



BUNDESMINISTERIUM FÜR FINANZEN
BMF – VI/1
z.H. Herrn SC Univ.-Prof. DDr. Gunter Mayr
Johannessgasse 5
1010 Wien

Unser Zeichen 1173/14/KG

Sachbearbeiter Mag. Goldhahn/RF

Telefon +43 | 1 | 811 73-250

eMail goldhahn@kwt.or.at

Datum 4. April 2014

Stellungnahme zum Entwurf des Budgetbegleitgesetzes 2014 – steuerlicher Teil

(GZ.: BMF-010000/0009-VI/1/2014)

Sehr geehrter Herr Prof. DDr. Mayr,

die Kammer der Wirtschaftstreuhänder dankt für die Einladung zur Abgabe einer Stellungnahme zum Entwurf des Budgetbegleitgesetzes 2014 – steuerlicher Teil.

Stellungnahme

Wir begrüßen ausdrücklich, dass im Hinblick auf die bevorstehende Neuregelung des Grunderwerbsteuergesetzes 1987 infolge Aufhebung des § 6 GrEStG durch den VfGH mit Ablauf des 31.5.2014 dem Vorschlag der Vertreter der Freien Berufe, nämlich der Österreichischen Notariatskammer, dem Österreichischen Rechtsanwaltskammertag sowie der Kammer der Wirtschaftstreuhänder weitgehend gefolgt wurde.

Dadurch ist eine leicht nachvollziehbare und verwaltungsökonomische Art der Feststellung der Bemessungsgrundlage als auch der Abführung der Abgabe gewährleistet.

Durch die Übernahme der relevanten Bestimmungen des GGG (§§ 26 und 26a GGG) mit den nötigen Adaptierungen wurde wieder eine Koppelung der beiden Bereiche – wie bisher seit Jahrzehnten bis zur GGNov 2012 gehabt – geschaffen.

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

Bankverbindungen: BA-CA 0049-46000/00 · BIC: BKAUATWW · IBAN: AT93 1100 0004 9460 0000
DVR 459402

Die §§ 26 und 26a GGG sind bereits etabliert, auf die bestehenden Einheitswerte kann zurückgegriffen werden und die in § 26a Abs 1 Z 1 GGG genannten Übertragungen entsprechen den Überlegungen des VfGH.

Zu Artikel X1 Änderung des Umsatzsteuergesetzes 1994

Wir begrüßen ausdrücklich, dass der Begutachtungsentwurf so zeitig erstellt wird.

Zu den finanziellen Auswirkungen der Änderungen des Umsatzsteuergesetzes möchten wir Folgendes anmerken:

Aufgrund der Regelungen zur Leistungsortbestimmung in der DfV EU/1042/2013 wird sichergestellt, dass es eben nicht, entgegen den Ausführungen der WFA, zu einem Abgang an Umsatzsteueraufkommen von österreichischen Unternehmen kommt. So gilt bspw im Festnetzbereich die Vermutung, dass der Leistungsempfänger an dem Ort ansässig ist, an dem sich der Festnetzanschluss befindet. Im Mobilfunk ist der Anknüpfungspunkt der Ländercode der Sim-Karte. Das bedeutet, dass österreichische Telekommunikationsdiensteanbieter ihre Umsätze weiterhin in Österreich versteuern werden. Die gleichen Regelungen gelten auch für Drittlandsunternehmer. Die Drittlandsunternehmer werden daher künftig die Umsatzsteuer im Drittland zu versteuern haben.

Eine Verlagerung des Umsatzsteueraufkommens nach Österreich hinein wird dort eintreten, wo Anbieter aus dem EU-Ausland bzw Drittland Telefonwertkarten über österreichische Netze mit österreichischem Ländercode vertreiben. Sie werden ab 1.1.2015 ihre Umsätze in Österreich zu versteuern haben. Diese Regelung gilt grundsätzlich auch vice versa.

Gleiches gilt für alternative Roamingprovider (aRP), die mit österreichischen Mobilfunkkunden im EU-Ausland Roamingverträge über Sprach- und Datendienste abschließen. Auch sie werden ab 2015 die Umsätze gegenüber Privaten aufgrund des Ländercodes in Österreich zu versteuern haben.

