

Wien, am 3. Juni 2015
BK 325/15

Betr.: Steuerreformgesetz 2015/2016

Das Generalsekretariat der Österreichischen Bischofskonferenz erlaubt sich, zu oben genanntem Gesetzesentwurf, GZ BMF-010200/0019-VI/1/2015, innerhalb offener Frist folgende Stellungnahme abzugeben:

1. Zu § 18 Abs. 8 EStG (Übermittlungsverpflichtung)

- 1.1.** Die im Entwurf vorgesehene Verpflichtung von Empfängern bestimmter als Sonderausgaben absetzbarer Zuwendungen, die Daten des Steuerpflichtigen sowie eine Information über die Höhe des von diesem geleisteten Betrags an die Finanzverwaltung zu übermitteln, verursacht **erhebliche Kosten** und führt zu einer **empfindlichen Erhöhung des Verwaltungsaufwands** bei den betroffenen kirchlichen Organisationen. Dies gilt insbesondere für die Katholische Kirche hinsichtlich der einzuhebenden Kirchenbeiträge, aber auch für kirchliche Organisationen, die freigebige Zuwendungen iSd. § 4a EStG („Spenden“) erhalten.

Der Aufwand besteht nicht nur in der Schaffung der notwendigen technischen Voraussetzungen für die Erfüllung der Übermittlungsverpflichtung, sondern vielmehr auch in der laufenden Wartung der notwendigen IT-Umgebung sowie in der Bereithaltung personeller Ressourcen für die laufende Administration.

Dabei ist der **Aufwand für die kirchliche Öffentlichkeitsarbeit** noch gar nicht erfasst, der darin bestehen wird, über fünf Millionen Katholiken zu erklären, wieso die Kirche der Finanzverwaltung automatisch die Höhe des geleisteten Kirchenbeitrages bekanntzugeben hat, unabhängig davon, ob der Beitragszahler diesen absetzen möchte bzw. der Übermittlung zustimmt. Die Katholische Kirche betreibt enormen Aufwand, um die Datensicherheit in Bezug auf die von ihr verarbeiteten personenbezogenen Daten zu gewährleisten. Um das vorhandene Vertrauen in die verantwortungsvolle Erfüllung ihrer datenschutzrechtlichen Verpflichtungen aufrechtzuerhalten, muss die Umsetzung der im Entwurf vorgesehenen Übermittlungsverpflichtung, durch welche die Höhe der geleisteten Beiträge der Finanzverwaltung gegenüber ausnahmslos offenzulegen ist, professionell kommuniziert und begleitet werden.

Es steht fest, dass diese zusätzlichen **Aufwände nur dann tragbar** und verkraftbar sind, wenn diese **wenigstens in angemessener Form kompensiert** werden. Die Katholische Kirche geht davon aus, dass diesbezüglich noch eine sachgerechte und **akzeptable Lösung gefunden** wird.

- 1.2. Die fehlende Möglichkeit für Beitragszahler, der Übermittlung der Informationen über die Höhe der von ihnen geleisteten Beitragszahlungen durch die einhebenden Kirchen rechtswirksam widersprechen zu können („opting out“) bringt die **Übermittlungsverpflichtung in Konflikt mit der verfassungsgesetzlich gewährleisteten Religionsfreiheit**.

Die Erläuternden Bemerkungen führen zwar an, dass die Berücksichtigung von Beiträgen und Zuwendungen als Sonderausgabe an die Voraussetzung geknüpft wird, dass der Leistende dem Empfänger seine Identifikationsdaten bekanntgibt und es somit der Leistende in der Hand habe, die steuerliche Berücksichtigung als Sonderausgabe durch Bekanntgabe bzw. Nichtbekanntgabe seiner Identifikationsdaten zu beeinflussen. Dabei wird jedoch übersehen, dass die Mitglieder beitragshebender Kirchen ihre Beitragsverpflichtung nur dann erfüllen – bzw. die Erfüllung ihrer Beitragsverpflichtung nachweisen – können, wenn sie ihre Identifikationsdaten anlässlich der Beitragsleistung bekanntgeben. Ein anonymisiert entrichteter Kirchenbeitrag wäre dem jeweiligen leistenden Mitglied ja nicht zuordenbar. In Bezug auf den Kirchenbeitrag hat es der **Leistende** damit gerade **nicht in der Hand**, die **Übermittlung** der Informationen über seine Beitragsleistungen **zu verhindern**, selbst wenn er seine Beiträge gar nicht absetzen möchte.

