

26. Juni 2006

BMF-010203/0328-VI/6/2006

An

Bundesministerium für Finanzen

Finanzämter

Großbetriebsprüfung

Steuer- und Zollkoordination, Fachbereich Einkommen- und Körperschaftsteuer

Steuer- und Zollkoordination, Fachbereich Lohnsteuer

1. Wartungserlass 2006 betreffend EStR 2000

Durch diesen Erlass erfolgt die Einarbeitung der gesetzlichen Änderungen des EStG 1988 durch das AbgÄG 2005 in die EStR 2000 sowie die laufende Wartung der EStR 2000

Insbesondere wird Folgendes behandelt:

Einarbeitung der geänderten Rechtslage (auszugsweise Darstellung):

Abschnitt bzw. Randzahl	Inhalt
157, 4533b	Änderung bei der Verrechnungsgrenze und der Vortragsgrenze (§ 2 Abs. 2b Z 3 vierter Teilstrich EStG 1988)
1315	Geänderte Ermittlung der Forschungsaufwendungen des Vergleichszeitraumes beim allgemeinen Forschungsfreibetrag (§ 4 Abs. 4 Z 4a EStG 1988)
4846a	Abzugsverbot für Verbandsgeldbußen (§ 20 Abs. 1 Z 5 EStG 1988)
7269 ff	Steuerfestsetzung bei Schuldnerlass in einem Insolvenzverfahren (§ 36 EStG 1988)
7315b	Feststellung der „relativen“ Erwerbsunfähigkeit nach § 24 Abs. 6 und § 37 Abs. 5 EStG 1988
7704a	Kapitalerträge von unentbehrlichen Hilfsbetrieben von gemäß § 5 Z 6 KStG 1988 befreiten Körperschaften (§ 94 Z 6 lit. c EStG 1988)
7936a ff	Einkünfte aus Gewerbebetrieb bei im Inland gelegenen unbeweglichen Vermögen (§ 98 Abs. 1 Z 3 EStG 1988)

Laufende Wartung (auszugsweise Darstellung):

Abschnitt bzw. Randzahl	Inhalt
1571	Keine Bedenken gegen eine Rundung der als Betriebsausgabe zu berücksichtigenden Kilometergelder auf volle Cent
2564, 2565	Behandlung von Subventionen, die erst nach dem Wirtschaftsjahr gewährt werden - § 295a BAO statt vorläufiger Veranlagung
4175	An pauschalierte Landwirte geleistete Vergütungen der Mineralölsteuer für Agrardiesel sind abpauschaliert
4844	Nichtabzugsfähigkeit von Schmier- und Bestechungsgeldern: Ist der deliktische Charakter einer Zahlung nicht offenkundig, sind amtswegige Ermittlungen zwingend geboten, wenn begründeter Verdacht auf Erfüllung des Tatbestands der Geschenkkannahme bzw. Bestechung ausländischer Beamter besteht.
6611	Entgelte für den Verzicht auf die Ausübung eines Wohnrechtes führen zu Einkünften aus Leistungen, es sei denn, das Wohnrecht wurde im Rahmen der Veräußerung des Gebäudes zurückbehalten und das Entgelt für die Aufgabe des Wohnrechtes stellt einen nachträglichen Veräußerungserlös dar
7733a	Vorgangsweise der Kreditinstitute bei KEST-Befreiungserklärung

II. Änderung des Inhaltsverzeichnisses

Folgende bestehende Abschnitte werden geändert:

- 5.5.2 Zuwendungen an Pensions- oder Unterstützungskassen sowie an den Betriebsratsfonds**
- 7.3.3 AfA-Satz von 3% (bis 2000: 4%)**
- 11.3 Land- und Forstwirtschaft (zuletzt LuF PauschVO 2006, BGBl II Nr. 258/2005)**
- 11.3.3 Gewinnermittlung bei einem Einheitswert von mehr als 65.000 € sowie bei Ausübung der Beitragsgrundlagenoption gemäß § 23 Abs. 1a Bauernsozialversicherungsgesetz**
- 11.4 Allgemeines zur Gaststätten-, Lebensmittelhändler-, Drogisten- und Individualpauschalierung**
- 14.7 Nichtabzugsfähigkeit von Schmier- und Bestechungsgeldern sowie von Verbandsgeldbußen nach dem Verbandsverantwortlichkeitsgesetz (§ 20 Abs. 1 Z 5 EStG 1988)**
- 14.7.2 Abzugsverbot für Schmier- und Bestechungsgelder**
- 14.7.3 Abzugsverbot für Verbandsgeldbußen**
- 26a Sanierungsgewinne (§ 36 EStG 1988 in der bis 2005 geltenden Fassung)**
- 26a.3.7 Abstandnahme von der Abgabenfestsetzung gemäß § 206 BAO (bis 2005)**
- 31a Prämien (§§ 108c, 108d, 108e und 108f EStG 1988)**

Folgende Abschnitte werden gestrichen:

- 1.2.1 Allgemeines**
- 1.2.2 Rechtsfolgen**
- 14.7.4 Vorfrage**

Folgende Abschnitte werden neu eingefügt:

- 26b. Steuerfestsetzung bei Schulderrlass in einem Insolvenzverfahren (§ 36 EStG 1988 in der ab 2006 anzuwendenden Fassung)**
- 26b.1 Allgemeines**
- 26b.2 Abstandnahme von der Abgabefestsetzung gemäß § 206 BAO (ab 2006)**
- 29.2.6 Kapitalerträge von unentbehrlichen Hilfsbetrieben von gemäß § 5 Z 6 KStG 1988 befreiten Körperschaften**

III. Inhaltliche Änderungen

Rz 36 wird geändert (bloßer Verweis)

Rz 36

Siehe dazu LStR 2000, Rz 7 ff.

Rz 37 wird geändert (Verweis)

Rz 37

Derzeit leer.

Rz 38 wird geändert (Verweis)

Rz 38

Derzeit leer.

Rz 157b wird geändert (AbgÄG 2005)

Rz 157b

Gemäß § 2 Abs. 2b Z 3 EStG 1988 in der ab 2006 anzuwendenden Fassung ist die Verrechnungsgrenze insoweit nicht anzuwenden, als in den positiven Einkünften enthalten sind:

1. Gewinne aus einem Schulderrlass gemäß § 36 Abs. 2 EStG 1988 (gerichtlicher Ausgleich, Zwangsausgleich, Erfüllung eines Zahlungsplanes oder Erteilung einer Restschuldbefreiung nach Durchführung eines Abschöpfungsverfahrens im Privatkonkurs). § 2 Abs. 2b Z 3 erster Teilstrich EStG 1988 gilt nur für Einkommensteuerpflichtige, nicht hingegen für Körperschaften, für die § 36 EStG 1988 nicht anwendbar ist. Bei Körperschaften sind Gewinne aus einem gerichtlichen Ausgleich oder Zwangsausgleich nur dann im Rahmen des § 2 Abs. 2b EStG 1988 begünstigt, wenn sie einen "Sanierungsgewinn" (§ 2 Abs. 2b Z 3 vierter Teilstrich EStG 1988; § 23a KStG 1988) darstellen.

2. Gewinne, die in Veranlagungszeiträumen anfallen, die von einem Konkursverfahren oder einem gerichtlichen Ausgleichsverfahren betroffen sind. Damit sind sämtliche Gewinne erfasst, die in Kalenderjahren anfallen, in denen ein derartiges Verfahren anhängig ist. Anhängig ist ein Konkursverfahren bzw.

ein gerichtliches Ausgleichsverfahren mit Eintritt der Rechtswirkungen der Konkurs- bzw. Ausgleichseröffnung. Die Wirkungen treten gemäß § 2 Abs. 1 KO bzw. § 7 Abs. 1 AO mit Beginn des Tages ein, der der öffentlichen Bekanntmachung des Inhaltes des (Konkurs-)Ediktes folgt. Das Verfahren endet mit der Aufhebung des Konkurses bzw. mit der Aufhebung des Ausgleichsverfahrens bzw. mit der Einstellung. Ist ein Konkurs- oder gerichtliches Ausgleichsverfahren aufrecht, sind Gewinne, die diesem Kalenderjahr (Veranlagungszeitraum) zuzuordnen sind, von der 75%-Begrenzung ausgenommen, wobei es unerheblich ist, ob diese Gewinne, vor oder nach Eröffnung bzw. Beendigung des Verfahrens entstanden sind.

3. Veräußerungsgewinne und Aufgabegewinne, das sind Gewinne aus der Veräußerung sowie der Aufgabe von Betrieben, Teilbetrieben und Mitunternehmeranteilen. Veräußerungs- und Aufgabegewinne sind im Bereich der Einkommensteuerpflichtigen und der Körperschaften, die nicht unter § 7 Abs. 3 KStG 1988 fallen, Gewinne im Sinne des § 24 EStG 1988. Bei Körperschaften, die dem § 7 Abs. 3 KStG 1988 unterliegen, zählen dazu Gewinne aus der Veräußerung und Aufgabe von Betrieben, Teilbetrieben und Mitunternehmeranteilen, ungeachtet dessen, dass § 24 EStG 1988 nicht anzuwenden ist.

4. Sanierungsgewinne, das sind Gewinne, die durch Vermehrung des Betriebsvermögens infolge eines gänzlichen oder teilweisen Erlasses von Schulden zum Zwecke der Sanierung entstanden sind (siehe auch Rz 7250). Zu den Voraussetzungen für das Vorliegen eines Sanierungsgewinnes siehe Rz 7254 bis 7264, zum Entstehungszeitpunkt siehe Rz 7251. Damit sind Gewinne aus außergerichtlichen Ausgleichen, die Sanierungsgewinne darstellen, sowohl bei Einkommen- als auch bei Körperschaftsteuerpflichtigen begünstigt. Der Begriff "Sanierungsgewinn" hat im Einkommensteuerrecht außerhalb des Anwendungsbereiches des § 2 Abs. 2b EStG 1988 keine Bedeutung mehr.

5. Liquidationsgewinne iSd § 19 KStG 1988.

Abschnitt 5.5.2 lautet:

5.5.2 Zuwendungen an Pensions- oder Unterstützungskassen sowie an den Betriebsratsfonds

Rz 1298 wird geändert (AbgÄG 2005)

Rz 1298

Der Forschungsfreibetrag für Aufwendungen für volkswirtschaftlich wertvolle Erfindungen ist bis zur Veranlagung 2003 in § 4 Abs. 4 Z 4 EStG 1988 geregelt. Für Veranlagungen ab 2004 ist der Forschungsfreibetrag für Aufwendungen für volkswirtschaftlich wertvolle Erfindungen - inhaltlich unverändert - in § 4 Abs. 4 Z 4a EStG 1988 geregelt.

Der Forschungsfreibetrag stellt eine fiktive Betriebsausgabe dar, deren Inanspruchnahme dem Steuerpflichtigen freisteht. Das Wahlrecht bezieht sich sowohl auf die Inanspruchnahme als solche als auch - im Rahmen des Höchstausmaßes von 25% bzw. 35% - auf die Höhe. Der Forschungsfreibetrag steht bei der Gewinnermittlung durch Betriebsvermögensvergleich, bei vollständiger Einnahmen-Ausgaben-Rechnung, nicht hingegen bei Teil- oder Vollpauschalierung zu.

Ab der Veranlagung (Einkünftefeststellung) für das Jahr 2005 ist Voraussetzung, dass der Freibetrag in der Steuererklärung an der dafür vorgesehenen Stelle ausgewiesen wird. Eine Berichtigung einer trotz gewinnermittlungsmäßiger Geltendmachung unrichtigen oder unterlassenen Eintragung ist bis zum Eintritt der Rechtskraft des Bescheides möglich; die Berichtigung kann somit im Rahmen einer Berufung oder im Rahmen einer Wiederaufnahme

des Verfahrens erfolgen. Zur Berichtigung reicht es aus, wenn der in der jeweiligen Kennzahl einzutragende Betrag der Abgabenbehörde bekannt gegeben wird (keine Abgabe einer berichtigten Erklärung erforderlich).

Rz 1313 wird geändert (Verweis)

Rz 1313

Keine Forschungsaufwendungen sind:

- Verwaltungs- und Vertriebskosten.
- Aufwendungen für Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens in Form einer AfA oder gemäß § 13 EStG 1988 sofort abgeschriebener Anschaffungs- oder Herstellungskosten. Erhaltungsaufwendungen für in der Forschung und Entwicklung eingesetzten Anlagegüter sind vom Ausschluss nicht betroffen. Entwicklungskosten für Prototypen und Pilotanlage **sind** als Forschungsaufwendungen **anzusehen**.
- Aufwendungen, die durch steuerfreie Einnahmen (Subventionen, Bezüge oder Beihilfen aus öffentlichen Mitteln, Förderungen des Forschungsförderungsfonds usw.) gedeckt sind. Im Hinblick auf § 20 Abs. 2 EStG 1988 sind derartige Aufwendungen nicht abzugsfähig und können daher nicht in die Bemessungsgrundlage für den Forschungsfreibetrag einbezogen werden (VwGH 22.10.2002, 2002/14/0030). Zur **Vorgangsweise** bei zeitverschobenen Subventionen siehe Rz 2564.
- Die auf Forschungsaufwendungen entfallende Umsatzsteuer, es sei denn es besteht keine Berechtigung zum Vorsteuerabzug.
- Aufwendungen zur Sicherung von Erfindungen. Darunter fallen vor allem Patentgebühren (auch Anmeldungsgebühren) und Prozesskosten für Patentstreitigkeiten.
- Mietaufwendungen für funktional wie Anlagevermögen eingesetzte angemietete Wirtschaftsgüter, soweit sie auf die AfA-Komponente der angemieteten Wirtschaftsgüter entfallen. Dies trifft nur auf Mietverhältnisse zu, bei denen im Entgelt eine eindeutig abgrenzbare AfA-Komponente kalkuliert ist. Derartige Mietverhältnisse sind beim Finanzierungsleasing anzunehmen. Mietaufwendungen aus anderen (schlichten) Mietverhältnissen sind vom Ausschluss nicht betroffen.

