

53/SN-324/ME



REPUBLIK ÖSTERREICH  
BUNDESKANZLERAMT

A-1014 Wien, Ballhausplatz 2  
Tel. (0222) 531 15/0  
Fernschreib-Nr. 1370-900  
DVR: 0000019

GZ 600.525/1-V/4/93

An das  
Präsidium des Nationalrates

1010 W i e n

54	93
Datum: 20. SEP. 1993	
Verteilt: 24. Sep. 1993	

*H. Janitschka*

Sachbearbeiter

Klappe/Dw

Ihre GZ/vom

Martin

2740

Betrifft: Entwurf eines Steuerreformgesetzes 1993

Als Anlage werden 25 Ausfertigungen der Stellungnahme des Verfassungsdienstes zu dem im Gegenstand angeführten Gesetzesentwurf übermittelt.

13. September 1993  
Für den Bundeskanzler:  
HOLZINGER

Für die Richtigkeit  
der Ausfertigung:

*[Handwritten signature]*



REPUBLIK ÖSTERREICH  
BUNDESKANZLERAMT

A-1014 Wien, Ballhausplatz 2  
Tel. (0222) 531 15/0  
Fernschreib-Nr. 1370-900  
DVR: 0000019

GZ 600.525/1-V/4/93

Bundesministerium für  
Finanzen

1010 W i e n

Sachbearbeiter	Klappe/Dw	Ihre GZ/vom
Martin	2740	14 0403/2-IV/14/93 22. Juli 1993

Betrifft: Entwurf eines Steuerreformgesetzes 1993

Zu dem mit der do. oz. Note übersendeten Gesetzesentwurf nimmt das Bundeskanzleramt-Verfassungsdienst wie folgt Stellung:

Gemäß Richtlinie 65 der Legistischen Richtlinien 1990 ist grundsätzlich jede Änderung einer Rechtsvorschrift mit einem gesonderten Gesetz vorzunehmen (System der Einzelnovellierung). Nur sachlich zusammengehörende Gesetze dürfen ausnahmsweise in einer gesamten Novelle zusammengefaßt werden. Ein solcher sachlicher Zusammenhang scheint nicht vorzuliegen, zumal die "Steuerreform 1993" unterschiedliche, nicht zusammenhängende Anliegen verfolgt.

Zu Art. I Z 2 (§ 3 Abs. 1 Z 15 lit.b EStG):

Zweck dieser Maßnahme ist - neben der Zurverfügungstellung von Risikokapital - eine stärkere Bindung des Arbeitnehmers an das Unternehmen. Unter diesem Aspekt erscheint es sachlich nicht gerechtfertigt, insbesondere die Besteuerung dann entfallen zu lassen, "wenn die Übertragung bei oder nach Beendigung des Dienstverhältnisses erfolgt".

- 2 -

Zu Art. I Z 3 (§ 3 Abs. 2 erster Satz EStG):

Gemäß Richtlinie 131 der Legistischen Richtlinien 1990 sind im Text einer Rechtsvorschrift andere Rechtsvorschriften mit ihrem Titel (Kurztitel) und der Fundstelle der Stammfassung zu zitieren; weiters ist klarzustellen, ob das Zitat die Stammfassung, die Fassung der zitierten Rechtsvorschriften in einer bestimmten Novelle oder die jeweils geltende Fassung der Rechtsvorschrift betrifft. Die Zitate des Heeresgebührengesetzes 1985 und des Zivildienstgesetzes 1986 wären daher entsprechend zu ergänzen.

Zu Art. I Z 5 (§ 4 Abs. 10 Z 1 EStG):

Die Regelung der Übergangsverluste erscheint verfassungsrechtlich bedenklich, weil Übergangsverluste in Zukunft nur mehr mit späteren Übergangsgewinnen oder Veräußerungsverlusten verrechnet werden können, obwohl im Sinne einer Totalgewinnleichheit in einem überschaubaren Zeitraum kein Unterschied zwischen einzelnen Gewinnermittlungsarten bestehen dürfte. Die Regelung könnte dazu führen, daß ein durch die Geldentwertung jährlich immer kleiner werdender Übergangsverlust erst sehr viele Jahre später zum halben Steuersatz verrechnet werden könnte; dies scheint gerade bei (Familien)Unternehmungen, die nicht auf eine baldige Veräußerung ausgerichtet sind, sachlich nicht gerechtfertigt.

