



13/SN-86/ME

## KAMMER DER WIRTSCHAFTSTREUHÄNDER

1081 WIEN VIII, BENNOPLATZ 4/1

//

TELEFON 42 16 72-0\*

TELEGRAMMADRESSE WITREUKA WIEN

An das  
Präsidium des Nationalrates

Parlament  
1017 Wien

*St. Kassabauer*  
mit GESETZENTWU  
ZL. 84-11-11 GE/19

Datum: 7. SEP. 1984

Verteilt ~~100-11~~ *francis*

IHR ZEICHEN

IHRE NACHRICHT VOM

UNSER ZEICHEN

DATUM

932/84/Dr.G/K

6.9.1984

BETRIFFT: Entwurf eines Abgabenänderungsgesetzes 1984

Unter Bezugnahme auf die Übersendungsnote des Bundesministeriums für Finanzen, vom 25.7.1984, GZ. 06 0102/8-IV/6/85, übermittelt die Kammer in der Anlage zu oa. Betreff 25 Ausfertigungen ihrer Stellungnahme, mit der Bitte um Kenntnisnahme.

Hochachtungsvoll

Der Kammerdirektor:

i.V.

Beilagen



# KAMMER DER WIRTSCHAFTSTREUHÄNDER

1081 WIEN VIII, BENNOPLATZ 4/1

//

TELEFON 42 16 72-0\*

TELEGRAMMADRESSE WITREUKA WIEN

An das  
 Bundesministerium für  
 Finanzen

Himmelpfortgasse 4-8  
 Postfach 2  
 1015 Wien

IHR ZEICHEN	IHRE NACHRICHT VOM	UNSER ZEICHEN	DATUM
5 0102/8-IV/6/85	25.7.1984	932/84/Dr.G/K	5.9.1984

BETRIFFT: Entwurf eines Abgabenänderungsgesetzes 1984

Unter Bezugnahme auf die Übersendungsnote des Bundesministeriums für Finanzen vom 25.7.1984, GZ. 06 0102/8-IV/6/85, gestattet sich die Kammer der Wirtschaftstreuhänder zu dem Entwurf des Abgabenänderungsgesetzes 1984 wie folgt Stellung zu nehmen:

ABSCHNITT I  
 Einkommenssteuergesetz 1972  
 Artikel I

zu Z 1:

lit. a) und b)

Aus der Einfügung des Wortes "unmittelbar" sind Nachteile für die zu fördernden Bereiche zu befürchten.

lit. c)

Hier sollte nicht nur die Forschungstätigkeit im Ausland, sondern auch die wissenschaftliche Tätigkeit im Ausland in die zu befreienden Tatbestände aufgenommen werden.

zu Z 4:

Da die beiden letzten Sätze des § 4 Abs. 3 sich auf Betriebseinnahmen und Betriebsausgaben beziehen, müßte aus Gründen der Systematik eine analoge Ergänzung in den § 16 aufgenommen werden.

zu Z 6:

Es sollte überlegt werden, ob nicht in Zukunft die Beschränkung des Verlustvortrages auf bestimmte Einkunfts- und Gewinnermittlungsarten aufgegeben werden sollte. Weiters wäre zu überlegen, ob anstatt der zeitlichen Ausdehnung des Verlustvortrages nicht die Einführung eines zweijährigen Verlustrücktrages sinnvoll wäre.

zu Z 10:

- 1) Die Einkünfte des bisher in § 22 Abs. 1 Z 1 angeführten Personenkreises werden im 2. Satz der geltenden Gesetzesfassung als Einkünfte aus "freiberuflicher Tätigkeit" bezeichnet. Die im Gesetzesentwurf in § 22 Abs. 1 Z 1 lit. c) zusätzlich angeführten Berufsgruppen gehören jedoch nicht zu diesem Personenkreis, sondern wären in Beachtung der Systematik des Gesetzes der Z 2 "Einkünfte aus sonstiger selbständiger Arbeit" zuzuordnen.
- 2) Weiters erscheint es zweifelhaft, ob die "therapeutische psychologische Tätigkeit" von der beratenden Tätigkeit (die nach den Erläuterungen weiterhin eine "gewerbliche" Tätigkeit darstellt) in befriedigender Weise abgegrenzt werden kann.

zu Z 11:

Die im Gesetzesentwurf verwendete Formulierung könnte zu Mißverständnissen führen.

