



BUNDESMINISTERIUM FÜR FINANZEN  
BMF – VI/1  
z.H. Dr. Edeltraud Lachmayer  
Hintere Zollamtsstraße 2b  
1030 Wien

Unser Zeichen 3991/11/KG

Sachbearbeiter Mag. Goldhahn/Ws

Telefon +43 | 1 | 811 73-250

eMail goldhahn@kwt.or.at

Datum 3.10.2011

**Stellungnahme zum Entwurf eines Bundesgesetz, mit dem das EU-Vollstreckungsamtshilfegesetz erlassen wird und das Einkommensteuergesetz 1988, das Körperschaftsteuergesetz 1988, das Umgründungssteuergesetz, das Grunderwerbssteuergesetz 1987, das Stiftungseingangssteuergesetz, die Bundesabgabenordnung und das Zollrechts-Durchführungsgesetz geändert werden**  
(GZ.: BMF-010000/0024-VI/1/2011)

Sehr geehrte Frau Dr. Lachmayer,

die Kammer der Wirtschaftstreuhänder dankt für die Einladung zur Abgabe einer Stellungnahme zum Entwurf eines abgabenrechtlichen Teiles des BBG 2012.

## Stellungnahme

### Grundsätzliche Anmerkungen

Der Fachsenat für Steuerrecht der Kammer der Wirtschaftstreuhänder sieht sich innerhalb einer Begutachtungsfrist von 3 Tagen nicht imstande, zum vorliegenden Entwurf betreffend diverse steuerrechtliche Änderungen fundiert und substantiell Stellung zu nehmen. Dies betrifft insbesondere das umfangreiche neue Bundesgesetz zur Umsetzung der Richtlinie 2010/24/EU des Rates vom 16. März 2010 über die Amtshilfe bei der Beitreibung von Forderungen in Bezug auf bestimmte Steuern, Abgaben und sonstige Maßnahmen (EU-Vollstreckungsamtshilfegesetz – EU-VAHG).

---

Schönbrunner Straße 222–228 (U4-Center) · 1120 Wien · Austria  
Telefon +43 | 1 | 811 73 · Fax: +43 | 1 | 811 73-100 · eMail office@kwt.or.at · www.kwt.or.at

Bankverbindungen: UniCredit Bank Austria AG 0049-46000/00 · Erste Bank AG 012-03304 · Postsparkasse 1838.848  
DVR 459402

Es muss an dieser Stelle auch ausdrücklich festgehalten werden, dass die Mitglieder des Fachsenats für Steuerrecht eine derartige kurze Begutachtungsfrist im Ergebnis als eine Farce empfinden, die ein sachliches und produktives Begutachtungsverfahren unmöglich macht.

### **Artikel 1**

#### **Bundesgesetz zur Umsetzung der Richtlinie 2010/24/EU des Rates vom 16. März 2010 über die Amtshilfe bei der Beitreibung von Forderungen in Bezug auf bestimmte Steuern, Abgaben und sonstige Maßnahmen (EU-Vollstreckungsamtshilfegesetz – EU-VAHG)**

Da eine sachlich fundierte und seriöse Stellungnahme innerhalb der gesetzten kurzen Begutachtungsfrist nicht möglich ist, wird auf eine Stellungnahme zum EU-VAHG verzichtet.

### **Artikel 2**

#### **Änderung des Einkommensteuergesetzes 1988**

##### **Zu Z 3 lit c) und Z 5 lit b)**

Die Verlustverrechnung durch die depotführende Stelle (Bank) ist zu begrüßen und wurde von der KWT schon im Begutachtungsverfahren zum BBG 2011 vorgeschlagen.

Unabhängig davon wird neuerlich darauf verwiesen, dass nach Ansicht der KWT aus verfassungsrechtlicher Sicht bei den betroffenen Kapitaleinkünften die Möglichkeit des Verlustvortrages im Privatvermögen oder eine andere adäquate Verlustverwertungsmöglichkeit geschaffen werden muss.

