



Der
Rechnungshof

Unabhängig. Objektiv. Wirksam.

Präsidium des Nationalrates
Parlamentsgebäude
1017 Wien

Dampfschiffstraße 2
A-1031 Wien
Postfach 240

Tel. +43 (1) 711 71 - 0
Fax +43 (1) 712 94 25
office@rechnungshof.gv.at

Wien, 2. Juni 2015
GZ 302.674/001-2B1/15

**Entwurf eines Bundesverfassungsgesetzes mit dem das
Endbesteuerungsgesetz geändert wird**

Sehr geehrte Damen und Herren,

in der Beilage übermittelt der Rechnungshof eine Ausfertigung seiner Stellungnahme
zum gegenständlichen Entwurf.

Mit freundlichen Grüßen

Der Präsident:
Dr. Josef Moser

F.d.R.d.A.:

1 Beilage



**Der
Rechnungshof**

Unabhängig. Objektiv. Wirksam.

Bundesministerium für
Finanzen
Johannesgasse 5
1010 Wien

Dampfschiffstraße 2
A-1031 Wien
Postfach 240

Tel. +43 (1) 711 71 - 0
Fax +43 (1) 712 94 25
office@rechnungshof.gv.at

Wien, 2. Juni 2015
GZ 302.674/001-2B 1/15

Entwurf eines Bundesverfassungsgesetzes mit dem das Endbesteuerungsgesetz geändert wird

Sehr geehrte Damen und Herren,

der Rechnungshof (RH) dankt für den mit Schreiben vom 12. Mai 2015,
GZ. BMF-010200/0020-VI/1/2015, übermittelten im Betreff genannten Entwurf und
nimmt hiezu im Rahmen des Begutachtungsverfahrens aus der Sicht der Rechnungs-
und Gebarungskontrolle wie folgt Stellung:

1. Steuerbegünstigungen im Verfassungsrang

Mit dem vorliegenden Gesetzesentwurf soll durch eine Änderung des § 1 Abs. 4 End-
besteuerungsgesetz ein gespaltenen Kapitalertragsteuersatz verfassungsrechtlich ermög-
licht werden. Damit soll der bisher einheitliche Kapitalertragsteuersatz von 25 % auf-
gegeben werden und durch zwei unterschiedliche Steuersätze, nämlich – abhängig von
der Höhe des jeweiligen Kapitalertrages bei Einkünften aus realisierten Wertstei-
gerungen von Kapitalvermögen und Einkünften aus Derivaten – 25 % bzw. 27,5 %
ersetzt werden. Damit soll die Möglichkeit geschaffen werden, zwei unterschiedliche
Kapitalertragsteuersätze einfachgesetzlich festzulegen, was aufgrund der geltenden
verfassungsrechtlichen Bestimmung nicht möglich wäre.

Zudem sollen die Bestimmungen zur Kapitalvermögensbesteuerung im Budgetbegleit-
gesetz 2011 durch die Änderung des § 1 Abs. 1, Abs. 2 und Abs. 3 sowie des § 2
Abs. 1 verfassungsrechtlich abgesichert werden.

Der RH weist kritisch darauf hin, dass durch die beabsichtigte Ergänzung der Rege-
lungen um Einkünfte aus realisierten Wertsteigerungen von Kapitalvermögen und aus
Derivaten im Endbesteuerungsgesetz – und der dabei vorgesehenen Versteuerung der



GZ 302.674/001-2B1/15

Seite 2 / 6

so erzielten Einkünfte mit 25 % bzw. 27,5 % – weitere gesetzliche Grundlagen für Steuerbegünstigungen in den Verfassungsrang gehoben werden.

