

2. März 2011

BMF-010103/0035-VI/2011

An

Bundesministerium für Finanzen  
Steuer- und Zollkoordination  
Finanzämter  
Finanzamt für Gebühren, Verkehrsteuern und Glücksspiel  
Großbetriebsprüfung  
Finanzprokurator  
Portalverbund/Bundesintranet  
Steuerfahndung  
unabhängigen Finanzsenat

## **Richtlinien zu Advance Ruling (Auskunftsbescheid gemäß § 118 BAO)**

### **1. Anwendungsbereich**

Der wesentlichste Teil des Spruches des Auskunftsbescheides besteht in der die Abgabenbehörde bindenden abgabenrechtlichen Beurteilung eines im Zeitpunkt der Antragstellung noch nicht verwirklichten Sachverhaltes. Der Auskunftsbescheid ist eine Zusage.

**Gegenstand** von Auskunftsbescheiden sind nach [§ 118 Abs. 2 BAO](#) Rechtsfragen im Zusammenhang mit Umgründungen, Unternehmensgruppen und Verrechnungspreisen.

Der Begriff der Umgründung ist im Sinn des UmgrStG zu verstehen.

Unternehmensgruppen sind solche nach [§ 9 KStG 1988](#).

Unter Verrechnungspreisen sind internationale Verrechnungspreise gemeint. Als Fragen zu Verrechnungspreisen kommen insbesondere solche hinsichtlich der Methodenwahl und der Methodenanwendung (zB bei Verwendung von Datenbankstudien zur Dokumentation der Verrechnungspreisgestaltung) in Betracht.

§ 118 Abs. 1 iVm Abs. 5 BAO nennt ausschließlich das Finanzamt als zuständige Behörde. Länder und Gemeinden sind daher für die Erlassung von Auskunftsbescheiden nicht zuständig. Die Erweiterung des Anwendungsbereiches der BAO auf Landes- und Gemeindeabgaben erfolgte zwar mit 1. Jänner 2010, aber das Finanzamt ist ausschließlich eine Abgabenbehörde des Bundes und demzufolge liegt die Zuständigkeit ausschließlich beim Bund.

Daher gilt [§ 118 BAO](#) weder für Landes- und Gemeindeabgaben noch für von Zollämtern erhobene Abgaben.

## 2. Antragsbefugnis

Da es sich bei Auskunftsbescheiden gemäß [§ 118 BAO](#) um antragsgebundene Verwaltungsakte handelt, ist ein Antrag, der an das Finanzamt gestellt wird, erforderlich, um vom Finanzamt einen Rulingbescheid zu einem bestimmten noch nicht verwirklichten Sachverhalt zu erhalten.

Antragsbefugt sind:

- Abgabepflichtige ([§ 77 BAO](#)), somit natürliche und juristische Personen (zB AG, GmbH, Verein, Stiftung), die nach Abgabenvorschriften als Abgabenschuldner in Betracht kommen,
- Personenvereinigungen (Personengemeinschaften) ohne eigene Rechtspersönlichkeit (zB OG, KG) für Feststellungen (Feststellungen der Einkünfte gemäß [§ 188 BAO](#)),
- Personen (zB Gründer), die ein eigenes berechtigtes Interesse an der Zusage haben, wenn der dem Antrag zugrunde liegende Sachverhalt durch eine im Zeitpunkt der Antragstellung noch nicht existente juristische Person oder Personenvereinigung (Personengemeinschaft) verwirklicht werden soll.

## 3. Form und Inhalt des Antrages

Der Antrag muss gemäß [§ 118 Abs. 1 BAO](#) **schriftlich** gestellt werden. Die Übermittlung mit Faxgerät oder im Wege von FinanzOnline ist zulässig. Eine mündliche Einbringung ist unzulässig. Nach derzeitiger Rechtslage ist weiters die Einbringung mit E-Mail nicht gestattet und daher unwirksam.

Nach [§ 118 Abs. 4 BAO](#) hat der Antrag folgende Angaben zu enthalten:

- eine umfassende Darstellung des noch nicht verwirklichten Sachverhaltes,
- die Darlegung des besonderen Interesses des Antragstellers,
- die Darlegung des Rechtsproblems,
- die Formulierung konkreter Rechtsfragen,
- die Darlegung einer eingehend begründeten Rechtsansicht zu den formulierten Rechtsfragen,
- die für die Höhe des Verwaltungskostenbeitrages maßgebenden Angaben (zB Umsatzerlöse, Konzernmitgliedschaft).

