

13. Dezember 2018

BMF-010222/0113-IV/7/2018

An

BMF-AV Nr. 180/2018

Bundesministerium für Finanzen
Finanzämter
Großbetriebsprüfung
Steuer- und Zollkoordination, Fachbereich Einkommen- und Körperschaftsteuer
Steuer- und Zollkoordination, Fachbereich Lohnsteuer

LStR 2002 - Wartungserlass 2018

Im Rahmen der laufenden Wartung 2018 werden gesetzliche Änderungen aufgrund des Jahressteuergesetzes 2018 (JStG 2018), [BGBl. I Nr. 62/2018](#), die Änderung der Sachbezugswerteverordnung, [BGBl. II Nr. 237/2018](#), der Verordnung über die Aufstellung von Durchschnittssätzen für Werbungskosten, [BGBl. II Nr. 68/2018](#), der Verordnung betreffend eine Berufsausbildung eines Kinders außerhalb des Wohnortes, [BGBl. II Nr. 37/2018](#) und der Familienbonus Plus-Absetzbeträge-EU-Anpassungsverordnung, [BGBl. II Nr. 257/2018](#) sowie wesentliche Entscheidungen des Bundesfinanzgerichts und höchstgerichtliche Entscheidungen in die LStR 2002 eingearbeitet.

Weiters wird die Information des BMF zur Datenübermittlung betreffend Sonderausgaben vom 11.12.2017 (BMF-010203/0394-IV/6/2017) den LStR 2002 als Anhang angefügt.

Die Änderungen sind durch Fettdruck hervorgehoben. Über die gesetzlichen Bestimmungen hinausgehende Rechte und Pflichten können aus diesem Erlass nicht abgeleitet werden.

Die Lohnsteuerrichtlinien 2002 idF des Wartungserlasses 2018 sind bei Lohnsteuerprüfungen für vergangene Lohnzahlungszeiträume und auf offene Veranlagungsfälle anzuwenden, soweit nichts anderes geregelt ist bzw. soweit nicht für diese Zeiträume andere Bestimmungen in Gesetzen oder Verordnungen oder günstigere Regelungen in den Lohnsteuerrichtlinien Gültigkeit hatten. Eine geänderte Rechtsansicht stellt keinen Wiederaufnahmegrund gemäß [§ 303 BAO](#) dar.

1. In Rz 20 und Rz 70h wird klargestellt, dass die Befreiungen des § 3 Abs. 1 EStG 1988 für unbeschränkt und beschränkt Steuerpflichtige gelten, soweit nichts anderes bestimmt ist

20

Die Steuerbefreiungen des [§ 3 Abs. 1 EStG 1988](#) gelten – **soweit nichts anderes bestimmt ist** – für unbeschränkt und beschränkt Steuerpflichtige ([§ 70 EStG 1988](#)). Soweit eine Befreiungsbestimmung auf Arbeitnehmer Bezug nimmt, gilt sie nur für Arbeitnehmer im steuerlichen Sinne.

3.3.10a § 3 Abs. 1 Z 10 EStG 1988 – unbefristete Rechtslage ab 2012

3.3.10a.1 Ausmaß der Begünstigung

70h

[§ 3 Abs. 1 Z 10 EStG 1988](#) in der Fassung des Abgabenänderungsgesetzes 2011 (AbgÄG 2011) regelt, dass ab dem Jahr 2012 60% der **steuerpflichtigen Einkünfte aus laufendem Arbeitslohn von vorübergehend ins Ausland entsendeten unbeschränkt steuerpflichtigen Arbeitnehmern** steuerfrei sind.

Nicht steuerbare Ersätze gemäß [§ 26 EStG 1988](#) und Reiseaufwandsentschädigungen nach [§ 3 Abs. 1 Z 16b EStG 1988](#) sind nicht in die Bemessungsgrundlage der 60%-Grenze einzubeziehen.

Die Befreiung steht nur für jene Einkünfte zu, die für eine Leistungserbringung auf Grund der Auslandsentsendung bezogen werden und bezieht sich auf die steuerpflichtigen laufenden (monatlichen) Einkünfte.

Sonstige Bezüge gemäß [§ 67 EStG 1988](#) sind von der Befreiung nicht erfasst. Daher sind beispielsweise auch Zahlungen, die nach [§ 67 Abs. 10 EStG 1988](#) zwar wie ein laufender Bezug zu versteuern sind, aber einen sonstigen Bezug darstellen, nicht von der Begünstigung des [§ 3 Abs. 1 Z 10 EStG 1988](#) erfasst. Auch Ersatzleistungen gemäß [§ 67 Abs. 8 lit. d EStG 1988](#) stellen trotz (teilweiser) Versteuerung wie ein laufender Arbeitslohn insgesamt einen

sonstigen Bezug dar, weshalb die Steuerbefreiung gemäß [§ 3 Abs. 1 Z 10 EStG 1988](#) darauf nicht anwendbar ist.

Nachzahlungen für Bezüge gemäß [§ 3 Abs. 1 Z 10 EStG 1988](#) behalten im Rahmen der gesetzlichen Bestimmungen ihre Steuerfreiheit, wobei in diesen Fällen jedoch kein steuerfreies Fünftel zu berücksichtigen ist.

Die Begünstigung ist mit dem Wert der jeweils maßgeblichen monatlichen Höchstbeitragsgrundlage nach dem [ASVG](#) gedeckelt. Diese Beitragsbegrenzung ist auf den Kalendermonat als Lohnzahlungszeitraum ausgelegt. Sollte der Arbeitnehmer im Lohnzahlungszeitraum nicht durchgehend ins Ausland entsendet worden sein, ist der Höchstbetrag aus der täglichen Höchstbeitragsgrundlage nach [§ 108 ASVG](#) abzuleiten, sodass nur ein anteiliger Höchstbetrag maßgeblich ist (siehe auch Rz 70s Beispiel 2).

Eine Hochrechnung nach [§ 3 Abs. 3 EStG 1988](#) hat nicht zu erfolgen.

Beispiel: Abrechnung Auslandsbezüge gemäß [§ 3 Abs. 1 Z 10 EStG 1988](#) idF AbgÄG 2011 (für Mai 2018)

<i>Laufende Bruttobezug Ausland</i>		<i>4.000,00</i>	
<i>SV</i>		<i>724,80</i>	
<i>LSt-Bmgl</i>		<i>3.275,20</i>	
<i>davon 60% steuerfrei</i>		<i>1.965,12</i>	
<i>davon 40% steuerpflichtig</i>		<i>1.310,08</i>	
<i>Einzubehaltende LSt</i>		<i>61,02</i>	<i>(1.310,08*0,25-266,50)</i>

2. In Rz 81a wird klargestellt, dass bestimmte Versicherungsverträge erst mit dem tatsächlichen (späteren) Pensionsantritt steuerfrei aufgelöst werden können

81a

[§ 3 Abs. 1 Z 15 lit. a EStG 1988](#) geht von einer "Zukunftssicherung" der Arbeitnehmer aus. Sparprodukte stellen keine Zukunftssicherung dar. Voraussetzung für eine Zukunftssicherung ist eine entsprechende Risikokomponente (für den Fall der Krankheit, Invalidität, Pflegebedürftigkeit oder des Todes des Arbeitnehmers) oder eine entsprechende Altersvorsorge. Reine Risikoversicherungen stellen daher immer eine Zukunftssicherung dar. Beiträge zu Er- und Ablebensversicherungen sind nur dann steuerfrei, wenn für den Fall des Ablebens des Versicherten mindestens die für den Erlebensfall vereinbarte Versicherungssumme zur Auszahlung gelangt. Die Mindestlaufzeit einer derartigen Versicherung muss entweder 15 Jahre (für vor dem 31. Dezember 2010 abgeschlossene Verträge 10 Jahre) oder bis zum Antritt einer gesetzlichen Alterspension (in Fällen, in denen eine gesetzliche Alterspension zu einem früheren Zeitpunkt bezogen wird) betragen.

Beiträge zu Er- und Ablebensversicherungen, bei denen für den Fall des Ablebens des Versicherten nicht mindestens die für den Erlebensfall vereinbarte Versicherungssumme zur Auszahlung gelangt, und Beiträge zu Erlebensversicherungen sind nur dann steuerfrei, wenn die Laufzeit der Versicherung nicht vor dem Beginn des Bezuges einer gesetzlichen Alterspension endet. Dabei ist auf das zur Zeit des Abschlusses der Versicherung gültige gesetzliche Pensionsantrittsalter abzustellen. Bei früherer Beendigung des Dienstverhältnisses kann der Versicherungsvertrag ohne Nachversteuerung aufgelöst werden. Bei späterer Beendigung des Dienstverhältnisses kann der Vertrag steuerbegünstigt bis zum tatsächlichen Pensionsantritt verlängert werden (keine steuerschädliche Novation).

Eine Auflösung des Vertrages ohne Nachversteuerung kann in diesem Fall erst zum Zeitpunkt des tatsächlichen (späteren) Pensionsantritts (Beginn des Bezuges einer gesetzlichen Alterspension) erfolgen.

Fondsgebundene Lebensversicherungen sind unter den gleichen Voraussetzungen wie Er- und Ablebensversicherungen zulässig. Hinsichtlich des gleichzeitigen Risikos siehe Rz 474.

Wird zwischen Arbeitgeber und Arbeitnehmer vereinbart, dass der Arbeitgeber Beiträge in eine bereits durch den Arbeitnehmer abgeschlossene Versicherung (zB Kranken- oder Er- und Ablebensversicherung) einzahlt, liegen keine Zuwendungen des Arbeitgebers für die Zukunftssicherung seiner Arbeitnehmer im Sinne des [§ 3 Abs. 1 Z 15 lit. a EStG 1988](#) vor, weil die Betriebsbezogenheit (zB Gruppenmerkmal, Hinterlegung, Fristen und Kontrolle und Vollziehung durch den Arbeitgeber) nicht gegeben ist. Außerdem liegt keine Zukunftssicherung des Arbeitgebers vor, wenn bisher regelmäßig vom Arbeitnehmer geleistete Beiträge zukünftig durch den Arbeitgeber übernommen werden (siehe Rz 83).

Wurde bei bestehenden Versicherungen entsprechend der bisherigen Verwaltungspraxis (Rz 81 in der Fassung vor dem Budgetbegleitgesetz 2003) auf ein Pensionsantrittsalter von 56,5 bzw. 61,5 Jahren abgestellt, bestehen keine Bedenken, wenn über dieses Alter hinaus Beiträge bis zur tatsächlichen Beendigung des Dienstverhältnisses geleistet werden.

Die Mindestlaufzeiten des [§ 3 Abs. 1 Z 15 lit. a EStG 1988](#) gelten erst für Verträge, die seit dem 1. September 2001 abgeschlossen wurden (siehe Einführungserlass zu den LStR 2002, AÖF 255/2001).

Bei Beendigung eines Dienstverhältnisses endet auch die Zukunftssicherungsmaßnahme im Zusammenhang mit diesem Dienstverhältnis. Eine Übernahme von bestehenden Versicherungsverträgen in eine Zukunftssicherungsmaßnahme des neuen Dienstgebers ist nicht zulässig; zur Übertragung der Ansprüche siehe Rz 84. Beim neuen Arbeitgeber beginnen die Fristen für derartige Zukunftssicherungsmaßnahmen neu zu laufen.

Für Pensionisten kann die Begünstigung des [§ 3 Abs. 1 Z 15 lit. a EStG 1988](#) für reine Risikoversicherungen (zB Kranken-, Unfall- oder Pflegeversicherung) in Anspruch genommen werden; dies gilt auch für jene öffentlich Bediensteten, die nicht in Pension gehen, sondern in den Ruhestand versetzt werden. Es bestehen keine Bedenken, Kapitalversicherungen, bei denen für den Fall des Ablebens des Versicherten mindestens die für den Erlebensfall vereinbarte Versicherungssumme zur Auszahlung gelangt, in diesem Zusammenhang als Risikoversicherungen anzusehen. Kapitalversicherungen, bei denen im Falle des Ablebens des Versicherten nicht mindestens die für den Erlebensfall vereinbarte Versicherungssumme

zur Auszahlung gelangt, und Erlebensversicherungen sind hingegen nicht begünstigt, weil [§ 3 Abs. 1 Z 15 lit. a EStG 1988](#) hinsichtlich der Laufzeit derartiger Versicherungen nur auf das gesetzliche Pensionsantrittsalter abstellt, dieses Ereignis jedoch bereits eingetreten ist. Außerdem ist eine Pensions-"Vorsorge" nach Anfall des Vorsorgetatbestandes in sich widersprüchlich.

Siehe auch Beispiele Rz 10081a.

3. In Rz 95b erfolgt im Sinne der Digitalisierung eine Klarstellung bzw. Aktualisierung

95b

Zahlt der Arbeitgeber einen Zuschuss für die Konsumation einer Mahlzeit dem Arbeitnehmer im Nachhinein aus, liegt grundsätzlich ein steuerpflichtiger Bezug vor. Ausnahmsweise ist von einer unentgeltlichen oder verbilligten Verköstigung des Arbeitnehmers auszugehen, sofern alle folgenden Voraussetzungen erfüllt werden:

- Der Arbeitnehmer identifiziert sich bei der Einnahme der Mahlzeiten (beim Erwerb von Lebensmitteln) anhand einer elektronischen Karte (Chipkarte, digitaler Essensbon) **oder der Arbeitnehmer identifiziert sich über eine vom Arbeitgeber zur Verfügung gestellte App, reicht den Beleg der Essenskonsumation über diese App ein und es wird über die App sichergestellt, dass die Voraussetzungen für die Steuerbefreiung vorliegen.**
- Die elektronische Karte darf nur einmal pro Arbeitstag verwendet werden bzw. darf pro Arbeitnehmer nur eine Rechnung für eine Essenskonsumation pro Arbeitstag hochgeladen werden.
- Der Arbeitnehmer erwirbt mit der Verwendung der elektronischen Karte **oder App** einen unwiderruflichen Anspruch auf einen (teilweisen) Zuschuss durch den Arbeitgeber.
- Die Zahlung des Arbeitnehmers für die Mahlzeit und der vom Arbeitgeber im Nachhinein geleistete Zuschuss müssen exakt zuordenbar sein.

4. Aufgrund der Änderung der [Sachbezugswerteverordnung](#) ([BGBl. II Nr. 237/2018](#)) wird Rz 154a geändert, Rz 162d entfällt, die bisherige Rz 162e wird zu Rz 162d und eine neue Rz 162e wird eingefügt

154a

(7) Bei einer vom Arbeitgeber gemieteten Wohnung sind die Quadratmeterwerte gemäß Abs. 1 und 3 der um 25% gekürzten tatsächlichen Miete (samt Betriebskosten, exklusive Heizkosten) einschließlich der vom Arbeitgeber getragenen Betriebskosten gegenüberzustellen; der höhere Wert bildet den maßgeblichen Sachbezug.

*(7a) **Überlässt** der Arbeitgeber dem Arbeitnehmer kostenlos oder verbilligt eine arbeitsplatznahe Unterkunft (Wohnung, Appartement, Zimmer), **die nicht den Mittelpunkt der Lebensinteressen bildet**, gilt Folgendes:*

- 1. Bis zu einer Größe von 30 m² ist kein Sachbezug anzusetzen.*
- 2. Bei einer Größe von mehr als 30 m² aber nicht mehr als 40 m² ist der Wert gemäß Abs. 1 oder der Wert gemäß Abs. 7 um 35% zu vermindern, wenn die arbeitsplatznahe Unterkunft durchgehend höchstens zwölf Monate vom selben Arbeitgeber zur Verfügung gestellt wird.*

162d

Überlässt der Arbeitgeber dem Arbeitnehmer kostenlos oder verbilligt eine arbeitsplatznahe Unterkunft (Wohnung, Appartement, Zimmer) **und liegen die in Rz 162e genannten Voraussetzungen vor**, ist kein Sachbezug anzusetzen, wenn die Größe dieser Unterkunft 30 m² nicht übersteigt.

Bei Wohnungsgrößen von mehr als 30 m² bis maximal 40 m² vermindert sich der Sachbezugswert um 35%. Voraussetzung für diese Reduktion ist **neben Rz 162e** allerdings, dass die arbeitsplatznahe Unterkunft durchgehend höchstens zwölf Monate vom selben Arbeitgeber zur Verfügung gestellt wird. Dies wird beispielsweise in einem saisonalen Betrieb (zB Hotel- und Gastgewerbe) der Fall sein.

Wird ein befristetes Dienstverhältnis abgeschlossen und eine arbeitsplatznahe Unterkunft (mit einer Größe von mehr als 30 m² bis maximal 40 m²) zur Verfügung gestellt (alle übrigen Voraussetzungen des [§ 2 Abs. 7a Sachbezugswerteverordnung](#) sind erfüllt), allerdings das Dienstverhältnis entgegen der ursprünglichen Intention über einen Zeitraum von 12 Monaten

hinaus verlängert (der Sachbezug wird weiterhin gewährt), steht der Abschlag von 35% nicht zu.

Der ursprünglich steuerfrei belassene Sachbezug ist in diesem Fall entweder im Rahmen der Aufrollung ([§ 77 Abs. 3 EStG 1988](#)) nachzuversteuern oder – sollte eine Aufrollung nicht mehr möglich sein – als sonstiger Bezug gemäß [§ 67 Abs. 10 EStG 1988](#) zu behandeln.

Wird ein unbefristetes Dienstverhältnis abgeschlossen und eine arbeitsplatznahe Unterkunft (mit einer Größe von mehr als 30 m² bis maximal 40 m²) zur Verfügung gestellt (alle übrigen Voraussetzungen des [§ 2 Abs. 7a Sachbezugswerteverordnung](#) sind erfüllt) und das Dienstverhältnis vor Ablauf von zwölf Monaten beendet, kann der Abschlag von 35% nicht (rückwirkend) angewendet werden, da am Beginn der Tätigkeit keine befristete (maximal zwölf Monate dauernde) Zurverfügungstellung der arbeitsplatznahen Unterkunft geplant war.

