



BUNDESMINISTERIUM FÜR FINANZEN
Abteilung IV/14
Himmelpfortgasse 4 - 8
1015 Wien

GZ. BMF-010000/0025-IV/14/2005
Referenten: Mag. Horst Bergmann
o.Univ. Prof. Dr. Romuald Bertl
ao.Univ. Prof. Dr. Klaus Hirschler
o.Univ.-Prof.Mag.Dr. Michael Lang
Mag Gottfried Maria Sulz
Unser Zeichen: Mag. Steger/St
Datum: 16. März 2005

Stellungnahme zur Änderung des EStG 1988, des EG-Amtshilfegesetzes, des EU-Quellensteuergesetzes und des Zollrechts-Durchführungsgesetzes

Sehr geehrte Damen und Herren!

Die Kammer der Wirtschaftstreuhänder dankt für die Einladung zur Abgabe einer Stellungnahme zum oben angeführten Gesetzesentwurf und teilt wie folgt mit:

Zu § 6 Z 6 und § 31 Abs 2 Z 2 EStG:

Die Änderung der Wortfolge „auf Antrag“ durch die Wortfolge „auf Grund eines in der Steuererklärung gestellten Antrages“ soll präzisieren, dass die Nichtfestsetzung der entstandenen Steuerschuld nur in der Steuererklärung des betreffenden Überführungs-/Wegzugsjahres beantragt werden kann. Eine spätere Nachholung des Antrages (insbesondere in einer Berufung oder in einem wiederaufgenommenen Verfahren) soll damit nicht zulässig sein.

Es ist zwar zu begrüßen, dass dem Steuerpflichtigen der Steueraufschub in Überführungs-/Wegzugsfällen administrativ einfach durch schlichtes „Ankreuzen“ in der Steuererklärung gewährt werden soll. Nach Ansicht des Fachsenats für Steuerrecht dürfte aber eine Einschränkung der Antragsmöglichkeit auf die Steuererklärung des Wegzugsjahres eine gemeinschaftsrechtlich unzulässige Beschränkung der Niederlassungsfreiheit darstellen, wenn dem Steuerpflichtigen dadurch eine spätere Nachholung eines solchen Antrages generell versagt wird.

Die geplante Einschränkung ist auch deshalb abzulehnen, da sich die Notwendigkeit eines Antrags oft erst im Rahmen einer Berufung, einer

finanzamtlichen Außenprüfung oder im Rahmen einer Berichtigung gemäß Artikel 9 OECD-Musterabkommen als notwendig bzw zweckmäßig erweisen kann. Da Österreich nach Artikel 9 OECD-MA die Berichtigung zwingend vorzunehmen hat, steht die geplante Regelung dazu in einem Spannungsverhältnis.

Weiters ist im Zusammenhang mit § 31 Abs 2 Z 2 EStG darauf hinzuweisen, dass der Wegzug von Privatpersonen mit kleinen steuerhängigen Beteiligungen (zB an Familienbetrieben) oft ohne Konsultation eines Steuerberaters und damit ohne Wissen um die steuerliche Problematik der Wegzugsbesteuerung erfolgt. In diesen Fällen löst der Wegzug ohne rechtzeitigen Antrag eine nicht mehr beseitigbare Einkommensteuerpflicht aus. Unklar ist auch, wie vorzugehen ist, wenn gar keine Verpflichtung besteht, eine Steuererklärung abzugeben oder wenn ein Steuerpflichtiger trotz gesetzlicher Verpflichtung gar keine Steuererklärung abgibt. Es stellt sich in diesem Zusammenhang nämlich auch die Frage, warum zB weggezogene Personen, die im Inland trotz gesetzlicher Verpflichtung keine Einkommensteuererklärung abgeben, offensichtlich besser gestellt werden (sie können nämlich offensichtlich den Antrag anlässlich der verspäteten Abgabe der Erklärung nachholen) als Personen, die pflichtgemäß, aber infolge mangelnder Beratung eine falsche Steuererklärung abgeben? Hier liegt ein Wertungswiderspruch vor, der nur durch Beibehaltung der bisherigen Regelung vermieden werden kann.

Zur Vermeidung einer massiven zukünftigen Schlechterstellung der betroffenen Steuerpflichtigen, zur Vermeidung von Konfliktsituationen bei zukünftigen Außenprüfungen sowie zur Vermeidung einer drohenden neuerlichen Gemeinschaftsrechtswidrigkeit der Regelung (mit möglicherweise zahlreichen neuen Rechtsmittelverfahren) ist die geplante Änderung nach Ansicht des Fachsenats für Steuerrecht der Kammer der Wirtschaftstreuhänder eindeutig abzulehnen. Nach Ansicht des Fachsenats für Steuerrecht sollte es vielmehr zulässig sein, den Antrag solange zu stellen, als verfahrensrechtlich keine endgültige rechtskräftige Veranlagung vorliegt.

