

BUNDESKANZLERAMT  **VERFASSUNGSDIENST**

GZ • BKA-602.548/0001-V/7/2008

ABTEILUNGSMAIL • V@BKA.GV.AT

BEARBEITER • MMAG JOSEF BAUER

MAG MARTINA HIRSCH

PERS. E-MAIL • JOSEF.BAUER@BKA.GV.AT

MARTINA.HIRSCH@BKA.GV.AT

TELEFON • 01/53115/2219 BZW. 2324

IHR ZEICHEN • BMF-010000/0002-VI/1/2008

An das
Bundesministerium für Finanzen
Gruppe VI/A

Antwort bitte unter Anführung der GZ an die Abteilungsmail

Mit E-Mail: e-recht@bmf.gv.at

Betrifft: Entwurf eines Bundesgesetzes, mit dem das Einkommensteuergesetz 1988 und andere Bundesgesetze geändert werden sowie ein Stiftungseingangssteuergesetz erlassen wird (Schenkungsmeldungsgesetz 2008);
Begutachtung; Stellungnahme

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

I. Allgemeines:

Zu **legistischen Fragen** darf allgemein auf die Internet-Adresse <http://www.bundestkanzleramt.at/legistik> hingewiesen werden, unter der insbesondere

- die [Legistischen Richtlinien 1990](#) (im Folgenden zitiert mit „[LRL](#) ...“) und
- verschiedene, legistische Fragen betreffende Rundschreiben des Bundeskanzleramtes-Verfassungsdienst

zugänglich sind.

Die **Gemeinschaftsrechtskonformität** des im Entwurf vorliegenden Bundesgesetzes ist vornehmlich vom do. Bundesministerium zu beurteilen.

II. Zum Gesetzesentwurf:**Zum Titel der Sammelnovelle:**

Der vorgeschlagene Kurztitel „Schenkungsmeldungsgesetz“ bzw. die Abkürzung „SchenkMG“ erweckt den Eindruck, dass es sich um ein neues Stammgesetz mit

dieser Bezeichnung handeln soll. Es kann daraus für sich alleine nicht abgeleitet werden, dass es sich nur um eine Sammelnovelle handeln soll. Es wird angeregt, sofern ein Kurztitel für die Sammelnovelle überhaupt für erforderlich erachtet wird, einen Kurztitel und gegebenenfalls eine Abkürzung zu wählen, aus dem der Novellencharakter des Vorhabens erkennbar ist (etwa mit dem Wortteil „Novelle“ oder „-änderungsgesetz“). Im Übrigen ist zur Begrifflichkeit aufgefallen, dass es nach dem Entwurf in der Bundesabgabenordnung und im Finanzstrafgesetz „Anzeige“ (von Schenkungen) und nicht „Meldung“ heißen soll.

Promulgationsklausel:

Eine Promulgationsklausel „Der Nationalrat hat beschlossen:“ wäre noch einzufügen.

Einleitungssätze:

Zu den Einleitungssätzen ist aufgefallen, dass insbesondere die Zitate der letzten Änderungen in den Artikeln 1, 4 und 5 noch geprüft werden sollten. Z.B. sollte es in Art. 1 nach dem Muster lauten: „Das Einkommensteuergesetz 1988 (EStG), BGBl. Nr. 400, zuletzt geändert durch das Bundesgesetz BGBl. I Nr. 44/2008, wird wie folgt geändert:“ (bzw. wären überhaupt Platzhalter „xx/2008“ zu setzen, wenn noch mit zwischenzeitlichen Novellierungen zu rechnen sein sollte). Die Angabe der Jahreszahl kann bei der Abkürzung und der Fundstelle entfallen, wenn sie bereits im Kurztitel enthalten ist. In den Artikeln 4 und 5 wäre auf die letzte Änderung durch das Bundesverfassungsgesetz BGBl. I Nr. 2/2008 Bezug zu nehmen.

Zu Artikel 1 (Änderung des Einkommensteuergesetzes 1988):

In § 27 sollte im Interesse der Eindeutigkeit erwogen werden, durchgehend die Wortfolge „Privatstiftung, ausländische Stiftung oder sonstige Vermögensmasse“ zu verwenden. Das Nachstellen der Alternative „(Vermögensmasse)“ im Klammerzusatz sollte aus legistischen Gründen eher vermieden werden (vgl. Pkt. 26 der LRL).

