

I. Begriffsbestimmung

Advance Ruling ist ein zusammengesetzter Begriff zweier englischer Wörter, „advance“ (voranschreiten, avancieren, beschleunigen) und „ruling“ (Entscheidung, Regelung, Spruch) und wird ins Deutsche sinngemäß mit „Auskunftsbescheid“ übersetzt. Man spricht in der Literatur daher von Advance Ruling, Auskunftsbescheid oder Rulingbescheid synonymhaft und meint mit allen drei Begriffen dasselbe.

Unter dem Begriff Advance Ruling sind antragsgebundene Rechtsauskünfte des Finanzamtes zu festgelegten Themenbereichen in Form von bescheidmäßigen abgabenrechtlichen Beurteilungen zu verstehen, wenn es um noch nicht verwirklichte Sachverhalte geht und daran in Bezug auf die abgabenrechtlichen Auswirkungen ein besonderes Interesse seitens des Antragstellers/der Antragstellerin besteht.¹

Steuerpflichtigen wird damit die Möglichkeit gegeben, eine rechtliche Beurteilung eines noch nicht verwirklichten Sachverhaltes vom Finanzamt zu erlangen, die verbindlich ist, ohne dass die Beauskunftung lediglich auf der Basis von Treu und Glauben² erfolgt, die bisher den einzigen Rechtsschutz für den Abgabepflichtigen dargestellt hat. Im Unterschied dazu und zu einfachen Wissenserklärungen, die lediglich zu Tatsächlichem gegeben werden, handelt es sich bei der Auskunft gemäß § 118 BAO um eine verbindliche Willensäußerung und diese stellt damit eine bindende Zusage dar.³

Von Advance Rulings zu unterscheiden sind Advance Pricing Agreements, sogenannte APAs. Grundsätzlich ist unter APA eine Vereinbarung zu verstehen, die vor der Abwicklung von Transaktionen zwischen verbundenen Unternehmen getroffen wird und die Festlegung geeigneter Kriterien zum Inhalt hat, anhand derer die Verrechnungspreise für diese Transaktionen für einen festen, meist zukünftigen, Zeitraum hinweg ermittelt werden sollen. Kriterien, die bei APAs zur Ermittlung der Verrechnungspreise festgelegt werden, sind beispielsweise die Methode, Vergleichswerte und deren sachgemäße Anpassung oder kritische Annahmen in Bezug auf künftige Ereignisse. APAs gibt es in unilateraler und in bi- oder multilateraler Form. Bei unilateralen APAs handelt es sich um Vereinbarungen von Steuerpflichtigen mit der Finanzverwaltung eines Staates, woran die Finanzverwaltung dieses Staates gebunden ist. Bei bi- oder multilateralen APAs werden Vereinbarungen zwischen Steuerpflichtigen und den Finanzverwaltungen mehrerer Mitgliedstaaten getroffen, die Bindungswirkung gegenüber allen Staaten entfalten.⁴

II. Bedeutung von Advance Ruling

1. Ausgangssituation

Wirtschaftliche Erfolge können auf unterschiedliche Art und Weise erreicht werden. Unabhängig davon knüpfen sich an diese Erfolge – wie sie auch immer erreicht werden mögen – stets steuerrechtliche Folgen. Je nach Umsetzung kann die steuerliche Belastung hoch oder niedrig ausfallen.

Grundsätzlich stellt sich jedoch erst zum Zeitpunkt der Außenprüfung oder der Veranlagung die steuerrechtliche Beurteilung eines bestimmten Verhaltens heraus – also nach Wahl der Variante der Umsetzung.

Oftmals gibt es äußerst vielschichtige und komplizierte Fallkonstellationen bei Sachverhalten, auf die das ohnehin komplexe österreichische Steuerrecht anzuwenden ist.

¹ Siehe auch *Koran*, Advance Ruling – der Auskunftsbescheid gemäß § 118 BAO, SWK 26/2010, 803.

² Siehe dazu Näheres in Kapitel C 5.

