

EU-Meldepflichtgesetz

Krisenfinanzierung durch stille
Gesellschaften und Genussrechte

Berufung gegen Zwischenurteil über Grund des
Anspruchs zulässig und sinnvoll?

Umwandlung gesetzlich verjährter
Urlaubsansprüche in Eigenkapital?

Arbeitsgemeinschaften und
Kartellrecht

§ 139 BAO als Tatmodalität der
Abgabenhinterziehung?

Minderheitsgesellschafterschutz
Nach der neuen EU-MobilitätsRL

Auslagerung von Steuerkontrolle auf Private auf dem Vormarsch

KAROLINE SPIES¹⁾

In den letzten Jahren hat der Gesetzgeber zunehmend Pflichten zur Steuerkontrolle auf private Dritte ausgelagert. Im Bereich der direkten Steuern ist das EU-MPFg das aktuellste Beispiel. Vor Veröffentlichung der LuxLeaks, der Panama Papers und der OECD BEPS Reports war Steuerplanung und hierbei insb die Nutzung von Diskrepanzen nationaler Steuersysteme und präferentieller Steuersysteme bei multinationalen Konzernen und High-Net Worth Individuals hoch im Kurs. Diesen Praktiken wird nun seit einigen Jahren – neben der Implementierung spezieller Anti-Missbrauchsnormen – durch mehr Transparenz begegnet, die nicht zuletzt auch präventive Effekte haben und an die Steuermoral der Unternehmer und Leitungsorgane appellieren soll. Eine dieser Transparenz-Maßnahmen ist die Meldepflicht potentiell aggressiver Steuermodelle („Mandatory Disclosure Rules“). BEPS Action 12 folgend hat der EU-Gesetzgeber im Jahr 2018 die 6. ÄnderungsRL zur EU-AmtshilfeRL beschlossen („DAC 6“). Berater (hierbei insb Steuerberater und Anwälte) sind aufgrund dieser Regelungen zukünftig verpflichtet, mit zu prüfen, ob die Gestaltungen bei denen sie ihre Klienten unterstützen, bestimmte sachliche Kennzeichen erfüllen und daher als potentiell aggressive Steuergestaltung an die Finanzbehörden zu melden sind. Da diese Prüfpflicht der Intermediäre gesetzlich vorgesehen und deren Nichteinhaltung auch finanzstrafrechtlich sanktioniert werden kann, gebührt dem Intermediär grds hierfür weder eine Abgeltung durch den Klienten noch den Staat. Der Staat und die Finanzbehörden sollen durch diese Meldepflichten zeitnah von steuerplanerischen Modellen erfahren, um Gegenmaßnahmen ergreifen zu können. Wenngleich die Meldung keine (automatische) Auswirkung auf die steuerliche Beurteilung der Gestaltung hat, soll die Meldepflicht Steuerpflichtige wohl auch davon abhalten, bestimmte Aktivitäten (zB Nutzung von Safe-Harbor-Regeln, Ansiedlung in nicht kooperativen Staaten) überhaupt zu ergreifen. Die Beraterschaft übernimmt damit eine Funktion der Steuerkontrolle des Staates, was auch Auswirkungen auf das bisherige Berater-Klienten-Verhältnis haben wird – in welchem Ausmaß wird erst die Zukunft zeigen.

Neben dem Regelungswerk der DAC 6 bzw des EU-MPFg, das primär für die direkten Steuern relevant ist, gibt es auch im Bereich der Umsatzsteuer verwandte Entwicklungen. Auch hier werden Dritte – an einer Leistung beteiligte Personen – verstärkt in die Steuerkontrolle und Steuererhebung eingebunden. Diese Entwicklungen zeigen sich, gleich wie bei den Meldepflichten potentiell aggressiver Steuergestaltungen, auf OECD-, EU- als auch nationaler Ebene. So hat die OECD im Jahr 2019 und 2020 Reports mit Empfehlungen dazu veröffentlicht, in welcher Form Online-Plattformen in die Erhebung von Umsatzsteuer auf durch die Plattform vermittelte Leistungen miteinbezogen werden könnten.²⁾ Der EU-Gesetzgeber ist – ähnlich wie bei zahlreichen anderen BEPS-Maßnahmen – „vorgeprescht“ und hat bereits im Jahr 2017 beschlossen, ab 2021 Online-Plattformen zur Umsatzsteuererhebung auf bestimmte B2C-Lieferungen von Waren mit Drittstaatsbezug zu verpflichten (RL 2017/2455/EU). Der österr Gesetzgeber ging über diese EU-Vorgaben sogar noch hinaus und unterwirft Online-Plattformen bereits seit 1. 1. 2020 Aufzeichnungs- und Haftungsregeln

