

ÖSTERREICHISCHE NOTARIATSKAMMER

Österreichische
Notariatskammer

An das
Bundesministerium für Finanzen
Johannesgasse 5
1010 Wien

BMF-010200/0019-VI/1/2015

Wien, am 3.6.2015
GZ: 302/15

**Entwurf eines Steuerreformgesetzes 2015/2016;
Begutachtungsverfahren**

Sehr geehrte Damen und Herren!

Mit Schreiben vom 19. Mai 2015, bei der Österreichischen Notariatskammer am 20. Mai 2015 eingelangt, hat das Bundesministerium für Finanzen den Entwurf eines Steuerreformgesetzes 2015/2016 übermittelt und ersucht, dazu bis 5. Juni 2015 eine Stellungnahme abzugeben.

Die Österreichische Notariatskammer bedankt sich für die Möglichkeit, sich zum vorliegenden Entwurf äußern zu können, und erlaubt sich, nachstehende

Stellungnahme

abzugeben:

Eingangs darf festgehalten werden, dass sich die Österreichische Notariatskammer der Problematik der Gegenfinanzierung der Steuerreform voll bewusst ist. Die Stellungnahme erfolgt nicht, um politische Weichenstellungen zu hinterfragen, sondern um ihre systematische Dimension einzuordnen und die Erfahrungen der Notarinnen und Notare aus ihrer jahrzehntelangen Praxis im Bereich der familiären Vermögensübertragung einzubringen.

Zum Entwurf allgemein erlaubt sich die Österreichische Notariatskammer wie folgt auszuführen:

Die Neuordnung der Grunderwerbssteuerpflicht von share deals und Treuhandlösungen ist eine politische Entscheidung. Sicherzustellen ist durch entsprechende Übergangsbestimmungen, dass nicht durch Inkrafttreten der Reform bestehende Rechtsverhältnisse steuerpflichtig werden, sondern nur die Neubegründung solcher.

Die neue Begünstigung unentgeltlicher Erwerbe gegenüber entgeltlichen Erwerben statt familiärer und nicht familiärer Erwerbe ist ein interessanter Ansatz. Er versagt dort, wo in der Familie die übliche Gewährung von Ausnahmsrechten und die Übernahme von Schulden gegenüber unentgeltlichen

**Österreichische Notariatskammer**

Landesgerichtsstraße 20, 1011 Wien, PF 150, Telefon: +43/1/402 45 09, Telefax: +43/1/406 34 75
DVR 0042846, kammer@notar.or.at, www.notar.at

www.parlament.gv.at

Erwerben pönalisiert wird. Ob im privaten Bereich oder bei Übergabe von Familienunternehmen, die unentgeltliche Variante gegenüber jener mit Übernahme von Schulden und Gewährung von Ausnahmsrechten zu begünstigten, ist nicht nur gleichheitswidrig, nur im Gegenteil ist eine Begünstigung zu rechtfertigen. Innerhalb der Familie darf die Differenzierung weder bei der Gewährung von Freibeträgen, noch beim Stufentarif eine Rolle spielen. Dies gilt bei der Unternehmensübergabe wie im privaten Bereich. Im familiären Bereich hat die Gegenleistung außer Ansatz zu bleiben. Die Steuer ist in jedem Fall wie bei unentgeltlichen Erwerben zu berechnen. Nicht nur Unternehmen, die mit Fremdkapital arbeiten, sondern auch verschuldete Privatpersonen sollen nicht auch noch bestraft werden.

Die erweiterte Begünstigung zum Erwerb des Hauptwohnsitzes ist zu begrüßen. Sie ist allerdings zu eng gefasst. Die Österreichische Notariatskammer fordert, dass auch zumindest minderjährige Kinder oder solche, die im gemeinsamen Haushalt leben, unter die Regelung fallen.