Weder im vorliegenden Entwurf, noch im ebenfalls in Begutachtung befindlichen Entwurf eines „Steuerreformgesetzes 2015/2016“ werden

- die derzeitigen Steuereinnahmen aufgrund von Einkünften aus realisierten Wertsteigerungen von Kapitalvermögen (z.B. Veräußerung, Einlösung und sonstige Abschtung von Aktien und Unternehmensanteilen i.S.d. § 27 Abs. 3 EStG 1988) bzw.
- die derzeitigen Steuereinnahmen aufgrund von Einkünften aus Derivaten (Differenzausgleich, Stillhalterprämie, Veräußerung von Derivaten, Einkünfte aus Optionen, Futures und Swaps oder beispielsweise Indexzertifikaten i.S.d. § 27 Abs. 4 EStG 1988)

beziffert dargestellt. Darüber hinaus enthalten die Erläuterungen auch keine Angabe für die Erforderlichkeit der vorgeschlagenen Regelungen, die – nach den Ausführungen in der Wirkungsorientierten Folgenabschätzung – auch keinen direkten Beitrag zu einem Wirkungsziel haben.

Der RH weist ausdrücklich darauf hin, dass die vorgeschlagene Regelung eine Verpflichtung (vgl. die Anordnung: „*Es ist bundesgesetzlich vorzusehen, dass bei der Besteuerung....*“ in § 1 Abs. 1 Endbesteuerungsgesetz) des einfachen Bundesgesetzgebers enthält, eine Besteuerung der Einkünfte aus realisierten Wertsteigerungen von Kapitalvermögen und Derivaten mit einem Steuersatz zwischen 20 % und 27,5 % festzulegen. Diese Verpflichtung kann aufgrund des Verfassungsranges der vorgeschlagenen Bestimmungen künftig auch nur unter den erschwerten Bedingungen für die Beschlussfassung als Bundesverfassungsgesetz (Anwesenheit der Hälfte der Mitglieder des Nationalrates Beschlussfassung mit einer Mehrheit von zwei Dritteln der abgegebenen Stimmen) wieder abgeändert werden. Der einfachgesetzliche Gestaltungsspielraum des Steuergesetzgebers wird dadurch eingeschränkt, und die im EStG 1988 getroffenen Begünstigungen für diese Einkünfte aus Kapitalvermögen erschwert abänderbar.



2. Kontrollaufwand der Finanzverwaltung

Mit der Neuregelung im Endbesteuerungsgesetz soll verfassungsrechtlich die Möglichkeit geschaffen werden, eine Abkehr der Abhängigkeit der Obergrenze des Kapitalertragsteuersatzes von der Hälfte des höchsten Steuersatzes der Einkommensteuer hin zu einem fixen Höchststeuersatz von 27,5 % festzulegen. Die Untergrenze von 20 % bleibt dabei bestehen.

Damit wird der Spielraum für die begünstigte Besteuerung von Kapitalerträgen von 5,5 % auf 7,5 % erweitert. Nach Ansicht des RH wird aufgrund der dadurch vorgesehenen Ausweitung der einfachgesetzlichen Bestimmungen mit einem zusätzlichen Kontrollaufwand für die Finanzämter, aber auch mit höheren Aufwendungen im Bereich der IT zu rechnen sein, auch wenn sich diese erst aufgrund der zu erwartenden einfachgesetzlichen Änderungen ergeben werden.

Der RH weist kritisch darauf hin, dass auch diese zu erwartenden Mehrauszahlungen in den Erläuterungen weder angesprochen noch näher beziffert werden.

3. Empfehlungen des RH zu Begünstigungen im Einkommensteuerrecht

Wie oben ausgeführt sollen mit dem vorliegenden Entwurf die verfassungsgesetzlichen Grundlagen für die Schaffung weiterer Steuerbegünstigungen im Bereich der Einkommensteuer bei Einkünften aus Kapitalvermögen geschaffen werden. Der RH hat in seinem Bericht Reihe Bund 2013/3, „Transparenz von Begünstigungen im Einkommensteuerrecht“ zu den Begünstigungen im Einkommensteuerrecht (und vergleichbar auch im Bericht Reihe Bund 2013/6, „Begünstigungen im Körperschaftsteuerrecht mit dem Schwerpunkt Gruppenbesteuerung“) kritisch darauf hingewiesen, dass im Jahr 2011

