel 12 (Änderung des Alkoholsteuergesetzes)**

**Zu Z 1 bis 11 (§ 1 Abs. 3 Z 2 bis Z 8 sowie Abs. 9, § 4 Abs. 4 Z 4 und Z 8, § 38 Abs. 3, § 39 Abs. 3, § 45 Abs. 1 und 3, § 46 Abs. 6, § 47 Abs. 1, Abs. 2 Z 1 lit. a bis d und Z 2, § 48, § 86 Abs. 2 und § 116i):**

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

**Zu Artikel 13 (Änderung des Artenhandelsgesetzes 2009)**

**Zu Z 1 und 2 (§ 10 Z 1 und 2 und § 15 Abs. 1a):**

Die in Art. 49 Zollkodex angeführte Frist von 20 Tagen bzw. im Seeverkehr von 45 Tagen, innerhalb der in das Zollgebiet der Union eingebrachte Waren einer zollrechtlichen Bestimmung zugeführt werden müssen, wird künftig im Wesentlichen durch Art. 149 des Zollkodex der Union ersetzt, wobei es jedoch den Begriff der zollrechtlichen Bestimmung nicht mehr gibt. Stattdessen sieht der Zollkodex der Union vor, dass innerhalb einer Frist von nunmehr 90 Tagen sich in vorübergehender Verwahrung befindliche Waren in ein Zollverfahren zu überführen oder wiederauszuführen sind.

**Zu Artikel 14 (Änderung des Arzneiwareneinfuhrgesetzes 2010)**

**Zu Z 1 und 2 (§ 19 Abs. 1 und § 26 Abs. 6):**

Die Zitierung soll an die Regelung des mit 1. Mai 2016 in Anwendung stehenden neuen Zollkodex der Union, der den bisherigen Zollkodex ersetzt, angepasst werden.

**Zu Artikel 15 (Änderung des Außenwirtschaftsgesetzes 2011)**

**Zu Z 1 bis 3 (§ 1 Abs. 1 Z 6 und 11, § 84 Abs. 2 und § 93 Abs. 12):**

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

### **Zu Artikel 16 (Änderung des Biersteuergesetzes 1995)**

**Zu Z 1 bis 11 (§ 2 Abs. 3, § 2a Z 2 bis 7 sowie Z 8 lit. a und b, § 4 Abs. 2 Z 1 und Z 5, § 15 Abs. 3, § 16 Abs. 3, § 22 Abs. 1 und 3, § 23 Abs. 6, § 24 Abs. 1 Z 1 und 2, Abs. 2 Z 1 lit. a bis d und Abs. 2 Z 2, § 25, § 32 Abs. 2 und § 46g):**

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

### **Zu Artikel 17 (Änderung des Düngemittelgesetzes 1994)**

**Zu Z 1 und 3 (§ 4 Z 8 und § 24 Abs. 6):**

Die Zitierung soll an die Regelung des mit 1. Mai 2016 in Anwendung stehenden neuen Zollkodex der Union, der den bisherigen Zollkodex ersetzt, angepasst werden.

**Zu Z 2 und 3 (§ 10 Abs. 1 Z 1, 2 und 4 und § 24 Abs. 6):**

In § 10 Abs. 1 Z 1 kann der Passus betreffend das Zolllager des Typs D entfallen, weil mit dem neuen Zollkodex der Union die bisherige Typenunterscheidung bei privaten Zolllagern wegfällt und damit auch die bisherige Sonderregelung des Zolllagers des Typs D (Vornahme der erforderlichen Kontrollen bereits bei Einlagerung).

Die Änderungen in § 10 Abs. 1 Z 2 und Z 4 beinhalten lediglich Anpassungen von Zitierungen an den neuen Zollkodex der Union.

### **Zu Artikel 18 (Änderung des Erdölbevorratungsgesetzes 2012)**

**Zu Z 1 und 2 (§ 11 Abs. 5 und § 33):**

Die Zitierung soll an die Regelung des mit 1. Mai 2016 in Anwendung stehenden neuen Zollkodex der Union, der den bisherigen ersetzt, angepasst werden. Da im Zollrechtsdurchführungsgesetz künftig keine Regelung betreffend die ergänzende Zollanmeldung mehr enthalten sein wird, soll anstelle dessen diesbezüglich auf die entsprechende Regelung im neuen Zollkodex verwiesen werden.

### **Zu Artikel 19 (Änderung des EU-Finanzstrafzusammenarbeitsgesetzes)**

Die Ergänzung um Informationen aus einem inländischen Abgabenverfahren ist erforderlich, zumal Art. 2 lit. c des Rahmenbeschlusses 2006/960/JI über die Vereinfachung des Austauschs von Informationen und Erkenntnissen zwischen den Strafverfolgungsbehörden der Mitgliedstaaten der Europäischen Union, ABl. Nr. L 386 vom 29.12.2006 S. 89, in der Fassung der Berichtigung ABl. N. L 75 vom 15.03.2007 S. 26, den Informationsaustausch zwischen den Strafverfolgungsbehörden der Mitgliedstaaten auch bereits in einem Verfahrensstadium vorsieht, in dem noch keine strafrechtlichen Ermittlungen geführt werden. Im Zusammenhang mit Finanzvergehen ist unter einem derartigen Verfahrensstadium das Abgabenverfahren zu verstehen, weshalb eine Präzisierung der geltenden Bestimmung des § 5 Abs. 1 erfolgt.

