

Highlights aus dem Begutachtungsentwurf Jahressteuergesetz 2018

Begutachtungsentwurf Jahressteuergesetz 2018



Das BMF hat am 9. April 2018 den Ministerialentwurf für das Jahressteuergesetz 2018 (JStG 2018) veröffentlicht (Link: <https://www.bmf.gv.at/steuern/JStG-2018.html>). Mit diesem Entwurf sollen vor allem die Vorgaben der auf EU-Ebene bereits 2017 verabschiedeten Anti-Tax Avoidance Directive (ATAD) im nationalen Recht umgesetzt werden. Es sind aber auch zahlreiche weitere Neuerungen enthalten. Die wesentlichen Eckpunkte werden in weiterer Folge kurz dargestellt.

1. Neuerungen und Änderungen im Ertrag- und Umgründungssteuerrecht

1.1 Einführung einer Hinzurechnungsbesteuerung und Änderungen beim Methodenwechsel

Die ATAD verpflichtet Österreich, eine Hinzurechnungsbesteuerung für **niedrig besteuerte passive Tochtergesellschaften** (kurz: CFC-Gesellschaft) und **Betriebsstätten** (kurz: CFC-Betriebsstätte) einzuführen. Der im Ministerialentwurf neu vorgesehene § 10a KStG übernimmt dabei den in Artikel 7 Abs 2 lit a ATAD enthaltenen „kategorienbezogenen Ansatz“. Demnach werden nicht sämtliche Einkünfte der CFC-Gesellschaft oder -Betriebsstätte hinzugechnet, sondern bloß die in § 10a Abs 2 KStG-ME aufgezählten Passiveinkünfte (Zinsen, Lizenzgebühren, Dividenden, Einkünfte aus Anteilsveräußerungen, Einkünfte aus Finanzierungsleasing, Einkünfte aus Tätigkeiten von Versicherungen und Banken sowie Einkünfte aus sogenannten Abrechnungsunternehmen).

Eine Hinzurechnung erfolgt immer dann, wenn

- die im Ausland tatsächlich entrichtete **Steuer nicht mehr als 12,5 %** des auf österreichisches Steuerrecht umgerechneten Einkommens beträgt,
- die Einkünfte **zu mehr als einem Drittel** aus den bereits erwähnten **Passiveinkünften** bestehen,
- unmittelbar oder mittelbar, selbst oder zusammen mit verbundenen Unternehmen eine

mehr als 50%ige Beteiligung an den Stimmrechten, am Kapital oder am Gewinn der CFC-Gesellschaft besteht und

- **kein Nachweis** erbracht werden kann, dass die CFC-Gesellschaft oder -Betriebsstätte eine **wesentliche wirtschaftliche Tätigkeit** ausübt.

Die bisher in § 10 Abs 4-6 KStG enthaltenen Methodenwechsel bei Gewinnausschüttungen ausländischer Gesellschaften bestehen nur in einer veränderten Form fort. Da die Hinzurechnungsbesteuerung bei CFC-Gesellschaften erst ab einer Beteiligung von mehr als 50 % greift, sieht § 10a KStG-ME auch einen den bisher in § 10 Abs 4 iVm Abs 6 KStG enthaltenen Regelungen nachgebildeten Methodenwechsel vor. Demnach kommt es bei Dividenden zu einem **Wechsel von der Befreiungs- zur Anrechnungsmethode**, wenn eine **Beteiligung von mindestens 5 %** besteht und der **Unternehmensschwerpunkt** der ausländischen Gesellschaft in der Erzielung von **niedrigbesteuerten Passiveinkünften** liegt, wobei nach § 10 KStG steuerbefreite Dividenden nicht zu berücksichtigen sind. Zudem ist der Methodenwechsel nur insoweit anwendbar, als die ausgeschütteten Gewinne nicht bereits nachweislich im Rahmen der Hinzurechnungsbesteuerung erfasst wurden.

Die Neuregelungen sollen erstmalig für **Wirtschaftsjahre** anwendbar sein, die **nach dem 30. September 2018** beginnen.

