

# Die „neue Transparenz“ (FATCA, CRS, Tax Rulings, CbCR) – Segen oder Fluch?



Andreas Langer



Institut für Österreichisches und Internationales Steuerrecht • [www.wu.ac.at/taxlaw](http://www.wu.ac.at/taxlaw)



# Agenda

---

1. Einleitung
2. „Neue Transparenz“ und automatischer Informationsaustausch
3. Rechtsschutz im Zeitalter der „neuen Transparenz“?
4. „Neue Transparenz“ und erhöhte Mitwirkungspflicht bei Auslandssachverhalten
5. Zusammenfassung

# Automatischer Austausch von Bankinformationen

- Internationale Entwicklungen 2002 – 2009
  - Neue OECD-Standards betreffend Bankgeheimnis
  - Umsetzung in Österreich 2009: ADG und Anpassung bestehender DBA
- Automatischer Informationsaustausch als internationaler Standard
  - US-FATCA
  - OECD-Common Reporting Standard & Multilaterales Verwaltungsübereinkommen
  - Überarbeitung der EU-AHR
- Umsetzung in Österreich – Bankenpaket 2015
  - GMSG: Automatischer Austausch von Bankinformationen in der EU und mit Drittstaaten
  - KapAbf-MeldeG & KontRegG
  - Was bleibt vom Bankgeheimnis?

# Automatischer Austausch von Tax Rulings

- Internationale Entwicklungen
  - OECD BEPS Action 5: Spontaner Austausch von Tax Rulings
  - Überarbeitung der EU-AHR: Automatischer Austausch von Tax Rulings
- Umsetzung in Österreich
  - Automatischer Austausch von Rulings im EU-Raum: EU-AHG
    - Primär betroffen: Auskunftsbefragungen gem § 118 BAO
    - Entscheidend: Bindungswirkung nach dem Grundsatz von Treu und Glauben
  - Verpflichtender spontaner Austausch mit Drittstaaten
    - Rechtsgrundlage: Art 7 Amtshilfeübereinkommen oder Art 26 DBA?
    - Ausreichend determinierte Rechtsgrundlage?
    - Alternative: Einfachgesetzliche Regelung und/oder Verankerung im Abkommensrecht
- Österreichs Rechtsordnung als Teil der BEPS Thematik?

# Automatischer Austausch von CbC-Reports

- Internationale Entwicklungen
  - OECD BEPS Action 13
    - Neues Dokumentationskonzept nach den OECD-VPG
    - Automatischer Austausch von CbC-Reports auf Basis eines multilateralen Verwaltungsübereinkommens
  - Überarbeitung der EU-AHR
- Umsetzung in Österreich: VPDG
  - Primäre und Sekundäre CbC-Reporting-Pflichten
  - Automatischer Austausch von CbC-Reports in der EU und mit Drittstaaten
- Auswirkungen des CbC-Reportings
  - Anstieg internationaler Steuerstreitigkeiten
  - Ausbau bindender Streitbeilegungsmechanismen und Verankerung von Schiedsklauseln
  - Gewinner und Verlierer?

# Rechtsschutz im Zeitalter der „Neuen Transparenz“ (1)

- Subjektive Rechte als „*Schlüssel zum Rechtsschutzsystem*“
  - Ausfluss des Rechtsstaatlichen Prinzips
  - Bestimmung nach der Schutznormtheorie
- Einfachgesetzlich und verfassungsrechtlich gewährte subjektive Rechte
  - VwGH 30.5.1978, 594/78: Keine subjektiven Rechte betroffener Steuerpflichtiger?
  - Geheimnisschutzstandards, Verwendungsbeschränkungen und Auskunftsverweigerungsrechte
  - Recht auf Datenschutz gem § 1 DSG
- Unionsrechtliche Anforderungen: Vom Unionsrecht gewährte Rechte und Freiheiten
  - Verwendungsbeschränkungen und Schutzstandards der EU-AHR?
  - Art 7 und Art 8 EU-GRC