### **Zu Artikel 20 (Änderung des Finanzstrafgesetzes)**

**Zu Z 1 und 11 (§ 22 Abs. 4 und § 265 Abs. 1y FinStrG):**

Ähnlich wie Urkundendelikte, werden oft auch unrichtige Darstellungen in Jahresabschlüssen begleitend zu Abgabenhinterziehungen begangen. Soll betreffend diese Finanzvergehen eine Rückkehr in die Legalität erfolgen, steht das Instrument der Selbstanzeige zur Verfügung. Da die Urkundendelikte hinter die Finanzvergehen zurücktreten (§ 22 Abs. 3 FinStrG, eingefügt durch SteuerreformG 2005, BGBl. I Nr. 57/2004), ist eine Selbstanzeige nicht gehindert. Wurden im Zusammenhang mit den Finanzvergehen aber auch unrichtige Darstellungen in Jahresabschlüssen begangen, die derzeit etwa nach § 122 GmbHG strafbar sind, so scheidet insoweit eine Rückkehr in die Legalität, weil das Delikt nach § 122 GmbHG (wie auch die meisten anderen Tatbestände des Bilanzstrafrechts) einer nachträglichen Strafaufhebung im Wege der Selbstanzeige oder tätigen Reue nicht zugänglich ist.

Durch die Reform des Bilanzstrafrechts werden die bestehenden unterschiedlichen Straftatbestände in den §§ 163a, 163b StGB zusammengefasst (§ 163a: Unvertretbare Darstellung wesentlicher Informationen zu bestimmten Verbänden; § 163b: Unvertretbare Berichte von Prüfern bestimmter Verbände). Dabei wird auch eine Bestimmung über tätige Reue geschaffen (§ 163d StGB), die aber eine Strafbefreiung nur in engem zeitlichem Rahmen vorsieht, sodass sie in den angesprochenen Fällen – in denen die Rückkehr in die Legalität meist erst nach Jahren unternommen wird – nicht greifen wird.

Daher wird vorgeschlagen, eine ähnliche Bestimmung wie sie in § 22 Abs. 3 für Urkundendelikte besteht auch für die neuen Delikte nach den §§ 163a, 163b StGB zu schaffen. Während Bilanzdelikte im Regelfall zur Täuschung von Anlegern oder Gläubigern begangen werden und daher in einer wirtschaftlichen Besserdarstellung bestehen (so ausdrücklich § 15 KMG, § 189 InvFG 2011 und § 37 ImmoInvFG: „unrichtige vorteilhafte Angaben macht oder nachteilige Tatsachen verschweigt“), wird ein im Zusammenhang mit einem Finanzvergehen begangenes Bilanzdelikt darauf hinauslaufen, dass die wirtschaftliche Lage schlechter dargestellt wird. Dies soll durch die Worte „wirtschaftlich nachteilig“ zum Ausdruck gebracht werden. Da aber ausnahmsweise mit einer wirtschaftlichen Schlechterdarstellung auch andere Zwecke als die Absicherung eines Finanzvergehens verfolgt werden können (etwa geringere Ausschüttungen herbeizuführen), soll das Bilanzdelikt nur dann hinter das Finanzvergehen zurücktreten (und dessen Straflosigkeit durch Selbstanzeige eintreten können), wenn das Bilanzdelikt „ausschließlich“ im Zusammenhang mit einem Finanzvergehen begangen wurde. Schließlich sollen die Bilanzdelikte nur hinter die Abgabenhinterziehungstatbestände zurücktreten, da andernfalls (insbesondere im Verhältnis zu bloßen Finanzordnungswidrigkeiten) ein nicht zu rechtfertigendes Sanktionsungleichgewicht entstehen würde.

#### **Zu Z 2 und 11 (§ 35 und § 265 Abs. 1y FinStrG):**

Gemäß Art. 79 Abs. 1 lit. a erster und zweiter Fall Zollkodex entsteht für einfuhrabgabepflichtige Waren eine Einfuhrzollschuld, wenn entweder eine der in den zollrechtlichen Vorschriften festgelegten Verpflichtungen in Bezug auf das Verbringen von Nicht-Unionswaren in das Zollgebiet der Union oder auf das Entziehen dieser Waren aus der zollamtlichen Überwachung nicht erfüllt ist. § 35 Abs. 1 lit. a FinStrG normiert derzeit folgende drei Varianten des Schmuggels:

1. das vorschriftswidrige Verbringen eingangsabgabepflichtiger Waren in das Zollgebiet,
2. das vorschriftswidrige Verbringen aus einer Freizone oder einem Freilager und
3. das Entziehen der Waren aus der zollamtlichen Überwachung.

