



Bundesministerium für Finanzen  
Frau Dr. Edeltraud Lachmayer

Hintere Zollamtsstraße 2 b  
1030 Wien

Wiedner Hauptstraße 63  
1045 Wien  
T 05-90 900-4460 | F 05-90 900-259  
E [fhp@wko.at](mailto:fhp@wko.at)  
W <http://wko.at>

8. April 2011

## Abgabenänderungsgesetz 2011

Sehr geehrte Frau Dr. Lachmayer,

die Wirtschaftskammer Österreich (WKÖ) dankt für die Übermittlung eines Entwurfs zum Abgabenänderungsgesetz 2011 und gibt dazu folgende Stellungnahme ab:

### Allgemeine Anmerkungen

#### Zu Nachfolgeregelung Auslandsmontagen

Die kammerintern durchgeführte Begutachtung hatte eine außerordentlich große Anzahl von Stellungnahmen berührter Mitgliedsfirmen zur Folge, welche die große Betroffenheit durch die Abschaffung des Montageprivilegs in der bisherigen Form dokumentieren. In den Stellungnahmen der Unternehmen werden die im Entwurf angeführten Voraussetzungen der Nachfolgeregelung zum Montageprivileg durchgehend negativ beurteilt, andererseits wird eine deutliche steuerliche Begünstigung als absolut standortentscheidend beurteilt. Insbesondere Anlagenbauer würden angesichts des großen Konkurrenzdrucks zu einem großen Teil in Österreich gefertigte Anlagen mit eigenem Personal nicht mehr errichten können. Damit ist aber auch die Fertigung in Österreich infrage gestellt, womit die Verlagerung des Engineerings in ausländische Tochterunternehmen zur Diskussion stünde (ein entsprechender Rückgang des Ertragsteueraufkommens wäre die Folge). Die Kompensation einer unzureichenden Steuerbegünstigung ist angesichts der schmalen Margen nicht vorstellbar. Die betroffenen Firmen sind durchwegs stark exportorientiert und daher sowohl

an einer Neuregelung an sich als auch - wegen der längeren Vorlaufzeit für derartige Auslandsaufträge zum Zweck einer richtigen Kalkulation - an deren ehestmöglicher Umsetzung interessiert.

In Anbetracht der Rückmeldungen erscheinen unsere in den Expertenvorgesprächen geäußerten Befürchtungen deutlicher Arbeitsplatzverluste (ca. 20.000 Arbeitnehmer sind im bisher begünstigten Bereich beschäftigt) bei einer nicht ausreichenden Regelung mehr als gerechtfertigt. Umso mehr ist eine EU-konforme, sachlich begründete, im Umfang ausreichende und in der Administration umsetzbare Nachfolgeregelung zum Montageprivileg unbedingt nötig. Andernfalls würde es durch die Arbeitsplatzverluste zu erheblichen Einnahmeherausfällen an Lohnsteuer und Sozialversicherungsbeiträgen kommen, die ein Lohnsteuermehraufkommen aus der teilweisen Besteuerung deutlich überkompensieren.

### **Zu Änderungen bei der Wertpapier-KEST**

Trotz der vom BMF vorgeschlagenen Änderungen im Bereich der Kursgewinnbesteuerung unterstreicht die Kreditwirtschaft, dass diese komplexe Materie aufgrund der weiterhin bestehenden Vielzahl von offenen Fragen inhaltlich nicht umsetzbar ist.

Darüber hinaus wird der österreichischen Kreditwirtschaft durch die mit dem Budgetbegleitgesetz 2011 eingeführten Bestimmungen zur Kursgewinnbesteuerung und der nunmehr im Abgabenänderungsgesetz 2011 vorgeschlagenen Änderungen eine Haftungsverpflichtung auferlegt, die sie insbesondere auch im Hinblick auf diese offenen Fragen nicht tragen kann.

Neben diesen schon oftmals geäußerten gravierenden inhaltlichen Bedenken und ungelösten Problemen sind diese Regelungen aber auch in der vorgegebenen extrem kurzen Frist nicht umsetzbar.

## Besonderer Teil

### Zu Art. 1 - Änderung des Einkommensteuergesetzes

#### Zu § 3 Abs.1 Z 10 EStG

##### Höhe des Freibetrags

Die im Entwurf enthaltene Steuerbefreiung von 50 % der Einkünfte aus laufendem Arbeitslohn ist zu niedrig angesetzt. Die derzeitige Übergangslösung zum bereits aufgehobenen Montageprivileg (Steuerbefreiung im Ausmaß von 66 %) wird von den Arbeitnehmern schon als erhebliche Einschränkung mit deutlichen Verlusten empfunden und führt zu entsprechenden Kompensationsforderungen. Unser bisheriger Vorschlag eines Freibetrags von zumindest 60 % scheint deshalb an der äußersten Grenze des Zumutbaren zu liegen, weshalb wir an unserer Forderung nach einer Steuerbefreiung im Ausmaß von 60 % festhalten. Selbst eine derartige Steuerbegünstigung wird als beträchtliche Erschwernis bei der Kalkulation internationaler Aufträge bezeichnet und lässt eine Verlagerung bestimmter Tätigkeiten in ausländische Unternehmen befürchten.

##### Deckelung des Freibetrags

Eine Deckelung des Freibetrags wird prinzipiell abgelehnt. Ein immer größerer Anteil des im Ausland tätigen Montagepersonals ist höher qualifiziert und muss mit entsprechenden Auslandseinkünften versehen werden, damit die Tätigkeiten in zum Teil weit entfernten Ländern mit großen Einschränkungen bei Lebensqualität und familiärem Kontakt doch noch als attraktiv empfunden werden. Eine Deckelung würde die Steuerbegünstigung in diesen Bereichen stark reduzieren und den immer wichtiger werdenden Mobilitätsanreiz konterkarieren. Dazu kommt, dass Auftragsverluste wegen nicht mehr gegebener Konkurrenzfähigkeit bei den Kosten nicht nur den Arbeitsplatzverlust der Höherqualifizierten, sondern auch den Verlust niedriger bezahlter Beschäftigter bedeutet. Dies deshalb, weil Auslandsaufträge für Erzeugung, Engineering und Montage bzw. Inbetriebnahme ein Paket darstellen, das entweder zur Gänze oder gar nicht abgeschlossen wird. Sofern eine Deckelung unumgänglich ist, müsste sie jedenfalls wesentlich über der einfachen Höchstbeitragsgrundlage gemäß ASVG liegen.

## Mindestentfernung

Auch dieses Kriterium wird einhellig als zu einschränkend empfunden. Dies betrifft sowohl die Kilometergrenze an sich als auch den Umstand, dass die Kilometerdistanz vom jeweils nächstgelegenen Punkt der österreichischen Staatsgrenze zu berechnen ist. Unter Aufrechterhaltung der grundsätzlichen Position in den Vorgesprächen, dass Kriterien für die Begünstigung sowohl der verfassungsrechtliche Gleichheitsgrundsatz als auch Erschwernisse für Heimfahrten sein müssen und dies am ehesten über eine Entfernungsregelung gelöst werden kann, ist darauf hinzuweisen, dass Reisen nicht nur mittels Flugzeugen, sondern auch mittels Eisenbahn und Kraftfahrzeugen bewerkstelligt werden. Hier können auch schon innerhalb Österreichs beträchtliche Erschwernisse auftreten (Mitberücksichtigung innerösterreichischer Fahrwege - niemand wohnt an der Grenze).

Dies spricht dafür, die Entfernungsregelung beim Wohnort oder dem Dienstort des Beschäftigten anzusetzen. Verschärft wird die Problematik durch die Bestimmung der Entfernung als Luftlinie, die bei Berücksichtigung der tatsächlich gewählten Verkehrswege zu deutlich höheren Reiseentfernungen führt. Selbst bei Akzeptanz einer Hürde für mögliche Heimfahrten sind die im Entwurf enthaltenen 600 km Luftlinie ab der österreichischen Grenze deutlich zu hoch gegriffen.

Wir schlagen daher eine deutlich kürzere Entfernung im Ausmaß von 300 km, äußerstenfalls 400 km, vor. Bei sachlicher Betrachtung der Erschwernisse durch eine weit entfernte Tätigkeit spricht einiges dafür, den Ausgangspunkt der Entfernungsmessung (auch wegen der geografischen Form Österreichs) nicht an der Grenze zu orientieren, sondern einen Mittelpunkt innerhalb Österreichs zu wählen. Wenn dieser zwecks Vermeidung von Gestaltungsmöglichkeiten nicht der Wohnsitz oder der Dienstort sein kann, wäre der geografische Mittelpunkt Österreichs (Bad Aussee) eine Lösung, die auch zu einer objektiveren Abgrenzung begünstigter/nicht begünstigter Tätigkeiten führt.

## Tätigkeiten in Konzernunternehmen

Die Differenzierung zwischen Tätigkeiten innerhalb und außerhalb des Konzerns wird als unsachlich abgelehnt. Die Formulierung des § 3 Abs. 1 Z 10 lit. d umfasst nicht nur Arbeitskräfteüberlassung in ausländische Konzernunternehmungen oder Montagetätigkeiten für ein solches, sondern auch Tätigkeiten zur Auftragserfüllung eines Konzernunternehmens im Ausland für einen Dritten. Somit werden eigentlich nur Tätigkeiten für konzernfremde Unternehmen begünstigt, aber auch nur, wenn der Auftrag direkt von diesen kommt. Dies

halten wir für sachlich nicht begründet und für diskriminierend. Es darf nicht übersehen werden, dass diverse Tätigkeiten bereits derzeit für ausländische Produktionsbetriebe im selben Konzern erfolgen, wobei es sich häufig um spezialisierte Tätigkeiten handelt, bei denen Umgehungshandlungen zur Steueroptimierung nicht angenommen werden können. Angesichts der ohnehin sehr eingeschränkt definierten Begünstigung sollte diese Einschränkung gestrichen werden.

### **Nicht auf Dauer angelegte Tätigkeit**

Hier bereitet die Interpretation bzw. Abgrenzung Schwierigkeiten. Es wird empfohlen, die Tätigkeiten in den Erläuterungen dahingehend zu umschreiben, dass es sich nur um solche handeln darf, die nicht für den dauernden Betrieb der Anlage etc. typisch sind. Dies würde bedeuten, dass nicht nur Tätigkeiten betreffend Errichtung bzw. Inbetriebnahme erfasst sind, sondern auch Servicetätigkeiten und sämtliche Tätigkeiten der Anlagen- oder Bauausführung sowie deren Wartung.