Die umfassende Darstellung des Sachverhalts im Antrag ist insbesondere in Hinblick darauf wichtig, dass die Zusage des Auskunftsbeseides nur unter der Voraussetzung gilt, dass Sachverhaltsidentität gegeben ist, also der dem Auskunftsbeseid zugrunde gelegte Sachverhalt mit dem tatsächlich verwirklichten Sachverhalt im Wesentlichen übereinstimmt.

Das **besondere Interesse** muss „in Hinblick auf die erheblichen abgabenrechtlichen Auswirkungen“ bestehen (zufolge [§ 118 Abs. 1 BAO](#)). Ein solches Interesse wird bei Rechtsfragen im Zusammenhang mit Umgründungen, Unternehmensgruppen und Verrechnungspreisen grundsätzlich anzunehmen sein. In diesen Bereichen sind die abgabenrechtlichen Auswirkungen stets erheblich. Eine Quantifizierung der potentiellen Höhe vom Inhalt des Auskunftsbeseides abhängiger Abgaben ist daher nicht erforderlich.

Ein abgabenrechtliches Interesse würde etwa nicht vorliegen, wenn zB ein Student für seine Dissertation die Lösung von Rechtsfragen begehrt.

Ein besonderes Interesse (im Sinn des [§ 118 Abs. 4 lit. b BAO](#)) kann auch vorliegen, wenn die Rechtsfrage in Erlässen des BMF (zB in den KStR 2001, UmgrStR 2002) behandelt ist. Erlässe sind nämlich keine Rechtsquellen. Dort vertretene Rechtsansichten entfalten (zB für den UFS) keine Bindungswirkung. Daher kann ein Interesse des Antragstellers bestehen, Rechtssicherheit (Bindungswirkung) durch einen Auskunftsbeseid zu erlangen.

Ein solches Interesse kann auch vorliegen, wenn die Rechtsfrage vorweg in einer Auskunft des Finanzamtes beantwortet wurde.

Ein solches Interesse des Antragstellers kann auch bestehen, wenn es um die rechtliche Beurteilung einer möglicherweise als Missbrauch (im Sinn des [§ 22 BAO](#)) ansehbaren Gestaltung geht.

Bei der Formulierung konkreter Rechtsfragen wird es im Allgemeinen zweckmäßig sein, im Antrag die betroffenen Abgaben zu nennen.

Aus [§ 118 Abs. 4 lit. a BAO](#) ergibt sich, dass Gegenstand eines Antrages nur **ein** Sachverhalt sein kann. Die abgabenrechtliche Beurteilung kann allerdings mehrere Abgaben betreffen. Hingegen sind mehrere Rechtsfragen, die einen Sachverhalt betreffen, ex lege möglich.

Der Antrag ist ein Anbringen zur Geltendmachung von Rechten im Sinn des [§ 85 Abs. 1 BAO](#); er ist daher zurücknehmbar. Zur Höhe des Verwaltungskostenbeitrages bei Zurücknahme vor Beginn der Bearbeitung siehe Abschnitt 9.2.

## 4. Zuständiges Finanzamt

Für Auskunftsbescide sowie für die Erhebung des Verwaltungskostenbeitrages ist nach [§ 118 Abs. 5 BAO](#) zuständig:

- das für die betreffende Abgabe oder Feststellung zuständige Finanzamt,
- subsidiär jenes Finanzamt, das bei Verwirklichung des dem Antrag zugrunde gelegten Sachverhaltes voraussichtlich zuständig wäre,
- wären mehrere Finanzämter zur Beurteilung des Sachverhaltes zuständig, so richtet sich die Zuständigkeit danach, welches dieser Finanzämter als erstes Kenntnis vom Antrag erlangt.

### *Beispiel:*

*Die eine Umgründung betreffenden Rechtsfolgen betreffen die Körperschaftsteuer und die Gesellschaftsteuer. Maßgebend für die Zuständigkeit ist, ob das für die Erhebung der Körperschaftsteuer zuständige Finanzamt oder das Finanzamt für Gebühren, Verkehrssteuern und Glücksspiel früher vom Antrag Kenntnis erlangt (idR wird sich die Zuständigkeit somit danach richten, bei welchem dieser beiden Finanzämter der Antrag eingebracht wird).*

## 5. Erledigung des Antrages

### 5.1. Allgemeines

Ist zweifelhaft, ob ein Anbringen auf Erteilung einer Auskunft (einer Wissenerklärung zB des Auskunftspflichtgesetzes) oder auf Erlassung eines Auskunftsbescheides (im Sinn des [§ 118 BAO](#)) gerichtet ist, so ist die Absicht des Einschreiters (vornehmlich durch Rückfrage bei ihm) vom Finanzamt zu klären. Eine solche Rückfrage hat auch dann zu erfolgen, wenn zweifelhaft ist, ob eine Eingabe als ein Antrag oder als mehrere Anträge im Sinn des § 118 BAO zu verstehen ist.