Zu §§ 24, 30 und 31 EStG:

Es soll vorgesehen werden, dass hinkünftig die Einkommensteuer „im Ausmaß der sonst entstehenden Doppelbelastung [der Einkünfte]“ ermäßigt oder erlassen werden soll, wenn der Steuerpflichtige infolge des Erwerbs der Wirtschaftsgüter Grunderwerbsteuer (oder Stiftungseingangssteuer) gezahlt hat. Der Anwendungsbereich die-

ser geplanten Vorschrift erscheint nicht ganz klar. Anders als bei der Erbschafts- und Schenkungssteuer, die zu den nichtabzugsfähigen Personensteuern (§ 20 Abs. 1 Z 6 EStG) gezahlt wird, könnte die Grunderwerbsteuer nach allgemeinen Grundsätzen (zumindest beim entgeltlichen Erwerb) als Teil der Anschaffungskosten wohl ohnehin bereits bei der Ermittlung der Höhe der Einkünfte berücksichtigt werden, sodass eine Doppelbelastung nicht vorzuliegen scheint. Es wird angeregt, nochmals zu prüfen, ob die Anführung der Grunderwerbsteuer in diesen Bestimmungen überhaupt erforderlich ist, und dazu ausführlichere Erläuterungen vorzusehen.

Der Vollständigkeit halber darf auch noch auf ein Tippversehen in § 37 hingewiesen werden: „Zuwendungen jeder Art von Privatstiftungen, ausländischen Stiftungen oder sonstigen Vermögensmassen“.

Zu Artikel 2 (Änderung des Erbschafts- und Schenkungssteuergesetzes 1955):

Der Verfassungsgerichtshof hat mit den Erkenntnissen G 54/06 u.a. und G 23/07 u.a. bloß § 1 Abs. 1 Z 1 und 2 ErbStG unter Fristsetzung aufgehoben. Mit dem geplanten § 34 Abs. 1 Z 13 würde hinkünftig auch für „Zweckzuwendungen“ (§ 1 Abs. 1 Z 3 ErbStG) keine Abgabe nach dem ErbStG mehr erhoben werden. Dieser Umstand wird allerdings in den Erläuterungen nicht erwähnt, weil dort nur davon die Rede ist, dass für Erwerbe von Todes wegen und für Schenkungen unter Lebenden keine Erbschafts- und Schenkungssteuer mehr erhoben werden soll.

Im Übrigen stellt sich die Frage, ob mit der Anordnung „§ 22 und § ... sind ab dem 1. August 2008 nicht mehr anzuwenden“ nicht eine zeitliche „Lücke“ in der Anmeldepflicht entstehen könnte. Damit könnte möglicherweise auch für – weiterhin steuerpflichtige – Erwerbe vor dem 1. August 2008 die Anmeldepflicht (rückwirkend) entfallen, wenn die dreimonatige Anmeldefrist des § 22 für diese Erwerbe vor dem 1. August 2008 erst nach dem 31. Juli 2008 ablaufen würde. Gegebenenfalls sollte die Anordnung in die Richtung lauten: „... sind auf Erwerbe nach dem 31. Juli 2008 nicht mehr anzuwenden.“

Zu Artikel 3 (Änderung des Grunderwerbsteuergesetzes 1987):

Aus legislativen Gründen wird empfohlen, die Novellierungsanordnung 1 („... lautet die Z 2 und werden ... folgende Z 7 und 8 angefügt“) auf zwei Novellierungsanord-

nungen aufzuteilen, da sie sich nicht auf aufeinanderfolgende Bestimmungen bezieht.

Weiters wird angeregt, § 3 Abs. 1 Z 2 so zu fassen, dass § 3 Abs. 1 weiterhin eine sprachlich flüssige Aufzählung bildet: § 3 Abs. 1 lautet: „Von der Besteuerung sind ausgenommen:“ Daran anschließend normiert die Z 1: „der Erwerb von Grundstücken, wenn ...“ Die nunmehr geplante Untergliederung Z 2: „Erwerbe ... bleiben ... bis 365 000 Euro steuerfrei“ würde den Einleitungssatzes des Abs. 1 somit sprachlich nur „unrund“ ergänzen. Aus systematischen Gründen erscheint es aber ohnehin präziser, diese geplante Bestimmung in § 4 einzubauen. Dieser ist mit „Art der Berechnung“ überschrieben und eignet sich wohl eher für die Regelung eines Freibetrags, während § 2 mit „Ausnahme von der Besteuerung“ überschrieben ist, um somit eher „gegenstandsbezogenen“ Befreiungen vorbehalten bleiben sollte.

Zu § 3 Abs. 1 Z 2 GrEStG (Freibetrag für Unternehmensübertragungen):

Bei der geplanten Begünstigung für bestimmte Unternehmensübertragungen sollte die Gemeinschaftsrechtskonformität noch geprüft und gegebenenfalls erläutert werden. Wenn nur inländische Betriebe oder Kapitalgesellschaften begünstigtes Vermögen darstellen können, könnte eine Beschränkung von Grundfreiheiten des EG-Vertrages vorliegen, wenn die Übertragung ausländischer Betriebe oder Kapitalgesellschaften mit inländischem Grundstücksbesitz auch Grunderwerbsteuerpflicht im Inland auslösen könnte und nicht begünstigt wäre.

Weiters ist aufgefallen, dass sich die Erläuterungen zu § 3 Abs. 1 Z 2 im Wesentlichen nur auf die Aussage beschränken, dass die Begünstigung im Zusammenhang mit Unternehmensübertragungen analog zum § 15a ErbStG übernommen werden soll. Es wird angeregt, diese Erläuterungen zu vertiefen. So sollte wohl begründet werden, warum die Begünstigung nur zustehen soll, wenn der Geschenkgeber oder Erblasser zu mindestens einem Viertel des gesamten Nennkapitals unmittelbar beteiligt ist. Bei unentgeltlichen Erwerben von Anteilen an Gesellschaften dürfte - anders als bei der Erbschafts- und Schenkungssteuer, die die jeweilige Bereicherung erfassen soll - wohl ohnehin nur die Übertragung von 100 % der Kapitalanteile oder eine sonstige Anteilsvereinigung in einer Hand eine Grunderwerbsteuerpflicht auslösen. Die Tatbestandsverwirklichung im zweitgenannten Fall dürfte aber selbst bei einer Übertragung eines Anteils von z.B. nur 1 % die gleiche Steuerlast auslösen wie bei Übertragung eines Anteils von 24 % oder 99 % der Anteile. Wenn die Grunderwerb-

steuer eine Erschwernis der Unternehmensübertragung ist, die der Gesetzgeber für berücksichtigungswürdig erachten soll, könnte hier möglicherweise eine Ungleichbehandlung vorliegen, deren sachliche Rechtfertigung auch in den Erläuterungen begründet werden sollte.

Es sollte auch geprüft werden, ob die Einschränkung auf „Kapitalgesellschaften“ zu Ungleichbehandlungen führen könnte, zumal etwa auch bei der Vereinigung aller Anteile an einer Personengesellschaft in einer Hand (§ 142 UGB) Grunderwerbsteuerpflicht ausgelöst werden kann (vgl. Doralt/Ruppe, Steuerrecht II, Rz. 161).

Zu § 7 GrEStG („Absetzbetrag“ bei land- und forstwirtschaftlichen Grundstücken):

Zu den Erläuterungen zu § 7 GrESt ist aufgefallen, dass nur davon gesprochen wird, dass die Steuerermäßigung, die bisher in § 8 Abs. 6 ErbStG geregelt war, übernommen werden soll. Die sachliche Rechtfertigung dieses „Absetzbetrags“ von 110 Euro für die unentgeltliche Übertragung von land- und forstwirtschaftlichen Grundstücken sollte in den Erläuterungen begründet werden und auch auf die offenbar neu eingeführte „Zehnjahresfrist“ eingegangen werden. So erscheint nicht ganz klar, ob diese „Zehnjahresfrist“ sich auf die jeweiligen Grundstücke beziehen soll oder etwa auf die am Erwerbsvorgang beteiligten Personen.

Zu Artikel 4 (Änderung der Bundesabgabenordnung):

Aus datenschutzrechtlicher Sicht ist zur Einführung eines „Schenkungsmeldesystems“ in § 121a BAO anzumerken, dass in den Erläuterungen noch etwas präziser ausgeführt werden sollte, warum die Einführung einer allgemeinen Anzeigeverpflichtung ohne dahinterstehende Steuerpflicht als das „gelindeste“ Mittel gemäß § 1 Abs. 2 Datenschutzgesetz 2000 (DSG 2000) zur Bekämpfung der Abgabenhinterziehung zu erachten ist. Ferner wird vor dem Hintergrund des Grundrechts auf Datenschutz sowie der Grundsätze der Datenverwendung gemäß § 6 DSG 2000 angeregt, den Zweck der Anzeigeverpflichtung gesetzlich näher zu präzisieren.

In legistischer Hinsicht sollte erwogen werden, die Verweise auf das Erbschafts- und Schenkungssteuergesetz 1955 so zu formulieren, dass der Grundgedanke (auch für „Nichtspezialisten“ im Steuerrecht) ohne Nachschlagen der verwiesenen Norm erfasst werden kann (vgl. 56 der LRL).

Zu Artikel 5 (Änderung des Finanzstrafgesetzes):

Nach Ansicht des Bundeskanzleramtes-Verfassungsdienst sollte näher geprüft werden, ob der gänzliche Ausschluss der strafbefreienden Wirkung einer Selbstanzeige bei Unterlassung der Anzeige sachlich gerechtfertigt ist. Der in den Erläuterungen angeführte Hinweis, dass eine Anzeigeverpflichtung gerade den Sinn einer zeitnahen Information über die Zuwendungsvorgänge hat, scheint insoweit nicht aussagekräftig genug, als mit dieser Begründung wohl auch andere steuerliche Anzeigepflichten einer Selbstanzeige unzugänglich sein müssten.

Weiters ist aufgefallen, dass die Strafdrohung mit bis zu 10 % des gemeinen Wertes des durch die nicht angezeigten Vorgänge übertragenen Vermögens offenbar vom derzeitigen „System“ der Finanzordnungswidrigkeiten abzuweichen scheint. Ansonst werden gemäß § 51 FinStrG bloße Verletzungen einer Anzeige-, Offenlegungs- oder Wahrheitsverpflichtungen mit einer Höchststrafe bis zu 5 000 Euro bedroht und richten sich somit nicht nach dem Wert des Gegenstandes der Anzeige-, Offenlegungs- oder Wahrheitsverpflichtung. Die sachliche Rechtfertigung dieser Abweichung sollte in den Erläuterungen näher begründet werden.

Schließlich sollte auch geprüft werden, ob mit dieser wertabhängigen Strafdrohung nicht auch Fälle entstehen könnten, in denen die Strafdrohung schon eine Höhe erreichen kann, die in den „Kernbereich strafgerichtlicher Zuständigkeit“ fallen würde, und für die daher nach der Rechtsprechung des Verfassungsgerichtshofes bereits Gerichte anstelle von Verwaltungsstrafbehörden zuständig gemacht werden müssten (vgl. VfSlg. 12.151/1989, *Burgstaller*, in Korinek/Holoubek, Art. 91 Rz. 42 mwN). Nach dem geltenden § 53 Abs. 5 FinStrG wären die Gerichte „niemals“ für die Ahndung von Finanzordnungswidrigkeiten zuständig.

Zu Artikel 6 (Stiftungsseingangssteuergesetz):

Es sollte erwogen werden, für das Stiftungsseingangssteuergesetz auch einen Langtitel und gegebenenfalls eine Abkürzung zu vergeben.

Im Interesse einer einfacheren Orientierung über den geplanten Rechtstext sollten die einzelnen Paragraphen auch eine Überschrift aufweisen.

Zu den unterschiedlichen Steuersätzen:

Es fällt auf, dass bestimmte Tatbestände mit dem Fünffachen des „Normalsteuersatzes“ (25 % anstelle von 5 %) belegt werden sollen. Dies könnte wohl Bedenken im Hinblick auf das Gemeinschaftsrecht und die Sachlichkeit der Unterscheidung aufwerfen, wenn bestimmte Sachverhalte (wohl vorrangig mit Auslandsbezug) steuerlich erheblich schlechter behandelt werden. Jedenfalls sollten auch noch die Motive für den vorgeschlagenen höheren Steuersatz von 25 % ausführlicher erläutert werden. Bislang beschränken sich die Erläuterungen eher nur auf eine Beschreibung des vorgeschlagenen Gesetzestextes.

