

Bundesministerium für Finanzen
Johannesgasse 5
1010 Wien

Wien, 28. Mai 2019
GZ 300.090/006-P1-3/19

Steuerreformgesetz I 2019/20

Sehr geehrte Damen und Herren,

der Rechnungshof (RH) dankt für die mit Schreiben vom 7. Mai 2019, GZ: BMF-010000/0023-IV/1/2019, erfolgte Übermittlung des im Betreff genannten Entwurfs und nimmt hiezu aus der Sicht der Rechnungs- und Gebarungskontrolle wie folgt Stellung:

1. Einkommensteuergesetz 1988

1.1 Zu § 17 Abs. 3a EStG 1988 (Einführung von Pauschalierungen für Kleinunternehmen)

(1) Mit dem Gesetzesentwurf soll die Möglichkeit der Wahl einer Pauschalierung für Kleinunternehmen geschaffen werden. Die Gewinnermittlung dafür soll an die Umsätze i.S.d. § 1 Abs. 1 UStG 1994 anknüpfen. Die Pauschalierung soll Steuerpflichtigen mit selbstständiger Arbeit (§ 22 EStG 1988) oder gewerblichen Einkünften (§ 23 EStG 1988), mit Ausnahme Gesellschafter-Geschäftsführer, Aufsichtsratsmitgliedern oder Stiftungsvorständen, offen stehen. Als Anwendungsvoraussetzung ist eine Umsatzgrenze von 35.000 EUR vorgesehen. Nicht in die Umsatzgrenze eingerechnet werden sollen Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung, sowie solche aus einer von der Pauschalierung ausgenommenen Tätigkeit. Die Betriebseinnahmen knüpfen an die Umsätze i.S.d. § 1 Abs. 1 UStG 1994 an. Eine betriebliche stille Reserve soll jedoch steueranfällig bleiben. Die Pauschalierung ist auch von der Inanspruchnahme der Kleinunternehmerregelung unabhängig. Bei Pauschalierung mehrerer zugänglicher Betriebe kommt es zu einer Zusammenrechnung der Umsätze zur Betrachtung der Anwendungsvoraussetzung. Eine geringfügige Überschreitung bis 40.000 EUR (Toleranzgrenze) soll nicht zum Ausschluss führen, wenn im Vorjahr 35.000 EUR nicht überschritten wurden. Bei Überschreiten oder Abgehen soll eine neuerliche Inanspruchnahme frühestens nach Ablauf von drei Wirtschaftsjahren zulässig sein. Der Betriebsausgabenpauschalsatz soll grundsätzlich 60 % betragen, außer bei Dienstleistungsbetrieben soll ein reduzierter Satz von 35 % zur Anwendung kommen. Eine weitere Reduktion erfährt der Satz, wenn Pflichtbeiträge zur Kranken- und Pensionsversicherung nicht vollständig oder gar nicht geleistet wurden. Weiters soll die Verpflichtung zur Führung eines Wareneingangsbuchs sowie einer Anlagenkartei entfallen. Die Anwendung der Pauschalierung ist auf elektronischem Weg in der Steuererklärung zu beantragen. Das Finanzamt hat den zu berücksichtigenden Gewinn zu ermitteln.

(2) Der RH weist darauf hin, dass bei sämtlichen Steuerpauschalierungen auf die Spruchpraxis des VfGH Bedacht zu nehmen ist: Den Vorgaben des Verfassungsrechts entspricht eine Pauschalierung dann, wenn sie sich auf eine unter wirtschaftlichen Gesichtspunkten einigermaßen homogene Gruppe von Betrieben bezieht und die Pauschalierung für die Mehrzahl der Fälle ein Resultat erbringt, das den tatsächlichen Ergebnissen zumindest im mehrjährigen Durchschnitt entspricht. Trifft dies nicht zu, hat die Pauschalierung einen begünstigenden Charakter (VfSlg. 19 633/2012). Eine solche Begünstigung ergibt sich aus dem Umstand, dass Abgabepflichtige meistens ein Wahlrecht haben, die Pauschalierung in Anspruch zu nehmen oder darauf zu verzichten. Eine nach wirtschaftlichen Gesichtspunkten ausgerichtete Entscheidung wird demnach für die finanziell günstigere Variante ausfallen. Zusätzlich wird durch den Entfall der Verpflichtung der Führung eines Wareneingangsbuchs sowie einer Anlagenkartei gegebenenfalls auch die Überprüfung der Umsätze durch die Finanzverwaltung, die zur Wahrung der Gleichmäßigkeit der Besteuerung zu erfolgen hat, erschwert.

(3) Der RH erblickt in der geplanten Pauschalierung von Kleinstunternehmen für diese Gruppe im Sinne der Bürgerfreundlichkeit einen Abbau von bürokratischen Hemmnissen bzw. eine Erleichterung deren wirtschaftlicher Tätigkeit. Er hat in seinen Berichten auf den stetig wachsenden Umfang des Rechtsbestandes mit den zahlreichen Novellen seit der Einführung des geltenden Einkommensteuergesetzes 1988 hingewiesen („Transparenz von Begünstigungen im Einkommensteuerrecht“, Reihe Bund 2013/3, TZ 10; „Transparenz von Begünstigungen im Einkommensteuerrecht; Follow-up–Überprüfung“, Reihe Bund 2018/4) sowie eine Vereinfachung des Abgabenrechts schon mehrmals empfohlen (vgl. jüngst: „Transparenz von Begünstigungen im Einkommensteuerrecht; Follow-up–Überprüfung“, Reihe Bund 2018/4; „Kapitalertragsteuer–Erstattungen nach Dividendenausschüttungen“, Reihe Bund 2018/35; weitere Nachweise bei *Rechnungshof*, Positionen für eine nachhaltige Entwicklung Österreichs, Reihe Positionen 2016/2 S. 400 ff.). Durch die vorliegende Änderung wird eine zusätzliche Pauschalierungsmöglichkeit geschaffen. Die in den Gesetzesmaterialien ausgeführte Möglichkeit, dass in Zukunft weder eine Umsatzsteuer– noch Einkommensteuererklärung abgegeben werden muss, kann nicht nachvollzogen werden, weil das Finanzamt den zu berücksichtigenden Gewinn zu ermitteln hat und dies u.a. nur unter Bekanntgabe der Bemessungsgrundlage (Umsatz), Branche sowie Leistung von Versicherungsbeiträgen erfolgen kann. Überdies ist ja die Anwendung in der elektronischen Steuererklärung zu beantragen.

(4) Der RH empfahl dem BMF, *„auf ein transparentes, einfaches und verständliches Einkommensteuerrecht hinzuwirken. Dies würde dem Bürger die Einhaltung der Rechtsvorschriften erleichtern und damit die Steuermoral heben sowie zu einer Vereinfachung für die Verwaltung führen“* („Transparenz von Begünstigungen im Einkommensteuerrecht“, Reihe Bund 2013/3, TZ 11; „Transparenz von Begünstigungen im Einkommensteuerrecht; Follow-up–Überprüfung“, Reihe Bund 2018/4, TZ 6).

1.2 Zu § 33 Abs. 3a Z 4 EStG 1988 (Familienbonus Plus)

(1) Der Gesetzesentwurf sieht eine Änderung des § 33 Abs. 3a Z 4 EStG 1988 insofern vor, dass in bestimmten Fällen die Lebensgemeinschaft – als Voraussetzung für den Familienbonus Plus – nicht mehr als sechs Monate im Kalenderjahr bestehen muss. Wenn sich somit beispielweise nicht verheiratete Eltern in den ersten sechs Monaten eines Jahres trennen, wäre diese Voraussetzung nicht erfüllt und jener Eltern- teil, der nicht die Familienbeihilfe bezieht, würde in diesem Fall rückwirkend den Anspruch auf den

Familienbonus verlieren. Der Familienbonus soll an den Unterhaltsabsetzbetrag gekoppelt werden. Die Änderung soll bereits für das Kalenderjahr 2019 gelten. Weiter soll der Familienbonus Plus in die Berechnung des Durchschnittsteuersatzes miteinbezogen werden.