Nach Ansicht der KWT sollten aber auch jene Kapitaleinkünfte, die gem § 124b Z 184 Teilstrich 2 letzter Satz EStG dem 25%igen Steuersatz unterliegen, in die Verlustverwertung gem § 27 Abs 8 einbezogen werden. Trotz Anwendung des 25%igen Fixsteuersatzes unterliegen die in der Übergangsregelung angeführten sonstigen Kapitalanlagen (Anleihen etc) und Derivate gemäß Rechtslage nach dem AbgÄG 2011 offensichtlich der Spekulationsbesteuerung gem § 30 EStG, sodass sich die Verlustausgleichsverbote gem § 30 Abs 4 und § 27 Abs 8 gegenseitig sperren.

##### **Zu Z 5 lit b) - § 93 Abs 6 Z 1 und 2**

Die Ziffern 1 und 2 des § 93 Abs 6 regeln den laufenden Verlustausgleich während eines Kalenderjahres, obwohl dies an dieser Stelle nicht explizit erwähnt ist. Ein über das Kalenderjahr hinausgehender Ausgleich ist wohl vom Gesetzgeber nicht geplant, wiewohl er grundsätzlich – zumindest im Wege der Veranlagung – nötig erscheint.

Es ist durchaus möglich, dass positive Einkünfte und negative Einkünfte bei einem Steuerpflichtigen zeitgleich entstehen. Dieser Fall ist im derzeitigen Gesetzesvorschlag nicht berücksichtigt. Beispiel: Ein Steuerpflichtiger hat zwei Depots und auf beiden befinden sich Bestände einer bestimmten Aktie. Aufgrund unterschiedlicher durchschnittlicher Anschaffungskosten auf den Depots entstehen bei einer gleichzeitigen Veräußerung des Gesamtbestands dieser Aktie sowohl Gewinne als auch Verluste für diesen Steuerpflichtigen.

Es wird daher für Z 2 folgender Text vorgeschlagen:

*„Werden zunächst positive und zeitgleich oder später negative Einkünfte erzielt, ist die für die positiven Einkünfte einbehaltene Kapitalertragsteuer gutzuschreiben, wobei die Gutschrift höchstens 25% der negativen Einkünfte betragen darf.“*

### **Zu Z 5 lit b) - § 93 Abs 6 Z 3**

Ziffer 3 ist entbehrlich. Möglicherweise soll damit eine Klarstellung erreicht werden, was aber nicht gelungen ist. Aus der Systematik des Einkommensteuergesetzes und der Denklogik ergibt sich ohnedies, dass ein mehrfaches Verwerten von Verlusten nicht zulässig ist. Wenn dies im Zusammenhang mit dem Verlustausgleich gemäß § 27 Abs 8 nicht klar wäre, müsste man auch an zahlreichen anderen Stellen des EStG gleichartige Regelungen treffen. Es ist daher nach Ansicht der KWT ausreichend, wenn in den Erläuterungen zum Begutachtungsentwurf im Beispiel zu § 93 Abs 6 Z 3 die Systematik der einmaligen Verlustverwertung dargestellt wird.

### **Zu Z 5 lit b) - § 93 Abs 6 lit 1 Z 4**

Gemeinschaftskonten (sogenannte „Joint Accounts“) sind aus praktischen Gründen im Bereich des Quellensteuerabzuges grundsätzlich problematisch. Konten mit gemischtem Steuerstatus (zB unbeschränkt und beschränkt Steuerpflichtige, betriebliche und private Steuerpflichtige) führen zu hochkomplexen Steuerfragen.

Die vorgeschlagene Z 4 ist in diesem Lichte zu sehen. Allerdings schließt sie einen nicht unbeträchtlichen Teil der österreichischen Depots von der Begünstigung des Ausgleiches aus (zB Konten von Eheleuten). Umgekehrt wird durch die vorgeschlagene Ziffer 4 nicht der Fall geregelt, wie vorzugehen ist, wenn zu einem Einzelkonto, auf dem ein laufender Verlustausgleich bereits stattgefunden hat, ein weiterer Depotinhabers hinzutritt.