Wird kurze Zeit (innerhalb eines Kalendermonats bzw. von 30 Tagen) nach Beendigung eines Dienstverhältnisses neuerlich ein Dienstverhältnis beim selben Arbeitgeber begründet und dem Arbeitnehmer wiederum eine arbeitsplatznahe Unterkunft zur Verfügung gestellt, ist – um eine missbräuchliche Umgehung der Zwölf-Monats-Frist zu vermeiden – die Zeitdauer der Zurverfügungstellung der Unterkunft für die Berechnung der Zwölf-Monats-Frist zu kumulieren.

Beispiel 1:

Einem Kellner in einem Hotelbetrieb wird von September 2017 bis November 2018 eine arbeitsplatznahe Unterkunft (35 m²) seitens des Arbeitgebers zur Verfügung gestellt. Der Abschlag gemäß [§ 2 Abs. 7a Z 2 Sachbezugswerteverordnung](#) kann nicht angewendet werden, da die Unterkunft mehr als 12 Monate zur Verfügung gestellt wird.

Beispiel 2:

Einem Kellner in einem Hotelbetrieb wird von November 2018 bis April 2019 eine arbeitsplatznahe Unterkunft (35 m²) seitens des Arbeitgebers zur Verfügung gestellt. Der Abschlag gemäß [§ 2 Abs. 7a Z 2 Sachbezugswerteverordnung](#) kann angewendet werden, da die Unterkunft nicht mehr als 12 Monate zur Verfügung gestellt wird.

Die Bestimmungen des § 2 Abs. 7a der Verordnung über die Bewertung bestimmter Sachbezüge, BGBl. II Nr. 416/2001 idgF kommen sowohl bei einer im Eigentum des Arbeitgebers stehenden Wohnung als auch für eine vom Arbeitgeber angemietete Wohnung zur Anwendung.

Wird eine Unterkunft mehreren Arbeitnehmern kostenlos oder verbilligt zur Verfügung gestellt, ist der Sachbezugswert entsprechend der eingeräumten Nutzungsmöglichkeit zu aliquotieren (vgl. Rz 162c). Eine Steuerfreiheit steht dann zu, wenn jener Wohnraum, der dem jeweiligen Arbeitnehmer zur Nutzung zur Verfügung steht, 30 m² nicht übersteigt. Eine Reduktion des Sachbezugswertes (um 35%) steht dann zu, wenn jener Wohnraum, der dem jeweiligen Arbeitnehmer zur Nutzung zur Verfügung steht, 40 m² nicht übersteigt.

Beispiel 3:

Zwei Arbeitnehmern im Gastgewerbe wird eine arbeitsplatznahe Unterkunft (45 m²) kostenlos zur Verfügung gestellt. Beide Arbeitnehmer verfügen jeweils über ein eigenes Schlafzimmer (Größe jeweils 16 m²). Die übrige Wohnfläche (13 m²) steht beiden Arbeitnehmern zur Verfügung. Da jeder Arbeitnehmer über eine Nutzungsmöglichkeit des Wohnraumes im Ausmaß von 29 m² verfügt, ist kein Sachbezug bezüglich der Unterkunft zu erfassen.

Bei der Beurteilung ob eine Unterkunft als arbeitsplatznah zu qualifizieren ist, ist im Wesentlichen auf die rasche Erreichbarkeit der Arbeitsstätte abzustellen. Kann die Arbeitsstätte, unabhängig davon welches Verkehrsmittel genutzt wird, innerhalb von 15 Minuten erreicht werden, ist jedenfalls von einer arbeitsplatznahen Unterkunft auszugehen.

Eine kumulative Berücksichtigung von Abschlägen gemäß [§ 2 Abs. 3 Z 1](#) bzw. [§ 2 Abs. 3 Z 2](#) und [§ 2 Abs. 7a der Verordnung über die Bewertung bestimmter Sachbezüge](#) ist nicht möglich.

162e

Für die Kalenderjahre 2013 bis 2017 muss zusätzlich zu den in Rz 162d genannten Voraussetzungen die rasche Verfügbarkeit des Arbeitnehmers am Arbeitsplatz nach der Natur des Dienstverhältnisses im besonderen Interesse des Arbeitgebers gelegen sein.

Ab dem Kalenderjahr 2018 muss zusätzlich zu den in Rz 162d genannten Voraussetzungen die Voraussetzung erfüllt sein, dass die zur Verfügung gestellte arbeitsplatznahe Unterkunft nicht den Mittelpunkt der Lebensinteressen des Arbeitnehmers bildet. Eine Wohnung ist dann als Mittelpunkt der Lebensinteressen anzusehen, wenn sie zur Befriedigung des dringenden Wohnbedürfnisses des Arbeitnehmers regelmäßig verwendet wird (insbesondere

der Hauptwohnsitz). Der Mittelpunkt der Lebensinteressen des Arbeitnehmers kann entweder im Inland oder im Ausland liegen.

5. In Rz 207d wird der Prozentsatz für 2019 ergänzt

207d

Der Prozentsatz gemäß [§ 5 Abs. 2 der Verordnung über die Bewertung bestimmter Sachbezüge](#), BGBl. II Nr. 416/2001 idgF beträgt:

Kalenderjahr	Prozentsatz
2014	1,5
2015	1,5
2016	1
2017	1
2018	0,5
2019	0,5

6. In Rz 289 werden die Beispiele um Jahresbeträge ergänzt

289

Als Werbungskosten sind Fahrtkosten grundsätzlich - also auch bei Verwendung eines eigenen KFZ - in Höhe der tatsächlichen Aufwendungen zu berücksichtigen (vgl. VwGH 08.10.1998, [97/15/0073](#)). Benützt der Arbeitnehmer ein privates KFZ, steht ihm hierfür bei beruflichen Fahrten von nicht mehr als 30.000 Kilometer im Kalenderjahr das amtliche Kilometergeld zu. An Stelle des Kilometergeldes können auch die nachgewiesenen tatsächlichen Kosten geltend gemacht werden. Bei beruflichen Fahrten von mehr als 30.000 Kilometer im Kalenderjahr stehen als Werbungskosten entweder das amtliche Kilometergeld für 30.000 Kilometer oder die tatsächlich nachgewiesenen Kosten für die gesamten beruflichen Fahrten zu (siehe auch Stichwort "KFZ", Rz 371).

Benützt der Arbeitnehmer ein arbeitgebereigenes KFZ, stehen ihm für Fahrten zur Ausbildungs-, Fortbildungs- oder Umschulungsstätte bzw. für Fahrten für ein weiteres

Dienstverhältnis nur dann Werbungskosten zu, wenn er dafür einen Aufwand trägt. In diesem Fall sind die Fahrten zur Ausbildungs-, Fortbildungs- oder Umschulungsstätte bzw. für Fahrten für ein weiteres Dienstverhältnis ins Verhältnis zu den gesamten sachbezugsrelevanten Fahrten zu setzen. Ein entsprechend anteilmäßig ermittelter Teil des Sachbezugswertes steht als Werbungskosten zu (VwGH 27.04.2017, [Ra 2016/15/0078](#)). Als Nachweis dazu dient beispielsweise ein Fahrtenbuch (VwGH 25.04.2013, [2010/15/0209](#)). Es erfolgt keine Korrektur des Lohnzettels.

Beispiel 1:

*Eine Arbeitnehmerin erzielt Einkünfte aus nichtselbständiger Tätigkeit aus zwei Dienstverhältnissen. Der Arbeitgeber 1 stellt ein arbeitgebereigenes KFZ zur Verfügung und infolge privater Nutzung kommt ein Sachbezug in Höhe von 600 Euro monatlich (**7.200 Euro jährlich**) zum Ansatz. Mit diesem KFZ tätigt sie auch die durch das 2. Dienstverhältnis veranlassten Fahrten.*

*Die Arbeitnehmerin fährt insgesamt 15.000 km im Jahr, davon für das 1. Dienstverhältnis 7.000 km, für das 2. Dienstverhältnis 3.000 km und 5.000 km privat. Es stehen Werbungskosten in Höhe von **2.736 Euro** beim 2. Dienstverhältnis zu (ds. 38% des Sachbezugswertes; 3.000 km/8.000 km).*

Beispiel 2:

*Eine Arbeitnehmerin erzielt Einkünfte aus nichtselbständiger Tätigkeit aus zwei Dienstverhältnissen. Der Arbeitgeber 1 stellt ein arbeitgebereigenes KFZ zur Verfügung und infolge privater Nutzung kommt ein Sachbezug in Höhe von 600 Euro monatlich (**7.200 Euro jährlich**) zum Ansatz. Mit diesem KFZ tätigt sie auch die durch das 2. Dienstverhältnis veranlassten Fahrten von 7.000 km, aber keine Privatfahrten.*

*In diesem Fall steht der gesamte Sachbezugswert in Höhe von **7.200 Euro jährlich** als Werbungskosten beim 2. Dienstverhältnis zu.*

Beispiel 3:

*Eine Arbeitnehmerin erzielt Einkünfte aus nichtselbständiger Tätigkeit aus zwei Dienstverhältnissen. Der Arbeitgeber 1 stellt ein arbeitgebereigenes KFZ zur Verfügung und infolge privater Nutzung kommt ein Sachbezug in Höhe von 720 Euro monatlich (**8.640 Euro jährlich**) zum Ansatz. Mit diesem KFZ tätigt sie auch die durch das 2. Dienstverhältnis veranlassten Fahrten.*

*Die Arbeitnehmerin fährt insgesamt 16.000 km im Jahr, davon für das 1. Dienstverhältnis 5.000 km, für das 2. Dienstverhältnis 4.000 km und 7.000 km privat. Es stehen Werbungskosten in Höhe von **3.110,40 Euro** beim 2. Dienstverhältnis zu (ds. 36% des Sachbezugswertes; 4.000 km/11.000 km).*

Diese Regelungen kommen auch bei Familienheimfahrten zur Anwendung (vgl. auch Rz 354 ff).

7. Rz 344 wird klargestellt

5.9.9.3 Auf Dauer angelegte doppelte Haushaltsführung

344

Bei einer dauernden Beibehaltung des Familienwohnsitzes außerhalb des Beschäftigungsortes ist keine private Veranlassung zu unterstellen, wenn der Ehegatte (im Falle der eheähnlichen Gemeinschaft der Partner) des Steuerpflichtigen **oder der Steuerpflichtige selbst** am Familienwohnsitz steuerlich relevante, **ortsgebundene** Einkünfte im Sinne des [§ 2 Abs. 3 Z 1 bis 4 EStG 1988](#) aus einer aktiven Erwerbstätigkeit in Höhe von mehr als 6.000 Euro jährlich erzielt (vgl. VwGH 24.04.1996, [96/15/0006](#); VwGH 17.02.1999, [95/14/0059](#)) oder die Einkünfte in Bezug auf das Familieneinkommen von wirtschaftlicher Bedeutung sind (VwGH 20.04.2004, [2003/13/0154](#)).

Betragen die Einkünfte des (Ehe)Partners **oder des Steuerpflichtigen am Familienwohnsitz** höchstens 6.000 Euro, machen sie jedoch mehr als ein Zehntel der Einkünfte des Steuerpflichtigen aus, kommt den Einkünften des (Ehe-)Partners **bzw. des Steuerpflichtigen** eine wirtschaftliche Bedeutung zu, die aus der Sicht des Steuerpflichtigen die Unzumutbarkeit eines Wechsels des Familienwohnsitzes bewirken kann.

Private Veranlassung ist hingegen zu unterstellen, wenn der Steuerpflichtige in anderen Fällen den bisherigen Familienwohnsitz deswegen beibehält, weil er dort zB ein Eigenheim errichtet hat.

8. Rz 423 und 426 werden auf Grund einer Änderung der Verordnung über die Aufstellung von Durchschnittssätzen für Werbungskosten ([BGBl. II Nr. 68/2018](#)) infolge einer Entscheidung des VfGH ([V 45/2017](#)) angepasst

6.8 Kostenersätze

423

§ 4 (1). Kostenersätze gemäß [§ 26 EStG 1988](#) kürzen die jeweiligen Pauschbeträge.

(2). Bei Expatriates gemäß § 1 Z 11 kürzen Kostenersätze gemäß [§ 26 Z 4 EStG 1988](#) nicht den Pauschbetrag.

426

Vom Arbeitgeber gezahlte Tages- und Nächtigungsgelder sowie Kilometergelder kürzen den Pauschbetrag, ausgenommen bei Expatriates (siehe Rz 406b). Dies gilt weiters bei Kostenersätzen für Arbeitskleidung ([§ 26 Z 1 EStG 1988](#)) und für Fortbildungskosten ([§ 26 Z 3 EStG 1988](#)). **Bei Vertretern (siehe Rz 406) kürzen die Kostenersätze erst ab der Veranlagung für das Kalenderjahr 2018 den Pauschbetrag.**

9. Rz 558 und 559 werden aufgrund der Aufnahme der Kirchen und Religionsgesellschaften in die Liste begünstigter Einrichtungen geändert

7.8 Kirchenbeiträge ([§ 18 Abs. 1 Z 5 EStG 1988](#))

558

Als Sonderausgaben können sowohl Beiträge an nach österreichischen Gesetzen anerkannte Kirchen und Religionsgesellschaften abgezogen werden als auch Beiträge an Kirchen und Religionsgesellschaften in einem Mitgliedstaat der Europäischen Union oder einem Staat des Europäischen Wirtschaftsraumes, wenn es sich dabei um jene Kirchen und Religionsgesellschaften handelt, die in Österreich gesetzlich anerkannt sind (zB französische katholische Kirche, deutsche evangelische Kirche) **und die Voraussetzungen gemäß Rz 559 f erfüllt sind**. Beiträge an religiöse Bekenntnisgemeinschaften, gemeinnützige Vereine mit religiösen Zielsetzungen und Sekten sind nicht absetzbar.

559

Kirchenbeiträge, die ab 01.01.2017 geleistet werden, sind von der verpflichtenden Sonderausgaben-Datenübermittlung umfasst (siehe Rz 630a). Gesetzlich anerkannte Kirchen und Religionsgesellschaften, an die verpflichtende Beiträge zu leisten sind, sind auf der BMF-Homepage in der „Liste der

begünstigten Einrichtungen (zB Spenden, Kirchen, Versicherungen)" unter dem Typ „KR – Kirchen und Religionsgesellschaften mit verpflichtenden Beiträgen ([§ 18 Abs. 1 Z 5 EStG 1988](#))" veröffentlicht.

10. Rz 565 ff und Rz 630a werden aufgrund der verpflichtenden Datenübermittlung von Spenden aktualisiert und Rz 567b neu eingefügt

7.10 Spendenbegünstigung ([§ 18 Abs. 1 Z 7 EStG 1988](#))

565

Ausgaben zur Leistung von Zuwendungen an Einrichtungen im Sinne des [§ 4a EStG 1988](#) sind insoweit als Sonderausgaben abzugsfähig, als sie nicht aus dem Betriebsvermögen erfolgen (**zur automatischen Datenübermittlung siehe Rz 571 und Abschnitt 42.6**).

Die Eignung eines Spendenempfängers als Einrichtung nach [§ 4a EStG 1988](#) ergibt sich bei Einrichtungen im Sinne des § 4a Abs. 3 Z 1 bis 3, Abs. 4 lit. a bis c, **lit. e bis g** und Abs. 6 EStG 1988 aus dem Gesetz; bei Einrichtungen nach § 4a Abs. 3 Z 4 bis 6, Abs. 4 lit. d, **Abs. 4a** und Abs. 5 EStG 1988 erfolgt die Feststellung der Voraussetzungen durch einen Bescheid des für das gesamte Bundesgebiet zuständigen Finanzamtes Wien 1/23. Sämtliche Einrichtungen, deren Zugehörigkeit zum begünstigten Empfängerkreis durch Bescheid festgestellt wurde, **sowie gesetzlich genannte inländische Einrichtungen, die eine Datenübermittlung vornehmen (siehe Rz 571)**, sind in der „**Liste der begünstigten Einrichtungen (zB Spenden, Kirchen, Versicherungen)**“ auf der Homepage des BMF eingetragen.

566

Begünstigte Einrichtungen nach [§ 4a Abs. 3 Z 1 bis 3 EStG 1988](#) (explizit im Gesetz aufgezählt):

- Universitäten, Kunsthochschulen und die Akademie der bildenden Künste, deren Fakultäten, Institute und besondere Einrichtungen. Gemäß [§ 5 Abs. 2](#)

[Privatuniversitätengesetz, BGBl. I Nr. 74/2011](#), gelten Privatuniversitäten hinsichtlich der Behandlung von Zuwendungen an sie als Universitäten im Sinne des [§ 4a Abs. 3 Z 1 EStG 1988](#);

- durch Bundes- oder Landesgesetz errichtete Fonds, die mit Aufgaben der Forschungsförderung betraut sind. Dazu zählen insbesondere der durch das wiederverlautbarte [Forschungs- und Technologieförderungsgesetz](#), BGBl. Nr. 434/1982 idgF, errichtete Fonds zur Förderung der wissenschaftlichen Forschung und der durch dasselbe Gesetz errichtete Forschungsförderungsfonds für die gewerbliche Wirtschaft;
- **Gemeinnützige und gewinnlose Forschungstiftungen (siehe EStR 2000 Rz 1332b)**;
- die Österreichische Akademie der Wissenschaften.