Rz 1315 wird geändert (AbgÄG 2005)

Rz 1315

Der höhere Satz von 35% kommt insoweit zur Anwendung, als das arithmetische Mittel der Forschungsaufwendungen der letzten drei Wirtschaftsjahre (= Vergleichszeitraum) durch Forschungsaufwendungen des laufenden Wirtschaftsjahres überschritten werden. Rumpfwirtschaftsjahre gelten dabei als "volle" Wirtschaftsjahre. **Ab der Veranlagung 2006 sind nicht nur Forschungsaufwendungen iSd § 4 Abs. 4 Z 4a EStG 1988, sondern auch Forschungsaufwendungen iSd Z 4, für die ein Forschungsfreibetrag oder eine Forschungsprämie nach § 108c EStG 1988 beansprucht wurde, mitzuberücksichtigen. Somit wird als Zuwachs an Forschungsaufwand nur jener mit dem erhöhten Satz gefördert, der im Vergleichszeitraum die Gesamtheit aus**

- **Forschungsaufwendungen gemäß Z 4a (bis zur Veranlagung 2003: Z 4) sowie**
- **Forschungsaufwendungen gemäß Z 4 (bis zur Veranlagung 2003: Z 4a), für die ein Freibetrag oder eine Prämie beansprucht wurde,**

übersteigen. Aufwendungen, für die ein Forschungsfreibetrag für Auftragsforschung (§ 4 Abs. 4 Z 4b EStG 1988) oder eine entsprechende Prämie in Anspruch genommen wurden, bleiben außer Betracht.

Beispiel:

Die Forschungsaufwendungen gemäß § 4 Abs. 4 Z 4a EStG 1988 des Jahres 04 betragen 0,5 Mio €. Die Forschungsaufwendungen in den Wirtschaftsjahren betrugen

01: 0,3 Mio € (allgemeiner Forschungsfreibetrag)

02: 0,5 Mio € („Frascati“-Forschungsfreibetrag)

03: 0,4 Mio € (Forschungsprämie)

1. Rechtslage bis zur Veranlagung 2005:

Das arithmetische Mittel der relevanten Forschungsaufwendungen der Jahre 01 bis 03 (Vergleichszeitraum) beträgt ein Drittel von 0,3 Mio. €, also 0,1 Mio. €. Die Forschungsaufwendungen des Jahres 04 unterliegen daher mit 0,1 Mio. € einem Freibetrag von 25% und mit dem übersteigenden Betrag von 0,4 Mio. € einem Freibetrag von 35%.

2. Rechtslage ab der Veranlagung 2006

Das arithmetische Mittel der relevanten Forschungsaufwendungen der Jahre 01 bis 03 (Vergleichszeitraum) beträgt ein Drittel von 1,2 Mio. €, also 0,4 Mio. €. Die Forschungsaufwendungen des Jahres 04 unterliegen daher mit 0,4 Mio. € einem Freibetrag von 25% und mit dem übersteigenden Betrag von 0,1 Mio. € einem Freibetrag von 35%.

Rz 1329b wird geändert (AbgÄG 2005)

Rz 1329b

Der Forschungsfreibetrag für Aufwendungen zur Forschung und experimentellen Entwicklung stellt eine (fiktive) Betriebsausgabe dar. Von bilanzierenden Steuerpflichtigen kann er bilanzmäßig (als unversteuerte Rücklage) oder außerbilanzmäßig geltend gemacht werden. Er steht auch Einnahmen-Ausgaben-Rechnern zu (hier ist für den Zeitpunkt der Berücksichtigung die tatsächliche Zahlung der Forschungsaufwendungen bzw. der Zeitpunkt der Aktivierung - siehe Rz 1329e - maßgeblich). **Ab der Veranlagung (Einkünftefeststellung) für das Jahr 2005 ist Voraussetzung, dass der Freibetrag in der Steuererklärung an der dafür vorgesehenen Stelle ausgewiesen wird. Eine Berichtigung einer trotz Gewinnermittlungsmäßiger Geltendmachung unrichtigen oder unterlassenen Eintragung ist bis zum Eintritt der Rechtskraft des Bescheides möglich; die Berichtigung kann somit im Rahmen einer Berufung oder im Rahmen einer Wiederaufnahme des Verfahrens erfolgen. Zur Berichtigung reicht es aus, wenn der in der jeweiligen Kennzahl einzutragende Betrag der Abgabenbehörde bekannt gegeben wird (keine Abgabe einer berichtigten Erklärung erforderlich).**

Rz 1329g wird geändert (AbgÄG 2005)

Rz 1329g

Nach § 4 Abs. 4 Z 4b EStG 1988 steht dem Auftraggeber für ab dem 1.1.2005 erteilte Aufträge für Forschung und experimentelle Entwicklung ein Forschungsfreibetrag zu; alternativ zu diesem Freibetrag kann nach § 108c EStG 1988 auch eine Prämie für Auftragsforschung geltend gemacht werden.

Ab der Veranlagung (Einkünftefeststellung) für das Jahr 2005 ist Voraussetzung, dass der Freibetrag in der Steuererklärung an der dafür vorgesehenen Stelle ausgewiesen wird. Eine Berichtigung einer trotz Gewinnermittlungsmäßiger Geltendmachung unrichtigen oder unterlassenen Eintragung ist bis zum Eintritt

der Rechtskraft des Bescheides möglich; die Berichtigung kann somit im Rahmen einer Berufung oder im Rahmen einer Wiederaufnahme des Verfahrens erfolgen. Zur Berichtigung reicht es aus, wenn der in der jeweiligen Kennzahl einzutragende Betrag der Abgabenbehörde bekannt gegeben wird (keine Abgabe einer berichtigten Erklärung erforderlich).

Hinsichtlich der begünstigten Forschung und experimentellen Entwicklung knüpft der Freibetrag (die Prämie) für Auftragsforschung an den bisherigen Forschungsfreibetrag nach § 4 Abs. 4 Z 4 EStG 1988 ("Frascati-Freibetrag") an (siehe dazu Rz 1329a ff), allerdings mit dem Unterschied, dass der Freibetrag (die Prämie) dem Auftraggeber zusteht. Der "Forschungsbegriff" des Freibetrages ist durch die gesetzliche Anknüpfung an den "Frascati-Freibetrag" nach § 4 Abs. 4 Z 4 EStG 1988 derselbe; der Freibetrag beträgt ebenfalls 25% der Aufwendungen (Ausgaben) des Auftraggebers und stellt eine (fiktive) Betriebsausgabe dar (Rz 1329b).

Rz 1352 wird geändert (AbgÄG 2005)

Rz 1352

Der Bildungsfreibetrag (BFB) stellt eine fiktive Betriebsausgabe dar, deren Inanspruchnahme dem Arbeitgeber (§ 47 EStG 1988) freisteht. Das Wahlrecht des Arbeitgebers bezieht sich sowohl auf die Inanspruchnahme als solche als auch - im Rahmen des Höchstausmaßes von 20% - auf die Höhe. Der BFB steht bei der Gewinnermittlung durch Betriebsvermögensvergleich, bei vollständiger Einnahmen-Ausgaben-Rechnung, nicht hingegen bei Teil- oder Vollpauschalierung zu (der BFB gilt nicht als Lohnaufwand zB im Sinne des § 17 Abs. 1 EStG 1988). Der Bildungsfreibetrag führt nur dann zu einer endgültigen Gewinnminderung, wenn die (Bildungs)Aufwendungen vom Steuerpflichtigen wirtschaftlich selbst getragen werden (siehe dazu und zur Nachversteuerung Rz 1370 ff).

Ab der Veranlagung (Einkünftefeststellung) für das Jahr 2005 ist Voraussetzung für den internen und externen BFB, dass der Freibetrag in der Steuererklärung an der dafür vorgesehenen Stelle ausgewiesen wird. Eine Berichtigung einer trotz gewinnermittlungsmäßiger Geltendmachung unrichtigen oder unterlassenen Eintragung ist bis zum Eintritt der Rechtskraft des Bescheides möglich; die Berichtigung kann somit im Rahmen einer Berufung oder im Rahmen einer Wiederaufnahme des Verfahrens erfolgen. Zur Berichtigung reicht es aus, wenn der in der jeweiligen Kennzahl einzutragende Betrag der Abgabenbehörde bekannt gegeben wird (keine Abgabe einer berichtigten Erklärung erforderlich).

Rz 1414 wird geändert (Richtigstellung)

Rz 1414

Im Einzelnen sind von selbstständig Tätigen je nach Berufsstand Pflichtbeiträge an folgende Verbände zu leisten:

- Apothekerkammer (§ 1 Abs. 1 Apothekerkammergesetz, BGBl. Nr. 152/1947);
- Ärztekammern (Österreichische Ärztekammer, § 117 Abs. 1 bzw. Ärztekammern für die einzelnen Bundesländer, § 65 Abs. 1 Ärztegesetz 1998, BGBl. I Nr. 169/1998);
- Börsekammer (§ 2 Abs. 1 Börsengesetz 1989, BGBl. Nr. 555/1989);
- Hebammengremium (§ 39 Abs. 1 Hebammengesetz, BGBl. Nr. 310/1994);
- **Ziviltechnikerammer** (Bundeskammer, § 1 Abs. 1 Z 2 bzw. Länderkammern, § 1 Abs. 1 Z 1 **Ziviltechnikerammergesetz 1993**, BGBl. Nr. **157/1994**);
- Kammer der Wirtschaftstreuhänder (§ 145 Abs. 1 Wirtschaftstreuhänderberufsgesetz, BGBl. I Nr. 58/1999);

- Landwirtschaftskammern (landesgesetzliche Regelungen; die überregionale Präsidentenkonferenz der Landwirtschaftskammern Österreichs ist ein Verein iSd Vereinsgesetz 1951);
- Österreichische Dentistenkammer (§ 18 Abs. 1 Dentistengesetz, BGBl. Nr. 90/1949);
- Österreichische Notariatskammern (§ 134 Notariatsordnung, RGBl. Nr. 75/1871);
- Österreichische Patentanwaltskammer (§ 31 Patentanwaltsgesetz, BGBl. Nr. 214/1967);
- Österreichische Rechtsanwaltskammer (§ 22 Rechtsanwaltsordnung, RGBl. Nr. 69/1868);
- Tierärztekammern (Bundeskammer bzw. Landeskammern für die einzelnen Bundesländer, § 29 Tierärztegesetz, BGBl. Nr. 16/1975);
- Wirtschaftskammer (Bundeskammer: §§ 31 bis 42; Länderkammern: §§ 19 bis 30; Fachgruppen: §§ 43 bis 46; Fachverbände: §§ 47 bis 49 Wirtschaftskammergesetz, BGBl. I Nr. 103/1998).

Rz 1517a wird neu eingefügt.

Rz 1517a

Diversionszahlungen sind nicht abzugsfähig (vgl. Rz 385 LStR 2002).

Rz 1571 wird geändert.

Rz 1571 - Kilometergeld

Siehe LStR 2002, Rz 289 und Rz 371, und Stichwort "Personenkraftwagen" (Rz 1612 ff.). Zur Höhe siehe LStR 2002, Rz 1404. Die mit BGBl I Nr. 115/2005 festgesetzten Werte (Pkws und Kombis: 0,376 €; Mitbeförderungszuschlag: 0,045 €; Motorräder bis 250 ccm Hubraum: 0,119 €; Motorräder über 250 ccm Hubraum: 0,212 €) sind ab 28.10.2005 anzuwenden. **Es bestehen keine Bedenken, wenn die Beträge gemäß § 10 Abs. 3 und 4 der Reisegebührenvorschrift 1955 für Betriebsausgaben auf volle Cent aufgerundet werden (vgl. Rz 371 LStR 2002).**

Rz 1621 wird geändert (Klarstellung)

Rz 1621

Kosten eines Zivilprozesses:

Derartige Kosten sind Betriebsausgaben, sofern der Prozessgegenstand objektiv mit dem Betrieb zusammenhängt. Das gilt auch unabhängig von der Art der Beendigung (Urteil oder Vergleich). Kosten für einen übernommenen Nachlass sind nicht abzugsfähig. Gegen Personengesellschaften gerichtete Ansprüche sind prinzipiell Ausgabe, ausgenommen es ist ausschließlich die Privatsphäre der Gesellschafter berührt (VwGH 10.12.1991, 91/14/0154). Streitigkeiten in Bezug auf den Mitgesellschafter sind jedenfalls Sonderbetriebsausgaben, ausgenommen bei unredlicher Geschäftsführung (VwGH 13.11.1953, 1262/51).

Kosten eines Strafverfahrens:

Im Fall eines Schuldspruches sind die verhängte Strafe samt Verfahrenskosten, die Kosten des Verteidigers im Strafprozess oder im Finanzstrafverfahren und die Kosten einer Urteilsveröffentlichung grundsätzlich nicht abzugsfähig (VwGH 21.5.1980, 2848/79, betr. Verfälschung von Lebensmitteln durch einen Fleischermeister; VwGH 26.9.1972, 0982/72, betr. Verurteilung wegen eines Verkehrsunfalles im Rahmen einer betrieblichen Fahrt). Betriebsausgaben liegen aber dann vor, wenn die zur Last gelegte Handlung ausschließlich aus der betrieblichen Tätigkeit heraus erklärbar ist und das Verfahren mit einem Freispruch endet (VwGH 6.6.1984, 83/13/0050); **gleiches gilt, wenn das Verfahren wegen eines**

Strafaufhebungsgrundes (Verjährung, Tod) eingestellt wird. Verteidigungs- und Prozesskosten aus einem Verfahren nach dem Verbandsverantwortlichkeitsgesetz sind nicht abzugsfähig, es sein denn das Verfahren endet mit einem Freispruch oder wird wegen Eintritts der Verjährung eingestellt.