Die neue Bewertung der Objekte mit dem Grundstückswert ist nach Möglichkeit zu entschärfen. Der Immobilienpreisspiegel ist mit Bezirksdurchschnittswerten zu undifferenziert. Bestlagen, wie zB. Kitzbühel oder Klosterneuburg, treiben den Bezirksdurchschnittswert auch für schlechtere Lagen in die Höhe. Besser ist eine Differenzierung nach Gemeinden, doch ist auch hier zwischen Hauptort und allenfalls eingemeindeten schlechteren Lagen zu differenzieren (Gemeindezusammenlegung zu berücksichtigen). Hier ist nichts zu überstürzen. Erfolgversprechende Gespräche über die zu erlassende Verordnung im BMfF finden derzeit statt. Die Verordnung kann ohne weiteres auch im Herbst erlassen werden.

Zu Artikel 6 – Änderung des Grunderwerbsteuergesetzes 1987

Zu Ziffer 1 – Änderung § 1

Zunächst sei darauf hingewiesen, dass laut Ministerrat vom März 2015 das bewährte System der Grunderwerbsteuertatbestände des Anteilserwerbs bzw. der Anteilsvereinigung nicht geändert werden sollte. Die Österreichische Notariatskammer steht der beabsichtigten Erweiterung der Anteilserwerbs- und Anteilsvereinigungstatbestände sehr skeptisch gegenüber; nicht nur, weil es sich bei diesen Tatbeständen systematisch um „Ergänzungs“-Tatbestände handelt. Es darf nicht übersehen werden, dass:

- einerseits schwierige Abgrenzungen zu treffen sein werden, was im Bereich einer Verkehrssteuer nicht wünschenswert ist, und
- andererseits ein erheblicher Verwaltungsaufwand entsteht, sowohl auf Seiten der Finanzverwaltung als auch auf Seiten der Gesellschaften bzw. Bürger; dabei wird auch zu berücksichtigen sein, dass der – ab Inkrafttreten erforderliche – Zwerganteil also nicht mehr beliebig klein sein darf, sondern eben 5% übersteigen muss.

So will nun der österreichische Gesetzgeber dem Vorbild des § 2a des deutschen GrEStG folgen. Dabei wird – wohl nicht unbeabsichtigt – übersehen, dass in der BRD dem Grunderwerbsteuergesetz ein deutsches Erbschaft- und Schenkungsteuergesetz flankierend zur Seite steht, nach dem Erwerbe von Todes wegen oder Schenkungen unter Lebenden grunderwerbsteuerfrei sind.

Die Erweiterung der „100% Anteile an Kapitalgesellschaften“ auf nunmehr „95% der Anteile an Kapital- und Personengesellschaften“ löst insbesondere die Frage auf, wann dieser Prozentsatz erreicht wird; bei beiden Gesellschaftsformen – Kapital- und Personengesellschaften - sind Abweichungen von den gesetzlich vorgegebenen Beteiligungen am Gewinn/Verlust bzw. am Vermögen/Liquidationserlös möglich und in der Praxis – zumindest im Bereich der Personengesellschaften – sehr häufig. Es wird also zu definieren sein, was 95% der Anteile bedeuten.

Nicht zuletzt auch wegen weiterer Verwässerungen bei stillen Beteiligungen oder Substanzgenussrechten.

Zu Ziffer 1 lit a) – Einfügung Abs. 2a

Dieser neue Tatbestand stellt keinen Anteilsvereinigungs-, sondern einen Anteilsübertragungstatbestand dar.

Zudem ist es verfassungsrechtlich bedenklich, die Übertragung von Anteilen an Personengesellschaften dieser Steuer zu unterwerfen und dies bei der Übertragung von Kapitalgesellschaftsanteilen zu unterlassen. Ebenso ist es verfassungsrechtlich bedenklich, die Personengesellschaft zur Steuerschuldnerin zu machen, die bei keinem der Erwerbsvorgänge mitwirkt. (So stellt sich etwa gesellschaftsrechtlich die Frage, ob ein Minderheitsgesellschafter vor Ablauf der fünf Jahres-Pflicht seine 1%-ige Beteiligung, die aber die 95% voll macht, übertragen darf, oder seine Treuepflicht verletzt, weil er dadurch die Mitgesellschafter schädigt).