Zu Art. I Z 7 (§ 9 EStG):

Die Beschränkung steuerlich anerkannter Rückstellungen auf "verbindlichkeitsnahe" Passivposten erscheint deshalb verfassungsrechtlich bedenklich, weil dadurch innerhalb des Rechtsinstitutes der Rückstellungen eine in sich sachlich nicht begründbare Differenzierung vorgenommen wird.

Zu Art. I Z 8b (§ 10a Abs. 2 EStG):

Der Entfall der Wortfolge "und vor dem 1. April 1995" bewirkt, daß der Investitionsfreibetrag ab 1. April 1994 dauerhaft auf

- 3 -

15 % abgesenkt wird. Es erhebt sich daher die Frage, warum nicht § 10 Abs. 1 mit Wirksamkeit vom 1. April 1994 geändert und die Sonderbestimmung des § 10a aufgehoben wird.

Zu Art. I Z 14 (§ 17 EStG):

Hinsichtlich des Zitates der Bundesabgabenordnung im § 17 Abs. 2 Z 3 wird auf die Richtlinie 131 der Legistischen Richtlinien 1990 hingewiesen.

Was die Schreibweise von Geldbeträgen betrifft, wird auf die Richtlinie 142 der Legistischen Richtlinien 1990 hingewiesen.

Zu Art. I Z 31 (§ 31 Abs. 2 Z 3 EStG):

Die Klarstellung, daß die "Wegzugsbesteuerung" nur im Verhältnis zu anderen Staaten zur Anwendung kommt, ist an sich zu begrüßen, da der Tatbestand des § 31 Abs. 2 Z 2 EStG 1988 in der derzeit geltenden Fassung zahlreiche Zweifelsfragen aufgeworfen hat. Gegen den Tatbestand der Wegzugsbesteuerung bestehen aber Bedenken im Hinblick auf Art. 7 B-VG und Art. 18 B-VG (vgl. Tumpel, Wegzugsbesteuerung für Beteiligungen im Sinne des § 31 EStG, SWI 1992, 67ff).

Zu Art. I Z 32 (§ 35 Abs. 2 EStG):

Das Zitat des "Bundesbehindertengesetzes 1990" ist gemäß der Richtlinie 131 der Legistischen Richtlinien 1990 zu gestalten.

Zu Art. 1 Z 36 (§ 37 Abs. 4 EStG):

Auch hier ist Richtlinie 131 der Legistischen Richtlinien 1990 zu beachten.

Zu Art. I Z 39 (§ 41 Abs. 1 bis 3 EStG):

Am Ende der Z 1 sollte das Wort "oder" aufgenommen werden (vgl. Richtlinie 25 der Legistischen Richtlinien 1990).

- 4 -

Zu Art. I Z 63 und Z 83 (§ 70 Abs. 2 und § 102 Abs. 3 EStG):

Durch die Bestimmung des § 70 Abs. 2 wird eine "Mindestbesteuerung" für beschränkt steuerpflichtige Arbeitnehmer eingeführt. Diese "Mindestbesteuerung" bewirkt eine Differenzierung zwischen unbeschränkt steuerpflichtigen und beschränkt steuerpflichtigen Arbeitnehmern, die sachlich nicht gerechtfertigt erscheint.

Dies gilt auch für § 102 Abs. 3 EStG, in dem ebenfalls eine "Mindestbesteuerung" vorgesehen ist. Hinzu kommt, daß nach dem Wortlaut des § 102 Abs. 3 nicht eindeutig gesagt werden kann, ob durch diese Bestimmung nur Dienstnehmereinkünfte (analog zu § 70 Abs. 2) oder alle Einkünfte des beschränkt Steuerpflichtigen erfaßt werden.

Zu Art. VII (Gewerbsteuergesetz 1953):

Die in diesem Artikel getroffenen Bestimmungen sollten als Änderungen des Gewerbsteuergesetzes 1953 formuliert werden.

Bei der in Z 1 verwendeten Abkürzung "GewStG 1953" handelt es sich um keine "Legalabkürzung". Es wäre daher der Kurztitel zu verwenden.

Zu Art. VIII Z 1 (§ 6 Z 18 UStG):

Unternehmen, die die Umsatzsteuerbefreiung in Anspruch nehmen wollen, dürfen keine Umsatzsteuer in ihren Rechnungen ausweisen. Daraus ergibt sich, daß der Unternehmer bereits am Jahresbeginn wissen muß, daß er nicht mehr als S 300.000,-- in diesem Jahr umsetzen wird. Diese Prognoseentscheidung wird aber schwer zu treffen sein.

