

14/SN-126/ME

BUNDESKAMMER DER GEWERBLICHEN WIRTSCHAFT**Bundeswirtschaftskammer**

Bundeswirtschaftskammer A-1045 Wien
Postfach 197

Ergeht an:

- | | |
|---------------------------------|-------------------------------|
| 1.) alle Landeskammern | 6.) Hr.Gen.Sekr.DDr.Kehrer |
| 2.) alle Bundessektionen | 7.) Hr.Gen.Sekr.Stv.Dr.Reiger |
| 3.) Wp-, Sp-, RGP-, Wiss-Abt. | 8.) Presseabteilung |
| 4.) Ref.f.Konsumgen. | 9.) Präsidualabteilung |
| 5.) alle Mitgl.d.Fp-Ausschusses | |

Ihre Zahl/Nachricht vom	Unsere Zahl/Sachbearbeiter	(0222) 65 05	Datum
	Fp 405/88/Dr.Z/Dh.	4460	10.05.88
	Dr.Zacherl	DW	

Betreff

Entwurf eines Bundesgesetzes über die
Besteuerung des Einkommens von
Körperschaften (KStG 1988)

Betrifft	GESETZENTWURF
Zi	3c - GStG 88
Datum:	16. MAI 1988
Verteilt	17. Mai 1988 <i>grot.</i>

In der Anlage übermittelt die Bundeskammer den Wortlaut ihrer
in obiger Angelegenheit dem Bundesministerium für Finanzen
überreichten Stellungnahme vom 6.Mai 1988 zur gefälligen
Kenntnisnahme.

BUNDESKAMMER DER GEWERBLICHEN WIRTSCHAFT

Für den Generalsekretär:


1 Beilage

ab	22.4.88	neue	Fax Nr. 0222/505 7007
from		new	



BUNDESKAMMER DER GEWERBLICHEN WIRTSCHAFT

Bundeswirtschaftskammer

Bundeswirtschaftskammer A-1045 Wien
Postfach 197

An das
Bundesministerium
für Finanzen

Himmelpfortgasse 4 - 8
1015 Wien

Ihre Zahl/Nachricht vom	Unsere Zahl/Sachbearbeiter	(0222) 65 05	Datum
13 5002/1-IV/13/88 30.3.1988	Fp 405/88/Dr.Z Dr.Zacherl	4460 ^{DW}	06.05.88

Betreff

Entwurf eines Bundesgesetzes, über
die Besteuerung des Einkommens von
Körperschaften
(Körperschaftsteuergesetz 1988 - KStG 1988)

Die Bundeskammer der gewerblichen Wirtschaft nimmt zu dem mit do.
Note vom 30.3.1988, GZ 13 5002/1-IV/13/88, übermittelten Entwurf
eines Bundesgesetzes über die Besteuerung des Einkommens von Kör-
perschaften wie folgt Stellung:

Allgemeines:

Der vorliegende Gesetzentwurf, der zweifellos neben dem Entwurf
eines Einkommensteuergesetzes 1988 das Kernstück der Steuerreform
darstellt, kommt dem anzustrebenden Reformziel einer weitgehenden
Beseitigung von Ausnahmebestimmungen unter gleichzeitiger Reduk-
tion des Steuersatzes sehr nahe und ist daher grundsätzlich zu
begrüßen. Der positive Inhalt dieses Gesetzentwurfes ist beson-
ders deutlich am neuen einheitlichen Steuersatz von 30 v.H. und
an der Befreiung für Beteiligungserträge im § 10 des Gesetzent-
wurfes zu erkennen, womit zweifellos eine Weichenstellung zu

ab
from **22.4.88** neue
new **Fax Nr. 0222/505 7007**

einem modernem Ertragssteuerrecht erfolgt. Der einheitliche Steuersatz von 30 v.H. hätte allerdings in Anbetracht der Tatsache, daß die weitgehende Beseitigung von einkommensteuerlichen Investitionsbegünstigungen (z.B. vorzeitige AfA) voll auf das Körperschaftsteuerrecht durchschlägt und dort zu einer Erhöhung des steuerpflichtigen Einkommens führt, noch um 2 Prozentpunkte niedriger ausfallen können.

Zuzugeben ist, daß die Besteuerung von Körperschaften mit Berücksichtigung der Gewerbesteuerbelastung bei einem Vergleich mit anderen westeuropäischen Industriestaaten nun im Mittelfeld liegen wird, was bedeutet, daß zumindest aus ertragsteuerlicher Sicht neuen ausländischen Gesellschaftsgründungen und Betriebsansiedlungen in Österreich keine größeren Hindernisse mehr entgegenstehen.

Vorteilhaft am neuen Körperschaftsteuerrecht ist sicherlich auch, daß ein problemloser Umstieg auf ein Vollanrechnungsverfahren, sollte sich dies bei einer Annäherung oder einem Beitritt zur Europäischen Gemeinschaft als notwendig erweisen, gewährleistet erscheint. Die Abzugsfähigkeit der Vermögensteuer und des Erbschaftsteueräquivalents für Kapitalgesellschaften und für Erwerbs- und Wirtschaftsgenossenschaften als Sonderausgabe, mit der zwar die bisher ungeschmälerete Doppelbelastung des Vermögens dieser Körperschaften gemildert wird, ist jedoch nur als halbe Maßnahme anzusehen, da bei Vorliegen von Verlusten die ertragsunabhängige Besteuerung im vollem Umfange aufrecht bleibt, was dann eine unerwünschte und kontraproduktive Substanzbesteuerung auslösen muß. Im Ausland ansässigen Kapitalgesellschaften ist mit der Sonderausgabenregelung hinsichtlich ihrer Betriebsstättengewinne die Abzugsfähigkeit von Vermögensteuer und Erbschaftsteueräquivalent ebenfalls genommen, sofern im jeweils zur Anwendung kommenden Doppelbesteuerungsabkommen dies nicht durch eine Diskriminierungsklausel verhindert wird. Es sollte daher doch noch geprüft

werden, ob nicht die Abzugsfähigkeit als Betriebsausgabe der bessere und konsequentere Weg wäre, die ertragsunabhängige Besteuerung abzubauen, wobei damit auch sichergestellt wäre, daß es dadurch auch bei der Gewerbesteuer zu einer sicherlich notwendigen Belastungsminderung kommt.

