



**ÖSTERREICHISCHE
DENTISTENKAMMER**

46/SN-324/ME 1 von 8

WIEN, am 30.8.1993
1014, KOHLMARKT 11

An das
Bundesministerium
für Finanzen
Himmelpfortgasse 4-8
1010 Wien

Betrifft GESETZENTWURF	
Zl.	54-GE/19.93
Datum: 31 AUG. 1993	
Verteilt 31.8.93 SA	

Dr. Jamitsyn

Stellungnahme der Österreichischen Dentistenkammer zum Steuerreformgesetz 1994

Generell ist festzuhalten, daß durch die vorgesehenen Änderungen die Angehörigen der freien Berufe gegenüber anderen Steuerpflichtigen schlechter gestellt werden. Durch die Einbeziehung der freien Berufe in die Kommunalsteuerpflicht ergibt sich eine zusätzliche finanzielle Belastung, die die Erhöhung des allgemeinen Absetzbetrages gem. § 33 Abs.3 EStG 1988 weit übersteigt. Die Angehörigen der freien Berufe waren in der Vergangenheit nicht der Gewerbesteuer unterworfen; die Einbeziehung in eine als "kommunal" umbenannte Lohnsummensteuer bedeutet im Falle der "Gesundheitsberufe" de facto eine Erhöhung der Kosten des Gesundheitssektors auf österreichweiter Basis. Da diese Kostensteigerungen naturgemäß im Zuge der Tarifverhandlungen mit dem Hauptverband der Österr. Sozialversicherungsträger Niederschlag finden, liegt insoferne volkswirtschaftlich eine reine Umverteilung und Aufblähung der durch den Fiskus wieder aufzubringenden Transferzahlungen vor.

Darüber hinaus erscheint eine weitere Erhöhung der Lohnnebenkosten dem wirtschaftlichen Status des Landes in keiner Weise angemessen. Als Ersatz für diese vorgesehene Maßnahme ist zu überlegen, im Bereich der Verbrauchsabgaben entsprechende Maßnahmen zu setzen, um das nötige Steueraufkommen zur Bedeckung der Steuerreform sicherzustellen.

A. EINKOMMENSTEUER

Vorschlag für § 3 EStG - Todesfallbeihilfe

Die Todesfallbeihilfe der Wohlfahrtsfonds der Freiberuflerkammern sollten einer der folgenden steuerlichen Begünstigungen zugeführt werden:

- Steuerfreiheit bis 50.000,- (Freibetrag) oder
- Besteuerung von nur 25% der Todesfallbeihilfe oder
- halber Steuersatz

Der Sinn der Todesfallbeihilfen, die Pflichtversicherungen sind, ist primär, die wirtschaftlichen und sozialen Lasten im Zusammenhang mit einer durch Tod des Inhabers eingetretenen Praxisauflösung zu erleichtern und zugleich den unweigerlich eintretenden Einkommensabfall für die Hinterbliebenen zumindest teilweise für kurze Zeit auszugleichen. Solche Gesichtspunkte sollten steuerlich gefördert werden.

§ 4 Abs. 10 Z.1 EStG-Übergangsgewinne/Zuschläge

Durch die steuerliche Schlechterstellung der Übergangsgewinne gem. § 4 Abs.10 Z.1 EStG durch Steuerreform II rückwirkend ab 1993 (Wegfall des Hälftesteuersatzes) wird eine steuerliche Erleichterung wirksam bei Betriebsschließung bzw. -verkauf abgeschafft, was schon bei Freiberufler-Unternehmen mittlerer Größe eine Steuer-Mehrbelastung von über S 100.000,- mit sich bringt.

Es wird daher beantragt, für Übergangsgewinne die derzeitige Rechtslage (Hälftesteuersatz) beizubehalten.

§ 4 Abs. 10 Z.1 EStG-Übergangsverluste/ Abschläge

Laut Entwurf ist vorgesehen, daß ein Übergangsverlust infolge Wechsels der Gewinnermittlungsart nur mit späteren Übergangsgewinnen oder späteren Veräußerungsgewinnen (§ 24) zu verrechnen ist. Diese Einschränkung ist unbegründet, da die Verrechnung von Zu- und Abschlägen anlässlich des Wechsels der Gewinnermittlungsart ausschließen soll, daß Veränderungen des Betriebsvermögens (Betriebseinnahmen, Betriebsausgaben) nicht oder doppelt berücksichtigt werden (siehe VfGH 6.12.1983 B 344/82. Eine Beschränkung in deren Verrechenbarkeit mit laufenden Gewinnen führt zu unnötigen Härtefällen. Auch das Inkrafttreten dieser Bestimmung mit dem 1.1.1993 erscheint im Hinblick auf vorliegende höchstgerichtliche Judikate äußerst problematisch, da ein Steuerpflichtiger, der im Vertrauen auf die bekannte Rechtslage im Jahr 1992 seine Gewinnermittlung gemäß § 4 (1) EStG durchführt und vor hatte, mit 1.1.1993 auf § 4 (3) EStG zu wechseln, diese Entscheidung im Hinblick auf die nunmehr bekanntgewordene geplante Neuregelung nicht mehr rückgängig machen kann und durch die Nichtverrechenbarkeit des Übergangsverlustes im gleichen Jahr wesentliche steuerliche Nachteile erleiden kann.

Die Verrechenbarkeit von Abschlägen infolge Wechsel der Gewinnermittlungsart nur mit späteren Übergangsgewinnen oder mit späteren Veräußerungsgewinnen führt zu einer faktischen Nichtabsetzbarkeit des Abschlages infolge Wechsel der Gewinnermittlungsart. Ein Freiberufler, der 1993 anlässlich der Ordinationseröffnung den Gewinn durch Betriebsvermögensvergleich gemäß § 4 Abs.1 EStG ermittelt und ab 1994 auf die Gewinnermittlung gemäß § 4 Abs.3 EStG übergehen will, kann den sich mit 1.1.1994 ergebenden Abschlag infolge Wechsel der Gewinnermittlungsart nur mit einem Veräußerungsgewinn, der erst in 20 oder 30 Jahren anfallen würde, gegenverrechnen. Aufgrund der inflationsbedingten Geldwertverdünnung bedeutet das die steuerliche Nichtberücksichtigung des Abschlages.

Die vorgesehene Verrechnung des Übergangsverlustes in Form von "Wartetastenverlusten", vergleichbar den Investitionsfreibetragswartetastenverlusten zeigt die steuerliche Schlechterstellung auf. Erstens insoferne, als Wartetastenverluste bei Investitionsfreibeträgen im Zusammenhang mit der steuerlichen Investitionsbegünstigung des Investitionsfreibetrages zu sehen sind, während der Abschlag infolge Wechsel der Gewinnermittlungsart lediglich laufende Veränderungen des Betriebsvermögens (Betriebseinnahmen und Betriebsausgaben) berücksichtigt, also keine Steuerbegünstigung ist. Bei Wartetastenverlusten von Investitionsfreibeträgen, also einer steuerlichen Investitionsbegünstigung ist die Verrechnung mit den nächsten laufenden Gewinnen möglich, während für den Abschlag infolge Wechsel der Gewinnermittlungsart, der keine steuerliche Begünstigung darstellt die Verrechnung mit in Jahrzehnten später fällig werden den Veräußerungsgewinnen vorgesehen ist. Es wird daher beantragt, die Verrechenbarkeit von Übergangsverlusten infolge Wechsel der Gewinnermittlungsart mit dem laufenden Jahresergebnis zu ermöglichen.

Weiters ist laut Entwurf vorgesehen, daß bei Veräußerung oder Aufgabe des Betriebes Übergangsverluste mit den Veräußerungsgewinnen zu verrechnen sind. Die im Begutachtungsentwurf vorgesehene Verrechnung des Übergangsverlustes bei Geschäftsverkauf im Ganzen führt zu einem verfassungsmäßig bedenklichen Ergebnis. Ein Steuerpflichtiger, der seinen Gewinn laufend durch Betriebsvermögensvergleich gemäß § 4 Abs.1 EStG ermittelt und sein Unternehmen verkauft, versteuert den laufenden Gewinn im Veräußerungsjahr nach dem Einkommensteuertarif, der erzielte Veräußerungsgewinn unterliegt in voller Höhe dem begünstigten Steuersatz gemäß § 37 EStG. Ein Steuerpflichtiger, der den Gewinn durch Einnahmen-Ausgabenrechnung gemäß § 4 Abs.3 EStG ermittelt und zum Stichtag der Betriebsveräußerung einen stichtagsweisen Übergang zum Betriebsvermögensvergleich gemäß § 4 Abs.1 durchführt, und bei dem sich z.B. durch hohe Warenverbindlichkeiten oder Abfertigungsverpflichtungen ein Übergangsverlust ergibt, versteuert einen im Vergleich zum Bilanzierenden höheren laufenden Jahresgewinn nach dem Einkommensteuertarif und hat einen um den Übergangsverlust verringerten Veräußerungserlös zum begünstigten Steuersatz gemäß § 37 EStG versteuert. Der gleiche Sachverhalt führt also durch diese vorgeschlagene Gesetzesänderung zu einer sachlich nicht gerechtfertigten unterschiedlichen Besteuerung. Es wird beantragt, daß Übergangsverluste infolge Wechsels der Gewinnermittlungsart anläßlich der Veräußerung oder Aufgabe eines Betriebes vorrangig mit dem laufenden Ergebnis verrechnet werden.

Die vorgesehene Rückwirkung dieser Bestimmung auf 1993 erscheint rechtswidrig; daher wird beantragt, auf die Rückwirkung in jedem Fall zu verzichten.

§ 10a Abs.2 EStG - Investitionsfreibetrag

Durch den Investitionsfreibetrag kommt es zu einer Abgeltung der laufenden Inflation und somit zu einer Angleichung der AfA-Basis an die Wiederbeschaffungskosten. Bei Annahme einer durchschnittlichen Inflationsrate von 4 - 5% und einer Nutzungsdauer von 5 Jahren müßte der IFB folglich 20 - 25% betragen. Die vorgesehene dauernde Senkung des IFB ab 1.4.1994 auf 15% führt folglich nicht nur zu einer Verringerung des Investitionsanreizes sondern auch einer "Scheingewinnbesteuerung", da die Kosten der Ersatzinvestition regelmäßig die für die Altinvestition steuerlich geltend gemachten Beträge überschreiten werden. Es wird beantragt, den IFB auf zumindest das frühere Ausmaß von 20% zu erhöhen.

§ 13 EStG - geringwertige Wirtschaftsgüter

Um den Einklang mit anderen vorgesehenen steuerlichen Neuerungen z.B. § 14 (1) 1 UStG herzustellen, solte die Grenze für geringwertige Wirtschaftsgüter von S 5.000,-- auf S 15.000,-- angepaßt werden.

§ 14 Abs.1 EStG, § 116 Abs.3 EStG - Vorsorge für Abfertigungen

Die vorgesehene Erhöhung der Abfertigungsrückstellung für Dienstnehmer über 50 Jahren ist zu begrüßen. Die vorgesehene Übergangsfrist von 10 Jahren scheint jedoch überflüssig. Es wird daher beantragt, die vorgesehene Übergangsfrist zu streichen.

Da die bisher vorgesehene Möglichkeit, im Ausmaß von 50% der fiktiven Abfertigungsansprüche eine Rückstellung für Abfertigungen bzw. steuerfreien Betrag zu dotieren, sich in den meisten Fällen als mangelhaft erwiesen hat, wird beantragt, den Prozentsatz zur Bildung einer Abfertigungsrückstellung generell auf 60% unbeschadet des Lebensalters zu erhöhen.

Vorschlag für § 14 EStG - Pensionsrückstellung für Freiberufler

Es wird die Ausdehnung der Pensionsrückstellung auch auf Gewinnermittlung nach § 4 Abs. 3 EStG, insbesondere auf Freiberufler angeregt. Es ist nicht einzusehen, warum die Begünstigung des § 14 Abs.7 nicht auch für § 4 Abs.3 - Ermittler gelten soll, wenn sie die gleichen Berechnungsgrundlagen einhalten. Auch für Unternehmer (insbesondere Freiberufler) sollte die Möglichkeit geschaffen werden, ähnlich einer Pensionsrückstellung eine eigene zukünftige Pension im Unternehmen anzusammeln. Eine Wertpapierdeckung ist vorzusehen. Um Mißbräuche zu vermeiden sollte die Höchstbemessungsgrundlage für die Unternehmerpension mit der ASVG-Höchstbemessungsgrundlage korrespondieren.

Diese Forderung scheint insbesondere berechtigt, da nach Übereinstimmen der Expertenmeinung die Freiberufler als die Verlierer schlechthin der Steuerreform 1993 anzusehen sind.

Denkbar wären folgende Modelle:

a) Pensionsrückstellung für Freiberufler:

Ausdehnung der Pensionsrückstellung auch auf Gewinnermittlung nach § 4 (3) EStG, insbesondere auf Freiberufler. Der Freiberufler muß die Berechnungsgrundlagen des § 14 Abs. 7 EStG einhalten. Ähnlich einer Pensionsrückstellung werden die Mittel für eine eigene zukünftige Pension im Unternehmen angesammelt. Eine Wertpapierdeckung ist vorzusehen. Um Mißbräuche zu vermeiden, sollte die Höchstbemessungsgrundlage für die Unternehmerpension mit der ASVG-Höchstbemessungsgrundlage korrespondieren. Bei Übertritt in den Ruhestand wird der so angesammelte steuerfreie Betrag pauschal mit dem Hälftesteuersatz besteuert.

b) Abschluß eines Pensionskassen-Vertrages für den Unternehmer:

Von der Bemessungsgrundlage her wie a); Die laufenden Pensionskassen-Zahlungen für den Unternehmer unterliegen hinsichtlich der steuerlichen Abzugsfähigkeit nicht der 10%-Grenze. Bei

Übertritt in den Ruhestand wird durch die Pensionskasse die so angesammelte Pension laufend ausbezahlt.

c) Einführung eines "Steuerfreien Betrages für Freiberufler": Im Ausmaß von 5% des jährlichen Gewinnes, wovon die Hälfte in Form von festverzinslichen Wertpapieren angelegt werden muß (ähnlich § 9 Abs.4 EStG 1972). Bei Übertritt in den Ruhestand wird der somit gebildete steuerfreie Betrag unter Anwendung des Hälftesteuersatzes entnommen (Ähnlich geplanter Neuregelung des § 112 Z.2 EStG 1988 für 1993).

§ 17 EStG - Pauschalierung

Generell ist zur vorgesehenen Pauschalierung zu bemerken, daß der lt. § 17 EStG vorgesehene Pauschalierungssatz von 10% zuzüglich Personalkosten für den Berufsstand der Zahnärzte und der Dentisten absolut inadäquat ist. Es wird daher vorbeugend beantragt, wie vorgesehen im Verordnungsweg einen der tatsächlichen, durch hohe Personal- und sonstige Praxisregien geprägten Kostensituation der Zahnbehandler entsprechenden, wesentlich erhöhten Pauschalierungssatz im Verordnungswege festzulegen.

Die vorgesehene Betriebsausgabenpauschalierung sieht vor, daß die Anwendung des Durchschnittssatzes nur zulässig ist, wenn weder ordnungsmäßige Bücher noch Aufzeichnungen geführt werden, die eine Gewinnermittlung gemäß § 4 (1) oder § 4 (3) mit voller Erfassung der Betriebsausgaben ermöglichen. Dem Steuerpflichtigen sollte es jedenfalls unbenommen sein, Hilfsaufzeichnungen, auch wenn diese den Umfang einer Buchhaltung erreichen, zu führen, ohne daß dies auf die Zulässigkeit der Pauschalierung Einfluß hat. Solche als "kalkulatorisch" zu wertende Buchhaltungen oder Aufzeichnungen sind allein aus kaufmännischen Überlegungen in vielen Fällen unabdingbar. Es wird beantragt, die genannte Einschränkung im vorgesehenen § 17 EStG wegzulassen.

§ 18 Abs. 6 EStG - Verlustvortrag

Da unter dem Gesichtspunkt der Besteuerung des Totalerfolges nicht einzusehen ist, warum ordnungsgemäß ermittelte Verluste bei § 4 Abs.3-Ermittlung nicht vortragsfähig sind, sollte die Bestimmung des § 18 Abs.6 auf die Gewinnermittlung gemäß § 4 Abs. 3 EStG ausgedehnt werden. Dabei wird auf die grundsätzliche Aufkommensneutralität und den nicht unerheblichen Wegfall unnötiger Buchführungskosten verwiesen.

§ 18 Abs.7 EStG - Verlustvortrag bei Betriebseröffnung

Insbesondere im Zusammenhang mit der vorgesehenen Änderung des § 4 Abs. 10 Z.1 EStG ist unabdingbar, daß Anlaufverluste im Zusammenhang mit Betriebsübernahmen ebenso wie bei Betriebseröffnungen auch ohne Buchführung in jedem Fall vortragsfähig sind.

§ 24 Abs.6 EStG - Gebäudeentnahme bei Betriebsaufgabe

Die derzeitige sowie zukünftige Regelung begünstigt nur jene Fälle, in denen sich Betrieb und Wohnsitz an einem Ort befinden, was im allgemeinen eher im ländlichen Raum vorliegt. Im städtischen Bereich sind Betrieb und Wohnung im Regelfall in unterschiedlichen Objekten untergebracht, was die Anwendung der Begünstigung auch in Zukunft nicht ermöglicht. Da eine derart unsachliche Differenzierung nicht begründbar ist, wird beantragt, die Bestimmung des § 24 Abs.6 EStG sowie die vorgesehene Erleichterung bei Weiterverpachtung bzw. Nutzung zur Einkunftszielung nach der begünstigten Entnahme auszuweiten: Die Steuerfreistellung des Entnahmegewinnes soll auch dann vorliegen, wenn der Unternehmer oder dessen nächste Anverwandte nach Beendigung des Betriebes vom Privatwohnsitz getrennte Betriebsräume ausschließlich privat nutzt. Bei Verpachtung oder Nutzung zur Einkunftszielung sollte die vorgesehene Neuregelung § 24 Abs.6 gelten.

Vorschlag für § 33 Abs.1 EStG - Einkommensteuer - Tarif

Die Nichtanhebung der Steuer-Stufen führt im Zusammenhang mit der laufenden Inflation zu einer ständig steigenden Besteuerung real gleichbleibender Einkommen. Insbesondere für Freiberufler, die durch den vorliegenden Entwurf in keiner Weise steuerlich entlastet werden, ergibt sich daraus eine empfindliche jährliche Steuererhöhung. Eine Tarifreform durch Anhebung der Steuer-Stufen ist unter diesem Aspekt notwendig.

§ 84 Abs.1 EStG - Termin für Lohnzettel

Dem Betriebsstätten-Finanzamt ist für jeden Dienstnehmer bis spätestens 31. Jänner des folgenden Kalenderjahres ein Lohnzettel zu übersenden. Um der zum Jahresende zu beobachtenden Zusammenballung von Terminen gerecht zu werden, wird beantragt, diesen Termin auf den 31. März zu verlegen.

§ 112 Z.2 EStG - Freiberufler Wertpapiere

Bei freiwilliger Versteuerung der Investitionsrücklagen-Wertpapiere im Jahr 1993 ist laut EB für die Wertpapiererträge dieses Jahres bereits die Endbesteuerungswirkung vorgesehen. Da die entsprechende Erklärung im Regelfall erst im Zuge der Erstellung der Steuererklärungen für 1993, was 1994 erfolgt, abgegeben wird, sollte zwecks Sicherstellung der Endbesteuerung folgendes möglich sein:

- rückwirkender Widerruf einer allfälligen Freistellungserklärung gemäß § 94 EStG für diese Wertpapiere für 1993 bis 31.12.1994 möglich.
- rückwirkende Abgabe einer Optionserklärung gemäß § 97 Abs.2 EStG mit Wirkung 1993 gleichfalls bis 31.12.1994 möglich.

B. UMSATZSTEUER

§ 6 Z.18 UStG, § 21 Abs.6 UStG - Bagatellgrenze

Die vorgesehene Regelung (unechte Steuerbefreiung bei Umsätzen bis 300.000,--) erscheint nicht praktikabel, da kein Unternehmer am Jahresanfang weiß, ob er den vorgesehenen Grenzbetrag (300.000,--) überschreiten wird und daher hinsichtlich des Vorsteuerabzuges im Dunkeln bleibt. Der oft zitierte Hinweis auf die "EG-Konformität" der vorgesehenen Neuregelung erscheint deshalb unsinnig, da das übrige geltende Umsatzsteuerrecht ja in keiner Weise EG-konform ist und man daher nicht mit der Bagatellregelung beginnen sollte, EG-Standards anzustreben, sondern gegebenenfalls das gesamte Umsatzsteuergesetz neufassen müßte.

Es wird daher beantragt, von der vorgesehenen Neuregelung (unechte Steuerbefreiung) komplett abzugehen, die bisherige Regelung des § 21 Abs.6 UStG aufrecht zu erhalten und lediglich den Grenzbetrag mit S 300.000,-- neu festzusetzen.

§ 21 Abs.1 UStG - Abgabefrist für UVA

Die "Vorverlegung" der Frist zur Abgabe der Umsatzsteuervoranmeldung auf den 25. des Folgemonats führt besonders bei Freiberuflern, die ihren Betrieb häufig ohne eigenes Buchhaltungspersonal führen, zu einem unnötigen Termindruck. Es würde beispielsweise unmöglich, vor Ablauf des jeweiligen Kalendermonats einen dreiwöchigen Urlaub anzutreten, ohne in eine Terminkollision zu kommen.

Es wird daher beantragt, den Fälligkeitstermin auf den 25. Tag des übernächst folgenden Kalendermonats zu verlegen.

§ 21 UStG - Regelbesteuerungs - Antrag

Der Verzicht auf die Anwendung des § 6 Z.18 UStG (Antrag auf Regelbesteuerung) sollte durch Abgabe der Umsatzsteuererklärung unter Anführung der getätigten Umsätze und abziehbaren Vorsteuern erledigt sein. Die geforderte Abgabe einer zusätzlichen schriftlichen Erklärung bedeutet unnötige Bürokratie sowie eine möglich vermeidbare Fehlerquelle.

C. VERSICHERUNGSSTEUERGESETZ**§ 10 Abs.1 Z.4 - Steuersatz**

Anstelle der vorgesehenen undifferenzierten Erhöhung der Versicherungssteuer wird beantragt, den Bereich der Haftpflichtversicherungen von der vorgesehenen Erhöhung des Steuersatzes auszunehmen. Als Begründung wird auf die bereits zitierten, volkswirtschaftlich zu einer unnötigen und nicht wünschenswerten Erhöhung der Gesundheitskosten führenden Kostensteigerungen bei den Gesundheitsberufen hingewiesen.



A handwritten signature in black ink, appearing to read "Gressel".

Dentist Heinrich Gressel
Präsident

NS:

25 Exemplare dieser Stellungnahme wurden mit gleicher Post an das Präsidium des Nationalrates übersendet.