(2) Der RH verweist diesbezüglich auf seine Stellungnahme vom 3. April 2018, GZ 301.355/007-2B1/18 zum Bundesgesetz, mit dem das Einkommensteuergesetz 1988 geändert wird: Vor dem Hintergrund der Komplexität und des hohen Verwaltungsaufwands kritisierte er die unkoordinierte Vielzahl dieser Leistungen und empfahl, auf Möglichkeiten der Konzentration und Straffung der Leistungen hinzuwirken. Auch in seinem Bericht zu „Genderaspekte im Einkommensteuerrecht mit dem Schwerpunkt Lohnsteuer“ (Reihe Bund 2017/52, TZ 8) wies der RH auf die Vielzahl an Familienleistungen innerhalb und außerhalb des Steuerrechts mit Geld- und Sachleistungen hin und empfahl eine Abstimmung steuerlicher Maßnahmen mit Transferleistungen und Familienförderungen.

(3) Abschließend verweist der RH auf seine nicht umgesetzten Empfehlungen aus den Berichten „Genderaspekte im Einkommensteuerrecht mit dem Schwerpunkt Lohnsteuer“, Reihe Bund 2017/52 und „Transparenz von Begünstigungen im Einkommensteuerrecht; Follow-up-Überprüfung“, Reihe Bund 2018/4, letzterer zur bereits mehrfach angesprochenen Frage einer Vereinfachung des Steuerrechts sowie einer Durchforstung, Evaluierung und Verringerung von Begünstigungsbestimmungen im Einkommensteuerrecht (s.u. Pkt. 8).

1.3 Zu § 30 Abs. 2 Z 4 EStG 1988 i.V.m. § 3 Abs. 1 Z 4 Grunderwerbsteuergesetz 1987 (Steuerbefreiung des Erwerbs von Grundstücken)

(1) Der Erwerb von Grundstücken in Ausführung eines Zusammenlegungs- und Flurbereinigungsverfahrens im Sinne des, mit 1. Jänner 2020 außer Kraft tretenden Flurverfassungs-Grundsatzgesetzes 1951 ist von der Grunderwerbsteuer befreit. Entsprechend soll die Befreiung nunmehr auf Landesgesetze gestützt werden. Allerdings soll die Steuerbefreiung auch künftig für alle Steuerpflichtigen im gleichen Ausmaß gelten, unabhängig davon, in welchem Bundesland das Grundstück gelegen ist. Daher soll weiterhin auf die Grundsätze der Vorschriften des Flurverfassungs-Grundsatzgesetzes 1951 abgestellt werden. Damit sollen die derzeit geltenden Voraussetzungen für die Befreiung von Grundstückserwerben in Ausführung von Zusammenlegungs- oder Flurbereinigungsverfahren gelten. Es soll damit die Beibehaltung des Status-quo erreicht werden. Grundsätzlich erfolgt die Selbstberechnung der Grunderwerbsteuer durch Rechtsanwälte und Notare, allerdings kann bei Zusammenlegungs- oder Flurbereinigungsverfahren die Abgabenerklärung auch durch den Steuerpflichtigen erfolgen.

(2) Aus den vorgelegten Unterlagen geht nicht hervor, inwieweit durch die Anknüpfung an die alte Rechtslage ein Mehraufwand für die Abgabenbehörden und Steuerpflichtigen entsteht in Bezug auf jene Fälle, bei denen die landesrechtliche Rechtsgrundlage vom Zusammenlegungs- und Flurbereinigungsverfahren im Sinne des Flurverfassungs-Grundsatzgesetzes 1951 abweicht.

1.4 Zu § 102 Abs. 1 Z 2 EStG 1988 (beschränkt Steuerpflichtige)

Für lohnsteuerpflichtige Einkünfte soll in Bezug auf die Pflichtveranlagung die Rechtslage für beschränkt Steuerpflichtige an die Rechtslage herangeführt werden, die für unbeschränkt Steuerpflichtige besteht.

Aus den Gesetzesmaterialien geht nicht hervor, mit welchem Mehraufwand dieses Vorhaben verbunden ist.

2. Zu § 14 Körperschaftsteuergesetz 1988 (Sondervorschriften für hybride Gestaltungen)

(1) Das BMF beabsichtigt, im neuen § 14 KStG 1988 Rechtsfolgen vom Wissen (Abs. 5: „*von der hybriden Gestaltung nichts wusste*“) oder von der Absicht (Abs. 11: „*mit der Absicht entwickelt wurde*“) abhängig zu machen.

Sowohl die Wissentlichkeit als auch die Absicht stellen im Strafrecht Ausprägungsformen der Schuld dar. Im Steuerrecht gilt hingegen für die Beurteilung abgabenrechtlicher Fragen der Grundsatz der wirtschaftlichen Betrachtungsweise. Dabei ist der wahre wirtschaftliche Gehalt des Sachverhalts maßgebend (§ 21 BAO). Das Ausmaß des Verschuldens spielt für die Steuerbemessung grundsätzlich keine Rolle.

Der RH weist kritisch darauf hin, dass das BMF mit den beabsichtigten Normen einen Widerspruch zu den allgemeinen Grundsätzen des Steuerrechts schaffen würde. Überdies gibt das BMF in den Erläuterungen keine Auskunft darüber, ob Österreich diese Systembrüche aufgrund internationaler Verpflichtungen verpflichtend zu normieren hat.

(2) Er weist auch kritisch darauf hin, dass das BMF mit der neuen Bestimmung des § 14 KStG 1988 keinen Beitrag zu einer Vereinfachung des Steuerrechts leistet. Schon der reine Gesetzestext, der insgesamt elf Absätze enthält, erstreckt sich im vorgelegten Entwurf über mehr als 1,5 Seiten. Dazu kommen in den vorgelegten Erläuterungen weitere neun Seiten mit zahlreichen Beispielen, um die neuen Bestimmungen zu erklären.

In diesem Zusammenhang ist nicht ausgeschlossen, dass auf die Finanzverwaltung im Vollzug zahlreiche zeit- und ressourcenaufwändige Verfahren, sowohl erstinstanzlich als auch in nachfolgenden Rechtsmittelverfahren, zukommen werden. Die dementsprechenden Auswirkungen hat das BMF in der WFA jedoch weder erwähnt noch berücksichtigt.

Der RH hat bereits mehrfach Vereinfachungen im Abgabenrecht empfohlen (vgl. jüngst: „Transparenz von Begünstigungen im Einkommensteuerrecht; Follow-up-Überprüfung“, Reihe Bund 2018/4; „Kapitalertragsteuer-Erstattungen nach Dividendenausschüttungen“, Reihe Bund 2018/35; weitere Nachweise bei *Rechnungshof*, Positionen für eine nachhaltige Entwicklung Österreichs, Reihe Positionen 2016/2, S. 400 ff.).

3. Umsatzsteuergesetz 1994

3.1 Zu § 6 Abs. 1 Z 27 UStG 1994 (Kleinunternehmerbefreiung)

(1) Die Umsatzgrenze für die Anwendung der sogenannten Kleinunternehmerbefreiung soll von 30.000 EUR auf 35.000 EUR angehoben werden. Damit werden in Hinkunft die unter § 1 Abs. 1 Z 1 UStG 1994 fallenden Umsätze bis 35.000 EUR steuerfrei sein. Diese Maßnahme steht im Verhältnis zur Rechtsvorschrift der Europäischen Union (Artikel 287 der Richtlinie 2006/112/EG über das gemeinsame

Mehrwertsteuersystem, ABl. Nr. L 347), wonach Österreich Steuerpflichtigen eine Steuerbefreiung i.H.v. 35.000 EUR gewähren kann.

Damit verbunden ist die Befreiung eines Kleinunternehmers von der Verpflichtung zur Abgabe einer Steuererklärung; eine Veranlagung ist nicht erforderlich (§ 21 Abs. 6).