Das Finanzamt hat nur die im Antrag gestellten Rechtsfragen zu beantworten. Der Sachverhalt wird vom Finanzamt nicht bewertet oder hinterfragt. Es besteht auch keine Ermittlungspflicht in Hinblick auf den Sachverhalt durch das Finanzamt.

Sind in einem Antrag Rechtsfragen zu mehreren Themenbereichen, die Gegenstand von Advance Ruling sind, gestellt, kommt es auf den Sachverhalt an, ob es sich dabei um einen oder mehrere Anträge auf Advance Ruling handelt. Dementsprechend ist dann der Verwaltungskostenbeitrag für einen oder mehrere Anträge seitens des Antragstellers zu entrichten.

Zu beachten ist generell, dass immer eine oder mehrere Rechtsfragen zu **einem Sachverhalt** Gegenstand eines Rulingantrages und in der Folge Rulingbescheides sind. Werden in einem Antrag allerdings vier Sachverhalte beschrieben und dazu Rechtsfragen gestellt, handelt es sich um vier Rulinganträge und es fällt viermal der Verwaltungskostenbeitrag an.

Über den Antrag auf Erlassung eines Auskunftsbescheides ist stets mit **Bescheid** abzusprechen. Devolutionsanträge ([§ 311 Abs. 2 BAO](#)) an den UFS sowie Säumnisbeschwerden an den VwGH kommen in Betracht.

### 5.2. Formelle Prüfung des Antrags

Der Antrag ist insbesondere **zurückzuweisen**

- wegen Nichtlegitimation des Antragstellers,

- wenn er nur Rechtsfragen stellt, die nicht vom Anwendungsbereich (von [§ 118 Abs. 2 BAO](#)) umfasst sind,
- wenn er einen im Zeitpunkt seiner Stellung bereits verwirklichten Sachverhalt betrifft.

Der Antrag ist nicht deshalb zurückzuweisen, weil der im Zeitpunkt der Antragstellung noch nicht verwirklichte Sachverhalt in der Zwischenzeit verwirklicht wurde.

Mit **Mängelbehebungsauftrag** ([§ 85 Abs. 2 BAO](#)) ist vorzugehen bei

- Formgebrehen (zB Nichtverwendung einer für den Einschreiter zugelassenen Amtssprache),
- inhaltlichen Mängeln (somit wenn der Antrag Inhaltserfordernisse des [§ 118 Abs. 4 BAO](#) nicht erfüllt),
- Fehlen einer Unterschrift.

### **5.3. Materielle Prüfung des Antrags**

Ergibt die formelle Prüfung, dass der Antrag auf Advance Ruling für eine materielle Prüfung geeignet ist oder wurde einem erteilten Mängelbehebungsauftrag entsprochen und der Antrag „saniert“, folgt darauf die materielle Prüfung durch die zuständige Dienststelle – das Finanzamt bzw. die Großbetriebsprüfung – mit dem Ergebnis, dass ein Rulingbescheid erlassen wird, der dem Antragsteller zugeht.

Die Erlassung des Auskunftsbescheides liegt nicht im Ermessen der Abgabenbehörde. Daher sind Widerrufsvorbehalte unzulässig.

Der Auskunftsbescheid kann den zu beurteilenden Sachverhalt auch abweichend von der Rechtsansicht des Antragstellers beurteilen. Dies ist keine teilweise Abweisung des Antrages. Der Antrag begehrt die abgabenrechtliche Beurteilung des dargelegten Sachverhaltes, nicht jedoch die Bestätigung der im Antrag dargelegten Rechtsansicht.

Haben mehrere Antragsteller den Antrag auf rechtliche Beurteilung eines noch nicht verwirklichten Sachverhaltes gestellt, so hat jeder Antragsteller den Rechtsanspruch auf bescheidmäßige Erledigung. Daher hat gegenüber jedem Antragsteller ein an ihn adressierter Auskunftsbescheid zu ergehen. Antragsteller können nur den an sie gerichteten Auskunftsbescheid mit Berufung anfechten. Die an ihn gerichtete Berufungserledigung

berührt nicht die Bescheidwirkungen der an die anderen Antragsteller gerichteten Auskunftsbeseide.