### **Arbeit unter erschwerenden Umständen**

Abgelehnt werden die vorgesehenen Einschränkungen nach SEG-Kriterien bzw. erhöhter Sicherheitsgefährdung. Bemängelt wird, dass große administrative Belastungen und Beweisprobleme auftreten werden, für die letztlich die Unternehmen ein unkalkulierbares Risiko zu tragen haben. Schon derzeit wird bei Abgabenprüfungen das Vorliegen begünstigender SEG-Voraussetzungen oft in Zweifel gezogen und Objektivierungen sind trotz Überprüfung vor Ort schwer möglich. Bei Auslandstätigkeiten sind aufgrund mangelnder Überprüfbarkeit Objektivierungen noch schwieriger und damit noch mehr Auseinandersetzungen bei Betriebsprüfungen vorprogrammiert. Im Inland geht es dabei um die Begünstigung von Zulagen, also Lohnbestandteilen relativ geringen Ausmaßes, während im Ausland die gesamte Begünstigung von diesen Feststellungen abhängt. Dazu kommt, dass eine „Feststellung“ erst im Nachhinein möglich wird, daher Sachverhalte im Vorhinein kaum steuerbar bzw. einschätzbar sind. Begünstigungsschädliche Feststellungen können daher Unternehmen in ihrem Bestand gefährden.

Die vorgesehene Formulierung erfordert weiters, dass eine außerordentliche Erschwernis im Vergleich zu Inlandstätigkeiten gegeben ist. Dies bedeutet keine Gleichwertigkeit mit inländischen Erschwernissen wie eigentlich beabsichtigt. Die zusätzliche Erschwernis für ausländische Tätigkeiten ist schon durch sonstige Erschwernisse (insbesondere Entfernung) gefordert, eine Änderung der Formulierung daher erforderlich wie folgt: „Im Vergleich zu

den allgemein üblichen Arbeitsbedingungen im Inland eine außerordentliche Erschwernis darstellen, oder ...“.

Es ist somit erforderlich, eine typisierende Betrachtungsweise vorzusehen, die so weit wie möglich Nachweisprobleme solcher Erschwernisse erleichtert. Es ist unzumutbar, den Unternehmen das beträchtliche Risiko nachträglicher Feststellungen des Nichtvorliegens der Begünstigungsvoraussetzungen im Zuge von Prüfungen mit erheblichen Nachzahlungsrisiken aufzubürden (meist sind Steuernachzahlungen von den Arbeitnehmern nicht mehr rückforderbar).

Daher wird angeregt, statt den problematischen und verwaltungsaufwändigen SEG-Bedingungen den von den Sozialpartnern in den Vorgesprächen aufgezeigten Ausschlussgrund in den Gesetzestext aufzunehmen. Demgemäß soll die Steuerbegünstigung dann nicht zustehen, wenn die im Ausland ausgeübte Tätigkeit überwiegend in einem ortsfesten Büro ausgeübt wird.

#### **Entfall der Steuerbegünstigung bei steuerfreier Behandlung von Zulagen und Zuschlägen gemäß § 68 EStG**

Als weitere Restriktion erscheint ein Ausschluss der Steuerbegünstigung gemäß § 68, so weit es sich um SEG-Zulagen im Sinne des Abs. 5 handelt, gerechtfertigt. Davon dürfen allerdings weitere Zuschläge im Sinne des § 68 Abs. 1 und 2, insbesondere für Sonntags-, Feiertags- und Nachtarbeit bzw. Überstunden nicht erfasst sein.

#### **Abgeltung von Werbungskosten und Familienheimfahrten durch die Steuerbegünstigung**

Eine Regelung in dieser Form würde in der Praxis massive Probleme aufwerfen, da eine angewandte Begünstigung gemäß § 68 oder Kostenersatz für Heimfahrten bei gleichzeitig vorgenommener Begünstigung gemäß § 3 Abs. 1 Z 10 eine Steuerfreiheit rückwirkend aufheben würde. Derartige Abrechnungsfehler können dem Arbeitgeber/Lohnbüro irrtümlich unterlaufen. Die Regelung sollte im Sinne einer praktikablen Durchführung so geändert werden, dass kein gänzlicher Entfall der Steuerfreiheit vorgesehen wird, sondern eine Anrechenbarkeit allfälliger Kostenersätze oder § 68-Begünstigungen, sodass der Freibetrag gegebenenfalls gegen null sinkt (die analoge Regelung für Arbeitnehmer ist ebenso problematisch, weil die rechtsirrtümliche Geltendmachung von Aufwendungen zum Wegfall der gesamten Steuerbegünstigung führen würde).

Im vorletzten Absatz auf Seite 8 der Erläuternden Bemerkungen wäre ausdrücklich klarzustellen, dass bezüglich Steuerfreiheit vom Arbeitgeber bezahlter Tages- und Nächtigungsgelder sowie Fahrtkostenersätze gemäß den §§ 3 bzw. 26 EStG keine Änderung erfolgt.

#### **Zu § 124b Z 195 EStG**

Die Aufrechterhaltung der Übergangsregelung für von der Neuregelung nicht erfasste Fälle ist zu begrüßen. Allerdings würde sie 2012 nur noch 33 % betragen. Dazu kommt, dass der Progressionsvorbehalt gemäß § 3 Abs. 3 EStG anzuwenden wäre. Hier kann es zu Härtefällen kommen.

#### **Zu Art. 6 (Kommunalsteuergesetz) und Art. 8 (Familienlastenausgleichsgesetz)**

Die vorgesehene Änderung erscheint entbehrlich und irreführend. Nach Ansicht der WKÖ kann der geltende Text in beiden Bestimmungen unverändert bestehen bleiben.

#### **Zu § 10 Abs. 1 Z 1 EStG**

Die gegenständliche Bestimmung zielt offenbar darauf ab, dass die im Betriebsvermögen erzielten Kapitalerträge, soweit sie dort endbesteuerungsfähige Einkünfte herbeiführen, von der Steuerbemessungsgrundlage für den Gewinnfreibetrag ausgeschlossen werden (vgl. dazu die Erläuternden Bemerkungen: „Vom Ausschluss erfasst sind damit nur betriebliche Einkünfte aus einer Kapitalüberlassung (§ 27 Abs. 2)“). Vor dem systematischen Hintergrund, dass nur „Kuponzinsen“ (die unter § 27 Abs. 2 EStG idF d BBG 2011 fallen), nicht aber „Stückzinsen“ (die unter § 27 Abs. 3 EStG idF d BBG 2011 fallen), vom Ausschluss erfasst sind, kann es zu nicht sachgerechten Ergebnissen kommen, je nachdem, wie sich ein betrieblicher Anleger im Einzelfall verhält:

- durch Behalten der entsprechenden Kapitalanlage auch über den Kupontermin/Zuflusszeitpunkt der ausschüttungsgleichen Erträge (bei Investmentfonds) werden die Kapitalerträge von der Bemessungsgrundlage iSd § 10 Abs. 1 Z 1 EStG idF AbgÄG 2011 ausgeschlossen,
- durch Verkauf von Kapitalanlagen kurz vor Kupontermin (bei Anleihen) oder kurz vor Ausschüttung bzw. Zufluss von ausschüttungsgleichen Erträgen (bei Investment-

fonds) zählen die vereinnahmten Stückzinsen zur Bemessungsgrundlage und erhöhen so den Gewinnfreibetrag.

Endbesteuerungsfähige Kapitalerträge sollten daher nicht von der Steuerbemessungsgrundlage für den Gewinnfreibetrag ausgeschlossen werden.

#### **Zu § 14 Abs. 6 und 7 EStG**

In den EB zu § 14 Abs. 6 wird ausgeführt, dass Pensionszusagen für dem BPG unterliegende Anwartschaftsberechtigte nur aus den in den §§ 8 und 9 BPG vorgesehenen Gründen änderbar sind. Dieser Satz ist irreführend und müsste darauf eingeschränkt werden, dass das „Aussetzen und der Widerruf“ nur aus den genannten Gründen änderbar sei. Ebenso müsste diese Einschränkung bei der Feststellung vorgenommen werden, wonach „alle Pensionszusagen hinsichtlich der Zulässigkeit nachträglicher Änderungen einheitlichen Regelungen unterliegen“ vorgenommen werden.

Weiters fehlt im Entwurf im Absatz 6 erster Anstrich der Beisatz „in Rentenform“, dazu finden sich auch in den EB keine Begründungen, weshalb wir von einem Redaktionsversehen ausgehen. Die EStR 2000 enthalten zu diesem Beisatz spezielle Ausführungen und verweisen in Rz 3380 auf spezielle höchstgerichtliche Judikatur. Die Streichung könnte in der Praxis zu Rechtsunsicherheit führen und auch die Vermutung nahelegen, dass auch Kapitalzusagen in gleicher Weise erfasst und damit rückstellbar sein sollten. In § 14 Abs. 6 erster Anstrich sollte daher der Beisatz „... in Rentenform ...“ wieder aufgenommen werden.

#### **Zu § 20 Abs. 1 Z 5 EStG sowie § 12 Abs. 1 Z 4 KStG - Abzugsfähigkeit von Strafen**

Zu der nunmehr gesetzlich vorgesehenen steuerlichen Nichtabzugsfähigkeit von Strafen und Geldbußen ist grundsätzlich kritisch auf die stetig ansteigende Komplexität und Dichte der Regulierung in vielen Bereichen hinzuweisen. Jedenfalls müssen daher die bisher aufgrund der Rechtsprechung bestehenden Ausnahmen erhalten bleiben. Es sollen daher Geldstrafen, die im ursächlichen Zusammenhang mit der Betriebsführung stehen und bei denen die Bestrafung vom Verschulden unabhängig ist oder nur ein geringes Verschulden vorliegt, ausdrücklich ausgenommen werden (siehe auch Rz 1649 EStR).



In diesem Zusammenhang darf nochmals darauf hingewiesen werden, dass die generelle Nichtabzugsfähigkeit von Geldbußen nach dem Verbandsverantwortlichkeitsgesetz zu indifferent und überschießend erscheint.

Zudem könnte eine Kartellstrafe unter dem neuen § 20 Abs. 1 Z 5 lit. b EStG bzw. § 12 Abs. 1 Z 4 lit. b KStG subsumiert werden. Die bisherige Verwaltungspraxis (entspricht der Rz 1523a EStR) sieht vor, dass EU-Geldbußen, die wegen Wettbewerbsverstößen (von der Europäischen Kommission) verhängt werden, mit ihrem Abschöpfungsanteil (Abschöpfung des rechtswidrig erlangten wirtschaftlichen Vorteils bzw. der Bereicherung) als Betriebsausgabe anzuerkennen sind. Die Abzugsfähigkeit setzt allerdings voraus, dass aus der Geldbußen-Entscheidung klar hervorgeht, welcher Umfang der Geldbuße auf die Abschöpfung entfällt. Fehlt es an einer entsprechenden Darlegung - was im Regelfall zutrifft -, muss der Steuerpflichtige den klaren Nachweis erbringen. Lediglich eine schätzungsweise Ermittlung kommt nicht in Betracht.

Durch die Erläuterungen zu § 20 Abs. 1 Z 5 EStG und § 12 Abs. 1 Z 4 des Abgabenänderungsgesetzes 2011 ist die steuerliche Abzugsfähigkeit des Abschöpfungsanteils im Rahmen von Kartellstrafen nicht mehr gewährleistet.

