

**Amt der Tiroler Landesregierung**

A-6010 Innsbruck, am 10. Mai 1988

Tel.: 052 22/28701, Durchwahl Klappe 152

Sachbearbeiter: Dr. Brandmayr

Präs. Abt. II - 608/125

An das  
Bundesministerium für  
FinanzenBitte in der Antwort die  
Geschäftszahl dieses  
Schreibens anführen.Himmelpfortgasse 4-8  
1015 W i e n

Betrifft	GESETZENTWURF
Zl.	40. GE. O. 88
Datum:	17. MAI 1988
Verteilt:	17. Mai 1988

*Groh / Brandmayr*

**Betreff:** Entwurf eines Einkommensteuergesetzes 1988;  
Stellungnahme

Zu Zahl 06 0102/4-IV/6/88 vom 31. März 1988

Zum übersandten Entwurf eines Einkommensteuergesetzes 1988  
wird folgende Stellungnahme abgegeben:**Allgemeines:**Im Bereich des Einkommensteuerrechtes sind u.a. Änderungen  
systematischer Natur vorgesehen, durch die die finanziellen  
Interessen der Länder und Gemeinden maßgeblich berührt werden.Die Besteuerung der Körperschaften, insbesondere der Kapital-  
gesellschaften und die Besteuerung der Kapitalerträge aus Be-  
teiligungen an diesen bewirken eine Verlagerung des Steuer-  
aufkommens von der Einkommen- zur Körperschaftsteuer (vgl.  
insbesondere § 37 Abs. 4). Im Hinblick darauf, daß die Länder

- 2 -

und Gemeinden nach dem Finanzausgleichsgesetz 1985 wohl am Ertrag der Einkommensteuer nicht jedoch am Aufkommen an Körperschaftsteuer beteiligt sind, muß für die Länder und Gemeinden eine entsprechende Abgeltung verlangt werden.

Nach § 33 Abs. 8 in Verbindung mit § 40 des Entwurfes ist die gänzliche oder teilweise Erstattung (Gutschrift) des Kinderzuschlages vorgesehen. In Wahrheit handelt es sich bei derartigen Erstattungen (Gutschriften) jedoch nicht um Rückzahlungen von Steuerbeträgen, sondern um eine Förderung, die keine Steuerleistung rückgängig machen soll, sondern als Ausgleich für ein fehlendes Einkommen anzusehen ist. Der hierfür anfallende Aufwand gehört aus systematischen, insbesondere aber auch aus finanzausgleichsrechtlichen Überlegungen nicht in den Bereich des Einkommensteuerrechts, sondern in den des Familienlastenausgleiches. Der Aufwand für derartige Erstattungen bzw. Gutschriften müßte daher aus Mitteln des Familienlastenausgleiches getragen werden.

#### Zu § 3:

Im Gesetzentwurf fehlt eine dem § 3 Z. 11 EStG 1972 entsprechende Bestimmung. Bei Inkrafttreten eines dem Entwurf entsprechenden Gesetzes wären daher Jubiläumszuwendungen nicht mehr von der Einkommensteuer befreit. Öffentlich Bedienstete würden von einer derartigen Regelung besonders schwer betroffen, weil sie auf Grund der gesetzlichen Vorschriften über die Jubiläumszuwendungen ohnehin gegenüber den in der Privatwirtschaft Beschäftigten benachteiligt sind. So besteht beispielsweise kein Rechtsanspruch auf eine Jubiläumszuwendung und auch die Höhe der Zuwendung ist nicht geregelt. Es ist zu befürchten, daß Forderungen nach einer Erhöhung der Jubiläums-

- 3 -

zuwendungen erhoben werden, um den durch die Steuerpflicht verursachten Einnahmenausfall auszugleichen. Eine Erhöhung wäre aber im Hinblick auf die im öffentlichen Dienst bestehenden Einsparungsbestrebungen nicht vertretbar.

Zu § 4:

Der letzte Satz des Abs. 5, der bewirkt, daß eine tatsächlich angefallene Aufwendung unabhängig von ihrer sachlichen Berechtigung bzw. Notwendigkeit nur in eingeschränktem Umfang als Betriebsausgabe steuerlich abzugsfähig ist. Dies dürfte deshalb dem Gleichheitssatz widersprechen, weil es sich dabei um eine der Systematik der Einkommensbesteuerung völlig zuwiderlaufende Regelung handelt (vgl. dazu die Begriffsbestimmungen des § 4(4) des Entwurfes).