## **6. Inhalt des Auskunftsbeseides**

### **6.1. Inhaltserfordernisse**

Der Auskunftsbeseid hat (nach [§ 118 Abs. 6 lit. b, d und e BAO](#)) in seinem Spruch zu enthalten:

- die zugesagte abgabenrechtliche Beurteilung,
- die Bezeichnung der Abgaben oder der Feststellungen (insbesondere Feststellung von Einkünften nach [§ 188 BAO](#)), für die der Beseid wirken soll,
- die Bezeichnung der Zeiträume, für die der Beseid wirken soll,
- die Konkretisierung der Berichtspflicht (insbesondere, ob und wann der dem Beseid zugrunde gelegte Sachverhalt verwirklicht wurde, Abweichungen von diesem Sachverhalt).

Weiters hat der Auskunftsbeseid (nach [§ 118 Abs. 6 lit. a und c BAO](#)) in seiner Begründung zu enthalten:

- die Darstellung des der abgabenrechtlichen Beurteilung zugrunde gelegten Sachverhaltes,
- die dem Beseid zugrunde gelegten Abgabenvorschriften.

### **6.2. Berichtspflicht**

Im Beseidspruch ist abzusprechen, wann und wie zu berichten ist. In welcher Form ein solcher Bericht zu erfolgen hat, ob zu einem bestimmten Zeitpunkt oder in Verbindung mit der Abgabenerklärung, hat das Finanzamt im Auskunftsbeseid festzulegen. In Betracht kommt etwa die Berichterstattung zu einem im Auskunftsbeseid datumsmäßig festgelegten Zeitpunkt oder jährlich als Beilage zur Abgabenerklärung.

Die Berichtspflicht wird im Allgemeinen gegenüber dem Finanzamt, das den Auskunftsbeseid erlassen hat, angeordnet werden. Bei Übergang der Zuständigkeit

(insbesondere nach den [§§ 3](#) oder [6 AVOG 2010](#)) werden die Berichte an das neu zuständige Finanzamt zu ergehen haben.

Die Berichtspflicht des [§ 118 Abs. 6 lit. e BAO](#) besteht unabhängig von in Abgabenvorschriften normierten Anzeigepflichten (zB nach den [§ 38e Abs. 4](#) und [§ 43 UmgrStG](#)).

Die Befolgung der im Bescheidspruch konkretisierten Berichtspflichten ist durch Zwangsstrafe ([§ 111 BAO](#)) erzwingbar. Die Nichtbefolgung berührt jedoch nicht den Rechtsanspruch auf bescheidkonforme abgabenrechtliche Beurteilung.

## 7. Wirkung des Auskunftsbeseides

Aus dem Auskunftsbeseid ergibt sich ein **Rechtsanspruch des Bescheidadressaten**, dass der Auskunftsbeseid der Abgabenerhebung zugrunde gelegt wird – unter der Voraussetzung, dass der verwirklichte Sachverhalt von dem Sachverhalt, der Beurteilungsgrundlage des Auskunftsbeseids war, nicht oder nur unwesentlich abweicht.

Diesen Rechtsanspruch haben auch:

- Gesamtrechtsnachfolger des Bescheidadressaten,
- Gesellschafter (Mitglieder) einer Personenvereinigung (Personengesellschaft) ohne eigene Rechtspersönlichkeit (zB OG, KG) bezüglich des an dieses Gebilde gerichteten Auskunftsbeseides,
- bei an Dritten gerichtetem Bescheid (Auskunft betrifft eine rechtlich noch nicht existente juristische Person oder Personengesellschaft) die juristische Person bzw. die Personengesellschaft, wenn sie dies binnen einem Monat ab Beginn ihrer rechtlichen Existenz verlangt; diese Monatsfrist ist eine gesetzliche Frist; sie ist daher zufolge [§ 110 Abs. 1 BAO](#) nicht erstreckbar.

**Gesamtrechtsnachfolge** im Sinn des [§ 118 Abs. 7 lit. a und b BAO](#) ist nicht nur eine Gesamtrechtsnachfolge im Sinn des bürgerlichen Rechts (zB Verschmelzung), sondern auch eine abgabenrechtliche Gesamtrechtsnachfolge, wie etwa zufolge [§ 19 Abs. 2 BAO](#).

Die Bindungswirkung hinsichtlich der im Bescheid erfolgten abgabenrechtlichen Beurteilung besteht nicht nur für die Bescheidbehörde, sondern auch bei Übergang der Zuständigkeit



(vor allem nach den [§§ 3](#) oder [6 AVOG 2010](#)) für das neu zuständig gewordene Finanzamt. Der Rechtsanspruch auf auskunftsbescheidkonforme Besteuerung besteht beispielsweise weiters gegenüber dem UFS.