(2) Der RH empfahl dem BMF bereits, eine Anhebung der für die Steuerbefreiung von Kleinunternehmern geltenden Umsatzgrenze (Anm.: damals 22.000 EUR) zu erwägen. Dies würde die Anzahl der Abgabepflichtigen verringern und für eine größere Anzahl an Unternehmen als bisher Vereinfachungen schaffen. Das BMF führte in seiner damaligen Stellungnahme aus, es werde die Anhebung der Jahresumsatzgrenze für den Eintritt der Steuerpflicht (z.B. auf 35.000 EUR) weiter verfolgen („Kontrolle der Mehrwertsteuer – Parallel Audit des Rechnungshofes und der Eidgenössischen Finanzkontrolle“, Reihe Bund 2005/12, TZ 29 und 30).

(3) Der RH verweist auf seine wiederholt ausgesprochene Empfehlung an den BMF darauf hinzuwirken, dass für alle Unternehmer, die zur Abgabe einer Umsatzsteuervoranmeldung verpflichtet sind, ein einheitlicher Voranmeldungszeitraum von einem Monat gilt, um wirksame und zeitnahe Kontrollen der Finanzbehörden zu ermöglichen. Im Falle der Beibehaltung der bisherigen Rechtslage sollten jedenfalls Unternehmer nach Neuaufnahmen für zumindest die Dauer des ersten Unternehmerjahres zu monatlichen Umsatzsteuervoranmeldungen verpflichtet werden („Neuaufnahmen, Vergabe und Löschung von Steuernummern und Umsatzsteuer-Identifikationsnummern“, Reihe Bund 2014/1, TZ 23, „Löschung von Abgabenrückständen“, Reihe Bund 2016/2, TZ 14 und „Neuaufnahmen, Vergabe und Löschung von Steuernummern und Umsatzsteuer-Identifikationsnummern; Follow-up-Überprüfung“, Reihe Bund 2018/23, TZ 10).

Mit dem vorgelegten Entwurf kommt es nicht zu einer Änderung des § 21 Abs. 2 UStG 1994, wonach Unternehmer mit jährlichen Umsätzen bis 100.000 EUR ihre Voranmeldungen dem Finanzamt nur vierteljährlich bekanntzugeben haben. Die zit. Empfehlungen des RH werden damit nicht berücksichtigt.

3.2 Zu § 10 Abs. 2 Ziff. 9 UStG 1994 (Elektronische Druckwerke)

Elektronische Druckwerke i.S.d. Anlage 1 Z 33 sollen dem ermäßigten Steuersatz i.H.v. 10 % unterliegen und somit den physischen Druckwerken gleichgestellt werden. Dabei soll maßgebend sein, dass die elektronische Publikation im Wesentlichen die gleiche Funktion wie das physische Druckwerk i.S.d. Anlage 1 Z 33 erfüllt.

Dazu merkt der RH an, dass der ermäßigte Steuersatz i.H.v. 10 % eine Begünstigung im Steuerrecht darstellt. Weiters merkt er an, dass die Administration dieser Regelung einen hohen Verwaltungsaufwand verursachen kann, weil die Erläuterungen dazu umfangreiche Ausführungen über die notwendige Beschaffenheit der elektronischen Druckwerke mit zahlreichen Beispielen enthalten.

Der RH hat zu den Steuerbegünstigungen in seinen Berichten „Transparenz von Begünstigungen im Einkommensteuerrecht“ Reihe Bund 2013/3 und „Transparenz von Begünstigungen im Körperschaftsteuerrecht mit dem Schwerpunkt Gruppenbesteuerung“ Reihe Bund 2013/6 dem BMF empfohlen

- darauf hinzuwirken, dass Steuerbegünstigungen künftig nur mehr befristet gewährt werden, um regelmäßige Erfolgskontrollen zu gewährleisten und zu evaluieren, ob die Maßnahmen weiterhin zur Zielerreichung notwendig sind;
- die Wirkungen jeder einzelnen Begünstigung [...] jährlich nach einer einheitlichen und in sich konsistenten Systematik auf Basis der tatsächlichen Sachverhalte zu erheben und im Sinne von mehr Transparenz dem Nationalrat detailliert zu berichten;
- für die Steuerbegünstigungen qualitative und quantitative Zielvorgaben mit messbaren Indikatoren festzulegen. Die Ziele wären eindeutig zu formulieren, um die Zielerreichung zu überprüfen, aktiv zu steuern und um gegebenenfalls notwendige Änderungen mit sachgerechten Begründungen herbeiführen zu können;
- in einem Gesamtkonzept festzulegen, wann, wie und mit welchen Instrumenten die Zielerreichung, die Wirkungen und die Treffsicherheit der Steuerbegünstigungen zu untersuchen sind. Dabei wäre regelmäßig und umfassend zu beurteilen, ob die Beibehaltung der Begünstigung noch erforderlich ist, ob die beabsichtigten Wirkungen erreicht wurden, ob der mit dem Vollzug verbundene Verwaltungsaufwand in einem angemessenen Verhältnis zu den Ergebnissen steht und wie gegebenenfalls unbeabsichtigte Nebenwirkungen verhindert werden können. Über die erzielten Ergebnisse wäre dem Nationalrat umfassend Bericht zu erstatten;
- die bestehenden Begünstigungen kritisch zu durchforsten sowie zu evaluieren und auf dieser Grundlage – angesichts des hohen Verwaltungsaufwands und der hohen Einnahmeherausfälle – auf eine deutliche Verringerung der Begünstigungsbestimmungen im [...] Steuerrecht hinzuwirken, ohne die beabsichtigten Wirkungen aus den Augen zu verlieren;
- auf ein transparentes, einfaches und verständliches [...] Steuerrecht hinzuwirken. Dies würde dem Bürger die Einhaltung der Rechtsvorschriften erleichtern und damit die Steuermoral heben sowie zu einer Vereinfachung für die Verwaltung führen;
- aus der Sicht des Risikomanagements eine Vereinfachung des Steuerrechts und den Wegfall komplexer steuerlicher Begünstigungen anzustreben;
- umfassende Wirkungsanalysen und Erfolgskontrollen i.Z.m. Steuerbegünstigungen regelmäßig durchzuführen.

Diese Empfehlungen sind aus Sicht des RH sinngemäß auf Begünstigungen im Umsatzsteuerrecht anwendbar.

3.3 Zu § 22 Abs. 3 UStG 1994 (Übertragung von land- und forstwirtschaftlichen Betrieben)

Zur Übernahme in nationales Recht von Artikel 19 der Richtlinie 2006/112/EG i.d.g.F. soll die Übertragung von land- und forstwirtschaftlichen Betrieben nicht als steuerbarer Vorgang gelten.

Nach dieser Bestimmung können die Mitgliedstaaten die Übertragung eines Gesamt- oder Teilvermögens, die entgeltlich oder unentgeltlich oder durch Einbringung in eine Gesellschaft erfolgt, behandeln, als ob keine Lieferung von Gegenständen vorliegt, und den Begünstigten der Übertragung als Rechtsnachfolger

des Übertragenden ansehen. Diese Regelung sieht vor, dass die Mitgliedstaaten die erforderlichen Maßnahmen treffen können,

- um Wettbewerbsverzerrungen für den Fall zu vermeiden, dass der Begünstigte nicht voll steuerpflichtig ist und
- um Steuerhinterziehungen oder –umgehungen durch die Anwendung dieses Artikels vorzubeugen.

Der RH weist darauf hin, dass weder die Erläuterungen zur Regierungsvorlage noch die WFA nähere Ausführungen und Begründungen zur Umsetzung dieser Steuerbegünstigung enthalten.

Der RH verweist dazu auf die Ausführungen und die angeführten Empfehlungen in RH-Berichten zu Steuerbegünstigungen zur geplanten Änderung des § 10 Abs. 2 Z 9 UStG 1994.

4. Maßnahmen zur Erreichung des „Ziels 2: Anpassungen im Umweltbereich“

4.1 Kraftfahrzeugsteuergesetz 1992 und Versicherungssteuergesetz 1953

(1) Durch die Gesetzesänderungen soll eine Einteilung der Kraftfahrzeuge in Klassen erfolgen. Darüber hinaus sollen für Kfz, die nach dem 29. Februar 2020 erstmalig zugelassen werden, bei der Berechnung der Steuer auch die CO₂-Emissionswerte berücksichtigt werden. Die Berechnung der Steuer für davor zugelassene Kfz soll unverändert bleiben. Beginnend mit 1. Jänner 2021 sollen die Grenzwerte jährlich abgesenkt werden, wobei die geänderten Werte nur für die Kfz anzuwenden sein sollen, die in diesem Zeitraum neu zugelassen werden.