(s § 18 Abs 11 und § 27 Abs 1 UStG idF nach AbgÄG 2020). Daneben bürdet der EU-Gesetzgeber mit Wirkung zum 1. 1. 2024 auch Zahlungsdienstleistern (wie Kreditkartenunternehmen) eine Aufzeichnungspflicht bestimmter Umsätze auf (RL 2020/284/EU). Weiters ist auf EU-Ebene auch ein Vorschlag für eine „DAC 7“ anhängig (KOM[2020] 314), der die Aufzeichnungspflichten für Online-Plattformen weiter ausbauen soll.

Derartige Neuregelungen zur Bekämpfung der Steuervermeidung, die durch internationalen und öffentlichen Druck angetrieben sind, passieren auf EU-Ebene oftmals in schnellen Schritten ohne umfassende Vorab-Diskussionen mit den relevanten Stakeholdern (Begutachtungsprozess), was bei der späteren Anwendung der Regelungen zu zahlreichen Fragen führt. Die Bestimmungen bedürfen daher regelmäßig der (umfassenden) Erläuterung, um sie praktisch handhabbar zu machen. Das BMF hat zum EU-MPFg bspw ein rund 25-seitiges Informationsschreiben erarbeitet, dessen finale Fassung erst am 21. 10. 2020 veröffentlicht wurde; dh genau zehn Tage (!) vor Ende der ersten Meldefrist.

Aber nicht nur aus praktischer Sicht bringen diese neuen Regelungen Herausforderungen, auch im Hinblick auf die Übereinstimmung mit höherrangigen Grundrechten ergeben sich Zweifelsfragen. Die Einbeziehung von Dritten in die Steuerkontrolle ist aus Sicht des Steuereretzgebers aus Effizienzgründen nachvollziehbar: Schließlich ist es einfacher einige wenige große Unternehmen mit höheren in-house Kapazitäten (wie zB Online-Plattformen, Big4-Kanzleien) als eine Unmenge an kleinen Unternehmen mit Compliance-Aufgaben zu befassen. Allerdings ist dabei zu beachten, dass jegliche (unentgeltliche!) Inpflichtnahme Dritter grundrechtlichen Schranken unterliegt. Mit diesen Schranken hat sich der VfGH im Hinblick auf die nationalen Grundrechte bereits mehrfach auseinandergesetzt.³⁾ Bei Umsetzung EU-rechtlicher Maßnahmen – wie der DAC 6 und dem VAT E-Commerce Package – ist es aber nicht die nationale Verfassung und der VfGH, sondern primär die EU-Grundrechte-Charta und der EuGH, denen diese Schranken-Rolle zukommt. Die Wirkung der EU-Grundrechte im Bereich des Steuerrechts steckt allerdings noch in ihren Kinderschuhen. Es ist wohl nur eine Frage der Zeit bis das erste nationale Gericht (in Österreich oder einem anderen Mitgliedstaat) an den EuGH herantreten wird, um einzelne dieser auf Dritte verlagerte Steuerkontroll- und -erhebungspflichten im Lichte der EU-Grundrechte in Frage zu stellen. Diese Entwicklungen können sowohl aus akademischer als auch praktischer Sicht mit Spannung erwartet werden.

1) Dr. *Karoline Spies* ist Univ.-Prof. am Institut für Österreichisches und Internationales Steuerrecht der WU Wien.

2) *OECD*, The Role of Digital Platforms in the Collection of VAT/GST on Online Sales, Juni 2019, sowie Model Rules for Reporting by Platform Operators with respect to Sellers in the Sharing and Gig Economy, Juli 2020.

3) Vgl zB VfGH 10. 5. 1971, A12/70 VfSlg 6425/1971; 15. 3. 2000, G 141/99 ua VfSlg 15.773/2000; 16. 6. 2011, G 18/11 VfSlg 19.412/2011.