Bei der Bindungswirkung des Auskunftsbescheides ist weiters zu beachten: Es besteht keine Bindung zum Nachteil der Partei. Sie kann die rechtliche Beurteilung in dem den Abgaben- bzw. Feststellungsbescheid betreffenden Berufungsverfahren anfechten.

Der Rechtsanspruch auf zusagekonforme Besteuerung erlischt insoweit, als sich die abgabenrechtliche Beurteilung, als Folge der Aufhebung oder Änderung der dem Bescheid zugrunde gelegten Abgabenvorschriften, ändert.

Die Bescheidwirkungen fallen nicht durch Änderungen der Rechtsprechung (zB des VwGH) oder von Erlässen (des BMF) weg.

## **8. Rechtsschutz**

### **8.1. Berufung**

Der Auskunftsbescheid ist mit **Berufung** anfechtbar (insbesondere bezüglich der rechtlichen Beurteilung und bezüglich des Umfangs der Berichtspflichten).

Meritorische Berufungserledigungen (somit Berufungsvorentscheidungen und Berufungsentscheidungen) wirken ex tunc. Solche Bescheide sind ähnlich den Grundlagenbescheiden im Sinn des [§ 295 Abs. 3 BAO](#).

### **8.2. Änderung und Aufhebung gemäß [§ 118 Abs. 9 BAO](#)**

Zufolge [§ 118 Abs. 9 BAO](#) sind die in der BAO (im 7. Abschnitt) geregelten Verfahrenstitel (zB die [§§ 293](#), [299](#) und [303 BAO](#)) auf Auskunftsbescheide nicht anwendbar. Es gelten vielmehr die spezielleren Bestimmungen des [§ 118 Abs. 9 BAO](#).

Der Auskunftsbescheid ist (von Amts wegen oder auf Antrag) **änderbar** oder **aufhebbar**, wenn sich sein Spruch als nicht richtig erweist. Entscheidend ist die objektive Rechtswidrigkeit.

Solche Maßnahmen liegen im Ermessen der Abgabenbehörde. Sie wirken grundsätzlich ex nunc. Nur ausnahmsweise dürfen sie rückwirkend erfolgen.

Eine solche **Rückwirkung** ist nach [§ 118 Abs. 9 zweiter Satz BAO](#) lediglich zulässig:

- auf Antrag der Partei,
- bei unter [§ 293 BAO](#) fallenden Unrichtigkeiten (Schreibfehler, Rechenfehler uä),
- bei offensichtlicher Unrichtigkeit,
- wenn der Auskunftsbescheid durch eine strafbare Tat (zB Bestechung, Nötigung) herbeigeführt worden ist.

Auf § 118 Abs. 9 BAO gestützte Aufhebungen und Änderungen des Auskunftsbescheidetes liegen stets im Ermessen der Abgabenbehörde. Ob und gegebenenfalls inwieweit die Maßnahme rückwirkt, ist ebenfalls eine Ermessensentscheidung der Abgabenbehörde.

Die offensichtliche Unrichtigkeit ist an Hand des Gesetzes und der dazu entwickelten Rechtsprechung zu beurteilen.

Eine im Zeitpunkt der Bescheidelerlassung nicht offensichtlich unrichtige Rechtsansicht wird durch Judikatur oder Änderungen höchstgerichtlicher Rechtsprechung, die nach Erlassung des Auskunftsbescheidetes erstmalig ergehen, keinesfalls rückwirkend offensichtlich unrichtig. Ein rückwirkender Widerruf des Auskunftsbescheidetes kommt daher diesfalls nicht in Betracht.

## **9. Verwaltungskostenbeitrag**

### **9.1. Allgemeines**

Gemäß [§ 118 Abs. 10 BAO](#) haben Antragsteller für die Bearbeitung des Antrages im Sinn des [§ 118 Abs. 1 BAO](#) einen Geldbetrag zu entrichten.

Für einen Antrag, der eine oder mehrere Rechtsfragen zu einem Sachverhalt beinhaltet, ist ein Verwaltungskostenbeitrag zu entrichten. Gemäß [§ 118 Abs. 4 BAO](#) sind mehrere Rechtsfragen zu einem Sachverhalt im Antrag zulässig.

Sind jedoch zwei Sachverhalte im Antrag enthalten, so handelt es sich dabei um zwei Anträge und es fällt der Verwaltungskostenbeitrag daher zweimal an.

Der Verwaltungskostenbeitrag ist in unterschiedlicher Höhe ausgestaltet.

Maßgeblich für die Höhe des Verwaltungskostenbeitrages bei Unternehmern sind die

Umsatzerlöse des Antragstellers.

