



BMF - IV/6 (IV/6)

---

FÜR FINANZEN

22. Februar 2005

BMF-010216/0027-IV/6/2005

An

Bundesministerium für Finanzen  
Steuer- und Zollkoordination  
Finanzämter  
Großbetriebsprüfungen

### **Änderung der KStR 2001; Wartungserlass 2004 (KStR Wartung 2004)**

*Änderung der KStR 2001 insbesonders auf Grund der Organisationsänderungen durch das AbgÄG 2003, BGBl. I Nr. 124/2003 ab 1. Mai 2004 und des StRefG 2005, BGBl. I Nr. 57/2004*

#### **Allgemeines:**

#### **I. Änderungen durch das AbgÄG 2003, BGBl. I 2003/124:**

Die Abschaffung der Finanzlandesdirektionen wurde in den Randzahlen 183, 190, 209, 215 und 218 bis 223 berücksichtigt.

#### **II. Änderungen durch das StReformG 2005, BGBl. I 2004/57:**

Die Änderungen im Bereich der Organschaft/Gruppenbesteuerung werden in einem eigenen Einführungserlass besprochen werden. Die anderen Änderungen sind in den Rz 110, 111, 294, 341, 351, 471, 657, 746, 1204, 1206, 1238a, 1298, 1481, 1482, 1483, 1484, 1484a, und 1484b berücksichtigt.

#### **III. Änderungen auf Grund der Judikatur, der Einarbeitung des Körperschaftsteuerprotokolles 2004, der allgemeinen Wartung und der Fehlerkorrektur:**

Diese sind in den RZ 59, 63, 77, 327, 565e, 591, 761, 1106, 1279, 1377, und 1383 berücksichtigt.

---

# **Änderung der KStR 2001 in der Fassung des Wartungserlasses 2003:**

## **I. Änderung des Inhaltsverzeichnisses**

### **5.2.3 Anrechnungsverfahren (§ 10 Abs. 4 KStG 1988)**

#### **22.2 Besondere Besteuerung**

##### **22.2.1 Zusatzbesteuerung nach § 6b Abs. 4 KStG 1988**

##### **22.2.2 Sonderbesteuerung nach § 21 Abs. 3 KStG 1988**

## **II. Änderung des Richtlinientextes:**

Rz 59 lautet:

### **Rz 59**

**Das Österreichische Roten Kreuz mit den Landesverbänden und Bezirksstellen,**

Rz 63 lautet:

### **Rz 63**

Teilrechtsfähige Einrichtungen von Schulen (zB nach § 128c Schulorganisationsgesetz, BGBl.

Nr. 242/1962 idF. BGBl. I Nr. 20/1998, § 31c Land- und forstwirtschaftliches

Bundesschulgesetz, BGBl. Nr. 175/1966 idF. BGBl. I Nr. 171/1999, und § 7a

Oberösterreichisches Pflichtschulorganisationsgesetz, LGBl. Nr. 35/1992 idF. LGBl. Nr.

44/1999) sind abgabenrechtlich wie selbstständige Körperschaften öffentlichen Rechts zu

behandeln. **Die den genannten teilrechtsfähigen Einrichtungen vergleichbaren**

**Organisationseinheiten der Universitäten (Departments, Fakultäten, Institute**

**uam) gem. § 20 Abs. 4 Universitätsgesetz sind den teilrechtsfähigen Einrichtungen**

**abgabenrechtlich gleichzustellen.**

In Rz 77 lautet der 6. Unterpunkt:

### **Rz 77.....**

- „Dient die Tätigkeit einer teilrechtsfähigen Einrichtung (siehe RZ 63) einer Schule (**bzw die teilebständige Organisationseinheit einer Universität**) untrennbar hoheitlichen und privatwirtschaftlichen Zwecken, wird Privatwirtschaftsverwaltung im Hinblick auf die personelle und technische Verflechtung mit dem Hoheitsbetrieb und der in

---

der Regel untergeordneten Funktion der Privatwirtschaftsverwaltung ein Betrieb gewerblicher Art nicht begründet.“

Rz 110 und 111 lauten

### **RZ 110**

Die zivil- und steuerrechtliche Behandlung des ausländischen Rechtssubjektes durch den Ansässigkeitsstaat ist für die inländische Bewertung bedeutungslos. Maßgeblich für die Vergleichbarkeit ist ausschließlich das österreichische Recht. Die ausländische Körperschaft muss dem inländischen Typus in ihrer Struktur zwar nicht genau entsprechen, das eine oder andere Merkmal kann fehlen oder in seiner Bedeutung eingeschränkt sein, es müssen aber ihre Merkmale in Gesamtheit unter Beachtung der wirtschaftlichen Stellung und des rechtlichen Aufbaues der inländischen Körperschaft vergleichbar sein. Das gilt nicht nur für ausländische Kapitalgesellschaften, sondern für alle Gebilde, die für die Körperschaftsteuer in Frage kommen.

Eine deutsche Kommanditgesellschaft etwa unterliegt nicht der inländischen Körperschaftsbesteuerung (VwGH 3.3.1987, 86/14/0128). Eine deutsche Kommanditgesellschaft auf Aktien ist mangels Existenz einer vergleichbaren Rechtsfigur im österreichischen Handelsrecht nach den überwiegenden Merkmalen als Körperschaft zu behandeln.

Die Steuerpflicht bezieht sich auch auf Vorgesellschaften, wenn Gesellschaftsvertrag oder sonstige Gründungsstatute bereits vorliegen, aber noch nicht alle Formalvoraussetzungen (Registrierung et cetera) nach ausländischem Recht erfüllt sind.

Gesellschaften im Sinne des Art. 2 der Richtlinie Nr. 90/435/EWG des Rates vom 23. Juni 1990 (ABl. EG Nr. 1.255 S. 6 über das gemeinsame Steuersystem der Mutter- und Tochtergesellschaften verschiedener Mitgliedstaaten (siehe Anlage 2 zum EStG 1988) gelten jedenfalls als Körperschaftsteuersubjekte.

**Mit Inkrafttreten von § 7 Abs. 3 Körperschaftsteuergesetz 1988 idF des Steuerreformgesetzes 2005, BGBl I 2004/57, sind ab der Veranlagung 2004 den inländischen „Formkaufleuten“ (siehe Rz 341) vergleichbare Körperschaften, die im Inland unbeschränkt steuerpflichtig sind, diesen auch für Zwecke der Einkünftezuordnung gleichgestellt.**

---

### **1.2.2.1.3 Doppelansässigkeit**

#### **RZ 111**

Hat eine Gesellschaft ihren Sitz in Österreich und den Ort der Geschäftsleitung im Ausland und gilt sie auf Grund des betreffenden Doppelbesteuerungsabkommens als dort ansässig, bleibt sie dennoch in Österreich unbeschränkt steuerpflichtig, auch wenn sie nur als so genannte "Briefkastenfirma" auftritt (siehe Rz 4). **Hat eine Gesellschaft den Sitz im Ausland den Ort der Geschäftsleitung aber im Inland, liegt im Inland ebenfalls unbeschränkte Steuerpflicht vor. Zu den körperschaftsteuerlichen Auswirkungen siehe Rz 351.**

Rz 183 lautet:

#### **Rz 183**

Solange sie eine dieser Tätigkeiten ausübt, kann von einer Tätigkeitsunterbrechung im Sinne des § 7 Abs. 5 Wohnungsgemeinnützigkeitsgesetz nicht gesprochen werden. Die Einstellung der Tätigkeit ohne Genehmigung der Landesregierung bzw. die Überschreitung einer bewilligten fünfjährigen Unterbrechung zieht den Verlust der Steuerbegünstigung nach sich bzw. verpflichtet die **zuständige Abgabenbehörde (FA Wien 23 für den örtlichen Wirkungsbereich der Länder Wien, Niederösterreich und Burgenland, sowie die Finanzämter Linz, Salzburg-Stadt, Graz-Stadt, Klagenfurt, Innsbruck und Feldkirch für den örtlichen Wirkungsbereich jenen Landes in dem sie ihren Sitz haben)** zum Antrag nach § 35 Wohnungsgemeinnützigkeitsgesetz (Ausnahme § 39 Abs. 3 Wohnungsgemeinnützigkeitsgesetz) auf Entziehung der Anerkennung als gemeinnützige Bauvereinigung.

Rz 190 lautet:

#### **Rz 190**

Die in § 7 Abs. 3 Wohnungsgemeinnützigkeitsgesetz aufgezählten Geschäfte sind grundsätzlich begünstigungsunschädlich. Überwiegt allerdings die Tätigkeit im Sinne der Abs. 3 und 4 gegenüber jener nach den Abs. 1 und 2, liegt ein Verstoß gegen die Grundsätze des Wohnungsgemeinnützigkeitsgesetzes vor. Die **zuständige Abgabenbehörde (FA Wien 23 für den örtlichen Wirkungsbereich der Länder Wien, Niederösterreich und Burgenland, sowie die Finanzämter Linz, Salzburg-Stadt, Graz-Stadt, Klagenfurt, Innsbruck und Feldkirch für den örtlichen Wirkungsbereich jenen Landes in dem sie ihren Sitz haben)** hat in diesem Fall nach § 35 Wohnungsgemeinnützigkeitsgesetz vorzugehen. Das Eigenkapital einer gemeinnützigen Bauvereinigung ist nach dem

---

Wohnungsgemeinnützige Gesetze vornehmlich (= überwiegend) für die Geschäfte im Sinne des § 7 Abs. 1 und 2 Wohnungsgemeinnützige Gesetze einzusetzen. Die **zuständige Abgabenbehörde** hat daher auch zu prüfen, ob durch ein Ausnahmegeschäft oder mehrere Ausnahmegeschäfte, für das (die) Ausnahmeanträge gestellt werden, nicht eine Verletzung dieses Grundsatzes bewirkt wird.