Entschieden abgelehnt wird von der Bundeskammer, daß bestimmte Aufwendungen, die bei natürlichen Personen die Lebensführung betreffen und der allgemeinen Verkehrsauffassung nach zu hoch sind, in Hinkunft nicht abzugsfähig sein sollen. Abgesehen davon, daß derartige restriktive Regelungen wegen ihrer Unbestimmbarkeit zu einer Rechtsunsicherheit führen, kann von einer privaten Lebenssphäre bei Körperschaften wohl kaum die Rede sein. Derartig fiskalisch motivierte Fiktionen im Ertragsteuerrecht, die den zur Betriebsführung notwendigen Spielraum der Steuerpflichtigen einengen und der Finanzverwaltung ein Übermaß an Eingriffsmöglichkeiten in die betriebliche Sphäre einräumen, sind bei einer modernen Steuergesetzgebung völlig fehl am Platze.

Der Versuch, die im § 6 Körperschaftsteuergesetz 1966 für betriebliche Pensionskassen enthaltene Restriktionen abzubauen, wird begrüßt, wenngleich anzumerken ist, daß die im Entwurf in Aussicht genommenen Regelungen in dieser Form nicht praktikabel sein dürften und daher noch überarbeitet werden müssen. Der Einbau von Absicherungen, die arbeits- bzw. sozialrechtlicher Natur sind oder Gegenstand der Versicherungsaufsicht sein müssen, in das Körperschaftsteuerrecht ist verfehlt und auch unzweckmäßig, da sich dies nur zum Nachteil der künftigen Nutznießer solcher Pensionskassen, nämlich der Arbeitnehmer, auswirken kann. Neben einer großzügigeren Regelung für die betrieblichen Pensionskassen erscheint es auch dringend notwendig, Vorsorge für eine Steuerfreiheit von überbetrieblichen Pensionskassen zu treffen und damit auch den Angehörigen und Mitarbeitern von Klein- und Mittelbetrieben der gewerblichen Wirtschaft die immer dringender notwendig werdende zusätzliche Altersvorsorge zu ermöglichen. Bei den

hier zu schaffenden Neuregelungen im Körperschaft- und auch im Einkommensteuerrecht ist jedoch auch darauf Bedacht zu nehmen, daß eine gewisse Chancengleichheit für das Leistungsangebot der Privatversicherungen und der Banken gewahrt bleibt, da eine Vielfalt von Vorsorgemöglichkeiten im Interesse aller jener liegt, die Vorsorgemaßnahmen ergreifen wollen bzw. auf diese in Zukunft angewiesen sein werden. Abzulehnen ist bei der im Entwurf vorgesehenen Regelung für betriebliche Pensionskassen die ausschließliche Fixierung auf das Beitragsprimat zu Lasten des Leistungsprimats, was die Überbindung von Pensionszusagen, für die bisher oft in unzureichendem Ausmaß Pensionsrückstellungen gebildet wurden, auf neu zu gründende Pensionskassen erschwert, wenn nicht gar unmöglich macht.

Abgelehnt wird von der Bundeskammer der beim sogenannten Mantelkauf im Gesetzentwurf unternommene Versuch einer höchstgerichtlichen Judikatur wiederum den Boden zu entziehen, zumal es sich hier zweifellos nicht um eine Maßnahme handelt, die Gegenstand eines Übereinkommens der Regierungsparteien über die Steuerreform 1988 war und ist.

Die Bundeskammer muß sich bei ihrer Stellungnahme in Anbetracht des Umfangs der zu begutachtenden Gesetzesmaterie vorbehalten, weitere Äußerungen und Verbesserungsvorschläge nachzureichen, da in der sehr kurz bemessenen Begutachtungsfrist weder die Willensbildung noch der Interessenausgleich innerhalb der Organisation der Kammern der gewerblichen Wirtschaft vollständig abgeschlossen werden konnte.

Zu den einzelnen Bestimmungen des Entwurfes:

Zu § 2 Abs. 1:

Die Definition dessen, was unter einem Betrieb gewerblicher Art zu verstehen ist, erscheint nicht sehr geglückt, was insbesondere den unpräzisen Ausdruck "von einigem wirtschaftlichen Gewicht" betrifft, der sich zu einem wettbewerbsmäßigen Nachteil für pri-

vatwirtschaftliche Betriebe auswirken könnte. Weiters sollte auch klarer zum Ausdruck gebracht werden, daß die angeführten Abgrenzungskriterien kumulativ gegeben sein müssen, um von einem Betrieb gewerblicher Art zu sprechen.

Die zutreffende Feststellung im § 2 Abs. 1, daß die Absicht, Gewinn zu erzielen, für Betriebe gewerblicher Art nicht erforderlich ist, gibt Anlaß zur Anregung, ob nicht doch der Versuch gemacht werden sollte, den von der Rechtsprechung entwickelten Liebhabereibegriff einer klaren gesetzlichen Regelung zuzuführen, was nicht nur Körperschaftsteuerlich, sondern auch aus der Sicht des Einkommen- und Umsatzsteuerrechtes notwendig wäre.