## 9.2. Höhe des Verwaltungskostenbeitrags

Der Verwaltungskostenbeitrag beträgt grundsätzlich 1.500 Euro und steigt bei Antragstellern, die Umsatzerlöse ab einer gewissen Höhe erzielen, proportional zu dieser Höhe an – wie in der folgenden Tabelle veranschaulicht.

Nur in Ausnahmefällen beträgt der Verwaltungskostenbeitrag weniger als 1.500 Euro – siehe im Anschluss an die Tabelle.

Der Verwaltungskostenbeitrag beträgt:

<b>1.500 Euro</b>	grundsätzlich
<b>3.000 Euro</b>	wenn die Umsatzerlöse des Antragstellers in den zwölf Monaten vor dem letzten Abschlusstichtag den Betrag von 400.000 Euro überschreiten
<b>5.000 Euro</b>	wenn die Umsatzerlöse des Antragstellers in den zwölf Monaten vor dem letzten Abschlusstichtag den Betrag von 700.000 Euro überschreiten
<b>10.000 Euro</b>	wenn die Umsatzerlöse des Antragstellers in den zwölf Monaten vor dem letzten Abschlusstichtag den Betrag nach <a href="#">§ 221 Abs. 1 Z 2 UGB</a> (somit 9,68 Mio. Euro) überschreiten
<b>20.000 Euro</b>	wenn die Umsatzerlöse des Antragstellers in den zwölf Monaten vor dem letzten Abschlusstichtag den Betrag nach <a href="#">§ 221 Abs. 2 Z 2 UGB</a> (somit 38,5 Mio. Euro) überschreiten oder wenn der Antragsteller oder einer von mehreren Antragstellern Teil eines Konzerns im Sinn des UGB ist, für den eine Verpflichtung zur Aufstellung eines Konzernabschlusses gemäß <a href="#">§ 244</a> iVm <a href="#">§ 246 UGB</a> besteht

Der Verwaltungskostenbeitrag ist nur unter bestimmten Voraussetzungen mit einem geringeren Betrag von **500 Euro** festzusetzen und zwar:

1. wenn der Antrag zurückgewiesen wird,
2. wenn der Antrag gemäß [§ 85 Abs. 2 BAO](#) als zurückgenommen erklärt wird oder
3. wenn der Antrag vor Beginn der inhaltlichen Bearbeitung zurückgenommen wird.

Wenn mehrere Antragsteller denselben Antrag stellen und unterfertigen, fällt der Verwaltungskostenbeitrag nur einmal an.

Mehrere Antragsteller sind Gesamtschuldner im Sinn des [§ 6 BAO](#). Es liegt daher im Ermessen der Abgabenbehörde, ob der gesamte Beitrag einem oder mehreren Gesamtschuldnern (allenfalls einheitlich gemäß [§ 199 BAO](#)) vorgeschrieben wird oder ob eine anteilige Festsetzung erfolgt.

Bei mehreren Antragstellern ist für die Höhe des Verwaltungskostenbeitrages die Summe ihrer Umsatzerlöse maßgebend.

Auch wenn der Antragsteller nicht das UGB anzuwenden hat, richtet sich die Höhe des Verwaltungskostenbeitrages nach seinen Umsatzerlösen.

Der Verwaltungskostenbeitrag ergeht in Bescheidform und ist mit Abgabenbescheid festzusetzen. Dieser Bescheid wird grundsätzlich erst anlässlich der Zustellung des Auskunftsbeseides zu erlassen sein.

Der Verwaltungskostenbeitrag ist nach [§ 210 Abs. 1 BAO](#) einen Monat nach Zustellung des ihn festsetzenden Bescheides fällig.

Der Verwaltungskostenbeitrag ist ein Nebenanspruch im Sinn des [§ 3 BAO](#). Betrifft die Auskunft wiederkehrend zu erhebende Abgaben, so ist der Beitrag daher auf dem gemäß [§ 213 Abs. 1 BAO](#) geführten Abgabenkonto zu verbuchen.

### **9.3. Umsatzerlöse**

Umsatzerlöse sind (nach [§ 232 Abs. 1 UGB](#)) die für die gewöhnliche Geschäftstätigkeit des Unternehmens typischen Erlöse aus dem Verkauf und der Nutzungsüberlassung von Erzeugnissen und Waren sowie aus Dienstleistungen nach Abzug von Erlösschmälerungen und Umsatzsteuer.

Erlöse, die nach der Gliederung des [§ 231 UGB](#) nicht als Umsatzerlöse auszuweisen sind, können nicht unter dieses Kriterium subsumiert werden. Das gilt etwa für Zins- und Beteiligungserträge.