Zur Feststellung des Überwiegens im Sinne des § 7 Abs. 2 Wohnungsgemeinnützige Gesetze bilden je nach Einzelfall die Umsatzrelation, das eingesetzte Kapital, die Kapazitätsauslastung usw. einen tauglichen Maßstab. Für die Beurteilung sind die Verhältnisse in einem mehrjährigen (etwa 3 bis 5 Jahre) Zeitraum heranzuziehen.

Rz 209 lautet:

### **Rz 209**

Dabei handelt es sich um Geschäfte, die bei Erfüllung von dem Gemeinwohl dienenden Aufgaben des Wohnungs- und Siedlungswesens im Rahmen der ordnungsmäßigen Wirtschaftsführung einer gemeinnützigen Bauvereinigung notwendig werden.

*Beispiele:*

*Infrastruktureinrichtungen wie Schulen, Krankenhäuser, Feuerwehrhäuser, Gendarmerieposten, Gemeindezentren*

Geschäfte gemäß § 7 Abs. 4 Wohnungsgemeinnützige Gesetze setzen die bescheidmäßige Zustimmung der Landesregierung voraus. Im Verfahren gemäß § 7 Abs. 4 Wohnungsgemeinnützige Gesetze hat die **Zuständige Abgabenbehörde (FA Wien 23 für den örtlichen Wirkungsbereich der Länder Wien, Niederösterreich und Burgenland, sowie die Finanzämter Linz, Salzburg-Stadt, Graz-Stadt, Klagenfurt, Innsbruck und Feldkirch für den örtlichen Wirkungsbereich jenen Landes in dem sie ihren Sitz haben)** gemäß § 33 Abs. 2 Wohnungsgemeinnützige Gesetze Parteistellung und ist sie von der Landesregierung um Stellungnahme zum Antrag der gemeinnützigen Bauvereinigung zu ersuchen. Es ist daher zweckmäßig, vor Entscheidung über einen Ausnahmeantrag im Sinne des § 6a Abs. 2 KStG 1988 die Entscheidung der Landesregierung über den Antrag gemäß § 7 Abs. 4 Wohnungsgemeinnützige Gesetze abzuwarten.

Rz 215 lautet:

### **Rz 215**

Ein Ausnahmeantrag nach der Aufnahme eines Geschäfts kann nur dann als rechtzeitig eingebrochen gelten,

- 
- wenn im Zuge eines auszuführenden begünstigungsunschädlichen Projektes Änderungen vorgenommen werden sollen, die begünstigungsschädlich sind, oder
  - wenn die gemeinnützige Bauvereinigung von begünstigungsschädlichen Tatbeständen, die von anderen Personen gesetzt worden sind, trotz Wahrung der Sorgfaltspflicht keine Kenntnis haben konnte.

Ist eine Änderung geplant oder erhält die gemeinnützige Bauvereinigung von begünstigungsschädlichen Tatbeständen Kenntnis, gilt der Antrag als rechtzeitig eingebracht, wenn die gemeinnützige Bauvereinigung ihn vor dem Beginn der Verwirklichung des geänderten Projektes oder binnen Monatsfrist nach Bekannt werden der begünstigungsschädlichen Tatbestände bei der **zuständige Abgabenbehörde (FA Wien 23 für den örtlichen Wirkungsbereich der Länder Wien, Niederösterreich und Burgenland, sowie die Finanzämter Linz, Salzburg-Stadt, Graz-Stadt, Klagenfurt, Innsbruck und Feldkirch für den örtlichen Wirkungsbereich jenen Landes in dem sie ihren Sitz haben)**

einbringt.

Ein in einem Feststellungsantrag gemäß § 6a Abs. 3 KStG 1988 enthaltenes Eventualbegehr auf Erteilung eines Ausnahmebescheides gilt als rechtzeitig gestellter Antrag.

Rz 218 bis 223 lauten:

### **Rz 218**

Nimmt die gemeinnützige Bauvereinigung eine Geschäftstätigkeit außerhalb des vom § 7 Abs. 1 bis 3 Wohnungsgemeinnützigkeitsgesetz umschriebenen Geschäftskreises auf, ohne einen Antrag auf Erlassung eines Ausnahmebescheides an die **zuständige Abgabenbehörde (FA Wien 23 für den örtlichen Wirkungsbereich der Länder Wien, Niederösterreich und Burgenland, sowie die Finanzämter Linz, Salzburg-Stadt, Graz-Stadt, Klagenfurt, Innsbruck und Feldkirch für den örtlichen Wirkungsbereich jenen Landes in dem sie ihren Sitz haben)** zu stellen, geht die Steuerbefreiung gemäß § 5 Z 10 KStG 1988 auch dann verloren, wenn die gemeinnützige Bauvereinigung bei der Landesregierung einen Antrag gemäß § 7 Abs. 4 Wohnungsgemeinnützigkeitsgesetz gestellt hat und eine Bewilligung erteilt wurde.

### **Rz 219**

Stellt die gemeinnützige Bauvereinigung vor Beginn eines begünstigungsschädlichen Geschäftes einen Ausnahmeantrag, hat die **zuständige Abgabenbehörde (FA Wien 23 für den örtlichen Wirkungsbereich der Länder Wien, Niederösterreich und**

---

**Burgenland, sowie die Finanzämter Linz, Salzburg-Stadt, Graz-Stadt, Klagenfurt, Innsbruck und Feldkirch für den örtlichen Wirkungsbereich jenen Landes in dem sie ihren Sitz haben)** nur die Möglichkeit, einen Ausnahmebescheid zu erlassen, oder, wenn das Geschäft den Grundsätzen des Wohnungsgemeinnützigkeitsgesetzes widerspricht, einen Antrag gemäß § 35 Wohnungsgemeinnützigkeitsgesetz an die Landesregierung zu stellen. Die vorgesehenen Maßnahmen sind ohne unnötige Verzögerungen zu ergreifen. Eine eigenständige Abweisung des Antrages ist im Gesetz nicht vorgesehen; sie kann daher formell nur nach Entziehung der Gemeinnützigkeit durch die Landesregierung erfolgen. Betrifft der Antrag ein gemäß § 7 Abs. 1 bis 3 Wohnungsgemeinnützigkeitsgesetz zulässiges Geschäft, ist er zurückzuweisen.

#### **Rz 220**

Leitet die Landesregierung über Antrag der **zuständige Abgabenbehörde (FA Wien 23 für den örtlichen Wirkungsbereich der Länder Wien, Niederösterreich und Burgenland, sowie die Finanzämter Linz, Salzburg-Stadt, Graz-Stadt, Klagenfurt, Innsbruck und Feldkirch für den örtlichen Wirkungsbereich jenen Landes in dem sie ihren Sitz haben)** ein Entziehungsverfahren im Sinne des § 35 Wohnungsgemeinnützigkeitsgesetz ein, hindert dies den weiteren Gang der Besteuerung nicht. Die **zuständige Abgabenbehörde (FA Wien 23 für den örtlichen Wirkungsbereich der Länder Wien, Niederösterreich und Burgenland, sowie die Finanzämter Linz, Salzburg-Stadt, Graz-Stadt, Klagenfurt, Innsbruck und Feldkirch für den örtlichen Wirkungsbereich jenen Landes in dem sie ihren Sitz haben)** kann vielmehr das zuständige Finanzamt anweisen, gemäß § 200 BAO vorläufige Bescheide zu erlassen. Die Finanzlandesdirektion hat jedenfalls die Antragstellende gemeinnützige Bauvereinigung vom Antrag auf Einleitung des Entziehungsverfahrens in Form einer Zwischenerledigung in Kenntnis zu setzen.

#### **Rz 221**

Die **zuständige Abgabenbehörde (FA Wien 23 für den örtlichen Wirkungsbereich der Länder Wien, Niederösterreich und Burgenland, sowie die Finanzämter Linz, Salzburg-Stadt, Graz-Stadt, Klagenfurt, Innsbruck und Feldkirch für den örtlichen Wirkungsbereich jenen Landes in dem sie ihren Sitz haben)** hat den Ausnahmebescheid unter der in § 6a Abs. 2 KStG 1988 vorgesehenen Auflage zu erlassen, dass für das Ausnahmegeschäft ein gesonderter Rechnungskreis bestehen muss.

#### **Rz 222**

---

Wird von der **zuständige Abgabenbehörde (FA Wien 23 für den örtlichen Wirkungsbereich der Länder Wien, Niederösterreich und Burgenland, sowie die Finanzämter Linz, Salzburg-Stadt, Graz-Stadt, Klagenfurt, Innsbruck und Feldkirch für den örtlichen Wirkungsbereich jenen Landes in dem sie ihren Sitz haben)** ein Entziehungsverfahren im Sinne des § 35 Wohnungsgemeinnützigkeitsgesetz beantragt, steht der damit in Zusammenhang stehenden Offenbarung von Verhältnissen und Umständen der betroffenen gemeinnützigen Bauvereinigung an die zuständige Landesregierung nicht die Verpflichtung zur Amtsverschwiegenheit im Sinne des Art. 20 Abs. 3 B-VG entgegen und stellt daher auch keine Verletzung der abgabenrechtlichen Geheimhaltungspflicht dar. Dies gilt auch für Stellungnahmen der **zuständige Abgabenbehörde (FA Wien 23 für den örtlichen Wirkungsbereich der Länder Wien, Niederösterreich und Burgenland, sowie die Finanzämter Linz, Salzburg-Stadt, Graz-Stadt, Klagenfurt, Innsbruck und Feldkirch für den örtlichen Wirkungsbereich jenen Landes in dem sie ihren Sitz haben)** zu Anträgen einer gemeinnützigen Bauvereinigung nach § 7 Abs. 4 Wohnungsgemeinnützigkeitsgesetz.