Insbesondere bei der geplanten Anwendung eines Steuersatzes von 25 %, wenn nicht spätestens im Zeitpunkt der Steuerfälligkeit dem zuständigen Finanzamt „sämtliche Dokument ... offen gelegt worden sind“, sollte geprüft werden, ob dies nicht zu unsachlichen Härten führen könnte. Wenn der zu Grunde liegende Erwerbsvorgang an sich nur mit 5 % zu besteuern wäre, erscheint es im Einzelfall möglicherweise unsachlich, einen bloßen „Formverstoß“ oder auch nur eine reine Fristverletzung, die etwa im Falle eines Verlusts der Unterlagen im Postwege möglicherweise auch nicht vom Steuerschuldner zu vertreten wäre, zwingend mit einer derart erheblichen - untechnisch gesprochen - „Sanktion“ (einer „Verfünffachung“ der Steuer) zu belasten, (vgl. in diese Richtung das Erkenntnis VfSlg. 16.564 – zu einer Strafbestimmung nach der KommStG bei bloßem Zahlungsverzug).

Insbesondere sollte auch erläutert werden, warum das Fehlen einer umfassenden Amts- und Vollstreckungshilfe die Erhebung einer wesentlichen höheren Steuer rechtfertigen kann.

Nicht ganz klar erscheint, welche Fälle gemeint sind, bei denen Vermögen auf eine nicht einer Privatstiftung vergleichbare Stiftung oder Vermögensmasse übertragen wird. Es sollte jedenfalls auch erläutert werden, anhand welcher Kriterien der Vergleich mit einer Privatstiftung vorzunehmen ist. Auch wäre genau zu prüfen, ob diese Höherbelastung nicht gemeinschaftsrechtliche Bedenken aufwerfen könnte, wenn damit „Stiftungen und Vermögensmassen“ mit Ansässigkeit in EU-Mitgliedstaaten oder EWR-Vertragstaaten höher belastet werden, dagegen inländische, einer Privatstiftung nicht vergleichbare „Stiftungen und Vermögensmassen“, möglicherweise aber gar nicht existieren.

Bei einem Steuersatz von 25 % dürfte sich auch wiederum ein wesentlich stärkerer „Rechtfertigungsdruck“ für die Heranziehung der Einheitswerte bei Grundstückszuwendungen ergeben. Die Erläuterungen zur Beibehaltung der Einheitswerte sollten sich daher nicht nur auf den „Normalfall“ der 5 %-igen Stiftungseingangssteuer beschränken. Es sollte in den Erläuterungen näher dargestellt werden, warum es zur Verwendung pauschal angehobener historischer Einheitswerte keine handhabbare Alternative gäbe (vgl. in diese Richtung das obiter dictum in VfGH G 54/06 u.a.).

III. Zu Vorblatt, Erläuterungen und Textgegenüberstellung:

Das Bundeskanzleramt-Verfassungsdienst weist auf sein Rundschreiben vom 6. November 2007, GZ [600.824/0005-V/2/2007](#) – betreffend Legistik und Begutachtungsverfahren; Vorblatt und Erläuterungen; Darstellung der Auswirkungen von Rechtssetzungsvorhaben - hin, in denen insbesondere um eine detailliertere Strukturierung der Darstellung der Auswirkungen von Rechtssetzungsvorhaben im Vorblatt ersucht wurde.

1. Zum Vorblatt:

Der Abschnitt „Verhältnis zu den Rechtsvorschriften der Europäischen Union“ hätte gemäß dem Rundschreiben des Bundeskanzleramtes-Verfassungsdienst vom 6. März 2001, GZ [BKA-600.824/0011-V/2/01](#), – betreffend Legistik und Begutachtungsverfahren; Umsetzung gemeinschaftsrechtlicher Vorschriften; Gestaltung von Vorblatt und Erläuterungen – *spezifischere* Aussagen zu enthalten. Hier wohl: „Die vorgesehenen Regelungen fallen nicht in den Anwendungsbereich des Rechts der Europäischen Union“.

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).

3. Zur Textgegenüberstellung:

Es ist aufgefallen, dass zu § 27 Abs. 1 Z 8 und 9 eine Textgegenüberstellung fehlt.

4. Zum Aussendungsschreiben:

Zum Aussendungsschreiben ist darauf hinzuweisen, dass die früher vorgesehene Übermittlung von 25 (Papier-)Ausfertigungen einer allfälligen Stellungnahme (zusätzlich zur elektronischen Post) an das Präsidium des Nationalrates nicht mehr erforderlich ist (vgl. das Rundschreiben GZ [BKA-600.614/0001-V/2/2007](#)).

Diese Stellungnahme wird im Sinne der Entschließung des Nationalrates vom 6. Juli 1961 u.e. auch dem Präsidium des Nationalrats zur Kenntnis gebracht.

8. April 2008
Für den Bundeskanzler:
Georg LIENBACHER

Elektronisch gefertigt