(2) Der RH weist dazu auf den entstehenden Verwaltungsaufwand hin, weil nunmehr für jedes Kfz, abhängig von seinem Neuzulassungsdatum, ein anderer Steuersatz berechnet werden muss.

Dieser Aufwand ist in der WFA nicht berücksichtigt. Ebenso sind dort keine Vorschauberechnungen enthalten, wie sich die veränderte Rechtslage auf die Steuereinnahmen von 2021 bis 2023 auswirken werden.

(3) Im Versicherungssteuergesetz 1953 soll der Zuschlag für die monatliche, vierteljährliche oder halbjährliche Zahlweise der motorbezogenen Versicherungssteuer entfallen. Dies soll nach den Angaben des BMF aufkommensneutral erfolgen und im jeweiligen Steuersatz berücksichtigt werden.

Der RH kritisiert, dass aus der WFA nicht aufgrund von Zahlen und Daten erkennbar ist, ob und wie diese Aufkommensneutralität erzielt werden soll.

4.2 Elektrizitätsabgabegesetz, Erdgasabgabegesetz, Energieabgabenvergütungsgesetz, Mineralölsteuergesetz 1995

(1) Das Elektrizitätsabgabegesetz, das Erdgasabgabegesetz und das Mineralölsteuergesetz 1995 verweisen auf ein „*Erneuerbaren Ausbau Gesetz 2020 BGBl. I Nr. xx/2019*“, welches zum Zeitpunkt der Begutachtung (bis 28. Mai 2019) nicht als Entwurf vorlag. Etwaige Auswirkungen dieses Gesetzes oder mögliche Interdependenzen können daher nicht in die Begutachtung einfließen.

(2) Die Integrierte Klima- und Energiestrategie der Bundesregierung „mission 2030“ setzt im Bereich Eigenstromerzeugung durch Photovoltaik einen besonderen Schwerpunkt (siehe „Leuchtturm 6“, S. 73). Ergänzend zu Investitionsförderungen soll eine Steuerbefreiung von selbsterzeugtem und –verbrauchtem Strom vorgesehen werden, wodurch zusätzliche Anreize zur Eigenstromerzeugung durch Photovoltaik gesetzt werden sollen.

Derzeit sieht bereits § 2 Z 1 lit. b Elektrizitätsabgabegesetz eine Steuerentlastung für die Selbsterzeugung und den Selbstverbrauch elektrischer Energie aus erneuerbaren Primärenergieträgern bis zu einer Menge von 25.000 kWh pro Jahr vor. Bei einem durchschnittlichen Haushaltsverbrauch von 4.500 bis 5.000 kWh pro Jahr ist für derartige Anlagen für Privathaushalte schon bisher keine Eigenstromsteuer angefallen. Daten, wie viele Haushalte bisher von der „Eigenstromsteuer“ gemäß Energieabgabegesetz betroffen waren, lagen dem BMF laut der Anfragebeantwortung vom 13. Februar 2019, 2432/AB XXVI. GP nicht vor. Demgegenüber weist die WFA einen Steuerentfall von rd. 5,4 Mio. EUR und ab 2021 von rd. 6,7 Mio. EUR für diese Maßnahme aus. Diese Beträge sind – insbesondere vor dem Hintergrund der zit. Anfragebeantwortung – nicht nachvollziehbar.

Die Steuerbefreiung soll für elektrische Energie gelten, soweit sie mittels Photovoltaik selbst erzeugt und nicht in das Netz eingespeist, sondern selbst verbraucht wird. Neben Photovoltaikanlagen auf Dachflächen oder Fassaden von Gebäuden kommen auch Anlagen auf anderen Bauwerken, beispielsweise Schallschutzwände, oder frei stehende Anlagen in Frage.

Während Stromerzeugung mittels Photovoltaikanlagen ohne Limit steuerbefreit wäre, soll für die sonstige Erzeugung aus erneuerbaren Primärenergieträgern (z.B. Kleinwasserkraftwerke, Biogas und Windenergie) die derzeitige Freibetragsregelung (bis 25.000 kWh jährlich) beibehalten werden.

Der Bundesminister für Finanzen wird ermächtigt, im Einvernehmen mit der Bundesministerin für Nachhaltigkeit und Tourismus das Verfahren für die Inanspruchnahme der Steuerbegünstigung näher zu regeln und erforderlichenfalls einen Gleichklang mit dem „Erneuerbaren Ausbau Gesetz 2020“ herzustellen.

Der RH weist kritisch darauf hin, dass die konkrete Umsetzung des Nachweises von einer noch zu erlassenden Verordnung und einem noch unbekannten Gesetz abhängt. Damit ist der Verwaltungsaufwand für die geplanten Maßnahmen unklar.

(3) In Umsetzung von „Leuchtturm 7, Erneuerbarer Wasserstoff und Biomethan“ der Integrierten Klima- und Energiestrategie der Bundesregierung „mission 2030“ soll Wasserstoff auf Basis von erneuerbarer Energie und „Biogas“ (Biomethan) forciert werden und grundsätzlich nicht mehr dem Mineralölsteuergesetz 1995 sondern dem Erdgasabgabegesetz unterliegen. Zudem soll eine Steuerbegünstigung vorgesehen werden.

Biogas und Wasserstoff sollen in § 2 Abs. 1 Erdgasabgabegesetz als Steuergegenstand aufgenommen werden und fallen damit in den Überbegriff Erdgas:

§ 2 Abs. 1 Erdgasabgabegesetz lautet künftig:

„Erdgas im Sinne dieses Bundesgesetzes sind:

1. Waren der Unterposition 2711 21 00 der Kombinierten Nomenklatur,
2. Biogas (ausgenommen Waren der Unterposition 2711 19 00 der Kombinierten Nomenklatur),
3. Wasserstoff.“

Den Erläuternden Bemerkungen zufolge wird „Biogas“ in der „mission 2030“ nicht näher definiert. Die genaue Definition von „Biogas“ steht noch nicht fest. Damit ist die konkrete Einordnung von Biogas noch nicht abschließend geregelt und eine wie immer geartete Einschätzung im Rahmen der Begutachtung nicht möglich.

§ 3 Abs. 2 Erdgasabgabegesetz lautet künftig (unterstrichen sind die neuen Teile):

„Die Steuerbefreiung erfolgt im Wege einer Vergütung an denjenigen, der das Erdgas verwendet für

1. Erdgas, das nicht als Treibstoff oder zur Herstellung von Treibstoffen und nicht zum Verheizen oder zur Herstellung einer Ware zum Verheizen verwendet wird,
 2. Erdgas, soweit es zur Erzeugung von elektrischer Energie verwendet wird,
 3. nachweislich die Nachhaltigkeitskriterien des Erneuerbaren Ausbau Gesetz 2020, BGBl. I Nr. xx/2019, der Kraftstoffverordnung 2012, BGBl. II Nr. 398/2012 oder sonstiger Normen zur Umsetzung der Richtlinie (EU) 2018/2001 zur Förderung der Nutzung von Energie aus erneuerbaren Quellen, ABl. Nr. L 328 vom 21.12.2018, S. 82
- a) erfüllendes Biogas nach § 2 Abs. 1 Z 2,
- b) erfüllender, ausschließlich aus erneuerbaren Energieträgern hergestellter Wasserstoff,
- c) erfüllendes synthetisches Gas, das aus erneuerbarem Wasserstoff hergestellt wurde, unvermischt oder soweit diese Erdgas beigemischt werden,
4. Wasserstoff, der weder als Treibstoff noch zur Herstellung von Treibstoffen verwendet wird.“

Unklar ist, warum eine eigene Vergütungsbestimmung für Wasserstoff in Z 4 aufgenommen werden soll, weil es ja bereits in Z 1 und 2 für Erdgas gemäß § 2 Abs. 1 (in dem auch Wasserstoff enthalten ist) eine eigene Vergütungsbestimmung gibt.