Veranlasst ein Wirtschaftstreuhänder Scheinbuchungen beim Klienten, fällt diese Handlung nicht unter die normale Betriebsführung einer Wirtschaftstreuhandkanzlei (VwGH 16.9.1992, 90/13/0063). Der drohende Verlust der Gewerbeberechtigung im Falle der Verurteilung reicht für die Abzugsfähigkeit auch dann nicht aus, wenn Anschuldigungen der Konkurrenz das Strafverfahren ausgelöst haben und der Steuerpflichtige freigesprochen wurde (vgl. VwGH 10.10.1972, 0664/72). Betrifft die Tat die normale Tätigkeit des Gesellschafter-Geschäftsführers einer GmbH, sind die Kosten abzugsfähig, wenn die Gesellschaft einen Nachteil erleiden würde.

Kosten eines Verwaltungsverfahrens:

Derartige Kosten sind abzugsfähig, soweit ein betrieblicher Zusammenhang gegeben ist (zB Bauverfahren für Betriebsgebäude, Verfahren im Gewerberecht).

Rz 2441a wird geändert (Klarstellung)

Rz 2441a Altersteilzeit

Nach § 27 Abs. 2 AIVG haben seit 1.10.2001 Anspruch auf Altersteilzeit

- Männer, die das 55. und Frauen, die das 50. Lebensjahr vollendet haben und
- innerhalb der letzten 25 Jahre mindestens 15 Jahre arbeitslosenversicherungspflichtig beschäftigt waren.

Die Normalarbeitszeit derartiger Personen kann dabei für einen Durchrechnungszeitraum von bis zu 6,5 Jahren (ab 1.1.2004: bis zu 5 Jahren) auf 40% bis 60% der Normalarbeitszeit vor Herabsetzung reduziert werden. Vom Dienstgeber sind dabei zusätzlich 50% des Unterschiedsbetrages zwischen dem vor der Herabsetzung der Normalarbeitszeit gebührenden Bruttoentgelt und jenem für die verringerte Arbeitszeit inkl. der Dienstnehmerbeiträge zur Sozialversicherung entsprechend der Beitragsgrundlage vor Herabsetzung als Lohnausgleich (§ 27 Abs. 2 Z 3 lit. a AIVG) zu entrichten, sodass der Mitarbeiter etwa bei einer Reduzierung der Arbeitszeit um 50%, 75% seines bisherigen Entgeltes erhält. Der Arbeitgeber kann diesen Aufstockungsbetrag inkl. Dienstnehmer- und Dienstgeberbeiträge zur Sozialversicherung vom AMS als Altersteilzeitgeld zurückfordern, sofern eine zuvor arbeitslose Person über der Geringfügigkeitsgrenze versicherungspflichtig beschäftigt oder zusätzlich ein Lehrling ausgebildet und in diesem Zusammenhang kein Dienstverhältnis aufgelöst wird. Die reduzierte Arbeitszeit kann flexibel verteilt bzw. geblockt werden, das Arbeitsentgelt ist jedoch gleichmäßig verteilt über den gesamten Zeitraum zu leisten.

Liegt im Rahmen eines Blockmodells in der ersten Phase die tatsächliche Arbeitszeit des Arbeitnehmers über der reduzierten vereinbarten Arbeitszeit, leistet der Arbeitgeber aber nur jenes Entgelt (inkl. Lohnausgleich), das der vereinbarungsgemäß reduzierten entspricht, liegt in der Differenz am Bilanzstichtag ein Erfüllungsrückstand des Arbeitgebers vor (dem Erfüllungsrückstand des Arbeitgebers steht ein entsprechendes "Stundenguthaben" des Arbeitnehmers gegenüber). Für diesen Erfüllungsrückstand ist eine Verbindlichkeit zu bilden, weil die Verpflichtung - dem Erfüllungsrückstand entsprechend - am Bilanzstichtag dem Grunde und der Höhe nach gewiss ist. Die Verbindlichkeit darf nur in jenem Ausmaß gebildet werden, in dem am Bilanzstichtag eine gewisse Verpflichtung besteht. Für Erfüllungsrückstände künftiger Perioden kann weder eine Verbindlichkeit noch eine Rückstellung gebildet werden. Ebenso können künftige Lohnerhöhungen oder Biennalsprünge in der Bewertung der Verbindlichkeit nicht berücksichtigt werden. Da der Arbeitgeber gegenüber dem AMS einen Anspruch auf Vergütung des Lohnausgleichs hat, ist

die Verbindlichkeit um diesen Betrag zu vermindern. Nur dann, wenn ausnahmsweise ausreichend wahrscheinlich ist, dass dieser Vergütungsanspruch nicht geltend gemacht werden kann (es kann zB keine "Ersatzkraft" eingestellt werden), kommt in entsprechender Höhe eine Rückstellung in Betracht.

Sollte unter Zugrundelegung der Rechtsansicht in Rz 3451b EStR 2000 idF vor dem EStR 2000-Wartungserlasses 2005 (der Erfüllungsrückstand ist bilanziell durch Bildung einer Rückstellung zu berücksichtigen) in einem vorangegangenen Wirtschaftsjahr keine Verbindlichkeit oder eine im Vergleich zur Verbindlichkeit zu niedrige Rückstellung gebildet worden sein, sind die jeweiligen Bilanzen zu berichtigen. Es bestehen keine Bedenken, wenn beantragte Änderungen bereits rechtskräftiger Veranlagungen mangels eines anderen für die Änderung in Betracht kommenden Verfahrenstitels auf § 303 BAO gestützt werden.

Rz 2493 wird geändert (sprachliche Richtigstellung)

Rz 2493

- Beteiligungen von mindestens 1% am Grund- oder Stammkapital von Kapitalgesellschaften. Dieses Beteiligungsausmaß muss beim Steuerpflichtigen oder - im Falle des unentgeltlichen Erwerbes - beim Rechtsvorgänger irgendwann innerhalb der letzten fünf Jahre bestanden haben. Der Zeitraum zwischen Anschaffung der Beteiligung und der Einlage in das Betriebsvermögen muss mehr als ein Jahr betragen.
- Gesellschaftsanteile iSd § 5 Abs 3 und 4 UmgrStG, § 20 Abs 5 und 6 UmgrStG, § 37 Abs 2 UmgrStG.

Diese Beteiligungen sind gemäß § 6 Z 5 EStG 1988 letzter Satz stets mit den Anschaffungskosten zu bewerten. Dies gilt nur in Fällen, in denen der Teilwert höher als die Anschaffungskosten **ist**. Zur Vermeidung der Verlagerung eines außerbetrieblichen Wertverlustes in den Betrieb sind jedoch Beteiligungen, deren Teilwert unter den Anschaffungskosten liegt, mit dem niedrigeren Teilwert anzusetzen (VwGH 23.9.2005, 2002/15/0028, teleologische Reduktion des § 6 Z 5 EStG 1988 letzter Satz).

Rz 2517e wird geändert (AbgÄG 2005)

Rz 2517e

Die nach der Überführung oder Verlegung erfolgte Veräußerung oder das sonstige Ausscheiden aus dem Betriebsvermögen gilt als rückwirkendes Ereignis im Sinne des § 295a BAO, das die Steuerfestsetzung im Wege der Abänderung des Bescheides des Jahres der Überführung bzw. der Verlegung nach sich zieht. **Der Eintritt des rückwirkenden Ereignisses ist dem zuständigen Finanzamt anzuzeigen, wenn das rückwirkende Ereignis in der Begründung des Bescheides angeführt ist (§ 120 Abs. 3 BAO).**

Sollte es zwischen der Überführung oder Verlegung und der tatsächlichen Veräußerung oder dem sonstigen Ausscheiden aus dem Betriebsvermögen zu einer Wertminderung des Wirtschaftsgutes oder des Vermögens kommen, reduziert diese die Bemessungsgrundlage bis auf maximal Null. Damit ist sichergestellt, dass nur tatsächlich realisierte Wertsteigerungen der Besteuerung unterliegen (zur steuertechnischen Ermittlung des Nichtfestsetzungsbetrages siehe Rz 6683h).

Beispiel:

Ein Steuerpflichtiger überführt ein Wirtschaftsgut von seinem Betrieb in Wien in seine Betriebsstätte nach München; der Buchwert des Wirtschaftsgutes bei Überführung beträgt 200, der fremdübliche Verrechnungspreis beträgt 300. Der Steuerpflichtige

beantragt die Nichtfestsetzung der stillen Reserve iHv 100. Ein Jahr nach Überführung veräußert der Steuerpflichtige das Wirtschaftsgut um

a) 350,

b) 250,

c) 150.

Im Fall a) ist die stille Reserve bei Überführung iHv 100 voll zu berücksichtigen; die in Deutschland eingetretene Wertsteigerung von 300 auf 350 bleibt unberücksichtigt.

Im Fall b) sind von der stillen Reserve bei Überführung nur 50 zu berücksichtigen, weil nachträgliche Wertminderungen im Ausland den zu berücksichtigenden Betrag bis auf Null reduzieren.

Im Fall c) ist von der stillen Reserve bei Überführung Null zu berücksichtigen, weil nachträgliche Wertminderungen im Ausland den zu berücksichtigenden Betrag bis auf maximal Null reduzieren.

Rz 2564 wird geändert (§ 295a statt vorläufige Veranlagung)

Rz 2564

Diesfalls ist wie folgt vorzugehen:

a. Der Steuerpflichtige setzt für die steuerliche Gewinnermittlung - entsprechend § 6 Z 10 EStG 1988 - im Investitionsjahr die um die erwartete Zuwendung verminderten Anschaffungs- oder Herstellungskosten an, wobei auch die AfA von diesen verminderten Anschaffungs- oder Herstellungskosten zu berechnen ist.

b. Treffen die besagten Umstände zu, dann ist eine **endgültige** Veranlagung vorzunehmen.

c. Wird die erwartete Zuwendung versagt oder in abweichendem Umfang gewährt, stellt dies ein rückwirkendes Ereignis iSd § 295a BAO dar, das zur Korrektur der Anschaffungs- oder Herstellungskosten und der davon abgeleiteten AfA führt (im Jahr der Anschaffung oder Herstellung und in den Folgejahren, in denen eine unrichtige AfA angesetzt wurde).

d. Analog der unter a) und c) genannten Vorgangsweise ist **beispielsweise** auch hinsichtlich des § 4 Abs. 4 Z 4 und 4a EStG 1988 (Forschungsfreibetrag) und § 12 EStG 1988 (Übertragung stiller Reserven) vorzugehen.

Rz 2565 wird geändert (§ 295a statt vorläufige Veranlagung)

Rz 2565

Besteht in dem Jahr, in dem Instandsetzungsaufwendungen angefallen sind, bis zum Bilanzstichtag nur eine Zusage auf Gewährung einer Subvention, so ist steuerrechtlich bereits die Bestimmung des § 3 Abs. 1 Z 6 EStG 1988 anzuwenden, dh. die Instandsetzungsaufwendungen sind um die bereits rechtsverbindlich zugesagte Subvention zu kürzen. **Sollte die Subvention tatsächlich nicht oder in einem anderen Ausmaß gewährt werden, ist (sind) der entsprechende Veranlagungsbescheid (im Fall einer Verteilung des Instandsetzungsaufwandes: die entsprechenden Veranlagungsbescheide) rückwirkend gemäß § 295a BAO zu berichtigen.**

Rz 3195 wird geändert (Klarstellung).

Rz 3195

Für immaterielle Wirtschaftsgüter, die einem Firmenwert nur ähnlich sind (siehe Rz 2287 ff), ist auf Basis der allgemeinen Bewertungsregeln festzustellen, ob sie abnutzbar sind oder nicht. Es bestehen keine Bedenken, ein **in ein Betriebsvermögen** entgeltlich erworbenes Markenrecht wie einen Firmenwert auf fünfzehn Jahre verteilt abzuschreiben.

Rz 4103 wird (iZm Rz 4109a) geändert.

Rz 4103

Auf Grund der in § 17 Abs. 2 Z 2 EStG 1988 vorgesehenen ausdrücklichen Einbeziehung von Umsätzen aus Tätigkeiten im Sinne des § 22 EStG 1988 ist die Grenze von 220.000 Euro auch für freiberufliche Betriebe und Betriebe von Steuerpflichtigen mit sonstigen selbstständigen Einkünften maßgebend. Sind Gesellschafter-Geschäftsführer keine Unternehmer im Sinne des UStG 1994, sind die Einnahmen aus der Geschäftsführertätigkeit maßgebend. **Zur Behandlung von Kraftfahrzeugkosten (Kilometergelder) und Reisekosten (Tages- und Nächtigungsgelder) als durchlaufende Posten siehe Rz 4109a.** Der Vorjahresumsatz ist auch dann maßgeblich, wenn die betreffende Tätigkeit im Vorjahr nicht das ganze Jahr hindurch ausgeübt worden ist; eine Umrechnung auf ein volles Jahr ist nicht vorzunehmen.

Zur Vorgangsweise bei Betriebseröffnung bzw. Betriebsübernahme siehe Rz 4262 hinsichtlich der Verordnung betreffend Gaststätten- und Beherbergungsgewerbe.

Rz 4175 wird geändert (Klarstellung)

Rz 4175

Durch die Vollpauschalierung sind zB erfasst und daher nicht gesondert als Einnahmen anzusetzen:

- Verkäufe von Altmaschinen im Zuge der Erneuerung des Maschinenparks (gilt auch für teilpauschalierte Land- und Forstwirte);
- Versicherungsentschädigungen zB für zerstörte Gebäude, Einrichtungen und Maschinen, soweit ihnen entsprechende Aufwendungen (Ersatzinvestitionen oder Schadensbeseitigungskosten) gegenüberstehen (gilt auch für teilpauschalierte Land- und Forstwirte);
- Entschädigungen für enteignete Wirtschaftsgüter (zB Hofgebäude), soweit ihnen entsprechende Aufwendungen für ersatzbeschaffte Wirtschaftsgüter des Betriebsvermögens (Wiederbeschaffungskosten) gegenüberstehen (gilt auch für teilpauschalierte Land- und Forstwirte);
- **Vergütung der Mineralölsteuer für Agrardiesel auf Grund der Agrardieselerordnung, BGBl II Nr. 506/2004 (gilt auch für teilpauschalierte Land- und Forstwirte);**
- Betriebsprämien auf Grund der Betriebsprämien-Verordnung, BGBl. II Nr. 336/2004, für selbst bewirtschaftete Flächen (siehe aber auch Rz 4180 und 4180b),
- Zuschuss zur Hagelversicherung, Übernahme eines wesentlichen Teiles der Kosten für Milchleistungskontrolle, Fleischklassifizierung, Geflügelhygiene sowie Ausgleichszahlungen und Prämien zu laufenden Betriebseinnahmen oder Betriebsausgaben;
- Anlagensubventionen (Alternativenergieförderung zB bei Errichtung einer Biomasseanlage, Solaranlage, Stückholzkessel, ökologische Bauweise) seitens der EU, Bund, Länder und Gemeinden sind gem. § 3 Abs. 1 Z 6 EStG 1988 insoweit steuerfrei, als entsprechende Aufwendungen vorliegen; "Überförderungen" sind zusätzlich als Betriebseinnahmen zu erfassen;

- Jährliche (degressive) Ausgleichszahlungen (nicht im Rahmen der EU-Rodungsaktion);
- Prämien für Flächenstilllegungen (zB nach der Agenda 2000);
- Sonderprämien für männliche Rinder (Stiere und Ochsen, einmal jährlich pro Altersklasse), Mutterkuhprämie für Kalbinnen und Kalbinnenprämie für Milchrasen, Mutterschaf- und Ziegenprämien;
- Extensivierungsprämien (zB für Rinder, wenn die Besatzdichte nicht höher ist als 1,4 GVE/ha Futterfläche; diese Prämie gibt es für prämiens beantragte männliche Rinder, Mutterkühe und für im Rahmen der Mutterkuhprämie beantragte Kalbinnen);
- Schlachtprämien für Rinder und Kälber;
- Förderung von Biobetrieben (Betriebe mit biologischer Wirtschaftsweise erhalten Prämien für Ackerland, förderbares Grünland, Gemüse, Obst und Wein);
- Alpengprämie (die Auftriebsprämie - je ha/beweidete Almfläche eine GVE-Einheit - samt dem Behirtungszuschlag);
- Forstförderungen für Neuaufforstungen, für Energieholzflächen (Umtrieb höchstens 10 Jahre auf stillgelegten Flächen) und für die Pflege aufgegebenen Forstflächen;
- Biotopförderungen.

Rz 4246 wird geändert (Klarstellung)

Rz 4246

Von der Summe der einzelnen Betriebssparteneinkünfte (aus Landwirtschaft, Forstwirtschaft usw.) und der gewinnerhöhenden Beträge können noch folgende Beträge in Abzug gebracht werden:

- bezahlte Pachtzinse,
- bezahlte, nur die Land- und Forstwirtschaft betreffende Schuldzinsen (ohne Kapitalrückzahlung und Bankspesen).
- Ausgedingslasten (Geld- und Sachleistungen). Als Wert der freien Station (Sachleistung) sind für jede Person pauschal 700 € (bis 2000: 9.000 S) anzusetzen. An Stelle dieses Betrages können auch die nachgewiesenen oder glaubhaft gemachten tatsächlichen Kosten geltend gemacht werden. **Die Ausgedingslasten können bei Bilanzierern und Einnahmen-Ausgaben-Rechnern mit dem Pauschalbetrag als Sonderausgabe in Abzug gebracht werden.**
- bezahlte Sozialversicherungsbeiträge und Beiträge zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen und zur Unfallversicherung (= 325% des Grundsteuermessbetrages). **Ab 2006 sind nur mehr an die Sozialversicherung der Bauern gezahlte Sozialversicherungsbeiträge abzugsfähig (§ 13 Abs. 2 LuF PauschVO 2006).**
- Ertragsausfälle durch außergewöhnliche Ernteschäden wie Dürre, Hochwasser oder Hagelschlag, Wind- oder Schneebruch und bei besonderen Viehverlusten, sofern eine Abweichung von mehr als 25% des sonst im Durchschnitt der Jahre erzielten Normalertrages vorliegt und keine entsprechende Berücksichtigung im Einheitswert stattgefunden hat und außerdem die Ableitung des Gewinnes vom Einheitswert erfolgt (siehe dazu Rz 4247 und 4248).

Rz 4533b wird geändert (AbgÄG 2005)

Rz 4533b

Gemäß § 2 Abs. 2b Z 3 EStG 1988 in der ab 2006 anzuwendenden Fassung ist die Vortragsgrenze insoweit nicht anzuwenden, als in den positiven Einkünften enthalten sind:

1. Gewinne aus einem Schulderrlass gemäß § 36 Abs. 2 EStG 1988 (gerichtlicher Ausgleich, Zwangsausgleich, Erfüllung eines Zahlungsplanes oder Erteilung einer Restschuldbefreiung nach Durchführung eines Abschöpfungsverfahrens im Privatkonkurs). § 2 Abs. 2b Z 3 erster Teilstrich EStG 1988 gilt nur für Einkommensteuerpflichtige, nicht hingegen für Körperschaften, für die § 36 EStG 1988 nicht anwendbar ist. Bei Körperschaften sind Gewinne aus einem gerichtlichen Ausgleich oder Zwangsausgleich nur dann im Rahmen des § 2 Abs. 2b EStG 1988 begünstigt, wenn sie einen "Sanierungsgewinn" (§ 2 Abs. 2b Z 3 vierter Teilstrich EStG 1988; § 23a KStG 1988) darstellen.

2. Gewinne, die in Veranlagungszeiträumen anfallen, die von einem Konkursverfahren oder einem gerichtlichen Ausgleichsverfahren betroffen sind. Damit sind sämtliche Gewinne erfasst, die in Kalenderjahren anfallen, in denen ein derartiges Verfahren anhängig ist. Anhängig ist ein Konkursverfahren bzw. ein gerichtliches Ausgleichsverfahren mit Eintritt der Rechtswirkungen der Konkurs- bzw. Ausgleichseröffnung. Die Wirkungen treten gemäß § 2 Abs. 1 KO bzw. § 7 Abs. 1 AO mit Beginn des Tages ein, der der öffentlichen Bekanntmachung des Inhaltes des (Konkurs-)Ediktes folgt. Das Verfahren endet mit der Aufhebung des Konkurses bzw. mit der Aufhebung des Ausgleichsverfahrens bzw. mit der Einstellung. Ist ein Konkurs- oder gerichtliches Ausgleichsverfahren aufrecht, sind Gewinne, die diesem Kalenderjahr (Veranlagungszeitraum) zuzuordnen sind, von der 75%-Begrenzung ausgenommen, wobei es unerheblich ist, ob diese Gewinne, vor oder nach Eröffnung bzw. Beendigung des Verfahrens entstanden sind.

3. Veräußerungsgewinne und Aufgabegewinne, das sind Gewinne aus der Veräußerung sowie der Aufgabe von Betrieben, Teilbetrieben und Mitunternehmeranteilen. Veräußerungs- und Aufgabegewinne sind im Bereich der Einkommensteuerpflichtigen und der Körperschaften, die nicht unter § 7 Abs. 3 KStG 1988 fallen, jene im Sinne des § 24 EStG 1988. Bei Körperschaften, die dem § 7 Abs. 3 KStG 1988 unterliegen, zählen dazu Gewinne aus der Veräußerung und Aufgabe von Betrieben, Teilbetrieben und Mitunternehmeranteilen, ungeachtet dessen, dass § 24 EStG 1988 nicht anzuwenden ist.

4. Sanierungsgewinne, das sind Gewinne, die durch Vermehrung des Betriebsvermögens infolge eines gänzlichen oder teilweisen Erlasses von Schulden zum Zwecke der Sanierung entstanden sind (siehe auch Rz 7250). Zu den Voraussetzungen für das Vorliegen eines Sanierungsgewinnes siehe Rz 7254 bis 7264, zum Entstehungszeitpunkt siehe Rz 7251. Damit sind Gewinne aus außergerichtlichen Ausgleichen, die Sanierungsgewinne darstellen, sowohl bei Einkommen- als auch bei Körperschaftsteuerpflichtigen begünstigt. Der Begriff "Sanierungsgewinn" hat im Einkommensteuerrecht außerhalb des Anwendungsbereiches des § 2 Abs. 2b EStG 1988 keine Bedeutung mehr.

5. Liquidationsgewinne iSd § 19 KStG 1988.

Da die Ausnahmeregelung des § 2 Abs. 2b Z 3 EStG 1988 auf den Gesamtbetrag der Einkünfte abstellt, müssen dabei (laufende) innerbetriebliche und außerbetriebliche Verluste berücksichtigt werden (siehe Beispiel unter Rz 4533d).

Rz 4538 wird geändert (Richtigstellung des Verweises)

Rz 4538

Zur Behandlung von Verlusten, die von unbeschränkt Steuerpflichtigen im Ausland erlitten worden sind, siehe **Rz 198ff.**

Abschnitt 14. 7 lautet

14.7 Nichtabzugsfähigkeit von Schmier- und Bestechungsgeldern sowie von Verbandsgeldbußen nach dem Verbandsverantwortlichkeitsgesetz (§ 20 Abs. 1 Z 5 EStG 1988)

Rz 4840 wird geändert (AbgÄG 2005)

Rz 4840

Unter gemäß § 20 Abs. 1 Z 5 EStG 1988 vom Abzugsverbot erfassten Geld- und Sachzuwendungen, deren Gewährung oder Annahme mit gerichtlicher Strafe bedroht ist, sind nur solche Zuwendungen **zu verstehen**, die im Inland strafbar sind. Verwaltungsstrafen hindern die Abzugsfähigkeit nicht. **Auch Verbandsgeldbußen nach dem Verbandsverantwortlichkeitsgesetz sind nicht abzugsfähig (siehe Rz 4846a).**

Rz 4841 wird geändert (Streichung des bisherigen letzten Satzes).

Rz 4841

Geld- und Sachzuwendungen, deren Gewährung oder Annahme mit gerichtlicher Strafe bedroht ist, sind als Folge des Strafrechtsänderungsgesetzes 1998, BGBl. I Nr. 153/1998 vom 20. August 1998, auch dann nicht abzugsfähig, wenn sie unmittelbar mit Ausfuhrumsätzen zusammenhängen. Hinsichtlich der durch das Strafrechtsänderungsgesetz 1998 neu hinzugekommenen Tatbestände gilt die Nichtabzugsfähigkeit ab 13. Jänner 1999 (Inkrafttreten des Abgabenänderungsgesetzes 1998). Zahlungen, die ab diesem Zeitpunkt geleistet werden, sind auch dann nicht mehr abzugsfähig, wenn sie in Zusammenhang mit Ausfuhrumsätzen geleistet werden.

Abschnitt 14. 7.2 lautet

14.7.2 Abzugsverbot für Schmier- und Bestechungsgelder

Rz 4844 wird geändert.

Rz 4844

Bei der Beurteilung der Nichtabzugsfähigkeit von Ausgaben und Aufwendungen mit Auslandsbezug gilt Folgendes:

1. Unter die Regelung des § 20 Abs. 1 Z 5 EStG 1988 fallen nur Taten, die auf Grund der genannten Paragraphen des StGB strafbar sind.
2. Eine strafbare Tat kann dann angenommen werden, wenn es sich um die Geschenkkannahme bzw. Bestechung ausländischer Beamter für pflichtwidriges Verhalten handelt. **Der Begriff „ausländischer Beamter“ umfasst auch Beamte, die im Rahmen der Privatwirtschaftsverwaltung oder außerhalb ihres unmittelbaren Zuständigkeitsbereichs im Rahmen ihrer Funktion als Beamter tätig sind.** Ist der deliktische Charakter einer Zahlung nicht offenkundig, dann sind amtswegige Ermittlungen **zwingend** geboten, wenn begründeter Verdacht auf Erfüllung des Tatbestands der Geschenkkannahme bzw. Bestechung ausländischer Beamter besteht.
3. Bei den anderen erwähnten Delikten mit Auslandsbezug sind amtswegige Ermittlungen dahingehend, ob durch die Zuwendung ein strafgesetzlicher Tatbestand verwirklicht worden ist, nur dann vorzunehmen, wenn in Österreich bereits strafgerichtliche Verfolgungshandlungen eingeleitet worden sind.