566a

Begünstigte Einrichtungen nach [§ 4a Abs. 3 Z 4 bis 6 EStG 1988](#) (mit Bescheid festgestellt):

- juristisch unselbständige Einrichtungen von Gebietskörperschaften, die im Wesentlichen mit Forschungsaufgaben oder der Erwachsenenbildung dienenden Lehraufgaben für die österreichische Wissenschaft oder Wirtschaft und damit verbundenen wissenschaftlichen Publikationen oder Dokumentationen befasst sind. Dabei muss es sich grundsätzlich um Publikationen oder Dokumentationen von Forschungs- oder Lehraufgaben handeln, die vom Spendenempfänger selbst durchgeführt wurden bzw. werden; ausgenommen davon ist der Ankauf wissenschaftlicher Publikationen bzw. Dokumentationen oder die Dokumentation, die der Spendenempfänger selbst vornimmt oder vornehmen lässt, wenn dies Voraussetzung für eine konkrete Forschungs- oder Lehraufgabe des Spendenempfängers ist;
- juristische Personen, an denen entweder eine oder mehrere Gebietskörperschaften oder eine oder mehrere Körperschaften im Sinne des [§ 4a Abs. 3 Z 1 bis 3 EStG 1988](#) zumindest mehrheitlich beteiligt sind, und die im Wesentlichen mit Forschungs- oder Lehraufgaben der genannten Art für die österreichische Wissenschaft oder Wirtschaft und damit verbundenen wissenschaftlichen Publikationen oder Dokumentationen befasst sind;

- juristische Personen, die ausschließlich mit Forschungs- oder Lehraufgaben der genannten Art für die österreichische Wissenschaft oder Wirtschaft und damit verbundenen wissenschaftlichen Publikationen oder Dokumentationen befasst und gemeinnützig im Sinne der [§§ 34 ff der Bundesabgabenordnung](#) sind.

Bei Zuwendungen zur Durchführung von Forschungs- und Lehraufgaben im Sinne des [§ 4a Abs. 3 Z 4 bis 6 EStG 1988](#) ist das Vorliegen eines entsprechenden Grundlagenbescheides des FA Wien 1/23 Voraussetzung für den Sonderausgabenabzug; dieser Bescheid muss vor Hingabe der Zuwendung erteilt worden sein (Bescheidwiderruf siehe EStR 2000 Rz 1344).

567

Begünstigte Einrichtungen nach [§ 4a Abs. 4 lit. a bis c, e und f EStG 1988](#) (explizit im Gesetz aufgezählt):

- a) die Österreichische Nationalbibliothek, das Österreichische Archäologische Institut, das Institut für Österreichische Geschichtsforschung **und das Österreichische Filminstitut gemäß [§ 1 des Filmförderungsgesetzes](#)**;
- b) **Österreichische** Museen von Körperschaften des öffentlichen Rechts und von anderen Rechtsträgern als Körperschaften öffentlichen Rechts, wenn diese Museen eine den Museen von Körperschaften des öffentlichen Rechts vergleichbaren öffentlichen Zugang haben und Sammlungsgegenstände zur Schau stellen, die in geschichtlicher, künstlerischer oder sonstiger kultureller Hinsicht von **überregionaler** Bedeutung sind (**vgl. [VO des Bundesministers für Finanzen betreffend Sammlungsgegenstände von überregionaler Bedeutung im Sinne des § 4a EStG 1988](#), BGBl. II Nr. 34/2017 idgF; siehe EStR 2000 Rz 1338**);
- c) das Bundesdenkmalamt und der Denkmalfonds gemäß [§ 33 Abs. 1 des Denkmalschutzgesetzes](#);

Begünstigt sind auch Einrichtungen mit Sitz in einem Mitgliedstaat der Europäischen Union oder in einem Staat, mit dem eine umfassende Amtshilfe besteht, wenn sie den in lit. a bis c genannten Einrichtungen vergleichbar sind und der Förderung, Erhaltung, Vermittlung und Dokumentation von Kunst und Kultur in Österreich dienen.

e) die Internationale Anti-Korruptions-Akademie (IACA);

f) die Diplomatische Akademie und vergleichbare Einrichtungen mit Sitz in einem Mitgliedstaat der Europäischen Union oder in einem Staat, mit dem eine umfassende Amtshilfe besteht.

567a

Einrichtungen nach [§ 4a Abs. 4 lit. d EStG 1988](#) (mit Bescheid festgestellt):

Zuwendungen an Dachverbände von Körperschaften, Personenvereinigungen und Vermögensmassen, deren ausschließlicher Zweck die Förderung des Behindertensportes ist, sind nur begünstigt, wenn diese Einrichtungen in der „**Liste der begünstigten Einrichtungen (zB Spenden, Kirchen, Versicherungen)**“ auf der Homepage des **BMF** eingetragen sind.

567b

Begünstigte Einrichtungen nach [§ 4a Abs. 4a EStG 1988](#) (mit Bescheid festgestellt):

Geförderte Kunst- und Kultureinrichtungen, die in der „Liste der begünstigten Einrichtungen (zB Spenden, Kirchen, Versicherungen)“ auf der Homepage des BMF eingetragen sind; siehe EStR 2000 Rz 1338a ff.

568

Einrichtungen nach [§ 4a Abs. 5 EStG 1988](#) (mit Bescheid festgestellt):

Im Rahmen der Sonderausgaben werden ausschließlich Geldzuwendungen (und keine Sachzuwendungen) an begünstigte Körperschaften im Sinne des [§ 4a Abs. 5 EStG 1988](#) für mildtätige Zwecke, für die Bekämpfung von Armut und Not in Entwicklungsländern und zur Hilfestellung in nationalen und internationalen Katastrophenfällen steuerlich anerkannt. Geldzuwendungen, die ab dem 1.1.2012 an die in [§ 4a Abs. 5 EStG 1988](#) genannten Empfänger erfolgen, sind auch für folgende Zwecke begünstigt:

- Durchführung von Maßnahmen zum Schutz der Umwelt mit dem Ziel der Erhaltung und der Pflege der natürlichen Lebensgrundlagen von Lebewesen oder der Behebung der durch den Menschen verursachten Beeinträchtigungen und Schäden der Umwelt (Umwelt-, Natur- und Artenschutz). Nicht begünstigt ist dagegen grundsätzlich der Tierschutz im Allgemeinen, bei dem das individuelle Tier (Haustier) um seiner selbst willen geschützt werden soll (Näheres siehe EStR 2000 Rz 1338**b**).
- Betreuung von Tieren in behördlich genehmigten Tierheimen im Sinne [des Tierschutzgesetzes](#) (inklusive der veterinärmedizinischen Betreuung) sowie bei vergleichbaren Einrichtungen im EU/EWR-Raum. (Näheres siehe EStR 2000 Rz 1338**b**)

Auch Zuwendungen an Spendensammelorganisationen für die oben genannten Zwecke sind als Sonderausgaben abzugsfähig ([§ 4a Abs. 5 Z 4 EStG 1988](#)).

570

Spenden aus dem Privatvermögen können an Organisationen im Sinne des § 4a Abs. 3 Z 1, **2 und 3** und Abs. 4 EStG 1988 in Form von Geld- und Sachzuwendungen erfolgen. Spenden an Organisationen gemäß § 4a Abs. 3 **Z 2a**, Z 4 bis 6, **Abs. 4a**, Abs. 5 und 6 EStG 1988 sind nur dann als Sonderausgaben abzugsfähig, wenn sie in Form von Geldzuwendungen erfolgen.

Hinsichtlich des Höchstbetrages der Zuwendungen nach [§ 4a EStG 1988](#) siehe Rz 586.

572

Kommt die Zuwendung dem Spendenempfänger im Wege eines Treuhänders des Spenders zu, so ist die Zuwendung erst mit der Weitergabe durch den Treuhänder und nur in der Höhe der weitergegebenen Zuwendung als Sonderausgabe absetzbar. Es muss sichergestellt und dokumentiert sein, dass die gesammelten Spenden zu 100% an den begünstigten Verein weitergeleitet werden. **Der begünstigte Verein ist zur Datenübermittlung verpflichtet.**

573

Kommt die Zuwendung dem Spendenempfänger im Wege eines Treuhänders des Spendenempfängers zu, so ist die Zuwendung ab dem Zeitpunkt der Übergabe an den Treuhänder als Sonderausgabe absetzbar. Es muss sichergestellt und dokumentiert sein, dass die gesammelten Spenden zu 100% an den begünstigten Verein weitergeleitet werden.

Der begünstigte Verein ist zur Datenübermittlung verpflichtet.

7.15 Sonderausgaben Datenübermittlung ([§ 18 Abs. 8 EStG 1988](#))

630a

Für ab 1. Jänner 2017 geleistete

- Spenden
- verpflichtende Beiträge an Kirchen und Religionsgesellschaften
- Beiträge für eine freiwillige Weiterversicherung einschließlich des Nachkaufs von Versicherungszeiten in der gesetzlichen Pensionsversicherung
- Zuwendungen zur Vermögensausstattung einer gemeinnützigen Stiftung
- Zuwendungen an die Innovationsstiftung für Bildung

ist die „Information des BMF zur Datenübermittlung betreffend Sonderausgaben“ (BMF-010203/0394-IV/6/2017) anzuwenden (**siehe Abschnitt 42.6**).

11. Rz 587 und 588 betreffen Veranlagungsjahre bis 2011 und können daher entfallen

Randzahlen 587 und 588: *derzeit frei*

12. Die Rz 768, 785, 909, 1179, 1185, 1199 und 1209 werden aufgrund des JStG 2018, [BGBl. I Nr. 62/2018](#) (Familienbonus Plus) geändert und Rz 769 bis 770a samt Überschrift sowie Rz 789a bis 789c neu eingefügt

11.2 Berücksichtigung der Absetzbeträge ([§ 33 Abs. 2 EStG 1988](#))

768

Von dem sich nach Anwendung der Steuersätze gemäß [§ 33 Abs. 1 EStG 1988](#) ergebenden Betrag sind in folgender Reihenfolge abzuziehen:

- **der Familienbonus Plus**
- der Alleinverdiener/Alleinerzieherabsetzbetrag,
- der Unterhaltsabsetzbetrag,
- der (erhöhte) Verkehrsabsetzbetrag,
- der Arbeitnehmerabsetzbetrag (bis 2015),
- der (erhöhte) Pensionistenabsetzbetrag (soweit der Verkehrsabsetzbetrag nicht zusteht),
- der Pendlereuro.

Der Familienbonus Plus wird als erster Absetzbetrag von der aufgrund des Einkommensteuertarifs errechneten Steuer abgezogen, jedoch maximal bis zum Betrag der tarifmäßigen Steuer. Alle anderen oben genannten Absetzbeträge können bei der Berechnung der Einkommensteuer zu einem Betrag unter null führen.

11.3 Familienbonus Plus ([§ 33 Abs. 3a EStG 1988](#))

769

Der Familienbonus Plus steht unbeschränkt Steuerpflichtigen für ein Kind zu, für das Familienbeihilfe nach dem [FLAG 1967](#) gewährt wird. Nicht erforderlich ist, dass für das Kind für mehr als sechs Monate im Kalenderjahr Familienbeihilfe

zusteht. Der Familienbonus Plus ist ein Monatsbetrag und steht nur auf Antrag zu.

Der Familienbonus Plus beträgt für Kinder, die sich ständig in Österreich aufhalten, monatlich:

- **125 Euro bis zu dem Monat, in dem das Kind den 18. Geburtstag hat, und**
- **41,68 Euro ab dem Monat nach dem 18. Geburtstag, so lange für das Kind Familienbeihilfe gewährt wird.**

Für Kinder, die sich ständig in anderen Mitgliedstaaten der Europäischen Union, in Staaten des Europäischen Wirtschaftsraumes oder in der Schweiz aufhalten, wird der Familienbonus Plus anhand der tatsächlichen Lebenshaltungskosten für Kinder indexiert. Als Berechnungsgrundlage für diese Werte werden die vom Statistischen Amt der Europäischen Union publizierten „Vergleichenden Preisniveaus des Endverbrauchs der privaten Haushalte einschließlich indirekter Steuern (EZ28=100)“ herangezogen. Diese Beträge werden alle zwei Jahre angepasst und werden mit Verordnung des Bundesministers für Finanzen festgelegt ([Familienbonus Plus-Absetzbeträge-EU-Anpassungsverordnung](#), BGBl. II Nr. 257/2018).

Der ständige Aufenthalt entspricht dem ständigen Aufenthalt iSd [FLAG 1967](#), dh. wenn aufgrund des ständigen Aufenthaltes des Kindes im Ausland keine Familienbeihilfe zusteht oder die Familienbeihilfe indexiert wird, dann gilt dies auch für den Familienbonus Plus.

769a

Anspruchsberechtigt für ein Kind, für das kein Unterhaltsabsetzbetrag ([§ 33 Abs. 4 Z 3 EStG 1988](#)) zusteht, sind:

- **der Familienbeihilfenberechtigten**
- **der (Ehe-)Partner des Familienbeihilfenberechtigten**

Als (Ehe-)Partner ist eine Person zu verstehen, die mit dem Familienbeihilfenberechtigten verheiratet ist, nach dem [Eingetragene](#)

Partnerschaft-Gesetz verpartnert ist oder für mehr als sechs Monate in einer Lebensgemeinschaft lebt. Die Lebensgemeinschaft muss demnach im Kalenderjahr überwiegend bestehen.

Anspruchsberechtigt für ein Kind, für das ein Unterhaltsabsetzbetrag (**§ 33 Abs. 4 Z 3 EStG 1988**) zusteht, sind:

- der Familienbeihilfenberechtigte
- der Steuerpflichtige, dem für das Kind der Unterhaltsabsetzbetrag zusteht

Zur Ermittlung der Monate, für die der Unterhaltsabsetzbetrag zusteht, siehe Rz 797.

769b

- Sind die Voraussetzungen für eine Ausgleichszahlung im Sinne des **§ 4 FLAG 1967** dem Grunde nach erfüllt (Kind wohnt in Österreich), steht der Familienbonus Plus gemäß **§ 33 Abs. 3a Z 1 EStG 1988** zu.
- Sind die Voraussetzungen für eine Differenzzahlung (Kind wohnt im EU- oder EWR-Ausland oder in der Schweiz und im Inland wird eine Beschäftigung im Sinne der **Verordnung (EG) Nr. 883/2004** ausgeübt) im Sinne des **§ 4 FLAG 1967** dem Grunde nach erfüllt, steht der Familienbonus Plus gemäß **§ 33 Abs. 3a Z 2 EStG 1988** auch dann zu, wenn die Familienleistungen im Ausland höher sind und die Differenzzahlung betragsmäßig Null beträgt.

770

Der Familienbonus Plus kann für jedes Kind gesondert entweder von einem der beiden Anspruchsberechtigten zur Gänze oder jeweils zur Hälfte beantragt werden.

Die Entscheidung, ob einer der beiden den Ganzen oder beide jeweils die Hälfte in Anspruch nehmen, kann bei gleichbleibenden Verhältnissen nur für das ganze Kalenderjahr einheitlich getroffen werden.

Beispiel 1:

Die Steuerpflichtigen A und B leben das ganze Jahr mit ihrem zehnjährigen Kind in aufrechter Ehe in Österreich. A bezieht das gesamte Kalenderjahr Familienbeihilfe für das Kind.

A und B haben folgende Möglichkeiten den Familienbonus Plus zu beantragen:

a) A beantragt den vollen Familienbonus Plus ($12 \times 125 = 1.500$ Euro) und B beantragt keinen Familienbonus Plus.

b) B beantragt den vollen Familienbonus Plus ($12 \times 125 = 1.500$ Euro) und A beantragt keinen Familienbonus Plus.

c) A und B beantragen jeweils die Hälfte ($12 \times 62,50 = 750$ Euro).

Beispiel 2:

Die Steuerpflichtigen A und B haben ein zehnjähriges Kind und leben getrennt (in Österreich). Das Kind lebt bei A und A bezieht das gesamte Kalenderjahr die Familienbeihilfe für das Kind. B leistet nur unregelmäßig den gesetzlichen Unterhalt, weshalb nur für 4 Monate der Unterhaltsabsetzbetrag zusteht.

A steht daher für 8 Monate der volle Familienbonus Plus zu (8×125 Euro = 1.000 Euro).

Der für 4 Monate zustehende Familienbonus Plus kann zwischen A und B aufgeteilt werden ($4 \times 62,50$ Euro = 250 Euro) oder von einem der beiden zur Gänze (4×125 Euro = 500 Euro) beantragt werden.

Wenn A einen neuen Partner C hat, mit dem A verheiratet ist oder für mehr als sechs Monate im Kalenderjahr in einer Lebensgemeinschaft lebt, kann der Familienbonus Plus für jene 8 Monate, für die A der Familienbonus Plus zur Gänze zusteht (8×125 Euro), auch von C beantragt werden oder zwischen A und C je zur Hälfte aufgeteilt werden.

770a

Für Kinder, die einem Elternteil den Unterhaltsabsetzbetrag vermitteln, ist für die Veranlagungsjahre 2019 bis 2021 eine zusätzliche Aufteilungsmöglichkeit vorgesehen. Jener Elternteil, der überwiegend die Kinderbetreuungskosten trägt – mindestens jedoch 1.000 Euro pro Kind im Kalenderjahr – kann im Rahmen der Veranlagung 90% des zustehenden Familienbonus Plus beantragen.

Die Voraussetzungen für das Vorliegen von Kinderbetreuungskosten sind nach [§ 34 Abs. 9 Z 2 und 3 EStG 1988](#) idF vor BGBl. I Nr. 62/2018 zu beurteilen (siehe Rz 884a bis 884k).

Der Unterhaltsverpflichtete hat nur dann Anspruch auf 90% des Familienbonus Plus, wenn der gesetzliche Unterhalt vollständig geleistet wird und darüber hinausgehend Kinderbetreuungskosten geleistet werden.

Anspruch auf 90% des Familienbonus Plus kann immer nur ein Elternteil haben; dem anderen Elternteil stehen dann nur 10% zu. Werden die 90% von beiden Elternteilen beantragt, ist im Rahmen der Einkommensteuerveranlagung zu klären, welcher Elternteil die Voraussetzungen erfüllt. Eine bereits erfolgte Veranlagung des anderen Elternteils ist gegebenenfalls gemäß [§ 295a BAO](#) zu ändern.

Beispiel:

Die Steuerpflichtigen A und B haben ein neunjähriges Kind, sind geschieden und leben getrennt (in Österreich). Die Mutter A bezieht das gesamte Kalenderjahr Familienbeihilfe für das Kind. Der Vater B leistet für das gesamte Kalenderjahr den gesetzlichen Unterhalt, weshalb für 12 Monate der Unterhaltsabsetzbetrag zusteht. In Summe sind im Kalenderjahr Kinderbetreuungskosten von 2.500 Euro angefallen, wovon A 2.000 Euro geleistet hat.

A erfüllt die Voraussetzungen für die Inanspruchnahme von 90% des Familienbonus Plus, das sind 1.350 Euro. Auf Grund ihres Antrages in der Steuererklärung wird der Familienbonus Plus in Höhe von 90% berücksichtigt. B stehen daher nur mehr 150 Euro Familienbonus Plus zu.

11.6 Berücksichtigung von Alleinverdiener-, Alleinerzieherabsetzbetrag und Familienbonus Plus

785

Zur Berücksichtigung des Alleinverdiener- oder des Alleinerzieherabsetzbetrages **und des Familienbonus Plus** bei der laufenden Lohnverrechnung hat der Arbeitnehmer dem Arbeitgeber auf einem amtlichen Vordruck (Formular E 30) eine Erklärung über das Vorliegen der Voraussetzungen abzugeben ([§ 129 Abs. 1 EStG 1988](#)). In dieser Erklärung sind zur Berücksichtigung des Alleinverdiener- oder des Alleinerzieherabsetzbetrages Name und Versicherungsnummer des (Ehe)Partners und von Kindern ([§ 106 Abs. 1 EStG 1988](#)), **sowie der Wohnsitz der Kinder** anzugeben. Der Arbeitgeber hat die Erklärung des Arbeitnehmers zum Lohnkonto zu nehmen. Die Erklärung für die Inanspruchnahme des

Alleinverdiener- oder des Alleinerzieherabsetzbetrages darf gleichzeitig nur einem Arbeitgeber vorgelegt werden.

Siehe auch Beispiel Rz 10785.

789a

Zur Berücksichtigung des Familienbonus Plus durch den Arbeitgeber hat der Arbeitnehmer auf dem amtlichen Vordruck (Formular E 30) folgende Daten anzugeben:

- **Nachname und Vorname des Kindes**
- **Versicherungsnummer des Kindes**
- **Geburtsdatum des Kindes**
- **Wohnsitz des Kindes**
- **Ob der Arbeitnehmer der Familienbeihilfenberechtigte oder dessen (Ehe-)Partner ist bzw. ob er den gesetzlichen Unterhalt für ein nicht haushaltszugehöriges Kind leistet**
- **Ob der Familienbonus Plus zur Gänze oder zur Hälfte berücksichtigt werden soll**

Weiters ist dem Arbeitgeber ein Nachweis über den Familienbeihilfenbezug, bzw. im Falle eines unterhaltszahlenden Elternteils der Nachweis über die Leistung des gesetzlichen Unterhalts vorzulegen. Dies kann beispielsweise hinsichtlich der tatsächlichen Leistungen etwa durch einen aktuellen Zahlungsnachweis erfolgen. Legt der Arbeitnehmer dem Arbeitgeber einen Nachweis über die bisher erfolgte Unterhaltszahlung vor und wird diese zum Lohnkonto genommen, löst die spätere Säumigkeit des Unterhaltsverpflichteten keine Haftung des Arbeitgebers hinsichtlich des Familienbonus Plus aus.

Hat der Arbeitgeber die Lohnsteuer unter Berücksichtigung von Erklärungen des Arbeitnehmers richtig berechnet und einbehalten, führt eine nachträgliche Berichtigung – zB im Rahmen der Arbeitnehmerveranlagung – nicht zur Annahme

einer unrichtigen Einbehaltung und Abfuhr der Lohnsteuer. Bei offensichtlich unrichtigen Angaben darf der Arbeitgeber den Familienbonus Plus nicht berücksichtigen.

Eine Haftung des Arbeitgebers wegen unrichtiger Angaben in der Erklärung des Arbeitnehmers besteht nur dann, wenn offensichtlich unrichtige Erklärungen des Arbeitnehmers beim Steuerabzug berücksichtigt wurden – folglich in Fällen von grober Fahrlässigkeit oder Vorsatz. Dies gilt auch hinsichtlich der Berücksichtigung des Alleinverdiener- bzw. Alleinerzieherabsetzbetrages und des erhöhten Pensionistenabsetzbetrages.

789b

Die gewählte Aufteilung des Familienbonus Plus (dh. zur Gänze oder zur Hälfte) kann von den Steuerpflichtigen während eines Kalenderjahres nur bei einer Änderung der maßgebenden Verhältnisse verändert werden. Änderungen der Verhältnisse hat der Arbeitnehmer dem Arbeitgeber innerhalb eines Monats zu melden (Formular E 31). Beim Familienbonus Plus sind dem Arbeitgeber beispielsweise folgende Änderungen bekannt zu geben:

- **Wegfall der Familienbeihilfe**
- **Änderung des Wohnsitzstaates des Kindes**
- **Wechsel des Familienbeihilfeberechtigten**
- **Wegfall des Anspruches auf den Unterhaltsabsetzbetrag**

Der Arbeitgeber hat ab dem Zeitpunkt der Meldung über die Änderung der Verhältnisse den Familienbonus Plus, beginnend mit dem von der Änderung betroffenen Monat, nicht mehr oder in geänderter Höhe zu berücksichtigen ([§ 129 Abs. 4 EStG 1988](#)). Dies kann eine Aufrollung erforderlich machen.

789c

Sobald das Kind das 18. Lebensjahr vollendet hat, darf der Arbeitgeber den Familienbonus Plus ab dem Folgemonat nicht mehr berücksichtigen (zB 18.

Geburtstag am 2. März, keine Berücksichtigung mehr im April). Erst wenn der Arbeitnehmer eine neuerliche Erklärung (Formular E 30) und einen Nachweis über das Vorliegen der entsprechenden Voraussetzungen vorlegt, kann der Familienbonus Plus (in geringerer Höhe) weiter berücksichtigt werden. Sobald die Familienbeihilfe wegfällt, ist aber jedenfalls kein Familienbonus Plus mehr zu berücksichtigen.

13.1 Pflichtveranlagung ([§ 41 Abs. 1 EStG 1988](#))

909

Bei Vorliegen von lohnsteuerpflichtigen Einkünften ist in den folgenden Fällen ein Pflichtveranlagungstatbestand für das jeweilige Kalenderjahr gegeben:

- andere Einkünfte von mehr als 730 Euro (siehe Rz 910-910b),
- gleichzeitiger Bezug von zwei oder mehreren lohnsteuerpflichtigen Einkünften, die beim Lohnsteuerabzug gesondert versteuert wurden (siehe Rz 911 – 911b),
- Zufluss von Bezügen gemäß [§ 69 Abs. 2, 3, 5, 6, 7, 8 oder 9 EStG 1988](#) (siehe Rz 911c – 911d) (Bezüge aus einer gesetzlichen Kranken- oder Unfallversorgung bzw. Rehabilitationsgeld, Rz 1171 f, Bezüge nach dem [Heeresgebührengesetz 2001](#), Rz 1173 ff, Rückzahlung von Pflichtbeiträgen, Rz 1177, Zahlungen aus dem Insolvenz-Entgelt-Fonds, Rz 1177a, Bezüge aus Dienstleistungsscheck, Rz 655b und Rz 1177b, Bezüge gemäß [§ 33f Abs. 1 BUAG](#), Rz 1177c, Rückzahlung von Pensionsbeiträgen Rz 688),
- wenn ein Freibetragsbescheid bei der Lohnverrechnung berücksichtigt wurde (siehe Rz 911e),
- wenn der Alleinverdienerabsetzbetrag, der Alleinerzieherabsetzbetrag, der erhöhte Pensionistenabsetzbetrag oder Freibeträge nach [§ 62 Z 10 EStG 1988](#) berücksichtigt wurden, aber die Voraussetzungen nicht vorlagen (siehe Rz 911f),
- wenn auf Grund einer unrichtigen Erklärung des Arbeitnehmers oder der Unterlassung einer Meldung beim Arbeitgeber ein zu hohes Pendlerpauschale ([§ 16 Abs. 1 Z 6 EStG 1988](#)) oder zu Unrecht ein Pendlerpauschale berücksichtigt worden ist,

- wenn auf Grund einer unrichtigen Erklärung des Arbeitnehmers oder der Unterlassung einer Meldung beim Arbeitgeber ein Zuschuss zur Kinderbetreuung ([§ 3 Abs. 1 Z 13 lit. b EStG 1988](#)) zu Unrecht oder in unrichtiger Höhe steuerfrei ausgezahlt worden ist,
- Zufluss von Bezügen gemäß [§ 3 Abs. 1 Z 32 EStG 1988](#),
- wenn Einkünfte aus Kapitalvermögen im Sinne des [§ 27a Abs. 1 EStG 1988](#) oder entsprechende betriebliche Einkünfte vorliegen, die keinem Kapitalertragsteuerabzug unterliegen,
- wenn der Arbeitnehmer gemäß [§ 83 Abs. 3 EStG 1988](#) unmittelbar für die Lohnsteuer in Anspruch genommen wird,
- wenn Einkünfte aus privaten Grundstücksveräußerungen im Sinne des [§ 30 EStG 1988](#) erzielt wurden, für die keine Immobilienertragsteuer gemäß [§ 30c Abs. 2 EStG 1988](#) entrichtet wurde oder keine Abgeltung gemäß [§ 30b Abs. 2 EStG 1988](#) gegeben ist,
- bei Vorliegen einer Zuzugsbegünstigung gemäß [§ 103 Abs. 1a EStG 1988](#),
- **wenn ein Familienbonus Plus gemäß [§ 33 Abs. 3a EStG 1988](#) berücksichtigt wurde, aber die Voraussetzungen nicht vorlagen oder wenn ein nicht zustehender Betrag berücksichtigt wurde.**

Siehe auch Beispiel Rz 10909.

22.2 Besteuerung nach dem Lohnsteuertarif ([§ 70 Abs. 2 Z 1 EStG 1988](#))

1179

In den Fällen des [§ 70 Abs. 2 Z 1 EStG 1988](#) wird die Besteuerung nach dem Lohnsteuertarif ([§ 66 EStG 1988](#)) vorgenommen. Ist der beschränkt Lohnsteuerpflichtige in einem aktiven Dienstverhältnis, steht ihm der Verkehrsabsetzbetrag zu. Pensionisten haben Anspruch auf den Pensionistenabsetzbetrag. Der Alleinverdienerabsetzbetrag (Alleinerzieherabsetzbetrag) steht weder aktiven Dienstnehmern noch Pensionisten zu (vgl. VwGH 8.4.1986, [86/14/0009](#)).

Ebenso steht der Familienbonus Plus beschränkt steuerpflichtigen Arbeitnehmern nicht zu.

Bei der Besteuerung nach dem Lohnsteuertarif kommt es zu keiner Hinzurechnung des Betrages von 9.000 Euro zum Einkommen. Zur Besteuerung im Falle einer Antragsveranlagung siehe Rz 1241l und Rz 1241m.

1185

Folgende Unterlagen sind im Original beim Lohnkonto aufzubewahren:

- Erklärung zur Berücksichtigung des Alleinverdiener/Alleinerzieherabsetzbetrages/**Familienbonus Plus** bzw. des erhöhten Pensionistenabsetzbetrages oder behinderungsbedingter Freibeträge für außergewöhnliche Belastungen ([§ 35 Abs. 1 dritter Teilstrich](#), [§ 129 EStG 1988](#), Formular E 30)
- Erklärung zur Berücksichtigung des Pendlerpauschales und des Pendlereuro ([§ 16 Abs. 1 Z 6 EStG 1988](#), Formular L 34 EDV oder L 33)
- Mitteilung zur Vorlage beim Arbeitgeber ([§ 64 EStG 1988](#))
- Freiwillige Abfertigung (alt) - Bestätigung über Vordienstzeiten ([§ 67 Abs. 6 EStG 1988](#))
- Mitarbeiterbeteiligung – Vorlage des Depotauszuges (Rz 90)
- Stock Options – Durchschrift der Vereinbarung (Rz 90h)
- Anzahl der geleisteten Überstunden (Rz 1161 iVm [§ 26 Arbeitszeitgesetz](#))
- Erklärung zur Berücksichtigung eines steuerfreien Zuschusses für Kinderbetreuungskosten ([§ 3 Abs. 1 Z 13 lit. b EStG 1988](#), Formular L 35, Rz 77g)
- Durchschrift der Bestätigung des Arbeitgebers zur Geltendmachung von Werbungskostenpauschbeträgen aufgrund der [Verordnung des Bundesministers für Finanzen über die Aufstellung von Durchschnittssätzen für Werbungskosten von Angehörigen bestimmter Berufsgruppen](#), BGBl. II Nr. 382/2001 (Rz 416)
- **Nachweis über den Familienbeihilfenbezug bzw. die Unterhaltsverpflichtung und -zahlungen bei Berücksichtigung eines Familienbonus Plus**

Die Aufbewahrung dieser Unterlagen kann entweder in Papierform oder durch Erfassung auf Datenträgern erfolgen, sofern die vollständige, geordnete, inhaltsgleiche und

urschriftgetreue Wiedergabe bis zum Ablauf der gesetzlichen Aufbewahrungsfrist jederzeit gewährleistet ist ([§ 132 Abs. 2 BAO](#)). Die urschriftgetreue Wiedergabe kann bspw. durch Erfassung auf einer optischen Speicherplatte, durch Mikroverfilmung oder durch Einscannen sichergestellt werden. Außerdem können diese Unterlagen an anderer Stelle (zB bei den Personalakten) körperlich oder auf Datenträgern abgelegt werden, sofern das jeweilige Lohnkonto einen eindeutigen Hinweis auf die Art der Unterlage und den Ablageort enthält. Bei einem Arbeitgeberwechsel ist die Mitteilung zur Vorlage beim Arbeitgeber ([§ 64 EStG 1988](#)), die sich beim laufenden Lohnsteuerabzug auswirken kann, dem Arbeitnehmer auszuhändigen, damit sie dieser dem neuen Arbeitgeber vorlegen kann.

1199

Der Arbeitgeber hat dem Arbeitnehmer mit der Lohnzahlung auch eine Abrechnung für den im Kalendermonat ausbezahlten Arbeitslohn auszuhändigen **oder elektronisch zur Verfügung zu stellen**. In dieser Abrechnung müssen

- die gezahlten Bruttobezüge ([§ 25 EStG 1988](#)),
- die Beitragsgrundlage für die Pflichtbeiträge (Sozialversicherungs-Beiträge),
- die Pflichtbeiträge selbst ([§ 16 EStG 1988](#)) sowie
- die Bemessungsgrundlage für die Lohnsteuer,
- die einbehaltene Lohnsteuer **und**
- **der berücksichtigte Familienbonus Plus** ([§ 33 Abs. 3a EStG 1988](#))

enthalten sein.

1209

Eine Haftung des Arbeitgebers besteht nur insoweit, als die Lohnsteuer nach Maßgabe der Verhältnisse, wie sie dem Arbeitgeber beim Steuerabzug erkennbar waren, unrichtig berechnet wurde. Hat daher der Arbeitgeber die Lohnsteuer unter Berücksichtigung von Freibetragsbescheiden bzw. Erklärungen des Arbeitnehmers über die Berücksichtigung des Alleinverdiener-(Alleinerzieher-)Absetzbetrages, **des Familienbonus Plus** oder eines Pendlerpauschales richtig berechnet und einbehalten, führt eine nachträgliche Berichtigung

nicht zur Annahme einer unrichtigen Einbehaltung und Abfuhr der Lohnsteuer (vgl. VwGH 12.7.1962, [1592/59](#)). Hinsichtlich der Berücksichtigung von Pendlerpauschale und Pendlereuro durch den Arbeitgeber siehe Rz 273 und 274. **Hinsichtlich der Berücksichtigung des Familienbonus Plus siehe auch Rz 785.**

13. Die Rz 771, 784 und 795 werden aufgrund des JStG 2018 ([BGBl. I Nr. 62/2018](#)) hinsichtlich Indexierung ergänzt, Rz 771a aktualisiert und Rz 791a entfällt

11.4 Alleinverdienerabsetzbetrag ([§ 33 Abs. 4 Z 1 EStG 1988](#))

11.4.1 Voraussetzungen

771

Der Alleinverdienerabsetzbetrag steht zu, wenn ein Steuerpflichtiger mit mindestens einem Kind ([§ 106 Abs. 1 EStG 1988](#)) mehr als sechs Monate im Kalenderjahr

- a) verheiratet oder eingetragener Partner ist und von seinem unbeschränkt steuerpflichtigen Ehegatten oder eingetragenen Partner nicht dauernd getrennt lebt oder
- b) mit einer unbeschränkt steuerpflichtigen Person in einer Lebensgemeinschaft lebt.

Bei der Fristenberechnung ist [§ 108 BAO](#) anzuwenden.

Beispiel 1:

Eine Lebensgemeinschaft wird im Juni begründet (Beziehen der gemeinsamen Wohnung). Am 30. Juni kommt ein Kind zur Welt (Anspruch auf den Kinderabsetzbetrag ab Juni). Der Alleinverdienerabsetzbetrag steht zu, wenn die Lebensgemeinschaft mit Kind bis zum 31. Dezember besteht.

Beispiel 2:

Eine Ehe besteht während des gesamten Kalenderjahres. Im August kommt ein Kind zur Welt (Anspruch auf den Kinderabsetzbetrag ab August). Der Alleinverdienerabsetzbetrag steht nicht zu.

Siehe auch Beispiel Rz 10783.

Der Absetzbetrag beträgt:

- mit einem Kind im Sinne des [§ 106 Abs. 1 EStG 1988](#) - 494 Euro,

- mit zwei Kindern im Sinne des § 106 Abs. 1 EStG 1988 - 669 Euro,
- mit drei Kindern im Sinne des § 106 Abs. 1 EStG 1988 - 889 Euro,
- für jedes weitere Kind erhöht sich dieser Betrag von 889 Euro um 220 Euro.

Für Kinder in Mitgliedstaaten der Europäischen Union, Staaten des Europäischen Wirtschaftsraumes sowie der Schweiz wird der Alleinverdienerabsetzbetrag anhand der tatsächlichen Lebenshaltungskosten für Kinder indexiert. Als Berechnungsgrundlage für diese Werte werden die vom Statistischen Amt der Europäischen Union publizierten „Vergleichenden Preisniveaus des Endverbrauchs der privaten Haushalte einschließlich indirekter Steuern (EZ28=100)“ herangezogen. Diese Beträge werden alle zwei Jahre angepasst und mit Verordnung des Bundesministers für Finanzen festgelegt ([Familienbonus Plus-Absetzbeträge-EU-Anpassungsverordnung](#)).

Für Kinder außerhalb dieser Staaten steht kein Alleinverdienerabsetzbetrag zu.

Steht der Alleinverdienerabsetzbetrag für mehrere Kinder zu und halten sich diese Kinder in unterschiedlichen Ländern auf, sind sie nach ihrem Alter zu reihen und zuerst das älteste anspruchsberechtigte Kind zu berücksichtigen.

Beispiel:

Ein Steuerpflichtiger hat Anspruch auf den Alleinverdienerabsetzbetrag für zwei Kinder A und B. A ist 14 Jahre alt und hält sich ständig in Italien auf, B ist 12 Jahre alt und hält sich ständig in der Schweiz auf. Der Alleinverdienerabsetzbetrag berechnet sich nach der [Familienbonus Plus-Absetzbeträge-EU-Anpassungsverordnung](#) wie folgt (Werte 2019/2020):

Zuerst wird das älteste Kind A berücksichtigt. Der Alleinverdienerabsetzbetrag für ein Kind in Italien beträgt 468,31 Euro.

Dann wird das zweite Kind B berücksichtigt. Der Alleinverdienerabsetzbetrag für das zweite Kind in der Schweiz beträgt 266,00 Euro.

In Summe steht somit ein Alleinverdienerabsetzbetrag von 734,31 Euro zu.

Wechselt ein Kind unterjährig den Wohnsitzstaat, ist auf den überwiegenden Aufenthalt im Kalenderjahr abzustellen.

771a

Der Alleinverdiener- bzw. Alleinerzieherabsetzbetrag steht dann zu, wenn ein Anspruch auf den österreichischen Kinderabsetzbetrag gemäß [§ 33 Abs. 3 EStG 1988](#) für mehr als sechs Monate besteht. Es ist ausreichend, wenn ein Anspruch auf österreichische Familienbeihilfe dem Grunde nach besteht (zB bei Überlagerung des Familienbeihilfenanspruches auf Grund einer zwischenstaatlichen Regelung).

11.5 Alleinerzieherabsetzbetrag ([§ 33 Abs. 4 Z 2 EStG 1988](#))

784

Einem Alleinerzieher steht ein Alleinerzieherabsetzbetrag zu. Alleinerzieher ist eine Person, die mit mindestens einem Kind ([§ 106 Abs. 1 EStG 1988](#)) mehr als sechs Monate nicht in einer Gemeinschaft mit einem (Ehe)Partner lebt (zB ledig, verwitwet, geschieden oder von seinem Ehegatten dauernd getrennt lebend). **Wer mehr als sechs Monate im Kalenderjahr mit einem (neuen) Partner in einer Gemeinschaft lebt, ist kein Alleinerzieher.**

Der Absetzbetrag beträgt:

- mit einem Kind im Sinne des [§ 106 Abs. 1 EStG 1988](#) - 494 Euro,
- mit zwei Kindern im Sinne des § 106 Abs. 1 EStG 1988 - 669 Euro,
- mit drei Kindern im Sinne des § 106 Abs. 1 EStG 1988 - 889 Euro,
- für jedes weitere Kind erhöht sich dieser Betrag von 889 Euro um 220 Euro.

Für Kinder in Mitgliedstaaten der Europäischen Union, Staaten des Europäischen Wirtschaftsraumes sowie der Schweiz wird der Alleinerzieherabsetzbetrag anhand der tatsächlichen Lebenshaltungskosten für Kinder indexiert. Als Berechnungsgrundlage für diese Werte werden die vom Statistischen Amt der Europäischen Union publizierten „Vergleichenden Preisniveaus des Endverbrauchs der privaten Haushalte einschließlich indirekter Steuern (EZ28=100)“ herangezogen. Diese Beträge werden alle zwei Jahre angepasst und mit Verordnung des Bundesministers für Finanzen festgelegt ([Familienbonus Plus-Absetzbeträge-EU-Anpassungsverordnung](#)).

Für Kinder außerhalb dieser Staaten steht kein Alleinerzieherabsetzbetrag zu. Wechselt ein Kind unterjährig den Wohnsitzstaat, ist auf den überwiegenden Aufenthalt im Kalenderjahr abzustellen.

Steht der Alleinerzieherabsetzbetrag für mehrere Kinder zu und halten sich diese Kinder in unterschiedlichen Ländern auf, sind sie nach ihrem Alter zu reihen und zuerst das älteste anspruchsberechtigte Kind zu berücksichtigen (vgl. Rz 771).

Randzahl 791a: *entfällt*

11.9 Unterhaltsabsetzbetrag ([§ 33 Abs. 4 Z 3 EStG 1988](#))

11.9.1 Voraussetzungen

795

Gemäß [§ 33 Abs. 4 Z 3 EStG 1988](#) steht einem Steuerpflichtigen, der für ein Kind den gesetzlichen Unterhalt leistet, ein Unterhaltsabsetzbetrag von 29,20 Euro monatlich zu, wenn

- sich das Kind in einem Mitgliedstaat der Europäischen Union, einem Staat des Europäischen Wirtschaftsraumes oder in der Schweiz aufhält und
- das Kind nicht seinem Haushalt angehört und
- für das Kind weder ihm noch seinem nicht dauernd getrennt lebenden (Ehe-)Partner Familienbeihilfe gewährt wird.

Leistet er für mehr als ein nicht haushaltszugehöriges Kind den gesetzlichen Unterhalt, so steht ihm für das zweite Kind ein Unterhaltsabsetzbetrag von 43,80 Euro und für jedes weitere Kind ein solcher von 58,40 Euro monatlich zu. Der Unterhaltsabsetzbetrag steht erstmalig für den Kalendermonat zu, für den Unterhalt zu leisten ist und auch tatsächlich geleistet wird. Die Berücksichtigung des Unterhaltsabsetzbetrages erfolgt im Veranlagungsverfahren. Für Unterhaltsleistungen an volljährige Kinder, für die keine Familienbeihilfe ausbezahlt wird, steht kein Unterhaltsabsetzbetrag zu ([§ 34 Abs. 7 Z 5 EStG 1988](#)).

Der Unterhaltsabsetzbetrag wird anhand der tatsächlichen Lebenshaltungskosten für Kinder indexiert. Als Berechnungsgrundlage für diese Werte werden die vom

Statistischen Amt der Europäischen Union publizierten „Vergleichenden Preisniveaus des Endverbrauchs der privaten Haushalte einschließlich indirekter Steuern (EZ28=100)“ herangezogen. Diese Beträge werden alle zwei Jahre angepasst und mit Verordnung des Bundesministers für Finanzen festgelegt ([Familienbonus Plus-Absetzbeträge-EU-Anpassungsverordnung](#)).

Steht der Unterhaltsabsetzbetrag für mehrere Kinder zu und halten sich diese Kinder in unterschiedlichen Ländern auf, sind sie nach ihrem Alter zu reihen und zuerst das älteste anspruchsberechtigte Kind zu berücksichtigen.

Leben zwei Personen in einer Lebensgemeinschaft und ist das gemeinschaftliche Zusammenleben auf Dauer angelegt (Vorliegen einer eheähnlichen Gemeinschaft im Sinne des [§ 33 Abs. 4 EStG 1988](#)), steht für das im gemeinsamen Haushalt lebende Kind kein Unterhaltsabsetzbetrag zu. Indizien für eine Lebensgemeinschaft sind zB die polizeiliche Meldung an ein und demselben Wohnort sowie das Vorliegen einer Geschlechts-, Wohnungs- und Wirtschaftsgemeinschaft. Es kann aber auch wie in einer Ehe das eine oder andere Merkmal fehlen (vgl. VwGH 16.12.2003, [2000/15/0101](#)). Vertritt die Abgabenbehörde infolge einer bei der Meldebehörde aufscheinenden gemeinsamen Adresse den Standpunkt, dass eine gemeinsame Haushaltsführung vorliegt, dann hat derjenige, der die Berücksichtigung des Unterhaltsabsetzbetrages begehrt, seine gegenteilige Meinung im Verwaltungsverfahren entsprechend zu konkretisieren und unter Beweis zu stellen (VwGH 16.12.2003, [2000/15/0101](#)).

Ob beide Elternteile die Obsorge über das Kind gemeinsam ausüben oder nur einem Elternteil das Sorgerecht eingeräumt ist, hat auf die Berücksichtigung des Unterhaltsabsetzbetrages grundsätzlich keinen Einfluss. Auch im Fall einer gemeinsamen Obsorge haben die Elternteile eine Vereinbarung zu treffen, bei welchem Elternteil sich das Kind hauptsächlich aufhalten soll ([§ 177 Abs. 2 ABGB](#)). Aus dieser Vereinbarung über den überwiegenden Kindesaufenthalt leitet sich die Haushaltszugehörigkeit ab. Es kann daher dem Grunde nach nur jener Elternteil den Unterhaltsabsetzbetrag geltend machen, bei dem sich das Kind im Sinne der getroffenen Vereinbarung nicht überwiegend aufhält. Dem anderen Elternteil, bei dem das Kind somit haushaltszugehörig ist, steht der Kinderabsetzbetrag zu.

14. Rz 810a wird samt Überschrift aufgrund des JStG 2018, [BGBl. I Nr. 62/2018](#) (Kindermehrbetrag) neu eingefügt

11.11a Kindermehrbetrag ([§ 33 Abs. 7 EStG 1988](#))

810a

Alleinverdienenden oder alleinerziehenden Steuerpflichtigen steht in der Veranlagung ein Kindermehrbetrag in Höhe von bis zu 250 Euro pro Kind gemäß [§ 106 EStG 1988](#) zu.

Die Berechnung der Höhe des zustehenden Kindermehrbeitrages erfolgt vor Berücksichtigung des Familienbonus Plus und der Absetzbeträge gemäß [§ 33 Abs. 4 bis 6 EStG 1988](#). Die Höhe des Kindermehrbeitrages ergibt sich aus der Differenz zwischen der Steuer gemäß [§ 33 Abs. 1 EStG 1988](#) und 250 Euro.

Für Kinder in Mitgliedstaaten der Europäischen Union, Staaten des Europäischen Wirtschaftsraumes sowie der Schweiz wird der Kindermehrbetrag anhand der tatsächlichen Lebenshaltungskosten für Kinder indexiert. Als Berechnungsgrundlage für diese Werte werden die vom Statistischen Amt der Europäischen Union publizierten „Vergleichenden Preisniveaus des Endverbrauchs der privaten Haushalte einschließlich indirekter Steuern (EZ28=100)“ herangezogen. Diese Beträge werden alle zwei Jahre angepasst und mit Verordnung des Bundesministers für Finanzen festgelegt.

Der Kindermehrbetrag steht nicht für Kinder in Drittstaaten zu und wenn mindestens an 330 Tagen im Kalenderjahr steuerfreie Leistungen gemäß [§ 3 Abs. 1 Z 5 lit. a oder lit. c EStG 1988](#) (zB Arbeitslosengeld) oder Leistungen aus der Grundversorgung oder Mindestsicherung bezogen wurden; dies gilt auch für so genannte „Aufstocker“, die aufgrund eines zu geringen Einkommens zusätzlich Leistungen aus der Mindestsicherung erhalten.

Beispiel:

Eine nichtselbständige Alleinerzieherin bezieht für ein in Österreich lebendes Kind für mehr als sechs Monate im Kalenderjahr Familienbeihilfe. Ihre Tarifsteuer vor Berücksichtigung des Familienbonus Plus und sonstiger Absetzbeträge beträgt 150 Euro.

Der Steuerpflichtigen steht ein Kindermehrbetrag von 100 Euro zu (Differenz zwischen 250 Euro und der Steuer gemäß [§ 33 Abs. 1 EStG 1988](#) in Höhe von 150 Euro).

Steuer gemäß § 33 Abs. 1 EStG 1988	150 Euro
abzüglich Familienbonus Plus (begrenzt mit Tarifsteuer)	-150 Euro
abzüglich Alleinerzieherabsetzbetrag für ein Kind	-494 Euro
abzüglich Verkehrsabsetzbetrag	-400 Euro
Negativsteuer	-894 Euro
Maximaler Erstattungsbetrag gemäß § 33 Abs. 8 EStG 1988	894 Euro
+ Kindermehrbetrag	100 Euro
Erstattungsbetrag gesamt	994 Euro

15. Rz 839 wird an die Datenschutzgrundverordnung angepasst

12.5 Behinderungen ([§ 34 Abs. 6 EStG 1988](#) und [§ 35 EStG 1988](#))

12.5.1 Anspruchsvoraussetzungen bei Behinderung

839

Hat der Steuerpflichtige Aufwendungen (außergewöhnliche Belastungen)

- durch eine eigene körperliche oder geistige Behinderung,
- bei Anspruch auf den Alleinverdienerabsetzbetrag durch eine Behinderung des (Ehe-) Partners ([§ 106 Abs. 3 EStG 1988](#)),
- ohne Anspruch auf den Alleinverdienerabsetzbetrag durch eine Behinderung des Ehepartners oder des eingetragenen Partners gemäß [§ 106 Abs. 3 EStG 1988](#), wenn dieser Einkünfte im Sinne des [§ 33 Abs. 4 Z 1 EStG 1988](#) von höchstens 6.000 Euro erzielt (siehe Rz 774) oder
- bei eigenem Anspruch oder bei Anspruch des (Ehe-)Partners auf den Kinderabsetzbetrag oder den Unterhaltsabsetzbetrag durch eine Behinderung eines Kindes ([§ 106 Abs. 1 und Abs. 2 EStG 1988](#)),

so stehen ihm die in [§ 34 Abs. 6 EStG 1988](#) und [§ 35 EStG 1988](#) vorgesehenen steuerlichen Begünstigungen nach Maßgabe der [Verordnung des BM für Finanzen über außergewöhnliche Belastungen](#), BGBl. Nr. 303/1996, idgF, zu.

Die Tatsache der Behinderung und das Ausmaß der Behinderung der Erwerbsfähigkeit (Grad der Behinderung) sind durch eine amtliche Bescheinigung der für diese Feststellung zuständigen Stelle nachzuweisen. Zuständig können gemäß [§ 35 Abs. 2 erster bis dritter Teilstrich EStG 1988](#) folgende Stellen sein:

- Der Landeshauptmann: Bei Empfängern einer Opferrente (bis 31.03.2012).
- Die Sozialversicherungsträger: Bei Berufskrankheiten oder Berufsunfällen von Arbeitnehmern.
- Das Bundesamt für Soziales und Behindertenwesen (Sozialministeriumservice): In allen übrigen Fällen und bei Zusammentreffen von Behinderungen verschiedener Art.

Die Vorlage einer Bescheinigung gemäß [§ 35 Abs. 2 EStG 1988](#) ist nicht erforderlich, wenn der Steuerpflichtige die **Einwilligung** zur elektronischen Übermittlung der maßgeblichen **personenbezogenen** Daten gemäß [§ 35 Abs. 8 EStG 1988](#) erteilt hat. Die Übermittlung dieser **personenbezogenen** Daten ist auch dann zulässig, wenn vom Steuerpflichtigen in der Vergangenheit ein Freibetrag im Sinne des [§ 35 Abs. 1 bis 3 und 7 EStG 1988](#) beantragt wurde. Bei unterschiedlichen Angaben sind jene maßgeblich, die aus der Datenübermittlung hervorgehen. Im Falle der Datenübermittlung hat die amtswegige Berücksichtigung der Freibeträge zu erfolgen.

Das Bundesamt für Soziales und Behindertenwesen (Sozialministeriumservice) übermittelt die für die Berücksichtigung von Freibeträgen im Sinne des [§ 35 Abs. 1 bis 3 EStG 1988](#) erforderlichen **personenbezogenen** Daten elektronisch an die zuständigen Finanzämter, sowie an Arbeitgeber, die Bezüge aus einer gesetzlichen Sozialversicherung oder Ruhegenussbezüge einer Gebietskörperschaft im Sinne des [§ 25 Abs. 1 Z 1, 3 oder 4 EStG 1988](#) auszahlen.

16. Rz 847 bis 849 werden aktualisiert, in Rz 847 wird die Gültigkeitsbeschränkung bei Parkausweisen (§ 29b StVO) aufgenommen und die Rz 848 klargestellt

12.5.2.4. Körperbehinderung mit KFZ- oder Taxinutzung

847

Für Körperbehinderte, die zur Fortbewegung ein eigenes Kraftfahrzeug benützen, ist zur Abgeltung der Mehraufwendungen für besondere Behindertenvorrichtungen und für den Umstand, dass ein Massenbeförderungsmittel auf Grund der Behinderung nicht benützt werden kann, ein Freibetrag von 190 Euro monatlich zu berücksichtigen ([§ 3 Abs. 1 der Verordnung des Bundesministers für Finanzen über außergewöhnliche Belastungen](#), BGBl. Nr. 303/1996 idgF). Das Vorliegen einer Körperbehinderung ist durch

- einen Ausweis gemäß [§ 29b Straßenverkehrsordnung 1960](#),
- einen ("alten") Bescheid über die Befreiung von der Kraftfahrzeugsteuer gemäß [§ 2 Abs. 2 Kraftfahrzeugsteuergesetz 1952](#),
- eine vor dem 1. Jänner 2005 erfolgte Feststellung im Sinne des [§ 36 Abs. 2 Z 3 BBG](#) oder
- die Eintragung der Unzumutbarkeit der Benützung öffentlicher Verkehrsmittel wegen dauernder Mobilitätseinschränkung auf Grund einer Behinderung im Behindertenpass ([BGBl. II Nr. 495/2013](#)) bzw. die bis 31.12.2013 erfolgte Eintragung der Unzumutbarkeit der Benützung öffentlicher Verkehrsmittel wegen dauernder Gesundheitsschädigung oder der Blindheit im Behindertenpass ([§ 42 Abs. 1 BBG](#))

nachzuweisen.

Bereits bestehende Nachweise bleiben – **mit Ausnahme von vor dem 01.01.2001 durch Amtsärzte oder magistratische Bezirksämter ausgestellten § 29b StVO-Ausweisen (Parkausweis)** - weiterhin gültig. **Vor dem 01.01.2001 durch Amtsärzte oder magistratische Bezirksämter ausgestellte § 29b StVO-Ausweise haben mit 31.12.2015 ihre Gültigkeit verloren. Neue Ausweise können beim Sozialministeriumservice beantragt werden.**

Besitzt ein Kraftfahrzeug aufgrund seiner Beschaffenheit eine im Wesentlichen nur eingeschränkte Verkehrsfähigkeit (zB führerschein- und zulassungsfreies Elektromobil), liegt kein Kraftfahrzeug iSd § 3 Abs. 1 der VO über außergewöhnliche Belastungen vor. Bei Zutreffen der übrigen Voraussetzungen kann es sich aber um ein Hilfsmittel iSd § 4 der VO über außergewöhnliche Belastungen handeln (VwGH 27.02.2014, [2011/15/0145](#)).

848

Sind beide (Ehe-)Partner körperbehindert im Sinne des [§ 3 Abs. 1 der Verordnung des Bundesministers für Finanzen über außergewöhnliche Belastungen](#), BGBl. Nr. 303/1996 idgF, so hat ein alleinverdienender Steuerpflichtiger oder ein Steuerpflichtiger dessen Ehepartner oder eingetragener Partner Einkünfte von höchstens 6.000 Euro jährlich erzielt mit einem Kraftfahrzeug nur Anspruch auf den einfachen Pauschbetrag von 190 Euro. Zusätzlich können allerdings Kosten seines (Ehe-)Partners für Taxifahrten bis zu 153 Euro monatlich von ihm geltend gemacht werden. **Sind beide mobilitätseingeschränkte (Ehe-)Partner Eigentümer je eines Kraftfahrzeugs**, kann der Alleinverdiener oder ein Steuerpflichtiger, dessen Ehepartner oder eingetragener Partner Einkünfte von höchstens 6.000 Euro jährlich erzielt, insgesamt 380 Euro absetzen. Ohne eigene Kraftfahrzeuge kann er den doppelten Höchstbetrag für Taxikosten, maximal somit 306 Euro monatlich, beanspruchen. Mehraufwendungen eines Körperbehinderten im Zusammenhang mit der Benutzung eines eigenen Kraftfahrzeuges können nur in Höhe der Pauschbeträge abgesetzt werden. Die Berücksichtigung tatsächlicher Aufwendungen (zB Kosten einer behindertengerechten Adaptierung des Kraftfahrzeuges) ist nicht möglich. Allerdings können Aufwendungen für nicht mit dem Betrieb des Kraftfahrzeuges verbundene Hilfsmittel zusätzlich geltend gemacht werden (siehe Rz 850).

849

Liegen die Grundvoraussetzungen für die Berücksichtigung des Freibetrags für ein Kraftfahrzeug vor (Rz 847), verfügt der Körperbehinderte aber über kein eigenes Kraftfahrzeug, sind die Aufwendungen für Taxifahrten bis zu einem Betrag von monatlich 153 Euro zu berücksichtigen ([§ 3 Abs. 2 der Verordnung des Bundesministers für Finanzen über außergewöhnliche Belastungen](#), BGBl. Nr. 303/1996 idgF).

Steht das Kraftfahrzeug, mit dem der Gehbehinderte von einem Familienangehörigen befördert wird, im Eigentum des körperbehinderten Steuerpflichtigen, dann kommt der pauschale Freibetrag von 190 Euro gemäß [§ 3 Abs. 1 der Verordnung des Bundesministers für Finanzen über außergewöhnliche Belastungen](#), BGBl. Nr. 303/1996 idgF, zum Ansatz.

Verwendet eine körperbehinderte Person ein Leasingfahrzeug als Leasingnehmer, kann sie als wirtschaftliche Eigentümerin angesehen werden und steht daher der Freibetrag für dieses Fahrzeug bei Vorliegen der allgemeinen Voraussetzungen zu.

Steht das Kraftfahrzeug im Eigentum eines Familienangehörigen, kommt weder der Freibetrag des [§ 3 Abs. 1 der Verordnung des Bundesministers für Finanzen über außergewöhnliche Belastungen](#), BGBl. Nr. 303/1996 idgF, zur Anwendung, noch liegen Taxifahrten im Sinne des § 3 Abs. 2 der Verordnung des BMF über außergewöhnliche Belastungen, BGBl. Nr. 303/1996 idgF, vor. Soweit allerdings Fahrten im Zusammenhang mit Maßnahmen der Heilbehandlung stehen (zB Arztbesuch, Spitalsaufenthalt), liegen bei Verwendung eines familieneigenen Kraftfahrzeuges in Höhe des amtlichen Kilometergeldes Kosten der Heilbehandlung gemäß [§ 4 der Verordnung des Bundesministers für Finanzen über außergewöhnliche Belastungen](#), BGBl. Nr. 303/1996 idgF, vor.

Als körperbehindert im Sinne des [§ 3 der Verordnung des Bundesministers für Finanzen über außergewöhnliche Belastungen](#), BGBl. Nr. 303/1996 idgF, sind auch Blinde und Schwerstsehbehinderte anzusehen, wenn sie eine Blindenzulage oder ein Pflegegeld ab Stufe 3 beziehen. Der Abzug von Taxikosten setzt voraus, dass entsprechende Aufwendungen nachgewiesen werden.

17. Die Rz 856 und 857 werden aufgrund des VwGH-Erkenntnisses vom 31.03.2017, Ra 2016/13/0053 ergänzt

856

Besteht Anspruch auf den Kinderabsetzbetrag oder den Unterhaltsabsetzbetrag, können an Stelle der Freibeträge gemäß [§ 35 Abs. 3 EStG 1988](#) die (tatsächlichen) Mehraufwendungen aus dem Titel der Behinderung des Kindes, gegebenenfalls nach Kürzung um eine pflegebedingte Geldleistung, als außergewöhnliche Belastung ohne Berücksichtigung des

Selbstbehaltenes geltend gemacht werden ([§ 34 Abs. 6 fünfter Teilstrich EStG 1988](#)). **Dienen Unterhaltszahlungen nachweislich und unmittelbar der Bestreitung der – aus der Behinderung des Kindes erwachsenden – Mehraufwendungen, können diese Aufwendungen bei der unterhaltsverpflichteten Person anstelle des Unterhaltsabsetzbetrages als außergewöhnliche Belastungen (ohne Selbstbehalt) abgezogen werden (vgl. VwGH 31.03.2017, [Ra 2016/13/0053](#)).**

12.5.3.2 Behinderte Kinder mit erhöhter Familienbeihilfe

857

Mehraufwendungen des Steuerpflichtigen für unterhaltsberechtigte Personen, für die gemäß [§ 8 Abs. 4 FLAG 1967](#) erhöhte Familienbeihilfe gewährt wird, sind durch Gewährung eines Freibetrages gemäß [§ 5 der Verordnung des Bundesministers für Finanzen über außergewöhnliche Belastungen](#), BGBl. Nr. 303/1996 idgF, ohne Nachweis der tatsächlichen Kosten in Höhe von 262 Euro monatlich, vermindert um die Summe der pflegebedingten Geldleistungen, zu berücksichtigen (vgl. VwGH 26.09.2000, [99/13/0190](#)). Bei Unterbringung des behinderten Kindes in einem Vollinternat vermindert sich der Freibetrag von 262 Euro pro Tag des Internatsaufenthaltes um je ein Dreißigstel ([§ 5 Abs. 2 der Verordnung des Bundesministers für Finanzen über außergewöhnliche Belastungen](#), BGBl. Nr. 303/1996 idgF). Der monatliche (allenfalls auf Grund der Internatsunterbringung reduzierte) Freibetrag von 262 Euro gemäß § 5 der Verordnung des Bundesministers für Finanzen über außergewöhnliche Belastungen, BGBl. Nr. 303/1996 idgF, ist für jene Kalendermonate zu kürzen, für die Pflegegeld bezogen wird. Für jene Monate im Kalenderjahr, für die kein Pflegegeld bezogen wird, steht der Freibetrag ungekürzt zu.

Zur Absetzbarkeit von Aufwendungen für die Kinderbetreuung gemäß [§ 34 Abs. 9 EStG 1988](#) siehe Rz 884e. **Zur Berücksichtigung von Unterhaltszahlungen, die nachweislich und unmittelbar behinderungsbedingte Mehraufwendungen des Kindes abgelten, siehe Rz 856.**

Siehe auch Beispiel Rz 10857.

18. Rz 881 und 883 werden aufgrund der Änderung der VO betreffend eine Berufsausbildung eines Kindes außerhalb des Wohnortes geändert ([BGBl. II Nr. 37/2018](#))

881

Gemäß [§ 2 Abs. 2 der Verordnung des BM für Finanzen zur Berufsausbildung eines Kindes außerhalb des Wohnortes](#), BGBl. Nr. 624/1995 idGF, gelten Ausbildungsstätten innerhalb einer Entfernung von 80 km zum Wohnort als innerhalb des Einzugsbereiches des Wohnortes gelegen, wenn von diesen Gemeinden die tägliche Hin- und Rückfahrt zum und vom Studienort nach Verordnungen gemäß [§ 26 Abs. 3 Studienförderungsgesetz 1992](#), BGBl. Nr. 305/1993, zeitlich noch zumutbar ist ([BGBl. Nr. 604/1993](#) idF [BGBl. II Nr. 296/2004](#); [BGBl. Nr. 605/1993](#) idF [BGBl. II Nr. 249/2016](#); [BGBl. Nr. 608/1993](#) idF [BGBl. II Nr. 296/2001](#) und [BGBl. Nr. 609/1993](#) idF [BGBl. II Nr. 26/1998](#); die Verordnungstexte sind abrufbar unter <http://www.ris.bka.gv.at> unter „Bundesgesetzblätter“). **Die genannten Verordnungen sind aufgrund einer Änderung in [§ 26 Abs. 3 des Studienförderungsgesetzes 1992](#) (BGBl. I Nr. 54/2016) zwar mit 31.08.2017 außer Kraft getreten, da in der [Verordnung des BMF zur Berufsausbildung eines Kindes außerhalb des Wohnortes](#) aber statisch auf die Fassung vor dieser Änderung verwiesen wird (idF [BGBl. I Nr. 50/2016](#)), sind diese Verordnungen weiterhin zur steuerlichen Beurteilung des Einzugsbereiches heranzuziehen.**

Diese Regelung ist im Übrigen nicht nur auf Studenten bzw. universitäre Einrichtungen beschränkt, sondern gilt in gleicher Weise auch für Schüler und Lehrlinge.

Sowohl nach der [Verordnung des BMF zur Berufsausbildung eines Kindes außerhalb des Wohnortes](#), BGBl. Nr. 624/1995 idGF, als auch nach den Verordnungen zu [§ 26 Abs. 3 Studienförderungsgesetz 1992](#) idF **BGBl. I Nr. 50/2016** ist der Nachweis zulässig, dass trotz Nennung in einer Verordnung zu [§ 26 Abs. 3 Studienförderungsgesetz 1992](#) idF **BGBl. I Nr. 50/2016** die Fahrzeit länger als eine Stunde beträgt.

Ist der jeweilige Ort bzw. die jeweilige Gemeinde in diesen Verordnungen gemäß [§ 26 Abs. 3 Studienförderungsgesetz 1992](#) idF **BGBl. I Nr. 50/2016** nicht ausdrücklich angeführt, gelten Ausbildungsstätten innerhalb einer Entfernung von 80 km zum Wohnort

gemäß [§ 2 Abs. 1 der Verordnung des BMF zur Berufsausbildung eines Kindes außerhalb des Wohnortes](#), BGBl. Nr. 624/1995 idGF, dann als nicht innerhalb des Einzugsbereiches des Wohnortes gelegen, wenn die Fahrzeit vom Wohnort zum Ausbildungsort bzw. vom Ausbildungsort zum Wohnort mehr als je eine Stunde bei Benützung des günstigsten öffentlichen Verkehrsmittels beträgt.

883

Bei Berechnung der Fahrzeit sind Wartezeiten vor Beginn des Unterrichts bzw. nach Beendigung des Unterrichts nicht zu berücksichtigen. Dies geht unter anderem aus [§ 26 Abs. 3 Studienförderungsgesetz 1992 idF BGBl. I Nr. 50/2016](#) hervor, wonach für bestimmte Orte die Zumutbarkeit der täglichen Hin- und Rückfahrt festgelegt wird. Es wird dabei auf individuelle Unterrichtszeiten nicht Rücksicht genommen. Sofern Orte nicht in den Verordnungen enthalten sind, kann daher nicht anders vorgegangen werden. Da die [Verordnung des BMF zur Berufsausbildung eines Kindes außerhalb des Wohnortes](#), BGBl. Nr. 624/1995 idGF, auf das Studienförderungsgesetz **idF BGBl. I Nr. 50/2016** Bezug nimmt, ist hinsichtlich der Zumutbarkeit auch die Rechtsprechung zu [§ 26 Abs. 3 Studienförderungsgesetz 1992 idF BGBl. I Nr. 50/2016](#) anzuwenden. Die Zumutbarkeit ist jedenfalls dann gegeben, wenn die Fahrzeit von einer Stunde nicht überschritten wird. Für das günstigste Verkehrsmittel ist ausreichend, dass in jeder Richtung je ein Verkehrsmittel zwischen den in Betracht kommenden Gemeinden existiert, das die Strecke in einem geringeren Zeitraum als einer Stunde bewältigt. Das muss nicht das zweckmäßigste Verkehrsmittel sein (VfGH 11.12.1986, [B 437/86](#)). Auf die örtlichen Verkehrsverbindungen ist nicht Bedacht zu nehmen. Nicht einzurechnen sind daher Wartezeiten, Fußwege sowie Fahrten im Heimatort oder im Studienort (VwGH 16.6.1986, [85/12/0247](#)). Für Gemeinden im Bundesland Steiermark **bestehen keine Bedenken**, gemäß [§ 36 der Verordnung über die Erreichbarkeit von Studienorten nach dem Studienförderungsgesetz 1992 \(idF BGBl. II Nr. 249/2016\)](#) die Gemeindegrenzen, die vor Inkrafttreten des Steiermärkischen Gemeindestrukturreformgesetzes - [StGsrG](#), LGBl. Nr. 31/2014 (Stichtag: 31.12.2014) gegolten haben, **weiterhin anzuwenden**. Wartezeiten bei Umsteigevorgängen außerhalb des Heimat- oder Studienortes sind hingegen zu berücksichtigen.

Auch wenn [§ 26 Abs. 3 Studienförderungsgesetz 1992](#) mit 1.9.2017 (BGBl. I Nr. 54/2016) geändert worden ist, **sind somit** die bisherigen Kriterien weiterhin anzuwenden.

19. Nach der Überschrift 12.7.6 wird vor der Rz 884a aufgrund des JStG 2018 ([BGBl. I Nr. 62/2018](#)) folgender Absatz eingefügt

12.7.6 Kinderbetreuungskosten ([§ 34 Abs. 9 EStG 1988](#) idF vor BGBl. I Nr. 62/2018)

Kinderbetreuungskosten sind letztmalig bei der Veranlagung für das Kalenderjahr 2018 als außergewöhnliche Belastung abzugsfähig. Die Rz 884a bis 884k sind jedoch anzuwenden im Falle einer Aufteilung des Familienbonus Plus gemäß [§ 124b Z 336 EStG 1988](#) für die Veranlagungsjahre 2019 bis 2021 (siehe Rz 770a).