Laut WFA soll eine Steuerbefreiung nur für erneuerbares Gas (Wasserstoff und „Biogas“ aus erneuerbaren Quellen) gelten, unvermischt oder soweit Erdgas beigemischt ist. „Soweit Wasserstoff die Nachhaltigkeitskriterien nicht erfüllt, soll ein Steuersatz entsprechend der Höhe des Erdgassteuersatzes Anwendung finden und eine Steuerbefreiung, wenn er anders eingesetzt wird als zu Treibstoffzwecken (im Falle sonstiger Verwendung unterliegt Wasserstoff nicht der Energiebesteuerung).“ Der letzte Klammerausdruck ist

nach Ansicht des RH nicht nachvollziehbar, weil er sich nicht in der gegenständlichen neuen Fassung des Erdgasabgabegesetzes findet.

(4) Der Bundesminister für Finanzen soll im Einvernehmen mit der Bundesministerin für Nachhaltigkeit und Tourismus ermächtigt werden, durch Verordnung das Verfahren zum Nachweis der Erfüllung der Nachhaltigkeitskriterien näher zu regeln und erforderlichenfalls einen Gleichklang insbesondere mit dem „Erneuerbaren Ausbau Gesetz 2020“ herzustellen.

Der RH weist im Hinblick auf seine kritischen Berichte zu Begünstigungen im Steuerrecht (z.B. „System der Erhebung der Verbrauchsteuern“, Reihe Bund 2016/15), darauf hin, dass mit den geplanten Maßnahmen Steuerbegünstigungen bzw. eine Steuervergütung geschaffen werden sollen, die zusätzlichen Verwaltungsaufwand zur Folge haben. Zudem hängt die konkrete Umsetzung des Nachweises von einer noch zu erlassenden Verordnung und einem noch unbekannten Gesetz ab. Damit ist der Verwaltungsaufwand für die geplanten Maßnahmen unklar.

Der RH hatte kritisiert, dass eine Vielzahl unterschiedlicher Steuersätze und Steuerbegünstigungen sowie zahlreiche Gesetzesnovellen einen entsprechenden Verwaltungs- und Kontrollaufwand sowie ein hohes Kontroll- und Malversationsrisiko im Hinblick auf gewollte und ungewollte Steuermindereinzahlungen verursachten. Der RH hatte bemängelt, dass der Kontrollaufwand hinsichtlich der Einhaltung ökologischer Kriterien durch den Vollzug der Nachhaltigkeitsverordnung weiter gestiegen war („System der Erhebung der Verbrauchsteuern“, Reihe Bund 2016/15, TZ 21).

Der RH kritisierte, dass dieser durch die Steuerbegünstigungen induzierte zusätzliche Verwaltungsaufwand in den finanziellen Auswirkungen fehlt. Jedenfalls sollten die Nachhaltigkeitsnachweise für die Vergütung zum Zeitpunkt der Vergütung bereits vorliegen.

(5) Soweit Biogas (verflüssigt) dem Steueraussetzungsverfahren unterliegt, soll es gemäß dem Entwurf wegen zwingender EU-Rechtsvorschriften weiter dem Mineralölsteuergesetz 1995 unterliegen, jedoch einer günstigeren Besteuerung – einem dem Steuersatz für Erdgas entsprechenden Steuersatz – unterzogen werden. Soweit es die Nachhaltigkeitskriterien erfüllt, soll eine Befreiung zur Anwendung kommen.

Der RH bemängelt, dass damit im Mineralölsteuergesetz 1995 ein weiterer Steuersatz und ein weiterer Steuerbefreiungstatbestand geschaffen werden soll. Zudem weist er kritisch darauf hin, dass damit – je nachdem ob es sich um verflüssigtes Biogas (Mineralölsteuergesetz 1995) handelt oder um gasförmiges Biogas (Erdgasabgabegesetz) – unterschiedliche Zuständigkeiten (Zollamt bzw. Finanzamt) resultieren.

Nach Ansicht des RH trägt diese indirekte Förderungsmaßnahme durch Steuerbegünstigungen/–befreiungen nicht zu einer Vereinfachung des Steuerrechts bei, sondern erhöht im Gegenteil dessen Komplexität.

5. Zum Normverbrauchsabgabengesetz 1991

Die bestehende NoVA-Formel soll annäherungsweise an die neuen bzw. künftigen im Schnitt um 20 % bis 25 % höheren CO₂-Emissionswerte angepasst werden, die durch die Umstellung der Messverfahren von NEFZ auf das WLTP zu erwarten sind. Zudem ist geplant, den Malusbetrag für Fahrzeuge mit besonders

hohen CO₂-Emissionen (Fahrzeuge mit einer CO₂-Belastung von über 275 g/km – bisher Kfz über 250 g/km) von derzeit 20 EUR auf 40 EUR je g/km zu erhöhen. Schließlich soll auch für Krafträder (insb. Motorräder) die NoVA künftig auf Basis der CO₂-Emissionswerte erhoben werden. Den Erläuterungen zufolge soll die Abgabenbelastung insgesamt nicht erhöht und nur eine ökologischere Treffsicherheit im Rahmen der Normverbrauchsabgabe erreicht werden. Dies soll für Fahrzeuge gelten, die ab 1. Jänner 2020 neu zugelassen werden; für Kfz mit einem früheren Erstzulassungsdatum sollen die bisherigen CO₂-Emissionsgrenzwerte weiterhin unverändert gelten.

Genauere Angaben zur Aufkommensneutralität der geplanten Maßnahmen fehlen, wodurch diese nicht nachvollzogen werden kann.

6. Tabakmonopolgesetz 1996

Im Tabakmonopolgesetz 1996 sollen bei öffentlichen Ausschreibungen von Tabaktrafiken die genauen Vergabekriterien (mit eventuellen Bevorzugungen) festgelegt werden, um nachträgliche Rechtsansprüche seitens unterlegener Bewerber zu vermeiden.

Der RH prüfte in den Jahren 2015 und 2016 die Monopolverwaltung GmbH und den Solidaritäts- und Strukturfonds bei der Monopolverwaltung GmbH. In den Berichten wies er kritisch auf die rückläufige Tendenz beim Anteil Vorzugsberechtigter an Trafik-Vergaben hin. Konkret äußerte er sich zu den sozialpolitischen und strukturpolitischen Zielen (Existenzgrundlage durch Bestellung von Vorzugsberechtigten zur Tabaktrafikantin bzw. zum Tabaktrafikanten), zur Vergabe von Trafikantenstellen, zur Einschränkung von Nachfolgeansprüchen, zum Spannungsverhältnis zwischen einer kostendeckenden Entgeltfestsetzung und der Dividendenerwartung des Eigentümers und zu den Solidaritätszuschlägen des Tabakgroßhandels („Monopolverwaltung GmbH“, Reihe Bund 2017/15, TZ 19, 20, 21 und 25; „Solidaritäts- und Strukturfonds bei der Monopolverwaltung GmbH“, Reihe Bund 2017/16, TZ 9 und 17).

Zu den geplanten Maßnahmen zählen u.a. die Regelung, wonach Bestellungsverträge künftig unter bestimmten Bedingungen kündbar sein sollen (§ 35 Abs. 9), und die Schaffung der Möglichkeit, wonach behinderte Besitzer umsatzschwächerer Trafiken Vorzugsrechte bei der Vergabe umsatzstärkerer Trafiken erhalten sollen (§ 30). Aus der Sicht des RH wird damit die Kritik an der rückläufigen Tendenz beim Anteil Vorzugsberechtigter an Trafik-Vergaben im Entwurf berücksichtigt.

Zudem soll künftig ein Teil der Gewinne der Monopolverwaltung GmbH für den Solidaritäts- und Strukturfonds bei der Monopolverwaltung GmbH verwendet werden, weil die Zuschläge des Großhandels keine nachhaltige Finanzierung gewährleisten (§§ 14 und 16). Damit wird der Hinweis des RH auf das Spannungsverhältnis zwischen der gesetzlich geforderten Kostendeckung und der Praxis der Gewinnausschüttungen im Entwurf ebenfalls berücksichtigt.

Die geplanten Maßnahmen werden daher ausdrücklich unterstützt.