Weiters ist das Verhältnis von Abs. 2a zu Abs. 3 nicht geklärt. Nach der jetzigen Textierung sind Mehrfachtatbestände möglich, die zu mehrfachem Anfall führen.

Ebenso ist das Verhältnis der Abs. 2a zu Abs. 3 zu den grunderwerbsteuerrechtlichen Sonderbestimmungen im UmgrStG nicht klar; so kann zB. eine Verschmelzung zu einem Erwerb nach § 1 Abs. 2a GrEStG neu führen, jedoch wird Abs. 2a in § 6 Abs. 6 UmgrStG nicht genannt.

Zu Ziffer 1 lit b) – Änderung Abs. 3

Da nunmehr der Tatbestand der Anteilsvereinigung in der Hand einer Unternehmensgruppe, der leicht überprüfbar und auch den Steuerpflichtigen eher bekannt ist, eingeführt wurde, wird angeregt, den Tatbestand der Anteilsvereinigung in der Hand von Unternehmen im Sinne des § 2 Abs. 2 UStG fallen zu lassen, da dieser Umstand oft Steuerpflichtigen nicht bewusst und auch für die Parteienvertreter (§ 11 GrEStG) nicht leicht überprüfbar ist.

Zu Ziffer 2 – Änderung § 3

Erfreulicherweise wird die Befreiung des „Ehegatten-Anschreiben-Lassens“ vom Erwerb unter Lebenden auf den Erwerb von Todes wegen erweitert.

Die Österreichische Notariatskammer schließt sich ausdrücklich den bereits geäußerten Wünschen an, auch Erwerbe in gerader Linie bei Bestehen eines Hauptwohnsitzes zu befreien.

Zu Ziffer 3 – Änderung § 4

Es wird ein neuer Begriff eingeführt, nämlich der „Grundstückswert“. Näheres wäre durch Verordnung zu regeln. An dieser Stelle darf darauf verwiesen werden, dass die Heranziehung von sogenannten „Immobilienpreisspiegeln“ (z.B. WKÖ) vom Legalitätsprinzip her bedenklich ist. Außerdem enthalten diese Preisspiegel nur Mittelwerte für sehr große Regionen und können daher vielfach die realen Wertverhältnisse nicht abbilden. Der Grundstückswert sollte unzweifelhaft und vorhersehbar ermittelbar sein. Dies ist ein Gebot der Rechtssicherheit. Ziel der in § 4 Abs. 1 vorgesehenen Verordnung soll es sein, dass aus dieser alle Kriterien sowohl der Bewertung des Grundes und Bodens als auch der Bewertung der Gebäude entnommen werden können, sodass es im Regelfall nur einer Berechnung, aber keiner Bewertungen bedarf, um die Bemessungsgrundlagen feststellen zu können.

Im Übrigen ist die Formulierung „... *mindestens von einem vom gemeinen Wert abgeleiteten Grundstückswert*.“ sprachlich verfehlt. Sie bedeutete nämlich, dass jedenfalls der gemeine Wert bekannt sein muss, um davon den Grundstückswert abzuleiten zu können. Gerade das soll aber vermieden werden. Sprachlich korrekt wäre zB: „... *mindestens von einem - vereinfacht von wertbildenden Faktoren eines Grundstücks zu ermittelndem - Grundstückswert*.“
§ 4 Abs. 1 erster Satz wäre entsprechend zu adaptieren.