Nicht zu den Umsatzerlösen gehören weiters beispielsweise Erlöse aus dem Verkauf von Anlagevermögen und Umsätze in betrieblichen Sozialeinrichtungen.

Zu den Erlösschmälerungen gehören zB Skonti, Rabatte und gewährleistungsrechtliche Preisminderungen, nicht jedoch etwa Verpackungskosten und Provisionen.

Maßgebend für [§ 118 Abs. 10 BAO](#) sind die Umsatzerlöse der letzten 12 Monate vor dem Abschlussstichtag des Antragstellers. Bei Rumpfgeschäftsjahren sind daher die Vorjahresumsätze anteilig mit zu berücksichtigen. Eine Hoch- oder Durchschnittsrechnung ist unzulässig.

Die Umsatzerlöse sind in der Gewinn- und Verlustrechnung auszuweisen (nach § 231 Abs. 2 Z 1 bzw. nach Abs. 3 Z 1 UGB).

#### **9.4. Konzern im Sinn des [§ 118 Abs. 10 lit. e BAO](#)**

Der Konzernbegriff des [§ 244 Abs. 1 UGB](#) setzt voraus,

- dass mehrere Unternehmen unter der einheitlichen Leitung (darunter ist zu verstehen, dass ein oder mehrere Unternehmen in ihren wesentlichen Funktionen von einem Willen abhängig sind und dieser auch tatsächlich ausgeübt wird) einer Kapitalgesellschaft mit Sitz im Inland stehen und
- dass das Mutterunternehmen an den Tochterunternehmen mit mindestens 20% des Nennkapitals beteiligt ist.

**Kein Konzern** im Sinn des [§ 118 Abs. 10 lit. e BAO](#) liegt beispielsweise vor, wenn mehrere Unternehmen unter der einheitlichen Leitung stehen

- einer Kapitalgesellschaft mit Sitz im Ausland,
- einer Stiftung,
- einer Genossenschaft,
- eines Vereines.

Ein Konzern liegt nach [§ 244 Abs. 2 UGB](#) (Konzern wegen beherrschenden Einflusses) vor bei einer Kapitalgesellschaft mit Sitz im Inland, wenn ihr bei einem Unternehmen (Tochterunternehmen)

1. die Mehrheit der Stimmrechte der Gesellschafter zusteht,
2. das Recht zusteht, die Mehrheit der Mitglieder des Verwaltungs-, Leitungs- oder Aufsichtsorgans zu bestellen oder abzurufen und sie gleichzeitig Gesellschafter ist, oder
3. das Recht zusteht, einen beherrschenden Einfluss auszuüben oder
4. auf Grund eines Vertrages mit einem oder mehreren Gesellschaftern des Tochterunternehmens das Recht zur Entscheidung zusteht, wie Stimmrechte der Gesellschafter, soweit sie mit ihren eigenen Stimmrechten zur Erreichung der Mehrheit der Stimmen erforderlich sind, bei Bestellung oder Abberufung der Mehrheit der Mitglieder des Leitungs- oder eines Aufsichtsorganes auszuüben sind.

§ 244 Abs. 2 Z 1, 3 und 4 UGB setzt keine Beteiligung des Mutterunternehmens an dem beherrschten Unternehmen voraus.

Nach [§ 244 Abs. 3 UGB](#) kann die Pflicht zur Aufstellung eines Konzernabschlusses unternehmerisch tätige Personengesellschaften treffen, bei denen keine natürliche Person unbeschränkt haftender Gesellschafter ist. Dies betrifft etwa eine **GmbH & Co KG**. **Größenabhängige Befreiungen** von der Pflicht zur Aufstellung eines Konzernabschlusses sehen [§ 246 Abs. 1 Z 1 UGB](#) (Nettomethode – additive Methode) und [§ 246 Abs. 1 Z 2 UGB](#) (Bruttomethode – konsolidierte Methode) vor.

Maßgebende Größen hierfür sind

- die **Bilanzsummen** in den Bilanzen des Mutterunternehmens und der Tochterunternehmen, die in den Konzernabschluss einzubeziehen wären,
- die **Umsatzerlöse** der Mutterunternehmen und der Tochterunternehmen,
- die Anzahl der im Jahresdurchschnitt (vom Mutterunternehmen und den Tochterunternehmen) beschäftigten **Arbeitnehmer**.

Bei der Festsetzung der Größenmerkmale nach der Bruttomethode sind jene Tochterunternehmen heranzuziehen, die in den Konzernabschluss einzubeziehen wären. Das bedeutet, dass Tochterunternehmen, die gemäß [§ 249 UGB](#) nicht einbezogen werden müssen, im Fall der Anwendung der Bruttomethode für die Größenberechnung nicht heranzuziehen sind.