Zu Art. IX Z 4 und 5 (Normverbrauchsabgabengesetz):

Die hier getroffenen Anordnungen sollten in das Stammgesetz aufgenommen werden.

- 5 -

Gemäß Richtlinie 124 der Legistischen Richtlinien 1990 ist im Einleitungssatz einer Novelle die zu ändernde Rechtsvorschrift mit dem Titel und der Fundstelle der Stammfassung sowie allen bisherigen Änderungen zu zitieren. Die Zitierung bloß der Fundstelle der letzten Änderung ist nur dann zulässig, wenn die Rechtsvorschrift bereits häufig geändert wurde. Da dies beim Normverbrauchsabgabegesetz nicht der Fall ist, wäre der Einleitungssatz entsprechend anzupassen.

Zu Art. X Z 2 (Weinsteuergesetz):

Es gelten die Ausführungen zu Art. IX Z 4 und 5.

Zu Art. XI Z 10 und 11 (Bewertungsgesetz 1955):

Auch hier gelten die Ausführungen zu Art. IX Z 4 und 5.

Zu Art. XIV Z 5 (Gebührengesetz 1957):

Auch diese Bestimmung wäre in das Stammgesetz aufzunehmen.

Zu Art. XVI:

Im Einleitungssatz sind entweder die Fundstellen aller bisherigen Änderungen zu zitieren oder aber nur die der Stammfassung und die der letzten Änderung (Richtlinie 124 der Legistischen Richtlinien 1990).

Für die in Z 3 enthaltene Anordnung gelten die Ausführungen zu Art. IX Z 4 und 5.

Zu Art. XVII Z 2, Art. XVIII Z 2, Art. XIX Z 2, Art. XX Z 2, Art. XXI Z 1, Art. XXII Z 1, Art. XXIII Z 6, Art. XXIV Z 9 bis 12:

Es gelten die Ausführungen zu Art. IX Z 4 und 5.

- 6 -

Zu Art. XXIV Z 2 (§ 29 Abs. 2 lit.c BAO):

Die in den Erläuterungen für die Herabsetzung der 12-Monats-Frist des § 29 Abs. 2 lit.c auf sechs Monate gegebene Begründung ("Gleichklang mit der in zahlreichen DBA gebräuchlichen 6-Monats-Frist") ist nicht überzeugend, da die meisten österreichischen Doppelbesteuerungsabkommen ebenso wie Art. 5 des OECD Musterabkommens eine 12-Monats-Frist vorsehen. Was die Verweisung auf die deutsche Regelung des § 12 AO betrifft, ist zu bemerken, daß der Betriebsstättenbegriff der deutschen Abgabenordnung in zahlreichen Punkten vom österreichischen Betriebsstättenbegriff abweicht.

Zu Art. XXIV Z 3 (§ 117 BAO):

Die hier normierte generelle Ermächtigung der Abgabenbehörden, die Versicherungsnummer (§ 31 Abs. 1 Z 14 ASVG) für alle Zwecke der Abgabenerhebung zu verwenden, ist datenschutzrechtlich bedenklich, da durch die weitgestreute Verwendung der Versicherungsnummer als Identifikationskriterium die Versicherungsnummer letztlich zum Personenkennzeichen wird.

Die Neuregelung des § 117 und verschiedene Bestimmungen des Einkommensteuergesetzes verstärken die schon dem Einkommensteuergesetz 1988 zugrunde liegende Tendenz betreffend die Angabe der Versicherungsnummer.

Zu Art. XXIV Z 10 (§ 118 BAO):

Wie den Erläuterungen zu dieser Bestimmung zu entnehmen ist, bleiben die Auskunftsrechte der gesetzlich anerkannten Kirchen- und Religionsgesellschaften aus den Haushaltslisten bisheriger Personenstands- und Betriebsaufnahmen unberührt. Es besteht also trotz des Wegfalls des § 118 BAO weiterhin eine gesetzliche Übermittlungsermächtigung hinsichtlich bereits in den bestehenden Haushaltslisten vorhandener Daten. Dies scheint aus datenschutzrechtlicher Sicht bedenklich zu sein.

Zum Entwurf eines Kommunalsteuergesetzes 1993:Zu § 8:

Die in dieser Bestimmung vorgesehene Ausnahmen - die nach den Erläuterungen sehr restriktiv gefaßt worden sind - sollten unbeschadet dieses Umstandes in den Erläuterungen sachlich gerechtfertigt werden. Dem Verfassungsdienst ist vorerst kein sachlicher Grund für die Ausnahme der Bundesbahnen oder gemeinnützige Krankenanstalten ersichtlich.