Zu § 5 GrEStG – Ergänzung notwendig

Die Grunderwerbsteuer basiert auf dem Prinzip der Gegenleistungsbesteuerung. Allerdings sollte § 5 GrEStG dahingehend ergänzt werden, dass die typischerweise bei der vorweggenommenen Erbfolge durch Schenkung oder Übergabe vom Geschenkgeber bzw. Übergeber vorbehaltenen Wohn- oder Fruchtgenussrechte (persönliche Dienstbarkeiten) auch außerhalb der Familie nicht zur Gegenleistung zählen.

Es ist nicht zu übersehen, dass eine Gegenleistung nach dem Entwurf vielfach einer siebenmal so hohen Steuer unterliegen würde, wie die lastenfreie Grundstücksübertragung.

Daher würde in Zukunft ein massiver Druck auf die (häufig betagten) Geschenkgeber ausgeübt werden, von einem vertraglich gesicherten Wohnungsrecht Abstand zu nehmen (dieses eventuell nur mündlich zuzugestehen), was in der Praxis zu erheblichen Schwierigkeiten bis hin zum Verlust der Wohnmöglichkeit führen wird.

Nach Meinung der Österreichischen Notariatskammer hat auch der Steuergesetzgeber eine gesellschaftspolitische Verantwortung, und es sollte die vorgeschlagene Regelung (die sicherlich in der Auswirkung nicht so beabsichtigt war), ernsthaft überdacht werden.

Vorgeschlagen wird daher, § 5 GrEStG durch einen Abs. 5 zu ergänzen, welcher sinngemäß lauten sollte:

„Persönliche Dienstbarkeiten (§ 478 ABGB) zählen nicht zur Gegenleistung.“

Es sei an dieser Stelle auch darauf hingewiesen, dass es bei den Intentionen des § 3 Abs. 1 Z. 2 sehr problematisch sein kann, wenn (zumindest) kumulative Schuldübernahmen zur (Teil)Entgeltlichkeit führen, da die intendierte Entlastung von Betriebsübergaben damit konterkariert wird. Hier regt die Österreichische Notariatskammer ebenfalls entlastende Regelungen, die dem Begünstigungszweck einfach Rechnung tragen, an.

Zu Ziffer 4 – Änderung § 7

Im Begutachtungsentwurf ist im vorgesehenen § 7 Abs. 1 Z 2 lit. b, im ersten Satz der letzte Satzteil „... *oder vom nachgewiesenen geringeren Wert*“ enthalten. Der Grundsatz, dass für den Fall, dass der gemeine Wert im Einzelfall geringer ist, als der laut Verordnung ermittelte Grundstückswert, dann der gemeine Wert heranzuziehen ist, sollte generell verankert werden.

Zum vorgesehenen § 7 Abs. 3 Z 1 wäre zu ergänzen, wann die steuerliche Unbedenklichkeitsbescheinigung erteilt wird; bei Bezahlung aller Ratenbeträge oder schon vorher?

Zu Ziffer 6 – Änderung § 10

Es gibt Erwerber, die weder eine Sozialversicherungsnummer noch eine Steuernummer haben. Es muss also diese gesetzliche Formulierung eingeschränkt werden auf jene, die eine Sozialversicherungsnummer oder eine Steuernummer haben.

Bei allem Verständnis für Verwaltungsvereinfachung und Effizienz kann es nicht sein, dass Sachverhalte, die nicht in FinanzOnline vorgesehen sind, in der Praxis nicht mehr abwickelbar sind.

Zu Ziffer 7 – Änderung § 11

Es wird ersucht zum letzten Satz in § 11 Abs. 3 im Gesetzestext klarzustellen, dass die laut Erläuternden Bemerkungen intendierte Pflicht zur Übermittlung einer Abgabenerklärung den Steuerpflichtigen und nicht den Parteienvertreter trifft.

Zu Ziffer 9 – Änderung § 15

Es ist den Parteienvertretern nicht zumutbar, dass Original der Bestätigung gem. § 11 Abs 3 sieben Jahre aufzubewahren. Die Aufbewahrung einer Kopie oder in elektronischer Form müsste ausreichend sein.