## **2.10.6 Feststellungsbescheid**

### **Rz 223**

Die **zuständige Abgabenbehörde (FA Wien 23 für den örtlichen Wirkungsbereich der Länder Wien, Niederösterreich und Burgenland, sowie die Finanzämter Linz, Salzburg-Stadt, Graz-Stadt, Klagenfurt, Innsbruck und Feldkirch für den örtlichen Wirkungsbereich jenen Landes in dem sie ihren Sitz haben)** ist nach § 6a Abs. 3 KStG 1988 nur im Zweifelsfall zum Erlassen eines Feststellungsbescheides verpflichtet. Ein solcher Feststellungsbescheid kann nur über Antrag einer gemeinnützigen Bauvereinigung ergehen und darf keinen über den Antrag hinausgehenden Inhalt aufweisen (VwGH 12. 9. 1989, 89/14/0083).

Das Erlassen eines Feststellungsbescheides von Amts wegen ist daher unzulässig. Liegt ein Zweifelsfall nicht vor, ist der Antrag zurückzuweisen. Unbeschadet der Antragsbedürftigkeit und der Mitwirkungspflicht des Antragstellers hat die Behörde den Sachverhalt von Amts wegen zu ermitteln (VwGH 12.9.1989, 89/14/0083, 0084).

Rz 294 lautet:

### **Rz 294**

§ 7 Abs. 2 KStG 1988 bestimmt das Einkommen eigenständig. Wie das Einkommen zu ermitteln ist, bestimmt sich nach dem EStG 1988 und dem KStG 1988.

---

Folgende Regelungen des EStG 1988 können für Körperschaften Anwendung finden:

- § 2 Abs. 2a EStG 1988 (Verlustausgleichs- und Verlustvortragsbeschränkung); siehe EStR 2000 RZ 156 bis 159. Diese Bestimmung ist ab 2001 auf Einkünfte aus einer Beteiligung anzuwenden, wenn das Erzielen steuerlicher Vorteile im Vordergrund steht, siehe EStR 2000 RZ 163 ff.
- § 2 Abs. 2b EStG 1988 (Verlustverrechnungs- und Verlustvortrags-Beschränkung).
- § 2 Abs. 3 und 4 EStG 1988 (Einkünfte), siehe EStR 2000 RZ 101 ff, soweit auf Körperschaften anwendbar.
- § 2 Abs. 6, 7 EStG 1988 (Gewinnermittlungszeitraum, abweichendes Wirtschaftsjahr) siehe EStR 2000 RZ 179 ff unter Beachtung von § 7 Abs. 5 KStG 1988.
- **§ 2 Abs. 8 EStG 1988 (Berücksichtigung ausländischer Einkünfte bei Berechnung der Steuer)**
  - § 3 EStG 1988 (sachliche Befreiungen). Allgemeines zu den einzelnen Steuerbefreiungen siehe LStR 1999 RZ 18 bis 21. Durch sachliche Befreiungen werden bestimmte Einkünfte, die an und für sich unter eine der Einkunftsarten des § 2 Abs. 3 EStG 1988 fallen würden, von der Besteuerung ausgenommen. Sachliche Steuerbefreiungen sind auch im Bereich der beschränkten Steuerpflicht zu berücksichtigen. Eine formelle Antragstellung ist nicht erforderlich. Die Bestimmungen des § 3 EStG 1988 gelten für das KStG 1988, soweit diese nicht nur auf natürliche Personen zutreffen können. Auf Körperschaften sind anwendbar:
    - § 3 Abs. 1 Z 3 EStG 1988 (teilweise),
    - § 3 Abs. 1 Z 5 lit. d und lit. e EStG 1988,
    - § 3 Abs. 1 Z 6 EStG 1988, siehe EStR 2000, RZ 301 bis RZ 305.
    - § 3 Abs. 1 Z 29 EStG 1988, siehe EStR 2000, RZ 306 ff.
    - § 4 Abs. 1 bis 4, 6 bis 12 EStG 1988 (Gewinnermittlung), siehe EStR 2000 RZ 401 ff.
    - § 5 EStG 1988 (Gewinnermittlung der protokollierten Gewerbetreibenden), siehe EStR 2000 RZ 403 ff.
    - § 6 EStG 1988 (Bewertung), siehe EStR 2000 RZ 2101 ff.
    - §§ 7, 8 EStG 1988 (Absetzung für Abnutzung), siehe EStR 2000 RZ 3101 ff.
    - §§ 9 und 14 EStG 1988 (Rückstellungen), siehe EStR 2000 RZ 3301 ff), soweit nicht § 15 KStG 1988 zur Anwendung kommt.

- 
- §§ 10, 10a, 10b EStG 1988 (Investitionsfreibetrag), siehe EStR 2000 RZ 3701 ff. (**Wegfall ab 2005**)
  - § 11 EStG 1988 (Verzinsung des Eigenkapitalzuwachses), siehe EStR 2000 RZ 3819 ff.  
Durch § 11 Abs. 2 KStG 1988 wird die Anwendung dieser Bestimmung eingeschränkt auf Kapitalgesellschaften und Erwerbs- und Wirtschaftsgenossenschaften. Andere unbeschränkt steuerpflichtige Körperschaften können die Verzinsung nur gemäß § 11 Abs. 2 EStG 1988 geltend machen. Hinsichtlich Organschaften erfolgten eigene Regelungen durch § 11 Abs. 2 Z 1 und Z 2 KStG 1988. (**Wegfall ab 2005**)

#### **Hat zu entfallen:**

- § 12 EStG 1988 (Übertragung stiller Reserven, Übertragungsrücklage und steuerfreier Betrag), siehe EStR 2000 RZ 3861 ff.
- § 13 EStG 1988 (Geringwertige Wirtschaftsgüter), siehe EStR 2000 RZ 3893 ff.
- § 14 EStG 1988, siehe oben zu § 9.
- § 15 EStG 1988 (Einnahmen), siehe EStR 2000 RZ 4001 ff.
- § 16 Abs. 1 Z 1 bis 3, Z 7, 8 EStG 1988; § 16 Abs. 2 erster Satz EStG 1988 (Werbungskosten), siehe EStR 2000 RZ 4030 ff.
- § 17 EStG 1988 (Gewinn- bzw. Überschussermittlung nach Durchschnittssätzen), siehe EStR 2000, RZ 4101 ff.
- § 18 Abs. 1 Z 1, 6, 7, § 18 Abs. 6 und 7 EStG 1988 (Sonderausgaben), siehe EStR 2000 RZ 4501 ff und LStR 1999 RZ 429 ff, soweit auf Körperschaften anwendbar. § 8 Abs. 4 Z 2 KStG 1988 regelt den Verlustabzug im Falle des Mantelkaufes eigenständig (siehe RZ 1188).
- § 19 EStG 1988 (zeitliche Zuordnung von Einnahmen und Ausgaben), siehe EStR 2000 RZ 4601 ff.
- § 21 EStG 1988 (Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft), siehe EStR 2000 RZ 5001 ff.
- § 22 Z 2 EStG 1988 (teilweise) und § 22 Z 5 EStG 1988 (Einkünfte aus selbständiger Arbeit), siehe EStR 2000 RZ 5201 ff, soweit auf Körperschaften anwendbar.
- § 23 EStG 1988 (Einkünfte aus Gewerbebetrieb), siehe EStR 2000 RZ 5401 ff.
- § 24 EStG 1988 (Veräußerungsgewinne), siehe EStR 2000 RZ 5501 ff.
- § 27 Abs. 1 Z 1 bis 7 EStG 1988 und § 27 Abs. 2 EStG 1988 (Kapitalvermögen), siehe EStR 2000 RZ 6101 ff.

- 
- § 28 EStG 1988 (Vermietung und Verpachtung), siehe EStR 2000 RZ 6401 ff.
  - § 29 Z 1 bis 3 EStG 1988 (sonstige Einkünfte), siehe EStR 2000 RZ 6601 ff.
  - § 30 Abs. 1 EStG 1988, § 30 Abs. 2 Z 2 EStG 1988, § 30 Abs. 3 bis 7 EStG 1988 (Spekulationsgeschäfte), siehe EStR 2000 RZ 6620 ff.
  - § 31 EStG 1988 (Veräußerung von Beteiligungen), siehe EStR 2000 RZ 6666 ff.
  - § 32 EStG 1988 (gemeinsame Vorschriften), siehe EStR 2000 RZ 6801 ff.
  - § 42 EStG 1988 (Steuererklärungspflicht), siehe EStR 2000 RZ 7534 ff.
  - § 43 EStG 1988 (Steuererklärung bei gesonderter Feststellung der Einkünfte)
  - § 44 EStG 1988 (Form der Steuererklärungen), siehe EStR 2000 RZ 7552 ff.
  - § 45 EStG 1988 (Vorauszahlungen), siehe EStR 2000 RZ 7557 ff.
  - § 46 EStG 1988 (Abschlusszahlungen), siehe EStR 2000 RZ 7574 ff.
  - §§ 93 bis 97 EStG 1988 (Kapitalertragsteuer), siehe EStR 2000 RZ 7701 ff.
  - § 98 Z 1 bis 3, Z 5 bis 8 EStG 1988 (Einkünfte bei beschränkter Steuerpflicht), siehe EStR 2000 RZ 7901 ff.
  - § 99 Abs. 1 Z 1, 3, 5, Abs. 1a, 2 und 3 EStG 1988 (Steuerabzug in besonderen Fällen).
  - § 100 EStG 1988 (Höhe und Einbehaltung der Steuer).
  - § 101 EStG 1988 (Abfuhr der Abzugssteuer).
  - § 102 EStG 1988 (Veranlagung beschränkt Steuerpflichtiger).
  - §§ 112, 113 bis 121, 123 bis 124b EStG 1988 (Übergangsbestimmungen).

