



Bundesministerium für Finanzen
Johannesgasse 5
1010 Wien

per E-Mail: e-recht@bmf.gv.at

Zl. 13/1 25/26

2025-0.282.905

**BG, mit dem das Einkommensteuergesetz 1988, das
Stiftungseingangssteuergesetz, das Umsatzsteuergesetz 1994, das
Grunderwerbsteuergesetz 1987, die Bundesabgabenordnung, das
Glücksspielgesetz, das Bundesgesetz über den Energiekrisenbeitrag-Strom und
das Bundesgesetz über den Energiekrisenbeitrag-fossile Energieträger geändert
werden**

**Referenten: Hon.-Prof. Mag. Dr. Peter Csoklich, Rechtsanwalt in Wien
Dr. Paul Doralt jun., Rechtsanwalt in Wien**

Sehr geehrte Damen und Herren!

Der Österreichische Rechtsanwaltskammertag (ÖRAK) dankt für die Übersendung des Entwurfes und erstattet dazu folgende

Stellungnahme:

Der ÖRAK kritisiert seit Jahren die sich mehrenden deutlichen Unterschreitungen der vom BKA empfohlenen Mindestfrist von sechs Wochen für Begutachtungsverfahren.

Auch die neue Regierung hält sich nicht an die im eigenen Regierungsprogramm festgeschriebene „Verpflichtung zur ausreichenden Begutachtung von Ministerialentwürfen“. Der vorliegende Entwurf eines Budgetbegleitgesetzes 2025 wurde am „Fensterstag“ 02.05.2025 nachmittags mit einer Begutachtungsfrist bis 09.05.2025 ausgesendet. Darin enthalten sind grundlegende steuerrechtliche Änderungen, die zu einer Mehrbelastung vieler Steuerpflichtigen führen werden, wie zB die Anhebung des Stiftungseingangssteuersatzes, die Einführung eines Umwidmungszuschlags bei Grundstücksveräußerungen, die Valorisierung gewisser Familienleistungen und die Teilaussetzung der kalten Progression.

Es entsteht unweigerlich der Eindruck, dass im Schnellverfahren Maßnahmen zur Sanierung des Budgets durchgebracht und unliebsame kritische Anmerkungen zum Inhalt des Gesetzesentwurfes möglichst hintangehalten werden sollen. Mit einem seriösen Begutachtungsverfahren hat diese Vorgehensweise nichts mehr zu tun.



Inhaltlich hat der ÖRAK folgende Anmerkungen (die aufgrund der Kürze der zur Verfügung stehenden Zeit jedenfalls auch nicht abschließend sein können):

Änderung des EStG 1988

Im § 4 bzw korrespondierend in § 30 EStG soll ein sogenannter Umwidmungszuschlag in Höhe von 30% der Einkünfte aus der Veräußerung des umgewidmeten Grund und Bodens eingeführt werden. In den Erläuterungen wird dies damit begründet, dass es durch die Umwidmung regelmäßig zu atypischen Wertsteigerungen kommt, denen bei der Besteuerung stärker Rechnung getragen werden soll und im Rahmen des Grundsatzes der Besteuerung nach der Leistungsfähigkeit damit berücksichtigt wird, dass Steuerpflichtige, die von einer solchen atypischen Wertsteigerung in besonderer Weise profitieren, im Rahmen der Einkommensbesteuerung auch einen zusätzlichen steuerlichen Beitrag von dieser Wertsteigerung leisten sollen.

Diese Begründung ist nicht nachvollziehbar: Wenn es durch die Umwidmung zu einer atypischen Wertsteigerung kommt, realisiert sich diese zwangsläufig im höheren Veräußerungserlös und somit in höheren Einkünften, die die Bemessungsgrundlage darstellen.

Es ist unverständlich, weshalb ein Steuerpflichtiger leistungsfähiger sein soll, wenn die Höhe seiner Einkünfte aus einer Grundstücksveräußerung auf eine Umwidmung zurückzuführen ist, als jener, dessen Einkünfte zB auf eine positive Entwicklung der Lage zurückzuführen sind. Kommt in beiden genannten Fällen derselbe Betrag als Einkunft heraus, würde eine unterschiedliche Besteuerung (zB durch die Hinzurechnung des Umwidmungszuschlages) gerade gegen den Grundsatz der Besteuerung nach der Leistungsfähigkeit verstoßen.

