

Bundesministerium für Finanzen
Abteilung VI/1
Johannesgasse 5
1010 Wien
Per E-Mail an: christoph.schlager@bmf.gv.at

Kontakt
Dipl.-Volksw. Alexandra Gruber/Ha

DW
211

Unser Zeichen
AG – 01/2014

Ihr Zeichen
-

Datum
16.01.2014

Entwurf Abgabenänderungsgesetz 2014 – AbgÄG 2014 Stellungnahme von Österreichs Energie

Sehr geehrter Herr Magister Schlager,

gerne nehmen wir die Möglichkeit zur Stellungnahme zum Entwurf des Abgabenänderungsgesetzes 2014 – AbgÄG 2014 wahr. Im Folgenden erhalten Sie unsere Anmerkungen:

Einkommensteuergesetz

§ 9 Abs. 5 EStG (Abzinsung von langfristigen Rückstellungen)

Die Abzinsung von langfristigen Rückstellungen mit einem marktkonformen langfristigen Zinssatz von 3,5 % anstelle des bisherigen pauschalen Ansatzes mit 80 % des nicht abgezinsten Teilwertes wird begrüßt. Insbesondere wird damit ein Schritt in Richtung der Harmonisierung von unternehmensrechtlicher Bilanzierung und steuerlichem Rückstellungsansatz gesetzt.

Angeregt wird, auch den Zinssatz für die Bildung der steuerlichen Pensions- und Jubiläumsgeldrückstellungen von derzeit 6 % auf 3,5 % anzupassen (§ 14 Abs. 6 Z 6 EStG). Bei den angeführten Sozialkapitalrückstellungen handelt es sich ebenfalls um langfristige, abgezinsten Rückstellungen, wobei kein sachlicher Grund zur Differenzierung des Rechnungszinses gegenüber den übrigen langfristigen Rückstellungen ersichtlich ist.

Die Kammer der Wirtschaftstreuhänder empfiehlt ihren Mitgliedern als Rechnungszinssatz für die Bilanzierung von Pensions-, Abfertigungs-, Jubiläumsgeld- und ähnlichen Verpflichtungen einen Zinssatz in einer Bandbreite von 3 bis 4 % p.a. oder darunter (vgl. KWT-Newsletter vom 19.12.2013 und vom 12.12.2012), sodass durch die Anpassung des Rechnungszinsfußes auch hier eine Annäherung von unternehmensrechtlicher und steuerlicher Rückstellungsbildung erfolgen würde.

Körperschaftsteuergesetz

§ 9 Abs. 7 und § 26c Z 47 KStG (Firmenwertabschreibung)

Die Firmenwertabschreibung soll für ab dem 1. März 2014 angeschaffte Beteiligungen nicht mehr zustehen. Die Einführung der Firmenwertabschreibung im Rahmen der Gruppenbesteuerung mit dem StReformG 2005, BGBl. I 57/2004, hatte zum Ziel, den Asset-Deal und Share-Deal steuerlich gleichzustellen. Es sollte keinen Unterschied mehr geben, eine Betriebsstätte zu erwerben, wo bereits eine Firmenwertabschreibung möglich war, oder eben eine Beteiligung anzuschaffen, die vor dem StReformG 2005 von der Firmenwertabschreibung ausgeschlossen war.¹ Da sich an den Gründen für die Einführung der Firmenwertabschreibung (der steuerlichen Gleichstellung von Asset- und Share-Deal) nichts geändert hat, sollte die Firmenwertabschreibung unverändert beibehalten werden.

Nach § 26c Z 47 KStG ibd. des Entwurfes des AbgÄG 2014 sollen offene Fünfzehntel von Firmenwertabschreibungen für Beteiligungen, die vor dem 1. März 2014 angeschafft wurden, nur dann weiter berücksichtigt werden, wenn sich der steuerliche Vorteil aus der Firmenwertabschreibung beim Erwerb der Beteiligung auf die Bemessung des Kaufpreises auswirken konnte.

Nach dem Entwurf der Erläuternden Bemerkungen zur Regierungsvorlage konnte der Kaufpreis dann beeinflusst werden, wenn beide Vertragsparteien bei Erwerb der Beteiligung zweifelsfrei davon ausgehen konnten, dass für diese Beteiligung eine Firmenwertabschreibung zusteht. Diese Erläuternden Bemerkungen sind durch den Gesetzestext nicht gedeckt. Nach dem Gesetzestext steht die Firmenwertabschreibung dann zu, wenn sich der *steuerliche Vorteil* beim Erwerb auf die Bemessung des *Kaufpreises* auswirken *konnte*, was praktisch bei jedem Beteiligungserwerb der Fall ist, weil die Gruppen-Firmenwertabschreibung kein Wahlrecht ist, sondern verpflichtend vorzunehmen ist. Die Erläuternden Bemerkungen stellen dagegen darauf ab, ob *beide Vertragsparteien* bei Erwerb *zweifelsfrei* davon *ausgehen konnten*, dass eine *Firmenwertabschreibung zusteht*. Zum einen ist es die Entscheidung des Erwerbers, ob er die Beteiligung in die Gruppe aufnimmt oder nicht, sodass der Meinungsstand des Veräußerers nicht maßgeblich sein kann und überdies nachträglich nur schwer nachgewiesen werden kann, welche Meinung der Veräußerer hatte. Zudem erweitern die Erläuternden Bemerkungen den Nachweis gegenüber dem Gesetzestext deutlich, indem *Zweifelsfreiheit* gefordert wird statt der geringeren Anforderung im Gesetz, ob sich der steuerliche Vorteil auswirken *konnte*. Die nicht durch den Gesetzeswortlaut gedeckten Aussagen in den Erläuternden Bemerkungen sollten daher jedenfalls gestrichen oder angepasst werden.