Es wäre somit, analog zur Möglichkeit des „opting out“ (durch Nichtbekanntgabe der Identifikationsdaten), wie sie im Entwurf bei Zuwendungen an spendenempfangende Organisationen bereits verankert ist, die **Möglichkeit eines „opting out-Systems“ vorzusehen**, welches den Mitgliedern beitragshebender Kirchen und Religionsgesellschaften die Möglichkeit gibt, ihrer Beitragspflicht gegenüber ihrer Kirche bzw. Religionsgesellschaft nachzukommen ohne dass die Identifikationsdaten samt der Information über die Höhe der geleisteten Beiträge an die Finanzverwaltung übermittelt werden müssen.

- 1.3. Jedenfalls ermöglicht die Übermittlung der Daten seitens der jeweiligen Kirche bzw. Religionsgesellschaft an die Finanzverwaltung den **Rückschluss auf das Religionsbekenntnis**. Da die Kenntnis bzw. Speicherung des Religionsbekenntnisses durch die Finanzverwaltung für die Durchführung der automatischen Veranlagung jedoch **nicht erforderlich** ist, ist sicherzustellen, dass die Bezeichnung der Kirche bzw. Religionsgesellschaft, von der die Informationen gemäß § 18 Abs. 8 EStG idF. des Entwurfes an die Finanzbehörden übermittelt werden, **nicht von den Finanzbehörden gespeichert bzw. verarbeitet werden darf**. Diese Sicherstellung sollte durch Aufnahme einer entsprechenden Bestimmung in der gemäß § 18 Abs. 8 Z 2 d) zu erlassenden Verordnung erfolgen.

Um die reibungslose Erfüllung der zukünftigen gesetzlichen Verpflichtungen sicherzustellen, sollte die Katholische Kirche, wie auch die anderen Kirchen und Religionsgesellschaften jedenfalls **in die Ausarbeitung der Verordnung einbezogen** werden.

Nur durch Umsetzung dieser Anregung ist die Übermittlungsverpflichtung vor dem Hintergrund des Grundrechts auf Datenschutz **verfassungskonform ausgestaltet**.

- 1.4. Die für den Fall der „gänzlichen“ Nichteinhaltung der Übermittlungsverpflichtungen durch beitragshebende Kirchen und Religionsgesellschaften vorgesehene **Pönale**, im Entwurf als „Zuschlag zur Körperschaftssteuer“ bezeichnet, in Höhe von **30 % der zugewendeten Beträge ist völlig unangemessen** (wobei dieser Zuschlag nach den Erläuternden Bemerkungen unabhängig davon zur Anwendung kommen soll, ob die empfangende Körperschaft im konkreten Fall Körperschaftsteuer zu entrichten hat oder nicht).

Die **Maßnahme ist unverhältnismäßig** sowohl in Bezug auf die Höhe der empfangenen Beiträge, als auch hinsichtlich der – bereits als erheblich zu qualifizierenden – Konsequenzen, die spendenempfangende Organisationen bei Nichteinhaltung ihrer Verpflichtung treffen.

In diesem Zusammenhang ist auch auf die **Rechtsunsicherheit** hinzuweisen, die sich daraus ergibt, dass die Formulierung in § 18 Abs 8 Z 4 EStG, wonach die oben angeführte Pönale zur Anwendung gelangt, wenn der übermittlungspflichtige Empfänger seinen Verpflichtungen „gänzlich“ nicht nachkommt, **zu unbestimmt** ist. Zumindest wäre hier gesetzlich explizit klarzustellen gewesen, dass diese Formulierung nicht auf die Übermittlungspflicht bezogen auf einen einzelnen Steuerpflichtigen abstellt, sondern dass Sanktionen nur dann eintreten, wenn die jeweils Verpflichteten insgesamt überhaupt keine Daten übermitteln.

Die vorgesehene **Pönale mit fixem Prozentsatz sollte aus diesen Gründen entfallen**.