Änderung des Stiftungseingangssteuergesetzes

Der ÖRAK sieht in der Erhöhung des Satzes für die Stiftungseingangssteuer einen politischen Kompromiss, der allerdings aus systematischer Sicht problematisch erscheint. Die Stiftungseingangssteuer war ursprünglich als Gegenstück für die Erbschaft- und Schenkungssteuer und die Kapitalverkehrsteuer gedacht. Beide Gegenstücke gibt es nicht mehr; so gesehen ist eine Erhöhung der Stiftungseingangssteuer im Gefüge der österreichischen Steuerrechtsordnung unschlüssig.

Weiters regt der ÖRAK an, die Stiftungseingangssteuer davon abhängig zu machen, ob sich der steuerliche Wohnsitz der Stifter im Inland befindet. Die Belastung von ausländischen Stiftern mit der Stiftungseingangssteuer ist im Zusammenspiel mit der äußerst geringen Anzahl der österreichischen Doppelbesteuerungsabkommen im Bereich von Schenkungssteuern aus standortpolitischer Sicht kritisch zu sehen.

Generell kritisiert der ÖRAK die oftmaligen Änderungen der Steuerrechtslage betreffend Stiftungen, die deren wichtige Funktion für die heimische Wirtschaft sowie Wertschöpfung über Gebühr belasten und damit auch zu einer massiven Beeinträchtigung des Wirtschaftsstandorts Österreich führen.

Änderung des Umsatzsteuergesetzes 1994

Keine Anmerkungen des ÖRAK.

Änderung des Grunderwerbsteuergesetz 1987

Der ÖRAK hat grundsätzlich Verständnis für eine Neuregelung der Grunderwerbssteuerlichen Erfassung sogenannter Share Deals, mit denen Gesellschaftsanteile an Gesellschaften, in deren Eigentum inländische Grundstücke stehen, übertragen werden und die Angleichung an die Übertragung im Wege eines Asset Deals.

Die geplante Umsetzung widerspricht jedoch großteils der bisherigen Konzeption der Grunderwerbersteuer als Verkehrssteuer, die anhand klarer und einfach beschaffbarer Informationen eindeutig berechnet werden kann. Die Konsequenz der derzeit geplanten Neuregelung wird nach Einschätzung des ÖRAK nicht nur zur Rechtsunsicherheit, sondern auch zu einem hohen Verwaltungsaufwand führen. Die in der wirkungsorientierten Folgeabschätzung genannten zusätzlichen 2 VBÄ können diesen zusätzlichen Verwaltungsaufwand nach Ansicht des ÖRAK keinesfalls abdecken.

Die Neugestaltung müsste vor diesem Hintergrund

- (i) einerseits für die Praxis einfach handhabbare Regelungen vorsehen, damit die Parteienvertreter die Grunderwerbsteuer im Wege der Selbstberechnung einheben können (andernfalls werden Abgabenerklärung zur Praxis werden und beträchtlichen Mehraufwand für die Finanzbehörden auslösen) und
- (ii) andererseits Umgründungen und Sanierungen von Immobiliengesellschaften insb in Hinblick auf die aktuelle, gerade für die Immobilienwirtschaft schwierige Wirtschaftslage, nicht durch erhebliche Mehrbelastungen verunmöglichen bzw ungebührlich erschweren.

- **§ 1 Abs 3 Z 2 des Entwurfes:**

Der Entwurf dieser Bestimmung sieht neben der Absenkung der Beteiligungsschwelle auch die Ausweitung der Tatbestände auf a) mittelbare Übertragungen sowie auf b) Personenvereinigungen vor.

Die Ausweitung mag zwar der Gesamtintention des Entwurfes entsprechen, bringt aber hohen Aufwand und Risiko für Parteienvertreter und einen hohen Prüfaufwand für die Finanzverwaltung mit sich.

- Der Parteienvertreter kann nicht allein aufgrund unbedenklicher Urkunden feststellen, ob zB eine Urenkelgesellschaft überhaupt Eigentümerin einer Liegenschaft ist, da diesbezüglich keine Befugnis zur Personenabfrage im Grundbuch besteht.
- Überhaupt nicht kann zudem überprüft werden, ob eine Gesellschaft (insb auf einer der nächsten Beteiligungsebenen) Eigentümerin eines selbst errichteten Superädifikats ist, da selbsterrichtete Superädifikate nicht im Grundbuch eingetragen sind.
- Erst recht lässt sich aufgrund einfacher unbedenklicher Urkunden feststellen, ob eine Personenvereinigung vorliegt, zumal es sich um ein bewegliches System handelt.