Es ist aus Gründen der Zweckmäßigkeit und Einfachheit in der Praxis oft üblich, die Erklärungen gem. § 11 Abs 3 in den Text der Vertragsurkunden aufzunehmen. Diese befinden sich aber, außer im Fall der Errichtung von Notariatsakten, in der Regel nicht beim Parteienvertreter, sondern in der Hand einer Vertragspartei. Es sollte daher auch für die Bestätigungen gemäß § 11 Abs. 3 die Aufbewahrung von Abschriften (Kopien) genügen.

Zeitgemäß wäre auch eine Regelung, dass es ausreicht, wenn die in § 15 Abs. 1 genannten Unterlagen innerhalb der Frist des § 132 BAO aus den Urkundensammlungen des Grundbuchs und des Firmenbuchs (§ 91 b GOG) oder Urkundenarchiven von Körperschaften des öffentlichen Rechts (§ 91c GOG) abrufbar sind. Dies würde dem Ziel einer Verwaltungskostenreduktion bei Parteienvertretern und somit ihren Klienten Rechnung tragen.

FinanzOnline

Aus Anlass der Grunderwerbsteuerreform wird erheblicher Anpassungsbedarf bei der Selbstberechnung der Grunderwerbsteuer in FinanzOnline erforderlich sein.

Die Österreichische Notariatskammer ersucht dringend, aus diesem Anlass das bekannte Problem im Bereich der Verbuchung der Immobilienertragsteuer zu lösen:

Derzeit verbucht die Finanzverwaltung die selbstberechnete Immobilienertragsteuer - mangels Angabe eines Fälligkeitsdatums durch den Parteienvertreter anlässlich der Meldung – nicht mit dem Fälligkeitsdatum der ImmoESt, sondern mit dem Fälligkeitsdatum einer anderen Steuer, der Grunderwerbsteuer. Das ohne Rechtsgrundlage.

Die Österreichische Notariatskammer will die sich daraus ergebenden Probleme hier nicht wiederholen.

Eine Angabe eines konkreten Fälligkeitsdatums für die ImmoESt durch den Parteienvertreter scheitert regelmäßig bei Treuhandabwicklungen, weil im Zeitpunkt der Vornahme der Selbstberechnung der Grunderwerbsteuer noch nicht bekannt ist, wann der Kaufpreisfluss stattfinden werden wird und damit auch nicht bekannt ist, wann die ImmoESt fällig werden wird.

Es müsste also – um einen gesetzeskonformen Zustand zu erreichen – in FinanzOnline die Möglichkeit geschaffen werden, die selbstberechnete Immobilienertragsteuer mit einem unbekanntem Fälligkeitsdatum zu verbuchen.

Die derzeitige Praxis ist nicht nur rechtswidrig, sie bringt eine erhebliche Belastung für selbstberechnende berufliche Parteienvertreter, für die Steuerschuldner und auch für die Mitarbeiter aller Finanzämter Österreichs.

Zu Artikel 1 – Änderung des Einkommensteuergesetzes 1988**Zu Ziffer 16**

Kritisiert wird die Abschaffung des Inflationsabschlages. Ziel der Immobilienertragsbesteuerung ist es, bei Veräußerungen von Immobilien erzielte Gewinne durch innere Wertsteigerungen der Immobilien der Einkommensteuer zu unterziehen.

Dieses Ziel setzt klarerweise eine Inflationsbereinigung voraus. Deren Wegfall wird in einigen Jahren eine Besteuerung von scheinbaren Gewinnen durch höhere Erlöse, die rein auf Inflation basieren, herbeiführen. Dieses Ergebnis erscheint der Österreichischen Notariatskammer nicht sachlich gerechtfertigt und somit potentiell gleichheitswidrig.

Mit vorzüglicher Hochachtung



Univ.-Doz. DDr. Ludwig Bittner
(Präsident)