

# LStR-Wartungserlass 2019

## Begutachtungsentwurf

Im Rahmen der laufenden Wartung 2019 werden gesetzliche Änderungen aufgrund des Steuerreformgesetzes 2020 (BGBl. I Nr. xx/2019), des Abgabenänderungsgesetzes 2020 (BGBl. I Nr. 91/2019), aufgrund der Änderung des Familienlastenausgleichsgesetzes 1967, des Einkommensteuergesetzes 1988 und des Entwicklungshelfergesetzes (BGBl. I Nr. 83/2018), des Jahressteuergesetzes 2018 (BGBl. I Nr. 62/2018), der Änderung der Verordnung betreffend die elektronische Übermittlung von Daten der Lohnzettel gemäß § 84 Abs. 1 EStG 1988 (BGBl. II Nr. 60/2019), der Änderung der Richtwerte (BGBl. II Nr. 70/2019), der Änderung der Verordnung über die Aufstellung von Durchschnittssätzen für Werbungskosten (BGBl. II Nr. 68/2018 und Nr. 271/2018) höchstgerichtliche Entscheidungen, redaktionelle und sonstige Aktualisierungen sowie aktualisierte Effektivtabellen in die LStR 2002 eingearbeitet.

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 2019 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 9 und 1241I werden der Familienbonus Plus und der Kindermehrbetrag ergänzt (JStG 2018)..... 4
2. In Rz 22 wird der Verweis auf § 3 Abs. 1 Z 10 EStG 1988 aktualisiert ..... 5
3. Rz 44a wird betreffend Ausgleichszulagen geändert (StRefG 2020) ..... 5
4. Rz 112f zu Privatstiftungen nach § 718 Abs. 9 ASVG wird samt Überschrift neu eingefügt (StRefG 2020) ..... 6
5. Rz 118b wird aufgrund des VwGH-Erkenntnisses vom 19.12.2018, Ro 2017/15/0025 angepasst und eine neue Rz 319b eingefügt..... 6

6. In Rz 154d werden die Richtwerte aufgrund BGBl. II Nr. 70/2019 aktualisiert .....	7
7. In Rz 235, 340, 349, 383h und 383i wird die GWG-Grenze aktualisiert (StRefG 2020).....	8
8. In Rz 246 werden Krankenschein- und Ambulanzgebühr gestrichen, da diese abgeschafft wurden .....	9
9. In Rz 252a und 274 werden Klarstellungen zur Pendlerrechner-Abfrage ergänzt.....	9
10. Rz 313 wird klarstellend ergänzt .....	12
11. In Rz 343 wird der Verweis auf eine alte Rechtslage gestrichen .....	13
12. In Rz 345 werden Klarstellungen aufgrund der VwGH-Judikatur vorgenommen .....	14
13. Rz 416 wird aufgrund der Änderung der Verordnung-Werbungskostenpauschale angepasst (BGBl. II Nr. Nr. 68/2018 und Nr. 271/2018) .....	15
14. In Rz 769a wird zum Familienbonus Plus eine Ausnahme hinsichtlich der Lebensgemeinschaft ergänzt (StRefG 2020).....	16
15. Rz 771a wird auf Grund des VwGH-Erkenntnisses Ro 2016/15/0031 vom 18.10.2018 ergänzt .....	17
16. Rz 792 wird aufgrund BGBl. I Nr. 83/2018 ergänzt.....	17
17. Rz 797, 799, 801 und 802 werden betreffend den Unterhaltsabsetzbetrag ergänzt und das Beispiel 10799 wird gestrichen .....	18
18. Rz 808 wird betreffend den Zuschlag zum Verkehrsabsetzbetrag ergänzt (StRefG 2020).....	21
19. Rz 809 und 809a werden betreffend den Pensionistenabsetzbetrag aktualisiert (StRefG 2020) .....	22
20. Rz 810a wird hinsichtlich der Indexierung klargestellt (JStG 2018).....	23
21. Rz 811 bis 812a werden betreffend die SV-Rückerstattung aktualisiert (StRefG 2020) und das Beispiel 10811 wird gestrichen .....	24
22. In Rz 813a und 813b werden die Beispiele um den Familienbonus Plus ergänzt (JStG 2018).....	29
23. In Rz 841 werden die Behindertenfreibeträge aktualisiert (StRefG 2020).....	32
24. In Rz 890 wird ein gemeinsamer Höchstbetrag für die Kosten eines Begräbnisses und eines Grabmals festgelegt.....	33
25. In Rz 902 werden Aufzahlungen für die Sonderklasse bei Krankenhausaufenthalten und das VwGH-Erkenntnis Ro 2019/13/0010 vom 23.01.2019 ergänzt.....	35
26. In Rz 912n werden Leitungsrechte gemäß § 107 EStG 1988 ergänzt (JStG 2018) ...	38
27. Rz 927 wird betreffend den Lohnsteuerabzug aktualisiert (AbgÄG 2020).....	38
28. In Rz 971 werden Vertretungsärzte ergänzt (StRefG 2020) .....	39
29. Rz 1050 und 1052 werden auf Grund des VwGH-Erkenntnisses Ro 2017/13/0005 vom 25.07.2018 aktualisiert .....	40

30. In Rz 1058 und Rz 1192 wird die Besteuerung von sonstigen Bezügen aktualisiert und Rz 1193b neu eingefügt (StRefG 2020).....	43
31. Rz 1110e wird aufgrund der VwGH-Erkenntnisse Ro 2018/15/0008 vom 31.1.2019 und Ro 2018/15/0009 vom 3.4.2019 geändert.....	44
32. Rz 1142 und 1144 werden aufgrund der neuen Karfreitags-Regelung (BGBl. I Nr. 22/2019) aktualisiert.....	46
33. In Rz 1185 wird das Formular E 31 ergänzt und ein Redaktionsversehen korrigiert (JStG 2018).....	47
34. In Rz 1186a werden Aussagen zum internationalen Steuerrecht klarstellend ergänzt .....	48
35. Rz 1220 ff, 1230 und 1233b werden betreffend Lohnzettel aktualisiert (AbgÄG 2016, StRefG 2020, BGBl. II Nr. 60/2019).....	49
36. In Rz 1241e werden Pflichtveranlagungstatbestände ergänzt (StRefG 2020) .....	55
37. In Rz 1406 wird der Effektiv-Tarif aktualisiert .....	56
38. In Rz 10705 wird ein Beispiel gestrichen, weil es nicht mehr der aktuellen Gesetzeslage entspricht.....	60

# 1. In Rz 9 und 1241I werden der Familienbonus Plus und der Kindermehrbetrag ergänzt (JStG 2018)

## 9

Mit der Option zur unbeschränkten Steuerpflicht sind bei Vorliegen der Voraussetzungen zu berücksichtigen (siehe auch Rz 14a):

- **Familienbonus Plus,**
- Alleinverdienerabsetzbetrag,
- Alleinerzieherabsetzbetrag,
- Unterhaltsabsetzbetrag,
- **Kindermehrbetrag,**
- außergewöhnliche Belastungen nach § 34 und § 35 EStG 1988,
- Progressionsermäßigungen (§§ 37, 38 EStG 1988) sowie
- der Freibetrag nach § 105 EStG 1988, das Bausparen nach § 108 EStG 1988, die prämienbegünstigte Pensionsvorsorge nach § 108a EStG 1988 und die prämienbegünstigte Zukunftsvorsorge nach § 108g EStG 1988.

## 33a.6 Berechnung der Steuer

### 1241I

Die Einkommensteuer ist bei beschränkter Steuerpflicht gemäß § 33 Abs. 1 EStG 1988 zu berechnen. Folgende Absetzbeträge können nur bei Einkünften zur Anwendung kommen, die dem Lohnsteuerabzug unterliegen, und bleiben im Falle einer Veranlagung erhalten (§ 102 Abs. 3 EStG 1988):

- (erhöhter) Verkehrsabsetzbetrag (§ 33 Abs. 5 Z 1 und 2 EStG 1988, Rz 805 bis 808)
- bis 2015 Arbeitnehmerabsetzbetrag (§ 33 Abs. 5 Z 2 EStG 1988 idF vor dem StRefG 2015/2016, Rz 805 bis 808)
- Pensionistenabsetzbetrag (§ 33 Abs. 6 EStG 1988, Rz 809 bis 810)

Der Alleinverdiener- bzw. Alleinerzieherabsetzbetrag, der Kinderabsetzbetrag, ~~und~~ der Unterhaltsabsetzbetrag **der Familienbonus Plus und der Kindermehrbetrag** stehen beschränkt Steuerpflichtigen nicht zu.

## **2. In Rz 22 wird der Verweis auf § 3 Abs. 1 Z 10 EStG 1988 aktualisiert**

**22**

Soweit Werbungskosten in einem unmittelbaren wirtschaftlichen Zusammenhang mit steuerfreien Einnahmen stehen, sind sie gemäß § 20 Abs. 2 EStG 1988 nicht abzugsfähig (zB Familienheimfahrten im Rahmen einer steuerfreien Auslandstätigkeit gemäß § 3 Abs. 1 Z 10 ~~und~~ 11 lit. b EStG 1988 oder in Zusammenhang mit Auslandszulagen gemäß § 3 Abs. 1 Z 24 EStG 1988). **Hinsichtlich der Werbungskosten zu § 3 Abs. 1 Z 10 EStG 1988 idF AbgÄG 2011 siehe Rz 70r.**

## **3. Rz 44a wird betreffend Ausgleichszulagen geändert (StRefG 2020)**

**44a**

**Für Lohnzahlungszeiträume bis 31.12.2019 fallen** ~~Unter~~ die Steuerbefreiung gemäß § 3 Abs. 1 Z 4 lit. f EStG 1988 ~~fallen~~ Ausgleichszulagen oder Ergänzungszulagen, die auf Grund von sozialversicherungsrechtlichen oder pensionsgesetzlichen Vorschriften gewährt werden.

**Für Lohnzahlungszeiträume ab 1.1.2020 sind Ausgleichszulagen oder Ergänzungszulagen grundsätzlich steuerpflichtig (Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit gemäß § 25 Abs. 1 Z 3 lit. f EStG 1988), nur der Anteil der Richtsatzerhöhung für Kinder bei Gewährung einer Ausgleichszulage ist gemäß § 3 Abs. 1 Z 4 lit. f EStG 1988 steuerfrei.**

### ***Beispiel 1:***

***Person A hat Anspruch auf 800 Euro Eigenpension, hat ein Kind und hat alle Anspruchsvoraussetzungen für die AZ erfüllt.***

***Person A gebührt eine Ausgleichszulage von 277,03 Euro (Berechnung: AZ-RS inkl. Erhöhung für 1 Kind 1.077,03 MINUS 800 Euro Eigenpension). Steuerfrei soll jedoch nur der Betrag von 143,97 Euro sein - und somit nur ein Teil der AZ.***

### ***Beispiel 2:***

***Person B hat Anspruch auf 1.000 Euro Pension, hat ein Kind und hat alle Anspruchsvoraussetzungen für die AZ erfüllt.***

***Person B gebührt eine Ausgleichszulage von 77,03 Euro (Berechnung: AZ-RS***

*inkl. Erhöhung für 1 Kind 1.077,03 MINUS 1.000 Euro Eigenpension).  
Steuerfrei soll die gesamte AZ in der Höhe von 77,03 Euro sein.*

#### **4. Rz 112f zu Privatstiftungen nach § 718 Abs. 9 ASVG wird samt Überschrift neu eingefügt (StRefG 2020)**

##### **3.3.36 Zuwendungen einer Privatstiftung nach § 718 Abs. 9 ASVG (§ 3 Abs. 1 Z 36 EStG 1988)**

###### **112f**

**Aus dem Vermögen der Betriebskrankenkassen gemäß § 718 Abs. 9 ASVG errichtete Privatstiftungen können satzungsmäßige Leistungen an ihre Begünstigten steuerfrei erbracht werden, soweit diese Leistungen von der jeweiligen Betriebskrankenkasse nach ihrer Satzung am 31.12.2018 vorgesehen waren (unter Berücksichtigung des jeweiligen Stands von Medizin und Technik). Rehabilitations- oder Krankengeld darf nicht steuerfrei ausgezahlt werden.**

#### **5. Rz 118b wird aufgrund des VwGH-Erkenntnisses vom 19.12.2018, Ro 2017/15/0025 angepasst und eine neue Rz 319b eingefügt**

###### **118b**

Die Rückzahlung steuerfreier Bezüge, die gemäß § 3 Abs. 2 EStG 1988 eine besondere Berechnung auslösen, führt im Jahr der Rückzahlung weder zu Werbungskosten noch ist eine Art „umgekehrte“ Hochrechnung für dieses Jahr durchzuführen. Die Rückzahlung stellt ein rückwirkendes Ereignis dar, das zu einer Bescheidänderung gemäß § 295a BAO führt; es ist daher der Einkommensteuerbescheid des Jahres, in dem die Bezüge gemäß § 3 Abs. 2 EStG 1988 in die Hochrechnung einbezogen wurden, gemäß § 295a BAO abzuändern.

*Beispiel:*

*Ein Arbeitnehmer hat im Kalenderjahr 2005 Arbeitslosengeld erhalten, das im Rahmen der Veranlagung für das Jahr 2005 in die Hochrechnung einbezogen wurde. Im Jahr 2006 muss er es zur Gänze zurückzahlen. Der Bescheid für das Jahr 2005 ist gemäß § 295a BAO abzuändern. Die Veranlagung ist ohne Berücksichtigung des Arbeitslosengeldes durchzuführen.*

**Kein Fall für eine Bescheidänderung gemäß § 295a BAO liegt vor bei Rückzahlung eines durch das AMS geleisteten steuerfreien Pensionsvorschlusses, wenn das**

beantragte Rehabilitationsgeld schließlich zuerkannt wird (VwGH 19.12.2018, Ro 2017/15/0025); siehe dazu Rz 319b.

### 319b

Erhalten Steuerpflichtige bis zur Entscheidung über die Gewährung von Rehabilitationsgeld gemäß § 143a ASVG einen Vorschuss vom Arbeitsmarktservice, der auch durch Leistungen aus der Krankenversicherung (Krankengeld) unterbrochen bzw. ergänzt werden kann, ist wie folgt zu differenzieren (VwGH 19.12.2018, Ro 2017/15/0025):

- Wird das Rehabilitationsgeld rückwirkend zugesprochen, sind die in dem Zeitraum, für welchen rückwirkend Rehabilitationsgeld gewährt wird, vom Steuerpflichtigen bezogenen Leistungen (Krankengeld, Vorschuss des Arbeitsmarktservice) an die jeweiligen Träger zurück zu zahlen und werden daher bei der Auszahlung des Rehabilitationsgelds vom Krankenversicherungsträger einbehalten. Die Leistung des AMS gemäß § 23 Abs. 1 AIVG 1977 (ebenso wie ein sie ersetzendes Krankengeld) ist als steuerpflichtiger Vorschuss auf die beantragte Leistung zu beurteilen. Bei dessen Rückzahlung handelt es sich um eine Rückzahlung von Einnahmen, die im Jahr der Rückzahlung gemäß § 16 Abs. 2 EStG 1988 als Werbungskosten abzugsfähig ist.
- Wird das Rehabilitationsgeld nicht zuerkannt, gilt der Vorschuss als Arbeitslosengeld oder Notstandshilfe. Es handelt sich daher um die Rückzahlung von steuerfreien Bezügen, die im Jahr der Auszahlung eine Hochrechnung gemäß § 3 Abs. 2 EStG 1988 ausgelöst haben, weshalb diese Rückzahlung entsprechend Rz 118b zu behandeln ist.

