

1. TEIL

PERSÖNLICHE STEUERPF LICHT

§ 1. (1) Einkommensteuerpflichtig sind nur natürliche Personen.

(2) Unbeschränkt steuerpflichtig sind jene natürlichen Personen, die im Inland einen Wohnsitz oder ihren gewöhnlichen Aufenthalt haben.¹⁾ Die unbeschränkte Steuerpflicht erstreckt sich auf alle in- und ausländischen Einkünfte.

(3) Beschränkt steuerpflichtig sind jene natürlichen Personen, die im Inland weder einen Wohnsitz noch ihren gewöhnlichen Aufenthalt haben. Die beschränkte Steuerpflicht erstreckt sich nur auf die im § 98 aufgezählten Einkünfte.²⁾

(4) Auf Antrag werden auch Staatsangehörige von Mitgliedstaaten der Europäischen Union oder eines Staates, auf den das Abkommen über den Europäischen Wirtschaftsraum anzuwenden ist, als unbeschränkt steuerpflichtig behandelt, die im Inland weder einen Wohnsitz noch ihren gewöhnlichen Aufenthalt haben, soweit sie inländische Einkünfte im Sinne des § 98 haben. Dies gilt nur, wenn ihre Einkünfte im Kalenderjahr mindestens zu 90% der österreichischen Einkommensteuer unterliegen oder wenn die nicht der österreichischen Einkommensteuer unterliegenden Einkünfte nicht mehr als 11.000³⁾ Euro betragen. Inländische Einkünfte, die nach einem Abkommen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung nur der Höhe nach beschränkt besteuert werden dürfen, gelten in diesem Zusammenhang als nicht der österreichischen Einkommensteuer unterliegend. Die Höhe der nicht der österreichischen Einkommensteuer unterliegenden Einkünfte ist durch eine Bescheinigung der zuständigen ausländischen Steuerbehörde nachzuweisen. Der Antrag kann bis zum Eintritt der Rechtskraft des Bescheides gestellt werden.⁴⁾

Zu § 1:

¹⁾ Zu den Begriffen „Wohnsitz“ und „gewöhnlicher Aufenthalt“ siehe § 26 BAO, zur persönlichen Steuerpflicht siehe Abschn. 1 EStR 2000.

²⁾ Die Sondervorschriften für beschränkt Steuerpflichtige werden in den §§ 98 bis 102 behandelt. Die Lohnsteuervorschriften für beschränkt Steuerpflichtige finden sich im § 70. Das Besteuerungsrecht der Republik Österreich ist durch verschiedene Doppelbesteuerungsabkommen eingeschränkt.

³⁾ In § 1 Abs. 4 wird durch das StRefG 2009, BGBl. I 26/2009, ab der Veranlagung 2009 der Betrag „10.000“ durch den Betrag „11.000“ ersetzt.

⁴⁾ In § 1 Abs. 4 wurde der **letzte Satz** durch Art. 3 des BBG 2007 angefügt. Die Änderung stellt klar, dass die Option in die unbeschränkte Steuerpflicht nur bis zum Eintritt der Rechtskraft möglich ist. Damit kann der Antrag auch nicht als rückwir-

§ 2

kendes Ereignis i.S.d. § 295a BAO interpretiert werden, der eine Bescheidänderung über die Rechtskraft hinaus ermöglichen würde. Der Abs. 4 des § 1 wurde durch das EU-Abgabenänderungsgesetz angefügt. Damit wird versucht, auf dem Gebiet der Einkommensteuer die Stellung der beschränkt steuerpflichtigen EU-Staatsangehörigen im Hinblick auf österreichische Verpflichtungen aus der EU-Mitgliedschaft und aus bestehenden Doppelbesteuerungsabkommen zu regeln.