Das Wahlrecht zwischen Bruttomethode und Nettomethode kann jedes Jahr neu ausgeübt werden. Unzulässig ist allerdings eine Vermischung der beiden Methoden, wie zB Bilanzsumme nach der Bruttomethode, Umsatzerlöse nach der Nettomethode.

Die **Bilanzsumme** entspricht der Summe der Aktiv- bzw. Passivseite zum jeweiligen Bilanzstichtag. Bei der Bilanzsumme handelt es sich um einen stichtagsbezogenen Wert, für den auch bei Rumpfgeschäftsjahren keine Hochrechnung angestellt werden muss.

Für die Größenmerkmale des § 246 Abs. 1 Z 1 lit. b bzw. des Abs. 2 Z 1 lit. b UGB sind die **Umsatzerlöse** der letzten 12 Monate vor dem Abschlussstichtag (des Mutterunternehmens) heranzuziehen.

Der Durchschnitt der **Arbeitnehmeranzahl** bestimmt sich nach der Arbeitnehmeranzahl an den jeweiligen Monatsletzten innerhalb des Geschäftsjahrs ([§ 221 Abs. 6 UGB](#)). Daher ist die Zahl der Arbeitnehmer aller Monatsletzten aufzusummieren und durch die Anzahl der Monate zu dividieren, wobei bei der Bestimmung der Arbeitnehmeranzahl auf den Arbeitnehmerbegriff des Arbeitsrechts abzustellen ist.

Auch im Ausland beschäftigte Dienstnehmer, Lehrlinge, Heimarbeiter und leitende Angestellte sind einzubeziehen. Ebenso sind beispielsweise Teilzeitbeschäftigte voll bei der Berechnung der Arbeitnehmeranzahl zu berücksichtigen. Ruhende Arbeitsverhältnisse (zB Karenz nach dem Mutterschutzgesetz, Präsenzdienst) fallen nicht in die Berechnung.

Die (größenabhängige) **Befreiung** von der Pflicht zur Aufstellung eines Konzernabschlusses (nach [§ 246 Abs. 1 UGB](#)) **besteht nicht**, wenn am Abschlussstichtag **Aktien** (oder andere vom Mutterunternehmen oder einem der Tochterunternehmen ausgegebene Wertpapiere, das sind vor allem Schuldverschreibungen)

- an einem **geregelten Markt** im Sinn des [§ 1 Abs. 2 Börsegesetz 1989](#) oder
- an einem anerkannten, für das Publikum offenen ordnungsmäßig funktionierenden **Wertpapiermarkt** in einem Vollmitgliedstaat der OECD

zugelassen sind.

## **10. Inkrafttreten des [§ 118 BAO](#)**

§ 118 BAO tritt mit **1. Jänner 2011** in Kraft ([§ 323 Abs. 25 BAO](#)).

Das Inkrafttreten des § 118 BAO lässt die bestehenden Ansprüche auf Rechtsauskünfte (zB Lohnsteuerauskunft gemäß [§ 90 EStG 1988](#)) unberührt.

Generell bleibt die bisherige kostenlose Beauskunftung parallel zu Advance Ruling weiter bestehen, auch in den Bereichen, die rulingfähig sind – also Umgründung, Gruppenbesteuerung und Verrechnungspreise. Der Abgabepflichtige kann daher wählen zwischen einer kostenlosen, nur nach dem Prinzip von Treu und Glauben geschützten Auskunft des Finanzamtes oder einem kostenpflichtigen Antrag auf eine verbindliche Rechtsauskunft in Form eines Rulingbescheides.

Die (über die diesbezüglichen Verpflichtungen hinausgehende) Verwaltungspraxis der Erteilung unentgeltlicher Auskünfte hat sich auch für Rechtsfragen im Sinn des [§ 118 BAO](#) (somit Umgründungen, Unternehmensgruppen oder Verrechnungspreise betreffende Rechtsfragen) nicht zu ändern (662 BlgNR 24. GP, 20).

## **11. Hinweise**

Die vorstehenden Ausführungen stellen die Rechtsansicht des Bundesministeriums für Finanzen dar, die im Interesse einer bundeseinheitlichen Vorgangsweise mitgeteilt wird. Über die gesetzlichen Bestimmungen hinausgehende Rechte und Pflichten werden dadurch weder begründet noch können solche aus dem Erlass abgeleitet werden.

Bundesministerium für Finanzen, 2. März 2011