Es wird daher vorgeschlagen, die geltende Fassung um folgenden Satz zu ergänzen:

"Dies gilt auch für Versetzungen innerhalb von Konzernen"

zu Z 12:

Der Vorschlag, Veräußerungserlöse für stillle Beteiligungen unter bestimmten Voraussetzungen als Einkünfte aus Kapitalvermögen zu erfassen, ist abzulehnen. Der Gesetzesvorschlag wird damit begründet, daß nach derzeitiger Rechtslage zwar Verluste aus einer Beteiligung an einem Handelsgewerbe als stiller Gesellschafter steuerlich berücksichtigt würden, der Erlös aus der Veräußerung einer solchen Beteiligung hingegen systemwidriger Weise unerfaßt bliebe. Mit der steuerlichen Erfassung der Veräußerung stiller

Beteiligungen solle dem Umstand Rechnung getragen werden, daß bei diesen Beteiligungen - anders als bei den übrigen Kapitalanlagen im Sinne des § 27 EStG - Verluste am Vermögensstamm berücksichtigt würden.

Daher solle der Erlös aus der Veräußerung stiller Beteiligungen in gewissem Umfang besteuert werden, nämlich hinsichtlich des bis zur Veräußerung durch Herabminderung des Vermögensstammes steuerlich wirksamen Verlustes.

Die von den Erläuterungen behauptete Systemwidrigkeit der derzeitigen gesetzlichen Regelung liegt überhaupt nicht vor. Der Einkünfteermittlung nach geltendem Einkommensteuerrecht liegt nämlich eine Zweiteilung in Gewinneinkünfte und Überschußeinkünfte zu grunde, wobei im Rahmen der Überschußeinkünfte Veräußerungsvorgänge grundsätzlich nicht erfaßt werden. Die Einbeziehung der Veräußerung stiller Beteiligungen in die Steuerpflicht löst die Frage aus, wieso gerade dieser Veräußerungsvorgang entgegen der grundsätzlichen Wertung für steuerpflichtig erklärt wird. Das Argument der Erläuterungen, daß bei der stillen Beteiligung Verluste am Vermögensstamm berücksichtigt würden und deshalb die Erfassung der Veräußerungserlöse angebracht wäre, überzeugt deshalb nicht, weil es im Rahmen der Überschußeinkünfte sehr wohl eine Reihe von Fällen gibt, wo Verluste am Vermögensstamm erfaßt werden, ohne daß es zur Besteuerung von Veräußerungsvorgängen kommt. Es sei nur auf die Absetzung für Abnutzung, insbesondere auf die außerordentliche Absetzung für Abnutzung, hingewiesen, die die §§ 7 und 16 Abs. 1 Z 8 EStG zu Werbungskosten erklären sowie auf die zwar beschränkte aber doch grundsätzlich gegebene Ausgleichsfähigkeit von Verlusten aus Spekulationsgeschäften nach § 30 Abs. 4 EStG, die auch für Beteiligungen gilt. Diese letztgenannte Bestimmung ist auch für die Veräußerung von stillen Beteiligungen anwendbar und steht in einem klaren Widerspruch zum Gesetzesvorschlag. Deshalb beseitigt die vorgeschlagene Regelung keineswegs systemwidrige Differenzierungen sondern schafft selbst neue systemwidrige Ungleichheiten.

Eine solche systemwidrige Differenzierung liegt auch darin, daß den Überschußeinkünften der §§ 25 und 26 EStG die Steuerpflicht von Veräußerungsvorgängen, die den Vermögensstamm betreffen, unbekannt ist. Der vorgeschlagene § 27 Abs. 2 Z 3 EStG wäre deshalb im Verhältnis zum übrigen Einkünftekatalog systemwidrig.