Zu § 10:

Das Erfordernis der ausschließlichen Verwendung von Kraftfahrzeugen für Zwecke der gewerblichen Personenbeförderung oder der gewerblichen Vermietung im Abs. 4 entspricht wohl § 10 Abs. 2 Z. 2 des Einkommensteuergesetzes 1972, geht jedoch an der Verwaltungspraxis vorbei, weil auch solche Fahrzeuge, die weitaus überwiegend für solche Zwecke verwendet werden, begünstigt werden. Im Sinne einer sich an den tatsächlichen Verhältnissen orientierenden Besteuerung wird vorgeschlagen, den Ausdruck "ausschließlich" durch "weitaus überwiegend" zu ersetzen. Bei der Höhe des Investitionsfreibetrages könnte durch eine stärkere Begünstigung für Lastkraftwagen ein Anreiz für die Anschaffung modernerer (= umweltfreundlicherer) Fahrzeuge geboten werden.

- 4 -

Durch das Abstellen auf die "in diesem Betrieb ... erzielten Gewinne" im letzten Satz des Abs. 7 ist fraglich, ob diese Bestimmung im Hinblick auf § 1 Abs. 2 des Gewerbesteuer-gesetzes 1953 auch für die dort erwähnten Tätigkeiten von Gesellschaften in gleicher Weise wie für natürliche Personen gilt, die ohne weiteres eine Mehrheit von (Gewerbe-)Betrieben führen können. Sollte dies nicht der Fall sein, das heißt, daß natürliche Personen (Einzelunternehmer) mit ihren allenfalls mehreren voneinander unabhängig geführten Betrieben anders zu behandeln sind, als gesellschaftliche Unternehmen, bei denen in betriebsorganisatorischer Hinsicht gleiche Verhältnisse wie bei den genannten Einzelunternehmern bestehen, so bestünden verfassungsrechtliche Bedenken wegen Verletzung des Gleichheits-satzes. Sollte eine derartige Ungleichbehandlung nicht beab-sichtigt sein, so sollte dies - zumindest in den Gesetzes-materialien - klargestellt werden.

Zu § 16:

Im Abs. 1 Z. 9 in Verbindung mit § 26 Z. 4 des Entwurfes ist vorgesehen, daß die Tagessätze für Verpflegung und Nächtigung bei Dienstreisen, soweit sie die angegebenen Beträge übersteigen, voll lohnsteuerpflichtig werden sollen. Diesem sich für den Bediensteten ergebenden Verlust stehen unverändert hohe Aufwendungen für Verpflegung und Nächtigung gegenüber. Bei Inkrafttreten einer dem Entwurf entsprechenden Regelung könnten in noch stärkerem Ausmaß als bei den Jubiläumszuwendungen Erhöhungen verlangt werden. Dies müßte bei der Einführung einer derartigen Regelung berücksichtigt werden.

Gegen den letzten Satz des Abs. 1 Z. 9 sprechen auch die gleichen verfassungsrechtlichen Bedenken wie gegen den letzten Satz des § 4 Abs. 5 des Entwurfes.

Zu § 18:

Die Übertragung der Zuständigkeit in den Angelegenheiten der Wohnbauförderung und der Wohnhaussanierung im Umfang des Art. II des Bundesverfassungsgesetzes BGBl.Nr. 640/1987 war mit erheblichen finanziellen Einbußen für die Länder verbunden. Damit für den Neubau und für die Sanierung von Wohnbauten auch in Hinkunft entsprechende Mittel von den Ländern vergeben können, sollten neue Finanzierungsquellen erschlossen werden. Es wird vorgeschlagen, daß Kapitalmarktdarlehen zu den Konditionen der Bausparkassen vergeben werden können. Für sogenannte Wohnbaupfandbriefe sollte eine Sonderausgabenbegünstigung vorgesehen werden, wobei die Aufteilung der Mittel insofern nach dem Aufkommen erfolgen soll, daß die von den Landes-Hypothekenbanken aufgebrauchten Mittel in das Bundesland zu fließen haben, das für die Landes-Hypothekenbank haftet.

Im Abs. 1 sollte folgende Bestimmung als Z. 4 treten, womit sich die Bezeichnung der Z. 4 bis 7 entsprechend verschiebt.