20. Die Rz 884f, 912a, 912g, 1246 und 1247 werden aufgrund des JStG 2018 ([BGBl. I Nr. 62/2018](#)) betreffend des Auslaufens des Kinderfreibetrages geändert

12.7.6.2 Nachweis der Aufwendungen

884f

Zum Nachweis der Kinderbetreuungskosten hat die Kinderbetreuungseinrichtung oder die pädagogisch qualifizierte Betreuungsperson eine Rechnung bzw. einen Zahlungsbeleg auszustellen, der folgende Angaben enthält:

- Name und Sozialversicherungsnummer bzw. Kennnummer der Europäischen Krankenversicherungskarte des Kindes,
- Rechnungsempfänger (Name und Adresse),
- Ausstellungsdatum,

- Fortlaufende Rechnungsnummer,
- Zeitraum der Kinderbetreuung,
- Bei öffentlichen Kinderbetreuungseinrichtungen Name und Anschrift; bei privaten Einrichtungen zusätzlich Hinweis auf die Bewilligung zur Führung der Einrichtung,
- bei pädagogisch qualifizierten Personen Name, Adresse, Sozialversicherungsnummer bzw. Kennnummer der Europäischen Krankenversicherungskarte und Vorliegen der konkreten Qualifikation durch Beilage einer Kopie des entsprechenden Zeugnisses (zB Kursbestätigung),
- Rechnungsbetrag für reine Kinderbetreuung (gegebenenfalls mit Umsatzsteuer, wenn kein Kleinunternehmer).

Wie alle anderen Belege sind auch diese Nachweise sieben Jahre aufzubewahren und im Falle der Aufforderung dem Finanzamt vorzulegen.

Allfällige steuerfreie Beihilfen und Ersätze, die für die Kinderbetreuung empfangen worden sind, sind bekannt zu geben und kürzen den steuerlich zu berücksichtigenden Aufwand. Liegen höhere Aufwendungen vor, kürzen die steuerfreien Beihilfen und Ersätze nicht die Höchstgrenze von 2.300 Euro. Der Aufwand wird jedoch nicht durch das Kinderbetreuungsgeld, die Familienbeihilfe, den Kinderabsetzbetrag oder den Kinderfreibetrag (**bis einschließlich der Veranlagung für das Kalenderjahr 2018**) gekürzt. Betreffend steuerfreien Zuschuss des Arbeitgebers siehe Rz 77c ff.

912a

Mit dem Antrag auf Veranlagung kann der Steuerpflichtige Werbungskosten ([§ 16 EStG 1988](#)), Sonderausgaben ([§ 18 EStG 1988](#)) oder außergewöhnliche Belastungen ([§§ 34, 35](#) und [105 EStG 1988](#)), den Alleinverdiener/Alleinerzieherabsetzbetrag ([§ 33 Abs. 4 Z 1 und 2 EStG 1988](#)), den Unterhaltsabsetzbetrag ([§ 33 Abs. 4 Z 3 EStG 1988](#)), die Einschleifregelung bei sonstigen Bezügen ([§ 77 Abs. 4 EStG 1988](#)) und den Kinderfreibetrag ([§ 106a EStG 1988](#) – **bis einschließlich der Veranlagung für das Kalenderjahr 2018**) geltend machen.

912g

Um sicherzustellen, dass die antragslose Arbeitnehmerveranlagung zu einer das Veranlagungsjahr abschließenden Erledigung führt, bestehen Ausschlussgründe für eine antragslose Arbeitnehmerveranlagung. Insbesondere ist in folgenden Fällen keine antragslose Arbeitnehmerveranlagung durchzuführen:

1. Es ist nach der Aktenlage des Finanzamtes anzunehmen, dass der Steuerpflichtige im betreffenden Jahr auch noch andere als in einem Lohnzettel erfasste nichtselbständige Einkünfte erzielt hat. Das ist der Fall, wenn bei der Veranlagung in einem der beiden vorangegangenen Jahre andere als nichtselbständige Einkünfte berücksichtigt wurden.
2. Es ist nach der Aktenlage des Finanzamtes anzunehmen, dass der Steuerpflichtige im betreffenden Jahr Abzugsposten, wie etwa Werbungskosten, von der Datenübermittlung nicht erfasste Sonderausgaben, außergewöhnliche Belastungen oder antragsgebundene Freibeträge (Kinderfreibetrag **bis einschließlich der Veranlagung für das Kalenderjahr 2018**) oder Absetzbeträge (zB Unterhaltsabsetzbetrag, Alleinverdiener-/Alleinerzieherabsetzbetrag) geltend machen wird. Das ist der Fall, wenn bei der Veranlagung in einem der beiden vorangegangenen Jahre derartige Abzugsposten berücksichtigt wurden.
3. Für das Veranlagungsjahr sind Kontrollmitteilungen (zB § 109a-Meldung und/oder eine AEOI-Kontrollmeldung aufgrund des internationalen Informationsaustauschs) vorhanden.
4. Im Veranlagungsjahr wurde eine besondere Vorauszahlung ([§ 30b Abs. 4 EStG 1988](#)) oder Immobilienertragsteuer ([§ 30b EStG 1988](#)) entrichtet.

Die Ausschlussgründe können durch Zeitablauf entfallen: Wurde bis zum Ablauf des dem Veranlagungszeitraum zweitfolgenden Kalenderjahres keine Abgabenerklärung für den betroffenen Veranlagungszeitraum abgegeben, ist in Fällen, in denen die Aktenlage zu einer Steuergutschrift führt, jedenfalls eine antragslose Veranlagung durchzuführen.

36 KINDER, (EHE)PARTNERSCHAFTEN ([§ 106 EStG 1988](#))

1246

Die steuerliche Abgeltung der Kinderlasten erfolgt mit der Gewährung des Kinder- bzw. Unterhaltsabsetzbetrages ([§ 33 EStG 1988](#)) sowie durch den Kinderfreibetrag ([§ 106a EStG 1988](#) - **bis einschließlich der Veranlagung für das Kalenderjahr 2018**).

Als Kinder im Sinne des [§ 106 EStG 1988](#) gelten:

- Kinder, für die dem Steuerpflichtigen oder seinem (Ehe)Partner mehr als sechs Monate im Kalenderjahr ein Kinderabsetzbetrag zusteht, oder
- Kinder, für die dem Steuerpflichtigen mehr als sechs Monate im Kalenderjahr ein Unterhaltsabsetzbetrag zusteht.

1247

An die Bestimmungen des [§ 106 EStG 1988](#) knüpfen sich steuerliche Konsequenzen, wie:

- Miteinbeziehung in den begünstigten Personenkreis des [§ 18 Abs. 3 Z 1 EStG 1988](#),
- Verminderung des Selbstbehaltes bei außergewöhnlichen Belastungen,
- Inanspruchnahme von Freibeträgen gemäß [§ 35 EStG 1988](#),
- Gewährung des Alleinverdiener-(Alleinerzieher-)Absetzbetrages,
- höherer Erstattungsbetrag beim Bausparen,
- Gewährung des Kinderfreibetrages gemäß [§ 106a EStG 1988](#) (**bis einschließlich der Veranlagung für das Kalenderjahr 2018**).

Ist im EStG 1988 von Kindern die Rede, so sind darunter grundsätzlich immer Kinder im Sinne des [§ 106 EStG 1988](#) zu verstehen. Ausgenommen sind Kinder im Bereich des [§ 34 Abs. 8 EStG 1988](#), dabei handelt es sich um Kinder im Sinne des bürgerlichen Rechts.

21. Rz 912e und 912i werden aufgrund des JStG 2018 ([BGBl. I Nr. 62/2018](#)) ergänzt

13.2.2 Antragslose Arbeitnehmerveranlagung ([§ 41 Abs. 2 Z 2 EStG 1988](#))

912e

Gemäß [§ 41 Abs. 2 Z 2 EStG 1988](#) ist eine antragslose Arbeitnehmerveranlagung durchzuführen, wenn

- bis 30. Juni des Folgejahres keine Steuererklärung eingereicht wurde und
- die Veranlagung auf Grund der dem Finanzamt bekannten Datenlage zu einer Steuergutschrift führt,

außer der Abgabepflichtige hat darauf verzichtet.

Zusätzlich muss auf Grund der Aktenlage des Finanzamtes anzunehmen sein, dass

- im Veranlagungsjahr keine anderen als nichtselbständige Einkünfte erzielt wurden und
- die Steuergutschrift auf Grund der antragslosen Veranlagung nicht niedriger ist als die dem Steuerpflichtigen tatsächlich zustehende Steuergutschrift.

Wurde bis zum Ablauf des dem Veranlagungszeitraum zweitfolgenden Kalenderjahres keine Abgabenerklärung für den betroffenen Veranlagungszeitraum abgegeben, ist in Fällen einer Steuergutschrift jedenfalls eine antragslose Veranlagung durchzuführen.

Die antragslose Arbeitnehmerveranlagung kommt erstmalig für das Veranlagungsjahr 2016 zur Anwendung.

912i

Gemäß [§ 41 Abs. 2 Z 2 lit. c EStG 1988](#) kann die antragslose Arbeitnehmerveranlagung durch Abgabe einer Steuererklärung für das betreffende Veranlagungsjahr beseitigt werden; dafür steht – die für die Antragsveranlagung geltende - Frist von fünf Jahren offen. Wird eine Abgabenerklärung abgegeben, hat das Finanzamt darüber zu entscheiden und gleichzeitig damit den antragslos ergangenen Bescheid aufzuheben.

Die Bescheidaufhebung erfolgt in diesem Fall außerhalb der in der BAO vorgesehenen Möglichkeiten der Änderung von Bescheiden.

Unabhängig davon kann der aus einer antragslosen Arbeitnehmerveranlagung ergangene Bescheid mit Beschwerde gemäß [§ 243 BAO](#) angefochten werden.

Auch eine ersatzlose Aufhebung des Bescheids kann mit einer Beschwerde gemäß [§ 243 BAO](#) beantragt werden, wobei diese Beschwerde auf Aufhebung nicht begründet sein muss.

Eine verspätet eingebrachte Beschwerde ist zurückzuweisen. Dem Steuerpflichtigen bleibt es unbenommen, danach eine Steuererklärung einzubringen.

22. In Rz 927 wird klargestellt, dass bei grenzüberschreitender Arbeitskräfteüberlassung die Bestimmungen der [DBA-Entlastungsverordnung](#), BGBl. III Nr. 92/2005 idgF, einzuhalten sind

15.3 Lohnsteuerabzug

927

Bei Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit wird die Einkommensteuer durch Abzug vom Arbeitslohn erhoben, wenn im Inland eine Betriebsstätte des Arbeitgebers im Sinne des [§ 81 EStG 1988](#) besteht. Hat ein ausländischer Arbeitgeber im Inland keine Betriebsstätte im Sinne des [§ 81 Abs. 1 oder 2 EStG 1988](#), unterliegt er grundsätzlich nicht den Vorschriften über den Steuerabzug vom Arbeitslohn (Ausnahme siehe Rz 927a). Es bestehen aber keine Bedenken, wenn ein befugter Vertreter im Inland die Lohnkonten für den ausländischen Arbeitgeber führt, die Einkommensteuer im Abzugsweg einbehält und an das Betriebsstättenfinanzamt des befugten Vertreters auf das Abgabenkonto des ausländischen Arbeitgebers abführt sowie einen Lohnzettel gemäß [§ 84 EStG 1988](#) ausstellt (siehe auch EStR 2000 Rz 7509).

Der inländische Beschäftigte wird bei grenzüberschreitender Arbeitskräfteüberlassung grundsätzlich nur dann von Einbehalt und Abfuhr der

Abzugsteuer gemäß [§ 99 Abs. 1 Z 5 EStG 1988](#) befreit, wenn ihm eine Kopie des Bescheides iSd [§ 5 Abs. 3 der DBA-Entlastungsverordnung](#) (BGBl. III Nr. 92/2005 idgF) vorliegt (siehe auch Erlass des BMF vom 12.06.2014, BMF-010221/0362-VI/8/2014).

Unbeschränkt steuerpflichtige Arbeitnehmer eines ausländischen Arbeitgebers sind mit den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit zu veranlagern (VwGH 6.3.1964, [2057/63](#), betreffend Grenzgänger; weiters VwGH 7.7.1967, [0758/67](#), betreffend Bezug einer ausländischen Pension). Abkommen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung sind dabei zu beachten.

23. Rz 1081 und 1081a werden aufgrund des JStG 2018 ([BGBl. I Nr. 62/2018](#)) geändert

1081

In [§ 67 Abs. 4 erster Teilstrich EStG 1988](#) wird die Ablösung von **Witwer- oder Witwenpensionen** auf Grund von Satzungen der Versorgungs- und Unterstützungseinrichtungen der Kammern der selbständig Erwerbstätigen mit der Ablösung von **Witwer- oder Witwenpensionen** auf Grund bundes- oder landesgesetzlicher Vorschriften steuerlich gleichgestellt. Ebenso sind **gemäß dem zweiten Teilstrich** Abfindungen im Sinne des [§ 269 ASVG](#), BGBl. Nr. 189/1955 idgF, und vergleichbare Abfindungen **an Hinterbliebene** im Rahmen der gesetzlichen Pensionsversicherung oder auf Grund von Satzungen der Versorgungs- und Unterstützungseinrichtungen der Kammern der selbständig Erwerbstätigen mit dem festen Satz von 6% oder nach der Vervielfachungsmethode zu versteuern. Diesen Bezügen sind auch Abfindungen von Unfallrenten gemäß [§ 213 ASVG](#) (Witwen- und Witwerbeihilfe) und diesen ähnliche Abfindungen gleichzustellen.

Das Erkenntnis des VwGH vom 26.04.2017, [Ro 2015/13/0020](#), ist nur auf Ablösungen von Pensionen auf Grund von Satzungen der Versorgungs- und Unterstützungseinrichtungen der Kammern der selbständig Erwerbstätigen anzuwenden, die vor dem 15.08.2018 zugeflossen sind.

1081a

Wird die Abfindung (insbesondere gemäß [§ 269 ASVG](#) und [§ 213 ASVG](#) von einem Vielfachen einer monatlichen Bemessungsgrundlage ermittelt, ist die Vervielfachungsmethode auf die monatliche Bemessungsgrundlage anzuwenden. Für die Berechnung der Steuer nach der Vervielfacher- oder Quotientenmethode ist die auf die letzte laufende Pension entfallende Lohnsteuer maßgebend. Der Steuersatz beträgt höchstens 6%. Wird von einer jährlichen Bemessungsgrundlage ausgegangen, ist diese vorher auf eine monatliche umzurechnen.

24. In Rz 1109 werden die Barwerte für 2017 bis 2019 ergänzt

19.10 Besteuerung von Pensionsabfindungen ([§ 67 Abs. 8 lit. e EStG 1988](#))

1109

Zahlungen für Pensionsabfindungen sind nur dann gemäß [§ 67 Abs. 8 lit. e EStG 1988](#) mit der Hälfte des Steuersatzes, der sich bei gleichmäßiger Verteilung des Bezuges auf die Monate des Kalenderjahres als Lohnzahlungszeitraum ergibt, zu versteuern, wenn der Barwert den Betrag im Sinne des [§ 1 Abs. 2 Z 1 Pensionskassengesetz](#) nicht übersteigt.

Jahr	Höhe des Barwertes in Euro
2014	11.400
2015	11.700
2016	12.000
2017	12.000
2018	12.300
2019	12.600

Der Betrag im Sinne des [§ 1 Abs. 2 Z 1 Pensionskassengesetz](#) stellt eine Freigrenze dar.

Pensionsansprüche können zur Gänze durch Auszahlung eines Einmalbetrages, zur Gänze durch Auszahlung in Teilbeträgen oder auch nur teilweise abgefunden werden (der zukünftige Pensionsanspruch wird vermindert).

Erfolgt eine Abfindung in Teilbeträgen, sind nicht die einzelnen Teilbeträge für die Versteuerung gemäß [§ 67 Abs. 8 lit. e EStG 1988](#) maßgeblich, sondern der gesamte Barwert des abzufindenden Anspruchs.

Bei einer teilweisen Abfindung ist der Barwert des gesamten Pensionsanspruches (der abgefundene und der nicht abgefundene) maßgeblich, wobei frühere (bereits erfolgte) Teilabfindungen miteinzubeziehen sind. Eine Berücksichtigung früherer Teilabfindungen kann entfallen, wenn sie mehr als sieben Jahre zurückliegen.

Bei Berechnung der Steuer gemäß [§ 67 Abs. 8 lit. e EStG 1988](#) ist der ermittelte Steuerbetrag zu halbieren. Andere Einkünfte bleiben ebenso außer Ansatz wie Werbungskosten, Sonderausgaben und außergewöhnliche Belastungen; die Steuerabsetzbeträge gemäß [§ 33 EStG 1988](#) sind nicht zu berücksichtigen (vgl. VwGH 18.12.1990, [89/14/0283](#)).

Wird eine Pensionsabfindung mit dem halben Steuersatz versteuert, ist eine eventuell anfallende Sozialversicherung im Lohnzettel unter der Kennzahl 226 auszuweisen.

25. In Rz 1207a wird ein wiederholter Satz gestrichen

1207a

Ob eine Aktiv- oder Passivleistung des entsendenden Arbeitgebers vorliegt, ist stets unter Berücksichtigung des Gesamtbilds der maßgeblichen Umstände im Einzelfall zu prüfen.

Eine Aktivleistung (Assistenzleistung) liegt vor, wenn die Vereinbarung zwischen dem Arbeitgeber und dem Dritten nicht als Arbeitsgestellungsvertrag (Zurverfügungstellung des Mitarbeiters), sondern als Dienstleistungsvertrag (Besorgung der Geschäfte durch den Mitarbeiter) zu werten ist und die Verbindung zum rechtlichen Arbeitgeber somit auch fachlich-inhaltlich (insbesondere durch Berichtspflichten etc.) aufrecht bleibt. Besteht eine Berichtspflicht des entsandten Arbeitnehmers gegenüber seinem entsendenden Arbeitgeber, kann dies als Indiz für das Vorliegen einer Aktivleistung gewertet werden.

Aktivleistungen sind beispielsweise Beratungsleistungen, Schulungsleistungen, Überwachungsleistungen und andere Assistenzleistungen im Interesse des entsendenden Unternehmens. In solchen Fällen ist auch die Begründung einer Betriebsstätte des entsendenden Unternehmens grundsätzlich denkbar und daher zu prüfen.