Rz 327 lautet

### **Rz 327**

Jeder Betrieb gewerblicher Art einer Körperschaft öffentlichen Rechts ist für sich nach § 2 Abs. 1 KStG 1988 ein eigenes Körperschaftsteuersubjekt. Nur für den Bereich der Umsatzsteuer liegt ein einziges Unternehmen vor. Es gibt daher keinen Verlustausgleich zwischen den einzelnen Betrieben gewerblicher Art einer Körperschaft öffentlichen Rechts. Verluste können nur bei dem Betrieb vorgetragen werden, **bei dem sie entstanden sind**. Eine Ausnahme besteht nur hinsichtlich der Versorgungsbetriebe (**Rz 78 bis 81, Rz 340 und Rz 1366 bis 1397**).

Rz 340 lautet:

---

## Rz 340

Auch für im Versorgungsbetriebverbund (siehe Rz 79 bis 81) geführte Betriebe von Körperschaften des öffentlichen Rechts, welche in die Form einer juristischen Person des privaten Rechts gekleidet sind, schließt eine mangelnde Gewinnerzielungsabsicht den Verlustausgleich nicht aus. Die steuerliche Wirkung dieser Sonderregelung erstreckt sich jedoch nur auf den Versorgungsbetriebverbund. Einkunftsquellen außerhalb des Versorgungsbetriebverbundes sind unabhängig davon nach den Grundsätzen der Liebhaberei zu beurteilen. Führt beispielsweise bei einer gemeindeeigenen GmbH der Betrieb eines Hallenbades oder Freizeitzentrums zu notorischen Verlusten und liegt nach den allgemeinen Regeln keine Einkunftsquelle vor, ist der daraus resultierende Verlust mit positiven Ergebnissen anderer Betriebe oder dem Gewinn aus dem Versorgungsbetriebverbund nicht ausgleichsfähig.

**Werden in der Rechtsform einer juristischen Person des privaten Rechtes Versorgungsbetriebe und andere Betriebe gemeinsam geführt, sind für den Versorgungsbetrieb(everbund) und die übrigen betrieblichen Tätigkeiten gesonderte Rechnungskreise einzurichten. Innerhalb des Rechnungskreises „Versorgungsbetriebe“ ist die Anwendung der Liebhabereiverordnung nach § 5 Z 2 Liebhabereiverordnung und damit auch die Anwendung von § 1 Abs. 3 der Verordnung ausgeschlossen. Im Rechnungskreis „übrige betriebliche Tätigkeiten“ ist die Liebhabereiverordnung uneingeschränkt gültig (siehe auch Rz 1377).**

Ist das Ergebnis des Versorgungsbetriebverbundes selbst insgesamt nachhaltig negativ, sind auf den Versorgungsbetriebverbund **insgesamt** die Liebhabereigrundsätze anzuwenden. Erfüllt der Versorgungsbetriebverbund insgesamt nicht die Voraussetzungen einer Einkunftsquelle, ist sein negatives Gesamtergebnis auch nicht mit dem Ergebnis anderer **betrieblicher Tätigkeiten** der Kapitalgesellschaft ausgleichs- oder vortragsfähig.

*Beispiel 1:*

*Eine gemeindeeigene GmbH betreibt ein Elektrizitätswerk, einen Verkehrsbetrieb und ein Bestattungsunternehmen. Für das Elektrizitätswerk und den Verkehrsbetrieb besteht ein gesonderter Verrechnungskreis. Das Elektrizitätswerk erwirtschaftet Gewinne, der Verkehrsbetrieb nachhaltige Verluste. Das Bestattungsunternehmen führt zu nachhaltigen Gewinnen.*

*Im Jahr 2000 erwirtschaftet das Elektrizitätswerk einen Gewinn von 500, der Verkehrsbetrieb einen Verlust von 130 und das Bestattungsunternehmen einen Gewinn von 110. Der Verlust des Verkehrsbetriebes ist mit dem Gewinn des Elektrizitätswerkes ausgleichsfähig. Daher beträgt der Gesamtgewinn 480.*

*Beispiel 2:*

---

*Wie Beispiel 1: Das Elektrizitätswerk erwirtschaftet einen Gewinn von 250, der Verkehrsbetrieb einen Verlust von 450 und das Bestattungsunternehmen einen Gewinn von 230. Der Verlust des Verkehrsbetriebes ist grundsätzlich innerhalb des Versorgungsbetriebverbundes ausgleichsfähig. Da aber der Verbund insgesamt einen nachhaltigen Verlustbetrieb darstellt, ist der übersteigende Verlust von 200 nicht weiter ausgleichsfähig. Das steuerliche Gesamtergebnis beträgt 230.*

*Beispiel 3:*

*Eine Gemeinde betreibt ein Wasser- und Elektrizitätswerk und einen Verkehrsbetrieb in Form einer GmbH. Daneben führt die GmbH ein dauerhaft verlustbringendes Badezentrum. Innerhalb des Versorgungsbundes kann ein Ausgleich der Verluste des Verkehrsbetriebes mit den Gewinnen des Wasser- und Elektrizitätswerkes erfolgen. Bei nachhaltigen Verlusten des Verkehrsbetriebes ist ein Verlustausgleich nur maximal bis zur Höhe der Gewinne aus dem Wasser- und Elektrizitätswerk möglich. Die Verluste des Freizeitzentrums sind steuerlich nicht anzuerkennen. Erzielt das Wasser- und Elektrizitätswerk im Jahr 2000 einen Gewinn von 500, der Verkehrsbetrieb einen Verlust von 230, das Freizeitzentrum einen Verlust von 170, beträgt der steuerpflichtige Gewinn der Kapitalgesellschaft insgesamt 270.*

Rz 341 lautet:

### **Rz 341**

Bei Körperschaften, die auf Grund ihrer Rechtsform nach handelsrechtlichen Vorschriften zur Buchführung verpflichtet sind (s. EStR 2000 Rz 403), sind gemäß § 7 Abs. 3 KStG 1988 alle Einkünfte im Sinne des EStG 1988 den Einkünften aus Gewerbebetrieb zuzurechnen. Dies gilt unabhängig davon, ob die Körperschaften operativ oder nur vermögensverwaltend tätig sind.

Der angesprochene Personenkreis sind die so genannten Formkaufleute, das sind Rechtsgebilde, die auf Grund ihrer Rechtsform stets Vollkaufleute sind, ohne Rücksicht darauf, ob sie tatsächlich ein Handelsgewerbe betreiben oder nicht.

Auf Grund der Rechtsform sind zur handelsrechtlichen Buchführung verpflichtet:

- AG (§§ 3, 125 ff AktG, §§ 189 ff HGB)
- GmbH (§§ 22, 23 GmbHG, §§ 189 ff HGB)
- Sparkassen (§ 1 Abs. 1, § 23 SpG)
- (große) Versicherungsvereine auf Gegenseitigkeit (§ 27 VAG)

**Den genannten Körperschaften vergleichbare ausländische Körperschaften sind gemäß § 7 Abs. 3 KStG 1988 idF des StRefG 2005, BGBI I 2004/57 den inländischen gleichgestellt, wenn sie im Inland unbeschränkt steuerpflichtig sind, so dass die „Isolationstheorie“ nicht anzuwenden ist.**

Rz 351 lautet:

### **Rz 351**

---

Eine doppelansässige Gesellschaft, die ihren Sitz im Ausland und bloß ihre Geschäftsleitung im Inland hat, fällt nicht unter § 7 Abs. 3 KStG 1988 **in der Fassung vor dem StRefG 2005**.

Ausländische Gesellschaften werden durch die bloße inländische Geschäftsleitung nicht zur (österreichischen) handelsrechtlichen Buchführung verpflichtet und werden dadurch nicht zu Körperschaften im Sinne des § 7 Abs. 3 KStG 1988, auch wenn sie über eine inländische Betriebstätte verfügen. Ebenso ist die inländische Betriebstätte einer ausländischen Kapitalgesellschaft selbst, auch wenn sie im Firmenbuch eingetragen ist, keine Körperschaft im Sinne des § 7 Abs. 3 KStG 1988, da die Trägergesellschaft nicht zu den Formkaufleuten gehört und ihre inländische handelsrechtliche Buchführungsverpflichtung nur auf der Firmenbucheintragung beruht. Dessen ungeachtet hat sie diesfalls ihren Gewinn gemäß § 21 Abs. 1 Z 2 lit. b KStG 1988 nach § 5 EStG 1988 zu ermitteln.

**Mit § 7 Abs. 3 KStG 1988 idF des StRefG 2005, BGBI I 2004/57 werden ab der Veranlagung 2004 ausländische, den inländischen Formkaufleuten vergleichbare Körperschaften den inländischen Körperschaften gleichgestellt, wenn sie den Ort der Geschäftsleitung im Inland haben.**

Rz 381 lautet:

### **Rz 381**

Eine betriebliche Tätigkeit liegt gleichfalls nicht vor, wenn das beherrschende Unternehmen lediglich das beherrschte leitet (Holding-Funktion). Bei einer geschäftsleitenden Holding, die für den Unternehmensverband Leitungs- und Lenkungsaufgaben sowie zentrale Verwaltungsaufgaben erfüllt, sind die Organschaftsvoraussetzungen im Einzelfall zu prüfen. Die die geschäftsleitende Holding generell ausschließende Judikatur (VwGH 20. 1. 1999, 94/13/0090) ist in dieser Form nicht maßgebend.