Zu § 25 a UStG

Voraussetzung für die Inanspruchnahme der MOSS (Mini One Stop Shop) Regelung für Drittlandsunternehmer im § 25 a ist laut Leitfaden der Kommission ua ...*dass der Unternehmer aus dem Drittland in der EU nicht für MwSt Zwecke registriert ist oder auf andere Weise identifiziert sein muss.*

Im Entwurf wird dies umgesetzt mit: „ein Unternehmer, *der und nicht verpflichtet ist, sich im Gemeinschaftsgebiet für umsatzsteuerliche Zwecke erfassen zu lassen*“.

Dies erscheint etwas enger als die gemeinschaftsrechtliche Vorgabe:

Laut **Art 361 lit e** der RL 2006/112/EC hat der Unternehmer bei der Registrierung für das MOSS Regime anzugeben, dass er innerhalb der Gemeinschaft nicht registriert ist.

Im Interesse des Gleichklangs mit anderen EU Staaten wird angeregt, den Relativsatz „Unternehmer, der und im Gemeinschaftsgebiet für umsatzsteuerliche Zwecke weder registriert, noch verpflichtet ist, sich registrieren zu lassen“ aufzunehmen und die Regelung EU-konform umzusetzen.

Eine bestehende Registrierung als erstes Ausschlusskriterium erscheint zudem wesentlich klarer nachvollziehbar als eine allfällig bestehende Pflicht zur einer Registrierung.

Zu Artikel X3 Änderung des Grunderwerbsteuergesetzes 1987

Zu § 3 Abs 1

In **§ 3 Abs 1 Z 2 GrEStG** wird die Ausnahme von der Grunderwerbsteuer im Falle der Anwendbarkeit des Betriebsfreibetrages von 365.000 Euro geregelt. Durch den **Verweis auf § 4 Abs 2 Z 1 lit a oder b** wird der Betriebsfreibetrag auf die Übertragung einer Liegenschaft (des Betriebs- oder Sonderbetriebsvermögens) unter Lebenden bzw im Erbanfall, bei Übertragung im Rahmen eines Vermächnisses bzw in Erfüllung eines Pflichtteilsanspruches im Familienkreis beschränkt; **nicht enthalten ist allerdings ein Verweis auf § 4 Abs 2 Z 1 lit c (Vereinigung bzw Übergang aller Anteile)**. UE soll auch für lit c) der Freibetrag zur Anwendung kommen, wenn Grundstücke eines Betriebes betroffen sind.

Der Freibetrag für die Unternehmensübertragung wurde ursprünglich in § 15a ErbStG iHv 5 Mio S im Jahr 2000 eingeführt und mit dem SchenkMG 2008 in § Abs 1 Z 2 GrEStG in unveränderter Höhe übernommen. Wir wiederholen an dieser Stelle noch einmal unsere Anregung, eine Wertanpassung des Freibetrages auf zumindest EUR 500.000 vorzunehmen, was insbesondere durch die Entwicklung der Immobilienpreise in den letzten Jahren mehr als gerechtfertigt erschiene.

Zu § 4

In § 4 Abs 2 Z 1 lit a GrEStG wird der Begriff „Liegenschaft“ verwendet („bei Übertragung einer Liegenschaft an ...“), was uE daraus resultiert, dass der Text des § 26a Abs 1 Z 1 GGG unverändert in § 4 Abs 1 Z 1 lit a GrEStG übernommen wurde. Dabei ist aber zu berücksichtigen, dass es sich beim Begriff „Liegenschaft“ um einen im Grunderwerbsteuergesetz bislang nicht verwendeten und unbestimmten Begriff handelt, sodass wir anregen, den Begriff „Liegenschaft“ durch den in § 2 GrEStG definierten Begriff „Grundstück“ zu ersetzen.

Das Abstellen auf den Tatbestand des § 26a GGG ist zu begrüßen, allerdings sind in dessen Z 2 wesentliche gesellschaftsrechtliche Vorgänge, nämlich Betriebs- und Umgründungsvorgänge ebenfalls begünstigt, die nicht alle im UmgrStG erfasst sind.