1.2 Verkürzung des Ratenzahlungszeitraums bei der Entstrickungsbesteuerung

Der Verlust des österreichischen Besteuerungsrechts (zB im Falle der Verlagerung einer Betriebsstätte) löst gemäß § 6 Z 6 EStG eine Entstrickungsbesteuerung aus. Wird das Besteuerungsrecht im Verhältnis zu einem EU- oder EWR-Staat eingeschränkt, kann die dadurch entstehende Abgabenschuld gemäß § 6 Z 6 lit d EStG in Raten entrichtet werden. In Umsetzung von Artikel 5 ATAD wird der **Zeitraum** für diese Ratenzahlung **bei Wirtschaftsgütern des Anlagevermögens** von sieben auf **fünf Jahre** verkürzt.

1.3 Einführung einer Abzugsteuer bei Einkünften aus der Einräumung von Leitungsrechten

Bei Entschädigungszahlungen für Leitungsrechte durch Infrastrukturbetreiber (Elektrizitäts-, Erdgas-, Erdöl/Erdgastransport- und Fernwärmeversorgungsunternehmen) wird gemäß § 107 EStG eine **Abzugsteuer durch den Infrastrukturbetreiber** iHv von 10% eingeführt. Mit der Abzugsteuer ist die Einkommensteuer abgegolten, jedoch kann der Einkommensteuerpflichtige zur Regelbesteuerung optieren. Analog wird bei Auszahlung an Körperschaften die Abzugsteuer mit 8,25% festgelegt, wobei Körperschaften öffentlichen Rechts und von der unbeschränkten Körperschaftsteuer befreite Körperschaft nicht der Abzugsteuer unterliegen und diesbezüglich weiterhin nicht steuerpflichtig sind.

1.4 Verlängerung der Steuerspaltung

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

1.5 Gesetzliche Regelung für die Behandlung von Baurechten im Rahmen von Umgründungen

Im Hinblick auf die Verwerfungen durch die jüngere VwGH-Judikatur soll für die Einbringung gemäß Art III UmgrStG eines Betriebsgebäudes mit Zurückbehaltung des Grund und Bodens eine ausdrückliche gesetzliche Regelung verankert werden (vgl dazu den separaten Beitrag in diesen Tax News).

2. Neuerungen und Änderungen im Umsatzsteuerrecht

- Im Zusammenhang mit der Steuerbefreiung für Bildungseinrichtungen wird künftig darauf abgestellt, ob eine den öffentlichen Schulen vergleichbare Zielsetzung vorliegt.
- Im Bereich der Reiseleistungen wird die mit 1. Mai 2019 in Kraft tretende Regelung für Reiseleistungen an Kunden, die Unternehmer sind, um ein Jahr bis Mai 2020 verschoben. Weiters entfällt künftig die Möglichkeit, die Bemessungsgrundlage für Reiseleistungen im Rahmen der Margenbesteuerung mittels Gesamtermittlung bzw nach der Gesamtdifferenzmethode zu berechnen.
- In Umsetzung des Artikels 58 der EU-MwStSystRL soll bei Kleinunternehmern, die Telekom- Rundfunk- oder elektronisch erbrachte Dienstleistungen an Nichtunternehmer in anderen Mitgliedstaaten erbringen, der Leistungsort am Unternehmerort liegen, soweit die Umsätze insgesamt EUR 10.000 pro Jahr nicht übersteigen.

3. Neuerungen und Änderungen im Abgabenverfahrensrecht

3.1 Änderungen der Anti-Missbrauchsvorschrift (§ 22 BAO)

Gemäß **§ 22 BAO** konnte die Abgabepflicht schon bisher nicht durch **Missbrauch** von Formen und Gestaltungsmöglichkeiten des bürgerlichen Rechtes umgangen oder gemindert werden kann. Durch das Jahressteuergesetz 2018 soll **Missbrauch** nunmehr **erstmals gesetzlich definiert** werden. Dabei werden einerseits die durch die Rechtsprechung entwickelten Kriterien übernommen, andererseits aber auch neue Kriterien in Umsetzung der ATAD eingeführt. Demnach muss eine rechtliche Gestaltung oder eine Abfolge rechtlicher Gestaltungen vorliegen, die im Hinblick auf die wirtschaftliche Zielsetzung ungewöhnlich und unangemessen ist und unter Außerachtlassung der Steuerersparnis nicht mehr sinnvoll erscheint. Weiters muss zumindest einer der wesentlichen Zwecke in einem Steuervorteil bestehen, der dem Ziel oder Zweck des geltenden Steuerrechts zuwiderläuft. Ein Missbrauchsverdacht kann durch wirtschaftliche Gründe, die die wirtschaftliche Realität widerspiegeln, entkräftet werden.