Rz 471 lautet:

### **Rz 471**

Eine Organschaft kann auch gebildet werden, wenn der Organträger nicht 100% der Anteile der Organgesellschaft hält. Da eine Mehrmütterorganschaft nach dem Gesetz ausgeschlossen ist, können die Minderheitsgesellschafter nicht an der Organschaft teilnehmen. Daher muss den Minderheitsgesellschaftern eine garantierte Dividende – Dividendengarantie (auch Ausgleichszahlung) - als Ausgleich für die durch die volle Gewinnabfuhr an den Organträger entgehende Ausschüttung zugesichert werden. Damit kann auch die Wirksamkeit bzw. die Unanfechtbarkeit des Ergebnisabführungsvertrages garantiert werden.

---

Das Vorhandensein von Minderheitsgesellschaftern ändert nichts an der Verpflichtung der Organgesellschaft zur Übertragung des gesamten positiven Betriebsergebnisses an den Organträger bzw. am Anspruch zur Übernahme des gesamten negativen Betriebsergebnisses durch den Organträger. Gesellschaftsrechtlich zulässige Teilgewinnabführungsverträge, welche die Gewinnabfuhr an den Organträger zugunsten von Minderheitsgesellschaftern einschränken, können keine Vollorganschaft entstehen lassen (hinsichtlich der Folgen siehe Rz 493 bis 495).

Die Dividendengarantie ist nicht von der Organgesellschaft, sondern nach § 8 Abs. 3 Z 3 KStG 1988 vom Organträger zu tragen.

**Der Ersatz der Organschaftsbestimmungen des § 9 KStG 1988 durch die Gruppenbesteuerung (§ 9 KStG 1988 idF des StRefG 2005, BGBl I 2004/57, mit Wirkung ab der Veranlagung 2005) führt zu keiner Änderung bei der steuerlichen Behandlung der Dividendengarantie. Ungeachtet ihrer künftigen steuerlichen Unwirksamkeit ist eine Gewinngemeinschaft zivilrechtlich auch in Zukunft möglich. Sie schließt einen Minderheitsgesellschafter der Untergesellschaft aber von Ausschüttungen aus, sodass es weiterhin einer Regelung über die steuerliche Behandlung einer „Ersatzdividende“ bedarf.**

Rz 524 lautet:

#### **Rz 524**

**Im Fall einer Wertpapierleihe (EStR 2000 RZ 6199) bzw. eines echten oder unechten Pensionsgeschäftes (EStR 2000 RZ 6222 bis 6225) verlieren die bezogenen Ausschüttungen nicht ihren Charakter als Beteiligungserträge. Sowohl beim Entleihen bzw. Pensionsnehmer als auch nach Weiterleitung an den Verleiher bzw. Pensionsgeber stellen die Ausschüttungen Beteiligungserträge dar, die Befreiung gemäß § 10 Abs. 1 KStG 1988 ist anzuwenden.**

#### **Rz 525 entfällt**

Rz 565e lautet:

#### **Rz 565e**

Wird keine Option zugunsten der Steuerpflicht ausgeübt, gilt hinsichtlich der in § 26a Abs. 16 Z 3 KStG 1988 vorgesehenen Nachversteuerung folgendes:

- Erfolgt bei Gesellschaften, die nach dem 31. Dezember 2000 im Firmenbuch eingetragen worden sind, bis zur Erklärungsabgabe für das Jahr 2004 keine Option, **tritt die**

**Steuerneutralität bereits im Jahr 2004 (Wirtschaftsjahr 2003/04) ein und es**  
 sind alle bis zum Ende des letzten im Jahr **2003** endenden Wirtschaftsjahres  
 steuerwirksam erfolgten Abschreibungen auf den niedrigeren Teilwert gem. § 6 Z 2 lit a  
 EStG 1988, beginnend mit dem unmittelbar folgenden Wirtschaftsjahr also 2004,  
 nachzuversteuern, **auch wenn die internationale Schachtelbeteiligung im Jahr**  
**2004 (Wirtschaftsjahr 2003/2004) veräußert wird. Fiktive**  
**umgründungsbedingte Teilwertkorrekturen sind erst im Zeitpunkt der**  
**Veräußerung steuerwirksam zu berücksichtigen.** Durch die Nachversteuerung  
 erhöht sich im Jahr 2004 (Wirtschaftsjahr 2003/2004) der steuerliche Buchwert der  
 Beteiligung.

- Erfolgt bei Gesellschaften, die vor dem 1. Jänner 2001 im Firmenbuch eingetragen worden sind, mit der Erklärungsabgabe für das Jahr 2006 keine Option, **tritt die Steuerneutralität bereits im Jahr 2006 (Wirtschaftsjahr 2005/06) ein und es**  
 sind alle bis zum Ende des letzten im Jahr **2005** endenden Wirtschaftsjahr steuerwirksam  
 erfolgten Abschreibungen auf den niedrigeren Teilwert gem. § 6 Z 2 lit. a EStG 1988,  
 beginnend mit dem unmittelbar folgenden Wirtschaftsjahr, nachzuversteuern, **auch wenn die internationale Schachtelbeteiligung im Wirtschaftsjahr 2006 (Wirtschaftsjahr 2005/2006) veräußert wird. Fiktive umgründungsbedingte**  
**Teilwertkorrekturen sind erst im Zeitpunkt der Veräußerung steuerwirksam zu berücksichtigen.**

Zur Berechnung des Nachversteuerungsbetrages sind dem steuerlichen Buchwert (Rz 1233) zum Ende des jeweils maßgeblichen Wirtschaftsjahrs die historischen Anschaffungskosten der Beteiligung gegenüberzustellen und ist der Differenzbetrag (**Summe der steuerwirksamen TWA/7tel**) ab dem Optionsjahr, auf sieben Jahre gleichmäßig verteilt, gewinnerhöhend anzusetzen. Dabei bleiben bisher noch nicht verrechnete Siebentelbeträge im Sinne des § 12 Abs. 3 KStG 1988 und nicht steuerwirksame ausschüttungsbedingte Teilwertabschreibungen unberücksichtigt.

*Beispiel:*

*Berechnung des Nachversteuerungsbetrages*

Jahr		HB	StB	M-WR
01	<i>Erwerb</i> <i>AK 1700</i>	1700	1700	--

02	TWA 700	1000	1000	+ 600 (6/7)
03 – 05	---	---	---	- 300 (3/7)
06	Verkauf Erlös 1500	<b>steuerfreier Gewinn 500</b>	<b>Nachversteuerung 400</b>	<b>-0 (Rest/7 300 gehen verloren)</b>
<b>06 – 12</b>	-	-	-	<b>+400 (7 x 57,14)</b>

Die Überschrift vor Rz 580 lautet:

### **5.2.3 Anrechnungsverfahren (§ 10 Abs. 4 KStG 1988)**

Rz 591 lautet:

#### **Rz 591**

Der Methodenwechsel setzt voraus, dass an der österreichischen Muttergesellschaft unmittelbar oder mittelbar überwiegend inländische natürliche Personen beteiligt sind.

Überwiegend heißt mehr als 50 %. Inländische natürliche Personen sind solche, bei denen das Besteuerungsrecht der Republik Österreich hinsichtlich der Einkommensteuer im Verhältnis zu anderen Staaten nicht eingeschränkt ist. Das Kriterium der Steuerinländereigenschaft richtet sich nach Wohnsitz bzw. gewöhnlichem Aufenthalt im Sinne des § 26 BAO, nach Regelungen der Doppelbesteuerungsabkommen (z.B. Art. 4 OECD-MA, Ansässigkeit im DBA-Partnerstaat) bzw. nach innerstaatlichem Recht (z.B. § 48 BAO). Das Vorliegen der überwiegenden Beteiligung von Steuerausländern ist nachzuweisen. Auf Grund des Verweises in § 4 V BGBl. Nr. 57/1995 auf § 138 BAO genügt im Unzumutbarkeitsfall eine Glaubhaftmachung. Wenn nach den Erfahrungen des täglichen Lebens davon ausgegangen werden kann, dass überwiegend Steuerausländer beteiligt sind, ist kein Nachweis erforderlich.