- 1.5. In den Erläuternden Bemerkungen zum Entwurf wird angemerkt, dass es unerlässlich sei, dass die empfangenden Organisationen (technische) Vorkehrungen treffen, um ihre Übermittlungsverpflichtung erfüllen zu können. Da technische Schwierigkeiten im Zuge der Übermittlung von mehreren Millionen Datensätzen nicht ausgeschlossen werden können, wird ersucht, die **Frist für die Übermittlung** der geforderten Informationen bis zum **28. Februar** des jeweiligen Jahres zu erstrecken.
- 1.6. Da verpflichtende Beiträge an anerkannte Kirchen und Religionsgesellschaften nur bis zu einem **bestimmten Betrag als Sonderausgabe absetzbar** sind (derzeit EUR 400,-), ist in Bezug auf Beiträge, welche diesen Betrag übersteigen, lediglich die Information notwendig, dass ein Mitgliedsbeitrag entrichtet wurde, der den maximal möglichen Absetzbetrag übersteigt. Die **Nennung des konkreten Betrages, der den maximal absetzbaren Betrag übersteigt, ist nicht erforderlich**, da dies **keine Auswirkung auf die Absetzbarkeit** hat. Die Übermittlungsverpflichtung sollte dies jedenfalls berücksichtigen.

2. Zu §§ 131 ff BAO („Registrierkassenpflicht“)

Der Entwurf sieht die **verpflichtende Einführung** der sogenannten „**Registrierkassenpflicht**“ vor. Dazu ist festzuhalten, dass gemäß § 131 Abs. 4 BAO iVm. der ebenfalls als Ministerialentwurf vorliegenden Barbewegungs-VO 2015 bei Umsätzen von wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben iSd. § 45 Abs. 1 und 2 BAO von abgabenrechtlich begünstigten Körperschaften weiterhin die vereinfachte Losungsermittlung („Kassasturz“) in Anspruch genommen werden kann, soweit über die Bareingänge keine Einzelaufzeichnungen geführt werden, die eine Losungsermittlung ermöglichen.

Nach dem Entwurf kommt es somit zu einer **ungerechtfertigten Differenzierung** zwischen begünstigten Körperschaften, für die eine Ausnahme von der „Registrierkassenpflicht“ besteht und Körperschaften des öffentlichen Rechts, für die eine solche Ausnahme nicht besteht. Die Differenzierung ist deshalb ungerechtfertigt, weil die Kriterien, die der Grund für die Ausnahme der begünstigten Körperschaften sind auch auf kirchliche Körperschaften öffentlichen Rechts zutreffen.

Aus diesem Grund ist im Entwurf eine **allgemeine Befreiung von Betrieben gewerblicher Art von kirchlichen Körperschaften öffentlichen Rechts** von der Registrierkassenpflicht **notwendig**. § 131 Abs. 4 BAO letzter Absatz des Entwurfs sollte deshalb lauten wie folgt:

„Die Unzumutbarkeit liegt nur vor für Umsätze bis zu einem Jahresumsatz von 30 000 Euro je Betrieb, die von Haus zu Haus oder auf öffentlichen Wegen, Straßen, Plätzen oder anderen öffentlichen Orten, jedoch nicht in oder in Verbindung mit fest umschlossenen Räumlichkeiten ausgeführt werden, oder für wirtschaftliche Geschäftsbetriebe von abgabenrechtlich begünstigten Körperschaften im Sinn des § 45 Abs. 1 und 2, oder für Betriebe gewerblicher Art von kirchlichen Körperschaften des öffentlichen Rechts.“ (Ergänzung hervorgehoben)

3. Zu § 30b Abs. 1a, Abs. 4 iVm. § 124b Z 276 EStG und § 93 Abs. 1a iVm. § 124 Z 281 EStG (Möglicher erhöhter Verwaltungsaufwand iZm. Einkünften aus Kapitalvermögen und Einkünften aus Grundstücksveräußerungen)

Obwohl die Einkünfte aus Kapitalvermögen sowie aus Grundstücksveräußerungen bei bestimmten Körperschaften (unabhängig von der Einkunftsart) mit 25 % Körperschaftsteuer besteuert werden, sieht der Entwurf – um die staatliche Administration zu vereinfachen – vor, dass KEST-Abzugsverpflichtete bzw. selbstberechnende Parteienvertreter iZm. mit der Immobilienertragsteuer eine Steuer in Höhe von 25 % (anstelle von 27,5 %, wie nach dem Entwurf grundsätzlich in Bezug auf die KEST vorgesehen) bzw. 30 % (wie nach dem Entwurf grundsätzlich in Bezug auf die Immobilienertragsteuer vorgesehen) einbehalten *können*.