## 6. In Rz 154d werden die Richtwerte aufgrund BGBl. II Nr. 70/2019 aktualisiert

### 154d

Die anzusetzenden Sachbezugswerte betragen pro Quadratmeter des Wohnflächenausmaßes:

Bundesland	Richtwerte ab 1.1.2020	Richtwerte ab 1.1.2018	Richtwerte 1.1.2015	Richtwerte 1.1.2013	Richtwerte ab 1.1.2011
------------	------------------------	------------------------	---------------------	---------------------	------------------------

		<b>bis 31.12.2019</b>	<b>bis 31.12.2017</b>	<b>bis 31.12.2014</b>	<b>bis 31.12.2012</b>
Burgenland	<b>5,30 Euro</b>	5,09 Euro	4,92 Euro	<del>4,70 Euro</del>	4,47 Euro
Kärnten	<b>6,80 Euro</b>	6,53 Euro	6,31 Euro	<del>6,03 Euro</del>	5,74 Euro
Niederösterreich	<b>5,96 Euro</b>	5,72 Euro	5,53 Euro	<del>5,29 Euro</del>	5,03 Euro
Oberösterreich	<b>6,29 Euro</b>	6,05 Euro	5,84 Euro	<del>5,58 Euro</del>	5,31 Euro
Salzburg	<b>8,03 Euro</b>	7,71 Euro	7,45 Euro	<del>7,12 Euro</del>	6,78 Euro
Steiermark	<b>8,02 Euro</b>	7,70 Euro	7,44 Euro	<del>7,11 Euro</del>	6,76 Euro
Tirol	<b>7,09 Euro</b>	6,81 Euro	6,58 Euro	<del>6,29 Euro</del>	5,99 Euro
Vorarlberg	<b>8,92 Euro</b>	8,57 Euro	8,28 Euro	<del>7,92 Euro</del>	7,53 Euro
Wien	<b>5,81 Euro</b>	5,58 Euro	5,39 Euro	<del>5,16 Euro</del>	4,91 Euro

Vorstehende Werte stellen den Bruttopreis (inklusive Betriebskosten und Umsatzsteuer; exklusive Heizkosten) dar.

Das Wohnflächenausmaß errechnet sich anhand der gesamten Bodenfläche des Wohnraumes abzüglich der Wandstärken und der im Verlauf der Wände befindlichen Durchbrechungen (Ausnehmungen). Nicht zum Wohnraum zählen Keller- und Dachbodenräume, soweit sie ihrer Ausstattung nach nicht für Wohnzwecke geeignet sind, Treppen, offene Balkone und Terrassen.

## **7. In Rz 235, 340, 349, 383h und 383i wird die GWG-Grenze aktualisiert (StRefG 2020)**

### **5.1.2.2 Absetzung für Abnutzung**

#### **235**

Aufwendungen für abnutzbare Arbeitsmittel, deren Anschaffungs- oder Herstellungskosten **800 Euro (einschließlich USt) bzw. für Anschaffungen bis 31.12.2019** 400 Euro (einschließlich USt) übersteigen, dürfen nur nach Maßgabe des § 16 Abs. 1 Z 8 EStG 1988 (Absetzung für Abnutzung) abgezogen werden. Wird der Betrag von **800 Euro (bis 2019 400 Euro)** nicht überschritten, so kann der gesamte Betrag im Zeitpunkt der Bezahlung abgesetzt werden. Wirtschaftsgüter, die in wirtschaftlicher Hinsicht als Einheit anzusehen sind (bspw. Computer samt zugehörigem Bildschirm und Tastatur, siehe auch "ABC der Werbungskosten" – **Rz 339 und 340**), dürfen für die Berechnung dieser Betragsgrenze nicht getrennt werden.

**In Rz 340, 349, 383h und 383i wird jeweils ab dem Kalenderjahr 2020 der Betrag für geringwertige Wirtschaftsgüter von 400 Euro auf 800 Euro angepasst.**

## **8. In Rz 246 werden Krankenschein- und Ambulanzgebühr gestrichen, da diese abgeschafft wurden**

### **246**

Behandlungsbeiträge gemäß § 63 B-KUVG, die in der Versicherungsanstalt öffentlich Bediensteter versicherte Personen zu entrichten haben, sind keine Werbungskosten im Sinne des § 16 Abs. 1 Z 4 EStG 1988 (VwGH 27 5.1981, 1299/80). ~~Dies gilt auch für die Krankenschein bzw. Ambulanzgebühr.~~ Es kommt aber eine Berücksichtigung als außergewöhnliche Belastung (§ 34 EStG 1988) in Betracht.

## **9. In Rz 252a und 274 werden Klarstellungen zur Pendlerrechner-Abfrage ergänzt**

### **5.4.1.2 Pendlerrechner**

#### **252a**

Für die Ermittlung der Entfernung zwischen Wohnung und Arbeitsstätte bzw. zwischen Arbeitsstätte und Wohnung und für die Beurteilung, ob die Benützung eines Massenbeförderungsmittels zumutbar oder unzumutbar ist, ist für Verhältnisse innerhalb Österreichs der vom Bundesministerium für Finanzen im Internet zur Verfügung gestellte Pendlerrechner zu verwenden (§ 3 Pendlerverordnung).

Entsprechen die zeitlichen und örtlichen Umstände der Erbringung der Arbeitsleistung im Wesentlichen jenen, die für den im Pendlerrechner abgefragten Tag bestehen, kann angenommen werden, dass das ermittelte Ergebnis mit dem übereinstimmt, das sich für alle Arbeitstage ergibt. **Der im Pendlerrechner abgefragte Tag muss repräsentativ sein. Wenn der Arbeitnehmer am abgefragten Tag grundsätzlich nicht arbeitet (z.B. Samstag, Sonntag, Feiertag), liegt kein repräsentativer Arbeitstag vor.**

Für die erstmalige Berücksichtigung des Pendlerpauschales und des Pendlereuro im Rahmen der (Arbeitnehmer-)Veranlagung ist jene Abfrage maßgebend, die im entsprechenden Veranlagungsjahr durchgeführt wurde. Liegt keine solche Abfrage vor, ist jene Abfrage maßgeblich, die zeitlich dem Veranlagungsjahr am nächsten ist. Spätestens im Rahmen der (Arbeitnehmer-)Veranlagung ist eine Abfrage durchzuführen. Der Arbeitnehmer hat ~~einen Ausdruck des~~ **das** ermittelten Ergebnisses des Pendlerrechners (L 34 EDV) aufzubewahren **(einen Ausdruck oder elektronisch)**.

Wird das Pendlerpauschale und der Pendlereuro bereits beim Arbeitgeber berücksichtigt, ist grundsätzlich diese Abfrage auch für die Berücksichtigung bei der (Arbeitnehmer-)Veranlagung heranzuziehen. Das Ergebnis des Pendlerrechners ist über Antrag des Steuerpflichtigen im Rahmen der (Arbeitnehmer-)Veranlagung nur dann nicht heranzuziehen, wenn er nachweist, dass bei der Berechnung der Entfernung zwischen Wohnung und Arbeitsstätte bzw. bei der Beurteilung der Zumutbarkeit der Benützung eines Massenbeförderungsmittels unrichtige Verhältnisse berücksichtigt worden sind.

Unrichtige Verhältnisse liegen beispielsweise vor, wenn der Pendlerrechner eine Fahrtstrecke über eine nicht öffentlich zugängliche Privatstraße berücksichtigt.

Nutzt der Steuerpflichtige tatsächlich ein anderes Verkehrsmittel oder eine andere Fahrtroute als vom Pendlerrechner ermittelt, dann gilt dies nicht als Berücksichtigung von unrichtigen Verhältnissen, da das tatsächlich gewählte Verkehrsmittel und die tatsächlich gewählte Fahrtroute weder bei der Ermittlung der Entfernung zwischen Wohnung und Arbeitsstätte noch bei der Beurteilung der Zumutbarkeit der Benützung eines Massenbeförderungsmittels relevant sind.

## **274**

Bei Zutreffen der Voraussetzungen können das Pendlerpauschale und der Pendlereuro innerhalb des Kalenderjahres auch für Zeiträume vor der Antragstellung vom Arbeitgeber berücksichtigt werden. Bei offensichtlich unrichtigen Angaben sind ein Pendlerpauschale und der Pendlereuro nicht zu berücksichtigen.

Eine offensichtliche Unrichtigkeit liegt beispielsweise in folgenden Fällen vor:

- Ein Arbeitnehmer tätigt mit dem Pendlerrechner eine Abfrage für einen Sonntag, obwohl er von Montag bis Freitag beim Arbeitgeber arbeitet, **oder für einen Feiertag (ist kein repräsentativer Arbeitstag)**.

- Die verwendete Wohnadresse entspricht nicht den beim Arbeitgeber gespeicherten Stammdaten des Arbeitnehmers.
- Die verwendete Arbeitsstättenadresse entspricht nicht den tatsächlichen Verhältnissen.
- Das Pendlerpauschale wird für Strecken berücksichtigt, auf denen ein Werkverkehr eingerichtet ist (siehe Rz 750).
- Das Pendlerpauschale wird trotz Zurverfügungstellung eines arbeitgebereigenen Kraftfahrzeuges für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte berücksichtigt.
- Das Pendlerpauschale wird nach Behebung einer fehlerhaften Programmierung oder einer sonstigen Fehlersituation (zB Fehlermeldung wegen Zeitüberschreitung) berücksichtigt. Der Arbeitgeber haftet ab dem Zeitpunkt, in dem ihm die Behebung dieses Fehlers durch Mitteilung des Arbeitnehmers oder des Finanzamtes bekannt geworden ist.

Keine offensichtliche Unrichtigkeit liegt beispielsweise in folgenden Fällen vor:

- Fahrplanänderungen des öffentlichen Verkehrsmittels
- Berücksichtigung des Pendlerpauschales bei Schichtdienst, Wechseldienst, Gleitzeit und sonstigen flexiblen Arbeitszeitmodellen bei grundsätzlich plausiblen Angaben des Arbeitnehmers (siehe Rz 257 und 262)

Das Zutreffen der Voraussetzungen für die Gewährung des Pendlerpauschales und des Pendlereuro wird im Zuge der **Prüfung lohnabhängiger Abgaben und Beiträge** ~~GPLA (Gemeinsame Prüfung lohnabhängiger Abgaben)~~ überprüft. Stellt sich nachträglich heraus, dass nicht offensichtlich unrichtige Angaben des Arbeitnehmers zu einem falschen Ergebnis des Pendlerrechners geführt haben, wird der Arbeitnehmer im Rahmen einer Pflichtveranlagung gemäß § 41 Abs. 1 Z 6 EStG 1988 unmittelbar als Steuerschuldner in Anspruch genommen. Liegt dem Arbeitgeber für Zeiträume ab 1. Oktober 2014 kein L 34 EDV (L 33) vor, und berücksichtigt er dennoch weiterhin ein Pendlerpauschale, haftet der Arbeitgeber.

Siehe auch Beispiel Rz 10274.

## 10. Rz 313 wird klarstellend ergänzt

### 313

Wird im Rahmen der Auslandstätigkeit ein Mittelpunkt der Tätigkeit im Ausland begründet (zB bei Entsendung des Arbeitnehmers zu Fortbildungszwecken, vgl. VwGH 18.12.1990, 90/14/0232), kann auf Grund des Kaufkraftunterschiedes auch ohne Vorliegen einer "Reise" ein beruflich bedingter Verpflegungsmehraufwand anfallen, wenn im Ausland die Verpflegungsaufwendungen wegen des höheren Niveaus der Lebenshaltungskosten erheblich über den Kosten der inländischen Verpflegung liegen (VwGH 13.02.1991, 90/13/0199).

Ein derartiger erheblicher Unterschied ist jedenfalls dann gegeben, wenn der Auslandstagesatz laut RGV den um die Hälfte erhöhten Inlandstagesatz (das sind 39,60 Euro) übersteigt. Der übersteigende Betrag ist als Differenz-Verpflegungsmehraufwand zu berücksichtigen.

*Beispiel:*

*Der Auslandstagesatz USA beträgt 52,30 Euro, somit beträgt der zu berücksichtigende Differenz-Verpflegungsmehraufwand 12,70 Euro (= 52,30 abzüglich 39,60 Euro).*

Betreffend Länder und Höhe eines Differenz-Verpflegungsmehraufwandes siehe Rz 1405.

Derartige Differenzaufwendungen sind gemäß § 20 Abs. 2 EStG 1988 nicht abzugsfähig, wenn sie durch eine gemäß § 3 Abs. 1 Z 8 EStG 1988 steuerbefreite Kaufkraftausgleichszulage abgedeckt sind oder wenn die ausländischen Einkünfte im Inland nicht steuerpflichtig sind, (~~zB gemäß § 3 Abs. 1 Z 10 oder 11 EStG 1988~~) **weil sie im Zusammenhang mit nicht steuerbaren, steuerfreien oder auf Grund eines Doppelbesteuerungsabkommens der inländischen Besteuerung entzogenen Einnahmen stehen.** Sind die ausländischen Einkünfte im Wege eines Progressionsvorbehalts zu berücksichtigen, dann sind allfällige Differenzaufwendungen nur zur Ermittlung der Progressionseinkünfte heranzuziehen.

# 11. In Rz 343 wird der Verweis auf eine alte Rechtslage gestrichen

## 5.9.9.2 Familienwohnsitz (§ 4 Pendlerverordnung)

### 343

Ein Familienwohnsitz (§ 16 Abs. 1 Z 6 lit. f und § 20 Abs. 1 Z 2 lit. e EStG 1988) liegt dort, wo

- ein in (Ehe)Partnerschaft oder in Lebensgemeinschaft lebender Steuerpflichtiger oder
- ein alleinstehender Steuerpflichtiger

seine engsten persönlichen Beziehungen (zB Familie, Freundeskreis) und einen eigenen Hausstand hat.

Der Steuerpflichtige hat einen eigenen Hausstand, wenn er eine Wohnung besitzt, deren Einrichtung seinen Lebensbedürfnissen entspricht. Ein eigener Hausstand liegt jedenfalls nicht vor, wenn der Steuerpflichtige Räumlichkeiten innerhalb eines Wohnverbandes einer oder mehrerer Person(en), die nicht (Ehe)Partner sind oder mit denen keine Lebensgemeinschaft besteht, mitbewohnt.

Es ist angesichts einer absehbaren befristeten Entsendung an einen anderen Beschäftigungsort dem Steuerpflichtigen nicht zumutbar, den gewählten Familienwohnsitz aufzugeben. Es ändert an dieser Unzumutbarkeit nichts, wenn die Familie des Beschwerdeführers ihn auf die Dauer seiner Entsendung an den Beschäftigungsort begleitet. Durch den absehbar vorübergehenden Aufenthalt der Familie des Beschwerdeführers am Ort seiner vorübergehenden Beschäftigung wurde der Familienwohnsitz am Heimatort nicht aufgegeben, sodass der Berücksichtigung von Werbungskosten für die Haushaltsführung am Beschäftigungsort das Abzugsverbot des § 20 Abs. 1 Z 1 EStG 1988 insoweit nicht entgegensteht, als die mit der Haushaltsführung am Beschäftigungsort verbundenen Auslagen die Person des Steuerpflichtigen betreffen. Keine Werbungskosten stellen jene Aufwendungen dar, die ihre Ursache darin haben, dass dem Steuerpflichtigen seine Familienangehörigen an den Ort der vorübergehenden Beschäftigung nachgefolgt sind (vgl. VwGH 20.12.2000, 97/13/0111; VwGH 07.08.2001, 2000/14/0122). ~~Hinsichtlich Expatriates siehe Rz 1038e.~~

Siehe auch Beispiel Rz 10343.

## 12. In Rz 345 werden Klarstellungen aufgrund der VwGH-Judikatur vorgenommen

### 5.9.9.4 Unzumutbarkeit der Verlegung des Familienwohnsitzes

#### 345

Die Verlegung des Familienwohnsitzes an den Beschäftigungsort ist zB unzumutbar:

- Bei ständig wechselnder Arbeitsstätte (zB bei einem Bauarbeiter, bei saisonal Beschäftigten oder bei Vorliegen einer Arbeitskräfteüberlassung). Dies ist insbesondere dann der Fall, wenn eine häufige Abberufung zu entsprechend weit entfernten Arbeitsstellen gegeben ist. Die abstrakte Möglichkeit einer Abberufung reicht dazu aber nicht aus, es muss sich vielmehr um eine konkret, ernsthaft und latent drohende Möglichkeit einer solchen Abberufung handeln (VwGH 17.02.1999, 95/14/0059). Eine ständig wechselnde Arbeitsstätte liegt nicht mehr vor, wenn die Arbeitsstätte fünf Jahre beibehalten wurde.
- Wenn von vornherein mit Gewissheit anzunehmen ist, dass die auswärtige Tätigkeit mit vier bis fünf Jahren befristet ist (vgl. VwGH 26.11.1996, 95/14/0124; VwGH 24.11.2011, 2008/15/0296 zu einem auf zwei Jahre befristeten Projekt). Angesichts einer absehbaren befristeten Entsendung an einen anderen Beschäftigungsort ist es dem (auch alleinstehenden) Steuerpflichtigen nicht zumutbar, den gewählten Familienwohnsitz aufzugeben.
- Bei Unzumutbarkeit der (Mit)Übersiedlung von pflegebedürftigen Angehörigen (VwGH 27.5.2003, 2001/14/0121).
- Solange auf Grund fremdenrechtlicher Bestimmungen ein Familiennachzug nicht möglich ist (vgl. VwGH 19.10.2006, 2005/14/0127; VwGH 24.09.2007, 2007/15/0044).
- Wenn im gemeinsamen Haushalt am Familienwohnsitz unterhaltsberechtigter und betreuungsbedürftiger Kinder wohnen und **zusätzlich dazu** eine (Mit)Übersiedlung der gesamten Familie aus wirtschaftlichen Gründen nicht zumutbar ist. Die Unterhaltsverpflichtung für Kinder reicht als alleiniges Kriterium für die Unzumutbarkeit der Verlegung des Familienwohnsitzes nicht aus. **Die wirtschaftlichen Gründe sind dabei immer in Verbindung mit dem Vorliegen unterhaltsberechtigter, minderjähriger Kinder zu sehen.** Es ist **daher** davon auszugehen, dass bei volljährigen Kindern (ausgenommen zB bei Pflegebedürftigkeit des Kindes) grundsätzlich keine Ortsgebundenheit des haushaltsführenden Elternteils mehr besteht (zur Volljährigkeit siehe Rz 1407).

~~Bei Vorliegen der beispielhaft angeführten Sachverhalte kann von wirtschaftlichen~~  
Gründen ausgegangen werden, die die Verlegung des Familienwohnsitzes und **damit** eine  
(Mit)Übersiedlung der gesamten Familie an den Beschäftigungsort unzumutbar machen,  
**können bei Vorliegen folgender beispielhaft angeführter Sachverhalte  
angenommen werden:**

- Der Verkauf des Einfamilienhauses bzw. der Wohnung am Familienwohnsitz würde aufgrund der Lage in einem strukturschwachen Gebiet zu erheblichen Vermögenseinbußen führen. Die Anschaffung einer adäquaten Wohnung am Beschäftigungsort wäre aus dem Erlös nicht möglich.
- Der Arbeitgeber stellt dem Steuerpflichtigen eine kostenlose bzw. verbilligte Wohnmöglichkeit, die aufgrund der Größe und Ausstattung nicht den Familienbedürfnissen entspricht, zur Verfügung.
- Am Familienwohnsitz wird eine eigene - wenn auch kleine und nur der eigenen Selbstversorgung dienende - Landwirtschaft bewirtschaftet (vgl. UFS 07.07.2006, RV/0440-G/04; UFS 10.07.2009, RV/0137-K/07).

**Die wirtschaftliche Unzumutbarkeit der Aufgabe des Familienwohnsitzes ergibt sich aus Umständen von erheblichem objektivem Gewicht. Eine persönliche Vorliebe für die Beibehaltung des Familienwohnsitzes reicht nicht aus (VwGH 22.11.2018, Ra 2018/15/0075; VwGH 03.08.2004, 2000/13/0083).**

Bei ausländischem Familienwohnsitz gelten für die Frage der Anerkennung von Kosten der doppelten Haushaltsführung als Werbungskosten grundsätzlich dieselben Kriterien wie bei inländischem Familienwohnsitz.

Siehe auch Beispiel Rz 10345.

### **13. Rz 416 wird aufgrund der Änderung der Verordnung-Werbungskostenpauschale angepasst (BGBl. II Nr. Nr. 68/2018 und Nr. 271/2018)**

#### **416**

Zur Geltendmachung eines Pauschbetrages ist vom Arbeitnehmer eine Bestätigung des Arbeitgebers der Steuererklärung beizulegen. Eine Durchschrift dieser Bestätigung ist zum Lohnkonto zu nehmen.

Aus der Bestätigung muss hervorgehen:

- die ausgeübte Tätigkeit (Berufsgruppe),
- der Umstand, dass die Tätigkeit ausschließlich ausgeübt wird,
- der Zeitraum der Tätigkeit und allfällige Unterbrechungen,
- bei Fernsehschaffenden die Anzahl der Auftritte,
- Kostenersätze, ~~ausgenommen bei Vertretern.~~

## **14. In Rz 769a wird zum Familienbonus Plus eine Ausnahme hinsichtlich der Lebensgemeinschaft ergänzt (StRefG 2020)**

### **769a**

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

- der Familienbeihilfenberechtigte
- 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. **Davon ausgenommen sind jedoch jene Fälle, wenn jenem Elternteil, der nicht die Familienbeihilfe bezieht, in den restlichen Monaten des Kalenderjahres – also in den Monaten in denen die Lebensgemeinschaft nicht besteht – der Unterhaltsabsetzbetrag zusteht (zB Trennung der Eltern im ersten Halbjahr und die gesetzliche Unterhaltsverpflichtung wird in den Monaten nach der Trennung zur Gänze erfüllt).**

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.

## **15. Rz 771a wird auf Grund des VwGH-Erkenntnisses Ro 2016/15/0031 vom 18.10.2018 ergänzt**

### **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). **Der Bezug einer ausländischen Familienbeihilfe ist hingegen nicht ausreichend (vgl. VwGH 18.10.2018, Ro 2016/15/0031).**

## **16. Rz 792 wird aufgrund BGBl. I Nr. 83/2018 ergänzt**

### **11.7.2 Kinder, die sich im EU/EWR-Raum und Schweiz aufhalten**

#### **792**

Auf Grund der gemeinschaftsrechtlichen Bestimmungen betreffend Familienleistungen sind die Kinderlasten bei steuerpflichtigen EU/EWR-Bürgern mit im EU/EWR-Raum aufhaltigen Kindern wie folgt zu berücksichtigen:

Auf Grund des Art. 3 Abs. 1 in Verbindung mit Art. 4 der Verordnung (EG) Nr. 883/2004 des Europäischen Parlaments und des Rates vom 29. April 2004 zur Koordinierung der Systeme der sozialen Sicherheit (Text von Bedeutung für den EWR und die Schweiz) und der dazu ergangenen Rechtsprechung des EuGH gilt der Kinderabsetzbetrag als "Familienleistung". In Österreich beschäftigte EU-Bürger, Bürger der EWR-Mitgliedstaaten (Island, Liechtenstein und Norwegen) und Bürger aus der Schweiz, deren Kinder sich ständig in einem Mitgliedstaat der EU/EWR oder der Schweiz aufhalten, haben daher bei Anspruch auf Familienbeihilfe auch Anspruch auf den Kinderabsetzbetrag. **Der Kinderabsetzbetrag für diese Kinder ist anhand der tatsächlichen Lebenshaltungskosten 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 der Bundesministerin für Frauen, Familien und Jugend und des**

## **Bundesministers für Finanzen festgelegt (Familienbeihilfe-Kinderabsetzbetrag-EU-Anpassungsverordnung).**

Für Kinder, die sich ständig außerhalb eines Mitgliedstaates der Europäischen Union, eines Staates des Europäischen Wirtschaftsraumes oder der Schweiz aufhalten, steht grundsätzlich kein Kinderabsetzbetrag zu. Dies gilt nicht für Kinder, für die Familienbeihilfe bezogen wird und die sich nur vorübergehend zur Berufsausbildung außerhalb der oben genannten Staaten aufhalten.

Zur Möglichkeit, Unterhaltsleistungen für außerhalb des EU/EWR-Raumes oder der Schweiz lebende minderjährige Kinder ausnahmsweise als außergewöhnliche Belastung geltend machen zu können, siehe Rz 866.

## **17. Rz 797, 799, 801 und 802 werden betreffend den Unterhaltsabsetzbetrag ergänzt und das Beispiel 10799 wird gestrichen**

### **11.9.2 Unterhaltsverpflichtung**

#### **797**

Der volle Unterhaltsabsetzbetrag steht für ein Kalenderjahr dann zu, wenn für dieses Kalenderjahr der volle Unterhalt tatsächlich geleistet wurde. Der Zahlungsnachweis hat in allen Fällen durch Vorlage schriftlicher Unterlagen (Einzahlungsbeleg, Empfangsbestätigung) zu erfolgen. Wird das Ausmaß des vorgesehenen Unterhalts durch die tatsächlichen Zahlungen nicht erreicht, so ist der Absetzbetrag nur für Monate zu gewähren, für die rechnerisch die volle Unterhaltszahlung ermittelt werden kann. Bei Zahlung des halben Unterhalts für ein Kalenderjahr steht daher der Unterhaltsabsetzbetrag für sechs Monate zu. Eine Aliquotierung des monatlichen Absetzbetrages (die Gewährung eines Teilbetrages von 29,20 Euro bzw. 43,80 Euro oder 58,40 Euro) hat nicht zu erfolgen.

Siehe auch Beispiel Rz 10797.

Bei einer Unterhaltsverpflichtung und -leistung für mehrere Kinder hat eine Beurteilung auf das einzelne Kind bezogen zu erfolgen (VwGH 21.12.2016, Ro 2015/13/0008).

**Wird bei getrennt lebenden Elternteilen die gesetzliche Unterhaltsverpflichtung durch Naturalunterhalt (Sachleistungen) erfüllt, steht der unterhaltsverpflichteten Person der Unterhaltsabsetzbetrag zu. Der**

**Naturalunterhalt ist schriftlich nachzuweisen, entweder durch eine vertragliche Vereinbarung oder durch eine Bestätigung des anderen Elternteils, in dem die getroffene Unterhaltsvereinbarung bestätigt werden. Die Erfüllung des Naturalunterhalts ist in geeigneter Form, wie z.B. durch Bestätigung des anderen Elternteils, nachzuweisen.**

#### **799**

Nachzahlungen von Unterhaltsleistungen sind **im Jahr der Zahlung** zu berücksichtigen.<sup>7</sup> **Bei unregelmäßigen Unterhaltszahlungen und Nachzahlungen innerhalb eines Jahres wird für die Beurteilung des Familienbonus Plus die jeweils zeitlich am weitesten zurückliegende offene Unterhaltsverpflichtung des betreffenden Jahres getilgt.** wenn sie bis zur Rechtskraft des betreffenden Veranlagungsbescheides geleistet und geltend gemacht wurden.

Siehe auch Beispiel Rz 10799.

#### **801**

Liegt weder eine behördlich festgelegte Unterhaltsverpflichtung noch ein schriftlicher Vertrag vor, dann bedarf es der Vorlage einer Bestätigung der empfangsberechtigten Person, aus der das Ausmaß des vereinbarten Unterhalts und das Ausmaß des tatsächlich bezahlten **geleisteten** Unterhalts hervorgeht. ~~In allen diesen Fällen steht der Unterhaltsabsetzbetrag nur dann für jeden Kalendermonat zu, wenn~~

- ~~▪ der vereinbarten Unterhaltsverpflichtung in vollem Ausmaß nachgekommen wurde und~~
- ~~▪ die von den Gerichten angewendeten so genannten Regelbedarfsätze nicht unterschritten wurden.~~

**Die von den Gerichten angewendeten Regelbedarfsätze kommen nur dann zur Anwendung, wenn keine behördliche Festsetzung, kein schriftlicher Vertrag und keine schriftliche Bestätigung der empfangsberechtigten Person, in der die getroffene Unterhaltsvereinbarung und deren Erfüllung bestätigt werden, vorliegen.**

#### **802**

Die in einem Gerichtsurteil oder einem gerichtlichen, behördlichen oder außerbehördlichen Vergleich festgelegte Höhe des zu leistenden gesetzlichen Unterhalts ist so lange bindend, als sie nicht durch eine neue Festsetzung geändert wird oder nur deswegen ein geringerer Unterhalt geleistet wird, weil eine (teilweise) Anrechnung der Familienbeihilfe vorgenommen

wurde (VfGH 27.6.2001, B 1285/00, und VfGH 19.6.2002, G 7/02, sowie OGH 28.11.2002, 3 Ob 141/02k).

Die Regelbedarfsätze kommen nur dann zur Anwendung, wenn weder eine behördliche Festsetzung noch ein schriftlicher Vertrag vorliegt.

Siehe auch Beispiel Rz 10802.

## **10799**

### **~~§ 33 Abs. 4 Z 3 lit. b EStG 1988 und § 34 Abs. 7 Z 2 EStG 1988 – Nachzahlung eines Unterhalts aufgrund eines Vaterschaftstests (Rz 799)~~**

(2008)

*Der Abgabepflichtige ist per Gerichtsbeschluss vom 13. September 2007 aufgrund eines positiven Vaterschaftstestes zu einer Nachzahlung eines Unterhaltes in Höhe von Euro 25.000 verurteilt worden. Die Nachzahlungsbeträge betreffen den Zeitraum 2. Oktober 1992 (Geburt des Kindes) bis 31. Dezember 2007. Laut vorläufigen Zahlungsbelegen wurde der oa. Betrag in zwei Teilzahlungen, am 1. Oktober 2007 und am 5. Dezember 2007, abgestattet. Ab dem Jahre 2008 werden laufende Unterhaltszahlungen geleistet. Die Voraussetzungen für den Unterhaltsabsetzbetrag gemäß § 34 EStG 1988 sind gegeben. Die Arbeitnehmerveranlagungsbescheide für die Jahre bis 2006 sind bereits in Rechtskraft erwachsen.*

*1) Kann der Unterhaltsabsetzbetrag für die Vorjahre entgegen den Ausführungen der LStR 2002 Rz 799 berücksichtigt werden?*

*2) Wenn ja, nach welcher Bestimmung der BAO ist vorzugehen?*

*a) § 295a BAO (unter Beachtung der besonderen Verjährungsbestimmungen in § 208 Abs. 1 lit. e BAO)?*

*b) Ist eventuell auch eine Wiederaufnahme des Verfahrens möglich?*

Maßgeblich für die Gewährung des Unterhaltsabsetzbetrages ist nach den gesetzlichen Bestimmungen die tatsächliche Leistung von Unterhaltszahlungen für die betreffenden Monate/Jahre.

Aufgrund des geltenden Zu-/Abfluss-Prinzips ist bei einer Nachzahlung von Unterhaltsleistungen eine nachträgliche Berücksichtigung des Unterhaltsabsetzbetrages für die Vorjahre nur vorgesehen, wenn die Nachzahlungen bis zur Rechtskraft des betreffenden Veranlagungsbescheides geleistet und geltend gemacht wurden (siehe LStR 2002 Rz 799).

## **18. Rz 808 wird betreffend den Zuschlag zum Verkehrsabsetzbetrag ergänzt (StRefG 2020)**

### **808**

Der Verkehrsabsetzbetrag ist von jedem Arbeitgeber, der Bezüge auszahlt, zu berücksichtigen. Der Verkehrsabsetzbetrag schließt den Pensionistenabsetzbetrag aus. Bei Beurteilung der Frage, ob bei einem Steuerpflichtigen ein bestehendes oder früheres Dienstverhältnis anzunehmen ist, ist nicht von dienstrechtlichen Vorschriften, sondern vom Dienstverhältnisbegriff des § 47 Abs. 2 EStG 1988 auszugehen (VwGH 27.3.1996, 96/13/0012). Tritt der Arbeitnehmer während eines Kalenderjahres in den Ruhestand oder hat die unbeschränkte Steuerpflicht nicht während des vollen Kalenderjahres bestanden, ist der Verkehrsabsetzbetrag im Zuge der laufenden Lohnverrechnung mit den entsprechenden monatlichen Teilbeträgen zu berücksichtigen. Bei Durchführung der Veranlagung steht vorrangig der Verkehrsabsetzbetrag zu. Dies gilt auch bei gleichzeitigen Aktiv- und Pensionsbezügen.

Siehe auch Beispiel Rz 10808.

**Arbeitnehmer erhalten ab dem Kalenderjahr 2020 bis zu bestimmten Einkommensgrenzen einen Zuschlag zum Verkehrsabsetzbetrag. Der Zuschlag beträgt bis zu 300 Euro und erhöht sowohl den Verkehrsabsetzbetrag als auch den erhöhten Verkehrsabsetzbetrag:**

- **Bis zu einem Einkommen von 15.500 Euro im Kalenderjahr beträgt der Zuschlag 300 Euro.**
- **Bei Einkommen zwischen 15.500 und 21.500 Euro vermindert sich der Zuschlag zum Verkehrsabsetzbetrag gleichmäßig einschleifend.**
- **Bei einem Einkommen ab 21.500 Euro steht kein Zuschlag mehr zu.**

**Um Rückforderungen bei mehreren Dienstverhältnissen zu vermeiden wird der Zuschlag nur im Rahmen der Veranlagung berücksichtigt.**

## **19. Rz 809 und 809a werden betreffend den Pensionistenabsetzbetrag aktualisiert (StRefG 2020)**

### **11.11 Pensionistenabsetzbetrag (§ 33 Abs. 6 EStG 1988)**

#### **809**

Für Pensionisten tritt an die Stelle des Verkehrsabsetzbetrages ein Pensionistenabsetzbetrag bis zu **600 Euro (bis 2019: 400 Euro)** jährlich. Der Pensionistenabsetzbetrag vermindert sich gleichmäßig einschleifend zwischen zu versteuernden Pensionseinkünften von 17.000 Euro und 25.000 Euro auf Null. Maßgeblich für die Einschleifung sind nicht die gesamten Jahreseinkünfte (Pension zuzüglich anderer Einkünfte), sondern nur die Pensionseinkünfte.

Für die Einschleifung sind alle Pensionseinkünfte maßgeblich, die im Welteinkommen enthalten sind, unabhängig davon, ob ein Teil der Pensionseinkünfte als Auslandseinkünfte auf Grund eines Doppelbesteuerungsabkommens von der österreichischen Steuer freigestellt ist.

Pensionseinkünfte sind die laufenden Brutto(pensions)bezüge abzüglich Werbungskosten (zB Sozialversicherung).

Siehe auch Beispiel Rz 10809.

#### **809a**

Der erhöhte Pensionistenabsetzbetrag beträgt **bis zu 964 Euro (bis 2019: 764 Euro)** jährlich, wenn

- der Steuerpflichtige mehr als sechs Monate im Kalenderjahr verheiratet oder eingetragener Partner ist und vom Ehepartner oder eingetragenen Partner nicht dauernd getrennt lebt,
- die Pensionseinkünfte des Steuerpflichtigen 25.000 Euro (~~2012: 19.930 Euro; 2011: 13.100 Euro~~) im Kalenderjahr nicht übersteigen,
- der Ehepartner oder eingetragene Partner (§ 106 Abs. 3 EStG 1988) Einkünfte im Sinne des § 33 Abs. 4 Z 1 EStG 1988 von höchstens 2.200 Euro jährlich erzielt und
- der Steuerpflichtige keinen Anspruch auf den Alleinverdienerabsetzbetrag hat.

Pensionseinkünfte sind die laufenden Brutto(pensions)bezüge abzüglich Werbungskosten (zB Sozialversicherung).

Der volle erhöhte Pensionistenabsetzbetrag steht bis zu versteuernden laufenden Pensionseinkünften in Höhe von 19.930 Euro zu. Der erhöhte Pensionistenabsetzbetrag vermindert sich gleichmäßig einschleifend zwischen zu versteuernden laufenden Pensionseinkünften von 19.930 Euro und 25.000 Euro auf Null.

## **20. Rz 810a wird hinsichtlich der Indexierung klargestellt (JStG 2018)**

### **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 Kindermehrbetrages erfolgt vor Berücksichtigung des Familienbonus Plus und der Absetzbeträge gemäß § 33 Abs. 4 bis 6 EStG 1988. Die Höhe des Kindermehrbetrages 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~~ **werden die 250 Euro** 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).

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

## **21. Rz 811 bis 812a werden betreffend die SV-Rückerstattung aktualisiert (StRefG 2020) und das Beispiel 10811 wird gestrichen**

### **11.12 SV-Rückerstattung (§ 33 Abs. 8 EStG 1988)**

#### **811**

##### **Rechtslage bis einschließlich für das Kalenderjahr 2015:**

- Ist die nach § 33 Abs. 1 und 2 EStG 1988 errechnete Einkommensteuer negativ, sind der Alleinverdienerabsetzbetrag oder der Alleinerzieherabsetzbetrag insoweit gutzuschreiben.
- Ergibt sich bei Steuerpflichtigen, die Anspruch auf den Arbeitnehmerabsetzbetrag oder Grenzgängerabsetzbetrag haben, keine Einkommensteuer, sind 10% bzw. für das Kalenderjahr 2015 20% der Werbungskosten im Sinne des § 16 Abs. 1 Z 3 lit. a EStG 1988 (ausgenommen Betriebsratsumlagen) sowie der Werbungskosten im Sinne des § 16 Abs. 1 Z 4 und 5 EStG 1988, höchstens aber 110 Euro jährlich bzw. für das Kalenderjahr 2015 höchstens 220 Euro, gutzuschreiben.

Die Gutschrift hat im Wege der Veranlagung zu erfolgen.

Der Kinderabsetzbetrag gemäß § 33 Abs. 3 EStG 1988 bleibt bei Berechnung der Steuer außer Ansatz.

Betreffend Pendlerzuschlag siehe Rz 812a.

Einkünfte, die auf Grund zwischenstaatlicher oder anderer völkerrechtlicher Vereinbarungen steuerfrei sind, werden für die Berechnung der Negativsteuer wie steuerpflichtige Einkünfte behandelt.

~~Siehe auch Beispiele Rz 10811.~~

### **Rechtslage ab dem Kalenderjahr 2016:**

- Für Steuerpflichtige, die Anspruch auf den Alleinverdiener- oder Alleinerzieherabsetzbetrag haben, gilt: Ergibt sich bei der Steuerberechnung nach § 33 Abs. 1 und 2 EStG 1988 ein Betrag unter null, ist der Alleinverdiener- oder der Alleinerzieherabsetzbetrag insoweit zu erstatten.
- SV-Rückerstattung für Steuerpflichtige, die Anspruch auf einen Verkehrsabsetzbetrag haben: Ergibt sich bei der Steuerberechnung nach § 33 Abs. 1 und 2 EStG 1988 ein Betrag unter null, sind 50% der Werbungskosten im Sinne des § 16 Abs. 1 Z 3 lit. a EStG 1988 (ausgenommen Betriebsratsumlagen) und des § 16 Abs. 1 Z 4 und 5 EStG 1988 - höchstens aber 400 Euro jährlich - zu erstatten. Bei Steuerpflichtigen, die Anspruch auf ein Pendlerpauschale haben, erhöht sich der maximale Erstattungsbetrag auf 500 Euro.  
**Für Steuerpflichtige, die den Zuschlag zum Verkehrsabsetzbetrag erhalten, erhöht sich ab dem Veranlagungsjahr 2020 die SV-Rückerstattung um bis zu 300 Euro (SV-Bonus), dh der maximale Erstattungsbetrag beträgt in diesen Fällen 700 Euro bzw. bei Anspruch auf Pendlerpauschale 800 Euro.**
- SV-Rückerstattung für Steuerpflichtige, die Anspruch auf einen Pensionistenabsetzbetrag haben: Ergibt sich bei der Steuerberechnung nach § 33 Abs. 1 und 2 EStG 1988 ein Betrag unter null, sind **75% (bis zur Veranlagung 2019: 50%)** der Werbungskosten im Sinne des § 16 Abs. 1 Z 4 EStG 1988 (das sind insbesondere Beiträge zur Pflichtversicherung in der gesetzlichen Sozialversicherung) - höchstens aber **300 Euro (bis zur Veranlagung 2019: 110 Euro)** jährlich - zu erstatten. Die Rückerstattung vermindert sich um steuerfreie Ausgleichszulagen und Ergänzungszulagen, die aufgrund sozialversicherungs- oder pensionsrechtlicher Vorschriften gewährt werden (§ 3 Abs. 1 Z 4 lit. f EStG 1988).

Einkünfte, die auf Grund zwischenstaatlicher oder anderer völkerrechtlicher Vereinbarungen steuerfrei sind, werden für die Berechnung der SV-Rückerstattung und der Erstattung von Alleinverdiener- oder Alleinerzieherabsetzbetrag wie steuerpflichtige Einkünfte behandelt.

Der Kinderabsetzbetrag gemäß § 33 Abs. 3 EStG 1988 bleibt bei der Steuerberechnung außer Ansatz.

Die Erstattung erfolgt im Wege der Veranlagung und ist mit dem nach § 33 Abs. 1 und 2 EStG 1988 berechneten Betrag unter null begrenzt.

## **812**

Pflichtbeiträge geringfügig Beschäftigter, die (bei Übersteigen der Geringfügigkeitsgrenze aus mehreren Beschäftigungsverhältnissen nach Vorschreibung durch die Gebietskrankenkasse) direkt vom Arbeitnehmer nach Jahresende an die Gebietskrankenkasse geleistet werden, stehen nicht im Lohnzettel, den der Arbeitgeber an das FA übermittelt. Zur Berücksichtigung dieser Beiträge sind sie im Jahr der Zahlung (§ 19 EStG 1988) im Formular L 1 einzutragen, sodass im Veranlagungsverfahren auch eine Berücksichtigung bei Berechnung der SV-Rückerstattung erfolgen kann.

Bei ausschließlichen Pensionseinkünften gilt:

- ~~Für die Jahre 2011 und 2012 steht ein Pendlerzuschlag in der Höhe von maximal 141 Euro zu. In diesem Fall wird die Negativsteuer von 110 Euro auf 251 Euro angehoben. Die Negativsteuer (inklusive Pendlerzuschlag) ist mit 15% der Arbeitnehmerbeiträge zur gesetzlichen Sozialversicherung begrenzt.~~
- Für das Jahr 2015 werden Pensionisten, wenn die Steuerberechnung im Rahmen der Veranlagung keine Einkommensteuer ergibt, 20% der Werbungskosten gemäß § 16 Abs. 1 Z 4 EStG 1988 – höchstens aber 55 Euro – rückerstattet. Die Rückerstattung vermindert sich um steuerfreie Ausgleichszulagen.
- Ab dem Kalenderjahr 2016 ist Rz 811 zu beachten.

## **812a**

Für Personen, deren Einkommen unter der Besteuerungsgrenze liegt und die mindestens in einem Kalendermonat Anspruch auf das Pendlerpauschale haben, steht ein Pendlerzuschlag zu.

- ~~Für die Jahre 2011 und 2012 steht ein Pendlerzuschlag in der Höhe von maximal 141 Euro zu. In diesem Fall wird die Negativsteuer von 110 Euro auf 251 Euro angehoben. Die Negativsteuer (inklusive Pendlerzuschlag) ist mit 15% der Arbeitnehmerbeiträge zur gesetzlichen Sozialversicherung begrenzt.~~
- ~~Für die Jahre 2013 und 2014 steht ein Pendlerzuschlag in der Höhe von maximal 290 Euro zu. In diesem Fall erhöht sich die Negativsteuer von 110 Euro auf 400 Euro. Die Negativsteuer (inklusive Pendlerzuschlag) ist mit 18% der Arbeitnehmerbeiträge zur gesetzlichen Sozialversicherung begrenzt.~~
- Für das Jahr 2015 steht ein Pendlerzuschlag in der Höhe von maximal 230 Euro zu. In diesem Fall erhöht sich die Negativsteuer von 220 Euro auf 450 Euro. Die Negativsteuer

(inklusive Pendlerzuschlag) ist mit 36% der Arbeitnehmerbeiträge zur gesetzlichen Sozialversicherung begrenzt.

- Ab dem Kalenderjahr 2016 erhöht sich der Erstattungsbetrag im Rahmen der SV-Rückerstattung von 400 Euro auf maximal 500 Euro, wenn der Steuerpflichtige Anspruch auf ein Pendlerpauschale hat (siehe Rz 811).

## **10811**

### **§ 33 Abs. 5 Z 3 EStG 1988 – Negativsteuer bei Grenzgängern; Reihenfolge der Absetzbeträge (Rz 811)**

(2004)

*Ein Steuerpflichtiger war im Kalenderjahr 3 Monate Grenzgänger (Grenzgängerabsetzbetrag) und 9 Monate Arbeitnehmer im Inland mit Lohnsteuerabzug (Arbeitnehmerabsetzbetrag).*

*Es stellt sich die Frage, ob von der Tarifsteuer zuerst der Grenzgängerabsetzbetrag abzuziehen ist (dann ergibt sich im konkreten Fall keine Negativsteuer) oder zuerst der Arbeitnehmerabsetzbetrag (dann errechnet sich eine Negativsteuer)?*

Gemäß § 33 Abs. 5 Z 3 EStG 1988 vermindert sich der Grenzgängerabsetzbetrag um den im Kalenderjahr zu berücksichtigenden Arbeitnehmerabsetzbetrag. Es ist daher primär der Arbeitnehmerabsetzbetrag abzuziehen. Ein Grenzgängerabsetzbetrag wäre nur dann zu berücksichtigen, wenn die lohnsteuerpflichtigen Einkünfte so gering sind, dass die Kürzung des § 33 Abs. 2 EStG 1988 zum Tragen kommt. Im Übrigen muss der Anspruch auf den Arbeitnehmerabsetzbetrag nur dem Grunde nach bestehen, damit 10% der Sozialversicherungsbeiträge gutgeschrieben werden können.

### **§ 97 Abs. 1 und 2 EStG 1988 – Anrechnung der KESt (Rz 811)**

(2003)

*Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit im Jahr 2001 (Arbeitnehmerabsetzbetrag steht zu)*

<i>Lohnzettel 1</i>	<i>KZ 245</i>	<i>97.889 S</i>
<i>Lohnzettel 2</i>	<i>KZ 245</i>	<i>27.397 S</i>
<i>Keine anrechenbare Lohnsteuer einbehalten</i>		
<i>Werbungskosten</i>	<i>KZ 277</i>	<i>15.917 S</i>
<i>Endbesteuerter Kapitalerträge</i>	<i>KZ 366</i>	<i>16.151 S</i>

<i>Einbehaltene KESt</i>	<i>KZ 364</i>	<i>3.615 S</i>
<i>Sonderausgaben</i>	<i>KZ 455</i>	<i>24.000 S</i> <i>(wirksam 6.000 S)</i>

*Fragestellung: Wie wird die Einkommensteuer(-gutschrift) berechnet?*

Im vorliegenden Fall ergibt sich nach Abzug aller Absetzbeträge eine Einkommensteuer von 405 S. Gemäß § 33 Abs. 8 EStG 1988 ist die Negativsteuer aber mit den ins Minus führenden Absetzbeträgen (also mit -405 S) begrenzt, eine Aufstockung auf -1.500 S ist nicht gesetzeskonform. Nach Abzug der KESt von 3.615 S ergibt sich somit eine Gutschrift von -4.020 S.

Darstellung der Steuerberechnung für das Jahr 2001 (alle Beträge in Schilling):

Einkünfte:

Summe KZ 245	125.286,00
Werbungskosten, die der Arbeitgeber nicht berücksichtigen konnte	-15.917,00
Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit	109.369,00
Einkünfte aus Kapitalvermögen	16.151,00
Gesamtbetrag der Einkünfte	125.520,00
Sonderausgaben ( § 18 EStG 1988)	-6.000,00
Einkommen	119.520,00

Die Einkommensteuer beträgt:

- 0% für die ersten 50.000: 0,00
- 21% für die nächsten 50.000: 10.500,00
- 31% für die restlichen 19.500: 6.045,00

Steuer vor Abzug der Absetzbeträge		16.545,00
Allgemeiner Steuerabsetzbetrag	-12.200,00	
Verkehrsabsetzbetrag	-4.000,00	
Arbeitnehmerabsetzbetrag	-750,00	
Summe Absetzbeträge	-16.950,00	-16.950,00
Tarifsteuer nach Abzug der Absetzbeträge		-405,00

Einkommensteuer (Gutschrift nach § 33 Abs. 8 EStG 1988)		-405,00
Einkommensteuer		-405,00
Kapitalertragsteuer		-3.615,00
Festgesetzte Einkommensteuer		-4.020,00
Gutschrift		-4.020,00

## 22. In Rz 813a und 813b werden die Beispiele um den Familienbonus Plus ergänzt (JStG 2018)

### 11.14 Berechnung der Lohnsteuer

#### 11.14.1 Schrittweise Berechnung nach § 33 EStG 1988

##### 813a

Der zum laufenden Tarif zu versteuernde Arbeitslohn (vor Abzug des Werbungskosten- und des Sonderausgabenpauschbetrages) ist auf ganze Cent kaufmännisch auf- oder abzurunden und bei einem monatlichen Lohnzahlungszeitraum mit dem Faktor 12 bzw. bei einem täglichen Lohnzahlungszeitraum mit dem Faktor 360 auf ein Jahreseinkommen hochzurechnen. Von diesem Betrag sind der Werbungskostenpauschbetrag (ausgenommen bei Pensionisten, siehe Rz 320) und der Sonderausgabenpauschbetrag abzuziehen. Auf das so errechnete Jahreseinkommen ist der Einkommensteuertarif (§ 33 EStG 1988; siehe Rz 767) anzuwenden und der erhaltene Betrag um die im § 66 Abs. 1 EStG 1988 angeführten Absetzbeträge nach allfälliger Anwendung der Einschleifbestimmungen für den Pensionistenabsetzbetrag zu kürzen. Dabei sind die Rechnungen aus Gründen der genauen Ermittlung der Einkommensteuer (Lohnsteuer) so auszuführen, dass die Zwischenbeträge mindestens drei Dezimalstellen ausweisen. Das errechnete Ergebnis ist durch den Hochrechnungsfaktor zu dividieren und auf ganze Cent kaufmännisch auf- oder abzurunden. Ergibt sich ein negativer Betrag, kann dies im Zuge der (Arbeitnehmer)Veranlagung zu einer SV-Rückerstattung führen (siehe Rz 811).

*Beispiel:*

*Monatslohn einer Angestellten mit zwei Kindern (Alleinerzieherabsetzbetrag) **unter 18 Jahren, für die jeweils der halbe Familienbonus Plus beantragt wird, abzüglich Sozialversicherungsbeiträge: 1.714,37 Euro***

*Berechnung des Einkommens 20196:*

<i>1.714,37 Euro x 12 =</i>	<i>20.572,44 Euro</i>
-----------------------------	-----------------------

<i>abzüglich</i>	
- Werbungskostenpauschale	- 132,00 Euro
- Sonderausgabenpauschale	- 60,00 Euro
<i>Jährliche Bemessungsgrundlage</i>	<i>20.380,44 Euro</i>

*Berechnung der Lohnsteuer:*

$$(Einkommen - 18.000) \times 4.550$$

*Formel:* \_\_\_\_\_ + 1.750

*13.000*

<i>Einkommen</i>	<i>20.380,44 Euro</i>		
<i>abzüglich</i>	<i>- 18.000,00 Euro</i>		
	<i>2.380,44</i>	<i>x</i>	<i>4.550,00</i>
	<i>= 10.831.002</i>	<i>:</i>	<i>13.000,00</i>
	<i>833,15 Euro</i>		
	<i>+ 1.750,00 Euro</i>		
	<i>= 2.583,15 Euro</i>		

*abzüglich*

<b>- Familienbonus Plus</b>	<b>- 1.500,00 Euro</b>
- Verkehrsabsetzbetrag	- 400,00 Euro
- Alleinverdienerabsetzbetrag	- 669,00 Euro
<i>Lohnsteuer jährlich</i>	<i>±.514,15 Euro</i>
<i>Lohnsteuer monatlich (gerundet)</i>	<i>126,18 Euro</i>

## 11.14.2 Berechnung mittels Effektiv-Tarif

### 813b

Die Lohnsteuer kann auch direkt unter Anwendung des so genannten Effektiv-Tarifs (siehe Rz 1406) berechnet werden. Der anteilige Werbungskostenpauschbetrag (monatlich 11 Euro, täglich 0,376 Euro) und der anteilige Sonderausgabenpauschbetrag (monatlich 5 Euro, täglich 0,167 Euro) ist in der Effektiv-Tabelle bereits berücksichtigt. Der Monatslohn ist mit dem Prozentsatz der entsprechenden Stufe zu multiplizieren und davon der entsprechende Abzugsbetrag abzuziehen. Die errechnete Lohnsteuer ist auf ganze Cent kaufmännisch auf- oder abzurunden.

Beispiel 1:

Monatslohn einer Angestellten mit zwei Kindern (Alleinerzieherabsetzbetrag) **unter 18 Jahren, für die jeweils der halbe Familienbonus Plus beantragt wird, abzüglich Sozialversicherungsbeiträge: 1.714,37 Euro**

Berechnung der Lohnsteuer:

Monatslohn 20196	1.714,37 Euro
Anwendung des Prozentsatzes laut Monatslohnsteuertabelle 20196 in Rz 1406	
$1.714,37 \times 35\% =$	600,03
abzüglich Abzugsbetrag	- 384,77473,85
<b>abzüglich Familienbonus Plus</b>	<b>- 125,00</b>
<b>abzüglich Verkehrsabsetzbetrag</b>	<b>- 33,33</b>
<b>abzüglich Alleinerzieherabsetzbetrag für 2 Kinder</b>	<b>- 55,75</b>
	<hr/>
Lohnsteuer monatlich (gerundet)	126,18 Euro

Beispiel 2 (tägliche Berechnung):

Tageslohn eines Arbeiters ohne Alleinverdiener(-erzieher-)absetzbetrag **Kinder** abzüglich Sozialversicherungsbeiträge: 77,53 Euro

Berechnung der Lohnsteuer:

Tageslohn 20196	77,53 Euro
Anwendung des Prozentsatzes laut Tageslohnsteuertabelle 20196 in Rz 1406	
$77,53 \times 35\% =$	27,136
abzüglich Abzugsbetrag	- 12,82613,937
<b>abzüglich Verkehrsabsetzbetrag</b>	<b>- 1,110</b>
	<hr/>
Lohnsteuer monatlich (gerundet)	13,20 Euro

## 23. In Rz 841 werden die Behindertenfreibeträge aktualisiert (StRefG 2020)

### 12.5.2 Behinderung des Steuerpflichtigen selbst oder seines (Ehe-)Partners

#### 12.5.2.1 Allgemeines

#### 841

Mehraufwendungen infolge einer längerfristigen körperlichen oder geistigen Behinderung

- des Steuerpflichtigen selbst,
- seines (Ehe-)Partners
  - bei Bestehen des Anspruchs auf den Alleinverdienerabsetzbetrag oder
- seines Ehepartners oder eingetragenen Partners
  - ohne Anspruch auf den Alleinverdienerabsetzbetrag, wenn er mehr als sechs Monate im Kalenderjahr verheiratet oder eingetragener Partner ist und vom (Ehe-)Partner nicht dauernd getrennt lebt und
  - wenn die Einkünfte (§ 33 Abs. 4 Z 1 EStG 1988) des Ehepartners oder des eingetragenen Partners nicht mehr als 6.000 Euro jährlich betragen

sind als außergewöhnliche Belastung absetzbar. Eine Behinderung liegt vor, wenn das Ausmaß der Minderung der Erwerbsfähigkeit (Grad der Behinderung) mindestens 25% beträgt (§ 1 der Verordnung des Bundesministers für Finanzen über außergewöhnliche Belastungen, BGBl. Nr. 303/1996 idgF). Sie werden, wenn keine pflegebedingte Geldleistung (Pflegegeld, Pflegezulage oder Blindenzulage) bezogen wird, durch einen Freibetrag gemäß § 35 Abs. 3 EStG 1988 berücksichtigt. Gemäß dieser Gesetzesstelle werden folgende Freibeträge jährlich gewährt:

Bei einer Minderung der Erwerbsfähigkeit von	ein Freibetrag von	
	<b>ab 2019</b>	<b>bis 2018</b>
25% bis 34%	<b>124,00 Euro</b>	75,00 Euro
35% bis 44%	<b>164,00 Euro</b>	99,00 Euro
45% bis 54%	<b>401,00 Euro</b>	243,00 Euro
55% bis 64%	<b>486,00 Euro</b>	294,00 Euro

65% bis 74%	<b>599,00 Euro</b>	363,00 Euro
75% bis 84%	<b>718,00 Euro</b>	435,00 Euro
85% bis 94%	<b>837,00 Euro</b>	507,00 Euro
ab 95%	<b>1.198,00 Euro</b>	726,00 Euro

Eine kurze, vorübergehende Minderung der Erwerbsfähigkeit (beispielsweise durch Prellungen oder durch eine Rissquetschwunde) kann keinen Anspruch auf einen auch nur aliquoten Teil des Freibetrages gemäß § 35 Abs. 3 EStG 1988 auslösen (vgl. VwGH 21.12.1999, 99/14/0262).

Die (Pausch-)Beträge gemäß den § 2, § 3 und 4 der Verordnung des BMF über außergewöhnliche Belastungen, BGBl. Nr. 303/1996 idgF, stehen hingegen auch dann zu, wenn Pflegegeld bezogen wird und ein Freibetrag gemäß § 35 Abs. 3 EStG 1988 deshalb ausgeschlossen ist. Wird Pflegegeld (eine pflegebedingte Geldleistung) nur für einen Teil des Kalenderjahres bezogen, steht der Freibetrag in dem Kalenderjahr, in dem erstmals Pflegegeld bezogen wird, in voller Höhe zu. Im darauf folgenden Kalenderjahr (in den darauf folgenden Kalenderjahren), in dem (in denen) Pflegegeld bezogen wird, steht der Freibetrag nicht mehr zu. Sollte der Pflegegeldbezug in der Folge wegfallen, steht der Freibetrag gemäß § 35 Abs. 3 EStG 1988 erst wieder für jenes Kalenderjahr zu, in dem ganzjährig kein Pflegegeld bezogen wird.