Zwar sind jene gesellschaftsrechtlichen Vorgänge, die bereits unter das Umgründungsteuergesetz fallen, mit dem zweifachen Einheitswert begünstigt, jedoch sollten auch alle Vorgänge, die unter § 26a Abs 2 Z 2 Gerichtsgebührengesetz, aber nicht unter das Umgründungsteuergesetz fallen, von der Begünstigung erfasst werden. Dies ist uE einerseits erforderlich, da solche Transaktionen innerhalb von Unternehmensgruppen aus betriebswirtschaftlichen Gründen erforderlich sind und keinesfalls mit einer hohen Grunderwerbsteuer belastet werden sollen, andererseits um den gewünschten Gleichklang mit § 26a Gerichtsgebührengesetz herzustellen. Anwendungsfälle sind zB die Übertragung einer Liegenschaft an die Gesellschaft durch den Gesellschafter, um das Eigenkapital (zB bei Sanierungsbemühungen) zu stärken oder Liegenschaftsspaltungen in Industriekonzernen um die Liegenschaft durch eine andere Konzerngesellschaft zu nutzen (zB eine neue Industrieanlage zu errichten). Ziel dieser Begünstigung sollte sein, unternehmenspolitisch notwendige Umstrukturierungen, bei denen Liegenschaften involviert sind, nicht unnötig zu verteuern und die bisher umstrukturierungsfreundliche Rechtslage auch bei der Grunderwerbsteuer fortzuführen. Liegenschaftstransaktionen zwischen Gesellschafter und Gesellschaft und innerhalb von Konzernen sollten daher genauso (weiterhin) begünstigt werden wie Liegenschaftstransaktionen innerhalb der Familie! Dies auch um so mehr als sich die Bundesregierung der Erhöhung der Attraktivität des Standortes Österreich verschrieben hat.

Ebenfalls wäre es sinnvoll und notwendig, auch die Zuwendung an Stiftungen in den begünstigten Transaktionskreis aufzunehmen, da noch immer das Stiftungseingangssteueräquivalent in Kraft ist, welches bei einer Bemessung der GrESt vom gemeinen Wert unangemessen hoch erscheint. So könnte auch der Erhalt und Zusammenhalt von Familienvermögen erreicht werden.

Eine Begünstigung mit einer solchen gesetzgeberischen Zielsetzung sollte verfassungsrechtlich gedeckt sein.

Um auch in diesen Fällen einen Gleichklang mit dem GGG herzustellen, wird folgender Ergänzungsvorschlag eingebracht:

*„d) bei Liegenschaftsübertragungen (bzw Grundstücksübertragungen) zwischen einer Gesellschaft und ihrem unmittelbaren oder mittelbaren Gesellschafter sowie bei
e) Zuwendungen von Liegenschaften (bzw Grundstücken) an eine privatrechtliche Stiftung, wenn alle Stifter dem Personenkreis des § 4 Abs 2 Z 1 angehören.“*

Aufgrund der wesentlichen Erhöhung der Grunderwerbsteuer bei der Übertragung von Liegenschaften, die nicht vom Katalog des (neuen) § 4 Abs 2 GrEStG erfasst sind, – bei diesen wird als Bemessungsgrundlage der gemeine Wert herangezogen – sollten insbesondere Fälle der unentgeltlichen Übertragungen an gemeinnützige Körperschaften entweder ebenfalls in den Katalog des § 4 Abs 2 Z 1 aufgenommen werden oder ein zusätzlicher, wesentlich geringerer Steuersatz (beispielsweise 0,35 %) für diese Übertragungen festgesetzt werden.

Unentgeltliche Erwerbsvorgänge von Grundstücken, Gebäuden oder Eigentumswohnungen (zB Erbschaften, Schenkungen) bilden für gemeinnützige und mildtätige Organisationen teilweise die Grundlage ihrer wirtschaftlichen Tätigkeit. Das übertragene Grundvermögen wird selbstverständlich nicht gehortet, sondern sofort verkauft, um mit dem frei gewordenen Geld den gemeinnützigen Zweck zu erfüllen. Das gilt insbesondere für die Träger aller Sozial- und Gesundheitseinrichtungen, weil die Kostenträger wie Krankenkassen, Länder oder Gemeinden oft nur Teile der Vollkosten ersetzen.

Bei diesen Fällen ist überdies zu bedenken, dass bei Weiterverkauf der Grundstücke die Versteuerung zum Verkehrswert ohnehin nicht vermieden werden kann. Zudem kommt die eingeführte Immobilienertragsteuer, welche Überschüsse aus Erbschaften ebenfalls beträchtlich schmälert.

Aus verfassungsrechtlicher Sicht ist zu bemerken, dass in vielen Steuergesetzen gemeinnützige Organisationen begünstigt behandelt werden, wogegen bisher nie verfassungsrechtliche Bedenken festgestellt wurden.