*Beispiel:*

*Eine an der Frankfurter Börse notierende Aktiengesellschaft errichtet eine österreichische Holdinggesellschaft. Diese bezieht wiederum Schachteldividenden von ausländischen Tochtergesellschaften. Ein Steuerausländernachweis ist nicht erforderlich.*

---

*Da (Zwischen-)Holdinggesellschaften mit überwiegend ausländischer Beteiligung vom Methodenwechsel ausgenommen sind, kommt es zur Steuerfreistellung.*

**Ausschlaggebend für das Wirksamwerden des Methodenwechsels ist die Gesellschafterstruktur zum Zeitpunkt des maßgeblichen Gewinnverteilungsbeschlusses. Dabei ist es bedeutungslos, wann die zur Ausschüttung gelangenden (auch thesaurierte) Gewinne entstanden sind.**

Rz 657 lautet:

**Rz 657**

Eine Ergänzung erfährt die allgemeine Vorgabe der Übernahme der Betriebsausgaben des EStG 1988 durch Sonderbestimmungen, die das KStG 1988 vorsieht. Diese sind:

- Die in § 11 Abs. 1 Z 1KStG 1988 geregelte Abzugsfähigkeit von Aufwendungen, die mit Einlagen und Beiträgen im Sinne des § 8 Abs. 1 KStG 1988 in unmittelbarem Zusammenhang stehen und von Körperschaften, die unter § 7 Abs. 3 KStG 1988 fallen, getragen werden.
- **Die in § 11 Abs. 1 Z 4 KStG 1988 idF des StRefG 2005, BGBl I 2004/57 genannten Zinsen in Zusammenhang mit der Fremdfinanzierung des Erwerbes von zum Betriebsvermögen zählenden Kapitalanteilen iSd § 10 KStG 1988 (ab der Veranlagung 2005). Als Erwerb gilt auch die Gewährung eines verlorenen Zuschusses an die Tochter- oder Enkelkapitalgesellschaft.**
- Die Zuführung zu Haftrücklagen bei Kreditinstituten gemäß § 14 KStG 1988 ist seit 1997 inhaltsleer (siehe Rz 1260 bis 1272)
- Sondervorschriften für Privatstiftungen gemäß § 13 KStG 1988 (siehe StiftR 2001)
- Sondervorschriften für Versicherungsgesellschaften gemäß § 15 KStG 1988 bis § 17 KStG 1988 (siehe Rz 1280 bis 1326).

Rz 727 Lautet:

**Rz 727**

Eine offene Ausschüttung im Sinne des § 8 Abs. 2 KStG 1988 ist die körperschaftsteuerlich unbeachtliche Verteilung des Einkommens auf Grund von Gewinnverteilungsbeschlüssen oder gesetzlichen Gewinnverteilungsregeln auf die Anteilsinhaber. Die offene Ausschüttung ist für die ausschüttende Körperschaft der typische Einkommensverwendungstatbestand. Sie ist immer steuerneutral und darf daher den Gewinn der ausschüttenden Körperschaft nicht schmälern. Als offene Ausschüttungen gelten

- 
- die Gewinnverteilung gemäß § 126 AktG (siehe RZ 731),
  - die Verteilung des Reingewinnes gemäß § 35 GmbHG (siehe RZ 731),
  - die Ergebnisverwendung gemäß § 27a GenG (siehe RZ 732),
  - die Ausschüttungen von Agrargemeinschaften (siehe RZ 733 und 734),
  - die Ausschüttungen auf Substanzgenussrechte (siehe RZ 735),
  - die Ausschüttungen auf Partizipationskapital (siehe RZ 736),
  - die genossenschaftlichen Rückvergütungen (siehe RZ 737),
  - die Ausschüttungsfiktionen (siehe RZ 738).

**Gewinnausschüttungen abweichend von den Beteiligungsverhältnissen (alineare Gewinnausschüttungen) müssen gesellschaftsvertraglich gedeckt und wirtschaftlich begründet sein.**

Rz 746

Der Ersatz der Organschaftsbestimmungen des § 9 KStG 1988 durch die Gruppenbesteuerung führt zu keiner Änderung bei der steuerlichen Behandlung der Dividendengarantie.

Ungeachtet ihrer künftigen steuerlichen Unwirksamkeit ist eine Gewinngemeinschaft zivilrechtlich auch in Zukunft möglich. Sie schließt einen Minderheitsgesellschafter der Untergesellschaft aber von Ausschüttungen aus, sodass es weiterhin einer Regelung über die steuerliche Behandlung einer „Ersatzdividende“ bedarf.

Rz 761 lautet:

### **Rz 761**

Die verdeckte Ausschüttung im Aufwandsbereich erfordert auch generell eine Abgrenzung zu den nicht abzugsfähigen Aufwendungen. Fallen Aufwendungen der juristischen Person unter das Abzugsverbot des § 12 Abs. 1 KStG 1988 (siehe Rz 1191 bis 1238), ist damit auf der Ebene der Körperschaft keineswegs der Tatbestand der verdeckten Ausschüttung erfüllt.

- Aufwendungen im Sinn des § 12 Abs. 1 Z 1 KStG 1988 für die Erfüllung von Zwecken, die durch Stiftung, Satzung oder sonstige Verfassung vorgeschrieben sind, fallen deshalb unter das Abzugsverbot, weil eine freiwillige Bindung für einen außerbetrieblichen Zweck die Abzugsfähigkeit nicht begründen kann. Wird im Rahmen der Zweckerfüllung der Eigentümer begünstigt, wird infolge der außerbetrieblichen Zuwendung eine verdeckte Ausschüttung nicht entstehen.

- 
- Repräsentationsaufwendungen und unangemessene Aufwendungen im Sinn des § 12 Abs. 1 Z 2 und Z 3 KStG 1988 werden vom Gesetzgeber als außerbetrieblich veranlasste Aufwendungen der juristischen Person angesehen. Verdeckte Ausschüttungen sind jedenfalls auszuschließen, wenn dem Anteilsinhaber kein geldwerter Vorteil zugewendet wird.
  - Schmiergelder im Sinn des § 12 Abs. 1 Z. 4 KStG 1988 sind dem Grunde nach betrieblich veranlasste Aufwendungen. Eine verdeckte Ausschüttung ist grundsätzlich nicht anzunehmen.
  - Spenden im Sinn des § 12 Abs. 1 Z 5 KStG 1988 sind an sich Einkommensverwendung der juristischen Person. Eine verdeckte Ausschüttung im Empfängerbereich wäre aber dann denkbar, wenn die Spenden an einen Anteilsinhaber oder eine dieser nahe stehenden Person fließen und auf Grund besonderer Umstände nur durch die Eigentümerstellung erklärbar sind. **Unentgeltliche Zuwendungen einer Körperschaft an ein Museum ihres Alleingesellschafters (einer Körperschaft öffentlichen Rechts) sind aber nicht verdeckte Ausschüttungen, sondern nach Maßgabe der Spezialbestimmung des § 4 Abs. 4 Z 6 EStG 1988 als Betriebsausgaben zu berücksichtigen (VwGH 28.4.04, 2001/14/0166).**
  - Aufsichtsratsvergütungen im Sinn des § 12 Abs. 1 Z 7 KStG 1988 sind handelsrechtlich durch den Betrieb der juristischen Person veranlasst, abgabenrechtlich als Aufwendungen im Interesse der Eigentümer zur Hälfte vom Abzug ausgeschlossen. Ist das überwachende Organ auch Eigentümer, kann sich aus überhöhten Bezügen unter Umständen eine verdeckte Ausschüttung ergeben.

Rz 1106 lautet:

### **Rz 1106**

Spendet eine sich im Alleineigentum einer Körperschaft öffentlichen Rechts befindliche GmbH an eine Einrichtung dieser Körperschaft öffentlichen Rechts, stellt diese Spende eine verdeckte Ausschüttung dar. **Unentgeltliche Zuwendungen einer Körperschaft an ein Museum ihres Alleingesellschafters (einer Körperschaft öffentlichen Rechts) sind aber nicht verdeckte Ausschüttungen, sondern nach Maßgabe der Spezialbestimmung des § 4 Abs. 4 Z 6 EStG 1988 als Betriebsausgaben zu berücksichtigen (VwGH 28.4.04, 2001/14/0166).**

Rz 1204 lautet:

### **Rz 1204**

---

Bei Körperschaften ist das Abzugsverbot der Finanzierungsaufwendungen von Beteiligungen durch den objektiv gegebenen Zusammenhang mit der Steuerfreiheit der Beteiligungserträge gemäß § 10 Abs. 1 KStG 1988 begründet.

**Ab der Veranlagung 2005 ist durch § 11 Abs. 1 Z 4 KStG 1988 idF des StRefG 2005, BGBl I 2004/57 das Abzugsverbot von Zinsen im engen Sinn in Zusammenhang mit der Fremdfinanzierung des Erwerbes von zum Betriebsvermögen zählenden Kapitalbeteiligungen iSd § 10 durchbrochen, gilt aber für andere Fremdfinanzierungskosten (z.B. Kursverluste bei Fremdwährungskrediten) weiter.**

Der VwGH hat den unmittelbaren wirtschaftlichen, nach objektiven Gesichtspunkten abzugrenzenden Zusammenhang zwischen den gemäß § 10 KStG 1966 steuerfreien Gewinnanteilen aus Schachtelbeteiligungen und den Zinsen stets bejaht und ihn auch für die Rechtslage des KStG 1988 bestätigt (VwGH 20.11.1996, 96/15/0188).

Rz 1206 lautet:

### **Rz 1206**

Die dem Erwerb der Beteiligung zugrunde liegende Absicht ist für die Frage des Schuldzinsenabzuges nicht von Bedeutung. Der unmittelbare wirtschaftliche Zusammenhang mit den steuerfreien Einnahmen geht auch dann nicht verloren, wenn neben den Gewinnerwartungen auch andere Motive, wie beispielsweise der Aufbau von Geschäftsbeziehungen im Ausland für den Erwerb der Beteiligung maßgebend waren (VwGH 20.11.1996, 96/15/0188).

Für die Annahme eines unmittelbaren wirtschaftlichen Zusammenhangs zwischen Finanzierungsaufwendungen und steuerfreien Beteiligungserträgen genügt der Umstand, dass der Beteiligungserwerb sowie eine zeitgleiche Kreditaufnahme nach Entstehung und Zweckbestimmung miteinander verbunden sind. Diese Verknüpfung gilt für den Zeitraum des Bestandes der Finanzierungsverbindlichkeit und solange die Beteiligung vorhanden ist. Als unter das Abzugsverbot fallende Finanzierungsaufwendungen sind die laufenden Zinsen (**bis zur Veranlagung 2004**) Wertsicherungsbeträge, Bankspesen, **Kursverluste bei Fremdwährungskrediten** usw. zu sehen.