Zu § 3 Abs. 1 Ziff 2:

Die Bundeskammer spricht sich gegen den Fortbestand der Einbeziehung von Körperschaften des öffentlichen Rechts in die beschränkte Steuerpflicht aus, die in Verbindung mit § 22 Abs. 4 des Entwurfes diesen Institutionen wegen der Ausweitung des Anwendungsbereiches der Kapitalertragsteuer gewaltige Belastungen auferlegt. Den Körperschaften öffentlichen Rechts, deren Aufgabenbereich sowie die hierfür notwendige Mittelaufbringung bzw. Verwendung entweder durch Gesetz oder Verordnung geregelt werden, sollten auf diesem Weg keine Mittel entzogen werden, die sie zur Bewältigung der übertragenen Aufgaben dringend benötigen. Eine Körperschaft öffentlichen Rechts ist auch hinsichtlich der Erzielung und Verwendung von bestimmten Kest-pflichtigen Kapitalerträgen nicht mit privaten Kapitalanlegern vergleichbar, die im Unterschied zu Körperschaften öffentlichen Rechts, welche strengen Haushaltsordnungen unterliegen, völlig frei über ihre Kapitalerträge disponieren können.

Die Bundeskammer ist der Auffassung, daß Körperschaften öffentlichen Rechts eben nur mit ihren Betrieben gewerblicher Art steuerpflichtig sein sollten, was steuersystematisch richtig ist und steuerliche Wettbewerbsverzerrungen zum Nachteil der Privatwirt-

schaft hintanhält. Für eine darüber hinausgehende unsystematische Steuerpflicht ergeben sich vom System der Körperschaftsteuer her gesehen keine schlüssigen Ansatzpunkte, sodaß nur rein fiskalische Erwägungen für eine beschränkte Steuerpflicht von Körperschaften öffentlichen Rechts sprechen könnten.

Die Bundeskammer beantragt daher, daß im § 3 Abs. 1 Ziff. 2 die inländischen Körperschaften des öffentlichen Rechts gestrichen werden.

Zu § 5 Ziff.8:

Die hier für die kleinsten der kleinen Versicherungsvereine vorgesehene Steuerbefreiung, die sich schon im geltenden Recht (§ 5 Abs.1 Ziff.13 KStG 66) findet, sollte nicht nur erhalten bleiben, sondern hinsichtlich des Grenzbetrages der zwischenzeitlich eingetretenen Geldwertverschlechterung angepaßt werden. Der steuerunschädliche Betrag für die im 3-Jahresdurchschnitt erzielten Betriebseinnahmen wäre daher auf S 120.000- zu erhöhen.

Zu § 6:

Wie bereits eingangs ausgeführt, bedarf diese Bestimmung noch einer gründlichen Überarbeitung, da sie in der vorliegenden Ausformulierung dem anzustrebenden Ziel einer Verbesserung der betrieblichen Altersvorsorge nicht gerecht werden kann.

Im Entwurf wird lediglich die Erweiterung der steuerlichen Möglichkeiten zur Bildung von betrieblichen Pensionskassen berücksichtigt, die laut den Erläuterungen in der Rechtsform eines kleinen Versicherungsvereines geführt werden sollen. Es wird daher gebeten, daß auch für Versicherungsunternehmungen und Banken, die in ihrem Bereich - etwa durch Einrichtung einer eigenen Abteilung - die Funktion einer betrieblichen Pensionskasse übernehmen und somit in gleicher Weise ihr know how in diese einbringen, auf jeden Fall Chancengleichheit mit den betrieblichen Pensionskassen (steuerliche Bestimmungen) gegeben sein muß.

Im § 6 Abs. 1 Ziff. 1 ist vorgesehen, daß die Kasse zur Erlangung der Steuerfreiheit einen Rechtsanspruch auf Alters-, Invaliditäts- und Hinterbliebenenversorgung gewähren muß, was angesichts der Begrenzung der Arbeitgeberbeitragszahlungen im § 4 Abs. 4 Ziff. 2 des Entwurfes eines Einkommensteuergesetzes 1988 mit 10% der Lohn- und Gehaltssumme zu einer versicherungsmathematisch unzumutbaren Situation führt, da bekanntlich das Invaliditätsrisiko so hoch ist, daß für die Altersvorsorge nur mehr unzureichende Mittel bereit stünden. Wenn schon die Invaliditätsversorgung nicht überhaupt aus dem Leistungsbereich der steuerbefreiten betrieblichen Pensionskassen herausgenommen wird, so wäre § 6 Abs. 1 Ziff. 1 so abzuändern, daß die Invaliditätsvorsorge nicht zwingend, sondern nur fakultativ in die Leistungen der Kasse einbezogen wird. Im § 6 Abs. 1 Ziff. 1 wäre daher vorzusorgen, daß zusätzlich zur Altersversorgung auch die Hinterbliebenenversorgung und Leistungen im Invaliditätsfall erbracht werden können, jedoch nicht müssen.

§ 6 Ziff. 2 des Entwurfes schließt im Gegensatz zu § 6 Abs. 1 Ziff. 1 KStG 66 Kassen für Zugehörige von mehreren wirtschaftlich miteinander verbundenen Unternehmen (Betriebe) von der Steuerfreiheit aus. Diese Beschränkung wird von der Bundeskammer abgelehnt, da in Anbetracht der geringen Anzahl von Großunternehmen in Österreich vorwiegend nur Konzerne auf Grund ihrer Mitarbeiterzahl in der Lage sein werden, derartige Pensionskassen zu gründen, weil die Versicherungsaufsicht den Betrieb einer Pensionskasse erst ab einem versicherungsmathematisch notwendigen Minimum von etwa 250 - 500 Mitgliedern genehmigen kann. Es wird daher gebeten, im § 6 Abs. 1 Ziff. 2 nach den Worten "oder der Betriebe eines Arbeitgebers" die Ergänzung "oder mehrere wirtschaftlich miteinander verbundene Unternehmen" anzufügen.