- im Einkommensteuerrecht 558 fast ausschließlich unbefristete Begünstigungsmaßnahmen normiert waren, die zu (vom BMF für das Jahr 2009 geschätzte) Einnahmenausfällen i.H.v. rd. 9 Mrd. EUR bzw. rd. 35 % der tatsächlichen Einnahmen aus Einkommensteuern führten, und deren Vollzug nach Erhebungen des RH einen zusätzlichen Verwaltungsaufwand von rd. 73 Mio. EUR verursachten,
- im Körperschaftsteuerrecht 110 fast ausschließlich unbefristete Begünstigungsmaßnahmen normiert waren, die (vom BMF für das Jahr 2010 geschätzte) Einnahmenausfälle i.H.v. rd. 455 Mio. EUR bzw. rd. 10 % der jährlichen Einnahmen aus der Körperschaftsteuer verursachten (wobei der überwiegende Teil dieser Einnahmenausfälle der Kategorie Gruppenbesteuerung (450 Mio. EUR) zuzurechnen war). Der mit dem Vollzug der Begünstigungen verbundene Verwaltungsaufwand wurde



GZ 302.674/001-2B1/15

Seite 4 / 6

vom RH mit rd. 15 Mio. EUR für das Jahr 2011 (davon entfielen rd. 7 Mio. EUR auf den Vollzug der Gruppenbesteuerung) erhoben.

Der RH empfahl daher dem BMF (in Schlussempfehlung 13 des Berichts Reihe Bund 2013/6 und Schlussempfehlung 6 des Berichts Reihe Bund 2013/3),

- die bestehenden Begünstigungen kritisch zu durchforsten und mit dem Ziel zu evaluieren, auf ein transparentes, einfaches und verständliches Körperschaftsteuerrecht hinzuwirken,
- und auch im Bereich des Einkommensteuerrechts die bestehenden Begünstigungen kritisch zu durchforsten sowie zu evaluieren und auf dieser Grundlage – angesichts des hohen Verwaltungsaufwands und der hohen Einnahmeherausfälle – auf eine deutliche Verringerung der Begünstigungsbestimmungen im Einkommensteuerrecht hinzuwirken.

Diese Maßnahmen würden den Abgabepflichtigen die Einhaltung der Rechtsvorschriften erleichtern und damit die Steuermoral heben sowie zu einer Vereinfachung für die Verwaltung führen.

Mit dem vorliegenden Entwurf werden nun weitere begünstigende Regelungen geschaffen, weshalb der RH neuerlich auf folgende generelle Feststellungen und Empfehlungen zu steuerrechtlichen Begünstigungen aus dem Bericht Reihe Bund 2013/3 hinweist:

„(3) Das BMF sollte die Wirkungen jeder einzelnen Begünstigung im Einkommensteuerrecht – im Sinne der zu schaffenden Begriffsdefinition – jährlich nach einer einheitlichen und in sich konsistenten Systematik auf Basis der tatsächlichen Sachverhalte erheben und im Sinne von mehr Transparenz dem Nationalrat detailliert berichten. (TZ 7)

(4) Das BMF sollte für die Steuerbegünstigungen qualitative und quantitative Zielvorgaben mit messbaren Indikatoren festlegen. Die Ziele wären eindeutig zu formulieren, um die Zielerreichung zu überprüfen, aktiv zu steuern und um gegebenenfalls notwendige Änderungen mit sachgerechten Begründungen herbeiführen zu können. (TZ 8)

(5) Das BMF sollte in einem Gesamtkonzept festlegen, wann, wie und mit welchen Instrumenten die Zielerreichung, die Wirkungen und die Treffsicherheit der Steuerbegünstigungen zu untersuchen sind. Dabei wäre regelmäßig und umfassend zu beurteilen, ob die Beibehaltung der Begünstigung noch erforderlich ist, ob die beab-



GZ 302.674/001-2B1/15

Seite 5 / 6

sichtigten Wirkungen erreicht wurden, ob der mit dem Vollzug verbundene Verwaltungsaufwand in einem angemessenen Verhältnis zu den Ergebnissen steht und wie gegebenenfalls unbeabsichtigte Nebenwirkungen verhindert werden können. Über die erzielten Ergebnisse wäre dem Nationalrat umfassend Bericht zu erstatten. (TZ 9)

(6) Das BMF sollte die bestehenden Begünstigungen kritisch durchforsten sowie evaluieren und auf dieser Grundlage – angesichts des hohen Verwaltungsaufwands und der hohen Einnahmeherausfälle – auf eine deutliche Verringerung der Begünstigungsbestimmungen im Einkommensteuerrecht hinwirken, ohne die beabsichtigten Wirkungen aus den Augen zu verlieren. (TZ 9)

(7) Das BMF sollte auf ein transparentes, einfaches und verständliches Einkommensteuerrecht hinwirken. Dies würde dem Bürger die Einhaltung der Rechtsvorschriften erleichtern und damit die Steuermoral heben sowie zu einer Vereinfachung für die Verwaltung führen. (TZ 11)

(8) Das BMF sollte darauf hinwirken, dass Gesetzesbestimmungen möglichst klar und eindeutig anwendbar formuliert werden, um aufwändige Verfahren für die Bürger und die Finanzverwaltung zu vermeiden. (TZ 12)“

Der RH weist zusammengefasst kritisch darauf hin, dass der vorliegende Entwurf die verfassungsgesetzliche Grundlage für weitere – begünstigende – Ausnahmeregelungen im Bereich des Einkommensteuerrechts schafft, ohne dass die vom RH empfohlene Durchforstung und Evaluierung der Wirkungen der schon bisher bestehenden begünstigenden Bestimmungen im Bereich des Einkommensteuer- und Körperschaftsteuerrechts vorgenommen wurde. Aus Anlass der vorliegenden Begutachtung weist der RH daher neuerlich auf den weiterhin erforderlichen Umsetzungsbedarf seiner generellen Empfehlungen hin.

4. Zur Darstellung der finanziellen Auswirkungen

Gemäß § 17 Abs. 2 BHG 2013 ist jedem Entwurf für ein Regelungsvorhaben und jedem sonstigen Vorhaben, von dem Mitglied der Bundesregierung oder dem haushaltsleitenden Organ, in dessen Wirkungsbereich der Entwurf ausgearbeitet oder das Vorhaben geplant wurde, eine der WFA-Finanzielle-Auswirkungen-Verordnung (WFA-FinAV, BGBl. II Nr. 490/2012) entsprechende Darstellung der finanziellen Auswirkungen im Rahmen der wirkungsorientierten Folgenabschätzung anzuschließen. Da finanzielle Auswirkungen jedenfalls wesentlich i.S.d. § 17 Abs. 2 BHG 2013 sind, hat aus dieser insbesondere hervorzugehen, wie hoch die finanziellen Auswirkungen auf den Vermögens-, Finanzierungs- und Ergebnishaushalt im laufenden Finanzjahr und min-

GZ 302.674/001-2B1/15



Seite 6 / 6

destens in den nächsten vier Finanzjahren zu beziffern sein werden und wie diese finanziellen Auswirkungen zu bedecken sind.

Auch Regelungsvorhaben, deren Maßnahmen unsaldiert nicht mehr als eine Million Euro an Aufwendungen, Minderaufwendungen, Anschaffungs- oder Herstellungskosten von Investitionen, Erträgen oder Mindererträgen im laufenden sowie den vier weiteren Finanzjahren verursachen, unterliegen gemäß § 7 WFA-FinAV einer vereinfachten Berechnung und Darstellung.

Da, wie oben dargestellt, die Erläuterungen keinerlei Ausführungen zu den finanziellen Auswirkungen der vorgeschlagenen Regelungen enthalten, entsprechen die Erläuterungen nicht den Anforderungen des § 17 BHG 2013 und der hiezu ergangenen Verordnung der Bundesministerin für Finanzen – WFA-FinAV, BGBl. II Nr. 490/2012.

Von dieser Stellungnahme wird eine Ausfertigung dem Präsidium des Nationalrates übermittelt.

Mit freundlichen Grüßen

Der Präsident:
Dr. Josef Moser

F.d.R.d.A.:

A handwritten signature in black ink, appearing to be 'F.d.R.d.A.' followed by a stylized flourish.