Variante zwei beruht auf Art. 202 Abs. 1 lit. b ZK, dessen Bestimmung nicht mehr in den Zollkodex übernommen worden ist, da das Verbringen von Waren in eine Freizone oder ein Freilager als zollrechtliche Bestimmung (Art. 4 Nr. 15 lit. b, Art. 166 ZK) entfallen ist. Das Verbringen von Waren in Freizonen ist als Unterfall der neuen Lagerung zu einem besonderen Verfahren geworden (Art. 210, 243 ff Zollkodex). Werden Waren aus einer Freizone in das übrige Zollgebiet der Union verbracht, gelten sie gemäß Art. 249 Zollkodex als Nicht-Unionswaren und unterliegen gemäß Art. 248 Abs. 2, 134 Zollkodex der zollamtlichen Überwachung. Ein widerrechtliches Verbringen stellt daher ein Entziehen aus der zollamtlichen Überwachung dar. Freilager gibt es nicht mehr. In § 35 Abs. 1 lit. a FinStrG soll daher die Verbringung aus einer Freizone oder einem Freilager entfallen.

Art. 82 Abs. 1 lit. a Zollkodex lässt für ausfuhrabgabepflichtige Waren eine Ausfuhrzollschuld entstehen, wenn eine der in den zollrechtlichen Vorschriften festgelegten Verpflichtungen in Bezug auf den Ausgang der Waren nicht erfüllt ist. Aufgrund der Tatsache, dass eine Ausgangszollschuld durch jede vorschriftswidrige Handlung in Bezug auf den Ausgang entsteht, nicht nur durch die unterlassene Abgabe einer Zollanmeldung (Art. 210 Abs. 1 ZK), soll der Wortlaut „ohne Abgabe einer Zollanmeldung“ durch „vorschriftswidrig“ ersetzt werden.

§ 35 Abs. 3 FinStrG enthält Strafbestimmungen für Fälle, in denen Eingangs- oder Ausgangsabgaben dadurch verkürzt werden, dass zollrechtliche Behandlungs-, Verwendungs- oder Verbrauchsverbote oder -verpflichtungen verletzt werden und dies dem Zollamt nicht mitgeteilt wird. Art. 79 Abs. 1 lit. a dritter Fall Zollkodex lässt eine Einfuhrzollschuld entstehen, wenn eine der in den zollrechtlichen Vorschriften festgelegten Verpflichtungen in Bezug auf die Beförderung, Veredelung, Lagerung, vorübergehende Verwahrung, vorübergehende Verwendung oder Verwertung dieser Waren im Zollgebiet der Union nicht erfüllt wird. Die allgemeinen Vorschriften für das Zollverfahren besondere Verfahren (Versand, Lagerung, Verwendung, Veredelung) sind in Art. 210 ff Zollkodex zu finden, die Vorschrift für die vorübergehende Verwahrung, die kein Zollverfahren darstellt, in Art. 144 – 149 Zollkodex. Statt im Versandverfahren können Waren bei entsprechender Bewilligung gemäß Art. 219 UZK in anderen Arten des Zollverfahrens besondere Verfahren (ausgenommen Freizone) befördert werden. Zusätzlich kann Wirtschaftsbeteiligten gemäß Art. 148 Abs. 5 Zollkodex bewilligt werden, Waren innerhalb der vorübergehenden Verwahrung von einer Lagerstätte in eine andere zu befördern. Bei Zuwiderhandlungen gegen die Vorschriften für das externe Versandverfahren liegt ein Entziehen aus der zollamtlichen Überwachung vor, das durch § 35 Abs. 1 lit. a FinStrG sanktioniert werden soll. Die zollrechtlichen Vorschriften in Bezug auf die Verwertung von Nicht-Unionswaren sind in Art. 197 – 200 Zollkodex geregelt. Die in § 79 Abs. 1 lit. b Zollkodex angeführte Endverwendung im Sinne des § 254 Zollkodex ist, neben der vorübergehenden Verwendung, eine Unterart der Verwendung und soll daher ebenfalls durch den Begriff „verwendet“ abgedeckt werden. In § 35 Abs. 3 FinStrG soll daher an Stelle der

angeführten Verbote oder Verpflichtungen die Aufzählung der Pflichtverstöße konkretisiert und das Befördern von Waren aufgenommen werden.

**Zu Z 3 und 11 (§ 38 und § 265 Abs. 1y FinStrG):**

Mit dem Strafrechtsänderungsgesetz 2015 wurde die Definition der Gewerbsmäßigkeit des § 70 StGB tiefgreifend geändert. Es soll daher auch die Gewerbsmäßigkeit nach § 38 FinStrG entsprechend angepasst werden, wobei jedoch auf die Besonderheiten des Finanzstrafrechts Bedacht zu nehmen ist. Da die (wiederholte) Begehung von Verkürzungsdelikten insbesondere bei jährlich zu veranlagenden Abgaben systembedingt nur in längeren Zeitabständen möglich ist, wurde die in § 70 Abs. 3 StGB vorgesehene Einschränkung auf nur innerhalb eines Jahres begangene Taten nicht übernommen.

**Zu Z 4, 5 und 11 (§§ 47 und § 265 Abs. 1y FinStrG):**

In Anbetracht des Umstandes, dass die Tatbestände der §§ 44 und 46 keine Freiheitsstrafen vorsehen, soll in § 47 auch der entsprechende Hinweis entfallen.

**Zu Z 5 (§ 56 Abs. 2 FinStrG):**

In seiner Entscheidung vom 19.3.2015, 2013/16/0048 hat der Verwaltungsgerichtshof Eingaben auf elektronischem Wege mittels FinanzOnline auch in einem Finanzstrafverfahren als zulässig erkannt. Er begründete dies damit, dass die auf Basis des § 86a BAO ergangene FinanzOnline-Verordnung (BGBl II Nr. 97/2006) ihre Anwendbarkeit für das Finanzstrafverfahren nicht ausschließe. Da die technisch-organisatorische Ausstattung des FinanzOnline Systems aber nicht auf die Erfordernisse eines Finanzstrafverfahrens ausgerichtet ist, soll dessen Anwendung für diesen Bereich erst dann und insoweit zulässig sein, wenn bzw. als dies mit einer Verordnung des Bundesministers für Finanzen ausdrücklich bestimmt wird. Diese Bestimmung dient somit zur Klarstellung und lässt die Möglichkeit der elektronischen Erstattung von Selbstanzeigen an die Abgabenbehörden im Wege von FinanzOnline unberührt.

**Zu Z 6 (§ 62 Abs. 2 FinStrG)**

In den Fällen, in denen gemäß § 160 Abs. 1 von der Durchführung einer mündlichen Verhandlung abgesehen wird, weil etwa das Finanzstrafverfahren schon aufgrund der Aktenlage einzustellen ist, erscheint die Einberufung eines Senates entbehrlich. Die Entscheidung soll daher zur Verfahrensbeschleunigung durch den Vorsitzenden des Senates für Finanzstrafrecht gefällt werden, wenn die Parteien dazu Stellung nehmen konnten.

**Zu Z 7 und 11 (§ 146 Abs. 2 lit. b und § 265 Abs. 1y FinStrG):**

Der aufgrund eines Redaktionsversehens fehlende Verweis auf § 44 FinStrG soll eingefügt werden.

**Zu Z 8 und 11 (§ 157 und § 265 Abs. 1y FinStrG):**

Für die Bemessung der Dolmetschergebühren im Beschwerdeverfahren sollen die gleichen Verfahrensbestimmungen wie für die Zeugen- und Sachverständigengebühren gelten.

**Zu Z 9 und 11 (§ 160 Abs. 1 und § 265 Abs. 1y FinStrG):**

Eine mündliche Verhandlung vor dem BFG soll auch dann entfallen können, wenn bereits aufgrund der Aktenlage das Finanzstrafverfahren einzustellen ist. Dies dient der Verfahrensbeschleunigung ohne die Verteidigungsrechte zu beeinträchtigen.

**Zu Z 10 und 11 (§ 203 und § 265 Abs. 1y FinStrG):**

Mit dem Strafrechtsänderungsgesetz 2015 wurde die Möglichkeit der Diversion erweitert und auf Taten mit einer Freiheitsstrafdrohung bis zu fünf Jahren ausgeweitet. Damit wären nunmehr auch die gerichtlich zu ahndenden Finanzvergehen – mit Ausnahme schwerwiegender Fälle des Abgabebetuges nach § 39 FinStrG – der Diversion zugänglich. Mit dem vorgeschlagenen § 203 FinStrG soll die Diversionsmöglichkeit für Finanzvergehen unter Beibehaltung der Sonderregelung für Jugendstrafsachen weiterhin ausgeschlossen bleiben. Dies erscheint auch in Hinblick auf die nunmehr vorgesehene Grenzziehung auf Basis der Strafdrohung gerechtfertigt, da für die Sanktionierung von Finanzvergehen – im Unterschied zu den Strafdrohungen des StGB – die Geldstrafe im Vordergrund steht und (nur) zusätzlich eine Freiheitsstrafe zu verhängen ist. Damit erscheint das Abstellen der Diversionszulässigkeit (bloß) auf die Freiheitsstrafdrohung für den Bereich des Finanzstrafrechtes nicht sachgerecht.

**Zu Artikel 21 (Änderung des Forstlichen Vermehrungsgutgesetzes 2002)**

**Zu Z 1 bis 3 (§ 2 Z 12, § 29 und § 48 Abs. 3):**

Die Zitierungen sollen an die Regelungen des mit 1. Mai 2016 in Anwendung stehenden neuen Zollkodex der Union, der den bisherigen Zollkodex ersetzt, angepasst werden. Die bisher in § 29 angeführte

Zitierung der Durchführungsverordnung zum Zollkodex kann dabei entfallen, weil die grundlegende Regelung im Zollkodex selbst enthalten ist.

### **Zu Artikel 22 (Änderung des Kriegsmaterialgesetzes)**

#### **Zu Z 1 und 2 (§ 6 und § 10 Abs. 2f):**

Die Zitierung soll an die Regelung des mit 1. Mai 2016 in Anwendung stehenden neuen Zollkodex der Union, der den bisherigen Zollkodex ersetzt, angepasst werden.

### **Zu Artikel 23 (Änderung des Mineralölsteuergesetzes 1995)**

#### **Zu Z 1, 2, 5, 6 und 8 bis 15 (§ 2 Abs. 7, § 2a Z 2 bis 8, § 4 Abs. 2 Z 1 und 4, § 9 Abs. 2 und 11, § 21 Abs. 1 Z 1, § 30 Abs. 3, § 37 Abs. 1 und 3, § 38 Abs. 6, § 39 Abs. 1 Z 1 und 2 sowie Abs. 2 Z 1 lit. a bis d und Abs. 2 Z 2, § 40, § 47 Abs. 2 und § 64q):**

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

#### **Zu Z 3 und 4 (§ 3 Abs. 1 Z 1 bis 7 und Abs. 3):**

Es soll klargestellt werden, dass im Interesse der Rechtssicherheit und Gleichmäßigkeit der Besteuerung im Falle der Beimischung biogener Stoffe zu anderen Mineralölen die niedrigeren Steuersätze ausschließlich dann zur Anwendung kommen, wenn eine homogene Mischung vorliegt, d.h. die beigemischten biogenen Stoffe gleichmäßig im Mineralölgemisch verteilt sind. Gleiches gilt hinsichtlich des Schwefelgehalts.

Diese Anforderungen entsprechen der in der Verordnung des Bundesministers für Finanzen betreffend die steuerliche Kennzeichnung von Gasöl (Gasölkennzeichnungsverordnung), BGBl. II Nr. 450/2001, genannten Bedingung, wonach (steuerbegünstigtem) Gasöl, das besonders zu kennzeichnen ist, bestimmte Kennzeichnungsstoffe, jeweils gleichmäßig verteilt, beizumengen sind. Im Übrigen ist das Vorliegen eines homogenen Gemisches eine Voraussetzung dafür, dass die betreffenden Mineralöle normgerechte Treibstoffe im Sinne der Verordnung des Bundesministers für Land- und Forstwirtschaft, Umwelt und Wasserwirtschaft über die Qualität von Kraftstoffen und die nachhaltige Verwendung von Biokraftstoffen (Kraftstoffverordnung 2012), BGBl. II Nr. 398/2012, sind.

Im Interesse der besseren Lesbarkeit sollen in Abs. 1 ausschließlich die derzeit geltenden Steuersätze angeführt werden.

Der in Abs. 1 Z 7 lit. a genannte Steuersatz für Heizöle soll auf deren Verwendung zum Verheizen beschränkt bleiben. Heizöl, das zu anderen Zwecken als zur Verwendung als Treibstoff oder zur Herstellung von Treibstoffen oder zum Verheizen oder zur Herstellung eines Mineralöls zum Verheizen verwendet werden soll („nicht-energetische“ Verwendung), bleibt steuerfrei, sofern die in § 4 Abs. 1 Z 9 lit. a genannten Voraussetzungen erfüllt werden und das Heizöl bestimmungsgemäß verwendet wird. Andernfalls hätte die Versteuerung gemäß Abs. 1 Z 7 lit. b zu erfolgen.

#### **Zu Z 7 (§ 11 Abs. 3):**

Durch die Neufassung des Tatbestandes des § 11 könnte es zweifelhaft sein, ob für diesen auch die Qualifikationstatbestände der §§ 38 bis 39 FinStrG zur Anwendung kommen können. Daher soll auf diese ausdrücklich verwiesen werden.

### **Zu Artikel 24 (Änderung des Pflanzenschutzgesetzes 2011)**

#### **Zu Z 1 und 8 (§ 2 Z 16 bis 19 und § 49 Abs. 6):**

In § 2 Z 16 wird der im Entwurf zur delegierten Verordnungen zum Zollkodex der Union verwendete Text der Definition angeführt; da die Verordnung voraussichtlich erst zu Jahresende verabschiedet und im Amtsblatt der EU sein wird, erfolgt keine Zitierung der Regelung.

In § 2 Z 17 tritt anstelle des Begriffes „zollrechtliche Bestimmung“, der im neuen Zollkodex der Union nicht mehr verwendet wird (es werden nur mehr die Zollverfahren angeführt), der Begriff „Zollverfahren“.

In § 2 Z 18 und Z 19 sollen die Zitierungen an die Regelungen des mit 1. Mai 2016 in Anwendung stehenden neuen Zollkodex der Union, der den bisherigen Zollkodex ersetzt, angepasst werden.

**Zu Z 2 und 8 (§ 23 Abs. 3 und § 49 Abs. 6):**

Die Zitierungen sollen an die Regelungen des mit 1. Mai 2016 in Anwendung stehenden neuen Zollkodex der Union angepasst werden.

**Zu Z 3 und 8 (§ 24 Abs. 5 und § 49 Abs. 6):**

Die bisher in Art. 4 Z 15 lit. b des Zollkodex angeführten Freilager und Freizonen sollen nicht mehr angeführt werden, weil im neuen Zollkodex der Union Freilager nicht mehr vorgesehen sind und Freizonen nunmehr Teil des Zollverfahrens der Lagerung sind.

Die bisher in Art. 4 Z 15 lit. c des Zollkodex angeführte Wiederausfuhr aus dem Zollgebiet der Gemeinschaft entspricht der in Art. 270 des Zollkodex der Union angeführten Wiederausfuhr, die bisher in Art. 4 Z 15 lit. d des Zollkodex angeführte Vernichtung und Zerstörung ist nunmehr in Art. 197 des Zollkodex der Union geregelt, die in Art. 4 Z 15 lit. e des Zollkodex angeführte Aufgabe zugunsten der Staatskasse in Art. 199 des Zollkodex der Union, das bisher in Art. 4 Z 16 lit. b und c des Zollkodex angeführte Versandverfahren und Zolllagerverfahren ist nunmehr in Art. 210 lit. a und b des Zollkodex der Union angeführt.

**Zu Z 4 und 8 (§ 27 Abs. 1 und § 49 Abs. 6):**

Die Zitierungen sollen an die Regelung des mit 1. Mai 2016 in Anwendung stehenden neuen Zollkodex der Union angepasst werden.

Die bisher in Art. 4 Z 15 lit. b des Zollkodex angeführten Freilager und Freizonen sollen nicht mehr angeführt werden, weil im neuen Zollkodex der Union Freilager nicht mehr vorgesehen sind und Freizonen nunmehr Teil des Zollverfahrens der Lagerung sind.

Die bisher in Art. 4 Z 15 lit. c des Zollkodex angeführte Wiederausfuhr aus dem Zollgebiet der Gemeinschaft entspricht der in Art. 270 des Zollkodex der Union angeführten Wiederausfuhr, die bisher in Art. 4 Z 15 lit. d des Zollkodex angeführte Vernichtung und Zerstörung ist nunmehr in Art. 197 des Zollkodex der Union geregelt, die in Art. 4 Z 15 lit. e angeführte Aufgabe zugunsten der Staatskasse in Art. 199 des Zollkodex der Union.

Die bisher in Art. 4 Z 16 lit. a bis g des Zollkodex angeführten Zollverfahren sind nunmehr in Art. 5 Z 16 lit. a (Überlassung zum zollrechtlich freien Verkehr) und lit. b (besondere Verfahren) angeführt; die besonderen Verfahren beinhalten dabei gem. Art. 210 des Zollkodex der Union alle die bisher in Art. 4 Z 16 lit. b bis g genannten Verfahren mit Ausnahme des Umwandlungsverfahrens, welches im neuen Zollkodex der Union nicht mehr vorgesehen ist.

**Zu Z 5 und 8 (§ 32 Abs. 1 und § 49 Abs. 6):**

Die Zitierung soll an die Regelung des mit 1. Mai 2016 in Anwendung stehenden neuen Zollkodex der Union angepasst werden.

**Zu Z 6 und 8 (§ 33 Abs. 3 und § 49 Abs. 6):**

Die Zitierungen sollen an die Regelung des mit 1. Mai 2016 in Anwendung stehenden neuen Zollkodex der Union angepasst werden. Dabei wird dem Umstand Rechnung getragen, dass die in Art. 5 Z 16 lit. b genannten besonderen Zollverfahren im Einzelnen in Art. 210 angeführt werden.

**Zu Z 7 und 8 (§ 36 Abs. 1 Z 21 und § 49 Abs. 6):**

Die Zitierung soll an die Regelung des mit 1. Mai 2016 in Anwendung stehenden neuen Zollkodex der Union angepasst werden.

**Zu Artikel 25 (Änderung des Pflanzgutgesetzes 1997)****Zu Z 1 und 2 (§ 14 Abs. 4 und § 20 Abs. 8):**

Die Zitierung soll an die Regelung des mit 1. Mai 2016 in Anwendung stehenden neuen Zollkodex der Union, der den bisherigen Zollkodex ersetzt, angepasst werden. Die bisher angeführte Zitierung der Durchführungsverordnung zum Zollkodex kann dabei entfallen, weil die grundlegende Regelung im Zollkodex selbst enthalten ist.

**Zu Artikel 26 (Änderung des Pflanzenschutzmittelgesetzes 2011)****Zu Z 1 und 2 (§ 12 Abs. 7 und § 17 Abs. 4):**

Die Zitierung soll an die Regelung des mit 1. Mai 2016 in Anwendung stehenden neuen Zollkodex der Union, der den bisherigen Zollkodex ersetzt, angepasst werden. Die bisher angeführte Zitierung der

Durchführungsverordnung zum Zollkodex kann dabei entfallen, weil die grundlegende Regelung im Zollkodex selbst enthalten ist.

#### **Zu Artikel 27 (Änderung des Produktpirateriegesetzes 2004)**

##### **Zu Z 1 und 2 (§ 4 Abs. 1 und § 10 Abs. 3):**

Die Zitierung soll an die Regelung des mit 1. Mai 2016 in Anwendung stehenden neuen Zollkodex der Union, der den bisherigen Zollkodex ersetzt, angepasst werden.