Eine weitere systemwidrige Differenzierung liegt darin, daß Veräußerungsvorgänge im Rahmen des Privatvermögens - sieht man von den bloß klarstellenden Regelungen des § 27 Abs. 2 Z 2 und des § 26 Abs. 1 Z 4 EStG ab - steuerlich nur im Rahmen der §§ 29 - 31 EStG erfaßt werden. Ausschließlich diese Bestimmungen erfassen Veräußerungsvorgänge im Privatvermögen, die den Vermögensstamm betreffen. Im Gegensatz zum Gesetzesvorschlag werden hier allerdings nicht schon "Veräußerungserlöse" für steuerpflichtig erklärt, sondern lediglich "Veräußerungsgewinne", nämlich Unterschiedsbeträge zwischen dem Veräußerungserlös und den Anschaffungskosten (vgl. die §§ 30 Abs. 4 und 31 Abs. 3 EStG; ähnlich auch § 29 Z 1 letzter Satz EStG). Auch fänden nach § 27 Abs. 2 Z 3 EStG, anders als nach den §§ 29 Z 1, 30 Abs. 4 und 31 Abs. 3 EStG Werbungskosten aus Anlaß der Veräußerung keine Berücksichtigung. Mit der Besteuerung des Veräußerungserlöses ohne Abzug der Anschaffungskosten und der mit der Veräußerung zusammenhängenden Werbungskosten durch § 27 Abs. 2 Z 3 EStG würde gegen das Nettoprinzip verstößen werden, das einem elementaren Grundsatz des Einkommensteuerrechtes darstellt (Doralt-Ruppe, Grundriß des österreichischen Steuerrechtes I<sup>2</sup> 1982, 17). Eine sachliche Begründung für diese Erlös- und damit Umsatzbesteuerung im Rahmen des Einkommensteuerrechtes ist nicht ersichtlich.

Die Erläuterungen gehen davon aus, daß der Erlös aus der Veräußerung stiller Beteiligungen nur insoweit steuerpflichtig sein solle, als sich Verluste aus dieser Beteiligung steuerlich ausgewirkt hätten. Nach dem Gesetzesvorschlag ist dies jedoch keineswegs der Fall. Ob es im Zeitpunkt des Verlusteintrittes tatsächlich zu einem Verlustausgleich kam, ist nach dem Gesetzesvorschlag für die Steuerpflicht des Veräußerungserlöses irrelevant. Dies ist umso gravierender, als Verluste aus stillen Beteiligungen nicht nach § 18 Abs. 1 Z 4 EStG abzugsfähig sind. Daran scheitert auch jede Parallel zur Behandlung von Verlusten aus Mitunternehmerschaften. Es ist sachlich nicht zu begründen, wieso z.B. bei einer langfristigen stillen Beteiligung, die z.B. in den Kriegsjahren 1939-1945 Verluste bewirkte, der Veräußerungserlös nunmehr (teilweise) auch dann steuerpflichtig sein sollte, wenn es in 1939-1945 gar nicht zu einem Verlustausgleich kam.

Völlig unverständlich ist außerdem, wieso jeder "herabgeminderte Einlagenstand" nach dem Gesetzesvorschlag die Besteuerung des Veräußerungserlöses nach sich ziehen sollte. Darunter würden nämlich auch Minderungen des Einlagestandes durch Entnahmen fallen. Die Knüpfung der Rechtsfolge der Besteuerung des Veräußerungserlöses an Entnahmen ist sicherlich sachlich durch nichts zu rechtfertigen. Es ist darauf hinzuweisen, daß die Erläuterungen selbst nur von einer Einlagenminderung durch Verlust ausgehen. Da der eindeutige Gesetzeswortlaut aber den Erläuterungen vorgeht, müßten auch Entnahmen zur Steuerpflicht des Veräußerungserlöses führen. Damit würde man erstmalig im österreichischen Steuerrecht im Effekt Barentnahmen bei Personalunternehmen für steuerpflichtig erklären.

Die Regelung ist weiters auch deshalb unsachlich, weil sie zu einer tariflich unterschiedlichen Behandlung der Veräußerung von Beteiligungen führt. Während auf die Veräußerung von Beteiligungen an Mitunternehmerschaften und Kapitalgesellschaften gemäß den §§ 24, 31 und 37 Abs. 2 Z 2 EStG der ermäßigte Steuersatz für außerordentliche Einkünfte zur Anwendung kommt, würde die Veräußerung stiller Beteiligungen nach dem Gesetzesvorschlag dem vollen Steuersatz unterliegen. Auch diese Differenzierung ist unverständlich.

Die vorgeschlagene Regelung wäre aufgrund dieser diversen durch sachliche Argumente nicht zu rechtfertigenden Differenzierungen wohl gleichheits- und damit verfassungswidrig. Daß sie darüberhinaus von der Finanzverwaltung gar nicht korrekt vollzogen werden könnte, steht fest. Denn es ist oft weder für die Steuerpflichtigen noch für die Finanzverwaltung möglich, über einen gewissen Zeitraum hinaus Einlageminderungen festzustellen. Denn vielfach fehlen bei alten Beteiligungen schriftliche Gesellschaftsverträge und es werden variable Beteiligungskonten geführt, sodaß sich eine Einlageminderung durch Verluste oder Entnahmen in früheren Jahren gar nicht mehr rekonstruieren läßt. Auch werden die Finanzamtsakte nicht ewig aufbewahrt.