Zu § 10:

Die Bedeutung des zweiten Satzes in Abs. 1 ist unklar. Diese Bestimmung ist im Hinblick auf die Unbestimmtheit der darin verwendeten Begriffe auch im Hinblick auf Art. 18 B-VG problematisch.

Die Rechtsnatur der in Abs. 3 vorgesehenen "Einigung" ist unklar. Versteht man unter "Einigung" eine Willensübereinstimmung, so wäre naheliegend, hier einen "öffentlich-rechtlichen Vertrag" anzunehmen. Dieser ist verfassungsrechtlich nicht vorgesehen und daher - nach überwiegender Lehre - grundsätzlich unzulässig (vgl. Mayer, Der öffentlich-rechtliche Vertrag im österreichischen Abgabenrecht, JBl. 1976, 632). Der Verfassungsgerichtshof hat zwar mit VfSlg. 9226/1981 - gerade im Bereich des Abgabenrechts - die Zulässigkeit von Vereinbarungen zwischen der Behörde und Normunterworfenen bejaht, es ist aber fraglich, ob diese Judikatur auch auf § 10 Abs. 3 übertragbar ist und ob der Verfassungsgerichtshof im Falle einer Prüfung dieser Bestimmung die im Jahr 1981 vertretene und später einer intensiven Kritik ausgesetzte Ansicht aufrechterhalten würde.

Zum Entwurf eines Kreditsteuergesetzes 1993:

In den letzten Jahren hat der Verfassungsgerichtshof verstärkt auf das Element des Vertrauensschutzes bei der Beurteilung der Sachlichkeit von Regelungen abgestellt. Er hat Regelungen als



- 8 -

unsachlich aufgehoben, wenn sie nachträglich Belastungen für denjenigen bewirkten, der im Zeitpunkt seines Handelns auf eine bestimmte Rechtslage vertrauen konnte (vgl. Thienel, Vertrauensschutz und Verfassungsrecht, Wien 1990). Von Bedeutung ist dies vor allem in Bereichen, in denen Dispositionen des Rechtsunterworfenen langfristig getroffen werden müssen, wie z.B. im Bereich des Pensionsrechts oder des Steuerrechts (vgl. insbesondere das Erkenntnis VfSlg. 12.186/1989).

Im vorliegenden Fall wird zwar nicht rückwirkend in Rechtspositionen eingegriffen, das Kreditsteuergesetz erfaßt aber auch laufende Kredite und Darlehen. Greift aber der Gesetzgeber - wie hier - in "wohlerworbene Rechte" ein, in dem eine geschaffene Rechtsposition zu Lasten des Betroffenen verändert, so kann dies im Effekt einer rückwirkenden Gesetzgebung gleichkommen. Bei der Beurteilung der Sachlichkeit solcher Regelungen ist im Sinne der Judikatur des Verfassungsgerichtshofes (vgl. VfSlg. 12.322/1990) auch zu berücksichtigen, welches Gewicht die rückwirkende Regelung für die Normadressaten hat.

Der Verfassungsdienst regt daher an, in den Erläuterungen auf diese Judikatur einzugehen und zu überprüfen, ob ein Steuersatz von 0,125 vH die Rechtsposition der Normunterworfenen stärker als die dem VfSlg. 12.322/1990 zugrundeliegende Regelung beeinträchtigt.

#### Zu den Vorblättern:

Nach dem Rundschreiben des Verfassungsdienstes vom 9. Dezember 1981, GZ 600.824/8-V/A/2/81, sollte die im Vorblatt enthaltene Kurzinformation nicht länger als eine Seite sein. Darüber hinaus ist je Gesetzentwurf ein Vorblatt anzuschließen.

Weiters wird darauf hingewiesen, daß sich die dem Entwurf des Steuerreformgesetzes 1993 angeschlossenen "Vorblätter" nicht auf das Wesentliche bei der Darstellung des Problems und der

- 9 -

Lösungen konzentrieren. Eine vollständige Aufzählung der Probleme und der Lösungen bzw. Ziele sollte den Erläuterungen vorbehalten werden.

Unter einem wurden 25 Ausfertigungen dieser Stellungnahme dem Präsidium des Nationalrates zugeleitet.

13. September 1993  
Für den Bundeskanzler:  
HOLZINGER

Für die Richtigkeit  
der Ausfertigung:



