

17150-171145



KAMMER DER
WIRTSCHAFTSTREUHÄNDER

Eingelangt am

Zi: 18. April 2008

Unser Zeichen KG

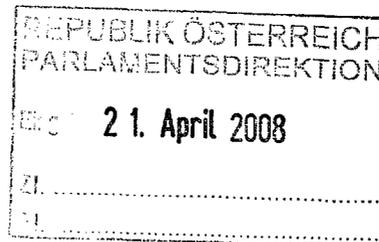
Sachbearbeiter Mag. Goldhahn/PM

Telefon +43 | 1 | 811 73-250

eMail goldhahn@kwt.or.at

Datum 14. April 2008

Frau Nationalratspräsidentin
Mag. Barbara Prammer
Parlament
Dr. Karl Renner Ring 1-3
1017 Wien



L. 1

Stellungnahme zum Entwurf des Schenkungsmeldegesetzes 2008

Sehr geehrte Frau Präsidentin Mag. Prammer,

anbei übermitteln wir Ihnen 25 Kopien der Stellungnahme der Kammer der Wirtschaftstreuhandler zum Entwurf des Schenkungsmeldegesetzes 2008.

Mit freundlichen Grüßen

Dr. Gerald Klement
(Kammerdirektor)

Anlage

25 Kopien der Stellungnahme

KAMMER DER
WIRTSCHAFTSTREUHÄNDER

BUNDESMINISTERIUM FÜR FINANZEN
BMF – VI/A
Hintere Zollamtsstraße 2b
1030 Wien

Unser Zeichen 1251/08/KG

Sachbearbeiter Mag. Goldhahn/PM

Telefon +43 | 1 | 811 73-250

eMail goldhahn@kwt.or.at

Datum 11. April 2008

Stellungnahme zum Entwurf des Schenkungsmeldegesetzes 2008
(GZ.: BMF-010000/0002-VI/1/2008)

Sehr geehrte Damen und Herren,

die Kammer der Wirtschaftstreuhänder dankt für die Einladung zur Abgabe einer Stellungnahme zum Entwurf des Schenkungsmeldegesetzes 2008 und teilt wie folgt mit:

Zu Artikel 1

Änderung des Einkommensteuergesetzes 1988

Zu Z 1 (§ 16 Abs 1 Z 8 b EStG)

Die geplante Streichung der Möglichkeit, bei unentgeltlich erworbenen Gebäuden bei Vermietungseinkünften über Antrag die Absetzung für Abnutzung auch von den fiktiven Anschaffungskosten im Zeitpunkt des unentgeltlichen Erwerbs anzusetzen, stellt im Ergebnis eine zum gegenwärtigen Zeitpunkt sachlich nicht zu rechtfertigende Steuererhöhung für Vermieter dar. Es ist auch unerklärlich, warum eine derartige Maßnahme gerade im Rahmen eines „Schenkungsdeldegesetzes“ gesetzt wird. Der Wegfall der Erbschafts- und Schenkungssteuer stellt nach Ansicht der KWT jedenfalls keinen Grund für eine diesbezügliche Verböserung der Rechtslage bzw Erhöhung der steuerlichen Belastung von Vermietern dar. Derartige Steuererhöhungen könnten nach Ansicht der KWT nur akzeptiert werden, wenn sie als Gegenfinanzierungsmaßnahme im Rahmen einer umfassenden Steuerreform dienen, diese steht aber noch aus.

Die KWT weist auch darauf hin, dass die in § 16 Abs 1 Z 8 lit b EStG geplante Fortführung der AfA von den historischen Anschaffungskosten gerade bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung zu einer Scheingewinnbesteuerung aufgrund mangelnder Berücksichtigung der Inflation führt.

Die Neuregelung der unentgeltlichen Liegenschaftsübertragung eröffnet auch ein Spannungsverhältnis zu § 16 Abs 1 Z 8 lit d EStG (vgl nur die unterschiedlichen Ansichten zur AfA-Bemessungsgrundlage beim unentgeltlichen Erwerb von bislang nicht vermieteten Objekten - Rz 6438 EStR; dagegen Doralt EStG § 16 Rz 158).

Auch aus steuersystematischer Sicht ist kein Grund für eine Änderung der schon seit Jahrzehnten bestehenden Rechtslage erkennbar. **Die geplante Änderung ist daher abzulehnen bzw sollte sie auf die ebenfalls vorgesehene Streichung des Verweises auf die Berechnung der AfA vom Einheitswert beschränkt werden. Sinnvoll wäre somit eine Regelung, die ein Wahlrecht zwischen Fortführung der bisherigen AfA und – über Antrag – Berechnung der AfA von den fiktiven Anschaffungskosten vorsieht.** In diesem Fall würde sich auch keine Auswirkung auf die geplante Neuregelung des § 28 Abs 2 und 3 EStG ergeben, die gegenüber der nunmehrigen Rechtslage zu begrüßen ist.

Sollte die Neuregelung tatsächlich umgesetzt werden, so weist die KWT noch auf folgende sich daraus ergebende Probleme hin, die einer Lösung bedürfen:

Der Gesetzesentwurf sieht eine Fortsetzung der Absetzung für Abnutzung des Rechtsvorgängers vor. Dies würde nach dem Wortlaut bedeuten, dass etwa auch eine AfA, die der Rechtsvorgänger bloß vom Einheitswert vornehmen konnte, beim Rechtsnachfolger fortzuführen ist. Dies führt uE zu unbeabsichtigten Härtefällen: Der Grund für eine Berechnung der AfA vom Einheitswert beim Rechtsvorgänger ist üblicherweise das Vorhandensein von Instandsetzungszehntel bzw Herstellungsaufwendungen nach § 28 Abs 2 und 3 EStG, die im Falle des todeswegigen Erwerbes übergehen, wenn die AfA nicht von den fiktiven Anschaffungskosten, sondern vom Einheitswert bemessen wird. Bislang war eine derartige Vorgehensweise bei längerfristiger Planung der Vermögensnachfolge akzeptabel, weil beim nächsten Generationenübergang wieder die Möglichkeit einer Aufwertung auf die fiktiven Anschaffungskosten bestand.

Es sollte daher für sämtliche Fälle, bei denen die AfA bisher vom Einheitswert berechnet wird, die Möglichkeit eingeräumt werden, im Zeitpunkt des Inkrafttretens der Neuregelung (oder wenigstens bei der nächsten unentgeltlichen Übertragung) zumindest auf die historischen Anschaffungskosten „aufzuwerten“. Eine solche Übergangsbestimmung führt auch zu keiner unsystematischen Begünstigung: Der Ansatz des Einheitswertes beim Rechtsvorgänger erfolgt derzeit gewissermaßen „unter Zwang“, da nur so die Fortführung von Instandsetzungs-/Herstellungsaufwendungen nach § 28 Abs 2 und 3 EStG erreicht werden kann. Derartige Aufwendungen hätten aber bei einer systemkonformen Regelung ohnedies bereits bisher auf den Rechtsnachfolger übergehen müssen, denn es handelt sich dabei lediglich um eine Verteilung von grundsätzlich sofort abzugsfähigem Instandhaltungsaufwand (bzw um die Anschaffungskosten erhöhende Herstellungsaufwendungen). Dies war bisher bereits im Bereich des § 4 Abs 7 EStG anerkannt; nunmehr auch explizit in der geplanten Neuregelung des § 28 Abs 2 und Abs 3 EStG.

Die geplante Neuregelung enthält auch Unklarheiten. Zum einen ist unklar, was mit der Wortfolge "die Absetzung ... fortzusetzen" tatsächlich gemeint ist. Änderungen in der Einschätzung der Restnutzungsdauer müssen beim Rechtsnachfolger doch wohl auch zu einer Änderung der AfA führen können. Weiters ist unklar, wie vorzugehen ist, wenn der Rechtsvorgänger im Gegensatz zum Rechtsnachfolger das Gebäude nicht zur Einkunftserzielung genutzt und daher bisher auch keine AfA geltend gemacht hat. Hat dann der Rechtsnachfolger keine Abschreibungsmöglichkeit? Das kann wohl nicht gemeint sein.

Zu Z 2 (§ 27 Abs 1 Z 7 EStG)

Zuwendungen ausländischer Stiftungen

Die Formulierung „sonstige Vermögensmassen, die mit einer Privatstiftung vergleichbar sind“ wird in der Praxis zu Auslegungsschwierigkeiten führen. Hier wäre nach Ansicht der KWT eine nähere Darstellung in den Erläuterungen wünschenswert. Insbesondere wäre die Anführung von Beispielen hilfreich (so könnte strittig sein, ob etwa ein Trust oder eine Anstalt eine mit einer Privatstiftung vergleichbare Vermögensmasse darstellt).

Mitübertragene Grundstücksbelastungen

Mit dem vorliegenden Entwurf werden in § 27 Abs 1 Z 7 EStG der erste und zweite Satz geändert. Eine Streichung des dritten Satzes (Ausnahmeregelung für mitübertragene Grundstücksbelastungen) ist im Gesetzestext des Entwurfes nicht vorgesehen. In der abschließenden Textgegenüberstellung ist in der Spalte „Geltende Fassung“ der dritte Satz des § 27 Abs 1 Z 7 angeführt, in der Spalte „Vorgeschlagenen Fassung“ hingegen nicht. Es wird davon ausgegangen, dass es sich bei dieser Divergenz bloß um einen Redaktionsfehler in der Textgegenüberstellung handelt, da der vorgeschlagene Gesetzestext den Wegfall des dritten Satzes nicht vorsieht und für einen solchen Wegfall auch keine Veranlassung besteht.

Sparkassenstiftungen

Sparkassenstiftungen dürfen gemäß § 27 a SpG Zuwendungen nur zu gemeinnützigen, mildtätigen und kirchlichen Zwecken vornehmen.

Unmittelbare Zuwendungen für solche Zwecke aus bereits versteuerten Gewinnen einer Sparkassen AG oder einer Anteilsverwaltungssparkasse unterliegen nicht der KEST, ebenso sind Dividenden dieser Körperschaften zB an Gemeinden steuerfrei. Erfolgen die Zuwendungen für gemeinnützige, mildtätige und kirchliche Zwecke jedoch durch eine Sparkassenstiftung (aus den ebenfalls bereits versteuerten Dividenden), unterliegen sie der 25 %igen KEST, weil die Sparkassenstiftung selbst keine ausschließlich gemeinnützige Privatstiftung gemäß § 5 Z 6 KStG ist. Entgegen den Aussagen der Erläuternden Bemerkungen zum vorliegenden Entwurf, wonach Zuwendungen zu gemeinnützigen, mildtätigen oder kirchlichen Zwecken KEST-befreit sein sollen, sieht das Gesetz unverändert eine Besteuerung solcher Zuwendungen von Sparkassenstiftungen vor, obwohl diese Zuwendungen nur für derartige Zwecke

vornehmen dürfen. Diese Konstellation ist nach Ansicht der KWT gleichheitswidrig und sollte geändert werden.

Zu Z 3 (§ 27 Abs 1 Z 8 und 9 EStG)

a) Neuregelung für Substanzausschüttungen

Durch den Wegfall der Erbschaft- und Schenkungsteuer ist die Besteuerung der Substanz anlässlich der Zuwendung von Vermögen der Privatstiftung an Begünstigte steuersystematisch und sachlich nicht mehr zu rechtfertigen. Die mit der Regelung des § 27 Abs 1 Z 8 geplante steuerliche Entlastung der Substanzzuwendungen von Stiftungen durch die Übernahme des Grundgedankens der steuerneutralen Einlagenrückzahlung (§ 4 Abs 12 EStG) in die Stiftungsbesteuerung wird daher als konsequente Maßnahme in Richtung der Herstellung eines systemkonformen Zustands von der KWT grundsätzlich begrüßt. Die konkrete legislative Umsetzung im vorliegenden Entwurf ist allerdings ebenso abzulehnen, wie die durch die neue Vorschrift „durch die Hintertür“ offensichtlich eingeführte Einstufung von Vermögensübertragungen durch Privatstiftungen an andere Privatstiftungen (Gründung von Substiftungen) als steuerpflichtige Zuwendungen:

In der konkreten gesetzlichen Ausgestaltung kommt es zu einer **Vermischung zwischen Unternehmensrecht und Steuerrecht**. Dies führt zwangsläufig zu Verwerfungen. Der von den EB angeführte Vereinfachungsgedanke kann durch die Verwendung unternehmensrechtlicher Anknüpfungen jedenfalls nicht erreicht werden, denn der Gesetzesentwurf stellt nicht nur auf die unternehmensrechtlichen Werte ab, sondern will auch stille Reserven in die Beurteilung mit einbeziehen, sodass die Berechnungsgrundlagen für das Evidenzkonto ohnedies nicht direkt aus dem Jahresabschluss der Stiftung übernommen werden können. Im Übrigen geht der Verweis auf UGB-Normen in jenen Fällen ins Leere, in denen die Zuwendung/Auszahlung von einer ausländischen Stiftung oder ähnlichen Vermögensmasse gewährt wird.

Es ist unverständlich, warum – anders als beim vergleichbaren Evidenzkonto für die Einlagenrückzahlung gemäß § 4 Abs 12 EStG – der Steuerpflichtige (im vorliegenden Fall die Stiftung) nicht frei entscheiden kann, ob eine Ausschüttung aus dem Bilanzgewinn oder aus dem gestifteten Vermögen (Substanz) erfolgen soll. Laut Erlass AÖF 1998/88 gilt bei Einlagenrückzahlungen der Grundsatz, dass für die Frage, ob eine Einlagenrückzahlung oder eine Gewinnausschüttung vorliegt, zwar in erster Linie die bilanzmäßige Erscheinungsform maßgeblich sein soll, allerdings wird (aus pragmatischen Gründen) den für die Willensbildung in der Körperschaft verantwortlichen Organen laut Punkt 1.4. des zitierten Erlasses diesbezüglich ein **Wahlrecht** eingeräumt. **Diese einfache und sachgerechte Regelung sollte nach Ansicht der KWT auch für die nunmehr geplante differenzierte Behandlung der Zuwendungen von Privatstiftungen an Begünstigte übernommen werden.**

Dass es sich um eine verwaltungstechnisch einfache Lösung handeln soll (so die Erläuterungen), ist wohl mit Fug und Recht zu bezweifeln. Insbesondere bei der Ermittlung der stillen Reserven bestehen Bewertungsspielräume, die dazu führen werden, dass endlose Diskussionen mit der Finanzverwaltung

vorprogrammiert sind. Stille Reserven sind in § 12 Abs 2 EStG definiert und setzen zu deren Ermittlung Veräußerungserlöse und daher eine entgeltliche Übertragung voraus.

Überdies führt die offensichtliche Anknüpfung an die Bewertung in der UGB-Bilanz (siehe aber auch unten die Anmerkungen unter Punkt c) in vielen Fällen zu mehr oder weniger zufälligen Ergebnissen: Das vom Stifter auf die Stiftung übertragene Vermögen ist im UGB-Abschluss der Stiftung grundsätzlich nach § 202 UGB (beizulegender Wert) zu bewerten, die Erfahrung zeigt aber, dass der beizulegende Wert in der Praxis – da (bisher) ohne steuerliche Relevanz – meist sehr vorsichtig (= niedrig) angesetzt wird. Dies bedeutet aber, dass je nach Bewertung (vorsichtig oder weniger vorsichtig) der Bilanzgewinn der Stiftung bzw die stillen Reserven höher (bei niedriger, weil vorsichtiger Bewertung) oder niedriger (bei hoher Bewertung) ausfallen.¹

b) Grundsätzliche Kritik der Systemwidrigkeiten der Stiftungsbesteuerung

Unabhängig von der kritischen Beurteilung der Detailausgestaltung der geplanten Regelung sind in diesem Zusammenhang einige grundsätzliche Überlegungen zur Systematik der Stiftungsbesteuerung angebracht:

Bei Vermögensübertragungen durch Stifter an Stiftungen sowie bei Zuwendungen von Stiftungen an Begünstigte handelt es sich nach einheitlicher Auffassung grundsätzlich um unentgeltliche Zuwendungsvorgänge. Bei unentgeltlichen Vermögensübertragungen zwischen natürlichen Personen gilt im Ertragssteuerrecht der Grundsatz der Buchwertfortführung bzw Fortführung der steuerlichen Anschaffungskosten des Übertragenden; eine Aufdeckung von stillen Reserven im übertragenen Vermögen (Gewinnrealisierung) findet dabei generell nicht statt. Diesem ertragsteuerlichen Grundsatz wird bei Übertragung von Vermögen durch den Stifter an die Stiftung durch die gesetzlich geregelte Fortführung der Buchwerte bzw Anschaffungskosten des Stifters (§ 15 Abs 3 Z 1 EStG) auch tatsächlich entsprochen. **Demgegenüber werden aber Zuwendungen („Ausschüttungen“) der Stiftung an Begünstigte (unabhängig davon, ob sie aus der Substanz oder aus veranlagten Erträgen stammen) generell auf Basis von Verkehrswerten (§ 15 Abs 3 Z 2 lit b EStG – Bewertung mit fiktiven Anschaffungskosten) mit 25% KESt besteuert.** Es kommt somit bei der Übertragung von Vermögenswerten der Stiftung auf Begünstigte (sowohl im Rahmen von laufenden Zuwendungen, aber auch bei Auflösung der Stiftung) zu einer Besteuerung der stillen Reserven im übertragenen Vermögen, ohne dass ein Veräußerungsvorgang vorliegt bzw ein Veräußerungserlös zufließt.

Neben der Besteuerung der (Substanz-)Zuwendungen aus der gestifteten Vermögenssubstanz, welche ja mit dem vorliegenden Gesetzesentwurf entschärft werden soll, handelt es sich bei dieser Bewertung und Besteuerung der Zuwendungen der Stiftung an Begünstigte auf Basis von Verkehrswerten um den zweiten grundlegenden Systembruch der bisherigen Stiftungsbesteuerung im Vergleich zu den allgemein geltenden Prinzipien des Ertragsteuerrechts.

¹ Diese Ausführungen treffen allerdings nur dann zu, wenn wirklich auf die Werte lt UGB-Bilanz abgestellt wird, was im Lichte von § 27 Abs 1 Z 8 lit d) EStG und der dazu vorliegenden Materialien aber wiederum unklar ist.

Bei Zuwendungen der Stiftung an Begünstigte, die aus der vom Stifter gestifteten Vermögenssubstanz stammen, kumulieren sich diese beiden systemwidrigen Effekte: Durch die Erhebung der 25%igen Zuwendungs-KEST vom Verkehrswert des zugewendeten Vermögens wird in diesem Fall sowohl jener Wert besteuert, mit dem die Stiftung dieses Vermögen ertragsteuerlich vom Stifter übernommen hat (steuerliche Anschaffungskosten bzw Buchwert des Stifters), als auch sämtliche stille Reserven im Zeitpunkt der Zuwendung dieses Vermögens an den Begünstigten (unabhängig davon, ob diese stillen Reserven im Zeitpunkt der Vermögensübertragung auf die Stiftung schon vorhanden waren oder erst in der Folge entstanden sind):

Beispiel:

Die Stifter überträgt eine bereits seit Jahrzehnten in seinem Eigentum befindliche Liegenschaft mit Anschaffungskosten von 300 und einem Verkehrswert von 500 auf die Stiftung (die während der Besitzzeit des Stifters entstandenen stillen Reserven betragen daher 200). Einige Jahre später wird die Liegenschaft, die inzwischen einen Verkehrswert von 800 hat, von der Stiftung einem Begünstigten zugewendet. Nach geltender Rechtslage wird die Zuwendung mit 25% KEST vom gesamten Verkehrswert von 800, somit mit 200, besteuert, obwohl kein Veräußerungsvorgang vorliegt (der Begünstigte wird daher die Steuer letztlich durch eine Teilveräußerung der Substanz finanzieren müssen!). Damit werden sowohl die vom Stifter auf die Stiftung übertragene Substanz (mit Anschaffungskosten von 300 bzw einem Zeitwert im Zeitpunkt der Übertragung auf die Stiftung von 500) als auch sämtliche im Zeitpunkt der Zuwendung an den Begünstigten bestehenden stillen Reserven besteuert. Mitbesteuert werden daher jedenfalls auch jene stillen Reserven, die noch beim Stifter entstanden sind und im Falle einer Veräußerung der Liegenschaft durch den Stifter steuerfrei gewesen wären!

Eine derartige verfassungsrechtlich bedenkliche Überbesteuerung von Zuwendungen der Stiftung an Begünstigte lässt sich nach dem Auslaufen der Erbschafts- und Schenkungssteuer und dem damit verbundenen Wegfall eines wesentlichen steuerlichen Vorteils von Stiftungen nach Ansicht der KWT sachlich nicht mehr rechtfertigen!

Als im Rahmen des geltenden Ertragssteuerrechts systemgerechte und klare Lösung schlägt die KWT daher für beide Vorgänge (also auch für die Übertragung von Stiftungsvermögen an Begünstigte im Rahmen von Zuwendungen) eine steuerliche Fortführung der Buchwerte bzw Anschaffungskosten vor, wie dies auch bei unentgeltlichen Zuwendungen zwischen natürlichen Personen generell der Fall ist (vgl dazu insbes auch Ludwig in FS Doralt, 2007, 289ff). Dadurch könnte vermieden werden, dass bei der Ermittlung des Wertzuwachses in der Stiftung auch Wertzuwächse, die beim Stifter vor der Zuwendung an die Stiftung entstanden sind, erfasst werden, was hinsichtlich jener Vermögenswerte nicht vertretbar wäre, die im Zeitpunkt der Zuwendung an die Stiftung nicht steuerhängig waren. Außerdem würde dadurch auch vermieden werden, dass bei Zuwendungen an Begünstigte stille Reserven ohne deren Realisierung erfasst werden. Damit würde auch der Exit aus Stiftungen, die vor allem aus Gründen der ErbSt-Ersparnis gegründet wurden, in einer sachlich einwandfreien und akzeptablen Weise ermöglicht.

Sollte der vorstehende Vorschlag zur generellen Herstellung einer systemkonformen steuerlichen Behandlung von Zuwendungen der Stiftung an Begünstigte nicht aufgegriffen werden, so sollte dieses Konzept nach Ansicht der KWT jedenfalls für den Fall des **Widerrufs** verwirklicht werden. Ein Widerruf ist ja nur zulässig, wenn der Stifter noch lebt; das Argument der Erbschaftssteuerersparnis in der Vergangenheit ist in diesem Fall daher nicht zulässig.

Beim **Widerruf** kann der Stifter zwar von den für die Zuwendungsbesteuerung anzusetzenden **Verkehrswerten (fiktive Anschaffungskosten gem § 15 Abs 3 Z 2 EStG) die Stiftungseingangswerte in Abzug bringen** (bisher § 32 Z 4 lit b, in Hinkunft § 27 Abs 1 Z 9 EStG), als Stiftungseingangswerte sind allerdings – wie nunmehr in § 27 Abs 1 Z 8 lit b) offensichtlich ausdrücklich geregelt werden soll – idR die Buchwerte bzw die historischen Anschaffungskosten des Stifters anzusetzen.² Diese Regelung ist in der praktischen Umsetzung nicht nur sehr kompliziert (siehe die mehrseitige Aufzählung möglicher Stiftungseingangswerte in den StiffR), **sondern führt zum dem bereits vorstehend ausführlich dargestellten überschießenden (und damit verfassungsrechtlich höchst bedenklichen) Effekt, dass anlässlich des Widerrufs auch sämtliche stillen Reserven in dem auf den Stifter rückübertragenen Vermögen (unabhängig davon, ob sie noch beim Stifter oder erst in der Stiftung entstanden sind und ob sie – soweit sie beim Stifter entstanden sind – bei diesem steuerfrei gewesen wären) besteuert werden.** Die gegenwärtige (und nach dem Entwurf auch zukünftige) Rechtslage (bzw deren Interpretation durch die Finanzverwaltung – siehe dazu auch kritisch *Ludwig* in FS Doralt, 2007, 289ff) steht auch diametral im Widerspruch zu der in den Materialien zur Stiftungsbesteuerung (BGBl 1993/694) dokumentierten Zielsetzung, wonach durch die Entlastung in Höhe der Stiftungseingangswerte „die Gesamtbelastung der Stiftung und des Stifters mit Ertragsteuern annähernd jenes Niveau erreichen (soll), das im Falle des Fortbestehens des zugewendeten Vermögens beim Stifter gegeben wäre“. Durch das oben vorgeschlagenen **Konzept der Buchwertfortführung bei der Rückübertragung von Vermögen an den Stifter** könnte diese Zielsetzung zumindest für den Fall des Widerrufs realisiert werden.

Als **Minimallösung** müsste aber – zur **Vermeidung einer überschießenden und damit verfassungsrechtlich bedenklichen Besteuerung** – generell **bei Vermögenswerten, die beim Stifter im Zeitpunkt der Übertragung an die Stiftung nicht steuerhängig waren, jedenfalls der Verkehrswert im Zeitpunkt der Zuwendung an die Stiftung als Stiftungseingangswert** (für Zwecke des Widerrufs bzw einer späteren steuerneutralen Substanzzuwendung) angesetzt werden. Die Bestimmungen über Einlagen in das Betriebsvermögen könnten dabei analoge Anwendung finden.

c) Anmerkungen zu einzelnen Punkten der geplanten Neuregelung

Die geplante Neuregelung des § 27 Abs 1 Z 8 EStG und die dazugehörigen Erläuterungen sind selbst für Experten des Stiftungssteuerrechts inhaltlich teilweise nur schwer verständlich bzw nachvollziehbar. In diesem Zusammenhang ist vor allem auf folgende Unklarheiten hinzuweisen:

- Die lit a des neuen § 27 Abs 1 Z 8 EStG („Eine Auszahlung liegt vor, soweit die Summe der Zuwendungen der Stiftung ... den Stiftungseingangswert kürzt“) ist inhaltlich nicht verständlich,

² Der Begriff „Stiftungseingangswert“ wird allerdings nur in § 27 Abs 1 Z 8 und nicht in Z 9 verwendet. In Z 9 wird nur von „steuerlich maßgebenden Werten“ gesprochen.

man kann nur aufgrund des in den Erläuterungen angeführten Telos der Bestimmung „erahnen“, was damit gemeint ist. Denn: Wieso „kürzt“ die Summe der Zuwendungen der Stiftung den Stiftungseingangswert? Gemeint ist damit wohl, dass eine „Auszahlung“ (= steuerneutrale Substanzzuwendung) insoweit vorliegt, als die Summe der Zuwendungen höher ist, als die in der Stiftung erzielten Erträge (Bilanzgewinn), und somit insoweit auch die vom Stifter auf die Stiftung übertragene Substanz ausschüttungsbedingt „angegriffen“ (= ausgeschüttet) wird. Dieser Inhalt kommt in der vorliegenden Formulierung aber jedenfalls nicht zum Ausdruck!

- Was ist mit den in lit d) angeführten Zuwendungen „im Laufe des Geschäftsjahres“ gemeint? Werden nicht alle Zuwendungen einer Stiftung „im Laufe des Geschäftsjahres“ der Stiftung getätigt?
- Die Anknüpfung an UGB-relevante Größen bzw Begriffe in lit d) wurde eingangs bereits kritisiert (siehe oben). Unklar ist in diesem Zusammenhang auch der normative Inhalt des zweiten Satzes der lit d) (Erhöhung des Bilanzgewinnes um Beträge, die zu einer Verminderung aufgrund des Ansatzes des beizulegenden Wertes gem § 202 Abs 1 UGB geführt haben). Die Erläuterungen führen dazu aus, dass Neubewertungen iSd § 202 Abs 1 UGB, die anlässlich der Übernahme von gestiftetem Vermögen denkbar (?) sind, nicht steuerwirksam sein sollen (offensichtlich gemeint für Zwecke der Anwendung der neuen Z 8 lit d) des § 27 Abs 1). **Bedeutet dies, dass die zunächst vorgesehene Anknüpfung an die UGB-Werte damit wieder durchbrochen wird?** Und Zuwendungen für Zwecke der lit d) nicht mit dem gesetzlich vorgesehenen beizulegenden Wert gem § 202 Abs 1 UGB (siehe auch oben), sondern mit steuerlichen Werten (welchen?) anzusetzen sind??

Weiters wird in den EB ausgeführt, dass deshalb überhöhte Abschreibungen, die den Bilanzgewinn gemindert haben, nicht wirksam sind und dem vorhandenen Bilanzgewinn wieder zugerechnet werden. Was ist in diesem Zusammenhang mit „überhöhten“ Abschreibungen gemeint? Vermögenswerte, die der Stifter auf die Stiftung überträgt, sind – wie erwähnt – im UGB-Jahresabschluss der Stiftung mit dem beizulegenden Wert (§ 202 Abs 1 UGB) anzusetzen. Wenn der beizulegende Wert sinkt, sind nach Maßgabe des UGB (§§ 203ff) außerplanmäßige Abschreibungen vorzunehmen. Es handelt sich dabei im Regelfall um notwendige, aber nicht um „überhöhte“ Abschreibungen. Wenn wiederum für steuerliche Zwecke (§ 27 Abs 1 Z 8 lit d) möglicherweise ohnedies nicht der beizulegende Wert lt § 202 Abs 1 UGB, sondern ein steuerlicher Wert (möglicherweise der in lit b) angesprochene Stiftungseingangswert, also zB die Anschaffungskosten des Stifters?) anzusetzen ist, dann muss gewissermaßen in einer Nebenrechnung eine Art „steuerlicher Bilanzgewinn“ errechnet werden, in dem ohnedies ein außerordentliche Abschreibung nur dann angesetzt werden kann, wenn der beizulegende Wert am Bilanzstichtag unter den in der Nebenrechnung maßgeblichen steuerlichen Eingangswert sinkt. Eine nochmalige Zurechnung einer solcherart „überhöhten“ Abschreibung würde dann wohl aber zu einer doppelten Berücksichtigung führen!?

- Im vorletzten Satz der lit d) und auch in den EB wird davon gesprochen, dass der Bilanzgewinn der Stiftung „festgestellt“ wird. Gemeint ist wohl, dass der Jahresabschluss der Stiftung „festgestellt“ wird. Allerdings sieht das PSG im Zusammenhang mit der Erstellung und Prüfung des Jahresabschlusses keine wie immer geartete „Feststellung“ des Jahresabschlusses vor (weder durch den Vorstand noch durch einen – idR nicht existierenden – Aufsichtsrat noch durch sonstige Personen bzw Gremien). Der Verweis auf die „Feststellung“ geht daher ins Leere.

- Im Gesetzestext wird in verwirrender Art und Weise für die in Z 8 neu geregelte steuerneutrale Substanzzuwendung einmal der Begriff „Zuwendung“ und ein anderes Mal der Begriff „Auszahlung“ verwendet. Während in lit a) und lit d) von „Auszahlung“ gesprochen wird, wird der gleiche Sachverhalt zB in lit e) als „Zuwendung“ bezeichnet. Generell ist festzuhalten, dass der Begriff „Auszahlung“ als unzutreffend und irreführend empfunden wird. Zweckmäßig erscheint es, der Bedeutung entsprechend generell nur von „Substanzausschüttungen“ oder noch besser von „Substanzzuwendungen“ zu sprechen.

d) Vermögenswidmungen an Substiftungen

In § 27 Abs 1 Z 8 lit d) letzter Satz ist vorgesehen, dass **Zuwendungen durch eine Stiftung als Stifterin an eine andere Stiftung (Substiftung) nicht als Auszahlung gelten und somit der KEST unterliegen**. In den Erläuterungen wird dies mit der Vermeidung von Gestaltungen begründet.

Die Möglichkeit der Übertragung von Stiftungsvermögen auf Substiftungen ist ein wichtiges Instrument für die Neustrukturierung bzw die Anpassung von bestehenden Stiftungen an geänderte wirtschaftliche, rechtliche und familiäre Rahmenbedingungen (zB im Zusammenhang mit der Zusammenführung oder Trennung unterschiedlicher Familienstämme) und ist letztlich auch eine Ersatzlösung für die gesetzlich nicht gesondert geregelte Fusion bzw Spaltung von Stiftungen. Die geplante Besteuerung derartiger Vermögensübertragungen an Substiftungen ist nach Ansicht der KWT allerdings **überschießend** und wird zu einer nachteiligen Versteinerung bestehender Stiftungsstrukturen führen. Überdies ist zu befürchten, dass eine Steuerpflicht dieser Zuwendungen auch weitere volkswirtschaftlich erwünschte Vermögensübertragungen ausländischer Stiftungen auf österr Privatstiftungen konterkariert.

Nach Ansicht der KWT sollte vielmehr entsprechend Rz 41 Stiftungsrichtlinien gesetzlich klargestellt werden, dass für Zuwendungen einer Stiftung an eine Substiftung keine KEST anfällt, da das Vermögen in der Stiftungssphäre verbleibt und es sich um Stiftungsakte und nicht um „Zuwendungen“ handelt. Zur Verhinderung von Missbräuchen kann für derartige Zuwendungen bei der übernehmenden Stiftung das neu eingeführte Evidenzkonto verwendet werden, in welchem für eine spätere Verwendung der übertragenden Vermögenswerte für eine Zuwendung an Begünstigte der Substiftung evident gehalten wird, welche Vermögensteile aus der Substanz bzw welche aus den Erträgen der zuwendenden Stiftung stammen.

Da aufgrund der Doppelbesteuerungsabkommen mit nahezu allen EU-Staaten eine KEST-freie Ausschüttung und Stiftungsgründung bzw Nachstiftung erfolgen kann, sollte dies auch weiterhin für eine österreichische Substiftung möglich sein. Dies könnte gemeinschaftsrechtskonform in der Weise geregelt werden, dass als Auszahlung die Stiftung oder Nachstiftung an Stiftungen in der EU bzw im EWR gilt, welche für die empfangenen Zuwendungen keine Entlastung nach einem Doppelbesteuerungsabkommen in Anspruch nehmen können und nicht unter § 2 Abs 1 Z 3 lit c des Stiftungseingangssteuergesetzes fallen.

e) Inkrafttreten, Übergangsbestimmungen und Sonstiges

Die **Inkrafttretungsbestimmung (§ 124b Z 146 d)**, wonach die vorgesehene Steuerneutralstellung von Substanzzuwendungen nur für Zuwendungen an Stiftungen nach dem 31. Juli 2008 gelten soll, ist unverständlich und sachlich nicht nachvollziehbar. Die Begründung in den Erläuterungen, wonach die „Ersparnis der ohne Stiftung eingetretenen Erbschaftsteuer in der Vergangenheit“ das Aufrechterhalten der geltenden Rechtslage (= Besteuerung von Substanzzuwendungen) für das bestehende Stiftungsvermögen rechtfertigt, ist unzutreffend. Das Argument der Erbschaftsersparnis wegen des Todes von Stiftern trifft nur für einen geringfügigen Prozentsatz der bestehenden Privatstiftungen zu und gilt jedenfalls nicht für die Fälle einer Rückführung des Stiftungsvermögens an den Stifter selbst (mit oder ohne Widerruf). Hingegen wurde in allen Fällen eine Eingangs-Schenkungsteuer von 2,5% bzw 5% entrichtet. **Um eine sachlich nicht gerechtfertigte Diskriminierung des bestehenden Stiftungsvermögens zu vermeiden, muss § 27 Abs 1 Z 8 EStG nach Ansicht der KWT auf alle Zuwendungen von Stiftungen nach dem 31. Juli 2008 angewendet werden, unabhängig davon, wann dieses Vermögen auf die Stiftung übertragen worden ist.**

Vorstellbar wäre auch die Normierung eines Wahlrechts, wonach bei Zuwendungen an Begünstigte, die aus der vor dem 1.8.2008 auf die Stiftung übertragenen Substanz stammen, im Gegenzug zur KEST-Freistellung unter Anrechnung der Stiftungseingangssteuer die ersparte Erbschaftssteuer nachentrichtet wird.

Sollte die vorgesehene Entwurfsfassung beibehalten werden, ist aufgrund des Fehlens von Übergangsbestimmungen unklar, wie eine „Substanzzuwendung“ dahingehend abgegrenzt werden kann, ob sie aus der „neuen“, ab 1.8.2008 der Stiftung zugewendeten Substanz (und somit KEST-frei) oder ob sie aus der vor dem 1.8.2008 zugewendeten Substanz (KEST-pflichtig) erfolgt. Jedenfalls sollte vorgesehen werden, dass für die Berechnung des „Bilanzgewinnes“ iSd § 27 Abs 1 Z 8 lit d nur die ab 1.8.2008 anfallenden Gewinne berücksichtigt werden.

Derzeit besteht nur eine KEST-Befreiung für Zuwendungen einer PS an spendenbegünstigte Einrichtungen. Zuwendungen an andere gemeinnützige Einrichtungen sind nicht KEST-befreit. Die bereits mehrfach angekündigte Verbesserung der steuerlichen Behandlung von Spenden wurde bis dato nicht umgesetzt. Es wäre daher nach Ansicht der KWT zu begrüßen, den im Entwurf vorgesehenen Vorrang von (KEST-pflichtigen) Zuwendungen aus Stiftungserträgen zumindest für Zuwendungen an gemeinnützige Einrichtungen aufzuheben und in diesen Fällen eine wahlweise Zuwendung aus der Vermögenssubstanz zuzulassen.

f) Widerruf – Kürzung um Stiftungseingangswerte (§ 27 Abs 1 Z 9)

§ 27 Abs 1 Z 9 ist ausdrücklich nur bei Widerruf österreichischer Privatstiftungen anzuwenden. Dies steht im Widerspruch zur Intention der Z 7, Zuwendungen ausländischer Stiftungen und sonstiger Vermögensmassen, die mit einer Privatstiftung vergleichbar sind, einer vergleichbaren Besteuerung zu unterwerfen. Z 9 ist daher – auch aus europa- und verfassungsrechtlicher Sicht - auf den Widerruf ausländischer Stiftungen etc auszudehnen.

Zu Z 4 (§ 28 Abs 2 und 3 EStG)

Die geplante Änderung ist grundsätzlich zu begrüßen.

Hinsichtlich der 1/10-Absetzungen bei unentgeltlicher Übertragung unter Lebenden sollte nach Ansicht der KWT die Wahlmöglichkeit eingeräumt werden, dass diese nicht nur vom Geschenkgeber, sondern auch vom Geschenknehmer fortgeführt werden können. Bei älteren Geschenkgebern, die nur mehr über Pensionseinkünfte verfügen, wird nämlich die Fortsetzung der noch nicht konsumierten 1/10-Absetzungen mangels entsprechend hoher positiver Einkünfte oft steuerunwirksam verpuffen bzw durch Tod überhaupt zur Gänze verloren gehen.

Die geplante Änderung des § 28 Abs 2 und 3 EStG bedingt nach Ansicht der KWT auch eine Änderung des **§ 28 Abs 7 EStG**. Der Nachversteuerungsstatbestand („besondere Einkünfte“) ist derzeit bei jeglicher Übertragung von vermieteten Gebäuden unter Lebenden gegeben (Ausnahme Vorbehaltsfruchtgenussrecht). Da § 28 Abs 3 in der vorgeschlagenen Fassung die Fortsetzung der begünstigten Teilabsetzung bei unentgeltlicher Übertragung vorsieht, ist in § 28 Abs 7 beim Geschenkgeber die Nachversteuerung wohl auszuschließen. Dies könnte etwa dadurch geschehen, dass in § 28 Abs 7 die Wortfolge „Gebäude unter Lebenden“ durch die Wortfolge „Gebäude entgeltlich unter Lebenden“ ausgetauscht wird.