§ 4 Abs. 2 Z 1 GrEStG wäre daher wie folgt zu ergänzen:

f) bei Erwerb durch gemeinnützige Körperschaften iS § 34ff BAO

Weiters schlagen wir vor, § 4 Abs 2 Z 1 um eine lit g zu ergänzen

g) bei Zwischenerwerben gem. § 1 Abs 1 Z 3 bis 5 und § 1 Abs 2

Insbesondere zielen wir dabei auf die Fälle der Z 4 ab, bei denen es keine Gegenleistung gibt, da lt BFH/WuGH die Leistung für die Übertragung des Optionsrechtes keine Gegenleistung für den Erwerb des Grundstücks darstellt.

Zu den Erläuterungen zu § 4

In Abs 1 wird geregelt, dass die Steuer vom Wert der Gegenleistung zu berechnen ist, Abs 2 sieht die Ausnahmen für Übertragungen im Familienkreis vor (in Z 1 jene Liegenschaftsübertragungen, für die die Steuer vom dreifachen Einheitswert, max. von 30 % des gemeinen Wertes bemessen wird sowie in Z 2 die Erwerbsvorgänge land- und forstwirtschaftlicher Grundstücke, für die die Steuer vom einfachen Einheitswert bemessen wird). Darüber hinaus sieht Abs 2 Z 3 die Bemessung der Grunderwerbsteuer in bestimmten Fällen vom gemeinen Wert vor (laut den Erläuterungen zB wenn eine Person außerhalb des Familienverbandes ein Grundstück erbt). Die Erläuterungen führen dazu aus: „Kann eine Steuerberechnung mangels Vorliegen der Voraussetzungen nicht nach den **Abs 1 oder 2** erfolgen, so soll gemäß **Abs 3** der gemeine Wert die Bemessungsgrundlage darstellen.“ Es dürfte sich dabei um ein Redaktionsversehen in den Erläuterungen handeln, da der Gesetzesentwurf die betreffenden Regelungen in Abs 2 **Z 1, Z 2 und Z 3** enthält. Weiters wird in den Erläuterungen festgehalten, dass der bisherige Abs 3 zu **Abs 4** wird und inhaltlich unverändert bleibt. Hier dürfte es

sich ebenfalls um ein Redaktionsversehen in den Erläuterungen handeln, da im Gesetzesentwurf der bisherige § 4 Abs 3 in § 4 Abs 2 **Z 4** übernommen wurde.

Zu § 18 Abs 2m

§ 18 Abs 2m GrEStG: Es wird ua § 3 Abs 1 Z **8** angeführt, der Begutachtungsentwurf enthält aber keine Änderung des § 3 Abs 1 Z 8 GrEStG. Es dürfte sich dabei um ein Redaktionsversehen handeln. Zur Verfassungsmäßigkeit der angedachten Sanierung des GrEStG:

Verfassungsrechtliche Überlegungen

Die Kammer der Wirtschaftstreuhandler erlaubt sich nachfolgend darzustellen, warum die an §§ 26 und 26a GGG angelehnte und nachgebildete Ersatzregelung für § 6 GrEStG (inkl Koppelung beider Bereiche) – derzeit – für verfassungsrechtlich unbedenklich gehalten wird.

Bei der Frage, wenn der Einheitswert bemessungsrechtlich relevant ist und ob diese Anknüpfung verfassungsrechtlich bedenklich ist, hat der VfGH bekanntlich zwei Richtungen vorgegeben:

Erstens: Treffen die alten Einheitswerte und gegenwärtige Werte aufeinander, ist eine derartige Bemessung als verfassungswidrig zu sehen (zuletzt VfGH 27.11.2012, G 77/12 zur GrESt).

Zweitens: Kommen bei der Bemessung nur Einheitswerte in Betracht, könne eine Verfassungswidrigkeit nur in Zusammenhang mit den konkreten Steuerfolgen beurteilt werden (VfSlg 18.419/2008). Deshalb ist auch im Bereich der Grundsteuer das Anknüpfen an die alten Einheitswerte wegen der Art (typische steuerliche Entlastung, Beschränkung auf inländische Grundstücke) und wegen des geringen Gewichts der daran anknüpfenden Steuerfolgen in Hinblick auf die damit unzweifelhaft erreichte Verwaltungsentlastung (noch) verfassungsrechtlich unbedenklich (VfSlg 19.196/2010).