" 4. .. Aufwendungen natürlicher Personen für den Erwerb von Pfandbriefen, wenn der Erlös der Pfandbriefe von der Bank für die Gewährung von Darlehen nach den die Wohnbauförderung und die Wohnhaussanierung regelnden landesgesetzlichen Vorschriften verwendet wird. Der Erlös ist für Vorhaben in jenem Bundesland zu verwenden, in dem die Mittel aufgebracht werden. Die Pfandbriefe müssen bei einer inländischen Bank erworben und durch mindestens 8 Jahre hinterlegt werden. Die Bank hat den Erwerb der Pfandbriefe, die geleisteten Beträge und die Tatsache der Hinterlegung auf einem amtlichen Vordruck zu bescheinigen. Eine Gleichschrift dieser Bescheinigung ist von der Bank dem Wohnsitzfinanzamt zu übermitteln ."

- 6 -

Die Verweisungen in den lit. a und b der Z. 2 im Abs. 3 müßten sodann berichtigt werden.

Dem Abs. 4 sollte folgende Bestimmung als Z. 4 angefügt werden:

- "4. Die Übertragung von Pfandbriefen aus der Sammelverwahrung in die Streifbandverwahrung gilt nicht als Entnahme aus dem Depot, wenn die Pfandbriefe bei einer österreichischen Bank hinterlegt bleiben. Nicht als Entnahme gilt auch die Übertragung aus der Streifbandverwahrung in die Sammelverwahrung, wenn die Reihenbezeichnungen beibehalten werden. Eine Konvertierung von Pfandbriefen gilt weder als Erwerb noch als Entnahme aus dem Depot, wenn die Konvertierung im Auftrag des Steuerpflichtigen durch die Bank, bei der die Pfandbriefe hinterlegt worden sind, durchgeführt wird und die eingetauschten Pfandbriefe bei dieser Bank im Depot bleiben. Ein Wechsel des Depots zu einer anderen österreichischen Bank gilt nicht als Entnahme, wenn die übernehmende Bank bezüglich der bei ihr hinterlegten Pfandbriefe die der Depotbank obliegenden Verpflichtungen übernimmt und die übertragende Bank hievon verständigt. Die Verständigung ist von der übertragenden Bank bis zur Tilgung der Pfandbriefe aufzubewahren. Die Bank, bei der der Steuerpflichtige die Pfandbriefe erworben und hinterlegt hat, ist berechtigt, diese Pfandbriefe in Drittverwahrung entsprechend den Vorschriften des Depotgesetzes, BGBl.Nr. 424/1969, einer anderen österreichischen Bank anzuvertrauen. Eine solche Drittverwahrung gilt nicht als Entnahme aus dem Depot. Dies gilt sinngemäß auch für jene Bank, die Pfandbriefe auf Grund eines zulässigen Depotwechsels übernommen hat."

- 7 -

Zu § 20:

Die im zweiten Satz des Abs. 1 Z. 2 vorgesehene Bestimmung dürfte - wie dies auch den Erläuterungen zu entnehmen ist - nicht erforderlich sein und könnte daher ersatzlos entfallen. Darüber hinaus sind die Ausführungen in den Erläuterungen wohl nicht schlüssig, da unter entsprechenden betrieblichen Verhältnissen auch die Anschaffung eines "besser ausgestatteten teuren Schreibtisches (aus Mahagoni in Massivholz)" nach allgemeiner Verkehrsauffassung durchaus als unangemessen bezeichnet werden kann.

Zu § 25:

Nach Abs. 1 lit. c des Entwurfes fallen Bezüge aus einer gesetzlichen Kranken- oder Unfallversicherung unter die Einkünfte aus nicht selbständiger Arbeit. Nach Abs. 2 zweiter Satz sind die Krankengelder von der auszahlenden Stelle dem Arbeitgeber bekanntzugeben und von diesem mit den übrigen Einkünften zu versteuern. Eine derartige Regelung ist mit Rücksicht auf den damit verbundenen Verwaltungsaufwand für den Dienstgeber nicht vertretbar.

Zu § 26:

Nach der derzeitigen Rechtslage fallen Fahrtkostenzuschüsse und Aufwandsentschädigungen nicht unter die Einkünfte aus nicht selbständiger Arbeit. Der Entfall dieser Regelung scheint insbesondere in bezug auf die Fahrtkostenzuschüsse unzweckmäßig. Das in diesem Bereich ungünstige Verhältnis zwischen Verwaltungsaufwand und Leistung des Dienstgebers würde durch die Besteuerung noch verschlechtert. Bezüglich der Aufwandsentschädigungen wird auf das zu den §§ 3 und 16 (26 Z.4) Gesagte hingewiesen.

- 8 -

Zu § 33:

Ausgehend von dem der geltenden Einkommenbesteuerung zugrundeliegenden Gedanken, daß die Steuerpflichtigen entsprechend ihrer wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit zur Abgabenleistung herangezogen werden sollen (progressiver Aufbau des Steuertarifs), entspricht die Steuerfreiheit von Minimaleinkommen (Existenzminima) fundamentalen rechtlichen und sozialen Gesichtspunkten. Im Falle der Festlegung des allgemeinen Steuerabsetzbetrages nach Abs. 3 wird diesem Grundsatz insbesondere unter Berücksichtigung der weiteren Begünstigungen (etwa in den Abs. 5, 6 und 7) weitestgehend Rechnung getragen (vgl. dazu auch den Grenzbetrag für die Steuererklärungspflicht nach § 42 Abs. 1 Z. 3 des Entwurfes). In Anbetracht des Tarifaufbaues nach Abs. 1 entspricht der Alleinverdienerabsetzbetrag von 4.000,-- Schilling nach Abs. 4 einem Jahreseinkommen von ca. 18.200,-- Schilling, wobei dieser Betrag unter Einrechnung der Einkommensgrenze von 20.000,-- Schilling noch beträchtlich unter dem Existenzminimum liegt. Damit ergibt sich, daß der Alleinverdiener im Gegensatz zum alleinstehenden Einkommensteuerpflichtigen sogar für ein Einkommen, das unter dem Existenzminimum liegt, Einkommensteuer zu zahlen hat. Dieses sachlich völlig unbefriedigende Ergebnis ergibt sich auch für den Kinderzuschlag von 1.800,-- Schilling, weil in der dafür in der Regel in Betracht kommenden Tarifstufe (22 %) der für ein Kind vorgesehene Absetzbetrag lediglich einem dadurch steuerfrei gestellten Einkommen von jährlich ca. 8.200,-- Schilling entspricht. Dieser Betrag liegt auch bei der Berücksichtigung der Leistungen nach dem Familienlastenausgleichsgesetz weit unter dem für den Unterhalt eines Kindes erforderlichen Aufwand.

- 9 -

Dieses als soziale Härte zu bezeichnende Ergebnis wird mit zunehmender Kinderanzahl für den Familienerhalter immer drückender. Durch den Wegfall der Möglichkeit, Unterhaltsleistungen für Kinder ab dem 1. Jänner 1989 als außergewöhnliche Belastung geltend zu machen (§ 34 Abs. 7 des Entwurfes), wird wohl die bisher im Ergebnis feststellbare Besserstellung der steuerlichen Behandlung derartiger Unterhaltsleistungen als außergewöhnliche Belastung gegenüber der üblichen Steuerberechnung nach dem Steuertarif beseitigt. Dies geschieht jedoch nicht durch eine angemessene, d.h. sachgerechte Berücksichtigung aller Unterhaltsleistungen im Wege einer Steuerbefreiung der zum Leben notwendigen Existenzminima, sondern durch den Wegfall der bisher zumindest in besonderen Fällen möglichen steuerlichen Entlastung für die Unterhaltsleistungen an Kinder. Es wird aber sicherlich dem bisher und künftig hin steuerlich über Gebühr belasteten Familienerhalter (Alleinerhalter) nicht damit geholfen, wenn nunmehr auch andere stärker als bisher belastet werden. Angebracht wäre eine allgemeine, sich an den tatsächlichen und rechtlichen Verhältnissen orientierende Regelung.

Zu § 37:

Eine Regelung, wonach Übergangsgewinne (jedenfalls) dann begünstigt sind, wenn der Wechsel der Gewinnermittlungsart auf Grund einer gesetzlichen Anordnung erfolgt ist (Abs. 2 Z. 2) dürfte vor allem auch dem Grundgedanken der Nichtbegünstigung willkürlichen Verhaltens (vgl. § 16 Abs. 2 erster Satz des Entwurfes) besser entsprechen.

Zu § 47:

Durch den Abs. 3 soll Steuerpflichtigen mit mehreren Pensionen (Ruhe-, Versorgungsbezügen) die Möglichkeit eingeräumt werden, die Auszahlung der Pensionen und den Einbehalt der Lohnsteuer

- 10 -

einer bezugsauszahlenden Stelle zu übertragen. Im Bereich der Tiroler Landesverwaltung wären von einer solchen Regelung insbesondere sämtliche Pensionisten nach dem Allgemeinen Sozialversicherungsgesetz, die einen sogenannten Pensionszuschuß als freiwillige Leistung des Landes beziehen, betroffen. Es müßten in diesen Fällen Geldüberweisungen zwischen dem Land und den Pensionsversicherungsanstalten stattfinden, womit jedenfalls ein erhöhter Verwaltungsaufwand verbunden sein wird.