Es wird daher für Z 4 folgender Text vorgeschlagen:

*„Einkünfte aus Depots mit mehreren Depotinhabern dürfen nur mit Einkünften aus anderen Depots ausgeglichen werden, wenn bei diesen deckungsgleiche Identität der Depotinhaber vorliegt und alle Depotinhaber unbeschränkt steuerpflichtige natürliche Personen sind.“*

### **Zu Z 5 lit b) – § 93 Abs 6 Z 5 erster Teilstrich EStG**

Der Ausschluss eines Verlustausgleichs für Depots, die gem den Angaben des Depotinhabers betrieblichen Zwecken dienen, erscheint diskriminierend. Betriebliche Anleger werden bei der Erhebung der KESt (im Gegensatz zur Veranlagung) ohnehin bereits benachteiligt, da sie gem § 93 Abs 5 EStG beim KESt-Abzug wie private Anleger behandelt werden und zB die Anschaffungsnebenkosten nicht berücksichtigt werden, sodass eine Rückerstattung/Anrechnung der KESt erst im Veranlagungsweg erfolgen kann. Die Bestimmung wäre daher ersatzlos zu streichen (ebenfalls voller Verlustausgleich für betriebliche Anleger auf Ebene der Bank).

Grundsätzlich stellt sich weiters die Frage, inwieweit beschränkt Steuerpflichtige zweiter Art (KöR etc) durch die Neuregelungen des Verlustausgleiches betroffen sind bzw betroffen sein sollen.

### **Zu Z 7 - § 94 Z 13 EStG**

Die Ergänzung in § 94 Z 13 ist wenig verständlich, wie wohl sie auch nicht schadet. Der von den Erläuterungen angesprochene Zirkelschluss liegt nach Ansicht der KWT vielmehr an zwei anderen Stellen:

(1) Bei echten stillen Ges knüpft die beschr StPfl ua an den Abzug von Abzugssteuer gem § 99 Abs 1 Z 7, wobei jedoch die Abzugssteuer das Bestehen der beschr StPfl voraussetzt (so VwGH 20.2.97, 95/15/0135; vgl zu dieser Problematik *Vock* in Handbuch KapVermBesteuerung (2011) 413 (422)).

(2) Eine EU-Muttergesellschaft kann durch "glaubwürdige Falscherklärung" eine Befreiung von der KESt erreichen, die nach dem derzeitigen Gesetzestext dazu führt, dass auch die beschr StPfl an sich entfällt - obwohl unsere Interpretation in eine andere Richtung geht (vgl *Kofler/Marschner* in Praxisfragen der Unternehmensbesteuerung (2011) 81 (99 f)), wäre hier eine gesetzliche Klarstellung sicherlich sinnvoll.

### **Zu Z 8 - § 96 Abs 4 EStG**

In § 96 Abs 4 sollte auch im Gesetz die Klarstellung erfolgen, dass die KESt-Bescheinigung an den Depotinhaber ergeht (derzeit Empfänger der Kapitalerträge), wie dies auch die Erläuterungen zum Ausdruck bringen. Es kann der Bank nicht zugemutet werden, eine weitere Aufteilung auf mehrere Depotinhaber vorzunehmen, über deren Schlüssel sie nicht informiert sein muss.

Der Umfang der Bescheinigung sollte sich an der Zweckmäßigkeit und den Anforderungen für die Veranlagung orientieren. Folgender zusätzlicher Ausweis erscheint zB nötig:

- angerechnete ausländischen Quellensteuern (je Land)
- nicht angerechnete ausländische Quellensteuern

- Kapitaleinkünfte, die nicht dem KEST-Abzug unterlegen sind
- Einkünfte die dem KEST-Abzug unterlegen sind, aber nicht endbesteuert sind

Es wird vorgeschlagen, als letzten Satz eine Verordnungsermächtigung zur Präzisierung der Inhalte und der Abwicklung (inklusive Fristen) betreffend diese Bescheinigung vorzusehen.