2. TEIL SACHLICHE STEUERPFLICHT

1. ABSCHNITT

Einkunftsarten, Einkünfte, Einkommen

§ 2. (1) Der Einkommensteuer ist das Einkommen zugrunde zu legen, das der Steuerpflichtige innerhalb eines Kalenderjahres bezogen hat.¹⁾

(2) Einkommen ist der Gesamtbetrag der Einkünfte aus den im Abs. 3 aufgezählten Einkunftsarten nach Ausgleich mit Verlusten, die sich aus einzelnen Einkunftsarten ergeben, und nach Abzug der Sonderausgaben (§ 18) und außergewöhnlichen Belastungen (§§ 34 und 35)²⁾ sowie der Freibeträge nach den §§ 104, 105 und 106a.³⁾

(2 a)³⁾ Weder ausgleichsfähig noch gemäß § 18 Abs. 6 und 7 vortragsfähig sind negative Einkünfte

- aus einer Beteiligung an Gesellschaften oder Gemeinschaften, wenn das Erzielen steuerlicher Vorteile im Vordergrund steht. Dies ist insbesondere dann der Fall, wenn
 - der Erwerb oder das Eingehen derartiger Beteiligungen allgemein angeboten wird
 - und auf der Grundlage des angebotenen Gesamtkonzeptes aus derartigen Beteiligungen ohne Anwendung dieser Bestimmung Renditen erreichbar wären, die nach Steuern mehr als das Doppelte der entsprechenden Renditen vor Steuern betragen,
- aus Betrieben, deren Unternehmensschwerpunkt(e) im Verwalten unkörperlicher Wirtschaftsgüter oder in der gewerblichen Vermietung von Wirtschaftsgütern gelegen ist.

Solche negativen Einkünfte sind mit positiven Einkünften aus dieser Betätigung oder diesem Betrieb frühestmöglich zu verrechnen.

(2 b)⁴⁾ Sind bei Ermittlung des Einkommens Verluste zu berücksichtigen, die in vorangegangenen Jahren entstanden sind, gilt Folgendes:

1. In vorangegangenen Jahren entstandene und in diesen Jahren nicht ausgleichsfähige Verluste, die mit positiven Einkünften aus einem Betrieb oder

einer Betätigung zu verrechnen sind, können nur im Ausmaß von 75% der positiven Einkünfte verrechnet werden (Verrechnungsgrenze). Insoweit die Verluste im laufenden Jahr nicht verrechnet werden können, sind sie in den folgenden Jahren unter Beachtung der Verrechnungsgrenze zu verrechnen.

2. Vortragsfähige Verluste im Sinne des § 18 Abs. 6 und 7 können nur im Ausmaß von 75% des Gesamtbetrages der Einkünfte abgezogen werden (Vortragsgrenze). Insoweit die Verluste im laufenden Jahr nicht abgezogen werden können, sind sie in den folgenden Jahren unter Beachtung der Vortragsgrenze abzuziehen. Dies gilt auch für Verluste im Sinne des § 117 Abs. 7 zweiter Satz insoweit, als diese Verluste wegen der Vortragsgrenze nicht abgezogen werden können.
3. Die Verrechnungsgrenze und die Vortragsgrenze sind in folgenden Fällen insoweit nicht anzuwenden, als in den positiven Einkünften oder im Gesamtbetrag der Einkünfte enthalten sind:
 - Gewinne aus einem Schuldenerlass gemäß § 36 Abs. 2,
 - Gewinne, die in Veranlagungszeiträumen anfallen, die von einem Konkursverfahren oder einem gerichtlichen Ausgleichsverfahren betroffen sind,
 - Veräußerungsgewinne und Aufgabegewinne, das sind Gewinne aus der Veräußerung sowie der Aufgabe von Betrieben, Teilbetrieben und Mitunternehmeranteilen,
 - Sanierungsgewinne, das sind Gewinne, die durch Vermehrungen des Betriebsvermögens infolge eines gänzlichen oder teilweisen Erlasses von Schulden zum Zwecke der Sanierung entstanden sind,
 - Liquidationsgewinne im Sinne des § 19 des Körperschaftsteuergesetzes 1988.⁵⁾

(3) Der Einkommensteuer unterliegen nur:⁶⁾

1. Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft (§ 21),
2. Einkünfte aus selbständiger Arbeit (§ 22),
3. Einkünfte aus Gewerbebetrieb (§ 23),
4. Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit (§ 25),
5. Einkünfte aus Kapitalvermögen (§ 27),
6. Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung (§ 28),
7. sonstige Einkünfte im Sinne des § 29.