Zu § 67:

Nach Abs. 8 sind Nachzahlungen von Bezügen mit dem Steuersatz zu versteuern, der tarifmäßig dem Arbeitslohn des letzten vollen Kalenderjahres entspricht. Nach § 67 Abs. 8 des Einkommensteuergesetzes 1972 ist der Steuersatz maßgebend, der tarifmäßig dem letzten laufenden Arbeitslohn entspricht. Durch die Neuregelung wird die Berechnung des in Betracht kommenden Steuersatzes wesentlich erschwert.

Zu § 68:

Im Abs. 2 ist vorgesehen, daß nur noch Zuschläge für die ersten fünf Überstunden im Monat im Ausmaß von höchstens 50 % des Grundlohnes steuerfrei sein sollen. Für die übrigen Zulagen und Zuschläge ist ein einheitlicher Freibetrag von S 4.940,-- vorgesehen. Durch die uneinheitliche steuerliche Behandlung der Überstundenzuschläge würden sich Schwierigkeiten bei der Berechnung deshalb ergeben, weil in jedem Einzelfall geprüft werden müßte, wieviele Überstunden der betreffende Bedienstete in diesem Monat bereits geleistet hat.

Schwierigkeiten sind weiters bei der Auslegung des Abs. 6 zu erwarten. Der Freibetrag erhöht sich von S 4.940,-- um 50 %, wenn die Normalarbeitszeit jeden Tag auf Grund der Beschaffenheit der Arbeit überwiegend zur Nachtzeit erbracht werden

- 11 -

muß. Es erscheint unklar, wann eine Arbeit überwiegend als zur Nachtzeit erbracht gelten soll.

Zu § 72:

Bei Inkrafttreten einer dem § 72 entsprechenden Regelung wäre der Arbeitgeber bei ganzjähriger Beschäftigung des Arbeitnehmers ohne Vorliegen eines Antrages zur Durchführung des Jahresausgleiches verpflichtet, wenn ein Freibetragsbescheid nicht vorgelegt wurde. Dies soll auch für den Fall gelten, daß ein Arbeitnehmer infolge Präsenz- oder Zivildienstleistung, Krankheit oder Karenzurlaub für einen bestimmten Zeitraum keinen Arbeitslohn erhalten hat. Den Erläuterungen ist zu entnehmen, daß durch den vorliegenden Gesetzentwurf eine gleichmäßige Belastung der Lohnsteuerstellen der Finanzämter erreicht werden soll. Diese Bestrebungen dürfen jedoch nicht dazu führen, daß ein Teil dieses Verwaltungsaufwandes vom Finanzamt auf den Arbeitgeber verlagert wird. Durch die geplante Regelung würde die Anzahl der Fälle, in denen der Arbeitgeber den Jahresausgleich durchzuführen hat, vergrößert. Überdies könnte sich der Arbeitgeber nicht auf einen Antrag stützen, sondern müßte je nach Vorliegen bzw. Nichtvorliegen eines Freibetragsbescheides beurteilen, ob der Jahresausgleich durchzuführen ist. Die Vollziehung dieser Bestimmungen würde durch die Übergangsregelung des § 127 Abs. 2 noch weiter erschwert. Bei Inkrafttreten einer entsprechenden Regelung hätte der Arbeitgeber die Freibetragseintragungen betreffend das Kalenderjahr 1988 für die Kalenderjahre 1989 und 1990 zur Hälfte zu berücksichtigen, ohne daß es einer weiteren Eintragung auf der Lohnsteuerkarte bedarf.

25 Ausfertigungen dieser Stellungnahme werden unter einem dem Präsidium des Nationalrates zugeleitet.

Für die Landesregierung:

Landesamtsdirektor

Abschriftlich

an alle Ämter der Landesregierungen

gesondert an die Verbindungsstelle der Bundesländer beim Amt  
der Niederösterreichischen Landesregierung, Wien

an das Bundeskanzleramt-Verfassungsdienst, Wien

an das Präsidium des Nationalrates, Wien, 25 Ausfertigungen

an alle National- und Bundesräte in Tirol

zur gefälligen Kenntnisnahme.

Für die Landesregierung:

Dr. G s t r e i n

Landesamtsdirektor

F.d.R.d.A.:

