

---

# I. Grundlagen der steuerlichen Gewinnermittlung

Sabine Kanduth-Kristen/Stefanie Malle/Karl Stückler<sup>1</sup>

Gliederung	Seite
1. Der steuerliche Gewinnbegriff .....	9
2. Betriebseinnahmen und Betriebsausgaben .....	10
2.1. Der Betriebseinnahmenbegriff .....	10
2.1.1. Vorweggenommene und nachträgliche Betriebseinnahmen .....	11
2.1.2. Durchlaufende Posten .....	11
2.1.3. Zuwendungen von Privatstiftungen .....	11
2.1.4. Einlagenrückzahlung .....	12
2.1.5. Subventionen .....	12
2.1.6. Gewinne aus einem Schuldertilgung .....	12
2.1.7. Endbesteuerung von Kapitalerträgen .....	13
2.2. Betriebsausgaben .....	13
2.2.1. Vorweggenommene Betriebsausgaben .....	15
2.2.2. Nachträgliche Betriebsausgaben .....	15
2.2.3. Vergebliche Ausgaben und Aufwendungen als Betriebsausgaben .....	15
2.2.4. Nicht abzugsfähige Ausgaben und Aufwendungen .....	15
2.2.5. Durchlaufende Posten .....	16
2.2.6. Nachweis und Glaubhaftmachung .....	16
2.2.7. Betriebsausgaben im Einzelnen .....	17
3. Gewinnermittlungsarten .....	29
3.1. Einführung .....	29
3.2. Gewinnermittlung im Einkommensteuerrecht .....	30
3.2.1. Der Betriebsvermögensvergleich gem § 5 EStG .....	31
3.2.2. Der Betriebsvermögensvergleich gem § 4 Abs 1 EStG .....	34
3.2.2.1. Unterschiede zwischen dem Betriebsvermögensvergleich nach § 4 Abs 1 EStG und jenem nach § 5 EStG .....	35
3.2.2.2. Zusammenfassende Übersicht .....	41
3.2.3. Die Gewinnermittlung durch den Überschuss der Einnahmen über die Ausgaben gem § 4 Abs 3 EStG .....	42
3.2.3.1. Unterschiede zwischen der Einnahmen-Ausgaben-Rechnung und dem Betriebsvermögensvergleich .....	43
3.2.3.2. Zusammenfassende Übersicht .....	46
3.2.4. Die Gewinnermittlung nach Durchschnittssätzen gem § 17 EStG .....	46
3.3. Gewinnermittlung im Körperschaftsteuerrecht .....	49
3.3.1. Gewinnermittlung nach § 5 EStG .....	49
3.3.2. Gewinnermittlung nach § 4 Abs 1 EStG .....	51
3.3.3. Gewinnermittlung nach § 4 Abs 3 EStG .....	51
3.3.4. Gewinnermittlung mittels Durchschnittssätzen nach § 17 EStG .....	52

---

<sup>1</sup> Das Autorenteam der vorhergehenden Auflage war Katharina van Bakel-Auer/Katharina Haselsteiner/Klaus Hirschler/Sabine Kanduth-Kristen/Christoph Schimmer/Karl Stückler.

## I. Grundlagen der steuerlichen Gewinnermittlung

4. Gewinnermittlungszeitraum .....	52
4.1. Allgemeiner Gewinnermittlungszeitraum .....	52
4.2. Ausnahmen vom allgemeinen Gewinnermittlungszeitraum .....	52
5. Wechsel der Gewinnermittlungsart .....	54
5.1. Übersicht – § 4 Abs 10 EStG .....	54
5.2. Gründe für den Wechsel der Gewinnermittlungsart .....	55
5.3. Die einzelnen Varianten des Wechsels der Gewinnermittlungsart .....	58
5.3.1. Wechsel von § 4 Abs 3 auf § 4 Abs 1 EStG .....	58
5.3.2. Wechsel von § 4 Abs 1 auf § 4 Abs 3 EStG .....	61
5.3.3. Wechsel zwischen § 4 Abs 1 und § 5 Abs 1 EStG .....	63
5.3.3.1. Wechsel von § 4 Abs 1 auf § 5 Abs 1 EStG .....	63
5.3.3.2. Wechsel von § 5 Abs 1 auf § 4 Abs 1 EStG .....	64
5.3.4. Wechsel zwischen § 4 Abs 3 und § 5 Abs 1 EStG .....	64
5.3.5. Wechsel von der und auf die Gewinnermittlung nach § 17 EStG .....	64
5.3.5.1. Durchschnittssätze nach § 17 EStG .....	64
5.3.5.2. Übergang von der und auf die Pauschalierung nach § 17 Abs 1 bzw Abs 3a EStG sowie nach § 17 Abs 4 EStG iVm den Verordnungen BGBl II 2012/488, BGBl II 1999/228 und BGBl II 1999/229 .....	66
5.3.5.3. Übergang von der und auf die Pauschalierung nach § 17 Abs 4 EStG iVm den übrigen Durchschnittssatzverordnungen sowie der LuF-Pausch-VO 2015 .....	66
5.3.6. Exkurs: Wechsel der Gewinnermittlungsart bei einem Übergang zur Liebhaberei .....	67
5.3.7. Zusammenfassende Übersicht .....	68
5.4. Steuerliche Behandlung des Übergangsergebnisses .....	70
5.4.1. Die steuerliche Behandlung eines Übergangsgewinns nach § 4 Abs 10 EStG .....	70
5.4.2. Die steuerliche Behandlung eines Übergangsverlustes nach § 4 Abs 10 EStG .....	70
5.4.3. Zusammenfassende Übersicht .....	71
6. Die Verlustverrechnung .....	72
7. Abzugsfähige Aufwendungen und Ausgaben iSd § 12 KStG .....	72
7.1. Allgemeines .....	74
7.2. Emissionskosten (§ 11 Abs 1 Z 1 KStG) .....	74
7.3. Versicherungstechnische Rückstellungen und Rücklagen bei Versicherungsunter- nehmen sowie Prämienrückerstattungen (§ 11 Abs 1 Z 3 KStG) .....	75
7.4. Zinsen für die Fremdfinanzierung von Kapitalanteilen iSd § 10 KStG (§ 11 Abs 1 Z 4 KStG) .....	75
7.5. Abzug von Aufwendungen und Ausgaben bei teilsteuerpflichtigen Körperschaften .....	77

## Literatur

### Selbständige Publikationen:

Gassner/Lechner (Hrsg), Steuerbilanzreform und Verfassungsrecht (1991); Quantschnigg/Schuch, Einkommensteuer-Handbuch (1993); Hirschler/Jirousek/Melhardt/Nolz/Sutter/Urtz, Steuerreform 2015/2016 (2015); Kanduth-Kristen/Fritz-Schmied (Hrsg), Bilanzposten-Kommentar (2017); Reinold, Immobilienertragsteuer und Umgründungen (2017); Zirngast/Weinzierl/Leistentritt, Steuerhandbuch für Freiberufler (2017); Bertl/Fröhlich/Mandl,