## **24. In Rz 890 wird ein gemeinsamer Höchstbetrag für die Kosten eines Begräbnisses und eines Grabmals festgelegt**

### **12.8.8 Begräbniskosten**

#### **890**

Gemäß § 549 ABGB gehören Begräbniskosten zu den bevorrechteten Nachlassverbindlichkeiten. Sie sind demnach vorrangig aus einem vorhandenen Nachlassvermögen (Aktiva) zu bestreiten. Ist kein ausreichender Nachlass zur Deckung der Begräbniskosten vorhanden, so haften hierfür die zum Unterhalt des Verstorbenen Verpflichteten. Finden die Begräbniskosten in den vorhandenen Nachlassaktiva Deckung, kommt die Berücksichtigung einer außergewöhnlichen Belastung nicht in Betracht. Insoweit fehlt es an der Zwangsläufigkeit.

Wenn eine Belastung in wirtschaftlichem Zusammenhang mit einem Erwerb von Todes wegen steht und im Wert der übernommenen Vermögenssubstanz ihre Deckung findet, kann von einer Beeinträchtigung der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit nicht gesprochen werden (VwGH 21.10.1999, 98/15/0201). Begräbniskosten, einschließlich der Errichtung eines Grabmals, sind daher insoweit keine außergewöhnliche Belastung, als sie aus dem zu Verkehrswerten angesetzten Nachlassvermögen gedeckt werden können (VwGH 25.9.1984, 84/14/0040). Soweit sie nicht gedeckt werden können und auch nicht als Gegenleistung für die Übertragung von Wirtschaftsgütern übernommen werden (zB Übergabeverträge, Schenkungsverträge), sind sie eine außergewöhnliche Belastung (vgl. VwGH 4.2.1963, 0359/62).

Wurde eine Liegenschaft bereits vor dem Todesfall übergeben und übersteigt der Verkehrswert die Begräbniskosten, ist eine Absetzung nicht möglich, wenn die Übernahme der Begräbniskosten aus einer vertraglichen Verpflichtung (zB Übergabevertrag) resultiert oder ein mittelbarer zeitlicher Zusammenhang (höchstens sieben Jahre) zwischen Übertragung der Liegenschaft und Übernahme der Begräbniskosten besteht.

*Beispiel:*

<i>Nachlassaktiva</i>	<i>110.000 Euro</i>
<i>Nachlasspassiva (inklusive 4.713 Euro Begräbniskosten)</i>	<i>150.000 Euro</i>
	<hr/>
<i>Reinnachlass</i>	<i>- 40.000 Euro</i>

*Die Begräbniskosten von 4.713 Euro finden in den Nachlassaktiven von 110.000 Euro Deckung, daher kommt eine Berücksichtigung als außergewöhnliche Belastung nicht in Betracht.*

Der Höhe nach ist die Absetzbarkeit mit den Kosten eines würdigen Begräbnisses (**inklusive** sowie einfachen Grabmals) begrenzt, wobei diese noch um das Nachlassvermögen (inkl. Versicherungsleistungen und Kostenbeiträge des Arbeitgebers) zu kürzen sind.

*Beispiel:*

*Die tatsächlichen Kosten für ein Begräbnis (**inklusive Grabmal**) belaufen sich auf **116.000 Euro**. Die Kosten für ein würdiges Begräbnis (**inklusive Grabmal**) betragen **105.000 Euro**. An Nachlassvermögen sind **92.000 Euro** vorhanden.*

<i>Kosten würdiges Begräbnis</i>	<i><b>105.000 Euro</b></i>
<i>Nachlassvermögen</i>	<i><b>92.000 Euro</b></i>
	<hr/>
<i>außergewöhnliche Belastung</i>	<i><b>13.000 Euro</b></i>

Bundeseinheitlich ~~betragen~~ laufen sich diese Kosten ab der Veranlagung für 2013 **für ein würdiges Begräbnis (inklusive Grabmal)** erfahrungsgemäß auf **insgesamt** höchstens

je ~~510.000 Euro (bis 2012 4.000 Euro)~~. Entstehen höhere Kosten, so ist auch die Zwangsläufigkeit nachzuweisen. Sie liegt zB bei besonderen Überführungskosten oder Kosten auf Grund besonderer Vorschriften über die Gestaltung des Grabdenkmals vor.

Die Kosten für Blumen und Kränze, für ein schlichtes, dem Ortsgebrauch entsprechendes Totenmahl sowie von Beileiddanksagungen sind Teil der Begräbniskosten (vgl. VwGH 31.05.2011, 2008/15/0009); nicht absetzbar sind hingegen Kosten der Trauerkleidung und der Grabpflege.

## **25. In Rz 902 werden Aufzahlungen für die Sonderklasse bei Krankenhausaufenthalten und das VwGH-Erkenntnis Ro 2019/13/0010 vom 23.01.2019 ergänzt**

### **12.8.20 Krankheitskosten**

#### **902**

Für die Anerkennung von Krankheitskosten als außergewöhnliche Belastung ist erforderlich, dass nachweislich eine Krankheit vorliegt, die Behandlung in direktem Zusammenhang mit dieser Krankheit steht und eine taugliche Maßnahme zur Linderung oder Heilung der Krankheit darstellt (vgl. Rz 871). Die Aufwendungen erwachsen aus tatsächlichen Gründen zwangsläufig (VwGH 21.09.1956, 0349/56). Es ist dabei nicht zu prüfen, ob die Krankheit aus eigener Schuld verursacht worden ist (zB Alkoholismus, Rauschgiftsucht).

Krankheitskosten sind nur dann nicht als außergewöhnliche Belastung, sondern als Betriebsausgaben oder Werbungskosten absetzbar, wenn es sich um eine typische Berufskrankheit handelt oder der Zusammenhang zwischen Erkrankung und Beruf eindeutig feststeht (VwGH 15.11.1995, 94/13/0142).

Unter Krankheit ist eine gesundheitliche Beeinträchtigung zu verstehen, die eine Heilbehandlung bzw. Heilbetreuung erfordert. Nicht abzugsfähig sind daher Aufwendungen für die Vorbeugung vor Krankheiten sowie für die Erhaltung der Gesundheit, weiters Verhütungsmittel, auch Kosten für eine Verjüngungskur (VwGH 13.01.1961, 1093/60), für eine Frischzellenbehandlung (VwGH 21.06.1978, 0130/77) sowie für Schönheitsoperationen, ferner Zahlungen zur Beseitigung einer finanziellen Belastungssituation, auch wenn diese sich positiv auf den Krankheitsverlauf auswirken können (VwGH 23.05.1996, 95/15/0018), Aufwendungen für durch eine Behinderung des Steuerpflichtigen oder eines Angehörigen

motivierter Bauweise eines Eigenheimes (einer Eigentumswohnung), wenn diesen ein Gegenwert gegenübersteht (VwGH 22.10.1996, 92/14/0172).

Aufwendungen für Behandlungsleistungen durch nichtärztliches Personal (zB Physiotherapeuten) sind grundsätzlich nur dann als außergewöhnliche Belastung anzuerkennen, wenn diese Leistungen ärztlich verschrieben oder die Kosten teilweise von der Sozialversicherung ersetzt werden.

Im Falle einer Behandlung durch eine Person, die nach den jeweiligen nationalen Rechtsvorschriften nicht zur Heilbehandlung befugt ist, kann eine außergewöhnliche Belastung anerkannt werden, wenn durch ein ärztliches Gutachten nachgewiesen wird, dass die Behandlung aus medizinischen Gründen zur Heilung oder Linderung der Krankheit erforderlich ist.

Erfolgt die Behandlung durch einen (im Ausland) anerkannten Heilpraktiker, stellen die Behandlungskosten eine außergewöhnliche Belastung dar.

Liegt eine Krankheit vor, so sind abzugsfähig

- Arzt- und Krankenhaushonorare,
- Aufwendungen für Medikamente und Heilbehandlungen (einschließlich medizinisch verordnete homöopathische Präparate), Rezeptgebühren, Behandlungs-, Kostenbeiträge und Selbstbehalte (einschließlich Akupunktur und Psychotherapie), soweit sie der Steuerpflichtige selbst zu tragen hat (VwGH 13.05.1975, 1532/73),
- Aufwendungen für Heilbehelfe (Zahnersatz, Sehbehelfe einschließlich Laserbehandlung zur Verbesserung der Sehfähigkeit, Hörgeräte, Prothesen, Gehbehelfe, Bruchbänder),
- Kosten für Fahrten zum Arzt bzw. ins Spital (VwGH 22.09.1976, 2271/75), weiters Fahrtkosten der Angehörigen anlässlich des Besuchs der erkrankten Person (VwGH 13.05.1986, 85/14/0181; VwGH 10.11.1987, 85/14/0128),
- Kosten für die im Spital untergebrachte Begleitperson bei Spitalsaufenthalt eines Kindes,
- Aufwendungen für Ferngespräche mit der Familie bei längerem Krankenhausaufenthalt, soweit sie das übliche Ausmaß überschreiten (VwGH 10.11.1987, 85/14/0128),
- Behandlungsbeiträge (§ 80 Abs. 2 BSVG), Rezeptgebühren § 136 Abs. 3 ASVG), Selbstbehalte bei Heilbehelfen und Heilmitteln (§ 137 ASVG), Zuzahlung zu Kur- und Rehabilitationsaufenthalten (§ 155 Abs. 3 ASVG), Kostenbeiträge nach den Landes-Krankenanstaltengesetzen (zB § 45a NÖ Krankenanstaltengesetz 1974), soweit sie der Steuerpflichtige selbst zu tragen hat (VwGH 13.05.1975, 1532/73).

Werden Medikamente zur Heilung oder Linderung einer Krankheit sowie Heil- oder Pflegebehelfe ärztlich verschrieben, sind die Aufwendungen jedenfalls als außergewöhnliche Belastung abzugsfähig.

Fallen höhere Aufwendungen an als jene, die von der gesetzlichen Krankenversicherung getragen werden, sind sie nur als außergewöhnliche Belastung zu berücksichtigen, wenn sie aus triftigen medizinischen Gründen (zB erwartete medizinische Komplikationen, paradontale Gründe bei Zahnersatz) erwachsen (VwGH 04.03.1986, 85/14/0149; VwGH 13.05.1986, 85/14/0181; VwGH 19.02.1992, 87/14/0116; Rz 818). **Aufzahlungen für die Sonderklasse bei Krankenhausaufenthalten sind ausnahmsweise nur dann als außergewöhnliche Belastung absetzbar, wenn triftige medizinische Gründe vorliegen (BFG vom 25.11.2014, RV/3100517/2013, BFG vom 12.03.2019, RV/5101609/2018, BFG vom 26.02.2018, RV/5100307/2018).**

Von den angefallenen Aufwendungen **Krankheitskosten** sind abzuziehen

- Kostenersätze, die aus der gesetzlichen Krankenversicherung geleistet werden,
- Kostenersätze, die aus einer freiwilligen Krankenzusatzversicherung oder Unfallversicherung geleistet werden,
- bei einem Krankenhausaufenthalt eine Haushaltsersparnis.

Für die Berechnung der Haushaltsersparnis kann – analog zur Vorgangsweise bei der Erfassung von Sachbezügen - im Schätzungswege der Wert der vollen freien Station gemäß der Verordnung über die bundeseinheitliche Bewertung bestimmter Sachbezüge, BGBl. II. Nr. 416/2001, herangezogen werden. Da bei einem Krankenhausaufenthalt von einer Vollverpflegung auszugehen ist, sind vom Wert der vollen freien Station in Höhe von 196,20 Euro die Kostenanteile für Wohnung (ein Zehntel) sowie Beleuchtung und Strom (ein Zehntel) auszuscheiden. Die Haushaltsersparnis ist daher in Höhe von acht Zehntel des Wertes der vollen freien Station – somit in Höhe von 156,96 Euro – zu berücksichtigen.

Hat der Steuerpflichtige Anspruch auf einen Behindertenfreibetrag im Sinne des § 35 EStG 1988, so ist zu unterscheiden:

- Krankheitskosten, die mit der Behinderung im Zusammenhang stehen (zB Aufwendungen für Bewegungstherapie eines Gehbehinderten), können mit Ausnahme der in § 4 der Verordnung des BMF über außergewöhnliche Belastungen, BGBl. Nr. 303/1996 idgF, genannten Aufwendungen für Hilfsmittel und Kosten der Heilbehandlung nicht neben den

Freibeträgen gemäß § 35 EStG 1988 geltend gemacht werden. **Wenn Krankheitskosten als unmittelbare Folge aus einer Behinderung vorliegen, sind die Kosten der Heilbehandlung ohne Abzug eines Selbstbehalts zu berücksichtigen (VwGH Ro 2016/13/0010, 23.01.2019).** Sollen die tatsächlich angefallenen Krankheitskosten als außergewöhnliche Belastung berücksichtigt werden, müssen sämtliche Kosten nachgewiesen werden.

- Krankheitskosten, die mit der Behinderung nicht im Zusammenhang stehen (zB Zahnersatz eines Blinden), können nach Abzug des Selbstbehalts neben den Freibeträgen im Sinne des § 35 EStG 1988 abgezogen werden.

## **26. In Rz 912n werden Leitungsrechte gemäß § 107 EStG 1988 ergänzt (JStG 2018)**

### **912n**

Einkünfte aus (privaten und betrieblichen) Grundstücksveräußerungen, auf die der besondere Steuersatz anwendbar ist (§ 30a EStG 1988) bleiben für den Veranlagungsfreibetrag dann außer Ansatz, wenn sie bei Veranlagung mit 30% (bis 2015 mit 25%) besteuert werden (§ 30a Abs. 1 EStG 1988). Bei Ausübung der Regelbesteuerungsoption (§ 30a Abs. 2 EStG 1988) sind sie hingegen als "andere Einkünfte" iSd § 41 Abs. 3 EStG 1988 zu berücksichtigen. Gleiches gilt für Einkünfte aus Grundstücksveräußerungen, auf die der besondere Steuersatz nicht anwendbar ist (Grundstücksveräußerung gegen Rente, § 30a Abs. 4 EStG 1988) **sowie für Einkünfte aus Anlass der Einräumung von Leitungsrechten im Fall der Ausübung der Regelbesteuerungsoption (§ 107 Abs. 11 EStG 1988).**

## **27. Rz 927 wird betreffend den Lohnsteuerabzug aktualisiert (AbgÄG 2020)**

### **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, **gilt ab dem Kalenderjahr 2020 Folgendes:** unterliegt er grundsätzlich nicht den Vorschriften über den Steuerabzug vom Arbeitslohn (Ausnahme siehe Rz 927a). **Für Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit von unbeschränkt steuerpflichtigen Arbeitnehmern ist die Einkommensteuer durch Abzug vom Arbeitslohn (Lohnsteuer) zu erheben und von beschränkt steuerpflichtigen Arbeitnehmern kann die Einkommensteuer freiwillig durch Abzug vom Arbeitslohn (Lohnsteuer) erhoben werden.**

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.~~

## **28. In Rz 971 werden Vertretungsärzte ergänzt (StRefG 2020)**

### **971**

#### **Sonstige Ärzte**

Turnusärzte stehen in einem Dienstverhältnis ebenso wie Amts-, Polizei- und Militärärzte, so weit sie bei den Sanitätsbehörden oder beim Bundesheer tätig sind. Auch Ärzte in Beratungsstellen (zB Tbc-Fürsorge, Schwangerenberatung), die ihre Tätigkeit in den Räumen

des Gesundheitsamtes und mit Weisungsgebundenheit dem Amtsarzt gegenüber ausüben, stehen in einem Dienstverhältnis.

Zu freiberuflich tätigen Ärzten und Gesundheitsberufen (zB Psychologen, Hebammen), die unter freiberufliche Einkünfte fallen, siehe EStR 2000 Rz 5216 bis 5226.

**Freiberufliche Vertretungsärzte, die eine Vertretungstätigkeit gemäß § 47a Abs. 4 des Ärztegesetzes 1998 ausüben und unter die Pflichtversicherung nach dem Freiberuflichen-Sozialversicherungsgesetz (§ 2 Abs. 2a Z 3 FSVG) fallen, üben eine freiberufliche Tätigkeit im Sinne des § 22 Z 1 lit. b EStG 1988 (Einkünfte aus selbständiger Arbeit) aus.**

## **29. Rz 1050 und 1052 werden auf Grund des VwGH-Erkenntnisses Ro 2017/13/0005 vom 25.07.2018 aktualisiert**

### **19 SONSTIGE BEZÜGE (§ 67 EStG 1988)**

#### **19.1 Allgemeines**

##### **19.1.1 Abgrenzung**

##### **1050**

Voraussetzung für die Zuordnung einer Zahlung zu den sonstigen Bezügen ist, dass der Arbeitnehmer laufende, dh. für regelmäßige Lohnzahlungszeiträume flüssig gemachte Bezüge erhält (VwGH 21.09.1983, 82/13/0094). Laufende Bezüge bilden somit den Gegensatz zu den sonstigen Bezügen (VwGH 27.09.2000, 2000/14/0087). Für die Beurteilung als sonstige Bezüge kommt es also darauf an, dass sich diese sowohl durch den Rechtstitel, auf den sich der Anspruch begründet, als auch durch die tatsächliche Auszahlung deutlich von den laufenden Bezügen unterscheiden (VwGH 30.04.2003, 97/13/0148).

Es liegt im Wesen eines sonstigen Bezuges, dass er neben, also zusätzlich zum laufenden Bezug bezahlt wird. Dies muss aus äußeren Merkmalen ersichtlich sein. Werden zB 13. und 14. Monatsbezug laufend anteilig mit dem laufenden Arbeitslohn ausbezahlt, sind sie **als laufender Bezug zusammen mit dem laufenden Arbeitslohn nach dem Tarif zu versteuern (VwGH 25.07.2018, Ro 2017/13/0005)**. ~~auf Grund des Rechtstitels zwar weiterhin sonstige Bezüge, aber wegen der gewählten Auszahlungsmodalität gemeinsam mit den laufenden Bezügen gemäß § 67 Abs. 10 EStG 1988 nach dem Tarif zu versteuern (vgl. VwGH 14.12.1993, 91/14/0038).~~ Die nachträgliche, rein rechnerische Aufteilung des Gesamtbezuges in laufende und sonstige Bezüge kann mangels eindeutig erkennbarer

Unterscheidungsmerkmale zwischen laufenden und sonstigen Bezügen nicht als ausreichende Grundlage für die Annahme sonstiger Bezüge angesehen werden (vgl. VwGH 19.11.1969, 1157/68).

### **19.1.2 Arten der sonstigen Bezüge**

#### **1052**

Neben dem in § 67 Abs. 1 EStG 1988 beispielhaft aufgezählten 13. und 14. Monatsbezug gehören zu den sonstigen Bezügen etwa auch eine nach dem Jahresumsatz bemessene Provision, die nur einmal und in einem Betrag gezahlt wird (VwGH 10.01.1958, 1429/56).

#### **Provisionen**

Eine Provision ist das Entgelt für eine verkäuferische oder vermittlerische Tätigkeit und wird in der Regel vom Vertreter/Verkäufer selbst erwirtschaftet. Im Gegensatz dazu wird mit einer Prämie in der Regel eine besondere, über die normalen Arbeitsanforderungen hinausgehende Leistung (Mehrleistung) belohnt.

Besteht laut Dienstvertrag nur ein Anspruch auf eine laufende Provision (zB 3% des monatlichen Verkaufsumsatzes), dann liegt in diesem Umfang jedenfalls ein laufender Bezug, unabhängig vom Auszahlungsmodus, vor. Eine rein rechnerische Aufteilung auf 14 Monatsbezüge ist daher mit steuerlicher Wirksamkeit nicht möglich.

Werden Provisionen, auf die grundsätzlich ein vertraglicher oder kollektivvertraglicher monatlicher Auszahlungsanspruch besteht, monatlich akontiert und nach mehrmonatigem Zeitraum abgerechnet (Provisionsspitze), sind diese Zahlungen als laufende Bezüge zu behandeln (VwGH 21.11.1960, 0665/57). Wird diese Provisionsspitze im Folgejahr ausbezahlt und ist eine Aufrollung gemäß § 77 Abs. 5 EStG 1988 nicht mehr möglich, liegt die Nachzahlung eines laufenden Bezuges vor, der - sofern keine willkürliche Verschiebung vorliegt - nach § 67 Abs. 8 lit. c EStG 1988 zu versteuern ist (siehe Rz 1105a und 1106).

#### *Beispiel 1:*

*Ein Versicherungsvertreter hat auf Grund des Arbeitsvertrages Anspruch auf eine monatliche Umsatzprovision in Höhe von 1% des Umsatzes. Die Provision wird laufend akontiert. Im Jänner rechnet der Arbeitgeber die Provisionsumsätze für das Vorjahr endgültig ab (Provisionsspitzenabrechnung).*

*Die monatlich akontierten Provisionen sind als laufende Bezüge zu behandeln. Die im Jänner ausbezahlte Provisionsspitze für die Vorjahresumsätze stellt auch einen laufenden Bezug dar und ist im Rahmen der Aufrollung (§ 77 Abs. 5 EStG 1988) zu berücksichtigen.*

#### *Variante:*

*Auf Grund einer verspäteten Abrechnung des Arbeitgebers erfolgt die Auszahlung der Provisionsspitze (für Umsätze des Vorjahres) erst am 20. Februar des Folgejahres. Da die Auszahlung der Provisionen (für das Vorjahr) nach dem 15. Februar des Folgejahres erfolgt, ist eine Aufrollung des Vorjahres nicht mehr zulässig. Die Auszahlung stellt eine Nachzahlung eines laufenden Bezuges dar, der – sofern keine*

*willkürliche Verschiebung vorliegt – nach § 67 Abs. 8 lit. c EStG 1988 zu versteuern ist (siehe Rz 1106). Liegt bei der Nachzahlung für abgelaufene Kalenderjahre eine willkürliche Verschiebung vor, dann sind diese Bezüge gemeinsam mit dem laufenden Bezug des Auszahlungsmonats nach dem Tarif (§ 66 EStG 1988) zu versteuern (siehe Rz 1105a).*

Werden die laufenden Provisionen allerdings aufgrund eines gesonderten Rechtstitels in die Berechnung der Sonderzahlungen (13. und 14. Monatsbezug) einbezogen oder wird eine „Superprovision“ (Belohnung, Prämie) in Form einer Einmalzahlung gewährt, liegen insoweit sonstige Bezüge vor.

### **Andere sonstige Bezüge**

Sofern ein Bezug aufgrund der vertraglichen Grundlage als laufender Monatsbezug konzipiert ist oder laufend erwirtschaftet wird (zB Überstundenentlohnung), ändert eine bloße Änderung der Auszahlungsmodalität (zB quartalsweise Auszahlung) nichts daran, dass ein laufender Bezug vorliegt.

Erfolgsabhängige Bezugsbestandteile, die erst im Nachhinein ermittelt werden, stellen nicht zwingend einen sonstigen Bezug dar. Soweit sie aufgrund vertraglicher oder kollektivvertraglicher Regelungen (Rechtstitel) laufend (Auszahlungsmodus) ausgezahlt werden, sind sie als laufender Bezug zu behandeln.

#### *Beispiel 2*

*Ein leitender Angestellter hat auf Grund des Arbeitsvertrages Anspruch auf eine monatliche erfolgsabhängige Zahlung, die vom Gewinn des Vorjahres abhängt. Die monatlich ausbezahlten Bezugsbestandteile, die auf Grund des Vorjahresgewinns ermittelt werden, zählen wie das monatlich ausbezahlte Fixum zu den laufenden Bezügen.*

#### *Beispiel 3*

*Ein leitender Angestellter hat auf Grund des Arbeitsvertrages Anspruch auf eine Provision, die vom Erreichen einer Jahresumsatzgrenze oder vom Erreichen eines vereinbarten Zieles abhängig ist. Die Provision wird im März ermittelt. Ein Siebentel der Provision wird im Dezember ausbezahlt (sonstiger Bezug), auf die restlichen sechs Siebentel besteht ein monatlicher Auszahlungsanspruch für die Monate April bis Dezember in jeweils gleich bleibender Höhe (laufender Bezug).*

Bei diesen vertraglichen Vereinbarungen zwischen Arbeitgeber und Arbeitnehmer (zB Dienstvertrag, Zusatzvereinbarung) gilt Folgendes:

- Die Vereinbarung muss schriftlich abgefasst werden und Regelungen über den Anspruch und die Auszahlungsmodalität enthalten.
- Die Vereinbarung muss vor der Auszahlung getroffen werden.
- Bei ratenweiser Auszahlung (insbesondere bei einem erfolgsabhängigen Bezugsbestandteil für einen bestimmten Leistungszeitraum wie beispielsweise einer Belohnung für ein bestimmtes Kalenderjahr) darf nach erfolgter Auszahlung eines

Teilbetrages die vereinbarte Auszahlungsmodalität mit steuerlicher Wirkung nicht mehr abgeändert werden.

~~Die Auszahlung in monatlichen Raten ohne schriftliche Zusatzvereinbarung bewirkt bei einer vertraglich zugesicherten jährlichen Einmalzahlung (zB Jahresprämie) eine Versteuerung gemäß § 67 Abs. 10 EStG 1988.~~

Wird auf Grund einer Vereinbarung eine Jahresprämie laufend akontiert, ist die Endabrechnung als sonstiger Bezug zu behandeln. Die Endabrechnung kann auch mittels vertraglicher Vereinbarung nicht als laufender Bezug gewidmet werden.

~~Wird in einer lohngestaltenden Vorschrift gemäß § 68 Abs. 5 Z 1–6 EStG 1988 (zB Kollektivvertrag) ein Anspruch auf eine Sonderzahlung begründet (zB 13. und 14. Bezug, Jubiläumsgeld usw.), kann für die Auszahlungsmodalität keine abweichende einzelvertragliche Regelung mit steuerlicher Wirkung getroffen werden. Es liegt in diesen Fällen jedenfalls ein sonstiger Bezug vor, der bei laufender Auszahlung nach § 67 Abs. 10 EStG 1988 zu versteuern ist.~~

**Siehe auch Rz 1050 sowie** ~~W~~weitere Fälle siehe Rz 1053.

## **30. In Rz 1058 und Rz 1192 wird die Besteuerung von sonstigen Bezügen aktualisiert und Rz 1193b neu eingefügt (StRefG 2020)**

### **1058**

Das Jahressechstel, das auf den Bruttobezug (vor Abzug von Sozialversicherungsbeiträgen) abzustellen ist, wird nach folgender Formel ermittelt:

$$\frac{\text{im Kalenderjahr zugeflossene laufende (Brutto)Bezüge}}{\text{Anzahl der abgelaufenen Kalendermonate (seit Jahresbeginn)}} \times 2$$

Wird ein Dienstverhältnis während eines monatlichen Lohnzahlungszeitraumes beendet, sind die im Kalenderjahr zugeflossenen laufenden (Brutto-)Bezüge durch die Anzahl der abgelaufenen Lohnsteuertage seit Jahresbeginn (volle Kalendermonate sind mit 30 Tagen zu rechnen) zu dividieren. Der sich ergebende Betrag ist dann mit 60 zu multiplizieren.