Angesichts solcher Unklarheiten ist nicht davon auszugehen, dass die Parteienvertreter von ihrer Befugnis zur Selbstberechnung Gebrauch machen werden, um sich einem Haftungsrisiko auszusetzen. Damit wird aber der Aufwand der Finanzverwaltung erheblich steigen, da diese nicht nur die Grunderwerbsteuerbescheide selbst erlassen muss, sondern auch selbst ein entsprechendes Ermittlungsverfahren durchführen müssen.

Letztlich ist diese Bestimmung aber auch vor dem Hintergrund problematisch, dass selbst wenn der Parteienvertreter keine Selbstberechnung vornimmt, er dennoch zumindest zur umfassenden Abgabenerklärung verpflichtet ist. Nach der Rsp des VwGH ist die Anzeigepflicht grds nur dann ordnungsmäßig erfüllt, wenn sie zeitgerecht, richtig und vollständig durchgeführt wurde. Der Parteienvertreter (als Beteiligter iSd § 10) kann diese aber nur aufgrund der Angaben der Vertragsparteien erstellen bzw nur aufgrund der Angaben der Vertragsparteien beurteilen, ob überhaupt ein Steuertatbestand verwirklicht wurde.

Dementsprechend sollte gesetzlich klargestellt werden, dass die Verpflichtung des Parteienvertreters nur dann besteht, wenn aufgrund der ihm vorliegenden Informationen klar feststeht, dass ein Steuertatbestand verwirklicht wurde und die Richtigkeit und Vollständigkeit der übermittelten Angaben auf Basis der dem Parteienvertreter vorliegende Informationen zu beurteilen ist.

- **Bemessungsgrundlage iSd § 4 Abs 3 des Entwurfes:**

Gemäß dieser Bestimmung ist die Steuer bei Erwerbsvorgängen auf Grund einer Umgründung im Sinne des Umgründungssteuergesetzes und bei Vorgängen gemäß § 1 Abs. 3 vom Grundstückswert zu berechnen.

Dies scheint an sich der geltenden Rechtslage zu entsprechen, dabei wird aber übersehen, dass nun nicht nur Anteilsübertragungen von 95% und mehr, sondern auch von 75% vom § 1 Abs 3 erfasst sind.

Während bei einer Anteilsübertragungen von 95% noch argumentierbar ist, dass der gesamte (sprich 100%) des Grundstückswertes heranzuziehen ist, lässt es sich bei der Anteilsübertragung von 75% nicht mehr begründen. Der Wert von 75% an einer Gesellschaft ist wirtschaftlich sogar idR weniger als 75% von Wert der Gesamtgesellschaft. Weshalb daher 100% des Grundstückswertes bei der Übertragung von nur 75% der Anteile anzusetzen wären, ist nicht nachvollziehbar.

- **Bemessungsgrundlage iSd §4 Abs 4 des Entwurfes:**

Abweichend von § 4 Abs 1 bis 3 des Entwurfes sieht der Entwurf bei Immobiliengesellschaften für Erwerbsvorgänge aufgrund einer Umgründung im Sinne des UmgrStG und bei Vorgehen gemäß § 1 Abs 3 des Entwurfs („Gesellschafterwechsel“ bzw „Anteilsvereinigung und Übertragung“) als Bemessungsgrundlage anstatt des Grundstückswertes iSd § 6 des Entwurfes den gemeinen Wert iSd § 10 BewG 1955 vor. Während der Grundstückswert von Parteienvertretern, die beim Vertragsabschluss mitgewirkt haben, rasch und einfach berechnet und der Selbstberechnung der Grunderwerbsteuer zugrunde gelegt werden kann, wird die Ermittlung des gemeinen Wertes iSd § 10 BewG 1955 idR die Einholung eines Sachverständigengutachtens erforderlich machen und den Parteienvertreter veranlassen, anstelle einer Selbstberechnung eine Abgabenerklärung vorzunehmen.

Dies führt im Gegensatz zur Selbstberechnung, bei der die Parteienvertreter die Abgabe sofort selber einheben und abführen, zu einem entsprechend erhöhten Aufwand im Rahmen der Finanzverwaltung, zu einem erheblich späteren Zufluss der Grunderwerbsteuer sowie zum Risiko eines Abgabenausfalls. Im Übrigen ergeben sich bei

Umgründungsvorgängen aus der Vertragsdokumentation für die Parteienvertreter überhaupt keine Anhaltspunkte für den gemeinen Wert; aber auch bei Kauf- und Abtretungsverträgen über Anteile an Immobiliengesellschaften findet sich häufig keine klare Vereinbarung der Vertragsparteien zum Immobilienwert. Bezüglich der Problematik bei der Abgabenerklärung und mangelnden Informationen wird auf die obigen Ausführungen verwiesen.

Neben der einfacheren Handhabung sprechen auch folgende weitere Argumente für die Heranziehung des Grundstückswertes als Bemessungsgrundlage:

Beim „Gesellschafterwechsel“ bzw der „Anteilsvereinigung und Übertragung“ führt nach dem Entwurf bereits der Übergang von (bloß) 75% der Anteile bzw die Vereinigung von (bloß) 75% der Anteile zum Anfall der GrESt. Wenn dafür als Bemessungsgrundlage der gemeine Wert der (gesamten) Liegenschaft herangezogen wird, würde der Gesellschafterwechsel bzw die Anteilsvereinigung schlechter behandelt als ein Asset Deal, weil der Kaufpreis etwa bei Erwerb eines Miteigentumsanteils von bloß 75% am Grundstück entsprechend niedriger wäre als der gemeine Wert der gesamten Liegenschaft, wofür keine sachliche Rechtfertigung besteht.

Während bei Erwerb einer bebauten Liegenschaft dem Käufer der auf das Gebäude entfallende Anteil des Kaufpreises in Zukunft als Grundlage für die AfA zur Verfügung steht, ist beim mittelbaren Wert der bebauten Liegenschaft im Rahmen eines Share Deals der Erwerber als Bemessungsgrundlage für die AfA auf den oft (erheblich) niedrigeren Buchwert des Gebäudes im Anlagevermögen der erworbenen Gesellschaft beschränkt, womit auch aus diesem Grund die Steuerlast ohne sachliche Rechtfertigung höher als bei einem Asset Deal wäre.

Es sprechen sohin sowohl Argumente der Effizienz als auch der verfassungsrechtlich gebotenen Sachlichkeit dafür, als Bemessungsgrundlage auch für Immobiliengesellschaften jeweils auf den Grundstückswert als Bemessungsgrundlage abzustellen.

Sollte dennoch erwogen werden, Immobiliengesellschaften einer höheren Besteuerung zu unterziehen, wäre aus Gründen der Effizienz und Rechtssicherheit entweder ein Zuschlag zum Grundstückswert oder ein höherer Steuersatz vorzusehen.

Letztlich bleibt der vorgeschlagene Gesetzeswortlaut der Definition einer Immobiliengesellschaft recht unbestimmt und damit für den Parteienvertreter schwer handhabbar. Auf die eingangs beschriebene Konsequenz wird verwiesen. Besonders unklar ist, ab wann „überwiegend“ vorliegt und wann der letzte Satz des Abs 4 – die anteilige Berücksichtigung – zum Tragen kommt.

- **Steuersatz bei Erwerbsvorgängen aufgrund einer Umgründung:**

Gemäß § 7 Abs 1 Z 2 lit c des Entwurfes beträgt die Steuer bei Erwerben von Grundstücken aufgrund einer Umgründung 0,5%; lediglich bei Immobiliengesellschaften soll die Steuer 3,5% betragen. Dies selbst dann, wenn durch die Umgründung es weder zu einem „Gesellschafterwechsel“ noch zu einer „Anteilsvereinigung und -übertragung“ kommt. Diese Schlechterstellung von Immobiliengesellschaften dient daher einerseits nicht der im Fokus des Gesetzgebers stehenden Erfassung von „Umgehungskonstruktionen“, ist andererseits sachlich nicht gerechtfertigt und steht auch in Widerspruch zu dem elementaren Grundsatz des Umgründungssteuerrechts, die Anpassung und

Optimierung von Unternehmensstrukturen zu erleichtern und nicht durch Steuerbelastungen zu beeinträchtigen.

Vor diesem Hintergrund sollte daher der Steuersatz für Immobiliengesellschaften bei Erwerben aufgrund einer Umgründung ebenfalls nur 0,5% betragen.

- **§ 1 Abs 5:**

§ 1 Abs 3 Z 2 stellt jeweils auf den Anspruch auf Übertragung bzw die Vereinigung von mindestens 75% aller Anteile am Gesellschaftsvermögen oder der Gesellschaft „*in der Hand einer Person oder einer Personenvereinigung*“ ab. Folglich wäre § 1 Abs 5 2. Satz des Entwurfes wie folgt zu ergänzen:

„Sofern die Rechtsvorgänge nach Abs. 3 durch dieselbe Person bzw. Personenvereinigung verwirklicht werden, wird die Steuer nur insoweit erhoben, als die Bemessungsgrundlage für den späteren Rechtsvorgang den Betrag übersteigt, von dem beim vorausgegangenen Rechtsvorgang die Steuer berechnet worden ist.“

Weiters sollte auch die Einschränkung auf „*dieselbe*“ (Person bzw. Personenvereinigung) entfallen. Der Entwurf des § 1 Abs 3 Z 2 zielt letztlich auf eine wirtschaftliche Betrachtungsweise des Anteilerwerbs ab. Ändern sich mehr als 75% der Anteile an der Konzernspitze und ist zB eine Urenkelgesellschaft Eigentümerin einer Liegenschaft soll ein steuerpflichtiger Rechtsvorgang vorliegen. Bei einer solchen Betrachtungsweise sollte aber dann kein steuerpflichtiger Rechtsvorgang vorliegen, wenn sich an der Konzernspitze (und somit am indirekten wirtschaftlichen Eigentum) überhaupt nichts ändert und nur Anteile an einer Gesellschaft mit Grundstück von einer 100%igen Tochtergesellschaft auf eine andere übertragen werden (Bsp: E-GmbH ist Eigentümerin des Grundstücks. Deren Anteile werden zu 100% von der D-GmbH gehalten. Die Anteile der D-GmbH werden zu 100% von der C-GmbH gehalten und die Anteile der C-GmbH werden zu 100% von der A-GmbH. Die C-GmbH überträgt nur die 100% Anteile an der B-GmbH, die ebenfalls zu 100% von der A-GmbH gehalten werden).

Es sollte daher klargestellt werden, dass solche Vorgänge genauso wenig wie Veränderungen innerhalb der Personenvereinigung eine erneute Steuerpflicht auslösen.

- **Klarstellung in § 1 Abs 3 Z 7:**

Bei der Definition der „Personenvereinigung“ ist laut den Erläuterungen betreffend der „*einheitlichen Leitung*“ und dem „*beherrschenden Einfluss*“ von dem gesellschaftsrechtlichen Konzernbegriff auszugehen. Dies sollte auch im Gesetzestext durch Hinweis auf § 15 AktG und § 115 GmbHG klargestellt werden.

- **§ 18 Abs 2w:**

Nach der Übergangsbestimmung sind die neuen Bestimmungen erstmals auf Erwerbsvorgänge anzuwenden, für die die Steuerschuld nach dem 30. Juni 2025 entsteht oder entstehen würde.

Diese Bestimmung, insbesondere das „entstehen würde“ ist unklar. Im Sinne der Rechtssicherheit sollte vorgesehen werden, dass die neuen Bestimmungen darauf abzielen, dass der Erwerbsvorgang nach dem 30. Juni 2025 stattfindet und bei Umgründungen der Stichtag nach dem 30. Juni 2025 liegt.

Ebenfalls unklar ist der zweite Absatz dieser Übergangsbestimmung. Dieser scheint darauf abzuzielen, dass ein steuerpflichtiger Erwerbsvorgang zB auch dann vorläge, wenn ein Gesellschafter, der derzeit 76% hält, nach dem 30.06.2025 4% dazu erwirbt, sodass er dann insgesamt 80% hält. Sofern dies so zu verstehen wäre, wäre dies sachlich nicht gerechtfertigt. Würde es sich sogar um eine Immobiliengesellschaft handeln, hätte dies zur Konsequenz, dass der Gesellschafter, obwohl er nur 4% erwirbt, plötzlich 3,5% vom gemeinen Wert der gesamten Liegenschaft zu entrichten hätte, obwohl ein solcher Vorgang weder nach dem jetzigen Gesetz noch nach dem Entwurf je einen steuerpflichtigen Erwerbsvorgang sonst darstellen würde. Zudem wäre diese Höhe der Grunderwerbsteuer völlig unsachlich hoch.

Änderung der Bundesabgabenordnung

Keine Anmerkungen des ÖRAK.

Änderung des Glücksspielgesetzes

Keine Anmerkungen des ÖRAK.

Änderung des Bundesgesetzes über den Energiekrisenbeitrag-Strom

Keine Anmerkungen des ÖRAK.

Änderung des Bundesgesetzes über den Energiekrisenbeitrag-fossile Energieträger

Keine Anmerkungen des ÖRAK.

Wien, am 10. Mai 2025

Der Österreichische Rechtsanwaltskammertag

Dr. Armenak Utudjian
Präsident