Beispiel:

Ein Marketingstrategie wird von der Muttergesellschaft kurzfristig an die Tochtergesellschaft entsendet. Ziel der Entsendung ist die Beratung der Tochtergesellschaft hinsichtlich der Marketingstrategie der Muttergesellschaft. Die vom Arbeitnehmer der Muttergesellschaft erbrachten Leistungen sind hier Teil der aktiven Geschäftstätigkeit der Muttergesellschaft und stellen somit eine Assistenzleistung (Aktivleistung) der Mutter- an die Tochtergesellschaft dar.

Eine Passivleistung liegt vor, wenn ein Arbeitgeber seinen Arbeitnehmer einem Dritten zur Dienstleistung überlässt (Arbeitskräfteüberlassung), wobei die typischen Arbeitgeberfunktionen beim entsendenden Arbeitgeber verbleiben und der Dritte zivilrechtlich nicht die Rolle eines Arbeitgebers übernimmt. Der Arbeitgeber duldet den Einsatz der Arbeitskraft seines Arbeitnehmers im Interesse des Beschäftigers gegen Entgelt. Der überlassene Arbeitnehmer erbringt die Arbeitsleistung gegenüber dem Dritten (Beschäftiger), welcher damit seine eigenen wirtschaftlichen und betrieblichen Ziele verfolgt und daher dem überlassenen Arbeitnehmer auch fachlich-inhaltliche Anweisungen über die konkret ausgeübten Arbeiten erteilt.

Beispiel:

Ein Ingenieur wird durch ein Ingenieurunternehmen A kurzfristig an ein anderes Ingenieurunternehmen B entsendet, welches für Zwecke der Fertigstellung eines Bauprojekts einen Ingenieur benötigt, welcher der Aufsicht und den Weisungen des Ingenieurunternehmens B unterliegt. Die Arbeitsleistungen des entsendeten Ingenieurs werden im Rahmen der Unternehmenssphäre des aufnehmenden Unternehmens erbracht. Die Leistung des entsendenden Unternehmens (rechtlicher Arbeitgeber) beschränkt sich auf das Dulden der Nutzung der Arbeitskraft seines Arbeitnehmers durch das aufnehmende Unternehmen und stellt somit eine Passivleistung des rechtlichen Arbeitgebers dar.

In Bezug auf grenzüberschreitende Arbeitskräfteüberlassungen hat der Verwaltungsgerichtshof mit Erkenntnis VwGH 22.05.2013, [2009/13/0031](#), entschieden, dass der Begriff "Arbeitgeber" in der 183-Tage-Klausel von Doppelbesteuerungsabkommen (Art. 15 Abs. 2 OECD-Musterabkommen) im Sinn eines "wirtschaftlichen Arbeitgebers" zu verstehen ist. Im Fall einer internationalen Arbeitskräfteüberlassung (Arbeitskräftegestellung)

kommt daher die abkommensrechtliche Arbeitgebereigenschaft dem Beschäftigten (Gestellungsnehmer) zu. Dies hat zur Folge, dass die 183-Tage-Klausel nicht mehr wirksam werden kann, weil der Arbeitgeber des überlassenen Dienstnehmers im Tätigkeitsstaat ansässig ist. Das Erkenntnis des VwGH bezieht sich jedoch ausschließlich auf die Arbeitgebereigenschaft im Sinn der Doppelbesteuerungsabkommen und bewirkt keine Änderung der Arbeitgebereigenschaft auf der Ebene des innerstaatlichen Rechts (Rz 923).

In Fällen der Entsendung im Konzernverbund ist ebenso eine einzelfallbezogene Betrachtung vorzunehmen, wobei in Zweifelsfällen die Beurteilung nach dem Überwiegen der jeweiligen Leistung vorzunehmen ist.

Wird von der Muttergesellschaft ein Geschäftsführer entsandt und unterliegt dieser Geschäftsführer wiederkehrenden Berichtspflichten gegenüber der Muttergesellschaft, erfolgt regelmäßig eine Assistenzleistung (Aktivleistung) der Mutter- gegenüber der Tochtergesellschaft. Wird hingegen ein Geschäftsführer (zB auf Grund eines kurzfristigen Personalengpasses) zur Tochtergesellschaft entsandt, ohne dass dieser speziellen Weisungen der Muttergesellschaft hinsichtlich der Art und des Inhalts seiner Geschäftsführertätigkeit bei der Tochter unterliegt, wird in der Regel eine Passivleistung der Muttergesellschaft vorliegen. Auch bei Entsendung eines Arbeitnehmers als Geschäftsführer von einer Schwestergesellschaft zu einer anderen wird im Zweifel von einer Passivleistung der entsendenden gegenüber der aufnehmenden Schwestergesellschaft auszugehen sein, da diese die Verwendung ihres Geschäftsführers zu „dulden“ hätte.

Eine andere Betrachtung wäre aber dann geboten, wenn die als rechtliche Arbeitgeberin fungierende Tochtergesellschaft von der Muttergesellschaft beauftragt wird, einen ihrer Geschäftsführer zur Schwestergesellschaft zu entsenden und ihn zu beauftragen, das Geschäftsmodell der entsendenden Tochtergesellschaft auf die aufnehmende Schwestergesellschaft zu übertragen und damit aktiv auf die Geschäftsführung der Schwestergesellschaft einzuwirken.

26. Nach der Überschrift 36.1 wird vor der Rz 1249a aufgrund des JStG 2018 ([BGBl. I Nr. 62/2018](#)) folgender Absatz eingefügt

36.1 Kinderfreibetrag ([§ 106a EStG 1988](#) idF vor [BGBl. I Nr. 62/2018](#))

Der Kinderfreibetrag kann letztmalig mit der Veranlagung für das Kalenderjahr 2018 geltend gemacht werden. Anstatt des Kinderfreibetrages tritt mit der Veranlagung für das Kalenderjahr 2019 der Familienbonus Plus in Kraft. Daher kommen die Rz 1249a bis 1249f letztmalig für die Veranlagung für das Kalenderjahr 2018 zur Anwendung.

27. In Rz 1304 wird die Bausparprämie 2019 ergänzt

39.2.4 Ermittlung der Prämie

1304

Die Bausparprämie wird jedes Jahr für das folgende Kalenderjahr (Prämienjahr) neu festgelegt. Berechnungsjahr ist jenes Jahr, in dem die Berechnung für das Folgejahr erfolgt.

Die Berechnung erfolgt folgendermaßen:

Es wird ein Durchschnitt der monatlichen Umlaufgewichteten Durchschnittsrenditen für Bundesanleihen (Periodendurchschnitte) anhand eines zwölfmonatigen Beobachtungszeitraumes ermittelt. Dieser Zeitraum umfasst die ersten drei Quartale des Berechnungsjahres sowie das letzte Quartal des vorhergehenden Kalenderjahres. Durch die monatlichen Umlaufgewichteten Durchschnittsrenditen für Bundesanleihen könnten sich Prämienchwankungen zwischen 1,5% und 4% ergeben. Der auf Grund des Beobachtungszeitraumes errechnete Prämienatz wird vom Bundesminister für Finanzen bis zum 30. November eines jeden Berechnungsjahres festgesetzt und im Amtsblatt zur Wiener Zeitung kundgemacht.

Im Hinblick darauf, dass die Bausparprämie keiner Einkommensteuerpflicht, auch nicht der Kapitalertragsteuer bzw. Endbesteuerung unterliegt, wird an eine um 25% verminderte

Umlaufgewichtete Durchschnittsrendite für Bundesanleihen also um die nach rechnerischem Abzug der Kapitalertragsteuer verbleibende Rendite angeknüpft. Nach Ermittlung des Nettodurchschnittswertes wird ein Faktor von 0,8 zugeschlagen. Der errechnete Prozentsatz wird halbiert und schließlich wird eine Auf- oder Abrundung auf einen halben Prozentpunkt nach kaufmännischen Rundungsgrundsätzen vorgenommen.

Höhe der Bausparprämie:

Jahr	Prozentsatz	Höchstbetrag	Höchstprämie	BMF-AV
2014	1,5%	1.200 Euro	18 Euro	Nr. 284/2013
2015	1,5%	1.200 Euro	18 Euro	Nr. 146/2014
2016	1,5%	1.200 Euro	18 Euro	Nr. 166/2015
2017	1,5%	1.200 Euro	18 Euro	Nr. 183/2016
2018	1,5%	1.200 Euro	18 Euro	Nr. 143/2017
2019	1,5%	1.200 Euro	18 Euro	Nr. 142/2018

28. In Rz 1407 wird die Tabelle hinsichtlich des Volljährigkeitsalters aktualisiert und die Aufteilung nach Geschlecht aufgehoben

42.4 Volljährigkeitsalter nach ausländischem Recht (ausgenommen EWR-Staaten und Schweiz)

1407

Staat	Volljährigkeitsalter
Afghanistan	18
Ägypten	21
Albanien	18
Algerien	19
Angola	18
Antigua und Barbuda	18
Äquatorialguinea	18

Argentinien	18
Armenien	18
Aserbaidshan	18
Äthiopien	18
Australien	18
Bahamas	18
Bahrain	21
Bangladesch	18
Barbados	18
Belarus (Weißrussland)	18
Belize	18
Benin	18
Bhutan	18
Bolivien	18
Bosnien und Herzegowina	18
Botsuana	21
Brasilien	18
Brunei	18
Burkina Faso	20
Burundi	18
Chile	18
China (Republik)/ Taiwan	20
China (Volksrep.)	18
Costa Rica	18
Dominica	18
Dominikanische Republik	18
Dschibuti	18
Ecuador	18
Elfenbeinküste	21
El Salvador	18
Eritrea	18

Fidschi	18
Gabun	21
Gambia	18
Georgien	18
Ghana	18
Grenada	21
Guatemala	18
Guinea	18
Guinea-Bissau	18
Guyana	18
Haiti	18
Honduras	21
Hongkong	18
Indien	18
Indonesien	21
Irak	18
Iran	18
Israel	18
Jamaika	18
Japan	20
Jemen	15
Jordanien	18
Kambodscha	18
Kamerun	21
Kanada	19
Kap Verde	18
Kasachstan	18
Katar	18
Kenia	18
Kirgisistan	18
Kiribati	18

Kolumbien	18
Komoren	18
Kongo (Demokratische Republik, vorm. Zaire)	18
Kongo (Republik)	18
Korea (Republik)	19
Korea (Volksrepublik)	17
Kosovo	18
Kuba	18
Kuwait	21
Laos	18
Lesotho	21
Libanon	18
Liberia	21
Libyen	18
Madagaskar	18
Malawi	21
Malaysia	18
Malediven	18
Mali	18
Marokko	18
Marshallinseln	18
Mauretanien	18
Mauritius	18
Mazedonien	18
Mexiko	18
Mikronesien	18
Moldau	18
Monaco	18
Mongolei	18
Montenegro	18

Mosambik	18
Myanmar	18
Namibia	21
Nauru	18
Nepal	16
Neuseeland	20
Nicaragua	21
Niger	21
Nigeria	18
Oman	18
Pakistan	18
Palau	18
Panama	21
Papua-Neuguinea	18
Paraguay	18
Peru	18
Philippinen	18
Ruanda	18
Russland	18
Saint Lucia	16
Salomonen	18
Sambia	18
Samoa	21
San Marino	18
Sao Tome und Principe	18
Saudi-Arabien	15
Senegal	18
Serbien	18
Seychellen	18
Sierra Leone	18
Simbabwe	18

Singapur	21
Somalia	18
Sri Lanka	18
St. Kitts und Nevis	18
St. Vincent und die Grenadinen	18
Südafrika	18
Sudan	18
Südsudan	18
Suriname	18
Swasiland	21
Syrien	18
Tadschikistan	18
Taiwan	siehe China (Republik)
Tansania	18
Thailand	20
Timor-Leste	17
Togo	21
Tonga	18
Trinidad und Tobago	18
Tschad	21
Tunesien	18
Türkei	18
Turkmenistan	18
Tuvalu	18
Uganda	18
Ukraine	18
Uruguay	18
USA	siehe Vereinigte Staaten von Amerika
Usbekistan	18
Vanuatu	18
Venezuela	18

Vereinigte Arabische Emirate	21
Vereinigte Staaten von Amerika:	
Alabama	19
Alaska	18
Arizona	18
Arkansas	18
California	18
Colorado	18
Connecticut	18
Delaware	18
District of Columbia	18
Florida	18
Georgia	18
Hawaii	18
Idaho	18
Illinois	18
Indiana	18
Iowa	18
Kansas	18
Kentucky	18
Louisiana	18
Maine	18
Maryland	18
Massachusetts	18
Michigan	18
Minnesota	18
Mississippi	21
Missouri	18
Montana	18
Nebraska	19
Nevada	18

New Hampshire	18
New Jersey	18
New Mexiko	18
New York	18
North Carolina	18
North Dakota	18
Ohio	18
Oklahoma	18
Oregon	18
Pennsylvania	18
Puerto Rico	21
Rhode Island	18
South Carolina	18
South Dakota	18
Tennessee	18
Texas	18
Utah	18
Vermont	18
Virginia	18
Virgin Islands	18
Washington	18
West Virginia	18
Wisconsin	18
Wyoming	18
Vietnam	16
Weißrussland	siehe Belarus
Zentralafrikanische Republik	18

29. In Rz 1408 wird bei der LZ-Art 24 ein Hinweis auf die BMF-Information zur Lohnzettelart 24 aufgenommen

42.4a Lohnzettelarten

1408

Art	Bezeichnung bzw. Inhalt	Gesetzliche Grundlage EStG 1988
1	Lohnzettel für beschränkt oder unbeschränkt Steuerpflichtige („normaler“ Lohnzettel)	§ 84 (1)
2	Lohnzettel über Auslandsbezüge nach § 3 Abs. 1 Z 10 (bis einschließlich idF BBG 2011) oder Z 11 lit. b EStG 1988	§ 84 (1)
3	Lohnzettel der Krankenversicherungsträger (Krankengeld als Ersatzleistung für Aktivbezug)	§ 69 (2)
4	Lohnzettel der Heeresgebührenstelle (Bezüge nach dem 6. Hauptstück des HGG 2001)	§ 69 (3)
5	Lohnzettel über rückgezahlte Pflichtbeiträge	§ 69 (5)
6	Lohnzettel über Wochengeldauszahlung durch Sozialversicherungsträger	§ 84 (1)
7	Lohnzettel über Insolvenz-Entgelt durch den IE-Fonds	§ 69 (6)
8	Lohnzettel für Steuerpflichtige, für die aufgrund DBA keine Lohnsteuer einzubehalten ist (bei Anwendung der Befreiungsmethode; zB Lohnzettel für im Ausland Ansässige)	§ 84 (1)
9	Lohnzettel der Bauarbeiterurlaubskasse gemäß § 69 Abs. 4 EStG 1988 (Winterfeiertagsvergütung)	§ 69 (4)
11	Lohnzettel über ausschließlich pflegebedingte Geldleistungen (Pflegegeld, Pflegezulage, Blindengeld, Blindenzulage)	§ 84 (1)
12	Lohnzettel über Auszahlungen aus der Betrieblichen Vorsorge lt. BMSVG	§ 84 (1)
15	Lohnzettel der Krankenversicherungsträger über Bezüge im Sinne des Dienstleistungsscheckgesetzes	§ 69 (7)
16	Lohnzettel über Insolvenz-Entgelt durch den IE-Fonds (Auslandsbezüge nach § 3 Abs. 1 Z 10 oder Z 11 lit. b EStG 1988)	§ 69 (6)
17	Lohnzettel der Bauarbeiterurlaubskasse gemäß § 69 Abs. 8 EStG 1988 (Bezüge gemäß § 33f Abs. 1 BUAG)	§ 69 (8)
18	Zusätzlicher Lohnzettel	§ 84 (1)

19	Lohnzettel über Rückzahlung von Pensionsbeiträgen nach § 25 Abs. 1 Z 3 lit. e EStG 1988	§ 69 (9)
20	Lohnzettel der Bauarbeiterurlaubskasse gemäß § 69 Abs. 4 Z 2 EStG 1988 (Urlaubsentgelt gemäß § 8 Abs. 8 BUAG)	§ 69 (4)
21	Lohnzettel der Bauarbeiterurlaubskasse (Abfindungen gemäß § 10 BUAG)	§ 67 (5)
22	Lohnzettel der Bauarbeiterurlaubskasse (Abfertigungen gemäß § 13a BUAG)	§ 67 (3)
23	Lohnzettel über Auslandsbezüge nach § 3 Abs. 1 Z 10 EStG 1988 (idF AbgÄG 2011)	§ 84 (1)
24	Lohnzettel für Zeiträume, für die dem ausländischen Staat gemäß DBA mit Anrechnungsmethode das Besteuerungsrecht zugewiesen wurde*	§ 84 (1)

***siehe auch Information zur neuen Lohnzettelart 24 (Info des BMF vom 05.12.2013, BMF-010222/0127-VI/7/2013)**

Rechtsgrundlage für Lohnzettelarten:

[§ 4 der VO zu § 84 Abs. 1 EStG 1988](#), BGBl. II Nr. 345/2004

30. Die Information des BMF zur Datenübermittlung betreffend Sonderausgaben vom 11.12.2017 (BMF-010203/0394-IV/6/2017) wird als Anhang 42.6 angefügt

Die Information des BMF zur Datenübermittlung betreffend Sonderausgaben vom 11.12.2017 (BMF-010203/0394-IV/6/2017) wird als Anhang 42.6 angefügt und die Rz 1 bis 63 der Information werden zu Rz 12001 bis 12063.

Bundesministerium für Finanzen, 13. Dezember 2018