Der Gesetzesentwurf und die diesen noch verschärfenden Erläuternden Bemerkungen beachten den verfassungsrechtlichen Vertrauensschutz nicht ausreichend. Einschlägig ist hier insbesondere das Erkenntnis G172/99 vom 3.3.2000, VfSlg. 15.739/2000, zur Aufhebung der Firmenwertabschreibung im UmgrStG für bereits abgeschlossene Beteiligungserwerbe. Dabei wurde in der abrupten und vollständigen Beseitigung der Firmenwertabschreibung eine Gleichheitswidrigkeit gesehen, weil der Steuerpflichtige seine im Vertrauen auf die Rechtslage

¹ Vgl. Erläuternde Bemerkungen zur Regierungsvorlage GP XXII RV 451 d. B., Seite 7 und Seite 26

getroffenen Dispositionen nicht mehr hätte rückgängig machen oder anpassen können und auch keine hinreichenden Gründe gesehen wurden, die die Enttäuschung des berechtigten Vertrauens in den Fortbestand der Rechtslage rechtfertigen könnten.

Zum durch das Vertrauen geschützten Rechtsbestand gehört nicht nur der nationale, sondern auch der Rechtsbestand des EU-Rechts. Die EU-Widrigkeit der Beschränkung der Firmenwertabschreibung auf Beteiligungen an unbeschränkt steuerpflichtigen Körperschaften wegen Verletzung des europarechtlichen Grundsatzes der Niederlassungsfreiheit gemäß Art. 49 AEUV wurde schon im Zuge der Einführung der Firmenwertabschreibung in der Literatur aufgegriffen (vgl. Stefaner/Weninger, SWI 2004, S. 441 ff.; Hofstätter/Plansky, RWZ 2004, S. 359; Tumpel/Tissot in Quantschnigg u.a., Gruppenbesteuerung, Wien 2005, Gruppenbesteuerung und gemeinschaftsrechtliche Implikationen, S. 474 ff.; Schuch, Die Firmenwertabschreibung des § 9 Abs. 7 KStG aus gemeinschaftsrechtlicher Sicht, in Bertl u.a., Immaterielle Vermögenswerte, Wien 2006, S. 284 f.; Hofstätter in Lang/Schuch/Staringer/Stefaner, Grundfragen der Gruppenbesteuerung, Wien 2007, S. 273 ff.) und im Jahr 2013 durch die Berufungsentscheidung des UFS Linz, GZ RV/0073-L/11 vom 16.4.2013 erkannt, wogegen eine Amtsbeschwerde beim Verwaltungsgerichtshof unter der Zahl 2013/15/0186 anhängig ist. Zu erwarten ist, dass der Verwaltungsgerichtshof im Vorabentscheidungsverfahren den Europäischen Gerichtshof mit der Frage befassen wird, ob die Einschränkung der Firmenwertabschreibung auf Beteiligungen an unbeschränkt steuerpflichtigen (inländischen) Körperschaften gegen den europarechtlichen Grundsatz der Niederlassungsfreiheit gemäß Art. 49 AEUV verstößt und dass der Europäische Gerichtshof den Verstoß gegen die Grundfreiheit bejahen wird. Entscheidungen des Europäischen Gerichtshofes gelten grundsätzlich rückwirkend, weil sie den Inhalt einer Bestimmung seit ihrem Inkrafttreten interpretieren und daher auch auf die vor der Entscheidung verwirklichten Sachverhalte anzuwenden sind. Der verfassungsrechtliche Vertrauensschutz betrifft somit neben der Firmenwertabschreibung an inländischen Gruppenmitgliedern auch jene an Gruppenmitgliedern in den Mitgliedstaaten der EU (und des EWR), weil seit Einführung der Gruppenbesteuerung auch auf die Abschreibung dieser Firmenwerte vertraut werden konnte.

Die Einschränkung der Firmenwertabschreibung für „Alt-Beteiligungen“ sollte somit wegen der verfassungsrechtlichen Bedenken zur Gänze aus dem Entwurf des AbgÄG 2014 gestrichen werden.

Wir ersuchen um Berücksichtigung unserer Anmerkungen.

Mit freundlichen Grüßen

DI Dr. Peter Layr
Präsident

Dr. Barbara Schmidt
Generalsekretärin