#### **Zu Artikel 28 (Änderung des Produktsicherheitsgesetzes 2004)**

##### **Zu Z 1 und 2 (§ 15 Abs. 4 und § 34 Abs. 3):**

Die Zitierung soll an die Regelung des mit 1. Mai 2016 in Anwendung stehenden neuen Zollkodex der Union, der den bisherigen Zollkodex ersetzt, angepasst werden.

#### **Zu Artikel 29 (Änderung des Pyrotechnikgesetzes 2010)**

##### **Zu Z 1 und 2 (§ 27 Abs. 7 und § 45 Abs. 6):**

Die Zitierung soll an die Regelung des mit 1. Mai 2016 in Anwendung stehenden neuen Zollkodex der Union, der den bisherigen Zollkodex ersetzt, angepasst werden.

#### **Zu Artikel 30 (Änderung des Saatgutgesetzes 1997)**

##### **Zu Z 1 und 2 (§ 37 Abs. 3 und 4 Z 1 und 4 und § 80 Abs. 4):**

Im Abs. 3 der Bestimmung soll die Zitierung an die Regelung des mit 1. Mai 2016 in Anwendung stehenden neuen Zollkodex der Union, der den bisherigen Zollkodex ersetzt, angepasst werden. Die bisher angeführte Zitierung der Durchführungsverordnung zum Zollkodex kann dabei entfallen, weil die grundlegende Regelung im Zollkodex selbst enthalten ist.

Im Abs. 4 Z 1 kann der Passus betreffend das Zolllager des Typs D entfallen, weil mit dem neuen Zollkodex der Union die bisherige Typenunterscheidung bei privaten Zolllagern wegfällt und damit auch die bisherige Sonderregelung des Zolllagers des Typs D (Vornahme der erforderlichen Kontrollen bereits bei Einlagerung).

Im Abs. 4 Z 4 soll lediglich eine Anpassung der Zitierung an den neuen Zollkodex der Union erfolgen.

#### **Zu Artikel 31 (Änderung des Schaumweinsteuergesetzes 1995)**

##### **Zu Z 1 bis 11 (§ 2 Abs. 3, § 2a Z 2 bis 8, § 4 Abs. 2 Z 1 und 5, § 12 Abs. 4, § 13 Abs. 3, § 19 Abs. 1 und 3, § 20 Abs. 6, § 21 Abs. 1 sowie Abs. 2 Z 1 lit. a bis d und Abs. 2 Z 2, § 22, § 29 Abs. 2 und § 48h):**

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

#### **Zu Artikel 32 (Änderung des Sicherheitskontrollgesetzes 2013)**

##### **Zu Z 1 und 2 (§ 25 Abs. 2 und § 30 Abs. 4):**

Die Zitierung soll an die Regelung des mit 1. Mai 2016 in Anwendung stehenden neuen Zollkodex der Union, der den bisherigen Zollkodex ersetzt, angepasst werden.

#### **Zu Artikel 33 (Änderung des Sprengmittelgesetzes 2010)**

##### **Zu Z 1 und 2 (§ 31 Abs. 3, § 32 Abs. 3 und § 47 Abs. 5):**

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

### **Zu Artikel 34 (Änderung des Tabaksteuergesetzes 1995)**

**Zu Z 1 bis 10 (§ 3a Z 2 bis 8, § 6 Abs. 3 Z 1 und 5, § 17 Abs. 3, § 18 Abs. 3, § 23 Abs. 1 und 3, § 24 Abs. 6, § 25 Abs. 1 sowie Abs. 2 Z 1 lit. a bis d und Abs. 2 Z 2, § 26, § 32 Abs. 2 und § 44o):**

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

### **Zu Artikel 35 (Änderung des Tierseuchengesetzes)**

**Zu Z 1 und 2 (§ 4b Abs. 4 und § 77 Abs. 15):**

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

### **Zu Artikel 36 (Änderung des Vermarktungsnormengesetzes)**

**Zu Z 1 bis 6 (§ 8 Abs. 2, § 9 Abs. 2 Z 1, § 13 Abs. 8, § 18 Abs. 3 und 4, § 20 Abs. 5 und § 26 Abs. 4):**

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

### **Zu Artikel 37 (Unternehmensgesetzbuch)**

**Zu Z 1 und 2 (§ 235 Abs. 1 und § 906 Abs. 40):**

Die Entscheidung für eine Umgründungsrichtung kann verschiedene Ursachen haben, insbesondere verkehrssteuerliche (es wird zur Vermeidung der Grunderwerbsteuer jene Gesellschaft übertragen, die keine Immobilien besitzt) oder gesellschaftsrechtliche Gründe (zur Vermeidung des kapitalherabsetzenden Effekts wird jene Gesellschaft übertragen, die das geringere gebundene Kapital aufweist); aus Gläubigersicht besteht aber meist kein wesentlicher Unterschied, welche Umgründungsrichtung gewählt wird, daher ist es erforderlich, die Ausschüttungssperre auf alle Umgründungstypen mit Neubewertung auszudehnen.