# Rechtsschutz im Zeitalter der „Neuen Transparenz“ (2)

- Notwendigkeit eines vorgelagerten Rechtsschutzes?
  - Recht auf einen **wirksamen** Rechtsbehelf
    - Drohender nicht wiedergutzumachender Schaden im Empfängerstaat
    - Art 47 EU-GRC & Rechtsstaatliches Prinzip
    - Effektivitätsgebot
  - Rechtsschutz im Empfängerstaat?
    - Rs *Sabou* & Rs *Berlioz*
    - Wirksame nachgelagerte Bekämpfungsmöglichkeit?
- Zulässige Einschränkungen des Rechtsschutzverfahrens?
  - Gesetzesvorbehalt nach Art 52 Abs 1 EU-GRC
  - Sachlich gerechtfertigte Einschränkungen des Rechtsstaatlichen Prinzips

# „Neue Transparenz“ und erhöhte Mitwirkungspflicht in Auslandssachverhalten (1)

- Erhöhte Mitwirkungspflicht bei Auslandssachverhalten nach der Rsp des VwGH
  - Beschränkte Ermittlungsbefugnisse der Behörde im Ausland
  - Aufklärungspflicht, Beweismittelbeschaffungspflicht und Beweisvorsorgepflicht
- Gesetzliche Verankerung in § 115 Abs 1 BAO:  
*„Die Abgabenbehörden haben die abgabepflichtigen Fälle zu erforschen und von Amts wegen die tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse zu ermitteln [...]. Diese Verpflichtung wird durch eine erhöhte Mitwirkungspflicht des Abgabepflichtigen, wie beispielsweise bei Auslandssachverhalten, eingeschränkt.“*
- ErlRV: Generelle Subsidiarität der Amtshilfe gegenüber der erhöhten Mitwirkungspflicht?

# „Neue Transparenz“ und erhöhte Mitwirkungspflicht in **WU** Auslandssachverhalten (2)

WIRTSCHAFTS  
UNIVERSITÄT  
WIEN VIENNA  
UNIVERSITY OF  
ECONOMICS  
AND BUSINESS

- Folgen einer Mitwirkungspflichtverletzung: Vermindertes Beweismaß
- Rückschlüsse aus Jud zu Verlust der Staatsbürgerschaft (§ 27 Abs 2 StbG) ?
  - VwGH 25.09.2018, Ra 2018/01/0364:
    - *„Die Mitwirkungspflicht der Partei ist gegenüber der Pflicht zur amtswegigen Erforschung [...] umso größer, als es der Behörde bzw. dem Verwaltungsgericht [...] unmöglich ist, personenbezogene Auskünfte über [...] Betroffenen zu erhalten und es deshalb der Mitwirkung des Betroffenen bedarf [...].“*
  - VfGH 11.12.2018, E3717/2018:
    - *„Auf die Verletzung einer Mitwirkungspflicht ist [...] Bedacht zu nehmen, sie entbindet die Behörde aber gerade nicht von ihrer Verpflichtung zur amtswegigen Ermittlung des Sachverhaltes, womit die Behörde die Beweislast [...] auch nicht auf die Partei überwälzen darf. Lässt sich eine tatbestandsrelevante Tatsache nicht feststellen, ist grundsätzlich davon auszugehen, dass sie nicht vorliegt.*
  - ABER: Strukturelle Unterschiede & besonderer Schutz der Staatsbürgerschaft

## Conclusio: Segen oder Fluch?

- Anstieg verschiedener Formen des umfassenden (automatischen) Informationsaustausches:
  - Hohe Effektivität von Soft Law Standards durch Peer Reviews
  - Transformation von Soft Law zu Hard Law durch EU-Gesetzgebungsakte
  - Mehr an Informationen für Finanzverwaltungen, ABER
    - Aufgabe nationaler Bankgeheimnisse
    - Prävention „ungewünschten“ Verwaltungshandelns
    - Anstieg internationaler Steuerstreitigkeiten
- Rechtsschutzdefizite betroffener Steuerpflichtiger
- Gesetzlicher Hinweis zur erhöhten Mitwirkungspflicht trotz verschiedener Formen „neuer“ Transparenz



VIENNA UNIVERSITY OF  
ECONOMICS AND BUSINESS

**INSTITUT FÜR ÖSTERREICHISCHES UND  
INTERNATIONALES STEUERRECHT**

Welthandelsplatz 1, Gebäude D3, 1020 Wien  
Österreich

**Mag. Andreas Langer**

T +43-1-313 36-4645  
F +43-1-313 36- 90 730  
andreas.langer@wu.ac.at  
[www.wu.ac.at/taxlaw](http://www.wu.ac.at/taxlaw)