Handbuch Rechnungslegung, Band I: Einzelabschluss (2018); *Pernt/Berger/Unger*, Handbuch für Einnahmen-Ausgaben-Rechner<sup>4</sup> (2018); *Siart*, Die Einnahmen-Ausgaben-Rechnung in der (Unternehmens-) Praxis (2018); *Doralt/Ruppe*, Grundriss des österreichischen Steuerrechts I<sup>12</sup> (2019) und II<sup>8</sup> (2019); *Fritz-Schmied/Urnik/Bergmann*, Handbuch Mitunternehmenschaften (2019); *Hirschler* (Hrsg), Bilanzrecht, Band I: Einzelabschluss (2019); Pauschalierungen und ihre Anwendung im Steuerrecht<sup>2</sup> (2020); *Bardehle*, Pauschalierungen und ihre Anwendung im Steuerrecht<sup>2</sup> (2020); *Hilber*, ABC der Steuern im Privat- und Unternehmensbereich<sup>10</sup> (2020); *Kofler/Urnik/Rohn*, Handbuch Betriebsaufgabe und Wechsel der Gewinnermittlung<sup>5</sup> (2020); *Kohler/Wakounig/Berger/Aumayr/Reinold*, Steuerleitfaden zur Vermietung<sup>10</sup> (2021); *Ritz/Koran*, Bundesabgabenordnung, Kommentar<sup>7</sup> (2021); *Scherzer*, Pauschalierungen im EStG und UStG (2021); *Tipke/Lang*, Steuerrecht<sup>24</sup> (2021); *Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn*, EStG<sup>23</sup> (2022); *Grottel/Justenhoven/Schubert/Störk/Deubert*, Beck'scher Bilanz-Kommentar<sup>13</sup> (2022); *Jann*, Umgründungen im Steuerrecht<sup>5</sup> (2022); *Jilch*, Die Besteuerung pauschalierter Land- und Forstwirte<sup>6</sup> (2022); *Knechtl/Mitterlehner/Panholzer*, SWK-Spezial: Die Körperschaftsteuererklärung 2021 (2022); *Lang/Rust/Schuch/Staringer*, Einführung in das Steuerrecht, Steuerrecht I+II<sup>21</sup> (2022); *Beiser*, Steuern, Ein systematischer Grundriss<sup>21</sup> (2023); *Drapela/Knechtl/Moser/Wagner*, SWK-Spezial: Die Feststellungserklärung 2022 (2023); *Kanduth-Kristen/Marschner/Peyrer/Ebner/Ehgartner*, Jakob EStG<sup>16</sup> (2023); *Kulman*, Einnahmen-Ausgaben-Rechnung<sup>2</sup> (2023); *Kütting/Pfitzer/Weber* (Hrsg), Handbuch der Rechnungslegung – Einzelabschluss<sup>41</sup> (2023); *Lachmayer/Strimtzger/Vock* (Hrsg), Die Körperschaftsteuer, Loseblatt I<sup>37</sup> (2023); *Perl*, Steuerrecht für die Praxis<sup>6</sup> (2023); *Straube/Ratka/Rauter* (Hrsg), Wiener Kommentar zum Unternehmensgesetzbuch (Stand 1. 11. 2023, rdb.at); *Tumpel*, Steuern kompakt (2023); *Wakounig/Labner*, Einkommensteuer<sup>9</sup> (2023).

#### Beiträge in Sammelwerken:

*Ruppe*, Auswirkungen einer Reform der Rechnungslegung auf die steuerliche Gewinnermittlung, in *Egger/Ruppe* (Hrsg), Reform der Rechnungslegung in Österreich (1987) 231; *Göth*, Gewinnermittlungsarten und Gesetzmäßigkeitsprinzip, in *Gassner/Lechner* (Hrsg), Steuerbilanzreform und Verfassungsrecht (1991) 131; *Rief*, Gewinnermittlung und Gleichheitsgrundsatz, in *Gassner/Lechner* (Hrsg), Steuerbilanzreform und Verfassungsrecht (1991) 101; *Tumpel*, Ansatz sowie Bewertung nach dem EStG und Verfassungsrecht, in *Gassner/Lechner* (Hrsg), Steuerbilanzreform und Verfassungsrecht (1991) 157; *Kofler*, Der Wechsel der Gewinnermittlung, in *Kemmettmüller/Kotek/Petermandl/Stiegler* (Hrsg), Erfolgspotentiale, FS Sertl (1995) 311; *Achatz/Kofler*, Die Abzinsung von Rechnungsabgrenzungsposten in Handels- und Steuerbilanz, in *Bertl/Egger/Gassner/Lang/Nowotny* (Hrsg), Erfolgsabgrenzungen in Handels- und Steuerbilanz (2001) 185; *Gassner*, Rechnungsabgrenzung und deren Maßgeblichkeit für die Steuerbilanz, in *Bertl/Egger/Gassner/Lang/Nowotny* (Hrsg), Erfolgsabgrenzungen in Handels- und Steuerbilanz (2001) 93; *Kofler/Kofler/Urnik*, Gesellschafterwechsel von Personengesellschaften – Gestaltungsüberlegungen unter Berücksichtigung von Fruchtgenuß- und Rentenvereinbarungen, in *Bertl/Mandl/Mandl/Ruppe* (Hrsg), Die Personengesellschaft in Handels- und Steuerrecht (2001) 73; *Hirschler*, Maßgeblichkeitsprinzip und die Gewinnermittlung nach § 4 Abs 1 EStG, in *Bertl/Egger/Gassner/Lang/Nowotny* (Hrsg), Die Maßgeblichkeit der handelsrechtlichen Gewinnermittlung für das Steuerrecht (2003) 151; *Zorn*, Tendenzen des VwGH zum Maßgeblichkeitsprinzip, in *Bertl/Egger/Gassner/Lang/Nowotny* (Hrsg), Die Maßgeblichkeit der handelsrechtlichen Gewinnermittlung für das Steuerrecht (2003) 179; *Fellinger*, Bildungsförderungen, in *Urnik/Fritz-Schmied* (Hrsg), Bilanzsteuerrecht Jahrbuch 2008 (2008) 107; *Fellinger*, Forschungsförderungen, in *Urnik/Fritz-Schmied* (Hrsg), Bilanzsteuerrecht Jahrbuch 2008 (2008) 83; *Rutter*, Die Nichtabzugsfähigkeit von Betriebsausgaben im Rahmen des § 20 EStG, in *Urnik/Fritz-Schmied* (Hrsg), Bilanzsteuerrecht Jahrbuch 2008 (2008) 165; *Urnik/Rohn*, Unterschiede in den Gewinnermittlungsarten, in *Urnik/Fritz-Schmied* (Hrsg), Bilanzsteuerrecht Jahrbuch 2008 (2008) 41; *Potacs*, „Wirtschaftliche Betrachtungsweise“ als steuerrechtliches Interpretationsprinzip, in *Urnik/Fritz-Schmied/Kanduth-Kristen* (Hrsg), Steuerwissenschaften und betriebliches Rechnungswesen (2009) 143; *Rutter*, Die (Nicht-)Abzugsfähigkeit von Spenden als Betriebsausgaben, in *Urnik/Fritz-Schmied* (Hrsg), Bilanzsteuerrecht Jahrbuch 2009 (2009) 83; *Urnik/Rohn*, Die steuerliche Bewertung von Dienstwohnungen, in *Urnik/Fritz-Schmied*, Bilanzsteuerrecht Jahrbuch 2009 (2009) 157; *Hübner-Schwarzinger*, Gewinnverwirklichung bei Änderung der Gewinnermittlungsart, in *Hübner-Schwarzinger/Kanduth-Kristen*, Rechtsformgestaltung für Klein- und Mittelbetriebe<sup>2</sup> (2016) 298; *Kirchmayr*, Sonderfragen der Einlagenrückzahlung: Verdeckte Ausschüttungen, Verluste, Großmutterzuschüsse und Kapitalerhöhungen aus Gesellschaftsmitteln, in *Zöchling/Lachmayer/Kirchmayr/Mayr/Hirschler* (Hrsg), Aktuelle Fragen der Konzernbesteuerung (2016) 9; *Lachmayer*, Die neuen Bestimmungen zur Einlagenrückzahlung nach dem Abgabenänderungsgesetz 2015, in *Kirchmayr/Mayr/Hirschler* (Hrsg), Aktuelle Fragen der Konzernbesteuerung (2016) 1; *Lachmayer/Wild*, Das Einlagenevidenzkonto nach der Neuregelung des § 4 Abs 12 EStG, in *Mayr/Schlager/Zöchling* (Hrsg), Handbuch Einlagenrückzahlung (2016) 31; *Urnik/Kandler*, Zum Risiko des Wegfalls von Verlusten im Rahmen von Betriebs- und Anteilsübertragungen, in *Urnik/Fritz-Schmied*, Jahr-

## I. Grundlagen der steuerlichen Gewinnermittlung

buch Bilanzsteuerrecht 2017 (2017) 41; *Pernt*, Wechsel der Gewinnermittlung, in *Pernt/Berger/Unger*, Handbuch für Einnahmen-Ausgaben-Rechner<sup>4</sup> (2018) 41; *Wolf/Geiger*, Grundsätze der Übergangsgewinnbesteuerung, in *Wolf/Geiger* (Hrsg), SWK-Spezial Betriebsübertragungen kompakt<sup>5</sup> (2018) 169; *Brandt*, Pauschalierungen gem § 17 Abs 1 und Abs 3a EStG: Anwendungsvoraussetzungen, Unterschiede und Gestaltungsüberlegungen bei Mitunternehmerschaften, in *Urnik/Fritz-Schmied*, Jahrbuch Bilanzsteuerrecht 2020 (2020) 101; *Urnik*, Ist die Kleinunternehmerpauschalierung gem § 17 Abs 3a EStG zielaäquä? Eine vergleichende Analyse der Pauschalierungen gem § 17 Abs 1 und Abs 3a EStG, in *Urnik/Fritz-Schmied*, Jahrbuch Bilanzsteuerrecht 2020 (2020) 79; *Bernwieser/Fichtinger*, Instrumente der Verlustberücksichtigung nach dem KonStG 2020, in *Ruhm/Kerbl/Bernwieser* (Hrsg), Der Konzern im Gesellschafts- und Steuerrecht (2021); *Büger/Steinhauser*, Verlustrücktrag und COVID-19-Rücklage – Zweifelsfragen anlässlich des EStR-Wartungserlasses 2021, bilanzielle Aspekte und Überlegungen de lege ferenda, in *Urnik/Fritz-Schmied*, Jahrbuch Bilanzsteuerrecht 2021 (2021) 61; *Marchgraber*, Verlustrücktrag, in *Petriz/Plott/Mavher* (Hrsg), SWK-Spezial Corona Hilfsmaßnahmen (2021) 144; *Lachmayer*, Verlustausgleich und Verlustvortrag, in *SWK-Redaktion* (Hrsg), SWK-Spezial: 10 Jahre ImmoEST (2022) 124; *Berti/Mandl*, Handbuch zum Rechnungslegungsgesetz (25. Lfg 2023); *Böcking/Gros/Oser/Scheffler/Thormann* (Hrsg), Beck'sches Handbuch der Rechnungslegung (70. Lfg 2023); *Hofstätter/Reichel*, Einkommensteuer: Kommentar (72. Lfg 2023); *Kofler*, Verlustverwertung und Verfassungsrecht, in *Kofler/Lang/Rust/Schuch/Spies/Staringer* (Hrsg), Steuerpolitik und Verfassungsrecht (2023) 71; *Novosel/Rindler*, Verlustverrechnung bei Kapitalvermögen & die Veräußerung von Dividendenscheinen, in *Hirschler/Kanduth-Kristen/Zinnöcker/Stückler* (Hrsg), SWK-Spezial: Ertragsteuern 2023 (2023) 78.

### Beiträge in Zeitschriften:

*Tanzer*, Die Kausalität im Betriebsausgabenbegriff, ÖStZ 1975, 50; *Frint*, Wechsel der Gewinnermittlungsart von § 5 EStG auf § 4 Abs 1 EStG – Behandlung von Grund und Boden, ÖStZ 1980, 131; *Wundsam*, Forschungs- und Entwicklungskosten im Handels- und Steuerrecht, SWK 1980, A I 106; *Margreiter*, Die einkommensteuerrechtlichen Folgen des freiwilligen Verzichtes auf Einnahmen, FJ 1983, 173; *Braitto*, Der Wechsel der Gewinnermittlungsart zwischen § 4 Abs 1 und § 5 EStG, RdW 1984, 183; *Wiesner*, Die Verlustverwertung bei Körperschaften, SWK 1984, 107; *Kofler*, Die steuerliche Behandlung von Grund und Boden beim Wechsel der Gewinnermittlung von § 5 auf § 4 Abs 1 und 3 EStG, FJ 1989, 41; *Achatz*, Die Behandlung von Grund und Boden beim Wechsel der Gewinnermittlungsart nach dem EStG 1988, RdW 1990, 57 (= NZ 1989, 113); *Grof/Nadvornik*, Die Differenzierung in Ansatz- und Bewertungsvorschriften im Rechnungslegungsgesetz, RdW 1990, 430; *Perkounigg*, Der Wechsel der Gewinnermittlungsart von § 4 Abs 1 auf § 5 EStG – Auswirkungen des VwGH-Erkenntnisses auf die steuerliche Behandlung von Genossenschaften, SWK 1990, A I 22; *Weiler*, Die Wirkung der Eintragung in das Handelsregister, SWK 1990, A I 17; *Doralt*, Nachträgliche Änderung des Erlöses aus einer Betriebsveräußerung, RdW 1991, 335; *Körner*, Übergang von der Gewinnermittlung nach Durchschnittssätzen zum Betriebsvermögensvergleich bei Land- und Forstwirten, ÖStZ 1991, 186; *Wiesner*, Die schwierige Abgrenzung betrieblicher und außerbetrieblicher Zahlungen, SWK 1991, A I 139; *Gaedke*, Pauschalierung und Übergangsgewinnermittlung, SWK 1993, A 486; *Quantschnigg*, Grundsätzliche Aussagen des VwGH zur Teilwertabschreibung, RdW 1993, 23; *Jann*, Betriebsausgaben bei Zusammenfall von betrieblicher und privater Veranlassung, FJ 1994, 110; *Wobisch*, Das 12-prozentige Betriebsausgabenpauschale – Probleme bei der Anwendung in der Praxis, SWK 1994, A 267; *Berti/Fraberger*, Rechnungsabgrenzungsposten, RWZ 1995, 127; *Hirschler*, Steuerfalle Wertaufholungsgebot? RdW 1996, 221; *Lang*, Das Beibehaltungswahlrecht gemäß § 208 Abs 2 HGB, FJ 1996, 215; *Schwarzinger*, Die Einlagenrückzahlung gemäß § 4 Abs 12 EStG in der Fassung des Strukturanpassungsgesetzes 1996, FJ 1996, 158; *Berti/Hirschler*, Wechsel der Gewinnermittlung und Umgründungen, RWZ 1997, 244; *Berti/Hirschler*, Investitionszuschüsse im Handels- und Steuerrecht, RWZ 1997, 202; *Berti/Hirschler/Sulz*, Das neue Verlustausgleichsverbot für Körperschaften – Die gewerbliche Vermietung oder Verwertung von (unkörperlichen) Wirtschaftsgütern, RdW 1997, 307; *Hirschler*, Bewertung von Verbindlichkeiten, RWZ 1997, 46; *Rief*, Steuerliches Wertaufholungsgebot für Beteiligungen – Versuch einer Interpretation, FJ 1997, 33; *Beiser*, Neues zum Schuldzinsenabzug? ÖStZ 1998, 370; *Berti/Fraberger*, Zuschreibungen, RWZ 1998, 339; *Institut deutscher Wirtschaftsprüfer*, Zum Grundsatz der Bewertungsstetigkeit, RWZ 1998, 200; *Wieser*, Die Bedeutung des Tatbestandsmerkmals „Betriebsbezogenheit“ für die Ermittlung und Abgrenzung der betrieblichen Einkünfte im Ertragsteuerrecht (Teil I), FJ 1998, 272; *Berti/Fraberger*, Rechnungsabgrenzungen, RWZ 1999, 18; *Kohler*, Entwurf jagt Verlustquellen; SWK 1999, T 147; *Lang*, Einlagenrückzahlung von Körperschaften (§ 4 Abs 12), JBl 1999, 377; *Mayr*, Zufluss und Einnahmen – eine Begriffsverwirrung, RdW 1999, 176; *Wieser*, Die Bedeutung des Tatbestandsmerkmals „Betriebsbezogenheit“ für die Ermittlung und Abgrenzung der betrieblichen Einkünfte im Ertragsteuerrecht (Teil III), FJ 1999, 36; *Wiesner*, Abzugsfähigkeit von Aufwandszinsen, RWZ 1999, 358; *Bachl*, Besteuerung von Übergangsgewinnen (Anm), ecolx 2000, 382; BMF 26. 7.

2000, Einkünfteverteilung ohne Verlustausgleich, SWK 2000, 629; *Bruckner*, Was Verlustbeteiligungen wirklich bringen – Neuer § 2 Abs 2a EStG zwingt zu realistischer Renditeberechnung, SWK 2000, T 7; *Doktor*, Freiwilliger Wechsel der Gewinnermittlung, SWK 2000, 383; *Eiselsberg/Sedlacek*, „Hälftesteuersatz“ für Übergangsgewinne! SWK 2000, 283; *Grünberger*, Die Abzugsfähigkeit von Aufwendungen für Bildungsmaßnahmen nach dem Steuerreformgesetz 2000 und der neu geschaffene Bildungsfreibetrag, AnwBl 2000, 186; *Knaus*, Privatstiftung und Maßgeblichkeitsprinzip, SWK 2000, 748; *Kofler*, Die entgeltliche Übertragung von Betrieben, Teilbetrieben und Mitunternehmeranteilen gegen Leibrente nach dem StRefG 2000, WT 4-5/2000, 32; *Schrottmeyer*, Aktuelles Judikat zu Übergangsgewinnen, ÖStZ 2000, 138; *Schrottmeyer*, Übergangsgewinne (Anm), *ecolex* 2000, 447; *Fink*, Änderung der Bemessungsgrundlage zur Geltendmachung des Bildungsfreibetrages? Die Auswirkungen des Wegfalles des Investitionsfreibetrages, SWK 2001, 37; *Krickl/Biebl*, Verrechnung von Verlusten gemäß § 117 Abs 7 Z 1 EStG nach Einführung des § 2 Abs 2b EStG – Fünftelverluste im Lichte des Budgetbegleitgesetzes, SWK 2001, 357; *Krickl/Biebl*, Behandlung von Verlusten nach Einführung des § 2 Abs 2b EStG – Kombinierte Anwendung von Verrechnungs- und Vortragsgrenze, SKW 2001, 520; *Loukota*, Sensationelle Neuerung bei DBA Auslandsverlusten, SWI 2001, 466; *Mayr*, § 4 Abs 1 EStG: Rechnungsabgrenzung nach Wahl? RdW 2001, 240; *Mayr*, Steuerbilanz: Die Qual der Wahl, ÖStZ 2001, 226; *Zorn*, Beantwortung dreier vermeintlicher Zweifelsfragen, SWK 2001, 771; *Zorn*, Entwicklungen in der Rechtsprechung zum Abgabenrecht, ÖStZ 2001, 186; *Zorn*, Gewinnrealisierung im Steuerrecht, RdW 2001, 569; *Bertl/Kofler*, Die Bedeutung des Effektivzinssatzes für Ansatz und Bewertung von Verbindlichkeiten, JfB 2002, 164; *Kofler*, Korrektur eines unberechtigten Vorsteuerabzuges im Übergangsgewinn? (Anm), *ecolex* 2002, 208; *Kofler/Kofler*, Die Umsatzsteuer beim Wechsel der Gewinnermittlungsart von § 4 Abs 3 auf § 4 Abs 1 EStG, SWK 2002, 562; *Labner*, Verlustverrechnung gem § 117 Abs 7 Z 1 EStG – Die Verwertung von Fünftelverlusten nach dem Jahr 2002, SWK 2002, 445; *Lang*, Ausländische Betriebsstättenverluste und DBA Auslegung, SWI 2002, 86; *Schrottmeyer*, Umgründungsbedingter Wechsel der Gewinnermittlungsart, *ecolex* 2002, 45; *Urban*, Das neue Optionsmodell in der Sozialversicherung bei Bauern, ASoK 2002, 4; *Urnik/Fritz-Schmied*, Die Zuordnung von Verbindlichkeiten bei entgeltlicher Übertragung von Grund und Boden, SWK 2002, 483; *Wiesner*, Forschungsfreibetrag bei Vorliegen steuerfrei subventionierter Forschungsaufwendungen, RWZ 2002, 354; *Bachl*, Begünstigte Besteuerung für nicht entnommene Gewinne, *ecolex* 2003, 490; *Eberhartinger/Ondrej*, § 2 Abs 2A EStG – Eine betriebswirtschaftliche Analyse der Rendite vor Steuern und nach Steuern für Verlustbeteiligungsmodelle, RWZ 2003, 65; *Fröhlich*, Die Bilanzierung der neu geschaffenen Steuerbegünstigungen 2002 nach HGB und IAS, RWZ 2003, 39; *Hofmann*, Nochmals: Begünstigte Besteuerung nicht entnommener Gewinne, SWK 2003, 839; *Jann/Kofler*, Selbst hergestellte Gebäude und Spekulation mit Grund und Boden bei § 4 Abs 1 EStG-Ermittlern, *ecolex* 2003, 549; *Novacek*, Sind Rechnungsabgrenzungen gemäß § 4 Abs 1 EStG verpflichtet? RdW 2003, 347; *Bertl/Hirschler*, Auswirkungen der Reform des Unternehmerbegriffs des UGB auf die steuerlichen Gewinnermittlungsvorschriften, SWK 2004, W 17; *Doralt*, „Vortragsgrenze“ und „Verrechnungsgrenze“: Zwei verunglückte Begriffe, RdW 2004, 56; *Gassner*, Die neue Gruppenbesteuerung – Stärken und Schwächen des Begutachtungsentwurfes, SWK 2004, 347; *Hilber*, Die neue Pauschalierungs-Verordnung, *ecolex* 2004, 395; *Kauba/Krickl*, Steuerreform 2005: Gruppenbesteuerung und Steuerausgleich, RdW 2004, 312; *Stefaner/Weninger*, Die Gruppenbesteuerung im österreichischen Konzernsteuerrecht, *ecolex* 2004, 508; *Tissot*, Die geplante Gruppenbesteuerung – ein erster Überblick, SWK 2004, 306; *Tumpel/Kristen*, Steuerreform 2004/2005 und Rechtsformwahl, ÖStZ 2004, 96; *Urnik/Fritz-Schmied*, Nachversteuerung von nicht entnommenen Gewinnen und Verlustverrechnung; ÖStZ 2004, 71; *Bareis/Kaiser*, Zur ertragsteuerlichen Behandlung von Sanierungsgewinnen, ÖStZ 2005, 14; *Biebl/Krickl*, Forschungsbegünstigungen, Ausschlussverhältnisse bei der Geltendmachung von Forschungsfreibeträgen und der Forschungsprämie, Gestaltungsmöglichkeiten bei der Geltendmachung, SWK 2005, 530; *Hilber*, Praxishinweise zur Forschungsprämie, Die Verwaltungsvereinfachung am Prüfstand, SWK 2005, 682; *Mayr*, Auftragsforschung: Neuer Freibetrag vorrangig beim Auftraggeber, RdW 2005, 508; *Schuchter*, AbgÄG 2005: Neuerungen bei Forschung und Entwicklung sowie bei Bildung, *taxlex* 2005, 592; *Wehinger*, Neue(r) Forschungsfreibetrag (-prämie) für Auftragsforschung, *ecolex* 2005, 714; *Auer*: Auswirkungen des UGB auf die steuerliche Gewinnermittlung, RWZ 2006, 86; *Exl/Konrad*, Steuerliche Begünstigungen für Investitionen in Humankapital, ÖStZ 2006, 255; *Fritz-Schmied/Aichwalder*, Das Maßgeblichkeitsprinzip vor dem Hintergrund der Novellierung des HGB durch das UGB, RWZ 2006, 141; *Grau/Schragl*, Vom HGB zum UGB: Steuerliche Auswirkungen der erstmaligen Anwendung des UGB, FJ 2006, 467; *Hack*, Der Forschungsfreibetrag und die Forschungsprämie in der Prüfungspraxis, ÖStZ 2006, 236; *Kanduth-Kristen*, Steuerliche Behandlung von Schulderrlässen und Sanierungsgewinnen, *taxlex* 2006, 436; *Puchinger*, Neue Verlustvortragsregelung bei Einnahmen-Ausgaben-Rechnern, Das KMU-Förderungsgesetz id beschlossenen Fassung, FJ 2006, 317; *Rieder*, Der Sanierungsgewinn im Steuer- und Sozialversicherungsrecht, Regelungsunterschiede und ihre Auswirkungen, SWK 2006, 589; *Schuh*, Das Erfordernis der Berücksichtigung ausländischer Verluste im Lichte der aktuellen EuGH-Rechtsprechung, *taxlex*, 2006, 498; *Hauhold/Tumpel/*