Im Hinblick darauf, dass mit der Neuregelung der Wegzugsbesteuerung durch das AbgÄG 2004 eine nach der Judikatur des EuGH offensichtlich gemeinschaftsrechtswidrige Rechtslage nur in Richtung Konformität mit EU-Recht geändert worden ist, ist davon auszugehen, dass diese Rechtslage bereits ab EU-Beitritt anzuwenden ist. In diesem Zusammenhang bleibt auch offen, wie die geplante Neuregelung auf Fälle der Vergangenheit, nämlich vor dem AbgÄG 2004 (zB anlässlich einer Wiederaufnahme des Verfahrens),

angewendet werden soll, bei denen die Steuererklärungen bereits abgegeben wurden bzw die Steuerbescheide bereits ergangen sind.

Hinsichtlich der Formulierung des Satzes über die fortgeschriebenen Buchwerte (lit c) wird darauf hingewiesen, dass steuerrechtlich bisher der Begriff „außerplanmäßige Wertminderung“ offensichtlich nicht verwendet wurde. Vielmehr werden im Steuerrecht die Begriffe „Teilwert“ bzw „Teilwertabschreibung“ oder „außergewöhnliche technische oder wirtschaftliche Abnutzung“ verwendet. Zur Vermeidung von neuen „Begriffsverwirrungen“ sollte daher die bisherige Diktion beibehalten werden, sofern mit dem Begriff „außerplanmäßig“ nicht tatsächlich anderes gemeint ist als Teilwert oder außergewöhnliche technische und wirtschaftliche Abnutzung.

Der Vollständigkeit halber sollte auch auf spätere Werterhöhungen Bezug genommen werden, sodass nicht nur Teilwertminderungen, sondern auch Werterhöhungen bei der Ermittlung des fortgeschriebenen Buchwerts Berücksichtigung finden sollten. Unklar ist weiters, warum Teilwertabschreibungen zwingend zu berücksichtigen sind, spricht doch zB § 6 Z 1 EStG davon, dass der niedrigere Teilwert angesetzt werden **kann**. Der Zwang zur Berücksichtigung der Wertminderung im Ausland kann daher nur für jene Steuerpflichtigen gelten, die den Gewinn nach § 5 EStG ermitteln.

Artikel III – EU-Quellensteuergesetz

Zu 1. - § 4 Abs 3 „Opting In“- Klausel für bestimmte Einrichtungen:

Ausgangslage:

Das derzeit geltende EU-Quellensteuergesetz (EU-QuStG) sieht im § 4 Abs 3 vor, dass alle „in Österreich aufgelegten Investmentfonds, die nicht der Richtlinie 85/611 EWG entsprechen“ (im folgenden Nicht-OGAW-Fonds), für Zwecke des EU-QuStG als nach der RL 85/611/EWG zugelassene OGAW (im folgenden OGAW-Fonds) gelten. Diese gesetzliche Fiktion bedeutet eine administrative Erleichterung sowohl der österreichischen Fonds-Branche als auch der österreichischen Finanzverwaltung.

Der vorliegende Gesetzesentwurf sieht für die in Österreich aufgelegten Investmentfonds, die nicht der Richtlinie 85/611 EWG entsprechen (im folgenden Nicht-OGAW-Fonds), eine Wahlmöglichkeit vor, sich wie eine Einrichtung iSd § 4 Abs 2 EU-QuStG behandeln zu lassen (→ Opting In).

Damit sind grundsätzlich zwei Rechtsfolgen verbunden:

- Macht ein Nicht-OGAW-Fonds von dieser Wahlmöglichkeit Gebrauch, so unterliegen Zinszahlungen an diesen Nicht-OGAW-Fonds nicht der EU-QuSt-Pflicht (vgl § 4 Abs 2 Satz 4 EU-QuStG).
- Macht ein Nicht-OGAW-Fonds von diesem Optionsrecht keinen Gebrauch, so gilt dieser Nicht-OGAW-Fonds jeweils im Zeitpunkt einer Zinszahlung als Zahlstelle kraft Vereinnahmung (vgl § 4 Abs 2 Satz 1 EU-QuStG) und damit zusammenhängend gelten Zinszahlungen an solche Nicht-OGAW-Fonds als Zinszahlungen durch diese Einrichtung (vgl § 4 Abs 2 Satz 2 EU-QuStG), die bei Vorliegen der sonstigen gesetzlichen Voraussetzungen eine Abzugspflicht gemäß den Bestimmungen des EU-QuStG begründen.