7. Sonstige Regelungen

7.1 Zum Punzierungsgesetz 2000 (Entfall der Punzierungskontrollgebühr)

Die Punzierungskontrollgebühr gemäß § 20 soll ersatzlos entfallen. Die Gebühreneinnahmen betrugen 621.113 EUR (2016), 531.757 EUR (2017) und 628.054 EUR (2018). Es bestand für Unternehmen und die Zollämter, auch aufgrund fehlender EDV-Unterstützung, ein hoher Verwaltungsaufwand. Sowohl Betriebsprüfung als auch Einbindung in FinanzOnline sind daher im Vergleich zu anderen Abgabenarten wenig zielführend.

Im Hinblick auf diese Ausführungen befürwortet der RH die geplante Maßnahme.

7.2 Zur Verordnung des Bundesministers für Finanzen, mit der die Sachbezugswerteverordnung geändert wird

(1) Das BMF beabsichtigt, die für den steuerlichen Sachbezug relevanten maximalen CO₂-Emissionswerte von 2020 bis 2025 um jährlich drei Gramm pro Kilometer zu senken. Das BMF begründet dieses Vorhaben in den Erläuterungen (S. 1) wie folgt: „*Um dem technologischen Fortschritt und den regulatorischen Maßnahmen im Bereich der KFZ-Antriebe und den dadurch sinkenden durchschnittlichen CO₂-Emissionswerten Rechnung zu tragen, [...]*“.

Der Erläuterungstext drückt zwar einen programmatischen Willen des BMF aus, lässt jedoch nicht nachvollziehbar erkennen, weshalb die Emissionswerte jährlich um gerade drei Gramm pro Kilometer gesenkt werden sollen und weshalb die jährliche Reduktion gerade ab 2025 beendet werden soll.

(2) Der RH verweist in diesem Zusammenhang auf den erhöhten Verwaltungsaufwand im Zusammenhang mit der Berechnung des Sachbezugswertes, wofür keine Kosten im vorliegenden Entwurf angeführt wurden. Ebenso fehlen die Hochrechnungen aufgrund der geänderten Grenzwerte für die Berechnung der Sachbezüge.

7.3 Zur Änderung der Verordnung betreffend die Abstandnahme von der Verpflichtung zur Abgabe von Voranmeldungen

Die Änderung der Verordnung bezieht sich auf die Änderungen in den §§ 6 und 21 UStG 1994 zur Anhebung der sogenannten Kleinunternehmerbefreiung von 30.000 EUR auf 35.000 EUR und sieht die Anpassung der Verpflichtung zur Einreichung von Voranmeldungen vor.

Der RH verweist in diesem Zusammenhang auf die Ausführungen zu den Änderungen in § 6 Abs. 1 Z 27 UStG 1994.

7.4 Zur Änderung der Pendlerverordnung

Die beabsichtigte Änderung bezieht sich auf die gesetzliche Klarstellung im Einkommensteuergesetz 1988, dass in Zukunft sowohl eine ausgedruckte, unterschriebene als auch eine elektronische Übermittlung des

Ergebnisses des Pendlerrechners (für Pendlerpauschale und den Pendlereuro) durch den Arbeitnehmer an den Arbeitgeber möglich sein soll.

Der RH hält dazu fest, dass er jede Verwaltungsvereinfachung für den Bürger befürwortet, sofern die Datensicherheit gewährleistet ist.

8. Nicht berücksichtigte Empfehlungen

Aus Anlass der vorliegenden Begutachtung weist der RH auf folgende Empfehlungen hin, die im vorliegenden Entwurf nicht berücksichtigt werden.

„Neuaufnahmen, Vergabe und Löschung von Steuernummern und Umsatzsteuer-Identifikationsnummern“, Reihe Bund 2014/1, TZ 23; „Löschung von Abgabenrückständen“, Reihe Bund 2016/2, TZ 14 sowie „Neuaufnahmen, Vergabe und Löschung von Steuernummern und Umsatzsteuer-Identifikationsnummern; Follow-up-Überprüfung“, Reihe Bund 2018/23, TZ 10:

- „Das BMF sollte darauf hinwirken, dass für alle Unternehmer, die zur Abgabe einer Umsatzsteuervoranmeldung verpflichtet sind, ein einheitlicher Voranmeldungszeitraum von einem Monat gilt, um wirksame und zeitnahe Kontrollen der Finanzbehörden zu ermöglichen. Im Falle der Beibehaltung der bisherigen Rechtslage sollten jedenfalls Unternehmer nach Neuaufnahmen für zumindest die Dauer des ersten Unternehmerjahres zu monatlichen Umsatzsteuervoranmeldungen verpflichtet werden.“

„System der Erhebung der Verbrauchsteuern“, Reihe Bund 2016/15 (Verweis auf Schlussempfehlungen)

- „(5) Es wäre eine Personalbedarfserhebung für den Vollzug der Verbrauchsteuern durchzuführen und eine risikoadäquate Personalausstattung – unter Beachtung der Grundsätze des Risikomanagements – sicherzustellen, dies mit dem Ziel einer risikoorientierten Steuerung unter Festlegung des akzeptierten Restrisikos. Dabei wären die strategischen Zielsetzungen des BMF für die Zollämter im Hinblick auf zoll- und verbrauchsteuerliche Agenden, Überlegungen hinsichtlich der gewünschten Kontrolldichte und Tätigkeitsschwerpunkte, besondere Risikopotenziale wie Steuerbegünstigungen sowie die grundsätzliche Erfassung von Abgabepflichtigen miteinzubeziehen. (TZ 8)“
- „(14) Angesichts des hohen administrativen Aufwands beim Vollzug der Alkoholsteuer für die Zollämter in Relation zu den Einzahlungen wäre(n):
 - a) Maßnahmen zu setzen, um die Finanz-Online-Quote für die elektronische Übermittlung der Abfindungsanmeldungen weiter zu steigern; (TZ 14)
 - b) die internen und gesetzlichen Vorgaben betreffend Kontrollen im Bereich der Alkoholsteuer zu evaluieren; (TZ 14)sowie
- c) das Verhältnis zwischen Aufwand und Ertrag sowie die regionalen Unterschiede der Freimengen zu evaluieren mit dem Ziel einer Vereinfachung der Vollziehung der Abfindungsbrenner (TZ 14) und

d) auf ressourcenadäquate Vorgaben bei Verschlussbrennereien hinsichtlich einer Verringerung des Verwaltungsaufwands hinzuwirken. (TZ 14)“

- „(16) Im Sinne der Vereinfachung und Zweckmäßigkeit wäre für alle Verbrauchsteuerarten auf einheitliche Abgabe- und Entrichtungsfristen hinzuwirken. (TZ 16)“
- „(22) In Fortsetzung der im Stabilitätsgesetz 2012 normierten Reduzierung von Mineralölsteuerbegünstigungen wären die Höhe und Notwendigkeit der bestehenden Mineralölsteuerbegünstigungen gerade im Hinblick auf den Kontroll- und Verwaltungsaufwand für die Zollämter zu evaluieren.

Dabei wären vor dem Hintergrund des Zielkonflikts zwischen der ökologischen Förderung, dem Malversationspotenzial und dem erforderlichen Kontrollaufwand die Vielzahl an Steuersätzen und die Steuerbegünstigungen kritisch zu durchforsten sowie nach Kosten-Nutzen-Überlegungen zu evaluieren. Es wäre umfassend zu beurteilen, ob die Beibehaltung der Begünstigung noch erforderlich ist, ob die beabsichtigten Wirkungen erreicht wurden, ob der mit dem Vollzug verbundene Verwaltungs- und Kontrollaufwand in einem angemessenen Verhältnis zu Ergebnissen steht und wie unbeabsichtigte Nebenwirkungen verhindert werden können.