Diesbezüglich ist zwar anzumerken, dass über die gesetzliche Verpflichtung hinausgehend abgeführte Beträge ua. im Zuge der Veranlagung rückerstattet werden, trotzdem ist jedoch die Veranlagung für die betroffenen Körperschaften öffentlichen

Rechts dadurch mit einem erhöhten Verwaltungsaufwand verbunden. Der **erhöhte Verwaltungsaufwand** ergibt sich vor allem daraus, dass der Großteil der kirchlichen Körperschaften öffentlichen Rechts aktuell mangels Erzielung veranlagungspflichtiger Einkünfte keine Steuererklärung abgibt, sodass es diesbezüglich zu einem echten Mehraufwand kommen würde.

Die nach dem Entwurf vorgesehene **Wahlmöglichkeit** ist daher **durch eine Verpflichtung zu ersetzen**. Der nach dem Entwurf einzufügende § 30b Abs. 1a EStG sollte deshalb lauten wie folgt:

„Abweichend von Abs. 1 ist eine Steuer in Höhe von 25% zu entrichten, wenn der Steuerpflichtige eine Körperschaft im Sinne des § 1 Abs. 1 des Körperschaftsteuergesetzes 1988 ist.“

Der nach dem Entwurf einzufügende § 93 Abs. 1a EStG sollte deshalb lauten wie folgt:

„Der Abzugsverpflichtete (§ 95 Abs. 2) hat bei inländischen Einkünften aus Kapitalvermögen stets Kapitalertragsteuer in Höhe von 25% einzubehalten, wenn der Schuldner der Kapitalertragsteuer (§ 95 Abs. 1) eine Körperschaft im Sinne des § 1 Abs. 1 des Körperschaftsteuergesetzes 1988 ist.“

4. **Zu § 4 Abs. 9 UStG (Anwendung des umsatzsteuerlichen Normalwerts bei Grundstücksumsätzen)**

§ 4 Abs. 9 UStG sieht für bestimmte Sachverhaltskonstellationen eine Mindestbemessungsgrundlage für die Umsatzsteuer vor, die aus dem fremdüblichen Wert der Leistung besteht. Dies gilt unter anderem für Lieferungen und sonstige Leistungen eines Unternehmers für Zwecke, die außerhalb des Unternehmens liegen oder für den Bedarf seines Personals, sofern das Entgelt niedriger als der Normalwert ist und der Empfänger der Lieferung oder sonstigen Leistung nicht oder nicht zum vollen Vorsteuerabzug berechtigt ist. **Nach geltender Rechtslage sind die Lieferung sowie die Vermietung und Verpachtung von Grundstücken von der Anwendbarkeit dieser Bestimmung ausgenommen.**

Die Vermietung und Verpachtung von Grundstücken durch Körperschaften des öffentlichen Rechts gilt nach der derzeitigen Verwaltungspraxis umsatzsteuerlich als unternehmerische Tätigkeit, wenn die in UStR Rz 265 genannten Voraussetzungen erfüllt sind, dh eine gewisse Mindestmiete erreicht wird. Diese Mindestmiete liegt in der Regel unter dem Normalwert iSd. § 4 Abs. 9 UStG.

Nach geltender Rechtslage und Verwaltungspraxis können Körperschaften öffentlichen Rechts somit Grundstücke an andere Körperschaften öffentlichen Rechts auch zu fremdunüblich niedrigen Preisen vermieten (da § 4 Abs. 9 UStG nach der bisherigen Rechtslage auf Vermietungen jedenfalls nicht anwendbar ist).