In den Erläuterungen wird zwar darauf hingewiesen, dass eine ausdrückliche Gewinnabschöpfung vom Abzugsverbot nicht erfasst wird und folglich weiterhin abzugsfähig bleibt. Zu hinterfragen ist jedoch, wie eine „ausdrückliche“ Gewinnabschöpfung zu verstehen ist. Sind darunter nur die Fälle zu subsumieren, in denen der Abschöpfungsanteil in einer Entscheidung genannt wird oder auch jene Fälle, in denen der Abschöpfungsanteil, aufgrund einer fehlenden Darlegung des Abschöpfungsanteils in der Entscheidung, durch den Steuerpflichtigen anhand klarer Nachweise erbracht werden kann. Mit nachfolgendem Satz tendiert der Gesetzgeber wohl zu ersterem. In den Erläuterungen heißt es weiter, dass jene Fälle, in denen die Strafe oder Geldbuße auch eine nicht gesondert ausgewiesene Gewinnabschöpfung mitumfasst, auch die Gewinnabschöpfung vom Abzugsverbot der Strafe oder Geldbuße miterfasst wird. Diesem Passus folgend, sind nunmehr Geldbußen, die eine Kombination aus Abschöpfungsanteil und Pönale darstellen, gänzlich dem Abzugsverbot unterlegen. Lediglich jene Geldbußen, die den Abschöpfungsanteil und die Strafe im engeren Sinn klar voneinander ausweisen, führen in Höhe des Abschöpfungsanteils zu einer Betriebsausgabe. Dies widerspricht klar der bisherigen Verwaltungspraxis. Die Regelfälle, in denen im Urteil selber nicht ausdrücklich zwischen Gewinnabschöpfung und eigentlicher Pönale unterschieden wird, würden somit auch in Höhe des Abschöpfungsanteils zu keiner Betriebsausgabe mehr führen.

Eine Änderung der Erläuterungen wird dahingehend angeregt, dass nicht auf eine ausdrückliche Gewinnabschöpfung abgestellt wird, sondern dem Steuerpflichtigen nach wie vor die Möglichkeit offenbleibt, den Abschöpfungsanteil bei fehlender Darlegung in der Geldbußen-Entscheidung durch klare Nachweise darlegen zu können. Dies würde auch der bisherigen Verwaltungspraxis entsprechen und zudem den Pönalcharakter einer EU-Kartellstrafe keineswegs untergraben.

#### **Zu § 27 Abs. 7b EStG sowie § 94 EStG**

Erneut angeregt wird die Aufnahme einer Befreiungsbestimmung für Aktien in Mitarbeiterbeteiligungsprogrammen von der Vermögenszuwachsbesteuerung. Der begünstigte Erwerb nach § 3 Abs. 1 Z 15 lit. b EStG erfordert ein mindestens 5-jähriges Halten durch Hinterlegung bzw. Übertragung an Rechtsträger zur treuhändigen Verwaltung. Diese Begünstigung wurde durch die Vermögenszuwachsbesteuerung konterkariert. Darüber hinaus würde eine korrekte Kapitalertragsteuerabfuhr einen erheblichen administrativen Aufwand für alle Beteiligten (einschließlich Finanzverwaltung) bedeuten, welcher in keinem Verhältnis zu den Steuereinnahmen steht. Es sollte daher eine gesetzliche Ausnahmeregelung für Kapitalanteile, deren Gewährung nach § 3 Abs. 1 Z 15 lit. b EStG-begünstigt war, geschaffen werden.

#### **Zu § 37 Abs. 2 EStG**

An dieser Stelle erlaubt sich die WKÖ an die langjährige, sachlich gerechtfertigte Forderung betreffend die steuerliche Begünstigung des Ausgleichsanspruchs der Handelsagenten zu erinnern. Vorgeschlagen wird, § 37 Abs. 2 EStG dahingehend zu adaptieren bzw. zu ergänzen, dass künftig entgehende Provisionen im Sinne des Ausgleichsanspruchs gemäß § 24 HVertrG steuerlich gleichmäßig auf 3 Jahre verteilt werden können.

#### **Zu § 93 Abs. 4 EStG**

Für den Fall der Entnahme ist sowohl für den Entnahmewert als auch für die Anschaffungskosten der gemeine Wert im Zeitpunkt der Entnahme anzunehmen. Daraus würde sich ergeben, dass der steuerpflichtige Veräußerungsgewinn im Entnahmefall in Ermangelung nachgewiesener tatsächlicher Anschaffungskosten stets mit 0 anzusetzen ist. Anleger würden nach dieser Bestimmung geradezu dazu gedrängt werden, bei Depoterlägen Anschaffungskosten nicht bekanntzugeben, um für eine spätere steuerfreie Entnahme vorbereitet zu sein.

Ein Redaktionsversehen dürfte im ersten Satz vorliegen:

*„Besteht kein Kurs- oder Handelswert, hat die depotführende Stelle bei späteren realisierten Wertsteigerungen davon auszugehen, dass die Anschaffungskosten im Falle des § 27a Abs. 3 Z 2 lit. a dem halben Erlös, im Falle des § 27a Abs. 2 Z 3 lit. b [richtig: § 27a Abs. 3 Z 2 lit. b] dem gemeinen Wert im Zeitpunkt der Entnahme entsprechen.“*

### **Zu § 93 Abs. 5 EStG - Unterscheidung Privatvermögen zu Betriebsvermögen**

Diese Neuregelung entbindet den KESt-Abzugsverpflichteten grundsätzlich von der auf Basis des Budgetbegleitgesetzes 2011 (BBG 2011) noch bestehenden Verpflichtung der

- Erfassung unterschiedlicher Anschaffungskosten (nämlich ohne die Berücksichtigung von Anschaffungsnebenkosten im Privatvermögen natürlicher Personen bzw. unter Heranziehung auch der Anschaffungsnebenkosten bei den Anschaffungskosten betrieblicher Investoren, vgl. die Unterscheidung in § 27a Abs. 4 Z 2 Satz 2 EStG 1988 idF BGBl. I Nr. 111/2010) einerseits
- sowie eines im Privat- und Betriebsvermögen unterschiedlichen Substanzgewinn-KESt-Abzugs bei ausschüttungsgleichen Erträgen aus Investmentfondsanteilen andererseits (vgl. die unterschiedliche Bemessungsgrundlage gemäß § 40 Abs. 2 Z 1 InvFG 1993 idF BGBl. I. Nr. 111/2010 - maximal 60 % bei Privatinvestoren versus 100 % bei betrieblichen Anteilscheininhabern; unverändert so auch in § 186 Abs. 2 letzter Satz InvFG 2011-E).

Unklar ist, warum der Gesetzesentwurf in dieser „Klarstellung“ zum Budgetbegleitgesetz 2011 explizit nicht für alle Anleger den KESt-Abzug vorsieht.

### **Zu § 94 Z 3 lit. a EStG**

Die Einschränkung der KESt-Befreiung zwischen Banken ist nicht sachgerecht. Hinsichtlich inländischer Dividenden ist die Emittentin und nicht die kuponauszahlende Stelle zum KESt-Abzug verpflichtet. Die Einschränkung geht somit diesbezüglich ins Leere. Für den KESt-Abzug auf Auslandsdividenden ist hingegen die kuponauszahlende Stelle zuständig. Für solche Erträge ist die ursprünglich vorgesehene Befreiung im Zwischenbankbereich unbedingt erforderlich. Durch die Neufassung würde sie aber entfallen.

*In Z 3 lit. a sollte daher die Wortfolge „Einkünften aus Kapitalvermögen“ durch die Wortfolge „Einkünften aus Kapitalvermögen, ausgenommen solche gemäß § 27 Abs. 2 Z 1, deren Schuldner Geschäftsleitung oder Sitz im Inland (§ 93 Abs. 2 Z 1 letzter Satz) hat,“ ersetzt werden.*

#### **Zu § 94 Z 5 EStG**

Durch die Neufassung würden Auslandsdividenden im Anwendungsbereich der Befreiungserklärung juristischer Personen KESt-pflichtig werden. Der Zustand laut Budgetbegleitgesetz ist wieder herzustellen.

#### **Zu § 95 Abs. 1 EStG**

Die uneingeschränkte Haftung des Rechtsträgers des Kapitalanlagefonds und der steuerlichen Vertreter für die Richtigkeit der gemeldeten Beträge ist unverhältnismäßig und daher nicht gerechtfertigt. In einem ersten Schritt schafft der Gesetzgeber eine Bestimmung, die derart komplex ist, dass „die Anwendung der Regeln einen so hohen Aufwand erfordert, dass eine rechtsrichtige Besteuerung mit angemessenen Kosten nicht mehr herbeigeführt werden kann“ (so ausdrücklich zur Besteuerung der Erträge aus Investmentfonds als Musterbeispiel für steuerliche Komplexität *Ruppe*, Steuerrecht: Unübersichtlich, unverständlich; Rechtspanorama, Die Presse 19.9.2010). In einem zweiten Schritt lässt der Gesetzgeber allerdings den Rechtsunterworfenen für die richtige Anwendung dieser komplizierten (und kaum vollzugstauglichen) Regelung haften. Der Gesetzgeber kann sich jedoch über diesen Umweg der Haftung nicht von seiner Verpflichtung befreien, Bestimmungen zu schaffen, die es dem Normunterworfenen ermöglichen, sich der Norm gemäß zu verhalten (vgl. etwa VSlg 13.740/1994 zum Determinierungsgebot). Sachgerecht erscheint es daher, die Haftung der KAG bzw. des steuerlichen Vertreters (also Dritter) zumindest bei leichter Fahrlässigkeit auszuschließen und in diesen Fällen dem tatsächlichen Steuerschuldner (Empfänger der Kapitalerträge) die Steuer vorzuschreiben.

Wir schlagen daher vor, § 95 Abs. 1 EStG wie folgt zu ergänzen:

*Schuldner der Kapitalertragsteuer ist der Empfänger der Kapitalerträge. Der Abzugsverpflichtete (Abs. 2) haftet dem Bund für die Einbehaltung und Abfuhr der Kapitalertragsteuer. Wird Kapitalertragsteuer auf Grundlage von Meldungen gemäß § 40 Abs. 2 Z 2 des Investmentfondsgesetzes und gemäß § 40 Abs. 2 Z 1 des Immobilien-Investmentfondsgesetzes*

*setzes einbehalten, haften für die Richtigkeit der gemeldeten Beträge der Rechtsträger des Kapitalanlagefonds und der steuerliche Vertreter zur ungeteilten Hand; dies gilt nicht bei leicht fahrlässig verursachter Unrichtigkeit der Meldung gemäß § 40 Abs. 2 Z 2 des Investmentfondsgesetzes und gemäß § 40 Abs. 2 Z 1 des Immobilien-Investmentfondsgesetzes. In diesem Fall kommt Abs. 4 zur Anwendung.*

### **Zu § 95 Abs. 3 Z 2 EStG**

Im Rahmen dieser Zuflussfiktion für Zinserträge für den Fall der Meldung KEST-relevanter Umstände wurden Depotentnahmevorgänge und Wegzugsfälle dezidiert ausgenommen. Unterstellt wird in diesem Zusammenhang offenbar, dass Zinserträge aus Wertpapieren unterjährig nur mehr im Rahmen der Einkünfte aus realisierten Wertsteigerungen erfasst werden. Gibt es aber gar keine abgrenzbaren laufenden Kapitalerträge aus Forderungswertpapieren mehr, so ergibt die gegenständliche Ausnahme von einer Abgrenzungspflicht aufgrund eines fiktiven Zuflusses im Rahmen des Tatbestandes betreffend die "anderen Kapitalerträge aus der Überlassung von Kapital" keinen Sinn.

Es ist daher fraglich, was mit dem letzten Satz nun geregelt bzw. klargestellt werden soll. Zu berücksichtigen ist in diesem Zusammenhang auch die gegenteilige Aussage in der nächsten Z 3 zu Wegzugsfällen, in welchen es im Zeitpunkt der Meldung nun sehr wohl zu einem Zufluss kommen soll. Im Gegensatz zu diesen Festlegungen sollte es laut den eindeutigen Aussagen der BMF-Vertreter zu überhaupt keiner KEST-Abzugspflicht in Wegzugsfällen kommen. Es wäre auch fraglich, wie unterjährige Erträge in Ermangelung sonst stattfindender Stückzinsenberechnungen für in der Praxis seltene Wegzugsfälle überhaupt ermittelt werden sollen.

Im Ergebnis bleibt daher die nach wie vor unbeantwortete Frage im Raum stehen: Ist nun im Wegzugsfall KEST abzuziehen oder nicht bzw. wenn ja, wie soll dann die Bemessungsgrundlage hierfür ermittelt werden? Zumindest scheint § 95 Abs. 3 Z 3 nun im Gegensatz zum Besprechungsergebnis der Auskunftsstelle vom 24.2.2011 und auch widersprüchlich zu § 95 Abs. 3 Z 2 für Wegzugsfälle dann und auch genau in jenem Zeitpunkt eine KEST-Abzugspflicht vorzusehen, in denen der Steuerpflichtige den Wegzug dem Kreditinstitut meldet. Unsystematisch scheint dann allerdings der Umstand, dass Zinsen aus Giro- und Sparkonten aufgrund der eindeutigen Ausnahme in Z 2 im Wegzugsfall gar keiner Abgrenzungspflicht unterliegen (dies ergibt sich aus Kombination von Ausnahme in Z 2 bei den laufenden Kapitalerträgen und dem grundsätzlichen Nichtunterliegen unter Z 3 für realisierte Wertsteigerungen).

Das Zusammenspiel der beiden Ziffern 2 und 3 des § 95 Abs. 3 ist daher zu klären.

#### **Zu § 95 Abs. 5 EStG**

Die Wiederaufnahme einer KEST-Gutschrift für rückgängig gemachte Kapitalerträge ist zu begrüßen.

Wir verstehen die neugefasste Bestimmung so, dass diese weder im Hinblick auf den betroffenen Zeitraum noch auf bestimmte Kapitalanlagen eingeschränkt ist. Das heißt, dass z.B. bei gebundenen Einlagen auch eine für mehrere Vorjahre erfolgte Ertragskürzung zu einer derartigen KEST-Gutschrift verpflichtet. Mangels Einschränkung auf den Einlagenbereich bedeutet die Neufassung, dass beispielsweise bei Cash or Share-Anleihen eine KEST-Gutschrift bezogen auf den Kupon in Fällen von Aktieneinlieferung bei Fälligkeit der Anleihe auch dann zu erfolgen hat, wenn die betreffende Anleihe nach dem 1.10.2011 - also nach Auslaufen der ursprünglich geregelten KEST-Gutschrift des § 95 Abs. 6 alt - erworben wird. Weiters ist auch darauf hinzuweisen, dass im Gegensatz zur bisherigen Praxis keine Einschränkung auf den letzten Kupon mehr vorgesehen ist.

#### **Zu § 97 Abs. 1 und 2 EStG**

Für Einkünfte aus Kapitalvermögen, auf deren Erträge der 25%-Sondersteuersatz anwendbar ist, ist mit dieser Besteuerung eine Abgeltungswirkung hinsichtlich der Einkommensteuer vorgesehen. Dies gilt aber nicht für Fälle der Regelbesteuerungsoption (§ 27a Abs. 5) und der Verlustausgleichsoption (Abs. 2). Gerade die Verlustausgleichsoption des § 97 Abs. 2 spricht aber im Gegenteil davon, dass die Veranlagung „mit dem besonderen Steuersatz gemäß § 27a Abs. 1“ zu erfolgen hat. Fraglich ist daher, ob nun für diese Antragsveranlagungsfälle Endbesteuerung mit 25 % eintritt oder im Gegenteil eine Veranlagung zum Tarif zu erfolgen hat. Zu erwähnen ist auch, dass die so genannte "Verlustausgleichsoption" zu einer generellen Antragsveranlagung umgestaltet werden soll. Die Beibehaltung des Klammerausdruckes „Verlustausgleichsoption“ sowie entsprechende Verweise darauf erscheinen diesbezüglich obsolet.

Der Änderungsvorschlag idF AbgÄG-E 2011 wirft eine weitere ungeklärte Frage in diesem Kontext auf: Wenn und insoweit sich nämlich der Steuerpflichtige – auch (aber nicht nur) zwecks Vornahme eines Verlustausgleichs – für eine Erfassung von Kapitaleinkünften zum besonderen ESt-Steuersatz iHv 25 % (§ 27a Abs. 1 EStG 1988) entscheidet, lässt der neue Gesetzeswortlaut des § 97 Abs. 2 EStG idF d AbgÄG 2011 weiterhin offen, ob der Steuerpflichtige in diesem Fall zwecks Durchführung der Veranlagung zum ESt-Sondersteuersatz sämtliche Kapitaleinkünfte in die Steuererklärung aufnehmen muss, die dem besonderen Steuersatz iSd § 27a Abs. 1 leg.cit. unterliegen oder ob dies auch nur für bestimmte Kapitaleinkünfte iSd § 27a Abs. 1 leg.cit. möglich ist, z.B. zwecks Verlustausgleichs durch Aufnahme ausschließlich jener positiven und negativen Kapitaleinkünfte, die im Rahmen der Veranlagung (z.B. zwecks Durchführung eines Verlustausgleichs) tatsächlich berücksichtigt bzw. miteinander saldiert werden sollen. Hinzuweisen ist nämlich darauf, dass das Gesetz in § 27a Abs. 5 letzter Satz EStG 1988 idF BGBl. I Nr. 111/2010 nur für den Fall der Veranlagungsoption zwecks so genannter „Regelbesteuerungsoption“ (zum individuellen niedrigeren progressiven ESt-Tarif) explizit anordnet, dass diese *„[...] nur für sämtliche Einkünfte, die dem besonderen Steuersatz gemäß Abs. 1 unterliegen, ausgeübt werden [kann].“* Von besonderem Interesse ist diese Frage nämlich dann, wenn Steuerpflichtige im Rahmen der ESt-Veranlagung einzelne KESt-Fehler unter Erhalt des besonderen Steuersatzes „korrigieren“ wollen.

Eine entsprechende gesetzliche Klarstellung wäre im Interesse der allgemeinen Rechtssicherheit für Abzugsverpflichtete und Steuerpflichtige erforderlich.

#### **Zu § 108g Abs. 5 EStG**

Die Klarstellung zur Nachversteuerung widmungswidriger Veräußerungen von Anteilen an Pensionsinvestmentfonds ist zu begrüßen.

Um Missverständnisse bzw. ein restriktives Verständnis des Begriffs „Veräußerung“ zu vermeiden, sollte Z 21 daher lauten:

*In 108g Abs. 5 wird nach dem vierten Satz folgender Satz eingefügt: „Diese Nachversteuerung tritt bei der Veräußerung von Anteilen an Pensionsinvestmentfonds bzw. deren Rücklösung im Sinne des § 108i Abs. 1 Z 1 anstelle einer allfälligen Besteuerung gemäß § 27 Abs. 3.“*



## Zu § 108h Abs. 2 lit. b EStG

Ergänzung zur Klarstellung in § 108h EStG Abs. 2 lit. b nach dem 1. Satz:

Wie bereits mit dem BMF besprochen, wird folgende Klarstellung aufgrund nachstehender Begründung angeregt:

*„Der Zeitpunkt der Umstellung des Vertrages auf das Lebenszyklusmodell ist an eine Vereinbarung des Steuerpflichtigen mit der Zukunftsvorsorgeeinrichtung gebunden, die Zukunftsvorsorgeeinrichtung hat die Änderung spätestens zum Ende der vertraglich vereinbarten Bindefrist durchzuführen. Sollte die Zukunftsvorsorgeeinrichtung kein Lebenszyklusmodell anbieten, so hat der Steuerpflichtige in seiner Erklärung zu spezifizieren, auf welche Zukunftsvorsorgeeinrichtung die Ansprüche spätestens zum Ende der vertraglich vereinbarten Bindefrist zu übertragen sind.“*

### Erläuterungen:

Das Abgabenänderungsgesetz 2009 hat die Bestimmungen betreffend Zukunftsvorsorge geändert. Dadurch soll es unter anderem Anlegern von „Altverträgen“ (Vertragsabschlüsse vor dem 1.1. 2010) möglich sein, noch während der 10-jährigen Mindestbindungsfrist für eine Veranlagung der Beiträge nach dem „Lebenszyklusmodell“ zu optieren (§ 108b Abs. 1 Z 2 lit. b EStG). Im Lebenszyklusmodell sinkt die Mindest-Aktienquote in drei Stufen mit steigendem Alter des Veranlagers.

Der Gesetzeswortlaut verlangt beim Wechsel in das Lebenszyklusmodell keine explizite vorherige Zustimmung der Zukunftsvorsorgeeinrichtung, sondern sieht für den Steuerpflichtigen ein Gestaltungsrecht mittels einseitiger Willenserklärung vor, die spätestens bis zum Ablauf der Mindestlaufzeit gemäß § 108g Abs.1 Z 2 abgegeben werden muss.

Ein Kontrahierungszwang innerhalb der vertraglich vereinbarten Bindefrist hätte für die Anbieter sowohl zivilrechtliche Probleme (Gefahr einer anfänglichen oder nachträglichen Unmöglichkeit iSd § 878 bzw. § 1447 ABGB betreffend ihre Leistungserbringung) als auch verfassungsrechtliche Probleme mit sich gebracht.

Nach der ständigen Judikatur des VfGH bewirkt ein Gesetz, das zum Abschluss eines privatrechtlichen Vertrages verpflichtet, einen Eingriff in das gemäß Art. 5 StGG verankerte Eigentumsrecht seiner Normadressaten. Die verfassungsrechtliche Gewährleistung des Eigentumsrechtes erstreckt sich auf alle Vermögensrechte und umfasst daher auch das



Recht zum Abschluss privatrechtlicher Verträge. Es besteht daher die Gefahr, dass die Verpflichtung der Zukunftsvorsorgeeinrichtung, auf Wunsch des Steuerpflichtigen eine Veranlagung nach dem Lebenszyklusmodell durchführen zu müssen, einen Eingriff in das verfassungsrechtlich geschützte Eigentumsrecht der Zukunftsvorsorgeeinrichtung darstellt.

Es war daher eine gesetzliche Klarstellung notwendig, dass der Wunsch eines Bestandskunden ins neue Life Cycle-Modell wechseln zu wollen, nicht so zu interpretieren ist, dass ein Recht des Kunden besteht, zu verlangen, dass die Änderung sofort durchgeführt werden muss, da dies bestehende Garantiekonzepte in Schwierigkeiten bringen könnte und die Absicherungskonstruktionen auf die gesamte Vertragslaufzeit unter Berücksichtigung der jeweils vertraglich vereinbarten Bindefristen konzipiert sind. Diese Bindefristen können zudem von der Mindestfrist von 10 Jahren abweichen, da ja der Gesetzgeber eine „Mindest“-Frist formulierte und somit die Vereinbarung längerer Bindefristen - durchaus gesetzeskonform - in vielen Fällen erfolgte.

In der Klarstellung war die Aufforderung des Wechsels daher an die Zustimmung der Zukunftsvorsorgeeinrichtung zu binden, sodass die Umstellung des Vertrages mit dem Kunden durch die Zukunftsvorsorgeeinrichtung spätestens zum Ende des vertraglich vereinbarten Garantiestichtages (im Allgemeinen ist das das Ende der vertraglich vereinbarten Bindefrist) vorzunehmen ist.

Für die Fondsbranche gilt es zusätzlich zu beachten, dass bis dato keine Kapitalanlagegesellschaft das neue Lebenszyklusmodell anbietet und dies voraussichtlich auch nicht angeboten werden wird. Spätestens mit Ende des vereinbarten Garantiestichtags können die Ansprüche auf ein vom Anteilinhaber zu spezifizierendes Lebenszyklusmodell einer anderen Zukunftsvorsorgeeinrichtung übertragen werden.

### **Zu § 124b Z 185 lit. a 3. Teilstrich EStG**

Durch die Wortgruppe „dies umfasst auch Kapitalanlagen im Sinne der Z 85“ soll anscheinend eine KEST-Pflicht alter vor dem 1.3.2004 begebener noch KEST-freier Zertifikate erreicht werden. Damit wird zunächst die Einordnung derartiger Produkte in den Begriff der „Derivate“ wieder infrage gestellt (zumindest für diese spezielle Gruppe von Zertifikaten) und materiell der Übergangsregelung des § 124b Z 85 derogiert, was unter Vertrauensschutzgesichtspunkten nicht zu rechtfertigen ist. Auch haben Banken im Vertrauen auf die Gültigkeit vergangener Äußerungen und den Bestand des Budgetbegleitgesetzes 2011 bereits derartige Produkte als steuerfrei beworben und verkauft.

### Dringende Klärungswünsche:

- **Zu § 27 EStG idF BBG 2011- Entfall der Abzugspflicht bei nicht verbrieften Derivaten**

In § 93 sollte klargestellt werden, dass nur solche Derivate der KESt unterliegen, bei denen es sich um Wertpapiere im Sinne des Depotgesetzes handelt.

- **§ 27a Abs. 3 EStG idF BBG 2011- Fremdwährungsproblematik**

Als Klarstellung zur Ermittlung der KESt muss eine Regelung in den § 93 aufgenommen werden, dass sämtliche Anschaffungskosten auf Fremdwährungsbasis für steuerliche Zwecke und für Zwecke der Ermittlung des relevanten Durchschnittskurses unmittelbar im Zeitpunkt der Transaktion in Euro umzurechnen sind.

- **Tilgungsträgerwechsel und Wertpapier-KESt**

In der Praxis hat sich die Frage gestellt, ob nach Einführung der Wertpapier-KESt durch das Budgetbegleitgesetz 2011 ein Tausch von Investmentfonds bei einem Tilgungsträgerwechsel steuerneutral möglich ist.

### Folgender Sachverhalt:

Gemäß Budgetbegleitgesetz 2011 (§ 124b Z 185 lit. d EStG neu) bleiben, „realisierte Wertsteigerungen aus Kapitalvermögen und Derivaten gemäß § 27 Abs. 3 und 4, die im Rahmen eines vor dem 1.11.2010 abgeschlossenen Tilgungsplanes erworben wurden, auf Antrag des Steuerpflichtigen im Rahmen der Veranlagung (§ 97 Abs. 2) steuerfrei, wenn

- der Tilgungsplan nachweislich im Zusammenhang mit einem Darlehen steht, das dem Erwerb eines Eigenheimes, der Wohnraumschaffung oder Wohnraumsanierung im Sinne des § 18 Abs. 1 Z 3 in der Fassung vor dem Bundesgesetz BGBl. 1 Nr. 000/I201 x dient und
- die Darlehensvaluta den Betrag von 200.000 Euro nicht übersteigt“.

Es stellt sich die Frage, ob diese Regelung auch für den Fall, dass der Tilgungsträger gewechselt wird, und zwar von einer fondsgebundenen Lebensversicherung in ein

Fondssparprogramm, gültig ist bzw. ob ein Tausch von Investmentfonds steuerneutral möglich ist.

- **KEST-Befreiung betreffend beschränkt Steuerpflichtige und Immobilienfonds**

§ 94 Z 12 EStG idF vor BBG 2011 sah eine KEST-Befreiung für Einkünfte aus Immobilienfonds bei beschränkt Steuerpflichtigen vor. Diese Befreiung wurde explizit im Jahr 2006 in den KEST-Befreiungskatalog aufgenommen, da in der Regel derartige Einkünfte bei beschränkt Steuerpflichtigen unter der Besteuerungsgrenze iHv 2.000 Euro liegen. Die Befreiung sollte der Verwaltungsvereinfachung dienen. Da sich an der damaligen Thematik/Problematik nichts geändert hat, ist es unbedingt erforderlich, dass eine KEST-Befreiung für Einkünfte aus Immobilienfonds bei beschränkt Steuerpflichtigen in den KEST-Befreiungskatalog wieder aufgenommen wird.

- **Kapitalmaßnahmen**

Betreffend Kapitalmaßnahmen sollte im Sinne der geführten Gespräche im Rahmen der Auskunftsstelle eine eindeutige Regelung in § 27a Abs. 4 Z 3 aufgenommen werden, dass die Anwendung der Prinzipien des Tauschgrundsatzes gemäß § 6 Z 14 im Regime der Kursgewinnbesteuerung zu unterbleiben hat und stattdessen bei jedem Umtausch von Wertpapieren ungeachtet des rechtlichen Hintergrunds eine Übertragung der Anschaffungskosten der getauschten Bestände auf die ersatzweise eingelieferten neuen Bestände im Sinne einer Buchwertfortführung stattfindet. Diese Logik muss selbstverständlich auch für die Frage des heranzuziehenden Anschaffungszeitpunktes Geltung haben.

Zusätzlich sind klare Regelungen für Kapitalmaßnahmen zu treffen, bei welchen nicht ein Umtausch von Wertpapieren erfolgt, sondern die Einlieferung zusätzlicher Stücke, z.B. Gratisaktien, Stockdividenden, Bezugsrechte.

### **Anmerkungen zur Kursgewinnbesteuerung bei Fonds**

Nachfolgend dürfen wir auf einen Punkt im Zusammenhang mit der neuen Fondsbesteuerung hinweisen, der für eine einheitliche Umsetzung von großer Bedeutung wäre. Eine gesetzliche Korrektur würde die Umsetzung der Kursgewinnbesteuerung im Fondsbereich wesentlich erleichtern.

### Steuerneutrale Behandlung der Ausschüttungen von Investmentfonds

In- und ausländische Kapitalanlagegesellschaften haben bereits für Anschaffungen von Fondsanteilen, die nach dem 31.12.2010 erfolgen, Anschaffungskostenkorrekturen zu speichern und diese für eine Differenzbesteuerung bei Verkäufen ab dem 1.10.2011 den Banken zur Verfügung zu stellen (Vermeidung einer Doppelbesteuerung). Die Anschaffungskostenkorrekturen ergeben sich im Wesentlichen durch jährliche Ausschüttungen und jährliche ausschüttungsgleiche Erträge. Dabei erhöhen die ausschüttungsgleichen Erträge die Anschaffungskosten. Ausschüttungen, die bereits als ausschüttungsgleicher Ertrag erfasst wurden, sind steuerneutral und reduzieren die Anschaffungskosten der Fondsanteile (§ 40 Abs. 3 InvFG Neu).

Nach dem Budgetbegleitgesetz 2011 kann diese Sichtweise nicht weitergeführt werden, da Ausschüttungen von Investmentfonds bei Einkünften aus Kapitalvermögen grundsätzlich steuerpflichtig gestellt werden (bisher gilt hinsichtlich der Besteuerung der Ausschüttungen das Transparenzprinzip). Dies bedeutet, dass Ausschüttungen aufgrund der Steuerpflicht ab einem bestimmten Zeitpunkt für eine Korrektur der Anschaffungskosten unbeachtlich sind. Davon nicht betroffen sollten unseres Erachtens Substanz ausschüttungen (keine § 27 EStG-Einkünfte) sowie Ausschüttungen sein, die nach der 4-monatigen Zuflussfiktion (nach dem Geschäftsjahresende des Fonds) ausgeschüttet werden (da bereits als ausschüttungsgleicher Ertrag erfasst). Diese sollten weiterhin steuerneutral sein.

Es ist aus unserer Sicht nicht ganz einsichtig, wieso Ausschüttungen bei Investmentfonds nicht generell - ohne weitere Bedingung - steuerneutral gestellt werden können, da der überwiegende Teil des Jahresertrages bereits als ausschüttungsgleicher Ertrag erfasst wird. Diese Konzeption war im Begutachtungsentwurf zum Budgetbegleitgesetz bereits enthalten und hätte eine einheitliche Abwicklung gewährleistet. Eine Textierung wie im Begutachtungsentwurf würde eine einheitliche Abwicklung aller Fonds gewährleisten (keine Unterscheidung von Investmentfonds und Immobilienfonds sowie in- und ausländischen Fonds, keine Differenzierung der Ausschüttungsbestandteile etc.). Ebenso könnten die Korrekturbuchungen einheitlich aufgesetzt und einheitlich in die Bankensysteme übernommen werden. Eine unterschiedliche Behandlung führt zu erheblicher Komplexität und Fehleranfälligkeit. Dies sollte versucht werden zu vermeiden.

Eine Textierung iSd Begutachtungsentwurfs würde auch eine unterschiedliche Behandlung von ausschüttenden und thesaurierenden Fonds vermeiden. Der Sinn des Gesetzes ist es, dass stets 60 % der im Geschäftsjahr realisierten Kursgewinne der KEST unterworfen wer-

den. Dies sollte sowohl für ausschüttende als auch thesaurierende Fonds gelten. Die bestehende Formulierung im Budgetbegleitgesetz („... insoweit eine tatsächliche Ausschüttung unterbleibt, ... gelten 60 % des Saldos ... als ausgeschüttet“) führt unseres Erachtens auch dazu, dass bei einem Jahresertrag von realisierten Kursgewinnen in Höhe von z.B. 10 Euro, bei einem ausschüttenden Fonds, der eine Ausschüttung von Kursgewinnen in Höhe von z.B. 6 Euro vornimmt, der Restbetrag in Höhe von 4 Euro nicht steuerfrei thesauriert werden kann, sondern nur 40 % von 4 Euro (= 1,60 Euro), da nicht ausgeschüttete Kursgewinne gemäß § 40 Abs. 2 Z 1 InvFG stets mit 60 % steuerpflichtig sind (= 2,4 Euro). Vom Jahresertrag in Höhe von 10 Euro wären 8,40 Euro steuerpflichtig (84 %).

Wir würden es begrüßen, wenn die bestehende Regelung nochmals überdacht werden könnte und eine Textierung des § 40 Abs. 1 und Abs. 2 InvFG iSd ersten Entwurfs angestrebt wird. Dieser sieht vor, dass

- steuerlich stets die ausschüttungsgleichen Erträge (=Jahresertrag) erfasst werden,
- die Ausschüttungen stets steuerneutral belassen werden (da die Erträge weitgehend bereits als ausschüttungsgleicher Ertrag erfasst werden).

Der ausschüttungsgleiche Ertrag (Jahresertrag) wäre als ordentlicher und außerordentlicher Ertrag (60 % der im Geschäftsjahr realisierten Kursgewinne bei Einkünften aus Kapitalvermögen) definiert.

Es wurden bereits Beispiele übermittelt, die dokumentieren, dass Ausschüttungen im Falle der Steuerneutralität stets zu einer Korrektur der Anschaffungskosten führen, somit jedenfalls eine Besteuerung bei Veräußerung des Fondsanteils sichergestellt ist (der restliche Teil in Höhe von 40 % der thesaurierten Kursgewinne im Privatvermögen) und dem BMF kein Steueraufkommen entgeht. Im Betriebsvermögen wird künftig der gesamte Jahresertrag bereits als ausschüttungsgleicher Ertrag erfasst.

Es ist nicht im Interesse der Kapitalanlagegesellschaften Kursgewinne auszuschütten. Die der KAG zur Verfügung gestellten Mitteln sollten ja möglichst ertragreich veranlagt und wiederveranlagt werden. Kursgewinne werden vorwiegend dann ausgeschüttet, wenn die Ausschüttungspolitik der KAG darin besteht, eine jährlich fix vorgegebene Ausschüttung vorzunehmen und die ordentlichen Erträge des Geschäftsjahres nicht ausreichen (z.B. aufgrund eines gesunkenen Zinsniveaus), um diese fixe Ausschüttungshöhe zu bedienen. Die Erreichung einer fixen Ausschüttungsquote kann aber auch durch die Ausschüttung von

Substanz (Kapitalrückzahlung) alternativ erzielt werden. Eine derartige Ausschüttung müsste aber ebenfalls steuerneutral sein, da § 27-Einkünfte nicht vorliegen.

## **Zu Art. 2 - Änderung des Körperschaftsteuergesetzes**

### **§ 10 KStG - Änderung der Besteuerung von Portfoliodividenden**

Die Neuregelung der Besteuerung von Portfoliodividenden ist grundsätzlich zu begrüßen.

Im Hinblick auf die erstmalige Regelung eines Anrechnungsvortrages sollte auch die Einführung eines Anrechnungsvortrages für Quellensteuern im Allgemeinen in den Gesetzesbestand aufgenommen werden. Dieses Erfordernis wird durch eine UFS-Entscheidung zur Anrechnung von Quellensteuern in der Unternehmensgruppe erhöht. Diese Entscheidung des Unabhängigen Finanzsenats (UFS) Linz erschwert die Anrechnung ausländischer Quellensteuern bei Unternehmensgruppen zusätzlich: Ist entweder die Einzelgesellschaft oder die gesamte Unternehmensgruppe negativ, gibt es keine Anrechnung und es kommt zur doppelten Besteuerung.

Insbesondere bei Lizenzeinnahmen wird im Ausland häufig eine Quellensteuer einbehalten. Diese Quellensteuer führt dann zu einer Doppelbesteuerung, wenn die Lizenzeinnahmen in die österreichische Körperschaftsteuerbemessung eingehen und die ausländische Quellensteuer nicht angerechnet werden kann.

Die Anrechnung der Quellensteuer geht jedenfalls dann ins Leere, wenn in Österreich aufgrund von Verlusten keine Körperschaftsteuer bezahlt wird. Den Vortrag solcher Quellensteuern auf künftige Jahre erlaubt die Finanzverwaltung derzeit nicht. Diesen Anrechnungsvortrag hatte das BMF zunächst in Aussicht gestellt, jedoch später aus budgetären Gründen wieder zurückgezogen.

Bei einer Unternehmensgruppe im Sinne des § 9 Körperschaftsteuergesetz bestehen besonders viele Hürden zur Vermeidung der Doppelbesteuerung. Erzielt ein Gruppenmitglied Lizenzeinnahmen, so können Quellensteuern nur dann verrechnet werden, wenn sowohl das Gruppenmitglied als auch die Unternehmensgruppe insgesamt einen körperschaftsteuerpflichtigen Gewinn erzielt. Besser war die Situation bisher, wenn die Quellensteuern beim Gruppenträger angefallen sind: Nach Randziffer 418 der Körperschaftsteuerrichtlinien ist für die Anrechnung das Gruppenergebnis maßgeblich. Eine Anrechnung war daher auch dann möglich, wenn das Ergebnis des Gruppenträgers isoliert betrachtet negativ war. Der

UFS Linz hat nun aber entschieden, dass auch bei Lizenzannahmen des Gruppenträgers die Doppelbesteuerung nur unter der strengen Voraussetzung vermeidbar ist, dass sowohl der Gruppenträger isoliert als auch die gesamte Unternehmensgruppe ein positives Jahreseinkommen erzielt (UFS vom 30.3.2010, GZ.RV/1386-L/09).

Als Voraussetzung für die Anwendung der Befreiungsmethode für Gewinnanteile aus EU-/ EWR- und Drittstaaten ist in § 10 Abs. 1 Z 6 KStG idF d. AbgÄG 2011 allerdings eine „*umfassende Amtshilfe*“ mit dem Quellenstaat (also dem Ansässigkeitsstaat der betreffenden Tochtergesellschaft) vorgesehen. Dem zugrundeliegenden Judikat des EuGH (EuGH 10.2.2011, Rs C-436/08, C-437/08, Haribo/Salinen, Rz 73, 174) ist lediglich zu entnehmen, dass ein Amtshilfeabkommen mit dem Quellenstaat als Voraussetzung für die Befreiungsmethode bestehen muss, es wird aber nicht zwischen *umfassender* und *nicht umfassender* Amtshilfe unterschieden.

Für den Fall, dass im Rahmen der nunmehrigen Novellierung des gegenständlichen KStG dennoch auf eine „*umfassende Amtshilfe*“ bestanden wird, wird angeregt, zumindest in den Erläuternden Bemerkungen festzuhalten, unter welchen Umständen eine „*umfassende Amtshilfe*“ vorliegt. Unserer Auffassung nach wäre eine solche jedenfalls dann gegeben, wenn Österreich in den entsprechenden Doppelbesteuerungsabkommen mit den infrage kommenden Quellenstaaten entweder eine dem Art. 26 OECD-Musterabkommen entsprechende „große“ Amtshilfeklausel vereinbart hat oder ein so genanntes „TIEA“ abgeschlossen hat, das einen großen Auskunftsverkehr ermöglicht.

Wir weisen auf die spezielle Problematik für Versicherungsunternehmen hin, die sich aufgrund der Steuerfreistellung von ausländischen Portfoliodividenden im Rahmen der Mindestbesteuerung gemäß § 17 Abs. 3 KStG ergibt.

§ 17 Abs. 3 KStG bestimmt, dass Versicherungsunternehmen mindestens 20 % des nach den Vorschriften des EStG jeweils ermittelten Gewinnes aus verschiedenen Versicherungszweigen zu versteuern haben, von dem der für die Versicherten bestimmte Anteil (Rückstellung für Prämienrückerstattung) noch nicht abgezogen ist (Mindestgewinn). Es ist daher stets eine Vergleichsrechnung anzustellen, der höhere Wert unterliegt der Besteuerung. Bei der Anrechnungsmethode iZm Portfoliodividenden kommt es in beiden Fällen zum gleichen Ergebnis. Die anrechenbare ausländische Steuer ist auch bei der Mindestbesteuerung anrechenbar. Bei der nunmehr gesetzlich vorgesehenen Befreiungsmethode kommt es jedoch im Fall der Mindestbesteuerung zu einer Verschlechterung. Dies deswegen, weil durch die Steuerfreistellung der ausländischen Portfoliodividenden (betraglich meist hoch aufgrund

der hohen Veranlagungsvolumina) Lebensversicherungen oft in die Mindestbesteuerung „kippen“. Im Ergebnis sind dann die Dividenden nicht mehr gänzlich steuerbefreit (idR meist zu 80 % besteuert), können sich aber grundsätzlich auch keine ausländische Steuer anrechnen. Vor diesem Hintergrund könnte man unter Heranziehung des Telos des DBA-Anrechnungshöchstbetrages argumentieren, dass diesfalls ausländische Quellensteuern im Ausmaß der tatsächlichen Besteuerung der Dividenden anrechenbar sind. Bei dieser Vorgehensweise würden jedenfalls die Anrechnungs- und Befreiungsmethode grundsätzlich zum gleichen Ergebnis kommen.

#### **Zu Ergänzung um eine Verordnungsermächtigung in § 10 Abs. 5 KStG idGF**

Nach § 10 Abs. 5 KStG idGF sind Gewinnanteile nur unter bestimmten Voraussetzungen von der Körperschaftsteuer befreit, u.a. wenn und soweit die ausschüttende ausländische Gesellschaft keine der in den Z 1 bis 3 des § 10 Abs. 5 leg.cit. normierten Kriterien (ausländische Gesellschaft unterliegt direkt/indirekt keiner der österreichischen KöSt vergleichbaren Steuer, ausländischer KSt-Satz liegt unter 15 % oder es besteht eine umfassende sachliche/persönliche Befreiung) erfüllt.

Zur Herstellung von Rechtssicherheit und zur Schaffung von Erleichterungen für die praktische Handhabung wird eine Verordnungsermächtigung für den Bundesminister für Finanzen angeregt, in der alle Staaten aufgelistet werden, in denen eine ausreichende Vorbelastung mit ausländischen Steuern iSd § 10 Abs. 5 KStG idGF gegeben ist.

#### **Zu § 26c Z 26 KStG**

##### *Zeitliche Anwendung für § 10 Abs. 1 und 6 KStG*

Die Übergangsbestimmung in § 26c Z 26 KStG idFd AbgÄG 2011 sollte dahingehend abgeändert werden, dass § 10 Abs. 1 und 6 idFd AbgÄG 2011 auf alle offenen Veranlagungen anzuwenden ist, sowie dies bereits bei der Umsetzung der EuGH-Rechtsprechung auf die EU-/EWR-Portfoliodividenden im Budgetbegleitgesetz 2009 erfolgt ist (vgl. § 26 Z 16 lit. b KStG). Dies ist zwecks Herstellung einer klaren Regelung für alle offenen Fälle notwendig, da die Rechtsprechung des UFS ohnehin bereits von der Anwendung der alten Regelung über die EU-/EWR-Portfoliodividenden auf die Drittstaatendividenden ausgeht (UFS 28.2.2011, RV/0297/-L/11).



### Zu Art. 3 - Änderung des Umsatzsteuergesetzes

An dieser Stelle erlaubt sich die WKÖ ihre Eingabe vom 28.7.2010 in Erinnerung zu rufen. Darin wird auf ausdrücklichen Wunsch der Branche die Ausweitung der Umsatzsteuerbegünstigung für Personenbeförderungen auf Hänge-, Paragleiter und Ballonfahrtunternehmen ersucht.

### Zu § 19 Abs. 1 2. Satz UStG

Die in Aussicht genommene Ausdehnung der Reverse Charge-Regelung für sämtliche Lieferungen ausländischer Unternehmer ohne Wohnsitz, gewöhnlichen Aufenthalt oder Betriebsstätte in Österreich (§ 19 Abs. 1 UStG) in der vorliegenden Form ist problematisch.

Bei Einführung dieser Regelung wäre damit zu rechnen, dass Unternehmer, die in Österreich ansässig sind oder hier mittels einer Betriebsstätte operieren, gegenüber ausländischen Unternehmern ohne österreichischen Anknüpfungspunkt, mit welchen sie im Wettbewerb stehen, benachteiligt sind, da Erstere für ihre Lieferungen Bruttopreise - einschließlich der österreichischen Umsatzsteuer - verrechnen müssen, während die ausländischen Unternehmer die im Übrigen zu identen wirtschaftlichen Konditionen gelieferten Produkte (u.a. mit identischem Übergabeort) zu Nettopreisen anbieten könnten.

Selbst wenn der unternehmerische Lieferungsempfänger zum Vorsteuerabzug berechtigt ist, ergibt sich aus der „Bruttoverrechnung“ - bei Erhalt einer Lieferung von einem (inländischen) Unternehmer, für welchen kein Übergang der Steuerschuld vorgesehen wäre und daher österreichische Umsatzsteuer in Rechnung gestellt wird - ein komparativer Finanzierungsnachteil, welcher es für den in- oder ausländischen Lieferungsempfänger zweckmäßig erscheinen lässt, Vertragsbeziehungen vorzugsweise mit ausländischen Unternehmern einzugehen.

Diese Möglichkeit der Wettbewerbsverzerrung zulasten in Österreich ansässiger Unternehmer tritt insbesondere dort auf, wo ausländische Unternehmer ein hohes Volumen an potenziell umsatzsteuerpflichtigen Lieferungen auf dem inländischen Markt tätigen können, ohne dadurch eine Betriebsstätte in Österreich zu begründen. Dabei kann der Status als „ausländischer Unternehmer“ auch bewusst dadurch erst hergestellt werden, dass bisher selbst in Österreich tätige Unternehmer zukünftig bei Erfüllung ihrer Geschäftsbeziehungen mit ihren Kunden ausländische Unternehmen vertraglich zwischenschalten.

Ein geradezu typisches Beispiel für eine konkret drohende Benachteiligung des Unternehmensstandortes Österreich ist der Vertrieb von Treibstoffen an Unternehmer im kommerziellen Bereich (z.B.: gewerbliche Spediteure). Hier liegen Lieferbeziehungen regelmäßig nicht zwischen dem den Treibstoff beziehenden Unternehmen und einer (lokalen) „Tankstellengesellschaft“ bzw. lokalen Betriebsstätte vor, sondern eine Vertragsbeziehung des Abnehmers mit einer in- oder ausländischen Tankkartengesellschaft. Diese sehr weit verbreitete Vertriebsform ermöglicht den bargeldlosen Bezug nicht nur von Treibstoffen, sondern auch von einer Vielzahl von Dienstleistungen (z.B. Mauten).

Bei Einführung der ins Auge gefassten Neuregelung wäre damit zu rechnen, dass die Tankkarten verwendenden Unternehmer, die regelmäßig nicht nur Tankkarten eines einzelnen „Anbieters“, sondern gleichzeitig die Karten mehrerer alternativer Anbieter zur Auswahl haben, auch bei Tankvorgängen in Österreich regelmäßig nur die von ausländischen Tankkartengesellschaften ausgestellten Karten verwenden würden. Damit ist für sie sichergestellt, dass sie für inländische Lieferungen – im Übrigen nicht nur für Treibstoffe – nur Nettopreise in Rechnung gestellt erhalten und damit einen wesentlichen Finanzierungsvorteil lukrieren können. Praktisch würde dies weiter dazu führen, dass diese Abnehmer dann in Österreich vorzugsweise die Tankstellen jener Organisationen aufsuchen werden, die demselben ausländischen Konzern angehören wie die ausländische Tankkartengesellschaft selbst. Damit kommt es aber zu einer zu erwartenden wesentlichen Wettbewerbsverzerrung zulasten österreichischer Unternehmer (Tankkartengesellschaft sowie demselben Konzernverbund zugehörige Tankstellengesellschaft).

Es wird dringend darum ersucht, im Fall der Einführung einer grundsätzlich auch auf Lieferungen erstreckten Reverse Charge-Regelung die Lieferung von Treibstoffen für Kraftfahrzeuge ausdrücklich auszunehmen (wie schon bisher die entgeltliche Duldung der Benützung von Bundesstraßen (Mauten) gemäß § 19 Abs. 1 2. Satz UstG).

#### **Zu § 19 Abs. 1e lit. b UstG**

In dieser neuen Bestimmung wird der Übergang der Steuerschuld für die Lieferung von Mobilfunkgeräten und integrierten Schaltkreisen (wenn das Entgelt für die Lieferung mindestens 5.000 Euro beträgt) vorgesehen. Bei Umsetzung dieser neuen Regelung werden die betroffenen Unternehmen mit Umstellungskosten sowie Verwaltungsmehraufwand zu rechnen haben. Um im Einzelhandel Prüfungsmaßnahmen betreffend die Unternehmereigenschaft der Käufer möglichst gering zu halten, erlauben wir uns eine Anhebung der geplanten Rechnungsgrenze sowie eine angemessene Übergangsfrist anzuregen.

## Zu Art. 5 - Änderung des Versicherungssteuergesetzes

### Zu § 6 Abs. 1 Z 5 VersStG

Mit dem Budgetbegleitgesetz 2011 wurden die Regelungen zur Versicherungssteuerpflicht von Übertragungen gemäß § 48 PKG bzw. § 18i VAG (siehe § 6 Abs. 1 Z 5 VersStG) geändert, wobei nun in der Praxis große Unsicherheit betreffend des anzuwendenden Steuersatzes (2,5 % oder 4 %) besteht. Da die Beurteilung von den jeweiligen arbeitsrechtlichen Ausgestaltungen abhängt (Gruppenbildung), müssten gemäß aktuell gültigem Gesetzestext sowohl der Versicherer als auch in weiterer Folge der Steuerprüfer konkrete arbeitsrechtliche Fragestellungen und Konstruktionen beurteilen, deren Wurzel im Übrigen bereits Jahre zurückliegen kann (Erteilung der ursprünglichen Leistungszusage), was sich in der Praxis im Einzelfall als überaus schwierig herausgestellt hat. Diese unklare Beurteilung hätte zur Folge, dass in unzähligen Einzelfällen - mangels Prüfungsmöglichkeiten - vorab 4 % Versicherungssteuer abgeführt werden würden und dann die Finanzverwaltung im Nachhinein mit den Zweifelsfragen aus diesen Fragestellungen konfrontiert werden müsste, wodurch ein enormer zusätzlicher Verwaltungsaufwand verursacht werden würde.

Denn für die Einhaltung des arbeitsrechtlichen Gleichbehandlungsgebotes ist nicht der Versicherer, sondern der Arbeitgeber verantwortlich. Die Einhaltung dieser Bestimmung ist daher für den Versicherer nicht exekutierbar, da die Versicherer prüfen müssten, ob die arbeitsrechtlichen Gruppenkriterien bei ihren Vertragspartnern eingehalten werden und dazu nicht über die erforderlichen Unterlagen verfügen. Auch Betriebsprüfer wären mit der Prüfung dieser Fragestellung, die selbst bei ausgebildeten Arbeitsrechtlern unterschiedlich beurteilt werden kann, überfordert.

Außerdem würden sie - zum Unterschied zur Überprüfung der Voraussetzungen des § 3 Abs. 1 Z 15a EStG - die relevanten Umstände nicht beim geprüften Unternehmen selbst, nämlich dem Versicherer, sondern bei dessen Vertragspartner (Versicherungsnehmer) überprüfen müssen.

Wenn die Versicherer zu einer entsprechenden Überprüfung nicht in der Lage sind, müsste aufgrund der abgabenrechtlichen Haftung vorsorglich 4 % Versicherungssteuer eingehoben werden und im Leistungsfall und Vorliegen entsprechender Unterlagen allenfalls rückverrechnet werden. Der Versicherer müsste selbst bei Pensionisten die Beschäftigungssituation in deren aktiver Zeit überprüfen. Die Überprüfung des Gruppenkriteriums könnte sich auf

weit zurückliegende Sachverhalte beziehen müssen (bei Erteilung der Leistungszusage), was die Exekutierbarkeit noch schwerer macht. Arbeitsrechtliche Vorschriften sollten daher nur arbeitsrechtliche Sanktionen haben.

Auf Basis des arbeitsrechtlichen Gleichbehandlungsgrundsatzes ist die alleinige Anwendung auf Geschäftsführer, leitende Angestellte und Vorstände unter bestimmten Voraussetzungen sachlich zu rechtfertigen, der Entwurf führt nun einen neuen, davon abweichenden steuerrechtlichen Gleichbehandlungsgrundsatz und Gruppenbegriff ein. Diese Vorgehensweise ist auch aus Gründen der Einheitlichkeit der Rechtsordnung geboten. Aus diesem Grunde sollte ein einheitlicher Steuersatz iHv 2,5 % in jenen Fällen, bei denen keine Rückdeckungsversicherung zur Übertragung geführt hat, zur Anwendung kommen und das Gesetz dahingehend geändert werden.

### **Zu § 12 Abs. 3 Z 19 VersStG**

Durch die vorgesehene Änderung des Versicherungssteuergesetzes (VersStG) wird normiert, dass die Überweisung des Deckungserfordernisses gemäß § 48 Pensionskassengesetz (PKG) auf Pensionskassen weiterhin versicherungssteuerfrei ist, wenn die Übertragung der Pensionsverpflichtungen gemäß § 48 Pensionskassengesetz vor dem 1.1.2011 erfolgt ist. Diese Bestimmung kommt auch auf vergleichbare Sachverhalte (wie z.B. Überweisung gemäß § 18i Versicherungsaufsichtsgesetz) zur Anwendung.

Gemäß § 1 Abs. 1, 1. Satz VersStG gelten als Versicherungsentgelt weiters Pensionskassenbeiträge an Pensionskassen im Sinne des Pensionskassengesetzes (darunter fallen auch Überweisungen gemäß § 48 PKG). Als demonstrative Beispiele für das Versicherungsentgelt führt das VersStG explizit Prämien, Beiträge, Vorbeiträge, Vorschüsse, Nachschüsse, Umlagen etc. an.

Um zukünftigen Missverständnissen vorzubeugen (das PKG verwendet eine andere Terminologie als das VersStG), wäre es zweckmäßig, wenn in den Erläuterungen klargestellt wird, dass der Pensionskassenbeitrag im Falle einer Überweisung des Deckungserfordernisses gemäß § 48 PKG auch die in dieser Gesetzesbestimmung verpflichtend vorgesehenen Rechnungszinsen (bei Ratenüberweisungen) sowie etwaige Nebenleistungen (wie z.B. Nachschüsse) umfasst und diese somit weiterhin nicht als Versicherungsentgelt gelten, sofern die Übertragung gemäß § 48 PKG vor dem 1.1.2011 liegt. Weiters sollte eine Klarstellung aufgenommen werden, dass dies sowohl für beitrags- als auch leistungsorientierte Zusagen gilt.

Zu dieser Bestimmung bedarf es einer weiteren Ergänzung:

Direkte Leistungszusagen sind oftmals vom Arbeitgeber mittels einer Rückdeckungsversicherung ganz oder teilweise finanziert. Die Rückdeckungsversicherung dient zur Finanzierung und Absicherung von Ansprüchen, welche Mitarbeiter gegen ein Unternehmen haben. Die Rückdeckung kann für gesetzliche oder vertragliche Versorgungsverpflichtungen der Firma gegenüber deren Mitarbeitern verwendet werden. Sie ist eine so genannte „Indirektversicherung“, d.h. die Firma schließt mit der Versicherung einen Lebens- bzw. Rentenversicherungsvertrag auf das Erleben bzw. Ableben der betroffenen Mitarbeiter ab, wobei die Firma im Erlebens- sowie im Ablebensfall bezugsberechtigt ist. Die Prämienzahlung erfolgt durch die Firma, der aus der Leistungszusage Begünstigte ist, versicherte Person, die Leistungen erfolgen sowohl bei Erleben als auch bei Ableben an die Firma, die aus diesen Beträgen die Verpflichtungen gegenüber ihren Mitarbeitern oder deren Hinterbliebenen erfüllen kann. Damit werden also die Ansprüche der Mitarbeiter oder ihrer Hinterbliebenen indirekt über das Unternehmen ganz oder teilweise aus der Versicherungsleistung erfüllt. Zur Absicherung erfolgt oftmals eine Verpfändung der Ansprüche der Firma gegen die Versicherung an die Mitarbeiter.

Sollen die Versorgungsverpflichtungen nun komplett aus dem Unternehmen durch Übertragungen von Anwartschaften und Leistungsverpflichtungen aus direkten Leistungszusagen auf eine Pensionskasse oder in eine betriebliche Kollektivversicherung ausgelagert werden, so handelt es sich im Ergebnis um die Übertragung von Vermögenswerten von einer Institution („RückdeckungsVU“) auf eine andere gleichwertige Institution (PK, BKV), wobei für den Übertragungsbetrag, der sich aus verzinslich angesammelten Prämien zusammensetzt, bereits Versicherungssteuer in Höhe von 4 % für die Rückdeckungsversicherung gezahlt wurde. Für den Fall, dass zusätzliche Barmittel als Übertragungsbetrag direkt in die Pensionskasse oder betriebliche Kollektivversicherung einbezahlt werden, fällt dabei die Versicherungssteuer (von 2,5 % oder 4 %) an. Insoweit eine Deckungsstockübertragung aus der Rückdeckungsversicherung auf die betriebliche Kollektivversicherung bzw. Pensionskasse erfolgt, muss klargestellt werden, dass diese Übertragung nach einer bestehenden steuerpflichtigen Rückdeckungsversicherung (Versicherungssteuersatz 4 %) in eine Pensionskasse oder betriebliche Kollektivversicherung keine erneute Steuerpflicht auslöst und es damit nicht zu einer Doppelbesteuerung kommen soll, da es sich im Ergebnis auch nicht um ein neues Vertragsverhältnis handelt.

§ 12 Abs. 3 Z 19 ist daher nach dem 1. Satz zu ergänzen:

„§ 3 Abs. 1 zweiter Satz und § 6 Abs. 1 Z 4 und 5, jeweils in der Fassung ..., wenn die Übertragung der Leistungszusage nach dem 31.12.2010 erfolgte. *Dies gilt nicht für den Übertragsbetrag, für den bereits aufgrund einer bestehenden Rückdeckungsversicherung Versicherungssteuer entrichtet wurde.* Bei der Übertragung einer Leistungszusage vor dem 1.1.2011 oder bei Deckungsstockübertragungen, die auf Rückdeckungsversicherungen basieren, sind § 3 Abs. 1 zweiter Satz und § 6 Abs. 1 Z 4, jeweils ...“

### **Zu Art. 9 - Änderung der BAO**

#### **Zu § 205a BAO**

Das Antragerfordernis für Berufungszinsen sollte im Sinne von Verwaltungskosten senken für Unternehmen entfallen.

#### **Zu § 293c BAO**

Gemäß der neuen Bestimmung sollen Fehler in der Einkünfteermittlung, die mehrere Besteuerungsperioden betreffen, bis zur Wurzel des Fehlers zurückzuverfolgen sein. Die Korrektur soll innerhalb der absoluten Verjährung möglich sein. Damit kann es aber zu Sachverhalten kommen, in denen die „normale“ Verjährungsfrist unterlaufen wird.

Mit der Verjährung werden mehrere Zwecke verfolgt. Die allgemeine Rechtssicherheit soll gefördert werden. Ein Zustand, der lange Zeit unangefochten bestanden hat, soll auch von der Rechtsordnung anerkannt werden. Die Verjährung beugt allzu großen Beweisschwierigkeiten und damit auch umständlichen Prozessen vor.

Zum Teil könnten mit dieser neuen Regelung Sachverhalte betroffen sein, in denen keine Unterlagen mehr vorliegen, da aufgrund der kürzeren Aufbewahrungspflichten, diese entsorgt wurden. Das Postulat der Rechtssicherheit sollte in diesem Fall Vorrang haben, weshalb diese Regelung für problematisch gehalten wird.

### **Zu Art. 7 - Änderung des Neugründungsförderungsgesetzes**

Die nunmehr vorgesehene Verbesserung der Inanspruchnahme der Befreiung von bestimmten lohnabhängigen Abgaben für beschäftigte Arbeitnehmer von neugegründeten Unternehmen wird ausdrücklich begrüßt. Unseres Erachtens sollte noch das Verhältnis von Beobachtungszeitraum und Begünstigungszeitraum klargestellt werden. Wir gehen davon aus, dass, wenn der erste Arbeitnehmer etwa im 33. Monat nach der Neugründung beschäftigt wird, die Begünstigung jedenfalls noch für 12 Monate läuft (also bis zum 44. Monat nach Neugründung).

### **Zu Art. 10 - Änderung des Glückspielgesetzes**

Die WKÖ nimmt die Stellungnahme zum Anlass, auf akute Probleme des § 58 Abs. 3 GSpG hinzuweisen. In letzter Zeit kam es zu vermehrten Anfragen von Unternehmen, die Preisausschreiben im Bagatellbereich durchführen. Diese Unternehmen sind durch die seit 1.1.2011 eingeführte 5 %-ige Steuer auf Gewinne aus Preisausschreiben mit einem zusätzlichen bürokratischen Verwaltungsaufwand belastet.

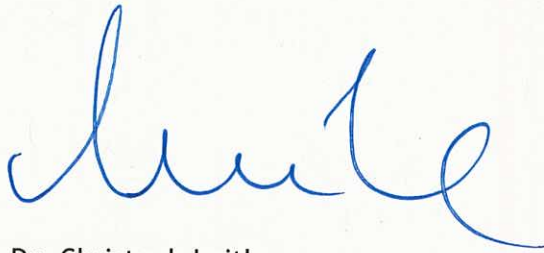
Es erscheint fragwürdig, dass eine Bagatellsteuer, die aus guten Gründen bereits abgeschafft wurde, in Zeiten schwieriger wirtschaftlicher Verhältnisse wieder eingeführt wurde. Der zusätzliche organisatorische Verwaltungsaufwand für Veranstalter von Gewinnspielen und das Fehlen einer Bagatellgrenze - selbst bei Kleinstbeträgen soll die Steuer erhoben werden - machen Preisausschreiben im Bagatellbereich in Zukunft völlig unattraktiv.

Diese zusätzliche 5 %-ige Abgabe trifft nicht nur die Werbewirtschaft, die bereits mit der Werbeabgabe, einer weiteren Bagatellsteuer, belastet ist, sondern auch vorwiegend den Konsumenten. Die WKÖ fordert, diese Abgabe im Rahmen des Abgabenänderungsgesetzes 2011 wieder zu beseitigen oder zumindest eine Bagatellgrenze für Gewinnhöhen einzuführen, um unnötige Belastungen und Aufwand für heimische Unternehmen und Konsumenten abzuwenden.

Wir ersuchen um Berücksichtigung unserer Anmerkungen.

Wunschgemäß wird diese Stellungnahme auch an die Präsidentin des Nationalrates übermittelt.

Freundliche Grüße



Dr. Christoph Leitl  
Präsident



Dr. Herwig Höllinger  
Stv.-Generalsekretär