Zusätzlich könnte auch ein Wahlrecht der Nachversteuerung beim Geschenkgeber mit Berechnung der Normal-AfA beim Rechtsnachfolger von der infolge Nachversteuerung höheren Bemessungsgrundlage vorgesehen werden.

Ergänzend ist festzuhalten, dass – entgegen den Ausführungen in den EB – nach den Erfahrungen der Praxis Instandsetzungsmaßnahmen nicht ohne weiteres erhöhend in den Kaufpreis eingehen. Der vorgesehen Wegfall noch offener Instandsetzungszehntel bei entgeltlicher Übertragung sollte daher aus steuersystematischer Sicht nochmals überdacht werden.

Zu Artikel 2

Änderungen des Erbschafts- und Schenkungssteuergesetzes 1955

Zu § 34 Abs 1 Z 13 ErbStG

Im Hinblick auf VwGH 7.12.2000, 97/16/0566, muss man die verba legalia „nicht mehr erhoben“ in der Z 13 des § 34 Abs 1 ErbStG wohl so verstehen, dass im nicht aufgehobenen Bereich der VfGH-Erk vom 7.3. und 15.6.2007 gedanklich die ErbSt- und SchenkSt-Schuld nach dem 31.7.2008 weiterhin entsteht, dass diese auch festzusetzen ist, aber nur nicht eingehoben wird!! Ist das wirklich gewollt??

Bei einem solchen Verständnis ist aber auch § 23 in den 2. Satz der Z 13 des § 34 Abs 1 ErbStG aufzunehmen („§§ 22, 23 und 24 Abs 2 ErbStG sind ab 1.8.2008 nicht mehr anzuwenden“), um vorsorglich zu verhindern, dass von der Finanzverwaltung eine Steuererklärung für eine Steuer (= ErbSt oder SchenkSt für Zweckzuwendungen) verlangt wird, die nicht mehr erhoben wird. § 23 ErbStG ist nämlich so zu deuten, dass eine Berechtigung, die Abgabe einer ErbSt- und SchenkSt-Erklärung zu verlangen, nicht nur dann besteht, wenn die Anmeldepflichtigen tatsächlich ihrer Anmeldepflicht nachgekommen sind, sondern auch dann, wenn dies nicht erfolgt ist.

Es sollte weiters – zumindest in den Erläuterungen – klargestellt werden, dass Nachversteuerungstatbestände, insbesondere jener des § 8 Abs 3 lit b ErbStG nicht mehr anzuwenden sind, wenn die Zuwendung nach dem 31.7.2008 erfolgt. Gleiches gilt für den Nachversteuerungstatbestand des § 15a Abs 5 ErbStG. Klargestellt werden sollte, dass die Rückerstattungsbestimmungen (§ 33 ErbStG) bei Herausgabe einer Schenkung oder von geerbtem Vermögen auch nach dem 31.7.2008 weiterhin anwendbar sind.

Aus dem Gesetzeswortlaut könnte abgeleitet werden, dass ab 1. August 2008 keine Anzeigen nach § 22 bzw § 24 Abs 2 ErbStG mehr vorzunehmen sind, selbst wenn die Schenkung noch vor dem 1. August 2008 ausgeführt wurde. Hier sollte wohl besser formuliert werden, dass die §§ 22 und 24 Abs 2 auf Sachverhalte, die sich nach dem 31. Juli 2008 ereignet haben, nicht mehr anzuwenden sind.

Völlig unerklärlich wäre es, wenn über den Stichtag 31.7.2008 hinaus für die abgabepflichtigen Tatbestände, die vor dem Stichtag verwirklicht wurden, im Fall der **Rentenbesteuerung** (§ 29 ErbStG) eine fortdauernde jährliche Zahlungspflicht bestünde oder finanzstrafrechtlich Konsequenzen drohten. Es käme diesfalls vorhersehbar zu neuen Verfahren bis hin zu den Höchstgerichten, wobei für die finanzstrafrechtliche Beurteilung sogar Bedenken im Hinblick auf die EMRK bestehen. Da es sich im Rahmen der Auswirkungen auf das Abgabenaufkommen (siehe I. Allgemeiner Teil des Entwurfs) um relativ geringfügige Beträge und um einen überschaubaren Kreis der Betroffenen handelt, wird angeregt, in der Z 13 (bzw im Art 5 betreffend Änderung des FinStrG) den Kreis der für Altfälle nicht anzuwendenden Bestimmungen so zu erweitern, dass

- auch im Fall der Rentenbesteuerung die jährliche Zahlungspflicht in Zukunft entfällt
- und in allen noch nicht rechtskräftig entschiedenen Fällen die finanzstrafgesetzliche Sanktionierung entfällt.

Im äußersten Fall wäre ein Stichtag (für Todesfälle bzw Verwirklichung der abgabepflichtigen Tatbestände) 1.1.2003 anzusetzen, ab dem die aufgezeigten Bestimmungen bzw Rechtsfolgen nur mehr weiter gelten sollten (im Hinblick auf die Rentenbesteuerung könnte allenfalls auch ein Kappen der Jahreszahlungen erwogen werden, sobald diese das Vielfache nach Bewertungsgesetz überschritten haben).

Der teilweise Weiterbestand des ErbStG führt zu großer Verwirrung, nicht nur hinsichtlich der weiter bestehenden Anzeigeverpflichtungen, sondern auch hinsichtlich der Zweckzuwendungen. Die Erläuternden Bemerkungen zu § 34 haben offenbar auf die Zweckzuwendungen vergessen, die vom Wortlaut des § 34 Abs 1 Z 13 jedoch umfasst sind, also ab 1.8. nicht mehr steuerpflichtig sind.

Es wäre wünschenswert, eine positive Formulierung zu finden, welche Bestimmungen des ErbStG in welchen Fällen weiter anzuwenden sind und Bedeutung haben. Sonst durchschaut das kaum jemand und wird dann überrascht, wenn das Relikt ErbStG in Folgejahren zu Konsequenzen führt!

Zu Artikel 3

Änderungen des Grunderwerbsteuergesetzes 1987

Zu Z 1 (§ 3 Abs 1 Z 2 GrESTG)

§ 3 Abs 1 Z 2 GrESTG (Freibetrag für Unternehmensübertragungen) gewährt einen Freibetrag von EUR 365.000,00. Die Erläuternden Bemerkungen erwähnen, dass diese Bestimmung analog aus dem ErbStG übernommen wurde. Dort bezog sich der Freibetrag aber auf das ganze Unternehmen, während § 3 Abs 1 Z 2 GrESTG sich uE nur auf den Wert der Grundstücke beziehen kann. Hier wäre eine Klarstellung in den Erläuternden Bemerkungen sinnvoll.

Unverständlich ist, wieso nach der geplanten Neuregelung des § 3 Abs 1 Z 2 GrESTG iZm der Begünstigung der Unternehmensnachfolge die unentgeltliche Übertragung von Mitunternehmeranteilen nicht erwähnt wird. Es dürfte ein Redaktionsversehen vorliegen. Die Übertragung von Mitunternehmeranteilen kann nämlich sehr wohl Grunderwerbsteuer auslösen. Zu denken ist bloß an den Fall, dass ein Unternehmer gemeinsam mit seinem Sohn ein Unternehmen in der Rechtsform einer Personengesellschaft betreibt und durch Schenkung oder todeswegige Übertragung des Mitunternehmeranteils an den Sohn die Personengesellschaft beendet wird und es zur Anwachsung des Gesamthandvermögens der Personengesellschaft auf den Nachfolger gemäß § 142 UGB kommt, wodurch ein prinzipiell grunderwerbsteuerpflichtiger Vorgang verwirklicht wird. Es ist sachlich nicht begründbar, warum ein derartiger Vorgang im Zuge der Betriebsübergabebegünstigungen nicht begünstigt sein sollte.

Weiters weist die KWT darauf hin, dass die Einschränkung auf inländische Betriebe etc als EU-rechtlich problematisch einzustufen ist. Denn auch ausländische Betriebe etc bzw Kapitalgesellschaften (relevant bei 100%iger Anteilsvereinigung oder Anteilsübertragung) können inländische Grundstücke besitzen, sodass auch für dieses Vermögen die GrEST-Befreiungsbestimmung von Bedeutung sein kann.

Weiters sollte die Befreiungsbestimmung auf Substanzgenussrechte im Sinne des § 8 Abs 3 Z 1 KStG 1988 ausgedehnt werden, da Substanzgenussrechte im Steuerrecht generell wie Kapitalanteile behandelt werden (vgl. zB § 31 EStG, § 10 KStG).

Überdies könnte - insbesondere im Hinblick auf eine zunehmende Dynamik des Wirtschaftslebens und die verkürzten Verjährungsfristen - die in Z 2 lit d geregelte Nacherhebung von fünf auf drei Jahre eingeschränkt werden.

§ 3 Abs 1 Z 2 in der derzeit geltenden Fassung, in welcher der Sachverhalt der gemischten Schenkung geregelt war, soll gem § 18 Abs 2f GrESTG mit Ablauf des 31.7.2008 außer Kraft treten. Demzufolge unterliegen Liegenschaftsschenkungen nunmehr der Besteuerung nach dem GrESTG. Eine Ersatzregelung für den Tatbestand einer gemischten Schenkung ist im Begutachtungsentwurf nicht enthalten. Dies würde bedeuten, dass bei einer gemischten Schenkung gemäß § 4 Abs 1 GrESTG die Grunderwerbsteuer vom Wert der Gegenleistung zu berechnen ist. Liegt daher die Gegenleistung unter

dem 3fachen Einheitswert, kommt dieser daher für die Berechnung der Grunderwerbsteuer nicht zur Anwendung. Eine Klarstellung dieser Interpretation in den Materialien wäre zweckmäßig.