Abschnitt 14. 7.3 wird geändert in Abschnitt 14.7.2.3:

14.7.2.3 Nicht betroffene Tatbestände

Abschnitt 14. 7.4 wird geändert in Abschnitt 14.7.2.4:

14.7.2.4 Vorfrage

Folgender Abschnitt 14.7.3 (Rz 4846a) wird neu eingefügt:

14.7.3 Abzugsverbot für Verbandsgeldbußen

Rz 4846a

Mit dem Verbandsverantwortlichkeitsgesetz, BGBl I Nr. 151/2005, wurde ab 1.1.2006 eine strafrechtliche Verantwortlichkeit von "Verbänden" für Straftaten eingeführt. Verbände sind juristische Personen sowie bestimmte Personengesellschaften. Strafrechtliche Verantwortlichkeit des Verbandes besteht bei Begehung einer Straftat durch Entscheidungsträger oder bei Begehung durch Mitarbeiter bei mangelnder Überwachung oder Kontrolle. Über Verbände verhängte Geldbußen nach dem Verbandsverantwortlichkeitsgesetz sind nicht abzugsfähig. Zahlungen aus Anlass einer im Verfahren gegen Verbände erfolgten Diversion sind ebenfalls nicht abzugsfähig (vgl. Rz 1517a und Rz 385 LStR 2000).

Zur Behandlung von Verteidigungs- und Prozesskosten aus einem Verfahren nach dem Verbandsverantwortlichkeitsgesetz siehe Rz 1621.

Rz 5639 wird geändert (Klarstellung).

Rz 5639 Betriebsverlegung ins Ausland

Eine Betriebsverlegung ins Ausland stellt keine Betriebsaufgabe dar. Gemäß § 6 Z 6 EStG 1988 sind dabei fremdübliche Verrechnungspreise anzusetzen; die daraus entstehende Gewinnrealisierung kann bei Wegzug in den EU-Raum/EWR-Raum aufgeschoben werden (siehe § 6 Z 6 EStG 1988, Rz 2505ff).

Rz 5714 wird geändert (Klarstellung).

Rz 5714

Fassung bis zur Veranlagung 2004:

Die Voraussetzungen für die Nichterfassung der stillen Reserven müssen nach der Aufgabe des Betriebes fünf Jahre hindurch gegeben sein. Wird das Gebäude innerhalb dieses Zeitraumes vom Steuerpflichtigen oder seinem Rechtsnachfolger (= Erben) veräußert, unter Lebenden unentgeltlich übertragen, ganz oder zum Teil einem anderen zur Erzielung betrieblicher Einkünfte überlassen oder selbst überwiegend zur Einkunftserzielung verwendet, sind die nicht erfassten stillen Reserven in diesem Jahr (von Amts wegen) unter Anwendung des ermäßigten Steuersatzes des § 37 Abs. 1 EStG 1988 zu versteuern. Eine spätere Verletzung der Voraussetzungen ist nicht schädlich. Die Nachversteuerung aufgrund einer Veräußerung ist vom tatsächlichen Veräußerungserlös unabhängig und erfolgt immer in Höhe der im Zeitpunkt der Betriebsaufgabe steuerfrei belassenen stillen Reserven. Ein darüber hinausgehender Veräußerungserlös aufgrund nachträglicher Wertsteigerungen ist nur bei Vorliegen der Voraussetzungen des § 30 EStG 1988 als Spekulationseinkünfte zu erfassen. Als Anschaffungskosten gilt in diesem Fall der (bereits nach § 24 Abs. 6 EStG 1988 nacherfasste) gemeine Wert im Zeitpunkt der Betriebsaufgabe. Ein Mindererlös bleibt grundsätzlich (Ausnahme: relativer Verlustausgleich mit anderen positiven Spekulationseinkünften) unberücksichtigt.

Fassung ab der Veranlagung 2005:

Wird das Gebäude (der Gebäudeteil) innerhalb von fünf Jahren (60 Monaten) nach Aufgabe des Betriebes durch den Steuerpflichtigen oder einen unentgeltlichen Rechtsnachfolger (Erbe, Geschenknehmer) veräußert, kommt es zur Nacherfassung der bisher un versteuerten stillen Reserven beim Steuerpflichtigen oder seinem/n Erben. Die Veräußerung gilt als rückwirkendes Ereignis im Sinne des § 295a BAO, das die Steuerfestsetzung im Wege der Abänderung des Bescheides des Aufgabjahres nach sich zieht, wobei die nacherfasste stille Reserve zum (begünstigten) Aufgabegewinn gehört. **Der Eintritt des rückwirkenden Ereignisses ist dem zuständigen Finanzamt vom Steuerpflichtigen anzuzeigen, wenn das rückwirkende Ereignis in der Begründung des Bescheides angeführt ist (§ 120 Abs. 3 BAO).** Nachversteuert wird maximal jene steuerfrei belassene stille Reserve, die durch die nachfolgende Veräußerung tatsächlich realisiert worden ist. Sollte es daher zwischen der Betriebsaufgabe und der tatsächlichen Veräußerung des Gebäudes zu einer Wertminderung des Gebäudes kommen, reduziert diese die Bemessungsgrundlage bis maximal null (= bei Verkauf zum seinerzeitigen Restbuchwert, aber auch darunter). Sind umgekehrt nachträgliche Wertsteigerungen eingetreten, sind diese nur bei Vorliegen der Voraussetzungen des § 30 EStG 1988 als Spekulationseinkünfte zu erfassen. Als Anschaffungskosten gilt in diesem Fall der (bereits nach § 24 Abs. 6 EStG 1988 nacherfasste) gemeine Wert im Zeitpunkt der Betriebsaufgabe.

Beispiel:

<i>Rechtslage</i>	<i>bis 2004</i>	<i>ab 2005</i>	<i>bis 2004</i>	<i>ab 2005</i>	<i>bis 2004</i>	<i>ab 2005</i>
<i>Buchwert</i>	<i>100</i>	<i>100</i>	<i>100</i>	<i>100</i>	<i>100</i>	<i>100</i>
<i>stille Reserve</i>	<i>80</i>	<i>80</i>	<i>80</i>	<i>80</i>	<i>80</i>	<i>80</i>
<i>gemeiner Wert daher</i>	<i>180</i>	<i>180</i>	<i>180</i>	<i>180</i>	<i>180</i>	<i>180</i>
<i>späterer Veräußerungserlös</i>	<i>150</i>	<i>150</i>	<i>200</i>	<i>200</i>	<i>90</i>	<i>90</i>
<i>nachzuversteuern sind</i>	<i>80</i>	<i>50</i>	<i>80</i>	<i>80</i>	<i>80</i>	<i>0</i>

Rz 5875 wird geändert (Eliminierung der Wortfolge „volkswirtschaftlich wertvollen“ im Beispiel und Euro-Umstellung)

Rz 5875

Vergütungen des Mitunternehmers für von ihm der Mitunternehmerschaft zur Verfügung gestellte patentrechtlich geschützte Erfindungen können dem halben Steuersatz gemäß § 38 EStG 1988 unterliegen: Vergütungen, die eine Personengesellschaft an einen ihrer Gesellschafter für eine von ihm der Gesellschaft überlassene Erfindung bezahlt, sind, soweit die Vergütungen seinem Gesellschaftsanteil entsprechen, nicht Einkünfte aus der Verwertung der Erfindung durch andere Personen und daher auch nicht nach § 38 EStG 1988 begünstigt (VwGH 8.5.1984, 83/14/0115, 119). Dies gilt nur in jenen Fällen, in denen der Erfinder-Gesellschafter seine Erfindung der Personengesellschaft gegen eine Vergütung zur Verwertung überlässt und die Personengesellschaft die Erfindung im eigenen Betrieb verwertet.

Beispiel:

Der steuerpflichtige Gewinn einer OHG beträgt 12.000 €. Darin ist auch eine Vergütung (Lizenzgebühr) von 2.000 € an den Gesellschafter A enthalten, die dieser als Erfinder für die Überlassung einer patentrechtlich geschützten Erfindung von der Gesellschaft erhält. Die Gesellschaft nutzt die Erfindung im Rahmen des eigenen Betriebes; eine Lizenz an dritte Personen wird daneben nicht eingeräumt. Der Gesellschafter A ist mit 40% am Gewinn der OHG beteiligt. Seine Einkünfte aus Gewerbebetrieb betragen somit 4.000 € (= 40% des verteilungsfähigen Gewinnes) zuzüglich 2.000 € an

Lizenzgebühren. Von den Lizenzgebühren sind nur 1.200 € (= 60%) begünstigungsfähig.

Rz 5876 wird geändert (Eliminierung der Wortfolge „volkswirtschaftlich wertvollen“ im Beispiel und Euro-Umstellung)

Rz 5876

Nutzt die Personengesellschaft die Erfindung ausschließlich durch Lizenzüberlassung an Dritte oder überlässt sie die Erfindung neben einer Verwertung im eigenen Betrieb zusätzlich Dritten zur Verwertung, steht die Begünstigung des § 38 EStG 1988 für die Vergütungen an den Erfinder-Gesellschafter und seinen Gewinnanteil an der Personengesellschaft insoweit zu, als die Vergütungen bzw. der Gewinnanteil auf die Lizenzeinkünfte der Personengesellschaft entfallen. Hinsichtlich der Vergütungen an den Erfinder-Gesellschafter sind zusätzlich die Ausführungen des vorstehenden Unterabsatzes zu beachten.

Beispiel:

*Der steuerpflichtige Gewinn einer OHG beträgt **20.000 €**. Darin ist eine Vergütung (Lizenzgebühr) von **4.000 €** an den Gesellschafter A enthalten, die dieser als Erfinder für die Überlassung einer patentrechtlich geschützten Erfindung von der Gesellschaft erhält. Die Gesellschaft nutzt die Erfindung zum Teil im eigenen Betrieb, zum Teil durch Lizenzüberlassung an Dritte. Der auf die Lizenzüberlassung an Dritte entfallende Gesellschaftsgewinn beträgt **2.400 €**. Der Gesellschafter A ist mit 50% am Gewinn der OHG beteiligt. Die Einkünfte des Gesellschafters A setzen sich aus 50% des verteilungsfähigen Gewinnes (= **8.000 €**) sowie aus der Vergütung von **4.000 €** zusammen. Der Gewinnanteil von **8.000 €** unterliegt zu 15% (= prozentueller Anteil des Lizenzgewinnes der OHG von **2.400 €** am verteilungsfähigen Gewinn von 16.000 €), sohin mit **1.200 €** dem § 38 EStG 1988; die Vergütung von **4.000 €** ist ebenfalls zu 15%, sohin mit **600 €** begünstigt; hinsichtlich der verbleibenden 85% der Vergütung besteht eine Begünstigung insoweit, als die Vergütung nicht dem Gesellschaftsanteil des Gesellschafters A entspricht (das sind 85% von **4.000 €** = **3.400 €**; hievon 50% = **1.700 €**). Der Tarifbegünstigung des § 38 EStG 1988 unterliegen daher insgesamt **3.500 €** (**1.200 €** + **600 €** + **1.700 €**).*

Rz 6611 wird geändert (Wiederherstellung des irrtümlich eliminierten Aufzählungspunktes betr Wohnrecht)

Rz 6611

Unter den Begriff der Leistung bzw. Einkünfte gemäß § 29 Z 3 EStG 1988 fallen beispielsweise:

- Die Vermietung eines einzigen Motorbootes, weil davon ausgegangen werden kann, dass eine über die bloße Nutzungsüberlassung hinausgehende weitere Tätigkeit allenfalls in geringem Ausmaß anfällt und dadurch ein steuerlicher Gewerbebetrieb nicht begründet wird.
- Die Dauervermietung von zwei ehemaligen Betriebsfahrzeugen, zumal diese über eine bloße Vermögensverwaltung nicht hinausgeht.
- Die bloß gelegentliche (im Sinne von zufällig oder fallweise) Vermietung eines Kfz gegen ein Entgelt in Höhe des amtlichen Kilometergeldes an das Unternehmen des Ehegatten.
- Die Vermietung zweier (mit Fremdmitteln angeschaffter) Container durch einen Bankangestellten (VwGH 11.4.1984, 83/13/0028).

- Beträge, die für den Verzicht auf Nachbarrechte iZm einem Bauvorhaben (Einwilligung des Anbaus direkt an die Grundstücksgrenze) geleistet wurden (VwGH 28.1.1997, 96/14/0012).
- Entgelte für die Einräumung eines Vorkaufsrechtes an einem privaten Grundstück.
- Provision für eine einmalige Kreditvermittlung (VwGH 17.10.1984, 84/13/0054).
- Die Abtretung von Ansprüchen aus einem Versicherungsvertrag gegen Ablöse beim Abtretenden in Höhe der Differenz zwischen Ablösesumme und eigener Prämienleistung.
- Einnahmen aus der einmaligen Mitteilung einer Idee zur Auswertung an einen branchenkundigen Geschäftsmann.
- Entgelte für die Aufgabe eines Veräußerungs- und Belastungsverbot (VwGH 23.5.2000, 95/14/0029).
- Stillhalterprämien, wenn die Abwicklung des Optionsgeschäftes außerhalb der Spekulationsfrist erfolgt (zu Glattstellungsprämien siehe Rz 6622a).
- Einkünfte von Privatgeschäftsvermittlern mit Umsätzen von weniger als 900 € (bis einschließlich 2001: 12.000 S) jährlich.
- Leihegebühr aus einem Wertpapierleihegeschäft (Rz 6199).
- **Entgelte für den Verzicht auf die Ausübung eines Wohnrechtes, es sei denn, das Wohnrecht wurde im Rahmen der Veräußerung des Gebäudes zurückbehalten und das Entgelt für die Aufgabe des Wohnrechtes stellt einen nachträglichen Veräußerungserlös dar.**

Rz 6683d wird geändert (AbgÄG 2005)

Rz 6683d

Eine nach dem Wegzug erfolgte tatsächliche Veräußerung oder ein Wegzug in einen Drittstaat (Rz 6683e) gilt als rückwirkendes Ereignis im Sinne des § 295a BAO, das die Festsetzung der Steuer im Wege der Abänderung des Bescheides des Wegzugsjahres nach sich zieht. **Der Eintritt des rückwirkenden Ereignisses ist dem zuständigen Finanzamt vom Steuerpflichtigen anzuzeigen, wenn das rückwirkende Ereignis in der Begründung des Bescheides angeführt ist (§ 120 Abs. 3 BAO).**

Die Neufestsetzung der Steuer im Bescheid des Wegzugsjahres wird ausgelöst durch:

- Eine tatsächliche Veräußerung der Beteiligung durch den Steuerpflichtigen selbst oder seinen unentgeltlich erwerbenden Rechtsnachfolger.