Mangels einer Übergangsbestimmung wird die neue Regelung mit Ablauf des Tages der Kundmachung des JStG 2018 im Bundesgesetzblatt in Kraft treten (womöglich also bereits **Mitte 2018**). Geplante Transaktionen, aufgrund derer eine Steuerersparnis zu erwarten ist, sollten daher schon vorweg auf deren Vereinbarkeit mit der neuen Missbrauchsdefinition in § 22 BAO geprüft werden.

3.2 Gesetzliche Verankerung der begleitenden Kontrolle („Horizontal Monitoring“)

Das derzeit laufende Pilotprojekt „Horizontal Monitoring“ der Finanzverwaltung soll in erweiterter und adaptierter Form auf eine gesetzliche Grundlage gestellt werden. Es wird daher in den §§ 152a ff BAO-ME die Möglichkeit einer begleitenden Kontrolle eingeführt. Die begleitende Kontrolle stellt eine **Alternative zur klassischen Außenprüfung** dar. Bei Unternehmen, die die Teilnahme an diesem Verfahren beantragen und die notwendigen Voraussetzungen erfüllen, ersetzt ein vom Unternehmer selbst entwickeltes und durch einen Steuerberater oder Wirtschaftsprüfer überprüftes **internes Steuerkontrollsystem** in Verbindung mit einer **erweiterten Offenlegungspflicht** und einem laufenden Kontakt mit der Abgabenbehörde die nachträgliche Außenprüfung. Die Abgabenbehörde kontrolliert nicht nachträglich, sondern begleitet die Unternehmer. Der **laufende Dialog** mit der Finanzverwaltung ermöglicht eine rechtzeitige Abstimmung und gibt den Unternehmern dadurch eine erhöhte Planungs- und Rechtssicherheit. Die **zeitnahe Kontrolle** sichert die rechtzeitige und rechtsrichtige Erhebung der Abgaben.

3.3 Ausdehnung der mittels Auskunftsbescheid rulingfähigen Themengebiete

Bereits bisher gab es die Möglichkeit, für bestimmte Abgabenarten für konkrete Vorhaben eine verbindliche Auskunft („Advance Ruling“) bei der Abgabenbehörde einzuholen. Im Entwurf des Steuerjahresgesetzes 2018 ist diese Möglichkeit nunmehr auch für **Anfragen im Bereich der Umsatzsteuer, des internationalen Steuerrechts sowie bei Rechtsfragen iZm Missbrauch von Formen und Gestaltungsmöglichkeiten (iSd § 22 BAO)** vorgesehen. Die Auskünfte der Abgabenbehörden erfolgen in Form eines Bescheides und sind damit rechtsverbindlich. Die verbindliche Auskunft ist grundsätzlich **zwei Monate nach der Anfrage zu erteilen**. Bei komplexen Fällen kann diese Frist aber verlängert werden. Darüber hinaus gibt es künftig auch die Möglichkeit, dass der Abgabepflichtige nach der Erteilung der Auskunft bei Unklarheiten Fragen an die Abgabenbehörde stellen kann.

3.4 Ermöglichung des SEPA-Lastschriftverfahrens für Abgabenschulden

Der zunehmenden Verbreitung der Nutzung des SEPA-Lastschriftenverfahrens soll durch die Aufnahme dieser Entrichtungsform für abgabenrechtliche Zwecke in § 211 Abs 1 Z 2 BAO Rechnung getragen werden. Die Abgabenarten, für die eine Entrichtung mittels SEPA-Lastschriftenverfahren grundsätzlich zulässig wäre, sowie die spezifischen Bedingungen für die Nutzung dieses Verfahrens sollen im Verordnungswege festgelegt werden.

3.5 Modernisierung des Verfahrens zur Erstattung österreichischer Quellensteuern

Das Verfahren zur Rückzahlung oder Erstattung österreichischer Kapitalertragsteuer aufgrund von unionsrechtlichen oder völkerrechtlichen Vorgaben oder, weil die Kapitalertragsteuer zu Unrecht einbehalten worden ist, wird – ebenso wie das Verfahren zur Rückzahlung oder Erstattung österreichischer Lohnsteuer und Abzugsteuer gemäß § 99 EStG 1988 – neu geregelt. Um das Verfahren zu beschleunigen und effizienter zu gestalten, wird eine elektronische Voranmeldung vorgesehen, die der eigentlichen Antragstellung vorgelagert ist.