Zu Z 2 (§ 7 GrESt)

§ 7 GrEStG, welcher neu angefügt werden soll, sieht vor, dass sich die Steuer bei unentgeltlichem Erwerb von land- und forstwirtschaftlichen Grundstücken einmalig innerhalb von zehn Jahren um höchstens 110,00 € ermäßigt. Nach den Erläuternden Bemerkungen zum Begutachtungsentwurf sollen die Steuerermäßigungen, welche bisher in § 8 Abs 6 ErbStG geregelt waren, übernommen werden. In § 8 Abs 6 ErbStG findet sich jedoch die Bestimmung „höchstens“ nicht. Unklar ist somit, was darunter zu verstehen sein wird. Auch ist unklar, was unter der einmaligen Ermäßigung innerhalb von zehn Jahren gemeint sein soll. Was passiert in den Fällen, in denen ein land- und forstwirtschaftliches Grundstück innerhalb von zehn Jahren mehrfach geschenkt wird?

Bisher waren Liegenschaftszuwendungen von öffentlich-rechtlichen Körperschaften gemäß § 15 Abs 1 Z 15 ErbStG von der Schenkungssteuer und vom Grunderwerbsteuer-Äquivalent ausgenommen. Nach der beabsichtigten Regelung würden zukünftige Liegenschaftszuwendungen von öffentlich-rechtlichen Körperschaften gemäß den Bestimmungen des GrEStG der Grunderwerbsteuer vom 3fachen Einheitswert unterliegen. Eine spezielle Befreiungsbestimmung von der Grunderwerbsteuer ist derzeit im Begutachtungsentwurf nicht enthalten.

Zu Artikel 4

Änderungen der Bundesabgabenordnung

Zu Z 1 (§ 121a BAO bzw § 1 Stiftungseingangssteuergesetz)

Anzeigepflicht von Schenkungen (§ 121a BAO) - grundsätzliche Überlegungen

Die Einführung einer Anzeigepflicht für nicht steuerpflichtige Schenkungen erscheint grundsätzlich hinterfragungswürdig, da sie mit Prinzipien der österreichischen Steuerrechtsordnung in Widerspruch steht. Der österreichische Abgabengesetzgeber hat mit guten Gründen seit 1993 auf eine Vermögensbesteuerung verzichtet und eine weitreichende Endbesteuerung eingeführt, die eine abgabenrechtliche Deklaration von verschiedensten Kapitaleinkünften (insbesondere Dividenden und Gewinnanteilen aus GmbH Anteilen) entbehrlich macht. Der Fiskus hat damit bewusst darauf verzichtet, über bestimmte Einkünfte bzw über die Vermögensentwicklung der Steuerbürger im Detail informiert zu sein.

Es ist nunmehr nicht einsichtig, warum derartige künftig nicht mehr steuerpflichtige Vermögenszuwächse überhaupt einer Meldepflicht unterliegen sollten. Zu glauben, mit einer derartigen Anzeigepflicht missbräuchliche Schenkungen, die ertragssteuerpflichtige Zuwendungen verdecken sollen, feststellen zu können, erscheint unrealistisch, weil die darin involvierten Steuerpflichtigen auch durch eine Sanktionierung der Verletzung einer Anzeigepflicht wohl nicht zur Anzeige „zweifelhafter“ Schenkungen bewogen werden können. „Scheinschenkungen“, die wirtschaftlich keine sind, sondern zB steuerpflichtige Entgelte darstellen, unterfallen außerdem gar nicht dieser Anzeigepflicht, weil es sich dabei eben um keine Schenkungen handelt.

Zu Einzelfragen

In § 121a BAO (zu Schenkungsmeldungen) und § 1 des Stiftungseingangssteuergesetzes wird auf Bestimmungen des ErbStG verwiesen. Wäre es für alle Rechtsanwender nicht einfacher, diese Bestimmungen in das jeweils betreffende Gesetz aufzunehmen, damit das ErbStG nicht weiterhin im Rechtsbestand bleiben muss?

Sehr problematisch ist die Verpflichtung zur Schenkungsmeldung für Inhaber eines Zweitwohnsitzes in Österreich; dies vor allem im Zusammenhang mit den unerhört scharfen finanzstrafrechtlichen Sanktionen gegenüber einer bloßen Finanzordnungswidrigkeit. Es wäre daher eine Einschränkung des Zweitwohnsitzbegriffes in Entsprechung zur VO BGBl II 2003/528 dringend zu empfehlen. Dazu fügt sich noch der Umstand, dass bei beidseitigem Fehlen eines persönlichen inländischen Anknüpfungsmerkmals selbst dann keine Meldepflicht bestehen soll, wenn ausschließlich inländisches und auch ansonsten sachlich qualifiziertes Vermögen übertragen wird.

Klargestellt werden sollte, dass die Schenkung von Anteilen an vermögensverwaltenden eingetragenen Personengesellschaften unseres Erachtens nicht der Meldepflicht unterliegt, da es sich dabei vielfach

weder um bewegliches körperliches Vermögen noch um immaterielle Vermögensgegenstände handeln dürfte.

Klargestellt werden sollte weiters, dass Werterhöhungen bei Anteilen an Personen – oder Kapitalgesellschaften, die dadurch entstehen, dass bei mehreren Gesellschaftern einzelne mitarbeitende Gesellschafter für Arbeitsleistungen bzw die Zurverfügungstellung von Kapital und Vermögen (zB im Rahmen von Bestandverhältnissen) nur unterpreisige Vergütungen erhalten (Nutzungseinlagen), nicht unter die Meldepflicht fallen. Gleiches sollte auch für verdeckte Gewinnausschüttungen gelten, die steuerlich ja auf einer anderen (nämlich ertragsteuerlichen) Ebene zu sanktionieren sind.

Zu § 121a Abs. 2 lit. c)

Die Befreiung des § 15 Abs 1 Z 18 ErbStG („was bei Herausgabe von Vermögen einer Privatstiftung oder deren Aufhebung erworben wird“) sollte bei den Befreiungen von der Anzeigepflicht ebenfalls berücksichtigt werden.

Überdies sollte die Meldepflicht auch für alle in anderen (Sonder-)Gesetzen enthaltenen Steuerbefreiungen für Schenkungen und Erbschaften entfallen.

Die bisher bedingte Befreiung des § 15 Abs 1 Z 1 lit c ErbStG („gleichzeitige Anschaffung einer Wohnstätte“...) soll nicht nachmeldepflichtig werden, wenn die Steuerbefreiung nachträglich außer Kraft tritt? Die gleiche Frage stellt sich hinsichtlich der ebenfalls bedingten Befreiung gemäß § 15 Abs 1 Z 2 ErbStG (Zugänglichmachung bestimmter Gegenstände für Zwecke der Forschung und Volksbildung). Hier wird wohl ein enger Zusammenhang mit einem an sich nicht mehr benötigten Gesetz hergestellt. Meldepflichten werden hierin wohl zumutbar sein.

Der Gebrauch des Wortes „sinngemäß“ in § 121 Abs 2 lit c Entwurf erscheint überdies sinnstörend bis überflüssig.

Zu § 121a Abs. 2 lit. e)

Auf die zu niedrige Grenze von EUR 15.000 innerhalb von 5 Jahren hat die KWT in einer Presseaussendung bereits hingewiesen. Vorgeschlagen wird, die Grenze von EUR 15.000 auf ein einziges Jahr zu beziehen bzw eine Grenze von 75.000 EUR auf 5 Jahre.

§ 15 Abs 1 Z 11 ErbStG sieht für die „üblichen Gelegenheitsgeschenke“ derzeit keine absolute Wertgrenze vor. Da zu befürchten ist, dass die nunmehrige Grenze für Gelegenheitsgeschenke von EUR 1.000 in der Praxis nicht ausreicht, wird vorgeschlagen, die Bestimmung so zu fassen, dass Gelegenheitsgeschenke jedenfalls dann nicht unter die Meldepflicht fallen, wenn sie den Wert von EUR 1.000 nicht überschreiten. Damit wäre klargestellt, dass Schenkungen auch dann nicht unter die

Meldepflicht fallen, wenn im Einzelfall die 1.000-Euro-Grenze überschritten wird, es sich aber dennoch um „Gelegenheitsgeschenke“ handelt.

Zu § 121a Abs. 4

Die Meldefrist sollte jedenfalls ab dem „**tatsächlichen**“ Erwerb berechnet werden, um an die bisherige Rechtslage zur Erbschafts- und Schenkungssteuer anzuknüpfen, wonach erst die Ausführung einer Schenkung, nicht jedoch ein – noch so formgültiges – Schenkungsversprechen (zumal als aufschiebend bedingte Schenkung) die Steuerpflicht auslöst.

Die Dreimonatsfrist sollte außerdem auf eine Neunmonatsfrist nach Ende des betreffenden Kalenderjahres verlängert werden, da eine meldepflichtige Zusammenrechnung mehrerer Erwerbe in der Praxis regelmäßig erst im Zuge einer „Jahresabrechnung“ auftauchen wird.

Zu Artikel 5

Änderungen des Finanzstrafgesetzes

Zu § 31 Abs 2

Eine Verjährungsfrist für § 49 a von 3 Jahren erscheint nicht sachgerecht. Letztlich handelt es sich um ein klassisches Verwaltungsungehorsamsdelikt, das so wie § 51 einer bloß 1-jährigen Verjährungsfrist unterliegen müsste. Eine Vergleichbarkeit mit § 49 liegt nicht vor, weil es sich bei § 49 um ein Verkürzungsdelikt handelt. Weiters ist zu betonen, dass, wie in den erläuternden Bemerkungen zutreffend dargestellt, es sich um ein unechtes Unterlassungsdelikt handelt und daher die Verjährungsfrist nicht schon mit ungenütztem Ablauf der Anzeigepflicht zu laufen beginnt, sondern erst, wenn die Abgabenbehörde von der Nichtanzeige der Schenkung Kenntnis erlangt.