Wunsch auf Abänderungen im EU-QuStG:

Allerdings ergibt ein Rechtsvergleich, dass Nicht-OGAW-Fonds zB in Deutschland und der Schweiz dem Grunde nach nicht in den Anwendungsbereich der jeweiligen Umsetzungsgesetze fallen (vgl Rz 35 Einführungsschreiben zur Zinsinformationsverordnung).

Eine Änderung der Bestimmung des § 4 Abs 3 EU-QuStG ist nur dann sinnvoll, wenn auch gleichzeitig Art 6 Abs 4 EG-Richtlinie 2003/48/EG (im folgenden Zinsen-RL) mit identem Wortlaut im EU-QuStG verankert wird. Nach Art 6 Abs 4 der Zinsen-Richtlinie fallen lediglich Zinszahlungen an eine Einrichtung, der die Wahlmöglichkeit in Art 4 Abs 3 der Zinsen-Richtlinie nicht eingeräumt wurde, im Weg der Zahlstelle kraft Vereinnahmung in den Anwendungsbereich der Zinsen-Richtlinie. Einrichtungen, denen die Wahlmöglichkeit in Art 4 Abs 3 der Zinsen-Richtlinie eingeräumt wird (zB Nicht-OGAW Fonds), gelten im Umkehrschluss nicht als Zahlstelle kraft Vereinnahmung. Die Bundesrepublik Deutschland hat die Zinsen-Richtlinie jedenfalls wortgetreu umgesetzt.

Wegen der gebotenen steuerlichen Gleichstellung im internationalen Wettbewerb sollen daher Nicht-OGAW-Fonds auch in Österreich nicht in den Anwendungsbereich des EU-QuStG subsumiert werden.

Die derzeitige Fassung des § 4 Abs 2 zweiter Satz EU-QuStG lautet:

„Werden Zinsen an eine solche Einrichtung, **die nicht gemäß Abs 3 optiert hat**, gezahlt oder einem Konto einer solchen Einrichtung gutgeschrieben, so gelten sie als Zinszahlung durch diese Einrichtung.“

§ 4 Abs 2 zweiter Satz EU-QuStG sollte in Übereinstimmung mit der Zinsen-Richtlinie wie folgt lauten:

„Werden Zinsen an eine solche Einrichtung, **der die Wahlmöglichkeit des § 4 Abs 3 nicht eingeräumt wurde**, gezahlt oder einem Konto einer solchen Einrichtung gutgeschrieben, so gelten sie als Zinszahlung durch diese Einrichtung.“

Außerdem soll in den Erläuternden Bemerkungen klargestellt werden, dass Einrichtungen im Sinne des § 4 Abs 2 EU-QuStG, die grundsätzlich die Wahlmöglichkeit gemäß § 4 Abs 3 EU-QuStG haben, nie zur Zahlstelle kraft Vereinnahmung werden.

Für den Fall, dass § 4 Abs 2 zweiter Satz nicht richtlinienkonform umgesetzt wird, soll auch die Bestimmung des § 4 Abs 3 EU-QuStG in der Fassung des vorliegenden Entwurfes nicht verankert werden.

Zu 2. - § 7 Abs 1 - Änderung von „Kalenderjahr“ auf „Jahr“

Mit der geplanten Änderung im § 7 Abs 1 EU-QuStG wird der Regelungsinhalt des Artikels 11 Absatz 1 der Zinsen-Richtlinie umgesetzt.

Damit ist klargestellt, dass folgende Zeiträume mit unterschiedlichen EU-QuSt-Sätzen bestehen:

- vom 01.07.2005 bis 30.06.2008: 15%
- vom 01.07.2008 bis 30.06.2011: 20%
- ab 01.07.2011: 35%

Zu 3. - § 7 Abs 3 - Übernahme der KEST-Systematik für ausländische Investmentfonds

Die Bestimmung des § 7 Abs 3 EU-QuStG idGF bezieht sich im ersten Satz auf thesaurierenden Fonds. Parallel dazu wird im sog „Vorblatt“ zu den Erläuternden Bemerkungen der gegenständlichen Änderungen des EU-QuStG der „administrative Anpassungsbedarf bei der Abwicklung des EU-Quellensteuerabzuges bei thesaurierenden Fonds nach der Umstellung des Entrichtungsmodus der nationalen Kapitalertragsteuer“ erwähnt. Damit wird fälschlicherweise der Eindruck erweckt, dass die neue KEST-Systematik nur thesaurierende Fonds und nicht auch ausschüttende Fonds erfaßt. Richtigerweise sind vom neuen Meldesystem im Anwendungsbereich der KEST nicht nur thesaurierende, sondern auch ausschüttende ausländische Fonds betroffen. Dieselben Grundsätze - wie sie für den KEST-Bereich festgeschrieben sind - sollen auch für den EU-QuSt-Bereich Anwendung finden.