Nach der Übergangsbestimmung des Abschnittes I Artikel II Z 1 soll die Neuregelung erstmalig bei der Veranlagung für das Kalenderjahr 1985 anwendbar sein. Diese Übergangsregelung würde bedeuten, daß mangels Beschränkung auf nach dem 1.1.1985 eingetretene Verluste stille Reserven aus Vorjahren ab dem Kalenderjahr 1985 zur Besteuerung gelangen. Die Übergangsbestimmung zöge damit im Effekt eine Rückwirkung nach sich. Rückwirkende Regelungen, die die Steuerpflichtigen benachteiligen, sind aber aus rechtsstaatlichen Gründen abzulehnen. So führen Doralt-Ruppe, Grundriß des österreichischen Steuerrechts II 1981, 118 aus:

"Der Forderung nach Rechtssicherheit widerspricht es auch, wenn der Gesetzgeber in der Lage ist, die steuerlichen Folgen bereits abgeschlossener Sachverhalte nachträglich zu verschlechtern, also mit bereits durchgeführten wirtschaftlichen Dispositionen steuerliche Folgen zu verknüpfen, die seinerzeit nicht vorausgesehen werden konnten."

Die Regelung ist rechtspolitisch auch deshalb verfehlt, weil sie die Aufbringung von Risikokapital im Form stiller Beteiligungen erschwert. Sie steht zu diversen Bestrebungen im Widerspruch, die es sich zum Ziele setzen, die Risikokapitalaufbringung zu fördern. Der Steuergesetzgeber sollte eine klare Linie halten und nicht punktuell bestimmte Beteiligungsformen diskriminieren und andere fördern. Es sei auch darauf hingewiesen, daß die Bestimmung gravierende Schäden für das Anlegerpublikum bei laufenden Beteiligungsprojekten nach sich ziehen könnte, was dem Risikokapitalmarkt, um dessen Aufbau sich der Gesetzgeber, die Banken und die gesamte Wirtschaft in den letzten Jahren bemühten, einen entscheidenden Schlag versetzen würde.

Der Gesetzesvorschlag ist somit aus grundsätzlichen Überlegungen abzulehnen. Er ist auch legitistisch in keiner Weise ausgereift. Er sollte deshalb fallen gelassen werden.

**Artikel II**

In Abschnitt 1 Z 10 werden in den Katalog der freiberuflich Tätigen unter anderem auch die Hebammen und die freiberuflich Tätigen im Sinne des § 52 Abs. 4 des Bundesgesetzes BGBI.Nr. 102/ 1961 aufgenommen. Gemäß Artikel II soll dies erstmalig bei der Veranlagung für das Kalenderjahr 1985 wirksam werden.

Hebammen sind bisher schon aufgrund der Verwaltungsübung als Freiberufler behandelt worden. Hinsichtlich der freiberuflich Tätigen im Sinne des Bundesgesetzes Nr. 102/1961 ist die Praxis verschieden. Die meisten dieser freiberuflich Tätigen sind steuerrechtlich als Freiberufler behandelt worden. Erst das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 3. Mai 1983, Zl. 82/14/0280, 0290, veranlaßte das Bundesministerium für Finanzen, in einem Erlaß vom 7. Juli 1983, AÖFV, die Unterbehörden anzuweisen, die aufgrund des Bundesgesetzes Nr. 102/1961 freiberuflich Tätigen nicht als Freiberufler zu behandeln, sondern der Gewerbesteuer zu unterziehen. Nach dem vorzitierten Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 3. Mai 1983 müßten jedoch auch die Hebammen als gewerbesteuerpflchtig anzusehen sein, weil die Begründung dieses Erkenntnisses exakt auch auf die Hebammen zutrifft. Wenn nun die Hebammen weiterhin vor 1985 von der Finanzverwaltung de facto als nichtgewerbesteuerpflchtig behandelt werden, die gemäß BGBI. Nr. 102/1961 freiberuflich Tätigen jedoch erst ab 1985 gewerbesteuferfrei sein werden, bedeutet dies eine flagrante Verletzung des Gleichheitsgebotes. Die Kammer regt daher an, zur Vermeidung der Verletzung des Gleichheitsgebotes die oben angeführten Tatsachen bei der Festlegung des Inkrafttretens zu berücksichtigen.