4. Neuerungen und Änderungen im Grunderwerbsteuerrecht

- Sowohl beim Grundtatbestand der Anteilsvereinigung (§ 1 Abs 3 GrEStG) als auch beim Spezialtatbestand für Personengesellschaften (§ 1 Abs 2a GrEStG) wird ausdrücklich festgehalten, dass ein Grundstück nur dann zum Vermögen einer Gesellschaft gehört, wenn sie das Grundstück durch einen „normalen“ Erwerbsvorgang iSd § 1 Abs 1 oder 2 GrEStG erworben hat. Dadurch wird gesetzlich normiert, dass auch nach verwirklichter Anteilsvereinigung das Grundstück nicht der Erwerbsgesellschaft grunderwerbsteuerlich zugerechnet wird. Damit wird klargestellt, dass es in Österreich keine mittelbare Anteilsvereinigung durch eine vorgelagerte Anteilsvereinigung gibt (vgl zur Diskussion u.a. Plott/Vaishor, RdW 2016, 439 ff) und ein Grundstück grunderwerbsteuerlich nur einem Rechtsträger zugerechnet werden kann.
- Nach bisheriger Rechtslage gibt es eine Differenzbesteuerung nur bei Anteilsvereinigung gemäß § 1 Abs 3 GrEStG innerhalb einer Steuergruppe. Nunmehr soll die Differenzbesteuerung auch bei Erwerbsvorgängen innerhalb der Gruppe nach § 1 Abs 2a GrEStG zur Anwendung kommen.

- Die Steuerbefreiungen für Grundstückserwerbe zwischen Ehegatten bzw eingetragenen Partnern, wenn das Grundstück im Zeitpunkt des Todes dem Erwerber als Hauptwohnsitz diente und die Wohnnutzfläche 150 m² nicht überstiegen hat, wird um Schenkungen auf den Todesfall erweitert.

5. Änderung im Gebührenrecht

Nach der im November 2017 erfolgten Abschaffung der Mietvertragsgebühr für Mietverträge zu Wohnzwecken waren Sicherheitsgeschäfte (Bürgschaften, Schuldbeiträge) weiterhin gebührenpflichtig. Diesbezüglich soll rückwirkend eine Befreiung legislativ verankert werden (vgl dazu den separaten Beitrag in diesen Tax News).

6. Neuerungen und Änderungen im Versicherungssteuerrecht

- In Umsetzung des VwGH-Urteils vom 12.09.2017 (Ro 2017/16/0016) stellt der Gesetzesentwurf klar, dass – entgegen der bisherigen Ansicht des BMF – nachträglich vereinbarte Prämienfreistellungen in Verbindung mit einer fehlenden Erfüllung der Mindestlaufzeit nur unter bestimmten Voraussetzungen zu einer zusätzlichen Versicherungssteuer von 7 % führen. Die Neu-Regelungen sollen auf Nachversteuerungstatbestände anzuwenden sein, die nach dem 11. September 2017 verwirklicht werden/wurden.

- Menschen mit Behinderung sind unter bestimmten Voraussetzungen von der motorbezogenen Versicherungssteuer befreit. Diese Befreiung war in der Vergangenheit an die Überreichung einer Erklärung in Papierformat (Kr 21) an den Versicherer gebunden. Mit dem Jahressteuergesetz 2018 wird der Prozess zur Erlangung der Befreiung automatisationsunterstützt neu aufgesetzt und mit dem Prozess der Zurverfügungstellung einer kostenlosen Vignette zusammengefasst. Das Befreiungsansuchen wird zukünftig in der Zulassungsstelle gestellt.

Esther Freitag
 efreitag@kpmg.at
Christoph Plott
 cplott@kpmg.at
Barbara Polster
 bpolster@kpmg.at

Kasper Dziurdź
 kdziurdz@kpmg.at
Rainer Götz
 rgoetz@kpmg.at
Anna Jara
 ajara@kpmg.at

Christoph Marchgraber
 cmarchgraber@kpmg.at
Markus Vaishor
 mvaishor@kpmg.at
Christian Weber
 cweber@kpmg.at

kpmg.at