Beispiele:

- 1. A schenkt 2005 seine Anteile (5%) an der XY-AG seinem Sohn B mit Wohnsitz in München. Dieser Vorgang unterliegt der Wegzugsbesteuerung; A macht von der Möglichkeit Gebrauch, die Steuerschuld hinsichtlich der in der Beteiligung enthaltenen stillen Reserven nicht festsetzen zu lassen. 2007 verkauft B die Beteiligung. Der Verkauf durch B gilt als rückwirkendes Ereignis, das die Abänderung des an A gerichteten Bescheides des Wegzugsjahres nach sich zieht.*
- 2. B überträgt 2005 seine Anteile (5%) an der XY-AG an die D-Stiftung in München. Dieser Vorgang unterliegt der Wegzugsbesteuerung; B macht von der Möglichkeit Gebrauch, die Steuerschuld hinsichtlich der in der Beteiligung enthaltenen stillen Reserven nicht festsetzen zu lassen. 2007 verkauft die D-Stiftung die Beteiligung. Der Verkauf durch die D-Stiftung gilt als rückwirkendes Ereignis, das die Abänderung des an B gerichteten Bescheides des Wegzugsjahres nach sich zieht.*

- Einen Wegzug in einen Staat, der nicht der Europäischen Union angehört oder einen Staat des Europäischen Wirtschaftsraumes, mit dem keine mit dem EU-Bereich vergleichbare umfassende Amtshilfe und Vollstreckungshilfe besteht (fiktive Veräußerung, siehe Rz 6683e).

Abschnitt 26a. wird geändert.

26a. Sanierungsgewinne (§ 36 EStG 1988 in der bis 2005 anzuwendenden Fassung)

Abschnitt 26a.3.7 und Rz 7268 werden geändert (AbgÄG 2005)

26a.3.7 Abstandnahme von der Abgabenfestsetzung gemäß § 206 BAO (bis 2005) Rz 7268

Die Abgabenbehörden sind gemäß § 206 BAO **bis zur Einkommensteuerveranlagung 2005 (zur Vorgangsweise ab 2006 siehe Rz 7272)** befugt, auch in Sanierungsfällen **im Rahmen eines außergerichtlichen Ausgleichs** von der Abgabenfestsetzung in einer dem § 36 EStG 1988 **(idF vor dem AbgÄG 2005, dh bei Vorliegen der Voraussetzungen für einen "Sanierungsgewinn")** bzw. § 23a KStG 1988 vergleichbaren Weise Abstand zu nehmen. Dabei wird allerdings darauf Bedacht zu nehmen sein, inwieweit die Sanierungsbedürftigkeit auf unangemessen hohe Entnahmen zurückzuführen ist bzw. inwieweit sich die zur Sanierungsbedürftigkeit führenden Verluste bereits steuerlich ausgewirkt haben. **Für Körperschaftsteuerpflichtige gilt diese Randzahl auch für Veranlagungszeiträume nach 2005.**

Folgender Abschnitt 26b (Rz 7269 bis 7272) wird neu eingefügt:

26b. Steuerfestsetzung bei Schulderrlass in einem Insolvenzverfahren (§ 36 EStG 1988 in der ab 2006 anzuwendenden Fassung)

26b.1 Allgemeines

Rz 7269

Mit dem AbgÄG 2005 wurde § 36 EStG 1988 mit Wirkung ab der Veranlagung 2006 geändert. In den in § 36 Abs. 2 EStG 1988 genannten Fällen von Schulderrlässen hat eine Steuerfestsetzung in Höhe der auf die nachgelassenen Quote entfallenden Einkommensteuer zu unterbleiben. Dabei ist es nicht mehr erforderlich, dass der Schulderrlass auch die Merkmale eines Sanierungsgewinnes (Rz 7254ff) erfüllt.

Rz 7270

Betroffen sind Gewinne, die entstanden sind aus

1. Erfüllung der Ausgleichsquote nach Abschluss eines gerichtlichen Ausgleichs im Sinne der Ausgleichsordnung oder durch
2. Erfüllung eines Zwangsausgleiches (§§ 140ff der Konkursordnung) oder durch
3. Erfüllung eines Zahlungsplanes (§§ 193ff der Konkursordnung) oder durch Erteilung einer Restschuldbefreiung nach Durchführung eines Abschöpfungsverfahrens (§§ 199ff der Konkursordnung).

Zum Entstehungszeitpunkt bei Ausgleich, Zwangsausgleich und im Zahlungsplanverfahren siehe Rz 7251. Beim Abschöpfungsverfahren mit Restschuldbefreiung entsteht der Gewinn mit Erteilung der Restschuldbefreiung.

Ab der Veranlagung 2006 sind auch Nachlässe betrieblicher Verbindlichkeiten, die im Rahmen eines so genannten Privatkonkurses (§§ 181ff der Konkursordnung) eintreten, begünstigt (§ 36 Abs. 2 Z 3 EStG 1988). In Betracht kommt der Wegfall betrieblicher Schulden im Rahmen eines Zahlungsplanes (§§ 193 bis 198 der Konkursordnung) oder der Wegfall betrieblicher Schulden im Rahmen eines Abschöpfungsverfahrens (§§ 199ff der Konkursordnung). Der Zahlungsplan ist eine Sonderform des Zwangsausgleiches ohne zahlenmäßig fixierte Mindestquote. Das Abschöpfungsverfahren kann vom Schuldner eingeleitet werden, wenn ein Zahlungsplan gescheitert ist. Werden durch Abschöpfung (Abtretung des pfändbaren Einkommens an einen Treuhänder) in einem Zeitraum von sieben Jahren mindestens zehn Prozent der Konkursforderungen abgedeckt, besteht für den Schuldner Anspruch auf Erteilung der Restschuldbefreiung.

Rz 7271

Zur Steuernichtfestsetzung siehe Rz 7265 bis 7267, die entsprechend gelten.

26b.2 Abstandnahme von der Abgabefestsetzung gemäß § 206 BAO (ab 2006)

Rz 7272

Die Abgabenbehörden sind gemäß § 206 BAO ab der Einkommensteuerveranlagung 2006 befugt, bei Schuldnachlässen im Rahmen eines außergerichtlichen Ausgleichs von der Abgabefestsetzung in einer dem § 36 EStG 1988 vergleichbaren Weise Abstand zu nehmen. Dies gilt auch dann, wenn der Betrieb nicht fortgeführt wird. Dabei wird allerdings darauf Bedacht zu nehmen sein, inwieweit die dem Schuldnachlass zu Grunde liegende wirtschaftliche Situation auf unangemessen hohe Entnahmen zurückzuführen ist bzw. inwieweit sich die zum Schuldnachlass Anlass gebenden Verluste bereits steuerlich ausgewirkt haben. Zur Abstandnahme von der Abgabefestsetzung für Einkommensteuerveranlagungen bis 2005 sowie hinsichtlich Körperschaftsteuer siehe Rz 7268.

Rz 7314 wird geändert (Klarstellung)

Rz 7314

Erwerbsunfähigkeit liegt vor, wenn der Steuerpflichtige wegen körperlicher oder geistiger Gebrechen in einem Ausmaß erwerbsunfähig ist, dass er nicht in der Lage ist, seinen Betrieb fortzuführen oder die mit seiner Stellung als Mitunternehmer verbundenen Aufgaben oder Verpflichtungen zu erfüllen.

Erwerbsunfähigkeit iSd § 37 Abs. 5 EStG 1988 liegt jedenfalls vor, wenn ein Steuerpflichtiger keine Erwerbstätigkeit mehr ausüben kann (VwGH 4.11.1998, 98/13/0104) oder eine **befristete oder unbefristete** Erwerbsunfähigkeitspension zuerkannt wird.

Folgende Rz 7315b wird neu eingefügt (AbgÄG 2005)

Rz 7315b

Wird ab der Veranlagung 2006 vom Steuerpflichtigen die Begünstigung nach § 24 Abs. 6 oder § 37 Abs. 5 EStG 1988 begehrt, ist folgendermaßen vorzugehen:

- Wurde seitens des Sozialversicherungsträgers eine (befristete oder unbefristete) Erwerbsunfähigkeitspension für den Zeitpunkt der Betriebsaufgabe bereits zuerkannt, ist vom Vorliegen einer Erwerbsunfähigkeit auszugehen.
- Wurde eine Erwerbsunfähigkeitspension beim zuständigen Sozialversicherungsträger beantragt, aber noch nicht zuerkannt oder abgelehnt, ist seitens des Finanzamtes als Grundlage für die steuerliche Beurteilung im Wege der Amtshilfe auf die im Rahmen der

Prüfung des Pensionsantrages erfolgende medizinische Beurteilung zurückzugreifen. Die medizinische Beurteilung (medizinisches Leistungskalkül des Sozialversicherungsträgers) bildet die Basis für die Beurteilung durch das Finanzamt, ob der Betriebsaufgabe oder -veräußerung die Erwerbsunfähigkeit des Steuerpflichtigen zu Grunde liegt. Ein allfälliges weiteres Gutachten ist in diesem Fall nicht zu beachten.

- Wurde keine Erwerbsunfähigkeitspension beantragt, hat der Steuerpflichtige ein medizinisches Gutachten eines allgemein beeideten und gerichtlich zertifizierten Sachverständigen vorzulegen. Unterbleibt die Vorlage eines solchen Gutachtens durch den Steuerpflichtigen, kann - abgesehen von Fällen, in denen das Vorliegen der relativen Erwerbsunfähigkeit offenkundig ist - die Begünstigung nicht zuerkannt werden. Das Sachverständigengutachten bildet die Basis für die Beurteilung durch das Finanzamt, ob der Betriebsaufgabe oder Betriebsveräußerung die Erwerbsunfähigkeit des Steuerpflichtigen zu Grunde liegt.

Rz 7354 wird geändert (Berichtigung – kein Antrag erforderlich)

Rz 7354

Unter besonderen Umständen kann der patentrechtliche Schutz einer Erfindung auch schon vor der Anmeldung des Patentes beim österreichischen Patentamt eintreten, wie im Falle der Unionspriorität (§ 95 Patentgesetz 1970). Der Tag der Patentanmeldung sowie ein allfälliger früherer Beginn des Prioritätsrechtes sind ua. aus der österreichischen Patentschrift zu ersehen. **Liegt der** Anwendung des ermäßigten Steuersatzes **ein** ausländisches Patent **zu Grunde**, hat der Steuerpflichtige den Beginn des Prioritätsrechtes nach den Bestimmungen jenes Staates nachzuweisen, in dem die betreffende Erfindung patentrechtlich geschützt ist, soweit der Beginn des Prioritätsrechtes aus der vorgelegten (ausländischen) Patentschrift nicht bereits eindeutig hervorgeht.

Rz 7723a wird geändert (Klarstellung)

Rz 7723a

Geld und Sachausschüttungen von körperschaftlich organisierten Agrargemeinschaften (siehe Rz 5030) unterliegen als Substanzgenussrechte dem Kapitalertragsteuerabzug und sind endbesteuert (§ 93 Abs. 2 Z 1 lit. c in Verbindung mit § 97 Abs. 1 EStG 1988). Für den Kapitalertragsteuerabzug ist unerheblich, ob die Erträge auf Ebene der Agrargemeinschaft landwirtschaftliche oder nichtlandwirtschaftliche Einkünfte darstellen, ob sie steuerbar, steuerfrei oder steuerpflichtig sind. Ausschüttungen auf Grund von Grundverkäufen der Agrargemeinschaft unterliegen daher dem Kapitalertragsteuerabzug.

Der Kapitalertragsteuerabzug ist grundsätzlich davon unabhängig, ob die dahinter stehenden Erträge beim Anteilsinhaber steuerpflichtig oder steuerfrei sind oder ob sie in der Pauschalierung erfasst oder nicht erfasst sind. Nicht zu den Sachausschüttungen gehört das Ausüben des Rechts auf bloße Nutzung der Liegenschaften der Agrargemeinschaft (zB die Nutzung des Weide- oder Wegerechtes).

Im Hinblick darauf, dass Sachausschüttungen vielfach (wegen des Einsatzes der Sachausschüttung im land- und forstwirtschaftlichen Betrieb) in gleicher Höhe Betriebsausgaben gegenüberstehen und damit die auf Sachausschüttungen entfallende Kapitalertragsteuer nicht auf einen verbleibenden Gewinn entfällt, bestehen keine Bedenken gemäß § 206 lit. c BAO von Kapitalertragsteuerfestsetzungen Abstand zu nehmen, wenn die Ausschüttung (Geld- und/oder Sachausschüttung) je Anteilsinhaber **bei der jeweiligen Agrargemeinschaft** 2.000 Euro (für Ausschüttungen bis einschließlich 2004: 1.000 Euro) im Kalenderjahr nicht übersteigt (Freigrenze ohne Berücksichtigung von Elementarholz und - ab 2005 - ohne vom Anteilsinhaber für den Eigenbedarf genutztes Holz, Einrechnung von Kalamitätsausschüttungen zu einem Zehntel, siehe Rz 7723e). Die Agrargemeinschaft kann somit Ausschüttungen (Geld- und/oder Sachausschüttungen) von pro Kalenderjahr höchstens 2.000 Euro (für Ausschüttungen bis einschließlich 2004: 1.000 Euro) je Anteilsinhaber

(unabhängig von der Anzahl der dem Anteilsinhaber zuzurechnenden Anteile) ohne Vornahme eines Kapitalertragsteuerabzuges vornehmen. Wenn die Ausschüttungen diesen Betrag übersteigen, unterliegen sie insgesamt dem Kapitalertragsteuerabzug. Wenn die Ausschüttungen diesen Betrag nicht übersteigen, sind sie auch nicht in die Einkommensteuerbemessungsgrundlage einzubeziehen.

Die Kapitalertragsteuer für Sachausschüttungen ist vom gemeinen Wert derselben zu berechnen. Dabei bestehen keine Bedenken, die Verordnung des Bundesministers für Finanzen zur Bewertung bestimmter Sachbezüge, BGBl. II Nr. 416/2001, analog anzuwenden (siehe dazu auch Rz 7723e).

Rz 7733a wird neu eingefügt (Einarbeitung einer Einzelerledigung)

Rz 7733a

Im Hinblick auf mögliche Haftungsfolgen für die Kreditinstitute bestehen keine Bedenken, wenn folgende Vorgangsweise eingehalten wird:

1. Wird von einer Körperschaft ab 1.7.2006 erstmalig bei einem Kreditinstitut ein Konto eröffnet, bestehen folgende Möglichkeiten:

- a) Die Körperschaft gibt für dieses Konto und für jedes weitere in der Zukunft bei diesem Kreditinstitut eröffnete Konto, Subkonto, Sparbuch und Depot eine gesonderte Befreiungserklärung ab.**
- b) Die gesonderte Befreiungserklärung für alle nach der erstmaligen Konteneröffnung künftig zu eröffnenden Konten, etc. kann unterbleiben, wenn die Körperschaft das Kreditinstitut ermächtigt, der Finanzverwaltung im Bedarfsfall eine Auflistung (ohne Kontensalden) aller KEST-befreiten Konten, etc. zu übermitteln. Das Kreditinstitut hat in diesem Fall die Ermächtigung mit der ersten Befreiungserklärung dem für die Körperschaft zuständigen Finanzamt zu übermitteln.**

2. Wurden von Körperschaften Befreiungserklärungen abgegeben, die auch künftig zu eröffnende Konten, Subkonten, Sparbücher und Depots umfassen, gilt diese Befreiungserklärung für die bis zum 30.6.2006 eröffneten Konten, Subkonten, Sparbücher und Depots. Für alle ab 1.7.2006 eröffneten Konten etc. ist im Sinne des Punktes 1 vorzugehen: Entweder wird für alle ab 1.7.2006 eröffneten Konten jeweils eine eigene Befreiungserklärung an das zuständige Finanzamt übermittelt oder die Körperschaft erteilt die Ermächtigung, für alle nach dem 1.7.2006 eröffneten Konten der Finanzverwaltung im Bedarfsfall eine Auflistung (ohne Kontensalden) aller KEST-befreiten Konten, etc. zu übermitteln, die das Kreditinstitut an das zuständige Finanzamt weiterzuleiten hat.

Folgender Abschnitt 29.2.6 (Rz 7740a) wird neu eingefügt (AbgÄG 2005).

29.2.6 Kapitalerträge von unentbehrlichen Hilfsbetrieben von gemäß § 5 Z 6 KStG 1988 befreiten Körperschaften

Rz 7740a

Gemäß § 5 Z 6 KStG 1988 von der unbeschränkten Steuerpflicht ausgenommene Körperschaften sind mit Kapitalerträgen aus Einlagen und Forderungswertpapieren von der KEST befreit, soweit diese einem unentbehrlichen Hilfsbetrieb (§ 45 Abs. 2 BAO) zuzuordnen sind (§ 94 Z 6 lit. c letzter Teilstrich EStG 1988 in Verbindung mit § 21 Abs. 2 Z 3 letzter Teilstrich KStG 1988). Dem Kreditinstitut ist die Tatsache der Zugehörigkeit zu einem unentbehrlichen Hilfsbetrieb zur Kenntnis zu bringen. Erfolgte dennoch ein KEST-Abzug von derartigen Kapitalerträgen, kann eine KEST-Erstattung hinsichtlich der dem steuerbefreiten Betrieb zuzuordnenden Kapitalerträge im Wege einer

Körperschaftsteuerveranlagung oder mangels Veranlagung gemäß § 240 Abs. 3 BAO erfolgen.

Rz 7904 wird geändert (AbgÄG 2005)

Rz 7904

Die Einkünftequalifikation im Rahmen des § 98 EStG 1988 (Zurechnung zu einer Einkunftsart) wird durch die Einkünftezuordnung in den verwiesenen Normen (§§ 21 bis 28 und §§ 30 bis 31) bestimmt (VwGH 19.3.1997, 94/13/0220). Die Subsidiaritätsklausel der §§ 27 Abs. 1, 28 Abs. 1, 30 Abs. 3 Z 1 und 31 Abs. 6 EStG 1988 gelten auch für die Einkünfte iSd § 98 EStG 1988 (VwGH 22.9.1992, 88/14/0244). Für die Zurechnung von Einkünften zu einer Einkunftsart ist maßgebend, wie sie sich bei Betrachtung des gesamten Sachverhaltes, somit der in- und ausländischen Verhältnisse, darstellen. Führt diese Betrachtung jedoch dazu, dass inländische Einkünfte aus einer der Haupteinkunftsarten mangels Erfüllung der Tatbestandsvoraussetzungen des § 98 **Abs. 1** Z 1 bis 4 EStG 1988 (zB keine inländische Betriebsstätte oder keine Verwertung, weil der wirtschaftliche Erfolg einer Tätigkeit der inländischen Volkswirtschaft nicht unmittelbar zu dienen bestimmt ist) nicht besteuert würden, so ist darauf abzustellen, wie sich die Einkünfte bei ausschließlicher Betrachtung des im Inland verwirklichten Sachverhaltes darstellen (Isolationstheorie, isolierende Betrachtungsweise).

Beispiele:

*1. Der im Ausland ansässige A erzielt im Rahmen seines ausländischen Betriebes Lizenzeinkünfte. Bei Gesamtbetrachtung stellen die Lizenzeinkünfte Betriebseinnahmen dar. Da A in Österreich keine Betriebsstätte unterhält, können die Lizenzeinkünfte nicht als Einkünfte aus Gewerbebetrieb (§ 98 **Abs. 1** Z 3 EStG 1988) besteuert werden. Isoliert beachtet stellen sie allerdings Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung dar und sind nach § 98 **Abs. 1** Z 6 EStG 1988 zu besteuern.*

2. Der im Ausland ansässige B unterhält im Rahmen seines ausländischen Betriebes (Bilanzstichtag 31.12.) ein im Jahr 1998 angeschafftes Erholungsheim für seine Arbeitnehmer in Österreich. Das Erholungsheim wird

a) im Jahr 2005,

b) im Jahr 2006,

c) im Jahr 2009 verkauft.

*Im Fall a) kann der Verkauf mangels Betriebsstätte nicht als Einkünfte aus Gewerbebetrieb erfasst werden. Isoliert betrachtet führt der Verkauf (hinsichtlich des Gebäudes und des Grund und Bodens) zu Einkünften aus Spekulationsgeschäft (§ 98 **Abs. 1** Z 7 EStG 1988).*

*Im Fall b) liegen hinsichtlich des Gebäudes Einkünfte aus Gewerbebetrieb vor (§ 98 **Abs. 1** Z 3 EStG 1988 idF des AbgÄG 2005). Hinsichtlich des Grund und Bodens unterbleibt eine steuerliche Erfassung als gewerbliche Einkünfte gemäß § 4 **Abs. 1** letzter Satz EStG 1988 (siehe Rz 7936a); da aber die Spekulationsfrist noch nicht abgelaufen ist, ist die stille Reserve des Grund und Bodens als Spekulationsgeschäft zu erfassen.*

*Im Fall c) liegen hinsichtlich des Gebäudes Einkünfte aus Gewerbebetrieb vor (zur Ermittlung der Höhe der Einkünfte siehe Rz 7936b). Hinsichtlich des Grund und Bodens unterbleibt sowohl eine steuerliche Erfassung als gewerbliche Einkünfte (§ 4 **Abs. 1** letzter Satz EStG 1988), als auch eine Erfassung als Spekulationsgeschäft, da die Spekulationsfrist bereits abgelaufen ist.*

Rz 7921

Anknüpfungspunkt für ein Besteuerungsrecht aus innerstaatlicher Sicht ist das Vorhandensein einer Betriebsstätte, eines ständigen Vertreters im Inland **oder – ab der Veranlagung 2006 – das Vorhandensein inländischen unbeweglichen (Betriebs)Vermögens**. Bei Einkünften aus kaufmännischer oder technischer Beratung, aus der Gestellung von Arbeitskräften zur inländischen Arbeitsausübung und aus der gewerblichen Tätigkeit als Sportler, Artist oder Mitwirkender an Unterhaltungsdarbietungen ist dies nicht erforderlich; ausreichend ist die Beratung, Gestellung oder Tätigkeit im Inland.

Abschnitt 30.1.5.3 wird geändert und folgende Rz 7936a und Rz 7936b neu eingefügt:

30.1.5.3 Unbewegliches Vermögen

Rz 7936a

Wird im Ausland ein Betrieb geführt und im Rahmen dieses Betriebes unbewegliches Vermögen, das nicht bereits eine Betriebsstätte darstellt, in Österreich gehalten, stellen die Einkünfte daraus ab der Veranlagung 2006 Einkünfte aus Gewerbebetrieb dar.

Beispiel:

Der in Deutschland ansässiger Inhaber einer deutschen Maschinenfabrik erwirbt in Österreich ein Mietwohngrundstück, das als Betriebserholungsheim für die Mitarbeiter seines Betriebes genutzt wird und daher zum notwendigen Betriebsvermögen der Maschinenfabrik zählt. Dieses Gebäude stellt daher inländisches Betriebsvermögen des deutschen Gewerbebetriebes dar, bildet aber keine Betriebsstätte, weil es nicht der Betriebsausübung dient. Wird dieses Gebäude später verkauft, können stille Reserven bis zu Veranlagung 2005 nur innerhalb der Spekulationsfrist der Besteuerung zugeführt werden (Isolationstheorie, siehe Rz 7904). Ab der Veranlagung 2006 ist die steuerliche Erfassung der stillen Reserven des Gebäudes auch nach Ablauf der Spekulationsfrist möglich, da gewerbliche Einkünfte vorliegen.

§ 98 Abs. 1 Z 3 EStG 1988 erfasst unbewegliches Vermögen, das nach dem Maßstab des österreichischen Steuerrechts – ungeachtet der Qualifikation nach ausländischen Recht - Betriebsvermögen darstellt.

Beispiel:

Ein in Deutschland ansässige Inhaber eines Handwerksbetriebes, der seinen Gewinn durch Einnahmen-Ausgaben-Rechnung ermittelt, erwirbt in Österreich eine Eigentumswohnung, die er an Dritte vermietet. Auch wenn die Wohnung in Deutschland zu Recht als gewillkürtes Betriebsvermögen behandelt wird, stellt sie nach österreichischem Steuerrecht Privatvermögen dar und fällt nicht unter § 98 Abs. 1 Z 3 EStG 1988.

Die Ermittlung der aus dem unbeweglichen Betriebsvermögen erzielten Einkünfte kann stets nur eine solche nach § 4 Abs. 1 EStG 1988 sein, da das ausländische Unternehmen, dem das österreichische unbewegliche (Betriebs)Vermögen zuzurechnen ist, nicht im österreichischen Firmenbuch protokolliert ist; dementsprechend kann nur jener Teil der stillen Reserven der Besteuerung unterzogen werden, der dem Gebäudewert zuzuordnen ist. Dies gilt auch dann, wenn das ausländische Unternehmen eine Zweigniederlassung im

österreichischen Firmenbuch eingetragen hat (diese ermittelt ihren Gewinn gemäß § 5 Abs. 1 EStG 1988) und das unbeweglichen Betriebsvermögen nicht der österreichischen Zweigniederlassung, sondern dem ausländischen Unternehmen (Stammhaus) zurechnen ist.

Rz 7936b

Da nur die ab Inkrafttreten der Neuregelung (Veranlagung 2006) entstandenen stillen Reserven zu erfassen sind, ist in Bezug auf Gebäude und Grundstücke, die bei Zugehörigkeit zum Umlaufvermögen ebenfalls mit ihren stillen Reserven steuerpflichtig werden, in § 124b Z 131 EStG 1988 vorgesehen:

Wäre die stille Reserve bei gedanklicher Weitergeltung der bisherigen Rechtslage dem Grunde nach nicht (als Spekulationsgeschäft) steuerpflichtig, wird nur die seit Inkrafttreten der Neuregelung entstandene stille Reserve erfasst, da die bis zum Inkrafttreten angewachsene stille Reserve vom Veräußerungsgewinn abzuziehen ist. Der Abzug kann aber höchstens in Höhe der gesamten stillen Reserve erfolgen (§ 124b Z 131 lit a EStG 1988).

Beispiel 1:

<i>Fall</i>	<i>Anschaffungskosten des zum Anlagevermögen gehörenden Gebäudes ohne Grund und Boden zum 1.1.2004</i>	<i>Gemeiner Wert zum 1.1.2006</i>	<i>Veräußerungserlös zum 1.1.2015^{x)}</i>	<i>Zu erfassende stille Reserve (Wertzuwachs des Gebäudes ab 1.1.2006)</i>
1	100	250	270	20 (=270 – 250)
2	120	210	180	0

^{x)} Die Veräußerung erfolgt außerhalb der Spekulationsfrist, die Veräußerung des Grund und Boden bleibt außer Ansatz (§ 4 Abs. 1 letzter Satz EStG 1988) und ist auch nicht als Spekulationsgeschäft zu erfassen.

Wäre die stille Reserve bei gedanklicher Weitergeltung der bisherigen Rechtslage dem Grunde nach ebenfalls (als Spekulationsgeschäft) steuerpflichtig, bleibt die gesamte stille Reserve als gewerbliche Einkünfte steuerpflichtig.

Beispiel 2:

<i>Fall</i>	<i>Anschaffungskosten des zum Anlagevermögen gehörenden Gebäudes inklusive Grund und Boden zum 1.1.2004</i>	<i>Gemeiner Wert zum 1.1.2006</i>	<i>Veräußerungserlös zum 1.1.2010^{xx)}</i>	<i>Zu erfassende stille Reserve (Wertzuwachs ab 1.1.2004)^{xxx)}</i>
1	100	250	270	170 (=270 – 100)
2	120	210	180	60 (=180 – 120)

xx) Die Veräußerung des Grund und Boden bleibt zwar bei Ermittlung der gewerblichen Einkünfte außer Ansatz (§ 4 Abs. 1 letzter Satz EStG 1988), ist aber als Spekulationsgeschäft zu erfassen.

xxx) Der Wertzuwachs ist hinsichtlich des Gebäudes als Einkünfte aus Gewerbebetrieb und hinsichtlich des Grund und Bodens als Spekulationseinkünfte zu erfassen.

Im Fall einer Entnahme aus dem Betriebsvermögen wäre eine stille Reserve bei gedanklicher Weitergeltung der bisherigen Rechtslage dem Grunde nach nicht steuerpflichtig. Es wird daher nur die seit Inkrafttreten der Neuregelung entstandene stille Reserve erfasst, da die bis zum Inkrafttreten erwachsene stille Reserve vom Entnahmegewinn abzuziehen ist. Der Abzug kann aber ebenfalls höchstens in Höhe der gesamten stillen Reserve erfolgen (§ 124b Z 131 lit b EStG 1988).

Rz 7936c

Mietzinsforderungen aus Zeiträumen, die nach Inkrafttreten der Neuregelung entstanden aber erst später eingehen, sind auch ab der Veranlagung 2006 als Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung gemäß § 98 Abs. 1 Z 6 zu erfassen.

Die Behaltefrist des § 12 Abs. 3 EStG 1988 beginnt ab dem bei der Veranlagung 2006 zu erfassenden Wirtschaftsjahr neu zu laufen.

Rz 8209 wird geändert (AbgÄG 2005).

Rz 8209

Die Forschungsprämie ist in einem der Steuererklärung angeschlossenen Verzeichnis (Formular E 108c) geltend zu machen; es ist immer (auch in Fällen des Zusammentreffens von zwei Wirtschaftsjahren in einem Veranlagungszeitraum) ein einziges Formular zu verwenden, in das der Gesamtbetrag an geltend gemachten Prämien einzutragen ist.

Im Fall einer Mitunternehmerschaft ist die Forschungsprämie von der Mitunternehmerschaft zu beanspruchen (nicht von den einzelnen Gesellschaftern).

Die Prämie wird auf dem Abgabenkonto gutgeschrieben.

Im Hinblick darauf, dass eine antragsgemäße Prämiengutschrift keine Abgabenfestsetzung darstellt, unterliegt eine solche nicht der Anspruchsverzinsung nach § 205 BAO.

Hinsichtlich der Geltendmachung gilt Folgendes:

1. Forschungsprämien bis einschließlich 2003:

Es bestehen keine Bedenken, die Prämie auch auf Grundlage eines vor Abgabe der Steuererklärung abgegebenen Verzeichnisses (Formular E 108c) gutzuschreiben. Es bestehen keine Bedenken, wenn die Prämie jeweils bis zum Ergehen (Zustellung) des das jeweilige Jahr betreffenden Einkommen-, Körperschaftsteuer- oder Feststellungsbescheides geltend gemacht werden. Bei Formularübermittlung im Postweg reicht die Postaufgabe spätestens am Tag des Ergehens des Bescheides (vgl. § 108 Abs. 4 BAO).

Geht aus der Steuererklärung oder einer Beilage dazu die Inanspruchnahme der Prämie hervor (zB Eintragung des als Prämie beanspruchten Betrages in Kennzahl 633 der Erklärung K 1 für 2002, Darstellung des Kürzungsbetrage auf der letzten Seite der Erklärung unter "Erläuterungen"), ist eine Geltendmachung der Prämie durch Einreichung des entsprechenden Formulars auch noch nach Ergehen des Steuerbescheides zulässig.

2. Forschungsprämien ab 2004:

Nach § 108c Abs. 4 EStG 1988 idF des Steuerreformgesetzes 2005, BGBl. I Nr. 57/2004, kann die Prämie nur in einer Beilage zur Einkommen-, Körperschaftsteuer- oder Feststellungserklärung (§ 188 BAO) des betreffenden Jahres geltend gemacht werden. Sie kann überdies in einer bis zum Eintritt der Rechtskraft des Einkommen-, Körperschaftsteuer- oder Feststellungsbescheides nachgereichten Beilage geltend gemacht werden. Dementsprechend kann die Beilage für 2004 (Formular E 108c) während der offenen Berufungsfrist oder im Zuge der Wiederaufnahme des entsprechenden Steuer- oder Feststellungsverfahrens nachgereicht werden.

3. Forschungsprämien ab 2006:

Die Prämie kann erst nach Ablauf des Wirtschaftsjahres geltend gemacht werden, spätestens jedoch bis zum Eintritt der Rechtskraft des betreffenden Einkommensteuer-, Körperschaftsteuer- oder Feststellungsbescheides. Vor Ablauf des Wirtschaftsjahres gestellte Prämienanträge sind zurückzuweisen.

Rz 8211 wird geändert (AbgÄG 2005).

Rz 8211

Die Bildungsprämie ist in einem der Steuererklärung angeschlossenen Verzeichnis (Formular E 108c) geltend zu machen; es ist immer (auch in Fällen des Zusammentreffens von zwei Wirtschaftsjahren in einem Veranlagungszeitraum) ein einziges Formular zu verwenden, in das der Gesamtbetrag an geltend gemachten Prämien einzutragen ist.

Im Fall einer Mitunternehmerschaft ist die Bildungsprämie von der Mitunternehmerschaft zu beanspruchen (nicht von den einzelnen Gesellschaftern).

Die Prämie wird auf dem Abgabenkonto gutgeschrieben.

Im Hinblick darauf, dass eine antragsgemäße Prämiengutschrift keine Abgabenfestsetzung darstellt, unterliegt eine solche nicht der Anspruchsverzinsung nach § 205 BAO.

Hinsichtlich der Geltendmachung gilt Folgendes:

1. Bildungsprämien bis einschließlich 2003:

Es bestehen keine Bedenken, die Prämie auch auf Grundlage eines vor Abgabe der Steuererklärung abgegebenen Verzeichnisses (Formular E 108c) gutzuschreiben. Es bestehen keine Bedenken, wenn die Prämie jeweils bis zum Ergehen (Zustellung) des das jeweilige Jahr betreffenden Einkommen-, Körperschaftsteuer- oder Feststellungsbescheides geltend gemacht werden. Bei Formularübermittlung im Postweg reicht die Postaufgabe spätestens am Tag des Ergehens des Bescheides (vgl. § 108 Abs. 4 BAO).

Geht aus der Steuererklärung oder einer Beilage dazu die Inanspruchnahme der Prämie hervor (zB Eintragung des als Prämie beanspruchten Betrages in Kennzahl 633 der Erklärung K 1, Darstellung des Kürzungsbetrages auf der letzten Seite der Erklärung unter "Erläuterungen"), ist eine Geltendmachung der Prämie durch Einreichung des entsprechenden Formulars auch noch nach Ergehen des Steuerbescheides zulässig.

2. Bildungsprämien ab 2004:

Nach § 108c Abs. 4 EStG 1988 idF des Steuerreformgesetzes 2005, BGBl. I Nr. 57/2004, kann die Prämie nur in einer Beilage zur Einkommen-, Körperschaftsteuer- oder Feststellungserklärung (§ 188 BAO) des betreffenden Jahres geltend gemacht werden. Sie kann überdies in einer bis zum Eintritt der Rechtskraft des Einkommen-, Körperschaftsteuer- oder Feststellungsbescheides nachgereichten Beilage geltend gemacht werden. Dementsprechend kann die Beilage für 2004 (Formular E 108c) während der offenen

Berufungsfrist oder im Zuge der Wiederaufnahme des entsprechenden Steuer- oder Feststellungsverfahrens nachgereicht werden.

3. Bildungsprämien ab 2006:

Die Prämie kann erst nach Ablauf des Wirtschaftsjahres geltend gemacht werden, spätestens jedoch bis zum Eintritt der Rechtskraft des betreffenden Einkommensteuer-, Körperschaftsteuer- oder Feststellungsbescheides. Vor Ablauf des Wirtschaftsjahres gestellte Prämienanträge sind zurückzuweisen.

Rz 8233 wird geändert (AbgÄG 2005).

Rz 8233

Die Lehrlingsprämie ist in einem der Steuererklärung angeschlossenen Verzeichnis (Formular E 108c) geltend zu machen; es ist immer (auch in Fällen des Zusammentreffens von zwei Wirtschaftsjahren in einem Veranlagungszeitraum) ein einziges Formular zu verwenden, in das der Gesamtbetrag an geltend gemachten Prämien einzutragen ist.

Im Fall einer (echten oder unechten) stillen Gesellschaft ist die Prämie vom Inhaber des Handelsgewerbes (=Lehrherr) geltend zu machen. Ansonsten ist sie bei **einer** Mitunternehmerschaft von der Mitunternehmerschaft zu beanspruchen (nicht von den einzelnen Gesellschaftern).

Die Prämie wird auf dem Abgabenkonto gutgeschrieben.

Im Hinblick darauf, dass eine antragsgemäße Prämiegutschrift keine Abgabenfestsetzung darstellt, unterliegt eine solche nicht der Anspruchsverzinsung nach § 205 BAO.

Hinsichtlich der Geltendmachung gilt Folgendes:

1. Lehrlingsprämien bis einschließlich 2003:

Es bestehen keine Bedenken, die Prämie auch auf Grundlage eines vor Abgabe der Steuererklärung abgegebenen Verzeichnisses (Formular E 108c) gutzuschreiben. Es bestehen keine Bedenken, wenn die Prämie jeweils bis zum Ergehen (Zustellung) des das jeweilige Jahr betreffenden Einkommen-, Körperschaftsteuer- oder Feststellungsbescheides geltend gemacht werden. Bei Formularübermittlung im Postweg reicht die Postaufgabe spätestens am Tag des Ergehens des Bescheides (vgl. § 108 Abs. 4 BAO).

Geht aus der Steuererklärung oder einer Beilage dazu die Inanspruchnahme der Prämie hervor (zB Eintragung des als Prämie beanspruchten Betrages in Kennzahl 633 der Erklärung K 1, Darstellung des Kürzungsbetrages auf der letzten Seite der Erklärung unter "Erläuterungen"), ist eine Geltendmachung der Prämie durch Einreichung des entsprechenden Formulars auch noch nach Ergehen des Steuerbescheides zulässig.

2. Lehrlingsprämien ab 2004:

Nach § 108f Abs. 4 EStG 1988 idF des Steuerreformgesetzes 2005, BGBl. I Nr. 57/2004, kann die Prämie nur in einer Beilage zur Einkommen-, Körperschaftsteuer- oder Feststellungserklärung (§ 188 BAO) des betreffenden Jahres geltend gemacht werden. Sie kann überdies in einer bis zum Eintritt der Rechtskraft des Einkommen-, Körperschaftsteuer- oder Feststellungsbescheides nachgereichten Beilage geltend gemacht werden. Dementsprechend kann die Beilage für 2004 (Formular E 108c) während der offenen Berufungsfrist oder im Zuge der Wiederaufnahme des entsprechenden Steuer- oder Feststellungsverfahrens nachgereicht werden.

3. Lehrlingsprämien ab 2006:

Die Prämie kann erst nach Ablauf des Wirtschaftsjahres geltend gemacht werden, spätestens jedoch bis zum Eintritt der Rechtskraft des betreffenden Einkommensteuer-, Körperschaftsteuer- oder Feststellungsbescheides. Vor Ablauf des Wirtschaftsjahres gestellte Prämienanträge sind zurückzuweisen.

Rz 8314 wird geändert (Verweis).

Rz 8314

Die Mitteilung hat im Wege der automationsunterstützten Datenübertragung zu erfolgen, soweit dies dem zur Übermittlung Verpflichteten auf Grund der vorliegenden technischen Voraussetzungen zumutbar ist. Für solche automationsunterstützte Übermittlungen gilt die Verordnung BGBl. II Nr. **345/2004** sinngemäß. Die elektronische Übermittlung der Mitteilung hat bis Ende Februar des folgenden Kalenderjahres zu erfolgen.

Ist dem Auftraggeber die elektronische Übermittlung der Lohnzettel mangels technischer Voraussetzungen unzumutbar, hat die Übermittlung der Lohnzettel auf dem amtlichen Vordruck (Formular E 18) bis Ende Jänner des folgenden Kalenderjahres zu erfolgen.

Bundesministerium für Finanzen, 26. Juni 2006