Zu § 38 Abs 1 lit d

Es erscheint fraglich, ob ein derartiger zusätzlicher Qualifikationstatbestand in § 38 sachgerecht ist. Es ist kein sachlicher Grund erkennbar, eine Abgabenhinterziehung unter Vortäuschen einer Schenkung „per se“ als besonders schweren Fall anzusehen; Hinterziehungen sind Täuschungshandlungen regelmäßig immanent.

Das Vortäuschen einer Schenkung für Zwecke der Abgabenhinterziehung wird regelmäßig ein Nachtatverhalten darstellen, somit eine Deckungshandlung nach Begehung einer Abgabenhinterziehung im Zuge nachfolgender abgabenbehördlicher Ermittlungen, sodass die Bestimmung leerlaufen würde. Nur wenn der Abgabepflichtige vor Vollendung der entsprechenden Hinterziehung eine entsprechende (nachvollziehbare) Täuschungshandlung (zB durch Errichten eines Scheinschenkungsvertrages) vornimmt, wäre die Bestimmung anwendbar. Demnach hat es jeder Täter in der Hand, die Anwendung dieser Qualifikationsbestimmung dadurch zu vermeiden, dass er erst nach Abgabe einer unrichtigen Steuererklärung bzw Nichtabgabe der Steuererklärung iZm einer Abgabenhinterziehung entsprechende vorbeugende Täuschungshandlungen vornimmt. Die Sinnhaftigkeit einer derartigen Deliktsqualifikation erscheint daher zweifelhaft.

Zu § 49a allgemein

§ 49a zielt offenbar darauf ab, dem Betroffenen Schutzbehauptungen abzuschneiden, er habe einen Vermögenszuwachs, den er anderweitig nicht aufklären kann, durch Schenkung erhalten. Wenn es nicht mit der für ein Strafverfahren geforderten Zweifelsfreiheit gelingt, einem Beschuldigten die Abgabenhinterziehung nachzuweisen, weil er behauptet, der Vermögenszuwachs sei durch steuerfreie Schenkungen erfolgt, dann soll er wenigstens nach § 49a bestraft werden können; diese

Finanzordnungswidrigkeit pönalisiert in Wahrheit keine Verletzung einer Anzeigepflicht, sondern eine nicht nachweisbare Abgabenhinterziehung und unterläuft damit faktisch den Grundsatz „in dubio pro reo“. Deutlich wird dies insbesondere durch die Anknüpfung der Strafdrohung an den gemeinen Wert des Schenkungsgegenstandes.

§ 49a Abs 1

Die Sanktionierung dieser Finanzordnungswidrigkeit mit einer Geldstrafe bis zu 10 % des gemeinen Wertes des durch die nicht angezeigten Vorgänge übertragenen Vermögens erscheint unverhältnismäßig streng. Letztlich handelt es sich nur um ein klassisches Verwaltungsungehorsamsdelikt. Demnach sollten fixe Geldstrafdrohungen (wie zB in § 51) ausreichen. Die Ausführungen in den Erläuternden Bemerkungen, wonach die Gefährdung der Abgabenerhebung wesentlich von der Höhe des gemeinen Wertes der anzeigepflichtigen Vermögensübertragung abhängt, geht fehl, weil regelmäßig überhaupt keine Abgabenerhebung vorzunehmen ist, da ja die Schenkung gar nicht der Besteuerung unterliegt. Handelt es sich aber um eine „Scheinschenkung“, die der Ertragsbesteuerung unterläge – und lediglich darauf zielt ja offensichtlich die Schenkungsmeldepflicht und die Sanktionierung der Nichtbefolgung ab –, so besteht auch keine Schenkungsmeldepflicht; derartige gefährliche Praktiken können daher durch die vorgesehenen Bestimmungen auch nicht sinnvoll bekämpft werden. Wie oben aufgezeigt, läuft auch der Qualifikationstatbestand nach § 38 Abs 1 lit c weitgehend leer.

§ 49a Abs 2

Nach dieser Bestimmung soll § 29 (Selbstanzeige) nicht zur Anwendung kommen. Dies stellt einen wesentlichen, verfassungsrechtlich bedenklichen Systembruch des österreichischen Finanzstrafgesetzes dar, weil nach diesem alle Finanzvergehen selbstanzeigefähig sind. Die Bestimmung ist unverhältnismäßig und nicht sachgerecht. Es gibt keinen vernünftigen Grund ein bloßes Verwaltungsungehorsamsdelikt, das vom Unwertgehalt her mit § 51 vergleichbar ist, aus der Möglichkeit der Strafaufhebung auszunehmen. Dies ist auch im Zusammenhalt mit der Natur der Bestimmung des § 121a BAO als echtes Unterlassungsdelikt, das regelmäßig keiner Verjährung unterliegt, zu sehen, was nämlich bedeutet, dass das Delikt keiner Form der Strafaufhebung weder durch Selbstanzeige noch durch Verjährung zugänglich ist.

Die Unsachlichkeit der Bestimmung wird durch einen Blick auf die typischen Lebenssachverhalte, denen das vorliegende Gesetzeswerk entgentreten will, deutlich: Das Schenkungsmeldegesezt soll in erster Linie missbräuchliche Praktiken zur Verschleierung von ertragsteuerpflichtigen Vorgängen durch „Scheinschenkungen“ vorbeugen. Wird nun zB einkommensteuerpflichtiges Entgelt für Zwecke der Steuerhinterziehung in die Form einer Schenkung gekleidet, so liegt einkommensteuerpflichtiges Einkommen und keine Schenkung vor und die Anzeigepflicht ist nicht anwendbar. Der besonders strafwürdige, betrügerische Einkommensteuerhinterzieher begeht ein Finanzvergehen, das jederzeit durch Selbstanzeige ausgelöscht werden kann und das nach den regulären Bestimmungen des

Finanzstrafgesetzes verjährt (Beginn des Laufes der Verjährungsfrist mit Ergehen des zB unrichtigen Steuerbescheides).

Die gegenständliche Anzeigepflicht trifft daher den „steuerbetrügerischen“ Schenker nicht, er schenkt nichts. Derjenige aber, der zB nahen Angehörigen wertvolle Vermögenswerte überträgt und schlicht und einfach diese (systemwidrige) Anzeigepflicht ignoriert und zugegeben verwaltungsungehorsam handelt, begeht ein streng sanktioniertes (Strafe von bis zu 10 % des Wertes des übertragenen Vermögens!) Delikt, bei dem durch Nachholung der Anzeigepflicht keine Strafaufhebung erwirkt werden kann und das de facto keiner Verjährung unterliegt!

Unklar ist in diesem Zusammenhang, wie vorzugehen ist, wenn die ursprünglich fahrlässige Verletzung der Meldepflicht vom Steuerpflichtigen erst später (zB anlässlich einer Besprechung mit dem Steuerberater) erkannt wird. Wird das Fahrlässigkeitsdelikt damit zum Vorsatzdelikt bzw ist in diesem Fall eine die Bestrafung ausschließende (nachträgliche) Meldung noch möglich? Wie lange kann in diesem Fall noch nachgemeldet werden? Alles Fragen, die der vorliegende Entwurf derzeit offen lässt!

Zusammenfassend ist daher festzuhalten, dass der vorliegende Entwurf einer Anzeigepflicht von Schenkungen und die Sanktionierung bei Nichtanzeige unsystematisch erscheint und die Sanktionsbestimmungen ihr Ziel verfehlen und dazu führen, dass weitgehend ungefährliche Ordnungsverstöße unverhältnismäßig hart sanktioniert werden.

Sonstige Anmerkungen

Aus aktuellem Anlass der Begutachtung der FinStrG-Novelle im Rahme des Schenkungsmeldegesetzes erlaubt sich die KWT, auf einige legistische Fehler hinzuweisen, die im Rahmen der vorliegenden Novelle bereinigt werden könnten:

- **§ 24 Abs 1 FinStrG:** §§ 2 und 3 JGG, auf die hier verwiesen wird, wurden durch BGBl I 2007/93 aufgehoben. Ebenso § 22 JGG durch BGBl I 2001/19
- **§ 53 Abs 7 Abs 1 FinStrG** verweist nur auf § 22 Abs 2 FinStrG, nicht aber auf § 22 Abs 3 FinStrG idF BGBl I 2004/57.
- **§ 56 Abs 3 FinStrG:** Zweifelhaft erscheint, ob der 3. Abschnitt ZustellG idF BGBl I 2008/5, oder § 98 Abs 2 BAO idF BGBl I 2007/99, Vorrang hat.
- **§ 172 Abs 2 Satz 2 FinStrG:** Die verwiesene Bestimmung des § 58 Abs 1 lit g FinStrG wurde durch BGBl I 2006/99 aufgehoben.
- **§ 265 Abs 1k FinStrG:** Die Absatzbezeichnung wurde sowohl durch BGBl I 2007/93 als auch BGBl I 2007/99 vergeben.

Zu Artikel 6

„Stiftungseingangssteuergesetz“

Vorweg ist festzuhalten, dass nach Ansicht der KWT nach dem Auslaufen des Erbschafts- und Schenkungssteuergesetzes grundsätzlich keine sachliche Rechtfertigung für eine Fortführung der bisherigen Stiftungseingangsbesteuerung besteht, und das vorliegende Stiftungseingangssteuergesetz daher von der KWT zur Gänze abgelehnt wird. Mit der Beibehaltung der 5%igen Stiftungseingangsbesteuerung trotz Wegfalls der Erbschafts- und Schenkungssteuer wird die österr Privatstiftung in Hinkunft massiv an Bedeutung verlieren, was nach Ansicht der KWT aus volkswirtschaftlicher Sicht für die österr Wirtschaft von Nachteil ist.

Die KWT regt daher an, die Stiftungseingangsbesteuerung nochmals grundlegend zu überdenken. Zumindest sollte nach Ansicht der KWT im Falle der politischen Notwendigkeit einer Beibehaltung der Eingangsbesteuerung der Steuersatz von 5% auf zumindest 2,5% (= Steuerbelastung bis einschließlich 2000) gesenkt werden.