Auf dieser Grundlage wäre auf eine Verringerung der Steuersätze und darauf hinzuwirken, nicht erforderliche oder nicht mehr zeitgemäße Mineralölsteuerbefreiungen oder –begünstigungen entfallen zu lassen, ohne die beabsichtigten Wirkungen aus den Augen zu verlieren. Um die weiterhin als erforderlich erachteten Förderzwecke nicht unberücksichtigt zu lassen, wären auch Alternativen zu den indirekten steuerlichen Förderungen – wie direkte Förderungen oder eine Erweiterung bzw. Anpassung ökologischer Vorgaben – zu evaluieren. (TZ 20, 21, 22)“

- „(23) Es wäre insbesondere zu evaluieren, ob zehn Jahre nach Einführung biogener Treibstoffe noch die Notwendigkeit einer Steuerbegünstigung als zusätzliche flankierende Maßnahme zur Unterstützung einer raschen Markteinführung von Biokraftstoffen besteht. (TZ 22)“
- „(24) Es wäre darauf hinzuwirken, dass Steuerbegünstigungen künftig nur mehr befristet gewährt werden, um regelmäßige Erfolgskontrollen zu gewährleisten, und zu evaluieren, ob die Maßnahmen weiterhin zur Zielerreichung notwendig sind. (TZ 22)“
- „(42) Der Fokus der amtlichen Aufsichtsmaßnahmen wäre auf risikobehaftete und für die Einzahlungen bedeutsame Verbrauchsteuern zu verlagern und damit ein risikoadäquater Einsatz der Ressourcen für die amtliche Aufsicht sicherzustellen. (TZ 34)“

„Energiebesteuerung in Österreich; Follow-up-Überprüfung“, Reihe Bund 2009/6, Schlussempfehlung (1)

- „(1) Das BMF sollte auf die Umsetzung der von der Energiesteuerrichtlinie der EU eingeräumten Möglichkeiten für eine ökologische Ausrichtung der Energieabgaben hinwirken. (TZ 3)“

„Gemeinsame Prüfung aller lohnabhängigen Abgaben (GPLA); Follow-up-Überprüfung“, Reihe Bund 2015/3 Schlussempfehlung (1)

- „(1) Die Bemessungsgrundlagen der von der GPLA betroffenen Abgaben und Beiträge wären zu harmonisieren, um ein erhebliches Einsparungspotenzial aufgrund der damit verbundenen Synergieeffekte zu erzielen. Dazu wären die bereits vorliegenden Vorschläge unter Einbindung der Sozialversicherungsträger und weiterer Experten zielgerichtet zu behandeln und in einen Gesetzgebungsprozess überzuführen. (TZ 2)“

„Genderaspekte im Einkommensteuerrecht mit dem Schwerpunkt Lohnsteuer“, Reihe Bund 2017/52 (Verweis auf Schlussempfehlungen)

- „(1) Auf Basis der vorliegenden Expertenvorschläge wäre auf die Umsetzung jener konkreten steuerlichen Maßnahmen hinzuwirken, die geeignet sind, negative Erwerbsanreize abzubauen und positive Erwerbsanreize zu setzen, um damit all jene Hebel zu nutzen, die dem BMF zur Erreichung seines Gleichstellungsziels der UG 16 Öffentliche Abgaben zur Verfügung stehen. (TZ 5)“
- „(3) Die steuerlichen Begünstigungen wären gezielt daraufhin zu evaluieren, inwieweit sie negative Erwerbsanreize für Frauen setzten oder erhöhten. In der Folge wäre darauf hinzuwirken, die so identifizierten steuerlichen Begünstigungen durch Maßnahmen im Sinne des Ziels der besseren Verteilung der Erwerbsarbeit und der unbezahlten Arbeit zu ersetzen. (TZ 6)“
- „(5) In einem Gesamtkonzept wäre festzulegen, wann, wie und mit welchen Instrumenten die Zielerreichung, die Wirkungen und die Treffsicherheit der Steuerbegünstigungen zu untersuchen sind. In diesem Konzept wäre die Wirkung auf das Gleichstellungsziel der UG 16 zu berücksichtigen. (TZ 6)“
- „(6) Es wäre auf die Umsetzung geeigneter steuerlicher Maßnahmen zur Verringerung des Gender pay gap hinzuwirken. (TZ 6)“
- „(7) Die Auswirkungen des Grundfreibetrags auf das Gleichstellungsziel der UG 16 wären, vor allem im Hinblick auf die Erhöhung der Erwerbstätigkeit der Frauen, zu evaluieren. Zur Herbeiführung einer sachgerechten Lösung wären die Sozialversicherungsbeiträge und die Transferzahlungen in die Überlegungen einzubeziehen. (TZ 6)“
- „(13) Die steuerlichen Maßnahmen im Zusammenhang mit dem Gleichstellungsziel der UG 16 wären mit Transferleistungen und Familienförderungen abzustimmen. (TZ 8)“

„Transparenz von Begünstigungen im Einkommensteuerrecht; Follow-up-Überprüfung“, Reihe Bund 2018/4 (Verweis auf Schlussempfehlungen)

- „(1) Das BMF sollte darauf hinwirken, dass Steuerbegünstigungen im Einkommensteuerrecht künftig nur mehr befristet gewährt werden, um regelmäßige Erfolgskontrollen zu gewährleisten und zu evaluieren, ob die Maßnahmen weiterhin zur Zielerreichung notwendig sind. Bestehende Begünstigungen wären ebenso zu evaluieren. (TZ 2)“
- „(2) Das BMF sollte die Wirkungen jeder einzelnen Begünstigung im Einkommensteuerrecht – im Sinne einer zu schaffenden Begriffsdefinition – jährlich nach einer einheitlichen und in sich konsistenten

Systematik auf Basis der tatsächlichen Sachverhalte erheben und im Sinne von mehr Transparenz dem Nationalrat detailliert berichten. (TZ 3)“

- „(3) Das BMF sollte auch für die – bereits bestehenden – Begünstigungen im Einkommensteuerrecht qualitative und quantitative Zielvorgaben mit messbaren Indikatoren festlegen. Die Ziele wären eindeutig zu formulieren, um die Zielerreichung zu überprüfen, aktiv zu steuern und um gegebenenfalls notwendige Änderungen mit sachgerechten Begründungen herbeiführen zu können. (TZ 4)“
- „(4) Das BMF sollte in einem Gesamtkonzept festlegen, wann, wie und mit welchen Instrumenten die Zielerreichung, die Wirkungen und die Treffsicherheit der Steuerbegünstigungen zu untersuchen sind. Dabei wäre regelmäßig und umfassend zu beurteilen, ob die Beibehaltung der Begünstigung noch erforderlich ist, ob die beabsichtigten Wirkungen erreicht wurden, ob der mit dem Vollzug verbundene Verwaltungsaufwand in einem angemessenen Verhältnis zu den Ergebnissen steht und wie gegebenenfalls unbeabsichtigte Nebenwirkungen verhindert werden können. Über die erzielten Ergebnisse wäre dem Nationalrat umfassend Bericht zu erstatten. (TZ 5)“
- „(5) Das BMF sollte die bestehenden Begünstigungen kritisch durchforsten sowie evaluieren und auf dieser Grundlage – angesichts des hohen Verwaltungsaufwands und der hohen Einnahmehinfortfälle – unter Berücksichtigung der beabsichtigten Wirkungen auf eine deutliche Verringerung der Begünstigungsbestimmungen im Einkommensteuerrecht hinwirken. (TZ 5)“
- „(6) Das BMF sollte auf ein transparentes, einfaches und verständliches Einkommensteuerrecht hinwirken. Dies würde den Bürgerinnen und Bürgern die Einhaltung der Rechtsvorschriften erleichtern und damit die Steuermoral heben sowie zu einer Vereinfachung für die Verwaltung führen. (TZ 6)“
- „(7) Das BMF sollte darauf hinwirken, dass Gesetzesbestimmungen möglichst klar und eindeutig anwendbar formuliert werden, um aufwendige Verfahren für die Bürgerinnen und Bürger und die Finanzverwaltung zu vermeiden. (TZ 6)“
- „(8) Das BMF sollte aus der Sicht des Risikomanagements eine Vereinfachung des Steuerrechts und den Wegfall komplexer steuerlicher Begünstigungen anstreben. (TZ 6)“
- „(9) Das System der Spendenbegünstigungen wäre zum Zweck der Erhöhung der Transparenz zu überdenken. (TZ 7)“
- „(10) Das Finanzministerium sollte die Begünstigung der Absetzbarkeit von Kirchenbeiträgen im Hinblick auf die beabsichtigten Wirkungen evaluieren. (TZ 10)“

9. Zur Darstellung der finanziellen Auswirkungen

(1) Es ist positiv hervorzuheben, dass die WFA die finanziellen Auswirkungen einzelner Maßnahmen gesondert und jeweils für die Bundes-, die Länder- und die Gemeindehaushalte dargestellt hat (S. 20 ff.).