**Soweit ein Abzugsverbot für Aufwendungen besteht, sind aber umgekehrt auch Erträge steuerneutral. So sind Kursgewinne aus einem Fremdwährungskredit zur Beteiligungsanschaffung ebenso steuerneutral wie damit in Zusammenhang stehende Kursverluste.**

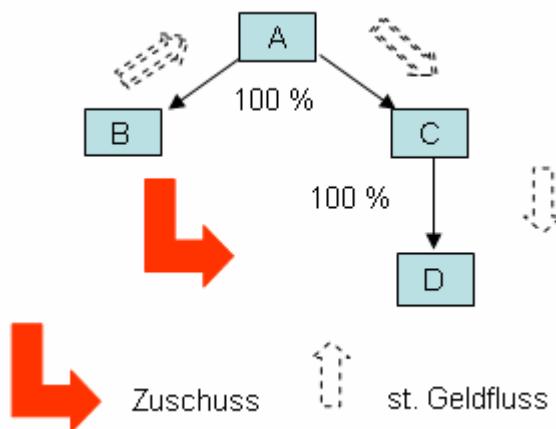
Nach Rz 1238 wird folgende Rz 1238a angefügt:

---

## Rz 1238a

**§ 12 Abs. 3 Z 3 KStG 1988 idF des StRefG 2005, BGBI I 2004/57 verhindert, dass unerwünschte Kaskadenwirkungen bei Durchaktivierungen von Einlagen an mittelbar verbundene Körperschaften bei den Zwischenkörperschaften entstehen und es zur steuerlichen Multiplikation der Wirkung von Wertminderungen dieser Beteiligungen im Wege von steuerwirksamen Teilwertabschreibungen kommt und zwar unabhängig davon, ob tatsächlich Geldflüsse stattfinden oder nicht. Der Begriff der mittelbaren Verbindung ist weit auszulegen und kann etwa auch Einlagen der „Tantengesellschaft“ in die „Nichtengesellschaft“ betreffen (siehe Beispiel unten). Dies ändert nichts an der steuerwirksamen Aktivierung einer mittelbaren Einlage bei allen Zwischenkörperschaften und der entsprechenden Rücklagenbildung bzw. Evidenzhaltung (§ 4 Abs. 12 EStG 1988). Bei tatsächlichen Einlagenleistungen von Stufe zu Stufe werden mit dem fünfjährigen Beobachtungszeitraum Gestaltungen hintan gehalten. Die Steuerneutralität der Teilwertabschreibung gilt in diesem Ausmaß auch für den Fall der Veräußerung oder des sonstigen Ausscheidens der Beteiligung.**

### **Beispiel:**



Rz 1251 lautet:

## Rz 1251

Aus der gesetzlichen Aussage, nach der alle Einkünfte im Sinne des "§ 2 Abs. 3 des Einkommensteuergesetzes 1988 den Einkünften aus Gewerbebetrieb (§ 23 Z 1 des Einkommensteuergesetzes 1988) zuzurechnen sind, ergibt sich, dass nur steuerbare Einkünfte im Sinne des EStG 1988 den Einkünften aus Gewerbebetrieb zugerechnet und der

---

Gewinnermittlung unterworfen werden können. Ferner ergibt sich aus dem Hinweis auf § 23 Z 1 EStG 1988, dass die zuzurechnenden Einkünfte stets als laufende gelten und dass somit auch Veräußerungsgewinne darunter fallen (siehe Rz 341 und 343). Zum außerbetrieblichen Bereich dieser Körperschaften siehe Rz 612 bis 614.

Rz 1279 lautet:

### **Rz 1279**

Pauschal ermittelte Einzelwertberichtigungen sind insbesondere nur in jenen Fällen zulässig, in denen ein vereinbarter Überziehungsrahmen überschritten wird, ohne dass mit dem Kontoinhaber ein entsprechender Kreditvertrag geschlossen wurde, oder wenn ein Rückstand von mehr als drei Kreditraten besteht und der Rückstand bei schriftlicher Krediteinräumung mehr als 15 % des eingeräumten Kreditrahmens beträgt, ohne dass ausreichende Sicherheiten vorhanden sind. Unerheblich ist in diesem Zusammenhang, ob der Überziehungsrahmen schriftlich oder – wie bei Intern- und Disporahmen mündlich oder konkludent eingeräumt wurde. In diesen Fällen bestehen keine Bedenken, eine pauschale Berichtigung in Höhe von bis zu 2,5 % der jeweiligen unter den Gefährdungstatbestand fallenden Gruppensummen anzusetzen, sofern die Summe der gruppenweisen Einzelwertberichtigungen den durchschnittlichen Jahresbedarf an tatsächlichen Einzelwertberichtigungen in der einzelnen Gruppe innerhalb der letzten fünf Jahre nicht übersteigt. Ist, wenn auch nicht in vollem Umfang, Sicherheiten vorhanden, mindern diese die Bemessungsgrundlage der pauschal zu ermittelnden Einzelwertberichtigung. **Auf Rz 2376 EStR 2000 wird verwiesen.**

Rz 1298 lautet:

### **Rz 1298**

Rückstellungen für noch nicht abgewickelte Versicherungsfälle (inkl. der Rückstellung für Schadenregulierungsaufwendungen) sind gemäß § 15 Abs. 3 in Verbindung mit § 26a Abs. 12 KStG 1988 mit 80% des Teilwertes anzusetzen. Bei Rückstellungen mit einer Laufzeit von weniger als 12 Monaten ist keine Kürzung vorzunehmen. Es ist davon auszugehen, dass bei 30%, **ab der Veranlagung 2005 70%** der Summe dieser Rückstellungen die Laufzeit am Bilanzstichtag weniger als 12 Monate beträgt.

Beispiele:

Fall A) 31.12.	Rückstellung laut HB	Rückstellung gemäß § 15 Abs. 3 KStG ab 2001	Auflösungs- Rücklage	Auflösung der Rücklage
2000	10.000,00	10.000,00		
2001	10.000,00	8.600,00	1.400,00	280,00
<i>Die Differenz von 1.400,00 kann im Jahr 2001 einer Auflösungsrücklage zugeführt werden und ist beginnend ab 2001 mit einem 1/5 aufzulösen.</i>				

Fall B) 31.12.	Rückstellung laut HB	Rückstellung gemäß § 15 Abs. 3 KStG ab 2001	Auflösungs- Rücklage	Auflösung der Rücklage
2000	10.000,00	10.000,00		
2001	20.000,00	17.200,00	0,00	0,00
<i>Da es zu keiner Auflösung der bestehenden Rückstellung im Jahr 2001 kommt, kann keine Auflösungsrücklage gebildet werden.</i>				

Fall C) 31.12.	Rückstellung laut HB	Rückstellung gemäß § 15 Abs. 3 KStG ab 2001	Auflösungs- Rücklage	Auflösung der Rücklage
2000	10.000,00	10.000,00		
2001	8.000,00	6.880,00	1.120,00	224,00
<i>Von dem gesamten aufzulösenden Betrag von 3.120,00 entfallen 2.000,00 auf den gesunkenen Rückstellungswert. Es darf daher lediglich die Differenz von 1.120,00 einer Auflösungsrücklage zugeführt werden. Die Auflösung ist analog Fall A).</i>				

---

Rz 1377 lautet:

### **Rz 1377**

Abweichend von diesem Prinzip ermöglicht § 2 Abs. 4 dritter Satz KStG 1988 das Führen eines Versorgungsbetriebverbundes im Rahmen einer juristischen Person privaten Rechtes unter folgenden Voraussetzungen:

An einer juristischen Person privaten Rechtes sind unmittelbar oder mittelbar (über andere Körperschaften oder Mitunternehmerschaften) ausschließlich Körperschaften öffentlichen Rechts beteiligt. Die juristische Person privaten Rechts erfüllt – möglicherweise neben anderen Geschäftsbereichen – die Funktion eines Versorgungsbetriebes iSd § 2 Abs. 3 KStG 1988. Für die Versorgungsaktivitäten wird ein eigener Rechnungskreis eingerichtet, in welchem getrennt vom sonstigen Rechenwerk der Körperschaft alle Aktiva, Passiva, Aufwendungen und Erträge des Verbundes zu erfassen sind. Durch die in § 2 Abs. 4 dritter Satz KStG 1988 normierte Aussage, dass die in einem gesonderten Rechnungskreis geführten Aktivitäten im Sinne des Abs. 3 als einheitliche Tätigkeit gelten, auch wenn bei den einzelnen Tätigkeiten die Absicht fehlt, Gewinne zu erzielen, ist somit der Verlustausgleich innerhalb des Verbundes sichergestellt, mit den Gewinnen und Verlusten aus den übrigen Geschäftsfeldern aber nicht verrechenbar.

**Zur Frage der Anwendung der Liebhabereigrundsätze siehe Rz 340.**

Rz 1383 KStR lautet:

### **Rz 1383**

Vertraglich vereinbarte Entgeltsaufteilungen sind von der Abgabenbehörde auf ihr Übereinstimmen mit den tatsächlichen örtlichen Verhältnissen zu überprüfen. Es bestehen aber im Allgemeinen keine Bedenken, wenn 30% der Gesamtzahlung, **sofern diese im Einzelfall die in Rz 4245 EStR 2000 angegebenen Höchstbeträge nicht übersteigt**, dem nicht steuerpflichtigen Teil zugerechnet werden. Gutachten der Agrarbehörden oder von diesen festgelegte Aufteilungen können als Entscheidungshilfe herangezogen werden, haben aber keine Bindungswirkung.

**Hinsichtlich der Entschädigungen für Handymasten ist Rz 4245a EStR analog anwendbar.**

Ein Verlustausgleich zwischen den Einkünften ist möglich. Zur Gewinnermittlung siehe Rz 596 bis 620.

---

Als Körperschaften im Sinne des § 1 Abs. 2 KStG 1988, die nach § 5 KStG 1988 von der unbeschränkten Körperschaftsteuerpflicht befreit sind, besteht darüber hinaus gemäß § 1 Abs. 3 Z 3 KStG 1988 (beschränkte) Steuerpflicht für Einkünfte im Sinne des § 21 Abs. 2 und 3 KStG 1988 (siehe Rz 1466 bis 1480).

Rz 1444 lautet:

#### **Rz 1444**

Zu den Auswirkungen der steuerpflichtigen Umgründung auf den Anteilsinhaber siehe Rz 1429 und 1430. **Siehe weiters zur nicht unter Art. I UmgrStG fallenden Verschmelzung UmgrStR 2002 RZ 386 bis 405, zur nicht unter Art. II UmgrStG fallenden Umwandlung RZ 632 und 636ff UmgrStR 2002 und zur nicht unter Art. VI fallenden Aufspaltung UmgrStR 2002 RZ 1804 bis 1807 und 1810.**

Rz 1447a wird eingefügt:

#### **Rz 1447a**

**Zu den nicht unter Art. III UmgrStG fallenden Einbringungen siehe Rz 1275 bis 1282 UmgrStR 2002, zu den nicht unter Art. VI UmgrStG fallenden Abspaltungen siehe auch UmgrStR 2002 RZ 1808 bis 1810.**

Rz 1451a wird eingefügt:

#### **Rz 1451a**

**Zu den nicht unter Art. IV UmgrStG fallenden Zusammenschlüssen siehe Rz 1506 und 1507 UmgrStR 2002, zu den nicht unter Art. V UmgrStG fallenden Realteilungen siehe auch UmgrStR 2002 RZ 1640 bis 1643.**

Rz 1481 bis Rz 1484 lautet:

#### **Rz 1481**

Der allgemeine Einheitssteuersatz des KStG 1988 ist iVm den einkommensteuerlichen Bestimmungen der §§ 37 Abs 4 bzw. 97 Abs 1 EStG 1988 zu sehen. Der Grundsatz der Einfachbesteuerung der von Körperschaften erzielten Gewinne wird dadurch erreicht, dass das KStG 1988 in der ersten Ebene die Besteuerung des Einkommens der Körperschaft selbst mit einem fixen Steuersatz von 34% **ab der Veranlagung 2005 25%** unabhängig davon erfasst, ob der Gewinn ausgeschüttet oder thesauriert wird. Auf der Gesellschaftsebene stellt § 10 KStG 1988 sicher, dass im Ausschüttungsfall so lange keine Empfängerbesteuerung erfolgt, als die Ausschüttungsbeträge im Bereich von Körperschaften verbleiben. Erst wenn der Gewinn an natürliche Personen (durch offene oder verdeckte Ausschüttung)

---

weitergegeben wird, findet auf Ebene der natürlichen Personen die Besteuerung durch KEST – Abzug statt. Die nach § 93 Abs 1 iVm mit § 95 EStG 1988 durch die ausschüttende Körperschaft einzubehaltende Kapitalertragsteuer führt einkommensteuerlich beim Dividendenempfänger zur Steuerabgeltung bzw. Endbesteuerung nach § 97 Abs. 1 EStG 1988.

Durch die Vorschrift des § 46 Abs 1 zweiter Satz EStG 1988 idF des StRefG 1993 wird auch in diesen Fällen eine tarifkonforme Besteuerung herbeigeführt.

Für den Bereich der Körperschaften wird die Wirkung des § 10 KStG 1988 bzw. anderer Befreiungen durch §§ 94 und 94a EStG 1988 hergestellt.

Diese Systematik führt zu einer Steuerbelastung der körperschaftsteuerlichen Gewinne, die insgesamt im Wesentlichen dem Einkommensteuertarif entspricht.

## **22.2 Besondere Besteuerung**

### **22.2.1 Zusatzbesteuerung nach § 6b Abs. 4 KStG 1988 (§ 22 Abs. 2 Z 1 KStG 1988)**

**Rz 1482**

**Die nach § 6b Abs. 4 KStG 1988 der Zusatzbesteuerung zu unterziehenden Dividenden sind mit einem allgemeinen Steuersatz von 25% im Veranlagungsweg zu besteuern. Die Zusatzbesteuerung erfolgt völlig unabhängig von der laufenden Besteuerung der Mittelstandsförderungsgesellschaft. Es entstehen daher zwei voneinander unabhängige Einkommensschedules. Auch wenn die laufende Einkommensermittlung kein positives Einkommen ergibt, bleibt die Zusatzsteuer in vollem Umfang aufrecht.**

### **22.2.2 Sondergewinn auf Grund der Eigenkapitalverzinsung (§ 22 Abs. 2 Z 2 KStG 1988)**

**Rz 1483**

#### **Rz 1483 tritt mit der Veranlagung 2005 außer Kraft**

Die von Körperschaften als Betriebsausgabe geltend gemachten Sondergewinne aus der Eigenkapitalverzinsung iSd § 11 Abs. 2 KStG 1988 (siehe Rz 660) unterliegen der Besteuerung unabhängig vom Anfall einer allgemeinen Tarifsteuer – und zwar auch neben einer Mindestkörperschaftsteuer – mit **dem allgemeinen Steuersatz von 25 %**. Sie hat Abgeltungswirkung. Siehe EStR 2000 Rz 3845ff.

---

## **22.2.2 Sonderbesteuerung nach § 21 Abs. 3 KStG 1988**

### **Rz 1484**

Die nach § 21 Abs. 3 KStG 1988 zu versteuernden ausländischen Einkünfte der inländischen beschränkt Steuerpflichtigen iSd § 1 Abs. 3 Z 2 und 3 KStG 1988 (siehe Rz 1468 und 1469) sind im Veranlagungswege mit dem **allgemeinen Steuersatz von 25 %** der ausländischen Kapitalerträge **ohne Werbungskostenabzug** zu versteuern.

Die Überschrift vor Rz 1484a sowie die Rz 1484a und 1484b entfallen ab der Veranlagung 2005.

## **22.2.4 Sonderbesteuerung bestimmter ausländischer Kapitalerträge**

### **Rz 1484a**

~~Unbeschränkt steuerpflichtige Körperschaften, die gem. § 7 Abs. 2 KStG 1988 ihr Einkommen ermitteln, können Einkünfte aus Kapitalvermögen erzielen, bei denen die Endbesteuerung greift. Ausländische bzw. im Ausland bezogene Kapitalerträge waren, wie bei der natürlichen Person, nicht begünstigt besteuert. Durch das Budgetbegleitgesetz 2003 ist diese Ungleichbehandlung beseitigt worden und durch eine gesonderte Besteuerung mit 25% ersetzt worden, die einer Endbesteuerung gleichkommt. Folgende taxativ aufgezählte Kapitalerträge unterliegen der Schedulenbesteuerung von 25%:~~

- ~~nicht im Inland bezogene ausländische Kapitalerträge, die den in § 93 Abs. 2 Z 1 lit. a bis c EStG 1988 vergleichbar sind (siehe EStR 2000, Rz 7723 ff),~~
- ~~Zinserträge aus Geldeinlagen und sonstigen Forderungen gegenüber Kreditinstituten im Sinne des § 93 Abs. 2 Z 3 EStG 1988 (siehe EStR 2000, Rz 7701 ff),~~
- ~~Kapitalerträge aus Forderungswertpapieren im Sinne des § 93 Abs. 3 Z 1 bis 3 EStG 1988 (siehe EStR 2000, Rz 7708 ff), sofern die Anteilscheine einem in rechtlicher und tatsächlicher Hinsicht unbestimmten Personenkreis angeboten worden sind (siehe EStR 2000, Rz 7807 ff),~~
- ~~Substanzgewinne in- und ausländischer Investmentfonds (ausgenommen Immobilien- Investmentfonds), sofern die Anteilscheine einem in rechtlicher und tatsächlicher Hinsicht unbestimmten Personenkreis angeboten worden sind (siehe EStR 2000 Rz 7807 ff),~~
- ~~im Inland bezogene ausschüttungsgleiche Erträge inkl. steuerpflichtige Substanzgewinne von ausländischen Investmentfonds im Sinne des § 12 Abs. 1 InvFG 1993~~

- 
- ausschüttungsgleiche Erträge ausländischer Immobilien Im Sinne des § 42 Abs. 1 Immobilien Investmentfondsgesetz BGBl. I Nr. 80/2003.

**Rz 1484b**

~~Die Besteuerung mit dem besonderen Steuersatz von 25% erfolgt im Wege der Veranlagung und gesondert neben der Tarifbesteuerung. Diese Regelung ist auf Kapitalerträge, die nach dem 31. März 2003 zufließen, oder als zugeflossen gelten, anzuwenden.~~

Nach Rz 1533 wird folgende Rz 1534:

**Rz 1534:**

**Es bestehen keine Bedenken, wenn bei Steuerpflichtigen, die eine K 1-Erklärung abgeben, hinsichtlich der fristgerechten Geltendmachung die für 2004 geltende Rechtslage bereits für 2003 angewendet wird. Steuerpflichtige mit K 1-Erklärung können die Prämien für 2003 daher noch bis zur Rechtskraft des Körperschaftsteuerbescheides 2003 geltend machen (vgl zB EStR 2000 Rz 8229).**

Bundesministerium für Finanzen, 22. Februar 2005