Im § 6 Ziff. 3 müßte der zweite Satz entfallen, da es in der Praxis wohl nie vorkommen kann, daß die Angehörigen des Unternehmers bzw. die Gesellschafter die Zahl der Arbeitnehmer, die Mitglieder

bei einer Pensionskasse werden, übersteigen und insgesamt der Kreis der Leistungsberechtigten so groß ist, daß eine Pensionskasse noch gegründet werden kann.

Im § 6 Ziff.4 des Entwurfes

wird eindeutig zu Gunsten des Beitragsprimats eine Regelung getroffen, was keinesfalls einsichtig ist und wofür auch die Erläuterungen zum Entwurf keine befriedigende Erklärung geben. Damit wird es äußerst schwierig sein, leistungsorientierte Pensionszusagen, die ein Arbeitgeber gemacht hat, in eine Pensionskasse zu überführen, was wiederum der Zielsetzung der ganzen Neufassung des § 6 zuwiderläuft.

Des weiteren ist anzumerken, daß der erste Satz des § 6 Ziff. 4 überhaupt entfallen könnte, da Beiträge bzw. Leistungen an die Kassen schon aus versicherungsaufsichtsrechtlichen Gründen in der Satzung der Kasse festgelegt sein müssen. Nach Auffassung der Bundeskammer sollte daher der erste Satz des § 6 Ziff. 4 gestrichen werden oder im Fall von unüberbrückbaren Widerständen so ergänzt werden, daß auch Pensionen mit Leistungszusagen darunter voll abgedeckt sind.

Völlig untragbar ist der dritte Satz im § 6 Ziff. 4, der anordnet, daß das Trägerunternehmen bei Vorliegen zwingender wirtschaftlicher Gründe nur mit Zustimmung des Betriebsrates Beitragsleistungen unterbrechen darf. Verschließt sich nämlich der Betriebsrat der wirtschaftlichen Einsicht und muß ungeachtet seines Vetos die Fortzahlung der Beitragsleistungen eben wegen der wirtschaftlichen Notlage eingestellt werden, so wäre die Konsequenz die, daß dann die Pensionskasse zum Schaden ihrer Mitglieder automatisch ihre Steuerfreiheit verlöre. Die Leistungsunterbrechung des Trägerunternehmens ist eine ausschließlich zivilrechtliche Angelegenheit zwischen diesem und der Pensionskasse, sodaß es hiefür im Körperschaftsteuerrecht keinen Regelbedarf

gibt. Die Bundeskammer beantragt daher, daß auch der dritte Satz im § 6 Ziff. 4 ersatzlos gestrichen wird.

Im § 6 Abs. 1 Ziff. 5

sollte der Ausdruck "Pensionsleistungen" besser durch "Pensionszusagen" ersetzt werden.

Das im zweiten Satz normierte Abfindungsverbot hat die Konsequenz, daß beim Ausscheiden eines jüngeren Arbeitnehmers, aus welchen Gründen auch immer, Bagatellobeträge über Jahrzehnte hinweg mit hohem administrativem Aufwand fortgeführt und in Evidenz gehalten werden müssen. Die Bundeskammer spricht sich daher entschieden für eine Abfindungsmöglichkeit sowohl hinsichtlich der Arbeitgeber als auch der Arbeitnehmerleistungen für den Fall aus, daß das Arbeitsverhältnis aus einem anderen Grund als dem Eintritt in den Ruhestand gelöst wird. Bei einer solchen Regelung wäre es dann auch äußerst zweckmäßig, wenn die Beitragsleistungen des Arbeitnehmers nicht nur im Rahmen der Sonderausgaben, wie dies der Entwurf des Einkommensteuergesetzes 1988 im § 18 Abs. 1 Ziff. 2 vorsieht, steuerfrei zu behandeln sind, sondern diese, um Probleme bei der späteren Nachversteuerung bei der Abfindung zu vermeiden, zur Gänze als eine Art Werbungskosten steuerfrei blieben. Bei der im letzten Satz normierten Unverfallbarkeit der Beiträge des Trägerunternehmens sollte einschränkend Vorsorge getroffen werden, daß dies dann nicht der Fall ist, wenn sich der Arbeitnehmer einer schweren Verfehlung gegenüber dem Arbeitgeber schuldig macht und in der Satzung der Pensionskasse ein solcher Tatbestand geregelt wird.

§ 6 Abs. 1 Ziff. 6 des Entwurfes scheint völlig entbehrlich, da bei Vorliegen von Beitragsleistungen der Arbeitnehmer diese dann als Mitglieder der Pensionskasse ohnehin in der Satzung ein entsprechendes Kontrollrecht eingeräumt bekommen müssen, was somit steuerrechtlich nicht erst dekrediert werden braucht. Für den Fall einer Pensionskasse, wo nur der Arbeitgeber Beitragsleistun-

gen zu erbringen hat, ist ein Mitwirkungsrecht der Arbeitnehmer völlig undenkbar. Es wird daher von der Bundeskammer entschieden abgelehnt. Es erscheint auch mehr als fraglich, ob auf steuerrechtlichem Weg überhaupt mit der Sanktion des Wegfalls der Steuerfreiheit sinnvoll darauf Einfluß genommen werden kann und darf, wer an der Verwaltung der Pensionskasse, in welcher Rechtsform auch immer diese geführt wird, mitzuwirken hat. Nach Auffassung der Bundeskammer ist daher die Ziffer 6 im § 6 Abs. 1 ersatzlos zu streichen.

Abschließend ist zu den Pensionskassen noch zu bemerken, daß Bestimmungen hinsichtlich der Überführung von Pensionszusagen, für die Pensionsrückstellungen gebildet wurden, in Pensionskassen ebenso fehlen wie Bestimmungen über die steuerunschädliche Übertragung von Ansprüchen von einer Pensionskasse zu einer anderen.

Zu § 6 Abs. 2:

wird beantragt, daß auch die Unterstützungskassen und sonstige Hilfskassen wieder aufgewertet werden, was insbesondere durch eine großzügige Valorisierung der im § 6 Abs. 2 Ziff. 5 angeführten Beträge geschehen sollte, die aus dem § 6 Abs. 1 Ziff. 4 KStG 66 unverändert übernommen worden sind.

Zu § 8 Abs. 1:

Nach § 8 Abs. 1 werden Einlagen, Zuschüsse oder Beiträge jeder Art, die von Gesellschaftern in ihrer Eigenschaft als Gesellschafter geleistet werden, entsprechend der bisherigen Verwaltungspraxis steuerneutral gestellt.

Diese Bestimmung erscheint insoweit zu eng, als auch Einlagen und Zuschüsse aus der Gesellschaftersphäre, die von indirekt Beteiligten und nicht von Gesellschaftern selbst geleistet werden, ebenfalls steuerneutralen Charakter haben. § 8 Abs. 1 sollte daher so gefaßt werden, daß generell solche Einlagen, Zuschüsse

etc. außer Ansatz bleiben, "die aufgrund der gesellschaftsrechtlichen Beteiligung an der Gesellschaft gewährt werden."

Weiters ist der letzte Halbsatz, "und für Beiträge an Versicherungsunternehmen" für die Klarheit der Bestimmung nicht notwendig, denn Beiträge an Versicherungsunternehmen stellen Leistungsentgelte dar. Er könnte nur zu Mißverständnissen führen.

Im § 8 Abs 4 Ziff. 1 sollte zur Vermeidung von allfälligen Unklarheiten die Ergänzung "soweit sie nicht Betriebsausgaben sind" angeführt werden.

Zu § 8 Abs. 4 Ziff. 2

ist zunächst festzustellen, daß die Verkürzung des Verlustvortrages im Sinne des § 18 Abs. 6 des Entwurfes für ein Einkommensteuergesetz 1988 nicht nur vom System her nicht gerechtfertigt erscheint, sondern auch im Gegensatz zur Entwicklung in der Europäischen Gemeinschaft steht, wo ein zeitlich unbegrenzter Verlustvortrag die Regel sein wird.

Die Versagung des Verlustabzuges bei Änderung der "wirtschaftlichen" Identität als Reaktion auf das Erkenntnis des VwGH vom 4.6.1986, Z 84/13/251, muß als system- und gleichheitswidrig abgelehnt werden. Auch der Verlustvortrag gem. § 18 Abs. 6 EStG 1988 ist von der Fortführung des Unternehmens des Steuerpflichtigen nicht abhängig und ist daher im Bereich der Einkommensteuer ausschließlich an das Steuersubjekt gebunden.

Überhaupt ist die in dieser Bestimmung vorgesehene Ansammlung von unbestimmten Gesetzesbegriffen (zweimal "wesentliche Änderung", "Gesamtbild der Verhältnisse", "wirtschaftliche Verfassung", "wirtschaftlich") im Hinblick auf die Rechtssicherheit und Les-

barkeit bedenklich; diese vagen Ausdrücke sollten daher unbedingt aus dem Entwurf eliminiert werden.

Zu § 8 Abs. 4 Ziff. 3

Es wird beantragt, daß - wie bereits eingangs ausgeführt - die Vermögensteuer und das Erbschaftsteueräquivalent nicht als Sonderausgabe, sondern sachgerechter als Betriebsausgabe abzugsfähig sein sollten.

Gegen die Regelung, daß den Sparkassen, Landeshypothekenbanken und Versicherungsvereinen auf Gegenseitigkeit die Begünstigung der Abzugsfähigkeit von Vermögensteuer und Erbschaftsteueräquivalent nur anteilig im Verhältnis des Nennbetrages des ausgegebenen Partizipationskapitals zur Summe der Nennbeträge des gesamten Eigenkapitals zugestanden wird, werden seitens der hievon Betroffenen Einwände vorgebracht. Befürchtet wird, daß der Nachteil einer weitgehenden Nichtabzugsfähigkeit zu einem ernst zu nehmenden Wettbewerbsnachteil führen könnte, da für gleiche Wettbewerbsbedingungen primär nur die Steuerbelastung des Unternehmens selbst entscheidend ist und erst sekundär die Steuerpflicht der Gesellschafter. Sparkassen, Landeshypothekenbanken, Versicherungsvereine auf Gegenseitigkeit und die Postsparkasse müßten erhebliche Ertragseinbußen hinnehmen, was sich negativ auf den Aufbau des durch das KWG verpflichtend vorgeschriebenen Haftungskapitals bzw. auf den Eigenmittelaufbau gem. dem VAG auswirken müßte. Aus der unterschiedlichen Rechtsform allein kann eine derartige Differenzierung sachlich nicht gerechtfertigt werden und würde daher auch verfassungsrechtlich bedenklich sein. Die Bundeskammer ersucht daher, von dieser Einschränkung Abstand zu nehmen.

Zu § 9:

In den neu gefaßten Bestimmungen zur Vollorganschaft werden einige an der Verwaltungspraxis orientierte Klarstellungen getroffen, die zu begrüßen sind. Allerdings führt die nach den Erläuterungen zum Entwurf des EStG 1988 ausdrücklich auch für Organgesellschaf-

ten wirksame "Verlustklausel" des Investitionsfreibetrages (§ 10 Abs. 7 EStG) u. U. zu Verschlechterungen gegenüber der geltenden Rechtslage, wobei anzuzweifeln ist, ob dies mit dem Zweck einer Vollorganschaft vereinbar ist.

Zu § 10:

Die Neuregelung der Beteiligungsertragsbefreiung im § 10 ist als wesentlicher Bestandteil der Körperschaftsteuerreform grundsätzlich zu begrüßen. Eine Einschränkung der Befreiungsbestimmung bloß auf offene Ausschüttungen muß aber aus mehreren Gründen entschieden abgelehnt werden. Bei verdeckten Gewinnausschüttungen, die im Rahmen gesellschaftsrechtlicher Verflechtungen und Beteiligungen zwischen Kapitalgesellschaften bzw. Erwerbs- und Wirtschaftsgenossenschaften keinen steuerverkürzenden Charakter haben können und in aller Regel den Lieferungs- und Leistungssektor betreffen, käme es zu einer absolut systemwidrigen Doppelbelastung. Es geht nach Auffassung der Bundeskammer nicht an, daß Meinungsverschiedenheiten über die Angemessenheit von Verrechnungspreisen zwischen den Körperschaftsteuerpflichtigen und der Finanzverwaltung letzten Endes in einer Strafbesteuerung münden.

Die Erläuterungen begründen die Einschränkung der Befreiung auf offene Ausschüttungen mit dem Gleichklang zum Halbsatzverfahren bei der Besteuerung der Beteiligungserträge natürlicher Personen und ordnungspolitischen Gesichtspunkten. Diese (nicht näher definierten) ordnungspolitischen Gründe mögen zwar bei der Besteuerung natürlicher Personen als Empfänger von Beteiligungserträgen ihre Berechtigung haben, sind aber sicherlich bei Kapitalgesellschaften unangebracht, da die betroffenen Ausschüttungen zur Gänze dem nicht anonymen Bereich zuzuordnen sind.

Die vorgeschlagene unterschiedliche Behandlung von offenen und verdeckten Beteiligungserträgen muß auch als wirtschaftsfremd abgelehnt werden. Aus wirtschaftlichen Gründen sind häufig Finanzierungen von Beteiligungen durch verdecktes Stammkapital gebo-

ten. Die schwierige Frage des verdeckten Stammkapitals würde im Rahmen der vorgeschlagenen Form des § 10 wieder große Bedeutung erlangen, wobei dadurch bereits jetzt Streitigkeiten mit der Finanzverwaltung im Rahmen künftiger Betriebsprüfungen in die Wege geleitet würden.

Die Einschränkung der Beteiligungsertragsbefreiung auf offene Ausschüttungen würde auch einen unerwünschten positiven Ausländereffekt bewirken, weil ausländische Muttergesellschaften davon nicht betroffen wären. Die Bundeskammer bittet daher dringend, in die Beteiligungsertragsbefreiung nicht nur offene Ausschüttungen, sondern Ausschüttungen jedweder Art einschließlich der Zuwendungen nach § 8 Abs. 3 Ziff. 3 (Dividendengarantie) einzubeziehen.

Dabei ist auch sicherzustellen, daß Beteiligungserträge nach § 10 Abs.1 Ziff.1-4, welche in Gewinnanteilen nach § 23 Ziff. 2 EStG 88 enthalten sind, insoweit in die Beteiligungsertragsbefreiung einbezogen werden, damit keine systemwidrige Doppelbesteuerung eintritt.

Zu § 11 Abs. 1 Ziff. 3:

Die Ziffer 3 im § 11 Abs. 1 sollte aus Gründen einer klareren Aussage wie folgt lauten: "Bei Banken die Zuführung zur Haftrücklage nach § 14 Abs. 1."

Zu § 12 Abs. 1 Ziff. 3:

Hier gelten die zu § 20 Abs 1 Ziff. 2 EStG 88 vorgebrachten Einwendungen entsprechend. Im Hinblick auf die Tatsache, daß Körperschaften keine private Lebenssphäre besitzen können und die vorgesehene Angemessenheitsprüfung daher mit zusätzlichen Schwierigkeiten verbunden wäre und gem. § 8 Abs. 2 verdeckte Gewinnausschüttungen ohnehin Bestandteil des steuerpflichtigen Einkommens sind, erweist sich diese Bestimmung als ein bereits jetzt erkennbarer Streitpunkt bei künftigen Betriebsprüfungen und in der Verwaltungspraxis. Da dieser Bestimmung die für gesetzliche Normen

nötige Aussagekraft und begriffliche Exaktheit fehlt, sollte § 12 Abs. 1 Ziff. 3 daher entfallen.

Zu § 12 Abs.1 Ziff. 7:

Der Hälfteabzug von Vergütungen an Aufsichtsratsmitglieder stellt im Vergleich zur bestehenden Rechtslage (§ 16 Ziff. 4 KStG 66) zwar eine gewisse Verbesserung dar, was jedoch nichts daran ändern kann, daß von der Art des Aufwandes her der Gesamtbetrag einschließlich der Reisekosten abzugsfähig sein müßte. Die Nichtabzugsfähigkeit der Reisekostenersätze ist keinesfalls hinzunehmen, da diese schon nach der bisherigen Verwaltungspraxis bei der Körperschaft voll abzugsfähig waren und bei den Aufsichtsratsmitgliedern als durchlaufende Posten behandelt wurden. Keineswegs überzeugen kann auch die Argumentation, daß Aufsichtsratsmitglieder nur zum Teil auf betrieblicher Ebene und zum anderen Teil auf Gesellschafterebene tätig würden und deshalb eine Beschränkung der Abzugsmöglichkeit begründbar erscheint. Die Bundeskammer spricht sich daher für die volle Abzugsfähigkeit von Aufsichtsratsvergütungen aus.

Zu § 13:

Die Bundeskammer steht der hier getroffenen Regelung, daß Warenrückvergütungen bei Erwerbs- und Wirtschaftsgenossenschaften künftig grundsätzlich nicht als Betriebsausgabe, sei es auch in begrenzter Form, abzugsfähig sein sollen, sehr positiv gegenüber, da die Behandlung derartiger Rückvergütungen als Gewinnausschüttung die wesentlich sachgerechtere Lösung darstellt und zu keinem Wettbewerbsvorteil der Erwerbs- und Wirtschaftsgenossenschaften gegenüber den Kapitalgesellschaften führen kann.

An dieser grundsätzlich zu begrüßenden Entwicklung im neuen Körperschaftsteuerrecht, die bereits durch das Abgabenänderungsgesetz 1974, BGBl. 17/1975, eingeleitet worden ist, sollte unbedingt festgehalten werden, auch wenn es von seiten der Vertreter der Erwerbs- und Wirtschaftsgenossenschaften zugegebenermaßen

noch Einwände gibt, die sich im wesentlichen auf den Fortbestand der Abzugsfähigkeit von Vergütungen bei Verbrauchergenossenschaften im § 13 des Entwurfes zu stützen versuchen und darin eine gewisse Systemwidrigkeit erblicken wollen.

Sollte diese nicht allzu schwerwiegende Systemwidrigkeit, welche der § 13 im Gesamtkonzept der Körperschaftsteuerlichen Behandlung von Genossenschaften einnimmt, dazu führen, daß die Frage der Abzugsfähigkeit von Warenrückvergütungen neuerlich aufgerollt wird, so tritt die Bundeskammer vorsorglich für die ersatzlose Streichung auch des § 13 ein.

Zu § 14 Abs. 3:

Die vorgesehene Einschränkung der Bildung von pauschalen Wertberichtigungen für Forderungen wird in den Erläuterungen insoweit genauer definiert, als pauschale Formen von Einzelwertberichtigungen nicht unter die Einschränkung fallen. Um von vornherein mögliche Zweifelsfragen auszuschließen, sollte die Aussage, daß pauschale Formen von Einzelwertberichtigungen nicht von der Einschränkung des § 14 Abs. 3 betroffen sind, in das Gesetz selbst aufgenommen werden. Die Haftrücklage allein kann nicht als Mittel der notwendigen Vorsorge angesehen werden.

Des weiteren scheint die Anwendung dieser Bestimmung ab der Veranlagung für das Kalenderjahr 1987 - also rückwirkend - rechtspolitisch äußerst bedenklich.

Zu § 15:

In den Sondervorschriften für Versicherungsunternehmen muß die Terminologie an das VAG angepaßt werden.

In der Überschrift und im § 15 Abs. 1 ist das Wort "Reserven" durch das Wort "Rückstellungen" zu ersetzen.

Im Abs. 2 entspräche eine Formulierung, daß "Zuführungen zu Rück-

stellungen zum Ausgleich des schwankenden Jahresbedarfs (Schwankungsrückstellungen) insbesondere unter folgenden Voraussetzungen abzugsfähig sind", der Terminologie des VAG.

Zu § 16:

Der letzte Satz im § 16 müßte zur Klarstellung lauten: "Die Auflösung der Rücklage erhöht den Gewinn oder vermindert den Verlust des betreffenden Wirtschaftsjahres".

Zu § 17:

Zu § 17 wird folgender Formulierungsvorschlag unterbreitet:

"§ 17 (1) Für Prämienrückerstattungen (Gewinnbeteiligungen), die auf Grund des Ergebnisses des direkten Geschäfts im Eigenbehalt gewährt werden, gilt folgendes:

1. Prämienrückerstattungen (Gewinnbeteiligungen), die aus dem Lebens-, Kranken- und aus dem Unfallversicherungsgeschäft mit Prämienrückgewähr der Versicherten stammen, sind abzugsfähig.

2. Prämienrückerstattungen (Gewinnbeteiligungen), die nicht aus dem Lebens-, Kranken- und aus dem Unfallversicherungsgeschäft mit Prämienrückgewähr der Versicherten stammen, sind nur insoweit abzugsfähig, als sie den Überschuß nicht übersteigen, der sich ergeben würde, wenn die auf das Wirtschaftsjahr entfallenden Versicherungsleistungen, Veränderungen der versicherungstechnischen Rückstellungen und Aufwendungen für den Versicherungsbetrieb allein aus den auf das Wirtschaftsjahr entfallenden Prämieinnahmen und aus den versicherungstechnischen Rückstellungen, der Rückstellung für Prämienrückerstattung (Gewinnbeteiligung) und den anteiligen Pensions- und Abfertigungsrückstellungen zuzuordnenden Netto-Erträgen der Kapitalanlagen bestritten worden wäre.

(2) Zuführungen zu Rückstellungen für Prämienrückerstattungen (Gewinnbeteiligungen) sind bei Zutreffen der Voraussetzungen des

Abs. 1 abzugsfähig, wenn die ausschließliche Verwendung dieser Rückstellungen für eine planmäßige Ausschüttung durch die Satzung oder durch den Geschäftsplan gesichert ist und die noch nicht verwendeten Rückstellungen das unter Bedachtnahme auf die kontinuierliche Prämienrückerstattung für Leistungen aus den am Bilanzstichtag laufenden Versicherungsverträgen erforderliche Ausmaß nicht übersteigen. Der Bundesminister für Finanzen kann die Höhe des erforderlichen Ausmaßes mit Verordnung festlegen.

Jene Teile der Rückstellungen für Prämienrückerstattungen (Gewinnbeteiligungen), die spätestens bei Genehmigung des Abschlusses des Wirtschaftsjahres durch die satzungsmäßig zuständigen Organe mit der Maßgabe beschlossen werden, daß sie spätestens an dem auf die Beschlußfassung folgenden Bilanzstichtag oder in dem auf die Beschlußfassung folgenden Kalenderjahr den Versicherungsnehmern gutzuschreiben oder bis zum Ende des auf die Beschlußfassung folgenden Kalenderjahres bar auszuzahlen oder auf fällig werdende Prämien anzurechnen sind, gelten als bereits verwendet.

(3) Die ausschließliche Verwendung der Rückstellungen für Prämienrückerstattungen (Gewinnbeteiligungen) gilt in der Lebens- und Krankenversicherung auch dann noch als gesichert, wenn nach der Satzung oder nach dem Geschäftsplan mit Genehmigung der Versicherungsaufsichtsbehörde im Interesse der Versicherten in Ausnahmefällen aus den Rückstellungen für Prämienrückerstattungen (Gewinnbeteiligungen) Beträge zur Abwendung eines Notstandes entnommen werden dürfen.