Aus diesem Grund sind folgende Anpassungen im EU-QuStG vorzunehmen.

§ 7 Abs 3 Satz 1 EU-QuStG idGF wird zu § 7 Abs 4 neu EU-QuStG.

Die letzten drei Sätze des § 7 Abs 3 idF des vorliegenden Entwurfes wird zu § 7 Abs 3 EU-QuStG.

Weiters wird in § 7 Abs 3 letzter Satz EU-QuStG des vorliegenden Entwurfes folgendes festgehalten:

„Unterbleibt diese Meldung und kann der in den ausschüttungsgleichen Erträgen enthaltene Zinsanteil nicht in anderer geeigneter Weise nachgewiesen werden, findet § 42 Abs. 4 des Investmentfondsgesetzes Anwendung.“

Diese Änderung wird in den Erläuternden Bemerkungen damit begründet, dass für Zwecke der EU-QuSt eine Nachweisführung beim Finanzamt nicht möglich ist, wenn seitens eines Kapitalanlagefonds keine Meldung über den Anteil des KESt-pflichtigen Fondsertrages im Wege der Meldestelle (ÖKB) erfolgt. Dies sei im Widerspruch zum Gemeinschaftsrecht, weshalb die Vorlage eines solchen anderen geeigneten Nachweises direkt bei der Zahlstelle ermöglicht werden soll.

Die Schaffung einer Möglichkeit für Anleger, direkt bei ihrer Zahlstelle Zinsenanteile mittels geeigneter Nachweise darzulegen, ist aus folgenden Gründen nicht zielführend:

1. Bei den Zahlstellen (vor allem Kreditinstituten) wird in automatisierte Abläufe eingegriffen,
2. Tatsächlich besteht kein Widerspruch zum Gemeinschaftsrecht, da die EU-QuSt lediglich die Funktion einer Sicherungssteuer einnimmt und bei der Steuerveranlagung im jeweiligen Ansässigkeitsstaat des Anlegers angerechnet bzw rückerstattet werden muß.

Die **Wortgruppe** „und kann der in den ausschüttungsgleichen Erträgen enthaltene Zinsanteil nicht in anderer geeigneter Weise nachgewiesen werden“ ist **daher ersatzlos zu streichen**.

Der letzte Satz sollte insofern präzisiert werden: Hinsichtlich der Haftung findet § 95 Abs 2 EStG sinngemäße Anwendung und geht die Haftung für die Richtigkeit der gemeldeten Beträge auf den Rechtsträger des Kapitalanlagefonds über.

Der Fachsenat für Steuerrecht der Kammer der Wirtschaftstrehänder erlaubt sich im Rahmen dieser Stellungnahme weiters folgende ergänzende Anmerkung zur Änderung der Sachbezugs-VO durch BGBl II 467/2004:

Es wird angeregt, dass die Sachbezugsverordnung (BGBl II 416/2001, zuletzt geändert in BGBl II 467/2004) dahingehend angepasst wird, dass der erhöhte monatliche Sachbezug von EUR 600,- nur bei Neufahrzeugen ab 2005 zur Anwendung kommt, da auch die neue Angemessenheitsobergrenze von EUR 40.000,- erst für Anschaffungen ab 2005 gilt und daher die Erhöhung des Sachbezugs für vor 2005 angeschaffte Altfahrzeuge unsachlich ist (vgl dazu auch die diesbezügliche Stellungnahme des Fachsenats für Steuerrecht vom 29.11.2004 zur Änderung der Sachbezugs-VO sowie *Bruckner*, ÖStZ 2005/69, S 35).

Diese Stellungnahme wird von der Kammer der Wirtschaftstrehänder dem Präsidium des Nationalrates in 25-facher Ausfertigung per Post zur Verfügung gestellt. Zusätzlich wird diese Stellungnahme in elektronischer Form an die Internetadresse des Parlaments begutachtungsentwurf@parlinkom.gv.at zugesandt.

Wir ersuchen höflich, unsere Vorschläge bzw. Anregungen zu berücksichtigen und verbleiben

mit freundlichen Grüßen

Mag. Dr. Alfred Brogyányi e.h.
(Präsident)

Prof. Mag. Dr. Karl Bruckner e.h.
(Vorsitzender des Fachsenats für
Steuerrecht)