Zu § 1 Stiftungseingangssteuergesetz bzw § 121a BAO

In § 121a BAO (zu Schenkungsmeldungen) und § 1 des Stiftungseingangssteuergesetzes wird auf Bestimmungen des ErbStG verwiesen. Es wäre für alle Rechtsanwender einfacher, diese Bestimmungen in das jeweils betreffende Gesetz aufzunehmen, damit das ErbStG nicht weiterhin im Rechtsbestand bleiben muss.

Gegenüber der bisherigen Rechtslage sind **wesentliche Mehrbelastungen bzw Verböserungen** vorgesehen:

- Stiftung von Todes wegen: Wegfall der Steuerbefreiung für endbesteuertes Kapitalvermögen gemäß § 15 Abs 1 Z 17 ErbStG.
- Wegfall von Fruchtgenussbelastungen durch Tod des Berechtigten: nicht mehr steuerfrei (das trifft möglicherweise auch bestehende Rechtsverhältnisse, wenn der Stifter erst nach dem 31.7.2008 stirbt; in diesem Fall wird wohl auch das verfassungsrechtlich geschützte Vertrauen auf die Rechtslage verletzt sein).
- Wegfall der Steuerbefreiung für Zuwendungen an gemeinnützige Institutionen gemäß § 15 Abs 1 Z 14 und 14a ErbStG.
- Wegfall des Familienstiftungsprivilegs: Keine Freibeträge, aber auch kein ermäßigtes Grunderwerbsteueräquivalent zu 2%.
- Neben § 19 ErbStG müsste auch ein Verweis auf § 20 ErbStG erfolgen.

- Bei Widerruf fehlt eine § 33 lit a ErbStG entsprechende Regelung zur Erstattung der Eingangssteuer.
- Hinsichtlich des Nachversteuerungstatbestandes gemäß § 8 Abs 3 lit b ErbStG fehlt eine Klarstellung, dass dieser für Vorgänge (Zuwendungen an Begünstigte) nach dem 31. Juli 2008 nicht mehr anzuwenden ist.

Laut Erläuterungen (Allgemeiner Teil) soll an der Eingangsbesteuerung für Privatstiftungen festgehalten werden. Diese Aussage sowie auch die Aussagen maßgeblicher Politiker (zB auch Vizekanzler und Finanzminister Mag Molterer in diversen Medien) deuten eindeutig darauf hin, dass eine Fortführung der bisherigen Eingangsbesteuerung, nicht aber eine Verschlechterung und damit eine Steuererhöhung für Zuwendungen an Stiftungen geplant war.

Die KWT geht daher davon aus, dass die im Entwurf vorgesehenen massiven Verböserungen bei der Eingangsbesteuerung auf Redaktionsversehen bei der Ausarbeitung des Gesetzesentwurfes zurückzuführen sind und dass diese in der folgenden Regierungsvorlage jedenfalls beseitigt werden.

Zu § 2 Abs 1

Klargestellt werden sollte in den EB, dass die genannten Privatstiftungen nicht ausschließlich oder überwiegend und auch nicht unmittelbar gemeinnützig, mildtätige oder kirchliche Zwecke verfolgen müssen, um in den Genuss der geplanten Ermäßigung zu kommen. Denn dies wäre gegenüber den begünstigten ausländischen Rechtsträgern eine Schlechterstellung.

In § 2 Abs 1 Z 3 lit a) ist die Abgrenzung zu Stiftungen oder vergleichbaren Vermögensmassen, die nicht mit einer Privatstiftung nach dem PSG vergleichbar sind, völlig unklar (insbesondere weil eine zweiseitige Abgrenzung erfolgen muss: Einerseits muss eine Stiftung / sonstige Vermögensmasse vorliegen, die aber andererseits der Privatstiftung nicht vergleichbar ist). Zumindest in die EB wären Beispiele anderer inländischer Rechtsformen aufzunehmen, die damit nicht gemeint sind (zB Vereine, Fonds, Nachlassvermögen, betriebliche Privatstiftung, fideikommissarische Substitution).

Die Strafsteuer von 25 % ist gemeinschaftsrechtlich bedenklich, da die Sanktion vollkommen pauschal ausfällt. Die Verfünf- bzw Verzehnfachung der Steuer auf 25 % ist hinsichtlich ihrer tatbestandsmäßigen Voraussetzungen auch verfassungsrechtlich bedenklich. Dies gilt insbesondere im Hinblick auf § 2 Abs 1 Z 3 lit b leg cit (wo es heißt, dass nicht sämtliche Dokumente „spätestens im Zeitpunkt der Fälligkeit der Stiftungseingangssteuer dem zuständigen Finanzamt offen gelegt“ worden sind“). Diese Sanktion ist stark überschießend.

Die erhöhte Eingangsteuer gemäß § 2 Abs 1 Z 3 lit b gilt offensichtlich auch für österreichische Privatstiftungen. Hier wäre eine Anlehnung an die Offenlegung gemäß § 13 KStG wünschenswert (insbes gelockerte Frist).

In § 2 Abs 1 Z 3 müsste die Verknüpfung der lit a), b) und c) durch **und** erfolgen und **nicht durch oder**, um völlig überschießende Auswirkungen insbesondere auch auf inländische Institutionen zu vermeiden!

Zusammenfassend fordert die KWT die ersatzlose Streichung des § 2 Abs 1 Z 3, zumindest aber die Streichung der Fälligkeitsfrist nach lit b) („...nicht spätestens im Zeitpunkt der Fälligkeit der Stiftungseingangssteuer...“ – ein Verstoß gegen Fristsetzung sollte nur als Finanzordnungswidrigkeit gelten) und ein Absenken des erhöhten Steuersatzes von 25% auf 10 % (dies entspricht immer noch einer Verdoppelung bzw einer Vervierfachung).

Zu § 2 Abs 2

In Anlehnung an § 5 Abs 4 GrEStG – sollte die Bestimmung angefügt werden, dass die Stiftungseingangssteuer, die für den zu besteuerten Erwerbsvorgang zu entrichten ist, weder der Bemessungsgrundlage hinzugerechnet noch von ihr abgezogen wird.

Zu § 3

Da während des Kalenderjahres auch mehrfache Vermögenswidmungen durch Stifter vorkommen, erscheint es im Interesse der Verwaltungsökonomie zweckmäßig, die Steuererklärung nur einmal jährlich, gemeinsam mit der KöSt-Erklärung vorzusehen.

Eine Regelung über das Entstehen der Steuerschuld fehlt.

Zu § 5

Das Stiftungseingangssteuergesetz ist auf Vermögensübergänge anzuwenden, währenddessen das GrEStG auf Rechtsvorgänge abstellt. Damit könnte es uE in einer Übergangsphase im Zusammenhang mit Grundstücken bei Abschluss eines Rechtsgeschäftes vor dem 31.7.2008 und dem tatsächlichen Vermögensübergang nach dem 31.7.2008 zu einer Doppelbelastung kommen.

Für **DBA-Zwecke** sollte klargestellt werden, dass die Stiftungseingangssteuer einer Schenkungs- und Erbschaftsteuer gleichzuhalten ist.

Sonstige Anmerkungen

Zum Gebührengesetz 1957

Der Ministerialentwurf übersieht die Notwendigkeit, § 15 Abs 3 GebG durch Anführung des Stiftungseingangssteuergesetzes zu ergänzen.

Bei dieser Gelegenheit könnte die Anführung des Beförderungssteuergesetzes im Gesetzestext gestrichen werden.

Zum Körperschaftsteuergesetz 1988

Im Interesse der **Forschungsförderung** erscheint es geboten, bei Zuwendungen einer Privatstiftung an gemeinnützige Institutionen gemäß § 4 Abs 4 Z 5 und 6 EStG eine Gutschrift der Zwischenkörperschaftsteuer vorzusehen. Ein zusätzlicher Anreiz zur Spendenbereitschaft könnte auch durch rascheren Verbrauch der Zwischenkörperschaftsteuer-Guthaben in Form einer doppelten Zwischenkörperschaftsteuer-Gutschrift vorgesehen werden.

Diese Stellungnahme wird von der Kammer der Wirtschaftstreuhänder an die Präsidentin des Nationalrates in 25-facher Ausfertigung sowie in elektronischer Form an die Internetadresse des Parlaments (begutachtungsverfahren@parlinkom.gv.at) übermittelt.

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

mit freundlichen Grüßen

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


Dr. Gerald Klement
(Kammerdirektor)

Referenten:

Prof.Dr. Wolf-Dieter Arnold

Mag. Horst Bergmann

Prof.Dr. Karl Bruckner

Dkfm.Dr. Franz Burkert

Prof.Dr. Günter Cerha

Hofrat Dr. Karl-Werner Fellner

MMag.Dr. Oliver Ginhör

Dkfm.Mag.Dr. Ernst Grabenwarter

Prof.Dr. Günther Hackl

Mag.Dr. Paul Haase

Prof.Dr. Franz Helbich

Mag.Dr. Andreas Kauba

Mag.Dr. Oliver Kempf

Dr. Ralf Kronberger

Hon.-Prof.Dr. Roman Leitner

Mag. Maria Linzner-Strasser

Mag.Dr. Christian Ludwig

Dkfm.Dr. Heinz Manfreda

MMag.Dr. Ernst Marschner

Mag.Dr. Hanns-Christian Prodingner

Mag.Dr. Jürgen Reiner

Mag.Dr. Roland Rief

Univ.-Prof.Dr. Andreas Scheil

Mag. Thomas Schmidt

Dr. Wolfgang Seitz

Mag.Dr. Christian Stangl

Univ.-Prof.Dr. Claus Staringer

Mag. Andreas Stefaner

Ing.Mag. Walter Stingl

Mag. Gottfried Maria Sulz

Univ.-Prof.Mag.Dr. Otto Taucher

Univ.-Prof.Dr. Michael Tanzer

Mag.Dr. Roman Thunshirn

Mag.Dr. Verena Trenkwaldner

Dr. Simon Trentini

Mag.Dr. Peter Unger

Dipl.-Ing.Dr. Christian Urban

Mag. Thomas Wilhelm

Mag. Erich Wolf

Mag. Andreas Zwettler