(4) Von Versicherungsunternehmen sind mindestens 10 % des nach den Vorschriften des EStG und dieses Bundesgesetzes ermittelten Gewinnes, von dem der für die Versicherten bestimmte Anteil noch nicht abgezogen ist, zu versteuern."

Zu § 20:

Diese Bestimmungen entsprechen jenen des § 19 KStG 1966 und - al-

lerdings nur hinsichtlich der Kapitalgesellschaften - den für Verschmelzungen und bestimmte andere Vermögensübertragungen gültigen Körperschaftssteuerrechtlichen Bestimmungen des Art. I StruktVG. Die für andere Körperschaften, z.B. für Versicherungsvereine, Erwerbs- u. Wirtschaftsgenossenschaften im StruktVG enthaltenen entsprechenden Bestimmungen sind für eine Übernahme in das KStG 1988 nicht vorgesehen. In den Erläuterungen wird das damit begründet, daß eine Neuordnung des Umgründungsrechtes vorbereitet werden soll.

Die Bestimmungen des Art. I StruktVG sind mit 31.12.1988 befristet. Wann die Neuordnung des Umgründungsrechtes in Kraft treten wird, ist noch ungewiß. Im Interesse einer Gleichbehandlung sämtlicher Körperschaftsteuerpflichtigen wäre es deshalb sehr wünschenswert, wenn in das KStG 1988 eine nicht bloß auf Kapitalgesellschaften beschränkte, sondern für sämtliche Körperschaften geltende Regelung aufgenommen werden könnte.

Zu § 22 Abs. 3:

Die bisherige Begünstigung des § 22 Abs. 3 KStG 1966 ist im Entwurf nicht mehr enthalten. Dies bedeutet, daß die größeren unter den kleinen Versicherungsvereinen bei entsprechend hohem Überschuß eine Mehrleistung an Steuern von 2,5 % bzw. 5 % zu erbringen hätten (Differenz zwischen 27,5 % und 25 % auf 30 %). Der Wegfall der Begünstigung trifft aber ganz besonders die kleineren der kleinen Versicherungsvereine, die schon auf Grund ihres geringen Betriebsumfanges nur kleine Überschüsse erzielen können und daher jetzt nur die Hälfte vom Normalsteuersatz von 30 %, also 15 % an Steuer entrichten müssen.

Diese erhöhten Steuerleistungen wirken sich aber bei der überwiegenden Zahl der kleinen Versicherungsvereine versicherungstechnisch insoferne sehr nachteilig aus, als diese kleinen Versiche-

rungsvereine die von der Versicherungsaufsichtsbehörde satzungsgemäß vorgeschriebene Mindesthöhe der Sicherheitsrücklage noch nicht erreicht haben und daher satzungsmäßig der gesamte erzielte Überschuß dieser Sicherheitsrücklage zugeführt werden muß.

Es dürfen auch vor Erreichung dieser Mindesthöhe der Sicherheitsrücklage Beitragsrückerstattungen nicht vorgenommen werden. Zu- folge dieser zum Teil um 100 % erhöhten Steuerleistung wird ein allfällig erzielter Überschuß beträchtlich vermindert und zu- gleich auch die Zuführung zur Sicherheitsrücklage verringert. Diese Sicherheitsrücklage ist aber für die kleinen Versicherungs- vereine von besonderer Bedeutung.

Die Zuführung zur Sicherheitsrücklage gem. § 41 VAG für die be- troffenen kleinen Versicherungsvereine auf Gegenseitigkeit sollte daher solange als Betriebsausgabe abzugsfähig sein, bis die sat- zungsmäßig vorgeschriebene Mindesthöhe erreicht ist.

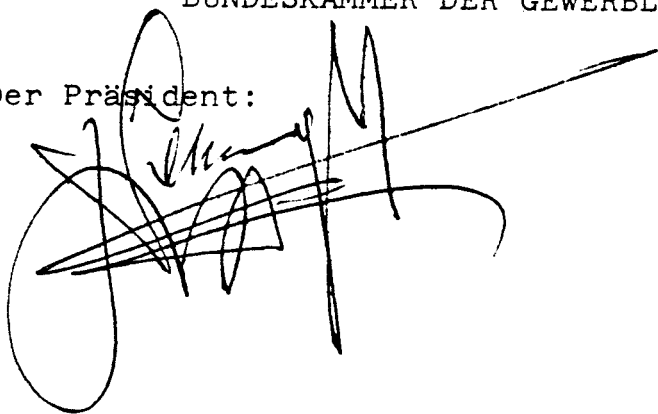
Zu § 26 Ziff. 2:

Der S 100.000.- Freibetrag für gemeinnützige Körperschaften hat bereits in der Vergangenheit wiederholt Anlaß zur Kritik seitens bestimmter Bereiche der gewerblichen Wirtschaft gegeben, weil Körperschaften dieser Art zunehmend und in Einzelfällen für ge- werbliche Unternehmen sogar existenzgefährdende Konkurrenzaktivi- täten entfaltet haben. Die Bundeskammer ist der Auffassung, daß diese Steuerbegünstigung zu hoch gegriffen ist; sie sollte auf S 10.000.- reduziert werden.

Dem dortigen Wunsche entsprechend, werden nach Vervielfältigung dieser Stellungnahme 22 Exemplare dem Herrn Präsidenten des Nationalrates übermittelt werden.

BUNDESKAMMER DER GEWERBLICHEN WIRTSCHAFT

Der Präsident:

A large, stylized handwritten signature in black ink, consisting of several overlapping loops and a long horizontal stroke extending to the right.

Der Generalsekretär:

A handwritten signature in black ink, appearing to be 'Kahn' or similar, written in a cursive style.