### **Zu Z 12 - § 124b Z 206**

Die erläuternden Bemerkungen führen zu Ziffer 206 des § 124b aus:

*„Um den depotführenden Kreditinstituten einen angemessenen Zeitrahmen zur Implementierung des Verlustausgleichs einzuräumen, soll der laufende Verlustausgleich erst ab 1. Jänner 2013 erfolgen. Für den Zeitraum 1. April 2012 bis 31. Dezember 2012 sollen die depotführenden Stellen den Verlustausgleich im Rahmen einer Art Endabrechnung (Rollung) bis zum 30. April 2013 durchführen. Um eine Doppelverlustverwertung im Rahmen der Veranlagung 2012 zu verhindern, soll vorgesehen werden, dass die von den Kreditinstituten zu erteilende Bescheinigung zwingend im Rahmen der Veranlagung vorgelegt werden muss, wenn ein Verlustausgleich unter Einbeziehung inländischer Depots erfolgen soll.“*

Da es voraussichtlich Kreditinstitute geben wird, die den Verlustausgleiches ab 1. 4. 2012 implementiert haben, sollte die gesetzliche Muss-Regelung der „Rollung“ in eine Kann-Regelung geändert werden. Andernfalls würden Marktteilnehmer, die sich um eine rasche Umsetzung der Änderungen im Bereich der Kapitaleinkünfte gekümmert haben, mit zusätzlichem Aufwand belastet.

### **Artikel 3 Änderung des Körperschaftsteuergesetzes 1988**

#### **Zu Z 2 lit a) - § 21 Abs 3 Z 2 KStG**

Durch die Einbeziehung des § 27a Abs. 2 EStG dürfte eine systemwidrige Erweiterung der Besteuerung (Abzugsbesteuerung) der beschränkten Körperschaftsteuerpflicht von Körperschaften öffentlichen Rechts vorliegen. Auch der Verweis auf die sinngemäße Anwendung des § 21 Abs 2 Z 3 KStG erscheint unklar (dieser verweist auf § 27 Abs. 2 Z 2 EStG).

Die Besteuerung sämtlicher Kapitalerträge von Körperschaften öffentlichen Rechts erscheint insbesondere bei von Gebietskörperschaften vergebenen Förder- und Wohnbaudarlehen sachlich nicht gerechtfertigt. Letztendlich wird dies zu einer Erhöhung der Zinssätze bei solchen Darlehen führen (!!), was nicht dem Willen des Gesetzgebers entsprechen kann. Es wäre daher für solche Kapitalerträge jedenfalls zumindest eine eigenständige Befreiung vorzusehen.

**Sonstiges - § 13 Abs 3 Z 2 KStG**

Die KWT regt im Interesse der Rechtssicherheit an, die durch das AbgÄG 2011 offensichtlich entstandenen Redaktionsversehen in § 13 Abs 3 Z 2 KStG im Zusammenhang mit der systematisch notwendigen Ausnahme bestimmter Kapitalerträge von der Zwischensteuerpflicht (Ausschluss der Einkünfte iSd § 27a Abs 2 EStG) durch das vorliegende Gesetzesvorhaben zu bereinigen (vgl dazu auch *Marschner*, SWK-Heft 22/2011, S 819).

**Artikel 4  
Änderung des Umgründungssteuergesetzes****Zu Z 1 lit a) - § 9 Abs 1 Z 3 letzter Teilstrich UmgrStG**

Diese Bestimmung dürfte nur Anwendung finden, wenn natürliche Personen Anteilhaber sind. Dies geht jedoch aus der gesetzlichen Bestimmung nicht hervor. Diesfalls sollte jedenfalls klar gestellt werden, dass es zur 25%-igen Besteuerung bei späterer Realisierung nur bei natürlichen Personen als Anteilhabern der umgewandelten Kapitalgesellschaft kommen.

**Artikel 7  
Änderung der Bundesabgabenordnung**

Die Änderungen des § 249 BAO werden begrüßt: Die Einbringung beim UFS hat realiter keine Vorteile gebracht, weil der UFS damit nichts anfangen konnte, dh erst Rücksprache mit dem Finanzamt halten musste. Daher ist gegen die Kanalisierung der Einbringung von Rechtsmitteln nur beim Finanzamt aus Sicht der KWT nichts einzuwenden.

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

mit freundlichen Grüßen

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



Dr. Gerald Klement  
(Kammerdirektor)

Referenten:

Prof. Dr. Karl Bruckner

Mag. Dr. Martin Jann

Mag. Dr. Andreas Leone Kauba

Dr. Michael Kotschnigg

MMag. Dr. Ernst Marschner LL.M.

Mag. Christoph Plott

Mag. Thomas Strobach