## I. Grundlagen der steuerlichen Gewinnermittlung

*Widhalm*, News aus der EU, EuGH: Abzugsfähigkeit aller unmittelbar mit Einkünften in Zusammenhang stehenden Betriebsausgaben unabhängig von Ort oder Zeitpunkt ihrer Entstehung, SWI 2007, 428; *Nemec*, Wiederaufnahme bei Sonderprämien, Geltendmachung von Sonderprämien der §§ 108c-f EStG 1988 vergessen? Nicht jeder Antrag auf Wiederaufnahme des Verfahrens nach § 303 Abs 1 BAO führt zum Erfolg! SWK 2007, 745; *Novacek*, Die handelsrechtlichen Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung und die steuerliche Gewinnermittlung, ÖStZ 2007, 250; *Pummerer/Baldauf*, Anlaufverluste nach dem KMU-Förderungsgesetz, Erhebliche Nachteile im Bereich der Einnahmen-Ausgaben-Rechnung, SWK 2007, 442; *Zapfl*, Pauschalierter Gewinnermittlung Landwirtschaft ab 2006 bis einschließlich 2010, taxlex 2007, 138; *Beiser*, Gruppenende durch Umwandlung vor Ablauf der Mindestdauer, Rückabwicklung der Verlustverrechnung, SWK 2008, 785; *Frei/Zimprich*, Einlagenrückzahlung – ein alter Hut? Gewinnausschüttung trotz Einlagenbestandteilen auf dem Bilanzgewinnsubkonto zulässig, SWK 2008, 913; *Hauhold/Tumpel/Widhalm*, EuGH: Mitgliedsstaaten können den sofortigen Abzug von ausländischen Betriebsstättenverlusten bei Anwendbarkeit eines DBA mit Befreiungsmethode versagen, SWI 2008, 328; *Hilber*, Das Abgabensicherungsgesetz 2007, ecolex 2008, 81; *Keppert*, Die steuerlichen Neuerungen ab 2008, Vier wichtige Gesetzespakete und VfGH-Judikatur, SWK 2008, 6; *Keppert*, Steuersparcheckliste 2008, Diesmal unter dem Motto: Vergessen Sie nur ja nicht auf die Wertpapierdeckung für die Pensionsrückstellung, SWK 2008, 899; *Langheinrich/Ryda*, Die Behandlung von Ausbildungs- und Fortbildungskosten im Wandel der ab dem Jahr 2000 erfolgten Novellen des EStG 1988 – Teil II, FJ 2008, 171; *Migglausch*, Schlussanträge in der Rs Lidl Belgium – Verwertung ausländischer Betriebsstättenverluste trotz DBA mit Befreiungsmethode, ecolex 2008, 362; *Ortner*, Neue Lehrstellenförderung, Jugendbeschäftigungspaket, Unternehmensbezogenes Lehrlingsfördersystem im Überblick, SWK 2008, T 152; *Petutschnig/Six*, EuGH-Urteil Lidl Belgium – Neues zur grenzüberschreitenden Verlustverrechnung, SWI 2008, 365; *Peyerl*, Grund und Boden beim Wechsel der Gewinnermittlungsart Praxisrelevanz durch neue Buchführungsgrenzen, SWK 2008, 371; *Ryda/Langheinrich*, Die ertragsteuerlichen Progressionsermäßigungen und die Behandlung von Sondergewinnen nach § 37 EStG 1988, FJ 2008, 212; *Burgstaller*, Welche Körperschaften sind aufgrund der Rechtsform nach unternehmensrechtlichen Vorschriften rechnungslegungspflichtig? SWK 2009, 57; *Canete*, SWI-Jahrestagung: Verrechnung ausländischer Betriebsstättenverluste, SWI 2009, 288; *Demscher/Stefaner*, Gruppenbesteuerung: Sandwichgruppen möglich? SWI 2009, 9; *Fuchs*, Gewinnfreibetrag (GFB) ersetzt ab 2010 FBiG, UFSaktuell 2009, 68; *Fuchs*, Gewinnfreibetrag (GFB) und Pauschalierung, persaldo 2/2009, 20; *Fuchs*, StRefG: Neue Absetzbarkeit von Spenden für mildtätige Zwecke sowie für Entwicklungs- und Katastrophenhilfe, UFSaktuell 2009, 136; *Gierlinger/Sutter*, Die Eckpfeiler des Steuerreformgesetzes 2009, ÖStZ 2009, 93; *Gittenberger*, Novelle zum Berufsausbildungsgesetz (BAG) 2008, infas 2009, 67; *Herbst*, Ertragsteuerliche Begünstigungen von Gebäude- und Mieterinvestitionen (Teil I), taxlex 2009, 317; *Hirschler/Oberkleiner/Sulz*, Einbringung – Wechsel der Gewinnermittlungsart, Ermittlung des Verkehrswerts, UFSjournal 2009, 272; *Lang/Wilplinger*, Highlights Steuerreform 2009 und Konjunkturpaket 2009, ecolex 2009, 352; *Lindinger/Oberleitner*, StRefG 2009 – Abzugsfähigkeit von Spenden für mildtätige Zwecke, Entwicklungszusammenarbeit und Katastrophenhilfe, taxlex 2009, 93; *Manessinger*, Nach der Reform, persaldo 2/2009, 10; *Markowetz*, Betriebliche Ausbildung, Lehrlingsförderung neu: Steuerfreiheit und § 20 Abs 2 EStG, In welchen Fällen kommt es zu einer Aufwandskürzung? SWK 2009, 557; *Mayr*, StRefG 2009: Gewinnfreibetrag neu, RdW 2009, 236; *Mayr*, Gruppenbesteuerung: wirtschaftliches Ausscheiden ausländischer Gruppenmitglieder, RdW 2009, 365; *oV*, Betriebseinnahmen, die nicht steuerpflichtig sind, SWK 2009, 92; *Pichelmayer*, Förderungen von Lehrbetrieben, Neuregelung seit Ende Juni 2008 in Kraft, ASoK 2009, 17; *Reinisch*, Die neue Lehrstellenförderung, FJ 2009, 1; *Reinisch/Tiefengrabner*, Der neue Gewinnfreibetrag, taxlex 2009, 86; *Renner*, AbgÄG 2009: Gewinnermittlung nach § 5 EStG 1988 für „große Vereine“, SWK 2009, 649; *Urnik*, Die Änderung des Einkommensteuertarifs ab 1. 1. 2009 (StRefG 2009), taxlex 2009, 81; *Wiesner/Hirschler*, Der Maßgeblichkeitsgrundsatz für die Gewinnermittlung rechnungslegungspflichtiger Unternehmer – Irrt der VwGH? RWZ 2009, 171; *Sulz/Oberkleiner*, Kein rechnerischer doppelter Wechsel der Gewinnermittlung? SWK 2011, 899; *Beiser*, Der Wechsel zur Gewinnermittlung nach § 5 EStG anlässlich einer Einbringung nach Art III UmgrStG, ÖStZ 2012, 325; *Bodis/Mayr*, Auswirkungen der neuen Grundstücksbesteuerung auf Körperschaften, RdW 2012, 239; *Bruckner*, Die neue Immobilienbesteuerung im 1. Stabilitätsgesetz 2012 (BGBl I 2012/22), ÖStZ 2012, 177; *Urnik*, Das Besteuerungssystem der realisierten Wertänderungen von Grundstücken nach dem 1. Stabilitätsgesetz 2012 im betrieblichen Bereich, Jahrbuch Bilanzsteuerrecht 2012, 43; *Beiser*, Grund und Boden: Fiktive Anschaffungskosten nach § 30 Abs 4 EStG auch bei der Gewinnermittlung nach § 5 EStG, SWK 2013, 383; *Bergmann*, Gebot rechnerischer doppelter Wechsel der Gewinnermittlungsart bei Realteilungen mit fortgesetzter Einnahmen-Ausgaben-Rechnung, GES 2013, 522; *Bodis/Hammerl*, 2. AbgÄG 2014 – Die wichtigsten Änderungen im EStG, RdW 2014, 728; *Hirschler/Reinold*, Einbringung von Grundstücken nach Art III UmgrStG – Besondere Regelungen seit Einführung der ImmoESt, VWT 2013, 263; *Leitner/Urtz*, Steuerfreie Veräußerung von sowie Pauschalierung für Grund und Boden – auch

beim § 5 EStG-Gewinnermittler? ÖStZ 2013, 199; *Leitner/Urtz*, Anmerkung zum Beitrag von *Beiser* „Fiktive Anschaffungskosten für Grund und Boden auch bei einer Gewinnermittlung nach § 5 EStG?“ ÖStZ 2013, 257; *Mayr*, Grundstücksbesteuerung im betrieblichen Bereich, RdW 2013, 42; *Wiesner*, Realteilung und doppelter Wechsel der Gewinnermittlungsart, RWZ 2013, 313; *Beiser*, Die Art der Gewinnermittlung bei Personengesellschaften. Die Reichweite der Gewinnermittlung nach § 5 EStG im Zusammenspiel mit einer Pflicht zur Rechnungslegung nach § 189 UGB, GesRZ 2014, 295; *Hirschler*, Ausgewählter Überblick über ertragsteuerliche Änderungen durch das 2. AbgÄG 2014, ÖStZ 2014, 557; *Hirschler/Sulz*, Einbringungen nach Art III UmgrStG iZm der neuen Immobilienertragsteuer, RWZ 2014, 169; *Mayr/Petrag/Titz*, Grundstücke im Lichte des Wartungserlasses zu Art III UmgrStG, RdW 2014, 43; *Titz/Wild*, Grundstücksübertragungen im Rahmen von Umgründungen im Lichte des 2. AbgÄG 2014, RdW 2014, 745; *Bergmann*, § 23a EStG: Verlustverwertungsbeschränkung für kapitalistische Mitunternehmer, GES 2015, 354; *Gruber*, RÄG 2014: Einführung einer allgemeinen Zuschreibungspflicht, GES 2015, 81; *Hayden*, § 23a EStG neu – Verlustverrechnungsbremse bei kapitalistischen Mitunternehmern, taxlex 2015, 237; *Marschner*, Einbringung auch bei Buchwertfortführung als Veräußerung iSd § 4 Abs 10 Z 1 EStG, GES 2015, 89; *Moser*, Das Rechnungslegungs-Änderungsgesetz 2014 aus steuerrechtlicher Sicht, taxlex 2015, 84; *Puchinger*, Die Steuerreform 2015/2016 ein erster Überblick, FJ 2015, 165; *Reinold/Stückler*, Steuerreformgesetz 2015/2016: Änderungen des EStG, KStG und UmgrStG, ÖStZ 2015, 413; *Reinold/Stückler*, Immobilientransaktionen iZm Umgründungen im Lichte des StRefG 2015/2016, ÖStZ 2015, 681; *Varro*, Verluste bei kapitalistischen Mitunternehmern, ecolex 2015, 738; *Beiser*, Eigenkapital und Verlustausgleich bei kapitalistischen Mitunternehmern - § 32a EStG ab 1.1.2016, RdW 2016, 219; *Beiser*, Linear zu besteuern Einkünfte im Verlustausgleich nach § 23a EStG, SWK 2016, 692; *Haselsteiner/Reinold/Stückler*, Auswirkungen des APRÄG 2016 auf den Einzel- und Konzernabschluss, RWZ 2016, 238; *Hirschler/Sulz/Oberkleiner*, Innerbetrieblicher Verlustausgleich vor Abspaltung von Teilbetrieben, BFGjournal 2016, 200; *Keppert*, Die steuerlichen Neuerungen ab 2016, SWK 2016, 74; *Renner*, Einschränkung des Verlustabzugs bei außerbetrieblichen Einkünften: Verstoß gegen das Nettoprinzip? BFGjournal 2016, 302; *Zirngast/Renner*, Neuerungen beim Spendenabzug: Begünstigte Zwecke und Empfänger, SWK 2016, 133; *Zorn*, VwGH: Verlustvortrag kraft Rechtskraft, RdW 2016, 210; *Zorn*, VwGH zur Rücklagenbildung beim Wechsel der Gewinnermittlungsart, RdW 2016, 356; *Beiser*, Die Zuordnung von Gebäuden ins Betriebs- oder Privatvermögen – Nutzflächenschlüssel versus Ertragswertschlüssel, ÖStZ 2017/85, 58; *Hammerl*, Aktuelle Fragen zur Spendenbegünstigung, RdW 2017/426, 582; *Hudobnik*, Die Entstehungsgeschichte und historische Entwicklung von § 23a EStG, StAW 2017, 179; *Leyrer/Luka*, (Mindest-)Kriterien für den BA-Abzug für Fremdleistungen? RdW 2017/475, 647; *Marchgraber*, Zuschreibungspflicht nach Einlagenrückzahlungen iSd § 4 Abs 12 EStG? RdW 2017/634, 867; *Wilplinger*, Highlights des neuen Einlagenrückzahlungs- und Innenfinanzierungserlasses, taxlex 2017, 351; *Urnik/Steinhauser*, Die Behandlung von steuerlichen Verlustvorträgen bei der Übertragung von Mitunternehmeranteilen unter besonderer Berücksichtigung des § 23a EStG, JEV 2017, 80; *Zirngast*, Neuerungen beim Spendenabzug durch das AbgÄG 2016 und das InnovationsstiftungsG, SWK 2017, 540; *Beiser*, Abzugsverbot und Verlustausgleichssperre beim VfGH, BFGjournal 2018, 9; *Bodis/Ebner/Hammerl*, EStR-WE 18 – wichtigste Änderungen im Überblick, RdW 2018, 349; *Brightwell/Gewesfner*, MitarbeiterBetStG 2017, ÖStZ 2018/578, 457; *Endfellner*, Betriebliche vs außerbetriebliche Verluste - Verlustausgleich, StExp 2018, 3; *Kanduth-Kristen/Kampitsch*, Abzugsverbot bei sonderbesteuerten und Verlustausgleich bei privaten Grundstücksveräußerungen, SWK 2018, 81; *Marschner*, VwGH zum Verlust aus betrieblichen Fremdwährungskrediten, SWK 2018, 299; *Miladinovic/Ramharter*, Die Verlustausgleichsbeschränkung des § 2 Abs 2a TS 1 EStG und das Im-Vordergrund-Stehen steuerlicher Vorteile, ecolex 2018, 667; *Pircher/Meusburger/Messner*, Zuordnung von Wirtschaftsgütern zum Betriebsvermögen des Gesellschafter-Geschäftsführers, SWK 2018, 1297; *Winter/Kern/Hlawenka/Dietl*, Wechsel der Gewinnermittlung, RWP 2018, 151; *Zorn*, VwGH: Zur Verlustausgleichssperre nach § 2 Abs 2a EStG bei Verlustmodellen, RdW 2018, 253; *Zorn*, VwGH zu den Voraussetzungen für die Anerkennung von Betriebsausgaben, RdW 2018, 397; *Beiser*, Die Aufteilung von Gebäuden nach einem Nutzflächenschlüssel, SWK 2019, 498; *Beiser*, Einlagenrückzahlung oder Gewinnausschüttung? SWK 2019, 624; *Frank/Uedl*, Steuerreformgesetz und Abgabenänderungsgesetz 2020: ausgewählte Änderungen im Einkommensteuerrecht, ÖStZ 2019, 517; *Hirschler/Reinold*, Ausgewählte Fragen zu ertragsteuerlichen Themen im Zusammenhang mit Umgründungen und Immobilien, RWZ 2019, 182; *Hochhauser*, Der Umsatz als maßgebende Größe für die Betriebsausgabenpauschalierung im EStG, SWK 2019, 1306; *Kampitsch/Komarek/Pesseg/Stückler*, Anschaffungszeitpunkt von betrieblichen Wertpapieren, SWK 2019, 458; *Kreierhoff/Volpini de Maestri*, Steuerliche Bewertung von Sachzuwendungen aus dem BV, SWK 2019, 582; *Kufner/Ruhdorfer*, LStR-WE 18 mit Schwerpunkt Familienbonus Plus, RdW 2019, 41; *Kühbacher*, Erhöhen stehengelassene Gewinne das Kapitalkonto eines kapitalistischen Mitunternehmers? SWK 2019, 1561; *Lachmayer*, Noch kein Finale für finale Verluste, BFGjournal 2019, 386; *Laudacher*, Rückzahlung von Pensionszahlungen führt nicht zum Verlustabzug, SWK 2019, 930; *Mayr*, Entlastung Österreich und StRefG I

**I. Grundlagen der steuerlichen Gewinnermittlung**

2019/20, RdW 2019, 332; *Novacek*, Sind die Regelungen betreffend Verlustausgleich und Verlustabzug konsistent? FJ 2019, 5; *Pinetz/Raab*, Entwurf für eine neue Pauschalierung gem § 17 Abs 3a EStG idF StRefG 2020, taxlex 2019, 281; *Zorn*, VwGH zur Umsatzsteuerpauschalierung der Landwirte, RdW 2019, 877; *Atzmüller*, Vorgezogene Verlustberücksichtigung, SWK 2020, 1332; *Beiser*, BV ohne Betrieb – eine Veranlassung durch die Einkunfterzielung nach einer Betriebsveräußerung oder Betriebsaufgabe, RdW 2020/346, 471; *Büger/Steinhauser*, Verlustrücktrag und COVID-19-Rücklage, taxlex 2020, 300; *Eiselsberg/Haslwanger/Schlager*, Überlegungen zur Mitarbeiterbeteiligungsstiftung, VWT 2020, 88; *Endfellner*, Der Verlustrücktrag – Ergebnisglättung durch ein rückwirkendes Ereignis, taxlex 2020, 276; *Eversloh*, Konjunkturpaket 2020: Steuerliche Maßnahmen, RdW 2020, 566; *Franke*, Steuerliche Zuschreibungspflicht für Beteiligungen nach § 6 Z 13 EStG idF StRefG 2020, taxlex 2020, 202; *Furherr/Oberrader*, Der Verlustrücktrag des Konjunkturstärkungsgesetzes 2020, SWK 2020, 1092; *Geweßler/Uedl*, Einführung eines rechtsformunabhängigen Verlustrücktrags im EStG und KStG durch das Konjunkturstärkungsgesetz 2020, ÖStZ 2020, 413; *Geweßler/Uedl*, Verlustrücktrag idS KonStG 2020 – vorzeitige Geltendmachung im Rahmen der COVID-19-Verlustberücksichtigungsverordnung, ÖStZ 2020, 537; *Hirschler/Sulz/Oberkleiner*, Besteuerung des Übergangsgewinns zum Einbringungsstichtag, SWK 2020, 388; *Kanduth-Kristen/Fritz-Schmied*, Die degressive Absetzung für Abnutzung und die beschleunigte lineare Gebäudeabschreibung nach dem KonStG 2020, taxlex 2020, 278; *Klokar*, Der Verlustrücktrag nach dem Konjunkturstärkungsgesetz 2020, AVR 2020, 117; *Knechtl*, Neue Pauschalierungsmöglichkeit im EStG ab 2020, ecolex 2020, 55; *Knechtl*, Nachträgliche Verlustentstehung bei privaten Grundstücksveräußerungen, SWK 2020, 398; *Knesl/Luka*, Verlustverrechnung im Rahmen der Einkünfte aus Kapitalvermögen, BFGjournal 2020, 301; *Lenhardt*, BA oder nichtabzugsfähige Aufwendungen, BFGjournal 2020, 61; *Mayr*, Das COVID-19-StMG im Überblick, RdW 2020, 944; *Mayr*, Beschleunigter Verlustrücktrag für raschen Liquiditätseffekt, RdW 2020, 491; *Mayr/Tumpel*, Verlustrücktrag und COVID-19-Verlustberücksichtigungsverordnung, RdW 2020, 862; *Moser*, Ein Novum im österreichischen Steuerrecht – die degressive Abschreibung kommt! BFGjournal 2020, 347; *Novacek*, Verluste aus nichtselbstständiger Arbeit nicht abzugsfähig – zivilrechtliche Überlegungen, RdW 2020, 135; *Oberkleiner/Fuhrmann*, Steuerliche Anreize zur Wiederbelebung der Wirtschaft: Konjunkturstärkungsgesetz 2020 und Investitionsprämienengesetz 2020, immoex 2020, 238; *Oberrader*, Der österreichische Verlustrücktrag und sein deutsches Vorbild, GES 2020, 313; *Platzer/Jann*, BFG zum Abzugsverbot für freiwillige Abfertigungen in Sozialplänen, SWK 2020, 1225; *Steinmetz*, Auswirkungen von Ergebnisabführungsverträgen auf die steuerliche Evidenzkonten, SWK 2020, 1052; *Stückler/Geringer*, Degressive AfA und beschleunigte Gebäudeabschreibung in der Unternehmens- und Steuerbilanz, DJA 2020, 120; *Wiedermann*, Der Verlustrücktrag nach dem KonStG 2020, DJA 2020, 116; *Wind*, Verfassungsrechtliche Aspekte der pauschalen Gewinnermittlung nach § 17 Abs 3a EStG, RdW 2020, 200; *Wilplinger/Rizzi*, VwGH zu nachträglichen Verlusten bei privaten Grundstücksveräußerungen, immo aktuell 2020, 125; *Zorn*, VwGH zu vergessenen Instandsetzungsaufwendungen, RdW 2020, 608; *Achatz/Kirchmayr*, Verdeckte Ausschüttungen als Einlagenrückzahlungen, taxlex 2021, 129; *Beiser*, Verdeckte Gewinnausschüttungen im Licht der objektiven Äquivalenz des Gesellschaftsrechts – marktconforme Leistungen versus offene oder verdeckte Ausschüttungen, ÖStZ 2021/381, 285; *Bendlinger/Klokar*, COVID-19-bedingte Maßnahmen im Unternehmenssteuerrecht, ecolex 2021, 390; *Böck/Jilch*, Land- und Forstwirtschaft: Änderungen bei der Gewinnermittlung, SWK 2021, 22; *Chiba*, Konjunkturstärkungsgesetz 2020: Zweifelsfragen und Überlegungen zur Beibehaltung des Verlustrücktrags, BFGjournal 2021, 129; *Edlbacher/Königseder*, Ausschluss der Verlustvortragsmöglichkeit bei Einkünften aus Kapitalvermögen im außerbetrieblichen Bereich, SWK 2021, 774; *Gahleitner*, Verrechenbarkeit von Verlusten eines Gesellschafterdarlehens, GES 2021, 148; *Hatzenbichler*, Verlustausgleich gemäß § 30 Abs 7 EStG mit Einkünften aus Überlassung eines Patents? StExp 2021, 4; *Hirschler/Sulz/Oberkleiner*, Abzugsverbot für Zinsen einer fremdfinanzierten Einlage bei Zusammenschluss nach Art IV UmgrStG? BFGjournal 2021, 381; *Hirschler/Uedl*, VwGH zur nachträglichen Umdeutung einer verdeckten Gewinnausschüttung in eine Einlagenrückzahlung, RWZ 2021/36, 180; *Kanduth-Kristen*, Private Grundstücksveräußerung und Verlustausgleich, immo aktuell 2021, 22; *Klokar/Knechtl/Streicher*, Ausschluss des Verlustausgleichs und Verlustvortrags von Einkünften aus Kapitalvermögen im außerbetrieblichen Bereich verfassungskonform, ecolex 2021, 856; *Klokar/Loibl*, Verlustvortrag und Verlustrücktrag im Erbfall, AVR 2021, 123; *Klokar/Postlmayr*, Zweifelsfragen zum Verlustrücktrag und zur COVID-19-Rücklage, SWK 2021, 394; *Lenhardt*, Verwertungsbeschränkungen von Verlusten aus Kapitalvermögen im außerbetrieblichen Bereich, BFGjournal 2021, 167; *Marschner*, VfGH: Eingeschränkte Verlustverwertung bei Kapitaleinkünften verfassungskonform, ZFS 2021, 59; *Marschner*, Wann ist ein Verlust realisiert? SWK 2021, 130; *Petriz/Wimmer/Deichsel*, KryptoSt-Guide 2021 (2021); *Renelt*, Der Verlustrücktrag – Ein dauerhaftes Instrument auch für die Zukunft, ÖStZ 2021, 350; *Renelt*, Gut, besser, Verlustrücktrag? – Eine Simulation der Wirkung des österreichischen Verlustrücktrags, ÖStZ 2021, 312; *Steinhauser/Büger*, Übertragbarkeit des Verlustrücktrags im Rahmen der Unternehmensnachfolge – Eine kritische Analyse des § 8 erster Satz COVID-19-



Verlustberücksichtigungsverordnung, JEV 2021, 118; *Wiedermann*, Die Verlustverwertung im Konzern, DJA 2021, 50; *Zorn*, VwGH: VA oder Einlagenrückzahlung, RdW 2021/182, 209; *Geringer/Stückler*, BFG zur verteilten Berücksichtigung von Abfindungszahlungen im Kontext des Abzugsverbots für „Managergehälter“, taxlex 2022/11; *Goertz*, Abzugsfähigkeit von Spenden, DAG 2022/28; *Inzinger*, Die steuerliche Behandlung von E-Autos und E-Bikes – Ein Überblick, ÖStZ 2022/594, 608; *Klaus*, Betriebsausgaben/Kilometergelder eines gewerblichen Zustellers, BBI 2022, H 4, 3; *Mäder*, Homeoffice- oder Arbeitsplatzpauschale? ARD 6788/5/2022 (3); *Meusburger/Stückler*, Aspekte der Besteuerung von Elektroautos, DJA 2022/22; *Mischkreu/Oberkleiner/Knesl*, Keine Verlustverwertungsbeschränkung beim gewerblichen Grundstückshandel, BFGjournal 2022, 112; *Neumeister*, Betriebliche Fremdwährungsdarlehen – nachträgliche Betriebsausgaben, BBI 2022, H 12, 1; *Rauscher*, Nochmals: Keine Verlustverwertungsbeschränkung beim gewerblichen Grundstückshandel, BFGjournal 2022, 149; *Sabara*, Neues Arbeitsplatzpauschale und weitere steuerliche Anpassungen – BGBl, ARD 6780/15/2022 (16); *Seiser*, Darlehensforderung als (notwendiges) BV, BBI 2022, H 2, 3; *Steinhauser/Müller-Thomczik*, Die Verlustberücksichtigung bei Kapitaleinkünften in Deutschland als Vorbild für Österreich? – Eine vergleichende und normative Analyse mit Implikationen für Reformdiskussionen, StAW 2022, 169; *Wiedermann*, AbgÄG 2022 und Teuerungs-Entlastungspaket, ögswissen 2022, H 3, 10; *Winkler/Grubmüller*, Sozialpläne – VfGH kippt Abzugsverbot für freiwillige Abfertigungen! BÖB 2022, 58 (58) H 90/22; *Wolf*, Was bringt die „ökologische“ Steuerreform eigentlich für Unternehmer? RWP 2022/1, 6; *Abele*, BFH: Übergang der Gewinnermittlung von der Einnahmen-Überschussrechnung zur Gewinnermittlung nach Durchschnittssätzen, BB 2023, 688; *Bendlinger/Klokar*, „Shifting of Losses“ – Gedanken zur grenzüberschreitenden Verlustverwertung im Körperschaftsteuerrecht, SWI 2023, 368; *Brandl/Kneidinger*, Finanzstrafrechtliche Implikationen beim Verlustrücktrag, taxlex 2023, 202; *Jilch*, Änderungen in der LuF-Pauschalierungsverordnung ab 2023, SWK 2023, 72; *Häusler*, Spenden in Kryptowährungen aus ertragsteuerrechtlicher Sicht, SWK 2023, 328.

## 1. Der steuerliche Gewinnbegriff

*Karl Stückler*

Als Einkünfte iSd § 2 Abs 3 EStG gilt im Rahmen der betrieblichen Einkunftsarten der **Gewinn**. Der Gewinn ist grundsätzlich durch **Betriebsvermögensvergleich** zu ermitteln und ergibt sich gem § 4 Abs 1 EStG als Unterschiedsbetrag zwischen dem Betriebsvermögen am Schluss des Wirtschaftsjahres und dem Betriebsvermögen am Schluss des vorangegangenen Wirtschaftsjahres, der durch doppelte Buchführung zu ermitteln ist. Der Gewinn wird dabei weder durch Entnahmen gekürzt noch durch Einlagen erhöht. Für den Betriebsvermögensvergleich nach § 4 Abs 1 EStG gilt daher folgendes Berechnungsschema:

Betriebsvermögen zum 31. 12.

– Betriebsvermögen zum 1. 1.

---

= vorläufiger Gewinn/Verlust

+ Privatentnahmen

– Privateinlagen

---

Gewinn oder Verlust

Als **Betriebsvermögen** ist das Reinvermögen und somit der Buchwert des steuerlichen Eigenkapitals anzusetzen. **Entnahmen** sind gem § 4 Abs 1 EStG alle nicht betrieblich veranlassenen Abgänge von Werten, als **Einlagen** gelten alle Zuführungen von Wirtschaftsgütern aus dem außerbetrieblichen Bereich. Für die Gewinnermittlung jener Steuerpflichtigen, die nach § 189 UGB der Pflicht zur Rechnungslegung unterliegen und die Einkünfte aus Gewerbebetrieb (§ 23 EStG) beziehen, sind gem § 5 Abs 1 EStG die unternehmensrechtlichen Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung maßgebend, außer zwingende steuerrechtliche Vorschriften treffen abweichende Regelungen. Wenn keine Verpflichtung zur Buchführung besteht und Bücher

auch nicht freiwillig geführt werden, darf als Gewinn der **Überschuss der Betriebseinnahmen über die Betriebsausgaben** angesetzt werden (**Einnahmen-Ausgaben-Rechnung**). Übersteigen die Betriebsausgaben die Betriebseinnahmen, so liegt ein **Verlust** vor. Zu den einzelnen Gewinnermittlungsarten im Detail siehe Kapitel I.3.

**Betriebseinnahmen** und **Betriebsausgaben** (zu denen im weiteren Sinne auch die Abschreibungen aktivierter Wirtschaftsgüter gerechnet werden) ergeben somit das steuerliche Ergebnis (Gewinn oder Verlust). Dies gilt für die Gewinnermittlung nach § 4 Abs 3 EStG, wo den Begriffen Betriebseinnahmen und Betriebsausgaben unmittelbare Bedeutung zukommt, aber auch für die Gewinnermittlung durch Betriebsvermögensvergleich (Betriebseinnahmen führen zu Erhöhungen des Betriebsvermögens, Betriebsausgaben zu Verminderungen des Betriebsvermögens). Betriebsausgaben sind sohin eine „Hilfsgröße“ zur Ermittlung der objektiven Leistungsfähigkeit eines Steuerpflichtigen. Dabei spielt es keine Rolle, ob Einnahmen und Ausgaben bei der Einnahmen-Ausgaben-Rechnung im Zeitpunkt der Zahlung das Ergebnis beeinflussen (§ 19 EStG, aktivierte Wirtschaftsgüter über die Absetzung für Abnutzung, Vorauszahlungen nach § 4 Abs 6 EStG), oder ob sie beim Vermögensvergleich nach den Grundsätzen der doppelten Buchführung dem Wirtschaftsjahr zuzurechnen sind, zu dem sie wirtschaftlich gehören.

Der Begriff **Betriebseinnahmen** ist im Gesetz nicht definiert, der Begriff **Betriebsausgaben** wird in § 4 Abs 4 EStG näher umschrieben und inhaltlich spezifiziert.

## 2. Betriebseinnahmen und Betriebsausgaben

*Karl Stückler*

### 2.1. Der Betriebseinnahmenbegriff

**Betriebseinnahmen** sind gesetzlich nicht ausdrücklich definiert. Für die Auslegung des Begriffes sind daher die Bestimmungen des § 4 Abs 4 EStG (Betriebsausgaben) sowie des § 15 EStG (Einnahmen) heranzuziehen. Es gelten für Betriebseinnahmen grundsätzlich dieselben Anforderungen wie für Betriebsausgaben, wenn auch mit „umgekehrten Vorzeichen“. Während Betriebsausgaben gem § 4 Abs 4 EStG als Aufwendungen oder Ausgaben definiert sind, „die durch den Betrieb veranlasst sind“ (siehe dazu unten Kapitel I.2.2.), liegen im Umkehrschluss Betriebseinnahmen vor, wenn der Steuerpflichtige aufgrund **betrieblicher Veranlassung** Wertzugänge (Einnahmen) zu verzeichnen hat. Dabei genügt ein **mittelbarer Zusammenhang** mit dem Betrieb. Nach § 15 EStG umfasst der Begriff **Einnahmen** den Zugang von **Geld** oder **geldwerten Vorteilen**. **Geldwerte Vorteile** sind alle von außen kommenden, anstelle von Geld gewährten, aber in Geld messbaren und bewertbaren Vorteile. Die Vorschrift des § 15 Abs 2 EStG über die Bewertung von **Sachbezügen** wird im betrieblichen Bereich analog angewendet. Damit Betriebseinnahmen vorliegen, muss der Vorgang auf Gewinnrealisierung gerichtet sein. Einnahmen können daher im Rahmen entgeltlicher Leistungsbeziehungen (zB bei Veräußerung oder Tausch von Wirtschaftsgütern), aber auch bei unentgeltlichen Zuwendungen an den Betrieb entstehen. Ersparte Aufwendungen können ebenfalls zu geldwerten Vorteilen führen. Die Gewinnwirksamkeit ergibt sich hier aber durch das Fehlen von Betriebsausgaben und nicht durch den Ansatz fiktiver Einnahmen (zB fehlender Zinsenabzug bei einem unverzinslichen Darlehen). Betrieblich veranlasst sind auch Einnahmen, die aus **Hilfsgeschäften** (als Folge