(4) Einkünfte im Sinne des Abs. 3 sind:

1. Der Gewinn (§§ 4 bis 14) bei Land- und Forstwirtschaft, selbständiger Arbeit und Gewerbebetrieb.
2. Der Überschuß der Einnahmen über die Werbungskosten (§§ 15 und 16) bei den anderen Einkunftsarten.

Als gewerbliche Einkünfte (Abs. 3 Z 3) gelten stets und in vollem Umfang Einkünfte aus der Tätigkeit der offenen Gesellschaften, Kommanditgesell-

§ 2

schaften und anderer Gesellschaften, bei denen die Gesellschafter als Mitunternehmer eines Gewerbebetriebes anzusehen sind. Betriebsstätten von nach bürgerlichem Recht nicht rechtsfähigen Personenvereinigungen gelten anteilig als Betriebsstätten der Mitglieder, wenn sich ihr alleiniger Zweck auf die Erfüllung eines einzigen Werkvertrages oder Werklieferungsvertrages beschränkt.

(5) Gewinnermittlungszeitraum ist das Wirtschaftsjahr. Das Wirtschaftsjahr deckt sich grundsätzlich mit dem Kalenderjahr. Buchführende Land- und Forstwirte und rechnungslegungspflichtige Gewerbetreibende (§ 5) dürfen jedoch ein vom Kalenderjahr abweichendes Wirtschaftsjahr haben; in diesem Fall ist der Gewinn bei Ermittlung des Einkommens für jenes Kalenderjahr zu berücksichtigen, in dem das Wirtschaftsjahr endet.

(6) Das Wirtschaftsjahr umfaßt einen Zeitraum von zwölf Monaten. Einen kürzeren Zeitraum darf es dann umfassen, wenn

1. ein Betrieb eröffnet oder aufgegeben wird oder
2. das Wirtschaftsjahr bei einem buchführenden Land- und Forstwirt oder einem rechnungslegungspflichtigen Gewerbetreibenden auf einen anderen Stichtag umgestellt wird.

(7) Die Umstellung des Wirtschaftsjahres auf einen anderen Stichtag ist nur zulässig, wenn gewichtige betriebliche Gründe vorliegen und das Finanzamt vorher bescheidmäßig zugestimmt hat.⁷⁾ Das Finanzamt muß zustimmen, wenn solche Gründe vorliegen. Die Erzielung eines Steuervorteils gilt nicht als gewichtiger betrieblicher Grund.

(8)⁸⁾ Soweit im Einkommen oder bei Berechnung der Steuer ausländische Einkünfte zu berücksichtigen sind, gilt Folgendes:

1. Für die Ermittlung der ausländischen Einkünfte sind die Bestimmungen dieses Bundesgesetzes maßgebend.
2. Der Gewinn ist nach der Gewinnermittlungsart zu ermitteln, die sich ergäbe, wenn der Betrieb im Inland gelegen wäre. Wird der Gewinn des Betriebes im Ausland nach einem vom Kalenderjahr abweichenden Wirtschaftsjahr ermittelt, ist dies auch für das Inland maßgebend. Die Gewinnermittlung für eine Betriebsstätte richtet sich nach der für den gesamten Betrieb maßgebenden Gewinnermittlung.
3. Im Ausland nicht berücksichtigte Verluste sind bei der Ermittlung des Einkommens anzusetzen. Die angesetzten Verluste sind in der Steuererklärung an der dafür vorgesehenen Stelle auszuweisen.⁹⁾ Danach angesetzte ausländische Verluste erhöhen in jenem Kalenderjahr ganz oder teilweise den Gesamtbetrag der Einkünfte, in dem sie im Ausland ganz oder teilweise berücksichtigt werden oder berücksichtigt werden könnten.