**ABSCHNITT II****G e w e r b e s t e u e r g e s e t z 1953****Artikel I**

Die vorgeschlagenen Gesetzesänderungen werden begrüßt, es wird jedoch weiterhin angeregt, weitere Erleichterungen bei der Hinzurechnung von DSZ zu schaffen bzw. diese Hinzurechnungsvorschriften überhaupt abzuschaffen.

zu Z 4:

Es erscheint wünschenswert, die Beträge in § 41 Abs. 3 FLAG entsprechend anzupassen.

zu Z 5:

Eine Verlängerung der 6-monatigen Frist für einen Antrag auf Festsetzung des Steuermeßbetrages von den Lohnsummen wird für richtig erachtet, doch erscheint die nunmehr vorgesehene 5-jährige Frist als wesentlich zu lang.

Da der Steuermeßbetrag von der Lohnsumme und seine Aufteilung auch die Aufteilung des Steuermeßbetrages nach dem Gewerbeertrag beeinflußt (man denke etwa an Baufirmen mit langfristigen Baustellen in ganz Österreich) sollte auf eine baldige endgültige Festsetzung des Steuermeßbetrages nach den Lohnsummen Bedacht genommen werden. Es sollte daher eine Fristverlängerung auf höchstens 2 Jahre vorgesehen werden.

## ABSCHNITT III

## U m s a t z s t e u e r g e s e t z 1972

## Artikel I

Mit VfGH-Erkenntnis vom 13.6.1984 G 90/83, G 106/84 wurde § 6 Z 9 lit. b Umsatzsteuergesetz zum Teil als verfassungswidrig aufgehoben; bezüglich § 6 Z 9 lit. a wurde ein Gesetzesprüfungsverfahren eingeleitet, sodaß auch mit der Aufhebung dieser Vorschrift gerechnet werden kann.

Die Kammer verweist auf die vom Fachsenat für Steuerrecht ausgearbeiteten und dem BMF übermittelten Vorschläge im Zusammenhang mit dieser Gesetzesstelle.

## ABSCHNITT V

## G e b ü h r e n g e s e t z 1957

Die Regelung in § 33 TP 16 Abs. 1 lit. c, daß die Gebühr bei Überlassung eines Gesellschaftsanteiles mindestens vom Werte des Gesellschaftsanteiles zu berechnen ist (wenn dieser höher ist als das Entgelt) führt immer häufiger zu schweren Unzukämmlichkeiten (siehe z.B. Erkenntnis des VwGH vom 8.3.1984, Zl. 83/15/0076).

Dies ergibt sich nicht nur daraus, daß zwischen Stichtag der Einheitswertfeststellung und Stichtag der Übertragung des Gesellschaftsanteils Wertminderungen durch Verluste und Entnahmen eintreten können, sondern auch daraus, daß wesentliche für die Festsetzung des Kaufpreises von Gesellschaftsanteilen oft ausschlaggebende Belastungen bei der Berechnung des Einheitswertes nicht als Betriebsschulden abzugsfähig sind. (z.B. Vorsorge für Abfertigungen und Rückstellungen für Pensionsanwartschaften). Dadurch werden der Gebühr fiktive Werte unterzogen und abnorm hohe Gebührenbelastungen bewirkt; bei der Gebührenbemessung sollte daher ausschließlich auf das Entgelt abgestellt werden.

#### Artikel VIII

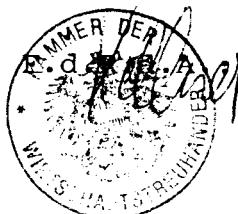
##### Steuerl. Maßnahmen bei der Kapitalerhöhung aus Gesellschaftsmitteln

Die Befreiung des Erwerbes der neuen Anteilsrechte von den Steuern vom Einkommen und Ertrag trägt der wirtschaftlichen Tatsache Rechnung, daß durch die Umwandlung von Rücklagen in Nominalkapital der Gesellschaft keine Mittel zufließen. Aus diesem Grund erscheint es nicht verständlich, daß für die Gesellschaftsteuer nach wie vor ein Mittelzufluß an die Gesellschaft angenommen und besteuert wird.

Die Kammer regt an, die Kapitalerhöhung aus Gesellschaftsmitteln auch von der Gesellschaftsteuer zu befreien.

Die Kammer bittet höflich um Kenntnisnahme und bemerkt, daß 22 Ausfertigungen dieser Stellungnahme direkt dem Präsidium des Nationalrates zugeleitet wurden.

Der Präsident:  
Dr. Burkert e.h.



Der Kammerdirektor:  
Dr. Schneider e.h.