³ Siehe dazu *Paar*, Der Auskunftsbescheid gemäß § 118 BAO, ZfV 6/2010/1543, 926.

⁴ Siehe Näheres zu APA bei *Ehrke-Rabel/Ritz*, Verbindliche „Rulings“ im Steuerrecht, RdW 2010/680, 664.

Selbst erfahrene Steuerrechtsexperten können zuweilen anhand des Gesetzes für die abgabenrechtliche Beurteilung von derlei Sachverhalten keine eindeutige Lösung finden bzw keine definitive Auskunft geben, ob es durch deren steuerliche Würdigung zu einer Steuerbelastung des Abgabepflichtigen kommt oder nicht.⁵ Durch die Zuhilfenahme der Richtlinien des Bundesministeriums für Finanzen, der einschlägigen Judikatur und Literatur wird mitunter eine Lösung gefunden, aber bei manchen Fallkonstellationen ist diese trotzdem nicht oder nicht eindeutig möglich. Dies stellt einen unbefriedigenden Zustand der Rechtsunsicherheit für den Abgabepflichtigen dar, zumal das Finanzamt bisher immer die Möglichkeit hatte, von den Rechtsansichten der Richtlinien des BMF oder der Literatur abzuweichen.⁶

2. Sicherheit

Besonders auf Grund der immer größer werdenden Komplexität des Wirtschaftslebens und der verschiedenen Varianten der Umsetzung von Vorhaben auf der einen Seite sowie der oftmals diffizilen Bestimmungen des Abgabenrechts und der Fülle an verschiedenen Beurteilungsmöglichkeiten auf der anderen Seite, stieg daher das Bedürfnis nach Planungs- und damit Rechtssicherheit seitens der Abgabepflichtigen immer mehr. Demzufolge wurde der Wunsch immer größer, Gewissheit über die steuerrechtliche Beurteilung der Abgabenbehörde zu haben, bevor die Entscheidung, mit welcher Variante das Vorhaben in die Tat umgesetzt wird, getroffen werden muss. Auch eine damit verbundene Risikominimierung für die Unternehmen wurde angestrebt und kann mit Advance Ruling nun erreicht werden.

In der Praxis erfolgte eine Umsetzung eines geplanten Vorhabens in der Regel dergestalt, dass der Steuerpflichtige, wenn er sich über die steuerlichen Rechtsfolgen seines wirtschaftlichen Vorhabens nicht ganz im Klaren war, das Finanzamt um Rat fragte, indem er auf die Bestätigung seiner Rechtsansicht in einem formlosen Schreiben hoffte. Je nachdem, ob diese bestätigt wurde oder nicht, wurde das Vorhaben dann in die Tat umgesetzt oder nicht. Die tatsächliche rechtliche Beurteilung wurde aber von der Behörde naturgemäß nach Verwirklichung des Vorhabens durchgeführt und es bestand die Möglichkeit, dass dann die Abgabenbehörde zu einem anderen Ergebnis kam, als der Steuerpflichtige, selbst mit seiner durch das Finanzamt bestätigten Rechtsansicht, zuvor.⁷ Es konnte auch die Veranlagung zunächst auskunftskonform erfolgen, aber dann im Zuge einer Außenprüfung deren Rechtmäßigkeit in Zweifel gezogen werden und eine belastende Steuerschuld für den Steuerpflichtigen nach sich ziehen. In jedem Fall stellte die fehlende Verbindlichkeit der Auskunft des Finanzamts einen unbefriedigenden Zustand der Rechtsunsicherheit für den Steuerpflichtigen dar.

Sowohl Planungs- als auch Rechtssicherheit kann daher nur dadurch gewährleistet werden, dass die Finanzverwaltung – bevor ein geplanter Sachverhalt verwirklicht wird – der vom Abgabepflichtigen vorgenommenen steuerrechtlichen Einschätzung in Hinblick auf diesen noch nicht verwirklichten Sachverhalt zustimmt. Absolute Voraussetzung dem Gedanken nach Planungs- und Rechtssicherheit zufolge ist daher, dass die Zustimmung der Finanzverwaltung Bindungswirkung hat.