Zu § 2:

¹⁾ Die persönliche Zurechnung der Einkünfte und die persönliche Zurechnung von Wirtschaftsgütern, insbesondere Fruchtgenuss, wirtschaftliches Eigentum und Leasing, werden in den Abschn. 2.3 bis 2.5 EStR 2000 behandelt.

²⁾ In **2 Abs. 2** wurde durch das StRefG 2009, BGBl. I 26/2009 ab der Veranlagung 2009 die Zitierung des § 106a eingefügt.

Ausländische Verluste sind nach dem VwGH-Erkenntnis vom 25.9.2001, 99/14/0217, mit inländischen Einkünften auszugleichen. Dafür sind spätere Überschüsse wieder anzusetzen.

³⁾ Abs. 2 a wurde durch Art. I Z 1 a des Steuerreformgesetzes 2000 neu gefasst und um Verluste aus Beteiligungen ergänzt.

Dazu können Betätigungen im betrieblichen und außerbetrieblichen Bereich gehören, wenn Steuererminderungen durch Verlustzuweisungen allgemein – insbesondere durch professionelle Anbieter – angeboten werden. Ein weiteres Indiz aus der primären Zielsetzung des Erzielens von Steuervorteilen ist aus dem angebotenen Gesamtkonzept abzuleiten. Sollte sich daraus ergeben, dass aus Beteiligungen der angebotenen Art Renditen – ohne Anwendung der gegenständlichen Bestimmung – erreichbar wären, die nach Steuern das Doppelte einer Vergleichsrendite vor Steuern ergeben, wird damit ein Verlustausgleich ausgeschlossen sein.

Die Regelung ist in der Weise angelegt, dass nicht auf die konkreten Verhältnisse des Anlegers abzustellen ist. Irrelevant ist daher etwa der konkrete Steuersatz, dem ein Anleger unterliegt, oder die Eigen- oder die Fremdfinanzierung des Kapitaleinsatzes. Es genügt vielmehr, dass generell und allgemein eine entsprechende Renditerzielung erreichbar wäre. Dabei wird in aller Regel in einer abstrakten Betrachtung vom Höchststeuersatz und der optimalen Ausnutzung von Steuervorteilen (etwa beim Abschichtungserlös) auszugehen sein.

Die Renditeberechnung wird sich weiters daran zu orientieren haben, zu welchem Zeitpunkt der Anleger nach der Konzeption des Modells ausscheiden wird. Dabei wird auch das wahrscheinliche Verhalten des Kapitalnehmers zu berücksichtigen sein, also etwa die (rechtzeitige) Ausnutzung von Kündigungsmöglichkeiten im Interesse einer aus der Sicht des Kapitalnehmers „billigen“ Kapitalaufnahme.

Schließlich wird auf den Hintergrund der Kapitalaufnahme Bedacht zu nehmen sein. Bei Kapitalanlagen, die nach ihrer gesamten Ausgestaltung auf eine längerfristige Veranlagung des Kapitals schließen lassen (insbesondere Kapitalanlagen in Immobilien), wird der Zeitraum für die Renditeermittlung – so nicht besondere Verhältnisse auf anderes hinweisen – grundsätzlich auf die zu erwartende Nutzungsmöglichkeit der Kapitalanlage abzustellen sein.

Unter Rendite wird der nach der Methode des internen Zinsfußes abgezinste Barwert der Zahlungsströme zu verstehen sein, wobei Wiederveranlagungen mit einem marktüblichen Zinssatz zu verrechnen wären.

§ 2

Zur generellen Verlustausgleichsbeschränkung nach § 2 Abs. 2 a EStG siehe Erlass vom 14.12.1999, GZ 14 0662/2-IV/14/99 (in SWK-Heft 2/2000, S 43 abgedruckt).

Durch eine Verfassungsbestimmung des Strukturanpassungsgesetzes 1996 sind rückwirkend ab der Veranlagung für 1996 in das Verlustausgleichsverbot des § 2 Abs. 2 zweiter Satz auch Verluste aus bestimmten Betrieben einbezogen.

Ob der Unternehmensschwerpunkt im Verwalten unkörperlicher Wirtschaftsgüter bzw. in der gewerblichen Vermietung von Wirtschaftsgütern gelegen ist, muss nach dem Gesamtbild der wirtschaftlichen Verhältnisse (Relation des wirtschaftlichen Erfolgs aus mehreren Unternehmenssparten zueinander, Wertverhältnisse in der Gesellschaft vorhandener Vermögenswerte zueinander) beurteilt werden.

Die Sonderbehandlung der Verluste aus derartigen Unternehmen wurde folgendermaßen gestaltet:

Die Verluste sind ähnlich der Verlustklausel des § 10 Abs. 8 weder ausgleichs- noch vortragsfähig. Sie werden allerdings durch eine Verrechnung mit späteren Gewinnen (Gewinnanteilen) aus dem konkreten Unternehmen steuerwirksam. Die Abwicklung der Verlustverrechnung (z.B. bei Ausscheiden aus dem Unternehmen, bei unentgeltlicher Übertragung) entspricht jener des § 10 Abs. 8. Sollten die Verlustklauseln des § 2 Abs. 2 a und des § 10 Abs. 8 gleichzeitig anzuwenden sein, so geht jene des § 2 Abs. 2 a vor. Dies deshalb, weil sich die Verlustklausel des § 2 Abs. 2 auf den gesamten Unternehmensverlust bezieht. Nach der Verordnung AÖFV 18/1997 fällt darunter auch der Handel mit unkörperlichen Wirtschaftsgütern.

⁴⁾ Im Sinne einer Besteuerung, die sich stärker an der aktuellen Liquidität von Unternehmen orientiert, sollen sowohl die Verlustverrechnung als auch der Verlustabzug durch Betragsbegrenzungen beschränkt werden. Die Begrenzung wird jeweils in Abhängigkeit von jenem Betrag definiert, mit dem der Verlust verrechnet oder von dem der Verlust abgezogen werden soll.

Die Regelung umfasst sämtliche Tatbestände im EStG 1988, in denen Verlustverrechnungen vorgesehen sind. Es handelt sich dabei um die Verlustverrechnung nach § 2 Abs. 2 a sowie um jene nach § 10 Abs. 8. Die Begrenzung führt nicht dazu, dass die nicht verrechenbaren Beträge verloren gehen, sondern zu einem Aufschieben der Verrechnung auf spätere Zeiträume. Die Fälle des Übergehens von Verrechnungsverlusten auf Rechtsnachfolger (vor allem Übergang der Einkunftsquelle durch Erbschaften und Schenkungen) werden durch die Einführung der Verrechnungsgrenze nicht tangiert. In derartigen Fällen geht der Verrechnungsverlust einschließlich des durch die Verrechnungsgrenze rückgestauten Betrages über. Die Verrechnungsgrenze ist insoweit nicht anzuwenden, als in den positiven Einkünften Sanierungsgewinne oder Gewinne aus einer Betriebsveräußerung oder einer Betriebsaufgabe enthalten sind. Sollten nach einer Veräußerung (Aufgabe) noch Verrechnungsverluste vorhanden sein, die weder mit laufenden Gewinnen noch mit einem Veräußerungs- bzw. Aufgabegewinn verrechnet werden konnten, werden diese Verluste sodann in vollem Umfang – also auch hinsichtlich der rückgestauten Beträge – zu 100% mit anderen

§ 2

Einkünften ausgleichsfähig. Sollte dann noch ein Verrechnungsverlust verbleiben, wandelt sich dieser zum vortragsfähigen Verlust.

Die Neuregelung in Z 2 begrenzt den Verlustvortrag. Die Begrenzung leitet sich von der Höhe des Gesamtbetrages der Einkünfte (Summe der Einkünfte nach Verlustausgleich aber vor Abzug von Sonderausgaben, außergewöhnlichen Belastungen sowie Freibeträgen nach §§ 104 und 105) ab. Auch hier führt die Begrenzung nicht zu einem Untergehen der nicht vortragsfähigen Verlustteile, sondern zu einem Rückstauen dieser Beträge in spätere Jahre. Soweit im Gesamtbetrag der Einkünfte Sanierungsgewinne oder Veräußerungs- bzw. Aufgabegewinne enthalten sind, kommt es zu keiner Vortragsbegrenzung. Da diese Regelung ebenfalls auf den Gesamtbetrag der Einkünfte abstellt, müssen dabei (laufende) „innerbetriebliche und außerbetriebliche“ Verluste berücksichtigt werden.

⁵⁾ § 2 Abs. 2b Z 3 wurde durch Art. 1 AbgÄG 2005 (ab 2006) geändert. Die Änderung erfolgt im Hinblick auf die Änderung des § 36. Durch die Bezugnahme auf § 36 Abs. 2 im ersten Teilstrich sind sämtliche schuldnachlassbedingten Gewinne, die in einem gerichtlichen Insolvenzverfahren eintreten, von der 75%-Begrenzung ausgenommen. Darüber hinaus werden im zweiten Teilstrich sämtliche Gewinne ausgenommen, die in Jahren anfallen, in denen ein Konkursverfahren oder gerichtliches Ausgleichsverfahren anhängig ist. Zur leichteren Handhabung ist dabei nur auf den aufrechten Bestand eines Konkurs- oder gerichtlichen Ausgleichsverfahrens während des Kalenderjahres abzustellen. Ist ein derartiges Verfahren aufrecht, sind Gewinne, die diesem Kalenderjahr (Veranlagungszeitraum) zuzuordnen sind, von der 75%-Begrenzung ausgenommen; dabei sind auch Gewinne erfasst, die vor Eröffnung oder nach Beendigung des Konkurs- oder gerichtlichen Ausgleichsverfahrens entstanden sind. Der dritte Teilstrich entspricht unverändert dem zweiten Teilstrich der Vorfassung. Der vierte Teilstrich entspricht inhaltlich dem ersten Teilstrich der Vorfassung mit der Maßgabe, dass – infolge der Änderung des § 36 – ein „Sanierungsgewinn“ im Bereich der Einkommensteuer nur mehr im Anwendungsbereich des § 2 Abs. 2b und bei Körperschaftsteuerpflichtigen vorliegen kann. Im letzten Teilstrich wird gegenüber der Vorfassung lediglich klargestellt, dass Liquidationsgewinne solche im Sinne des § 19 KStG 1988 sind.

⁶⁾ Was nicht zu den aufgezählten sieben Einkunftsarten gehört, unterliegt nicht der Einkommensteuer, z.B. Einnahmen aus Liebhabereien, Erbschaften, Lebensversicherungen, Schadenersatz, Schmerzensgeld.

Wenn eine Tätigkeit keine Einkunftsquelle darstellt, besteht steuerliche „Liebhaberei“; Gewinne oder Verluste sind dann steuerlich unbeachtlich. In der „Liebhaberei-Verordnung“ des BMF vom 17.12.1992, BGBl. 33/1993, SWK-Heft 2/1993, A 18, wird festgelegt, wann Liebhaberei anzunehmen ist (siehe auch den Liebhaberei-Durchführungserlass, SWK-Heft 12/1993, A 247 und den Erlass SWK-Heft 36/1995, A 739). Die Liebhaberei-VO wurde durch VO (AÖFV 256/1997) geändert. Zu aktuellen Problemen der Liebhaberei bei langjährig vorbereitender Tätigkeit, bei bloßer Gebrauchsüberlassung zwischen Miteigentümern und zur Möglichkeit der

§ 2

vorläufigen Veranlagung bei typisch erwerbswirtschaftlichen Tätigkeiten siehe Beitrag von *Michael Rauscher* in SWK-Heft 12/2005, S 426. Zur Annahme von Liebhaberei bei kleiner Vermietung (Vermietung von Eigentumswohnungen etc.) siehe Artikel von *Otto Sarnthein* (SWK-Heft 15/2005, S 515). Zu Liebhaberei-Zweifelsfragen bei mietengeschützten Objekten und Begründung von Wohnungseigentum bei vermieteten Wohnungen siehe *Gerhard Kohler* (SWK-Heft 33/2005, S 917). Nach der jüngsten VwGH-Rechtsprechung ist der Zeitpunkt des Überganges einer Einkunftsquelle zur Liebhaberei genau zu ermitteln; werden nach Ablauf des Anlaufzeitraumes keine strukturverbessernden Maßnahmen etc gesetzt, so wird mit Ablauf des Anlaufzeitraumes von Liebhaberei auszugehen sein; siehe Beitrag von *Michael Rauscher* und *Rudolf Grübler* in SWK-Heft 2/2008, S 51.

7) Die Umstellung des Wirtschaftsjahres auf einen anderen Stichtag ist ausschließlich dann zulässig, wenn gewichtige betriebliche Gründe vorliegen. Für eine darüber hinausgehende Ermessensentscheidung des Finanzamtes bleibt kein Raum.

Gewichtige betriebliche Gründe liegen insbesondere dann vor, wenn der Übergang der erleichterten Bilanzierung (Inventarisierung größerer Bestände) dient. Der Antrag muss jedenfalls vor dem neuen Bilanzstichtag eingebracht worden sein; die Bewilligung kann auch nach dem neuen Bilanzstichtag erteilt werden (VwGH 1.3.1989, 88/13/0113). Bewilligungspflichtig ist nur die Umstellung. Wenn das abweichende Wirtschaftsjahr schon bei Gründung des Unternehmens (bei Errichtung des Gesellschaftsvertrages) festgelegt wird, braucht keine Zustimmung des Finanzamtes eingeholt zu werden.

8) In § 2 wurde durch Art. I Z 2 des StReformG 2005, BGBl. I 57/2004 (ab 5.6.2004) der Abs. 8 neu angefügt. Damit sollte der Judikatur des VwGH 25.9.2001, 99/14/0217, zu DBA mit Befreiungsmethode bei ausländischen Betriebsstättenverlusten gefolgt werden. Somit sind ausländische Betriebsstättenverluste im Verlustentstehungsjahr mit inländischen positiven Einkünften auszugleichen. Allerdings soll in jenem Folgejahr, in dem es zur Verwertung dieses Verlustes im Ausland kommt, eine Nachversteuerung in Österreich erfolgen. Damit wird eine Doppelverlustverwertung ausgeschlossen. Die Nachversteuerung soll in jenem Maße eintreten, in dem der sodann im Ausland verwertete oder verwertbar gewordene Verlust zuvor in Österreich die Besteuerungsgrundlage vermindert hat. Ausländische Verluste sind alle, die bei einer Einkunftserzielung anfallen, deren Quelle im Ausland gelegen ist. Sollte der ausländische Verlust in einem Besteuerungszeitraum anfallen, in dem er nicht oder nicht vollständig mit positiven inländischen Einkünften ausgeglichen werden kann, steht für den ausländischen Verlust insoweit ein inländischer Verlustvortrag zu. Entsprechend der vom VwGH entwickelten Konzeption erfolgt die „Nachversteuerung“ durch Zurechnung des Verlustbetrages zur Bemessungsgrundlage; insoweit entfällt eine Berücksichtigung ausländischer Gewinne im Rahmen eines Progressionsvorbehaltes.

9) In § 2 Abs. 8 Z 3 wird durch Art. 31 des Budgetbegleitgesetzes 2009, BGBl. I 52/2009, ab 20.6.2009 der 2. Satz eingefügt. Die Angabe berücksichtigter Auslandsverluste ist derzeit in den Steuererklärungen vorgesehen. Sie dient insbesondere der

Kontrolle im Hinblick auf ein allfälliges Nachversteuerungserfordernis in Folgejahren auf Grund der Berücksichtigung der Verluste im Ausland. Da die Unterlassung der Eintragung an keine Sanktion geknüpft ist, kann diese Kontrolle durch Nichteintragung unterlaufen werden. Die Verankerung der Verpflichtung zum Ausweis der Verluste in der Steuererklärung soll somit die automationsunterstützte Prüfung der Abgabenerklärungen erleichtern. Die vorsätzliche Unterlassung der Eintragung trotz bestehender Verpflichtung dazu stellt (zumindest) eine Finanzordnungswidrigkeit i.S.d. § 51 Abs. 1 lit. a Finanzstrafgesetz dar. Sie hat auf die Berücksichtigungsfähigkeit des Verlustes jedoch keine Auswirkung.

2. ABSCHNITT

Steuerbefreiungen¹⁾

§ 3. (1) Von der Einkommensteuer sind befreit:

1. **Versorgungsleistungen an Kriegsbeschädigte und Hinterbliebene oder diesen gleichgestellte Personen auf Grund der versorgungsrechtlichen Bestimmungen sowie auf Grund des Heeresversorgungsgesetzes, BGBl. Nr. 27/1964.**
2. **Renten und Entschädigungen an Opfer des Kampfes für ein freies demokratisches Österreich auf Grund besonderer gesetzlicher Vorschriften.²⁾**
- 3.³⁾ **Bezüge oder Beihilfen**
 - a) **aus öffentlichen Mitteln oder aus Mitteln einer öffentlichen Stiftung oder einer unter § 5 Z 6 des Körperschaftsteuergesetzes 1988 fallenden Privatstiftung wegen Hilfsbedürftigkeit**
 - b) **aus öffentlichen Mitteln oder aus Mitteln einer öffentlichen Stiftung oder einer Privatstiftung zur unmittelbaren Förderung der Kunst (Abgeltung von Aufwendungen oder Ausgaben)**
 - c) **aus öffentlichen Mitteln, aus Mitteln einer öffentlichen Stiftung oder einer Privatstiftung oder aus Mitteln einer im § 4a Z 1 genannten Institution zur unmittelbaren Förderung von Wissenschaft und Forschung (Abgeltung von Aufwendungen oder Ausgaben)**
 - d) **aus öffentlichen Mitteln oder aus Mitteln eines Fonds im Sinne des § 4a Z 1 lit. b für eine Tätigkeit im Ausland, die der Kunst, der Wissenschaft oder Forschung dient⁴⁾**
 - e) **nach dem Studienförderungsgesetz 1992 und dem Schülerbeihilfengesetz 1983.**
4. **a) das Wochengeld und vergleichbare Bezüge aus der gesetzlichen Sozialversicherung sowie dem Grunde und der Höhe nach gleichartige Zuwendungen aus Versorgungs- und Unterstützungseinrichtungen der Kammern der selbständig Erwerbstätigen⁵⁾**
 - b) **Erstattungsbeträge aus einer gesetzlichen Sozialversicherung für Kosten der Krankenheilbehandlung und für Maßnahmen der Rehabilita-**