(2) Zu kritisieren ist die unsystematische und wenig transparente Darstellung der finanziellen Auswirkungen, weil die auf den S. 11 ff. angeführten und fortlaufend nummerierten Maßnahmen keine Entsprechung in der zahlenmäßigen Darstellung gefunden haben. Die Reihenfolge der Maßnahmen stellt sich

nämlich ab S. 20 wie folgt dar: 1, 6, 10, 9, 10, 11, 14, 14, 17, 2, 18 und 3, das sind zehn von 23 Maßnahmen.

(3) Damit ist auch ersichtlich, dass die Materialien zu den Maßnahmen 2 (Pauschalierung für Kleinunternehmer), 4 (Schaffung der Möglichkeit, das Ergebnis des Pendlerrechners auch elektronisch zu übermitteln), 5 (Anpassung der CO₂–Grenzwerte in Zusammenhang mit dem Sachbezug), 7 (sozialverträgliche und ökologische Umgestaltung der laufenden Kraftfahrzeugbesteuerung für zukünftig zugelassene PKW und Krafträder), 8 (sozialverträgliche und ökologische Umgestaltung der Normverbrauchsabgabe für PKW und Krafträder [soll aufkommensneutral erfolgen]), 12 (Integration des zahlungsfrequenzabhängigen Aufschlages für die motorbezogene Versicherungssteuer in den Steuertarif [soll aufkommensneutral erfolgen]), 13 (Ausweitung des ermäßigten Steuersatzes auf alle Assistenzhunde), 15 (spezielles Vorzugsrecht für behinderte Inhaber von Tabakfachgeschäften), 16 (Abschaffung der Punzierung gemäß dem Edelmetallübereinkommen und der Punzierungskontrollgebühr), 19 (Schaffung einer Sonderregel für hybride Gestaltungen), 20 (Ausweitung des Anwendungsbereichs des Anteilstausches im Umgründungssteuergesetz aufgrund eines EuGH–Urteils), 21 (EU–weit einheitliche Konsignationslagerregelung), 22 (Ausweitung der materiell–rechtlichen Voraussetzungen der Steuerfreiheit von innergemeinschaftlichen Lieferungen) und 23 (Regelung von Reihengeschäften) keine Angaben im Hinblick auf die finanziellen Auswirkungen enthalten.

Aus der Sicht des RH wären zumindest bei den Maßnahmen 2, 5, 7, 13, 16, 19, 20, 21, 22 und 23 finanzielle Auswirkungen zu erwarten.

(4) Die WFA macht keine näheren Angaben zur Herleitung der Zahlen. Eine Ausnahme bilden die Angaben zur Einsparung im Personalaufwand; es ist nur die Maßnahme 16 betroffen. Die Darstellung in der WFA ist somit nicht nachvollziehbar.

(5) Das BMF erwartet sich offenbar mit der Umsetzung des vorgelegten Entwurfs keine Auswirkungen für den Vollzug, fehlen doch jegliche Hinweise auf Änderungen bei den erforderlichen Personalressourcen. Der RH verweist dazu auf Ziel 1: Entbürokratisierung und Vereinfachung des Steuerrechts, das sich auf die personelle Ausstattung der Finanzverwaltung auswirken müsste.

(6) Insgesamt wird aus der Sicht des RH bei den Maßnahmen 1, 2, 5, 6, 9, 10, 11, 13, 17, 18, 19, 20, 21, 22 und 23 mit finanziellen Auswirkungen zu rechnen sein.

(7) Der RH wies in der Vergangenheit in Berichten des RH wiederholt auf die prekäre Personalsituation in der Finanzverwaltung hin, und empfahl dem BMF dazu, eine Personalbedarfserhebung durchzuführen (z.B. „Umsatzbesteuerung ausländischer Unternehmer“ Reihe Bund 2009/13, TZ 21; „Risikomanagement in der Finanzverwaltung“, Reihe Bund 2014/14, TZ 29; „Kapitalertragsteuer–Erstattungen nach Dividendenausschüttungen“, Reihe Bund 2018/35, TZ 22).

(8) In der WFA zum vorliegenden Entwurf wird darauf hingewiesen, dass Österreich sich zur Erreichung des europäischen Klima– und Energiepakets 2020 sowie der im europäischen Rahmen für die Klima– und Energiepolitik bis 2030 festgelegten Ziele verpflichtet hat. Österreich müsse entsprechende Ziele der Senkung des Ausstoßes von CO₂–Emissionen erreichen, andernfalls „*wäre langfristig mit gravierenden*

Schäden für Menschen und Umwelt“ und mit „mittelfristig hohe[n] Kosten für Emissionszertifikatsankäufe bzw. Strafen bei Nichterreichung der Emissionsziele“ zu rechnen. Handlungsbedarf bestehe insbesondere im Bereich des Verkehrs, dessen Anteil an den Treibhausgasemissionen Österreichs rd. 26 % (davon rd. 60 % PKW) beträgt und damit anteilmäßig größter Verursacher von CO₂-Emissionen in Österreich ist.

Im Hinblick auf die im Entwurf enthaltenen Maßnahmen wird in der WFA schließlich zusammenfassend ausgeführt, dass *„[a]us ökologischer Sicht [...] wesentliche Maßnahmen gesetzt und damit substantielle Beiträge zur Reduktion der Treibhausgasemissionen geleistet“* würden.

Der RH weist kritisch darauf hin, dass die im vorliegenden Entwurf enthaltenen Maßnahmen bezüglich ihrer Auswirkung auf die tatsächliche Senkung des CO₂-Ausstoßes vom Umfang her relativ beschränkt sind. Gerade im Bereich des motorisierten Individualverkehrs lassen die vorliegenden Maßnahmen keine „substantiellen Beiträge“ erwarten; diese wären aber notwendig, um die rechtlich verbindlichen Klimaziele zu erreichen.

(9) Zusammenfassend hält der RH zur Darstellung der finanziellen Auswirkungen fest, dass

- Ausführungen zu diversen geplanten Maßnahmen fehlen und
- Berechnungsgrundlagen nicht dargestellt werden.

Die Erläuterungen zu den finanziellen Auswirkungen entsprechen insofern nicht den Anforderungen des § 17 BHG 2013 und der hiezu ergangenen WFA-Finanzielle-Auswirkungen-Verordnung, BGBl. II 490/2012 i.d.g.F.

10. Zur Begutachtungsfrist

Abschließend verweist der RH darauf, dass gemäß § 9 Abs. 3 der Verordnung des Bundeskanzlers über Grundsätze der wirkungsorientierten Folgenabschätzung bei Regelungsvorhaben und sonstigen Vorhaben, BGBl. II Nr. 489/2012 i.d.g.F., den zur Begutachtung eingeladenen Stellen im Regelfall eine Begutachtungsfrist von mindestens sechs Wochen zur Verfügung stehen soll. Diese Frist wurde im vorliegenden Fall mit einer Begutachtungsfrist von 16 Arbeitstagen ohne nähere Angabe von Gründen entgegen der o.a. Verordnung signifikant unterschritten.

Mit dem vorgelegten Begutachtungsentwurf sollen 24 Steuergesetze und drei Steuerverordnungen geändert werden. Insgesamt legt das BMF 314 Seiten zur Begutachtung vor.

Es ist zu kritisieren, dass das BMF bei einer derart kurzen Begutachtungsfrist für ein derart umfassendes Konvolut wohl nicht von der Vermutung ausgehen kann, dass keine Bedenken bestehen, falls bis zum 28. Mai 2019 „keine Stellungnahme eingelangt ist (...).“

Von dieser Stellungnahme wird eine Ausfertigung dem Präsidium des Nationalrates übermittelt.

Mit freundlichen Grüßen

Die Präsidentin:
Dr. Margit Kraker

F.d.R.d.A.:

