



REPUBLIK ÖSTERREICH
BUNDESKANZLERAMT

An das
Bundesministerium für Finanzen

Himmelpfortgasse 4-8,
Postfach 2
1014 Wien

Geschäftszahl: 600.525/001-V/A/8/2003

Sachbearbeiter: Herr Mag. Josef BAUER

Pers. e-mail: josef.bauer@bka.gv.at

Telefon: 01/53115/2219

Ihr Zeichen 040010/7-Pr.4/03
vom: 28.03.03

Antwortschreiben bitte unter An-
führung der Geschäftszahl an: v@bka.gv.at

Betrifft: Entwurf eines Bundesgesetzes, mit dem das Einkommensteuergesetz 1988,
das Körperschaftssteuergesetz 1988 (...) geändert werden;
Begutachtung; Stellungnahme

Zum mit der do. oz. Note übermittelten Gesetzesentwurf samt Beilagen nimmt das
Bundeskanzleramt-Verfassungsdienst wie folgt Stellung:

**I. Formale Anregungen zu Vorblatt, Erläuterungen, Textgegenüberstellung und
Formatierung :**

Das Bundeskanzleramt-Verfassungsdienst darf auf seine Rundschreiben vom
13. November 1998, GZ 600.824/8-V/2/98 - betreffend Vorblatt und Erläuterungen zu
Regierungsvorlagen; Aufnahme eines Hinweises auf Besonderheiten des Normer-
zeugungsverfahrens - und vom 19. Februar 1999, GZ 600.824/0-V/2/99, – betreffend
Legistik und Begutachtungsverfahren; Auswirkungen von Rechtssetzungsvorhaben
auf die Beschäftigungslage in Österreich und auf den Wirtschaftsstandort Österreich;
Gestaltung von Vorblatt und Erläuterungen - hinweisen, in dem insbesondere um die
Aufnahme bestimmter zusätzlicher Hinweise in das Vorblatt und den Allgemeinen
Teil der Erläuterungen ersucht wurde. Diese Rundschreiben können unter der Ad-
resse <http://www.austria.gv.at/regierung/VD/legistik.htm> im Internet abgerufen werden.

1. Zum Vorblatt:

Nach dem Rundschreiben des Bundeskanzleramtes-Verfassungsdienst
vom 19. Februar 1999, GZ 600.824/0-V/2/99 - betreffend: Legistik und Begutach-
tungsverfahren; Auswirkungen von Rechtssetzungsvorhaben auf die Beschäftigungs-

lage in Österreich und auf den Wirtschaftsstandort Österreich; Gestaltung von Vorblatt und Erläuterungen - hätte das Vorblatt

?? dem Zweck der Ermöglichung einer raschen Orientierung zu entsprechen; es sollte daher nicht länger als zwei Seiten sein und nicht mehr als 3000 Zeichen umfassen; die Darstellung von Einzelheiten sollte dem Allgemeinen Teil der Erläuterungen vorbehalten bleiben;

?? einen Abschnitt „Finanzielle Auswirkungen“ zu enthalten, gegliedert in

☞ Auswirkungen auf den Bundeshaushalt,

☞ Auswirkungen auf die Planstellen des Bundes und

☞ Auswirkungen auf andere Gebietskörperschaften, sowie

?? einen mit „Auswirkungen auf die Beschäftigung und den Wirtschaftsstandort Österreich“ überschriebenen Abschnitt aufzuweisen.

Die nähere Darstellung der finanziellen Auswirkungen des Gesetzesvorhabens sollte dem Allgemeinen Teil der Erläuterungen vorbehalten bleiben (vgl. die Rundschreiben des Bundeskanzleramtes-Verfassungsdienst vom 29. Oktober 1980, GZ 600.824/21-V/2/80, und vom 19. Februar 1999, GZ 600.824/0-V/2/99).

Der Abschnitt „Kompatibilität mit dem EG- bzw. EWR-Recht“ wäre durch einen Abschnitt „Verhältnis zu den Rechtsvorschriften der Europäischen Union“ zu ersetzen, der dem Rundschreiben des Bundeskanzleramtes-Verfassungsdienst vom 6. März 2001, GZ 600.824/0011-V/2/01, – betreffend Legistik und Begutachtungsverfahren; Umsetzung gemeinschaftsrechtlicher Vorschriften; Gestaltung von Vorblatt und Erläuterungen – entspricht.

Schließlich wäre ein Hinweis auf (allfällige) Besonderheiten des Normerzeugungsverfahrens im Sinne des Rundschreibens des Bundeskanzleramtes-Verfassungsdienst vom 13. November 1998, GZ 600.824/8-V/2/98, anzubringen.

2. Zum Allgemeinen Teil der Erläuterungen:

Im Allgemeinen Teil der Erläuterungen wäre auch anzugeben, worauf sich die Zuständigkeit des Bundes zur Erlassung der vorgeschlagenen Neuregelungen gründet (Legistische Richtlinien 1979, Pkt. 94).

Im Allgemeinen Teil der Erläuterungen wäre auch zusammengefasst und (für Zwecke der Gestaltung des Stirnbalkens im Bundesgesetzblatt) unter Angabe der CE-

LEX-Nummer anzugeben, welche Rechtsakte der Europäischen Gemeinschaften durch das im Entwurf vorliegende Bundesgesetz umgesetzt werden sollen (vgl. das Rundschreiben des Bundeskanzleramtes-Verfassungsdienst vom 10. Juni 1992, GZ 671.804/10-V/8/92).

3. Zum Besonderen Teil der Erläuterungen:

Die Erläuterungen zu einer Anzahl von Bestimmungen bestehen lediglich aus stichwortartigen Inhaltsangaben. Es sollten jedoch vielmehr durchwegs vollständige Sätze gebildet werden.

4. Zur Textgegenüberstellung:

Ein Begutachtungsentwurf sollte auch eine Textgegenüberstellung enthalten (Pkt. 91 der Legistischen Richtlinien 1979).

5. Formatierung:

In einigen Teilen der Novelle (zB Artikel IV, X, XIII, XIV) wäre noch die Formatierung (insbesondere Kursivschreibung) anzupassen.

II. Zu einzelnen Bestimmungen:

Art I Einkommensteuer:

Art I Z 5: Die grundsätzliche Ermöglichung des Abzugs der Studiengebühren bei Universitätsstudien scheint insbesondere auch in Hinblick auf die Judikatur des VwGH zu Aufwendungen für ein Zweitstudium (VwGH 7.4.1981, 2763/80; 17.1.1989, 86/14/0025, vgl aus der Literatur dazu etwa, Zorn in Hofstätter/Reichel, § 4 (4) Z 7 Rz 3) angebracht. Allerdings bleibt eine gewisse Ungleichbehandlung insbesondere gegenüber den Fachhochschulstudien bestehen, da dem Wortlaut nach bei Fachhochschulstudien auch weitere Aufwendungen (zB Studienliteratur, Reisekosten etc) abzugsfähig sein dürften.

Art I Z 7: Die Änderung des § 9 Abs. 1 Z 3 EStG erscheint insoweit als nicht erforderlich, als ja auch § 14 EStG – als lex specialis - geändert wird. Es könnten sich damit u.U. Auslegungsprobleme in Hinblick auf die 80% Grenze in § 9 Abs. 5 EStG ergeben.

Art I Z 19: Die durch Streichung des § 27 Abs. 2 Z 2 EStG angeordnete Versteuerung eines Disagios, das höchstens 2 % beträgt, könnte bei bereits ausgegebenen Wertpapieren zu Rückwirkungseffekten führen, wenn bei der Tilgung oder beim Rückkauf versteuert wird. Inwieweit die steuerlichen Eingriffe im Einzelfall (etwa bei in naher Zukunft zur Tilgung anstehenden Papieren) ein Maß erreichen könnten, dass bereits von einer in die Verfassung reichenden Beeinträchtigung des Vertrauensschutzes gesprochen werden könnte, kann ho. nicht abschließend beurteilt werden. U.U. wäre aber eine Übergangsbestimmung sinnvoll.

Art I Z 25: Sprachlich präziser wäre der Ausdruck "in- oder ausländischen".

Art I Z 27: Die Formulierung in § 37 Abs 8, wonach bestimmte ausländische Kapitalerträge weder bei Gesamtbetrag der Einkünfte noch beim Einkommen zu berücksichtigen sind, könnte so ausgelegt werden, dass sie eine Besserstellung gegenüber den endbesteuerten inländischen Kapitalerträgen bewirkt, weil nach § 97 Abs 3 für inländische, endbesteuerte Einkünfte diese Anordnung nur bei der Berechnung der Einkommensteuer des(selben) Steuerpflichtigen gilt. Ein solcher Zusatz fehlt aber bei § 37 Abs 8. Dies könnte u.U. beim Alleinverdienerabsetzbetrag eine Rolle spielen (vgl Doralt/Ruppe, Steuerrecht I, 7.Auflage, 282 f).

Die Ermächtigung des BMF, durch Verordnung bestimmte Einkünfte von der besonderen Besteuerung auszunehmen, erweist sich in Hinblick auf Art 18 B-VG als relativ unbestimmt: Der Passus „keiner der österreichischen Körperschaftsteuer vergleichbaren, ausländischen Steuer unterliegt“, sollte daher nach ho. Auffassung bereits im Gesetz weiter präzisiert werden (auch wenn dies in der bisherigen Praxis in ähnlich gelagerten Fällen offenbar auch nur durch Verordnung vorgenommen wurde, zB 15%-Steuerbelastung in der VO BGBl 56/1995 zu § 10 Abs 3 KStG).

Art I Z 36: Rentenbesteuerung: Es könnte aus Gleichheitsüberlegungen bedenklich sein, wenn die Steuerabzugsfähigkeit von Renten oder dauernden Lasten vom Verhalten des Rentenempfängers (Ausübung der Option zur Besteuerung nach der bisherigen Rechtslage) abhängig gemacht wird. Die Interessenslagen dürften – wie auch in den Erläuterungen angedeutet wird - eher konträr sein: Während der Rentenverpflichtete die Abzugsfähigkeit (aus finanzmathematischen Überlegungen) idR eher früher als später erreichen möchte und somit die alte Rechtslage idR günstiger sein wird, ist für den Rentenberechtigten idR das Gegenteil zutreffend. Es erscheint aber nicht von vorne herein einsichtig, wieso im Interesse einer „korrespondierenden“

steuerlichen Erfassung der Zahlungen den Interessen des Rentenempfängers der Vorzug gegeben werden sollte.

Breitbandanschluss: Es wäre u.U. zu prüfen, ob nicht zur Vermeidung von Gestaltungen und der damit möglicherweise auftretenden Frage des Missbrauchs iSd § 22 BAO der Sonderausgabenabzug dann versagt werden sollte, wenn nur in Hinblick auf diese Begünstigung bereits vor Juni 2003 bestehende Verträge gekündigt und gleichzeitig oder zeitnahe wieder abgeschlossen werden. Sollte die Begünstigung aber ohnedies jedermann zugute kommen, bedarf es der Einschränkung auf Vertragsabschlüsse nach Juni 2003 nicht.

Art II Körperschaftsteuer:

Es fällt auf, dass die grundsätzliche Steuerneutralität von bestimmten Auslandsbeteiligungen durch die Möglichkeit, Liquidationsverluste abzusetzen, durchbrochen wird. Es stellt sich insoweit die Frage, ob damit die in den Erläuterungen angesprochenen Bedenken der EU vollständig ausgeräumt sind.

Die Formulierung in § 10 Abs 3 KStG, wonach die Verluste um Gewinnanteile jeder Art zu kürzen sind, die innerhalb der letzten fünf Wirtschaftsjahre vor der Liquidationseröffnung anfallen, könnte Auslegungsprobleme aufwerfen. Gemeint dürfte sein, dass nur die von der zu liquidierenden ausländischen Gesellschaft ausgeschütteten (oder verdeckt zugewendeten) Gewinnanteile die verwertbaren Verluste kürzen sollen (um eben Gestaltungen wie steuerfreie Ausschüttungen mit nachfolgender gewinnmindernder Liquidation zu vermeiden). Aus dem Wortlaut geht aber nicht eindeutig hervor, ob nicht die Gewinnanteile aller ausländischen Gesellschaften in toto (und nicht nur der zu liquidierenden Gesellschaft) berücksichtigt werden müssen.

Die Unwiderruflichkeit der Optionserklärung könnte insbesondere bei Umgründungsfällen im Konzern zu erheblichem bürokratischen Aufwand führen. Es wäre u.U. zu prüfen, ob nicht durch die Möglichkeit einer Nachversteuerung oder dgl. die Möglichkeit einer Lösung von der einmal abgegebenen Optionserklärung eingeräumt werden sollte.

Bei der Verordnungsermächtigung im geplanten § 10 Abs. 4 KStG bestehen die gleichen Bedenken in Hinblick auf die gesetzliche Determinierung, wie sie oben zum § 37 Abs. 8 EStG geäußert wurden.

Art II Z3: Der Tatbestand könnte insgesamt sprachlich gestrafft werden, etwa indem insbesondere die ersten beiden Gedankenstriche verbunden werden (zB „nicht im Inland bezogene Kapitalerträge im Sinne des § 93 Abs. 2 Z 3 und Abs. 3 Z 1 bis 3 EStG“).

Art II Z 5: Der Ausdruck „bzw.“ wäre nach Möglichkeit zu vermeiden (wohl umstellen auf „oder“).

Art III Umgründungsteuergesetz:

Im UmgrStG wird an mehreren Stellen v.a. beim umgründungsbedingten Entstehen einer internationalen Schachtelbeteiligung die Formulierung verwendet, dass Unterschiede zwischen den Buchwerten und den höheren Teilwerten im folgenden Wirtschaftsjahr „zu berücksichtigen“ sind. Es wird im Interesse der einfacheren Interpretation angeregt zu prüfen, ob nicht eine eindeutigere Formulierung der steuerlichen Behandlung der bisher noch nicht begünstigten Anteile gefunden werden könnte. Es ist nach dem Wortlaut nicht völlig klar, ob etwa jedenfalls eine Versteuerung des Unterschiedsbetrags erfolgen sollte (dies wäre im Hinblick auf die Möglichkeit einer Option für die Steuerpflicht der Beteiligung uU insoweit unverhältnismäßig, als die Steuerhängigkeit der stillen Reserven ohnehin gewährleistet ist). Die bisher geltende Tatbestandsfassung war insoweit eindeutiger.

Art IV Umsatzsteuergesetz

Es fällt auf, dass im UStG zunehmend der Ausdruck „juristische Person des öffentlichen Rechts“ Eingang findet. Es erscheint daher sinnvoll zu prüfen, inwieweit nicht eine Vereinheitlichung mit dem an einigen Stellen verwendeten (und als Synonym angesehenen, siehe dazu: Antonioli-Koja, Allgemeines Verwaltungsrecht³, 1996, S. 326) Ausdruck „Körperschaften des öffentlichen Rechts“ (trotz des Zusammenhangs mit § 2 KStG und § 3 KommStG) erfolgen sollte.

Art IV Z 4: Die Verordnungsermächtigung für den BMF erweist sich dem Wortlaut nach im Hinblick auf das verfassungsrechtliche Determinierungsgebot als sehr weitreichend.

Art V Internationales Steuervergütungsgesetz

Bei den Pauschalierungsregelungen (zB § 10 Abs. 2 2. Gedankenstrich) könnte u.U. etwa bereits durch die Aufnahme eines Verweises auf § 2 Abs. 1 oder eines anderen Zusatzes eine Klarstellung erreicht werden, dass eben nicht pauschaliert werden soll, wenn Einzelnachweise vorgelegt werden, wie sich aus den Erläuterungen erschließt.

Art VI Gesundheits- und Sozialbeihilfengesetz

Allgemein darf angeraten werden, die Änderung dieses Gesetzes auch gleich zum Anlass zu nehmen, um die (im RIS ausgewiesenen) Druckfehler in § 1 Abs. 3 und § 11 zu berichtigen.

Art VI Z 2: Der Wortlaut des geplanten § 2 Abs. 3 erscheint recht kompliziert formuliert. Der Sinngehalt erschließt sich erst aus den Erläuterungen. Eine Vereinfachung wäre im Interesse der Rechtsanwender wünschenswert.

Art VII Bewertungsgesetz:

Art VII Z 3: Im geplanten § 16 Abs. 2 wäre eine nähere Determinierung des Ausdrucks „anerkannter Methoden“ zu prüfen.

Art X Kraftfahrzeugsteuergesetz

Auch wenn es wohl nur wenige praktische Fälle geben dürfte, erscheint die Mindestbesteuerung von 43,6 Euro nicht gänzlich unbedenklich, da für Fahrzeuge mit einem höchsten zulässigen Gesamtgewicht von mehr als 3,5 t jedenfalls die gleiche Steuer anfällt, wie bei einem Kraftfahrzeug mit einem höchsten zulässigen Gesamtgewicht von über 8 (und weniger als 9) Tonnen.

Art XII Normverbrauchsabgabengesetz

Art XII Z3: Es wäre zu prüfen, ob sich die Zuständigkeit des BMA nicht auch auf § 3 Z 4 lit d erstrecken sollte.

Art XIII Elektrizitätsabgabengesetz

Art XIII Z 4: Die Inkrafttretensvorschrift im Entwurf bezieht sich auf § 7, der aber nur Inkrafttretensvorschriften enthält. Da offenbar § 6 Abs 4 (Befreiung völkerrechtlich

privilegierter Einrichtungen) gemeint ist, wäre etwa an eine Formulierung wie: „§ 6 Abs. 4 tritt mit Ablauf des 31. Dezember 2003 außer Kraft“ zu denken.

Art XIV Kohleabgabegesetz

Aus § 6 Abs. 1 und 2 geht nicht eindeutig hervor, ob Jahresabgabenschulden unter 50 Euro auch zu entrichten sind (die Erläuterungen dürften eher dagegen sprechen). Insbesondere die Formulierung „tatsächliche“ Abgabenschuld ist missverständlich, da es sich hier um eine Rechtsfrage und nicht um eine Tatsachenfrage handelt. Gemeint dürfte der Unterschiedsbetrag zwischen der Jahresabgabenschuld und der Summe der bereits entrichteten Beträge sein. Der Ausdruck „bzw.“ wäre im Interesse der Klarheit zu vermeiden (in den §§ 6 und 7 wohl zu ändern auf „und“).

XVI Energieabgabenvergütung

Art XVI Z 2: Hier wäre eine sprachliche Klarstellung zu prüfen (Vermeidung der Verdoppelung des Wortes „liefern“, z.B. indem zwei Sätze gebildet werden). Durch die Verwendung des Relativpronomens „das“ bleibt letztlich offen, ob sich der letzte Halbsatz nur auf Wärme (Dampf oder Warmwasser) beziehen soll (in diese Richtung deuten übrigens die Materialien, IA 754 XXI GP), oder auch auf alle anderen Energieträger.

Art XVI Z 4: Die Vermeidung des Ausdrucks „bzw.“ wird angeregt.

III. Sonstige Anmerkungen

Das Bundeskanzleramt-Verfassungsdienst erlaubt sich noch einige weitere – teilweise bereits ins Rechtspolitische gehende - allgemeine Anregungen:

Zu Art I Z 6 darf angemerkt werden, dass in dieser Angelegenheit bereits ein Initiativantrag (zu § 4 Abs 5 EStG, XXII GP NR, 92 / A) eingebracht wurde.

Zu Art I Z 8: Der geplante Beobachtungszeitraum von 4 Jahren im geplanten § 11a gegenüber 7 Jahren bei der Eigenkapitalzuwachsverzinsung nach § 11 EStG erweist sich als deutlich günstiger. Darüber hinaus wird auch bei der Eigenkapitalverzinsung nach § 11 eine tagtägliche Betrachtung gefordert, die im Bezug auf den geplanten § 11a in den Erläuterungen als „völlig unpraktikabel“ bezeichnet wird.

Es scheint auch – trotz der im Allgemeinen wohl beträchtlichen Begünstigungswirkung der begünstigten Eigenkapitalzuwachsbesteuerung - nicht gänzlich ausgeschlossen, dass im Einzelfall durch die 20 % Mindeststeuer und nachfolgende Nachversteuerung bei der Entnahme insgesamt eine höhere Besteuerung anfällt als bei „normaler“ Besteuerung zum laufenden Tarif, was in Hinblick auf die Optionsmöglichkeit nicht weiter bedenklich sein dürfte. Insgesamt dürfte die Neuregelung auch gewisse Anreize zur Thesaurierung mit nachfolgender Veräußerung des Betriebs gegenüber bloßen Entnahmen bieten.

Zu Art I Z 26: Die begünstigte Besteuerung außerordentlicher Einkünfte iSd §37 Abs 5 mit dem halben Durchschnittssteuersatz erscheint insbesondere im Falle der Veräußerung des Betriebes gegenüber § 37 Abs 2 EStG (Progressionsermäßigung durch Verteilung des Veräußerungsgewinns auf drei Jahre) als überdenkenswerte Begünstigung. Die Altersgrenze mit 60 Jahren dürfte in Hinblick auf die geplanten Änderungen im Pensionsrecht letztlich auch zunehmend fraglich werden.

Zu Art V Internationales Steuervergütungsgesetz

Die Kurzfassung „Internationales Steuervergütungsgesetz“ erscheint in Hinblick auf den Ausdruck „international“ als irreführend, da es sich ja um ein nationales Gesetz handelt.

Weiters fällt auf, dass in § 5 Abs 4 die Verjährungsfrist mit 10 Jahren angegeben ist, was jener Frist entspricht, die § 207 BAO an sich nur für hinterzogene Abgaben vorsieht.

Zu den Erläuterungen:

Zu Art XVII: In den Erläuterungen zum Mineralölsteuergesetz wird der Ausdruck „schwefelfrei“, wenn der Schwefelgehalt unter 10 mg liegt. Der Terminus „schwefelarm“ erschiene insoweit als präziser.

Zu Art XVIII Z 16: Zur Änderung des § 288 BAO wird erläutert, dass damit geklärt werde, dass dem Berufungsbegehren vollinhaltlich Rechnung tragende Berufungsentscheidungen keine Begründung erhalten müssen. Dies erscheint aber dem Wortlaut des § 288 BAO nach nicht als ersichtlich.

Bloß der Vollständigkeit und Evidenthaltung halber darf noch stichwortartig auf einzelne Tippfehler und Platzhalter hingewiesen werden:

Im Titel: Beistrich nach Mineralölsteuergesetz;

Art III Z5: „lauten“; Art IV Z 1: „ist“; Art III Z 17: es fehlt ein Abstand zwischen „mit“ und „Beginn“; Art VI Z 6: Absatzformatierung; Art VIII Z1: „mit denen“ oder Umstellung von Personen auf Singularausdruck;

Erläuterungen Allgemeiner Teil:

Unter Körperschaftsteuer: „symmetrisch“; unter Erbschafts- und Schenkungssteuer: „hinterbliebene“; ev. Umstellung des Satzbaues auf „Erwerb ausländischer Kapitalanlagen von Todes wegen“; unter Investmentfonds: „mit jenen“

Erläuterungen Besonderer Teil

Zu Art I Z 3: BGBl-Zitate: vor 1997 keine Teilung in I, II oder III; zu Art III Z1: „genannt“; zu Art V Z 6: „deutschen“; zu Z 10: „January“; zu Art XII Z1 (im fünften Absatz): „Einrichtung“; zu Art XVIII Z8: der Verweis wäre auf „Art 126b B-VG“ zu korrigieren;

Platzhalter für Verweise finden sich in den Erläuterungen zu Art VIII und IX.

Dem Präsidium des Nationalrats werden unter einem 25 Ausfertigungen und eine elektronische Fassung dieser Stellungnahme übermittelt.

18. April 2003
Für den Bundeskanzler:
OKRESEK