Im Erk 27.11.2012 hat der VfGH weiters ausgeführt, dass der Gesetzgeber zwischen Erwerbsvorgängen differenzieren kann und insbesondere unentgeltliche Übergänge im Familienverband begünstigen kann.

In § 26a GGG ist eine solche Differenzierung (im Gegensatz zum Grundtatbestand) vorgesehen, sie differenziert auch nicht zwischen unentgeltlichen und entgeltlichen Erwerben, es kommt somit immer der Einheitswert zum Tragen. Deshalb ist uE nur die zweite Judikaturlinie (Slg 19.419 und 19.196) relevant, die im Hinblick auf die geringen Steuerfolgen und der Beschränkung auf Inlandgrundstücke wegen der damit einhergehenden Verwaltungsentlastungen die mit der Heranziehung des Einheitswert-Systems verbundenen Unschärfen und Verwerfungen (noch) verfassungsrechtlich tolerierbar erachtet.

Zu Artikel X5**Änderung des Gesundheits- und Sozialbereich-Beihilfengesetzes****Zu § 5 Abs.2**

Die KWT regt an, von der Einführung einer Jahreserklärung Abstand zu nehmen, da diese ausschließlich zu einem weiteren Verwaltungsaufwand bei den Unternehmen führt. Derzeit werden – anders als in den Erläuterungen ausgeführt – Korrekturen bei der jeweils aktuellen Beihilfenerklärung in einer eigenen Kennzahl (Kz 071-073) vorgenommen, ohne dass es einer genauen Zuordnung zu einem bestimmten Zeitraum bedarf. Somit können auch Korrekturen für unterschiedliche Zeiträume in einem Posten vorgenommen werden. Praktische Bedeutung hat dies zB bei Korrekturen infolge Feststellungen seitens der Betriebsprüfung für Brückenjahre.

Außerdem geben wir zu bedenken, dass die Beihilfe durch die Formalisierung mittels Jahreserklärung weiter in die Nähe der Umsatzsteuer/Vorsteuer gerückt wird, was europarechtlich nicht opportun sein dürfte.

Zusätzlich zur konkreten Begutachtung erlauben wir uns folgende Anregung:**Beseitigung eines Redaktionsfehlers in § 16 Abs 1 Z 8 EStG**

(Hinweis auf Eingabe der KWT vom 31.1.2014)

Als Bemessungsgrundlage für die Ermittlung der Absetzung für Substanzverringerung können ab dem AbgÄG 2012 nicht mehr die fiktiven Anschaffungskosten herangezogen werden, weil die Änderung diese Bemessungsgrundlage nur noch für „nicht steuerverfangene **Grundstücke**“ vorsieht.

Die davor gültige Rechtslage, die auch bei „sonstigen Wirtschaftsgütern, die erstmalig zur Erzielung von Einkünften verwendet werden“, den Ansatz der fiktiven Anschaffungskosten vorsehen, sollte wieder eingeführt werden, weil sonst im Privatvermögen entstandene – und grundsätzlich steuerfreie – Wertsteigerungen dadurch steuerpflichtig würden.

Im Betriebsvermögen ist diese Einlage auch gem § 6 Z 5 d) mit dem Teilwert möglich.

Vorschlag zur Gesetzesänderung:

„ c) *wird ein sonstiges Wirtschaftsgut* oder ein zum 31.März nicht steuerverfangenes Grundstück
..... Absetzung für Abnutzung und für Substanzverringerung die fiktiven Anschaffungskosten
.....“

Die angeregte Änderung wäre erforderlich, um einerseits ein sachgerechtes Besteuerungsergebnis herbeizuführen, andererseits den Rechtsbestand mit der Verwaltungspraxis (EStR) wieder in Einklang zu bringen

Diese Stellungnahme wird von der Kammer der Wirtschaftstreuhänder an die Präsidentin des Nationalrats in elektronischer Form an die E-Mailadresse des Parlaments begutachtungsverfahren@parlinkom.gv.at übermittelt.

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

mit freundlichen Grüßen

MMag. Dr. Verena Trenkwald LL.M. e.h
(Vorsitzende des
Fachsenats für Steuerrecht)


Mag. Gregor Benesch
(Stellv. Kammerdirektor)

Referenten:

Mag. Sabine Bernegger

Univ. Lektor Mag. Dr. Peter Brauner

Mag. Karin Fuhrmann

Dkfm. Dr. Gerhard Prinz

MMag. Dr. Ernst Marschner

Mag. Christoph Josef Plott

Mag. Stefan Schuster