Aufgrund der **Streichung der Ausnahme** der Grundstücksumsätze von der Anwendung der Normalwertregelung des § 4 Abs. 9 UStG könnte im Bereich der

praktisch häufig vorkommenden Vermietung zwischen zwei Körperschaften öffentlichen Rechts bzw. bei der Vermietung durch ausgegliederte Rechtsträger an Körperschaften öffentlichen Rechts könnte unrichtigerweise angenommen werden, dass nach der geplanten neuen Rechtslage Vermietungen zur Mindestmiete nach UStR Rz 265 nicht mehr möglich sind, sondern in diesen Fällen der Normalwert nach § 4 Abs. 9 UStG (fremdübliche Wert) verrechnet werden muss.

Dazu ist wie folgt Stellung zu nehmen:

Die Normalwertregelung gilt nur für Lieferungen und sonstige Leistungen „für Zwecke, die außerhalb des Unternehmens liegen oder für den Bedarf des Personals“. Dabei ist zunächst festzuhalten, dass Vermietungen zwischen einzelnen Körperschaften öffentlichen Rechts – auch wenn es sich dabei jeweils um „kirchliche“ Körperschaften handelt – mangels (gesellschaftsrechtlicher) Verbindung grundsätzlich nicht zu außerbetrieblichen Zwecken erfolgen, sodass diese im Regelfall nicht vom Anwendungsbereich des § 4 Abs. 9 UStG idF. des Ministerialentwurfs erfasst sind.

Darüber hinaus ist vor dem Hintergrund der Rechtsprechung des EuGH (vgl. insbesondere EuGH 12.2.2009, C-515/07 „VNLTO“) festzuhalten, dass Körperschaften öffentlichen Rechts über eine nicht-wirtschaftliche (hoheitliche) Sphäre und eine wirtschaftliche Sphäre verfügen können, dass erstere jedoch nicht mit der außerbetrieblichen („privaten“) Sphäre gleichzusetzen ist, die für die Anwendbarkeit von § 4 Abs. 9 UStG von Relevanz ist. Dem Wortlaut des § 4 Abs. 9 UStG nach werden demnach ausschließlich jene Lieferungen und sonstigen Leistungen erfasst, die von Körperschaften aus unternehmensfremden (außerbetrieblichen, „privaten“) Zwecken zu fremdunüblichen Entgelten erbracht werden. Die Vermietungstätigkeit einer Körperschaft öffentlichen Rechts gegen Entgelt zählt dazu jedenfalls nicht, diese ist stets der „betrieblichen“ Sphäre zugehörig.

Es kann damit festgehalten werden, dass **bei derartigen Vermietungen unter Einhaltung der Mindestmiete iSd. UStR Rz 265 umsatzsteuerrechtlich eine unternehmerische Tätigkeit der Körperschaft öffentlichen Rechts vorliegt, ohne dass es in weiterer Folge zu einer Anwendbarkeit der Normalwertbestimmung des § 4 Abs. 9 UStG kommt.**

Aus diesem Grund sollte angesichts der großen praktischen Bedeutung derartiger Vermietungen jedenfalls eine **gesetzliche Klarstellung** hinsichtlich der Auslegung des Tatbestandmerkmals der „außerbetrieblichen Zwecke“ iSd. § 4 Abs. 9 UStG erfolgen. Es sollte demnach folgender klarstellender Satz in § 4 Abs. 9 UStG aufgenommen werden:

„Außerbetriebliche Zwecke im Sinne dieser Vorschrift liegen jedenfalls nicht vor, wenn Körperschaften Lieferungen und sonstigen Leistungen aus nicht-wirtschaftlichen aber nicht unternehmensfremden Zwecken gegen Entgelt erbringen. Lieferungen und sonstige Leistungen einer Körperschaft öffentlichen Rechts gegen Entgelt erfolgen nicht zu Zwecken, die außerhalb des Unternehmens liegen.“

Das Generalsekretariat der Österreichischen Bischofskonferenz ersucht dringend um Berücksichtigung der oben angeführten Bedenken bzw. Vorschläge.

Mit freundlichen Grüßen,



(DDr. Peter Schipka)
Generalsekretär
der Österreichischen Bischofskonferenz

An das
Bundesministerium für Finanzen
Johannesgasse 5
1010 Wien