Mit der vorgesehenen Änderung soll daher der Geltungsbereich des Abs. 1 in § 235 erweitert werden. Die Ausschüttungsbeschränkung soll umfassend auf alle im Bilanzgewinn enthaltenen Gewinnteile ausgedehnt werden, die sich bei einer übernehmenden Kapitalgesellschaft durch die Bewertung des Vermögens mit dem beizulegenden Wert gegenüber dem Buchwert ergeben; dies unabhängig davon, ob es sich um down-stream bzw. side-stream (Z 1) oder up-stream Vorgänge (Z 2), einschließlich einer Anwachsung nach § 142, handelt.

Ebenso sollen jene Gewinne, die sich bei einer übertragenden Kapitalgesellschaft auf Grund der Bewertung der umgründungsveranlassten Gegenleistung mit dem beizulegenden Wert gegenüber dem Buchwert des übertragenen Vermögens ergeben, von der Ausschüttungssperre zukünftig erfasst werden (Z 3).

Aufgrund des Abstellens auf den Gewinn kürzen insbesondere umgründungsveranlasste Rückstellungen für latente Steuern den ausschüttungsgesperrten Betrag.

Unverändert zur bisherigen Rechtslage reduziert sich der ausschüttungsgesperrte Betrag, als er in der Folge durch planmäßige oder außerplanmäßige Abschreibungen oder durch Buchwertabgänge unabhängig von der Auflösung der zugrunde liegenden Kapitalrücklage vermindert wird. Buchwertabgänge im Rahmen von Folgeumgründungen führen nicht zu einer Verminderung des ausschüttungsgesperrten Betrages.

Die Neuregelung tritt mit 1. Jänner 2016 in Kraft und ist bei nach dem 31. Mai 2015 beschlossenen Umgründungen für Ausschüttungsbeschlüsse nach dem 31. Dezember 2015 erstmals anzuwenden.

### **Zu Artikel 38 (Änderung des Umsatzsteuergesetzes 1994)**

**Zu Z 1 (§ 6 Abs. 4 Z 7 und 8 sowie § 28 Abs. 42 Z 1):**

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

Zu Z 7 ist die bisher in Art. 572 Abs. 1 der Verordnung (EWG) Nr. 2454/93 mit Durchführungsvorschriften zu der Verordnung (EWG) Nr. 2913/92 des Rates zur Festlegung des Zollkodex der Gemeinschaften, ABl. Nr. L 253 vom 11.10.1993 S. 1, zuletzt geändert durch die

Durchführungsverordnung (EU) 2015/428, ABl. Nr. L 70 vom 14.03.2015 S. 12, vorgesehene Regelung künftig in Art. 229 des delegierten Rechtsaktes zur Durchführung des Zollkodex der Union enthalten, da der konkrete Zeitpunkt der Annahme und der Veröffentlichung dieser Verordnung noch nicht feststeht, wird anstelle der Zitierung der Verordnung der Inhalt der Regelung aufgenommen.

**Zu Z 2 (§ 23 Abs. 1, 3, 4, und 8 sowie § 28 Abs. 42 Z 2):**

Die bisher vorgesehene Regelung hinsichtlich der generellen Nichtanwendbarkeit der Margenbesteuerung/Sonderregelung bei Erbringung von Reiseleistungen an Unternehmer, die diese Dienstleistungen für ihr Unternehmen nutzen, ist mit den unionsrechtlichen Vorgaben (Richtlinie 2006/112/EG) nicht vereinbar und muss daher angepasst werden. In Zukunft sind von der Margenbesteuerung auch Umsätze zwischen Reiseveranstaltern und Reisebüros erfasst, wenn am Ende der Leistungskette der Empfänger der Reiseleistung, diese nicht für sein Unternehmen in Anspruch nimmt. Bei Kongressleistungen ist beispielsweise davon auszugehen, dass es sich um Leistungen handelt, die für das Unternehmen des Leistungsempfängers am Ende der Leistungskette bestimmt sind. In Hinblick auf Art. 306 Abs. 2 der Richtlinie 2006/112/EG gelten Reiseveranstalter als Reisebüro.

In Folge der Ausdehnung der Anwendung der Sonderregelung auf gewisse unternehmerische Leistungsempfänger und der damit verbundenen Rechnungsausstellungsverpflichtung nach § 11 UStG 1994 ergibt sich weiters das unionsrechtliche Erfordernis der Umsetzung des Art. 226 Nr. 13 der Richtlinie 2006/112/EG, der als Rechnungsmerkmal die Angabe „Sonderregelung für Reisebüros“ vorsieht. Weiters ist auch eine Anpassung des Leistungsortes für Reiseleistungen erforderlich, da Art. 307 der Richtlinie 2006/112/EG hier die Besteuerung in dem Mitgliedstaat vorsieht, in dem das Reisebüro den Sitz seiner wirtschaftlichen Tätigkeit oder seine feste Niederlassung hat.

**Zu Z 3 (§ 26 Abs. 1 und Abs. 3 Z 2 sowie § 28 Abs. 42 Z 1):**

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

In Abs. 1 soll außerdem der Passus betreffend den aktiven Veredelungsverkehr nach dem Verfahren der Zollrückvergütung gestrichen werden, weil diese Verfahrensvariante im neuen Zollkodex der Union nicht mehr vorgesehen ist, sondern nur mehr die aktive Veredelung in Form des Nichterhebungsverfahrens.