**Damit die Berechnung des Jahressechstels nicht dazu führen kann, dass insgesamt mehr als ein Sechstel der im Kalenderjahr tatsächlich zugeflossenen laufenden Bezüge als sonstiger Bezug mit den festen Steuersätzen besteuert wird, hat der Arbeitgeber ab dem Kalenderjahr 2020 sicherzustellen, dass maximal ein Sechstel der im Kalenderjahr zugeflossenen laufenden Bezüge nach**

**§ 67 Abs. 1 EStG 1988 besteuert wird. Der Arbeitgeber hat dies entweder schon durch Modifikationen der Lohnverrechnung während des Jahres oder bei Auszahlung des letzten Bezuges im Kalenderjahr umzusetzen; d.h. im Dezember oder bei unterjähriger Beendigung des Dienstverhältnisses im Beendigungsmonat. Diese Begrenzung gilt nicht für Fälle einer unterjährigen Elternkarenz. Elternkarenz liegt vor, wenn für Eltern gegenüber dem Arbeitgeber ein gesetzlicher Anspruch auf Karenz gemäß Mutterschutzgesetz bzw. Väterkarenzgesetz besteht (inklusive Papamonat nach § 1a VKG und Mutterschutz); siehe auch Rz 1193b.**

#### **1192**

Eine Neuberechnung der Lohnsteuer ist aber nicht mehr zulässig, wenn im laufenden Kalenderjahr an den Arbeitnehmer Krankengeld aus der gesetzlichen Krankenversicherung ausbezahlt wird (§ 77 Abs. 3 EStG 1988). **Davon ausgenommen sind Aufrollungen gemäß § 77 Abs. 4a EStG 1988, die jedenfalls vorzunehmen sind (Rz 1193b).**

#### **1193b**

**Ab dem Kalenderjahr 2020 hat der Arbeitgeber in Fällen, in denen im laufenden Jahr mehr als ein Sechstel der zugeflossenen laufenden Bezüge nach § 67 Abs. 1 EStG 1988 begünstigt behandelt wurde, die sonstigen Bezüge bei Auszahlung des letzten laufenden Bezuges verpflichtend aufzurollen und den Überhang nach § 67 Abs. 10 EStG 1988 zu versteuern. Diese Aufrollung ist demnach im Dezember durchzuführen oder, wenn das Dienstverhältnis unterjährig endet, im jeweiligen Beendigungsmonat. Diese Aufrollverpflichtung gilt nicht für Fälle einer unterjährigen Elternkarenz. (siehe auch Rz 1058)**

### **31. Rz 1110e wird aufgrund der VwGH-Erkenntnisse Ro 2018/15/0008 vom 31.1.2019 und Ro 2018/15/0009 vom 3.4.2019 geändert**

#### **1110e**

Unter folgenden Voraussetzungen ist eine Dreijahresverteilung der Pensionsabfindung gemäß § 37 Abs. 2 Z 2 EStG 1988 als Entschädigung im Sinne des § 32 Abs. 1 Z 1 EStG 1988 im Rahmen einer Veranlagung möglich (vgl. VwGH 25.04.2013, 2010/15/0158):

- Vorliegen einer Entschädigung im Sinne des § 32 Abs. 1 Z 1 lit. a EStG 1988, die als Ersatz für entgangene oder entgehende Einnahmen gewährt wird
- der Zeitraum, für den die Entschädigung gewährt wird, beträgt mindestens sieben Jahre (§ 37 Abs. 2 Z 2 EStG 1988)
- Antrag des Abgabepflichtigen
- die Initiative zum Abschluss der Abfindungsvereinbarung darf nicht vom Pensionsberechtigten ausgegangen sein

Sämtliche Voraussetzungen müssen kumulativ vorliegen. Die Pensionsabfindung ist, beginnend mit dem Veranlagungsjahr, dem der Vorgang zuzurechnen ist, gleichmäßig verteilt auf drei Jahre anzusetzen. ~~Dabei wird für die Ermittlung der Einkommensteuerschuld in den drei Jahren jeweils nur ein Drittel der Pensionsabfindung herangezogen und nur jeweils ein Drittel der auf die Pensionsabfindung entfallenden einbehaltenen Lohnsteuer angerechnet. Bei der bezugsauszahlenden Stelle bleibt es bei der Besteuerung gemäß § 67 Abs. 10 EStG 1988 im Kalendermonat der Zahlung (§ 124b Z 53 EStG 1988). Eine Erstattung der auf die Folgejahre entfallenden Lohnsteuer im ersten Jahr der Dreijahresverteilung findet nicht statt.~~ **Die von der bezugsauszahlenden Stelle zum Zeitpunkt der Auszahlung der Abfindung zu Recht gemäß § 67 Abs. 10 EStG 1988 einbehaltene Lohnsteuer gelangt dabei zur Gänze bei der Veranlagung für das erste Jahr zur Anrechnung (vgl. VwGH 03.04.2019, Ro 2018/15/0009).**

Wird eine Dreijahresverteilung der Pensionsabfindung beantragt und sind die erforderlichen Voraussetzungen dafür gegeben, liegt in den Jahren zwei und drei der Verteilung ein Pflichtveranlagungstatbestand gemäß § 41 Abs. 1 EStG 1988 vor.

**Auch Teilpensionsabfindungen sind der Progressionsermäßigung gemäß § 37 Abs. 2 Z 2 EStG 1988 durch Dreijahresverteilung zugänglich. Dies aber nur dann, wenn die Entschädigung für einen Zeitraum von mindestens sieben Jahren gewährt wird, also eine Entschädigung in Bezug auf sieben volle Jahresbeträge vorliegt. Dies kann nur dann angenommen werden, wenn die Entschädigung dem Barwert der vollen Pensionsanwartschaft für zumindest sieben Jahre entspricht (vgl. VwGH 31.01.2019, Ro 2018/15/0008).**

## **32. Rz 1142 und 1144 werden aufgrund der neuen Karfreitags-Regelung (BGBl. I Nr. 22/2019) aktualisiert**

### **20.4 Sonntags-, Feiertags- und Nachtarbeit**

#### **1142**

Als Feiertage gelten die im § 7 Arbeitsruhegesetz, BGBl. Nr. 144/1983, aufgezählten Feiertage und Feiertage, die in den einzelnen Bundesländern durch Landesgesetz als Landesfeiertage festgesetzt sind (vgl. auch VwGH 22.10.1958, 1016/56).

Gleichlautende Bestimmungen finden sich außerhalb des Anwendungsbereiches des Arbeitsruhegesetzes im § 1 Feiertagsruhegesetz, BGBl. Nr. 153/1957, und im § 14 Bäckereiarbeiter/Innengesetz 1996, BGBl. Nr. 410/1996.

Feiertage sind daher die folgenden Tage: 1. Jänner (Neujahr), 6. Jänner (Heilige Drei Könige), Ostermontag, 1. Mai (Staatsfeiertag), Christi Himmelfahrt, Pfingstmontag, Fronleichnam, 15. August (Mariä Himmelfahrt), 26. Oktober (Nationalfeiertag), 1. November (Allerheiligen), 8. Dezember (Mariä Empfängnis), 25. Dezember (Weihnachten), 26. Dezember (Stephanstag). ~~Für Angehörige der evangelischen Kirchen AB und HB, der Altkatholischen Kirche und der Methodistenkirche ist auch der Karfreitag ein Feiertag.~~

#### **1144**

Die im Urlaubsentgelt enthaltenen Zuschläge für Nachtarbeit und Überstunden können nicht steuerfrei behandelt werden, da sich die Ausnahmebestimmungen des § 68 Abs. 7 EStG 1988 nicht auf das Urlaubsentgelt erstrecken (vgl. VwGH 23.5.1996, 95/15/0030).

**Der „persönliche Feiertag“ (§ 7a Abs. 2 Arbeitsruhegesetz) wird auf das Urlaubskontingent angerechnet. Kann der Arbeitnehmer den angemeldeten persönlichen Feiertag auf Ersuchen des Arbeitgebers nicht antreten, hat er Anspruch auf das für die geleistete Arbeit gebührende Entgelt und auf Urlaubsentgelt. Das an diesem Tag zusätzlich zu gewährende Urlaubsentgelt kann nicht als Zuschlag iSd § 68 EStG 1988 eingestuft werden und ist demnach steuerpflichtig.**

### **33. In Rz 1185 wird das Formular E 31 ergänzt und ein Redaktionsversehen korrigiert (JStG 2018)**

#### **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) **sowie die Meldung über den Wegfall oder Änderungen (Formular E 31)**
- 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.

## **34. In Rz 1186a werden Aussagen zum internationalen Steuerrecht klarstellend ergänzt**

### **1186a**

Hat Österreich aufgrund uni- oder bilateraler Maßnahmen der Doppelbesteuerung für Teile der Bezüge kein Besteuerungsrecht (Befreiungsmethode), ist die Lohnsteuer tageweise zu berechnen.

**Ob das DBA dem Tätigkeitsstaat das Besteuerungsrecht an den Arbeitseinkünften zuteilt, ist nach Aufenthaltstagen zu ermitteln (183-Tage-Regel). Die Aufteilung der Einkünfte selbst erfolgt nach Arbeitstagen.**

**Für die Besteuerung gemäß § 77 Abs. 1 Satz 3 EStG 1988 ist die Anzahl der Kalendertage im selben prozentuellen Verhältnis zu ermitteln, wie auch die Aufteilung der Einkünfte nach Arbeitstagen im Hinblick auf Inlandsanteil und Auslandsanteil erfolgt.**

~~In jenen Fällen, in denen die Zuteilung des Besteuerungsrechtes an den Arbeitseinkünften nach dem jeweils anzuwendenden Doppelbesteuerungsabkommen nach Arbeitstagen erfolgt, ist für die Besteuerung gemäß § 77 Abs. 1 Satz 3 EStG 1988 die Anzahl der Kalendertage im selben prozentuellen Verhältnis zu ermitteln, wie auch die Zuteilung des Besteuerungsrechtes nach Arbeitstagen im Hinblick auf Inlandsanteil und Auslandsanteil erfolgt.~~

*Beispiel:*

*Ein Arbeitnehmer befindet sich an 4 von 220 Arbeitstagen in Österreich. Für diese 4 Arbeitstage wird Österreich auch das Besteuerungsrecht zugeteilt, wobei die Aufteilung der Arbeitseinkünfte auf Inlands- und Auslandsanteil nach Arbeitstagen zu erfolgen hat. Auf den Inlandsanteil entfällt daher ein Prozentsatz von 1,82%. Für die Besteuerung gemäß § 77 Abs. 1 Satz 2 EStG 1988 ist dieser Prozentsatz auf 360 Kalendertage anzuwenden, sodass der nach Arbeitstagen ermittelte und Österreich zugeteilte Besteuerungsanspruch mit gerundet 7 Kalendertagen (rechnerisches Ergebnis = 6,55) zu besteuern ist.*

Es bestehen keine Bedenken, dass in der monatlichen Abrechnung vorläufig auf das jeweilige aktuelle Verhältnis der Arbeitstage abgestellt wird und dieses in Kalendertage umgerechnet wird. Am Ende des Jahres ist im Wege der Aufrollung der Bezüge das tatsächliche Verhältnis des Jahres im Sinne oben angeführter Ausführungen herzustellen.

## **35. Rz 1220 ff, 1230 und 1233b werden betreffend Lohnzettel aktualisiert (AbgÄG 2016, StRefG 2020, BGBl. II Nr. 60/2019)**

### **31 LOHNZETTEL (§ 84 EStG 1988)**

#### **31.1 Allgemeines**

##### **1220**

Der Arbeitgeber hat dem Finanzamt ~~der Betriebsstätte~~ oder **der Österreichischen Gesundheitskasse** dem sachlich und örtlich zuständigen Krankenversicherungsträger (§ 23 Abs. 1 ASVG) ohne besondere Aufforderung für alle im abgelaufenen Kalenderjahr beschäftigten Arbeitnehmer einen Lohnzettel zu übermitteln. Bei Veräußerung, Aufgabe oder Liquidation eines Betriebes ist der Lohnzettel bereits zu diesem Zeitpunkt zu übermitteln. Erfolgen nach Übermittlung des Lohnzettels steuerlich relevante Ergänzungen des Lohnkontos, besteht die Verpflichtung zur Übermittlung eines berichtigten Lohnzettels innerhalb von zwei Wochen ab erfolgter Ergänzung. Die Übermittlung der Lohnzettel hat grundsätzlich elektronisch zu erfolgen, und zwar bis Ende Februar des folgenden Kalenderjahres. Für diese elektronische Übermittlung ~~an das Finanzamt der Betriebsstätte oder an den zuständigen Krankenversicherungsträger~~ stehen folgende Möglichkeiten zur Verfügung:

- ~~Übermittlung über Statistik Austria: Diese Übermittlungsschiene ist grundsätzlich nur für größte Arbeitgeber vorgesehen und bedarf einer schriftlichen Anmeldung.~~
- Übermittlung über die **ist das** Datensammelsysteme der österreichischen Sozialversicherung (ELDA der Oberösterreichischen Gebietskrankenkasse) **vorgesehen** für Lohnzahlungszeiträume ab 1. Jänner 2003.
- ~~Die Übermittlung über Telekom Austria ist für Lohnzahlungszeiträume ab 1. Jänner 2003 nicht mehr zulässig.~~

Die Übermittlung über ELDA setzt lediglich einen Internetzugang, nicht hingegen eine automationsunterstützte (softwareunterstützte) Lohnverrechnung bzw. ein Lohnverrechnungsprogramm voraus. Steht daher ein Internetzugang zur Verfügung, sind die Lohnzetteldaten jedenfalls elektronisch zu übermitteln, und zwar gleichgültig, ob das Lohnkonto automationsunterstützt oder händisch geführt wird. Im Falle einer händischen Lohnverrechnung ist die in ELDA vorgesehene Ausfüllmaske auszufüllen (siehe auch [www.elda.at](http://www.elda.at)).

~~Für Lohnzahlungs- und Beitragszeiträume ab 2003 müssen die lohnsteuerrechtlichen und die sozialversicherungsrechtlichen Daten (Rz 1224) in einem Datenpaket übermittelt werden, sofern beide Teile erforderlich sind.~~

Ist die elektronische Übermittlung dem Arbeitgeber mangels technischer Voraussetzungen nicht zumutbar, ist ein Papierlohnzettel bis spätestens Ende Jänner des folgenden Kalenderjahres zu übermitteln. Dies ist der Fall, wenn der Arbeitgeber selbst über keinen Internetanschluss verfügt und die Lohnverrechnung auch nicht von einer anderen Stelle (zB Wirtschaftstreuhänder) mit entsprechenden technischen Einrichtungen durchgeführt wird. Ein Papierlohnzettel (~~einschließlich allfälliger sozialversicherungsrechtlicher Daten, Rz 1224~~) ist ausschließlich an das zuständige BetriebsfFinanzamt (~~und nicht an einen Krankenversicherungsträger~~) zu übermitteln.

Siehe auch Beispiele Rz 11220.

### **1221a**

Bei Beendigung des Dienstverhältnisses im Laufe eines Kalenderjahres ist **der Lohnzettel ebenso bis spätestens Ende Februar (bzw. Ende Jänner) des Folgejahres** bis zum Ende des Folgemonats ein Lohnzettel an das Finanzamt der Betriebsstätte oder an den sachlich und örtlich zuständigen Krankenversicherungsträger (§ 23 Abs. 1 ASVG) zu übermitteln. **Eine unterjährige Übermittlung ist jedoch möglich.** Bei Eröffnung der Insolvenz über das Vermögen des Arbeitgebers (siehe Rz 1233a), ist bis zum Ende des zweitfolgenden Kalendermonats ein Lohnzettel an das Finanzamt **des Arbeitgebers** der Betriebsstätte oder **an die Österreichische Gesundheitskasse** den sachlich und örtlich zuständigen Krankenversicherungsträger (§ 23 Abs. 1 ASVG) zu übermitteln. ~~Zu den in Betracht kommenden Krankenversicherungsträgern und zur Übermittlung siehe Rz 1220.~~

*Beispiel:*

*Ein Dienstverhältnis endet am 1. März (arbeitsrechtliches Ende). Der Lohnzettel ist bis 30. April zu übermitteln.*

Als Beendigungszeitpunkt gilt das arbeitsrechtliche Ende des Dienstverhältnisses, ausgenommen bei einer Kündigung während des Krankenstandes. Hat der Arbeitnehmer zum Zeitpunkt des arbeitsrechtlichen Endes noch Ansprüche auf Krankenentgelt, dann ist der **am Lohnzettel erst bis zum Ende jenes Monats auszustellen, der dem Monat als Ende des Dienstverhältnisses das Datum** der letztmaligen Auszahlung eines Krankenentgeltes **anzugeben** folgt.

*Beispiel:*

*Der Arbeitnehmer wird während des Krankenstandes am 20. März gekündigt. Er hat Anspruch auf Entgeltfortzahlung bis zum Ende des Krankenstandes am 10. Mai. Der Lohnzettel ist bis 30. Juni zu übermitteln. Als Ende des Dienstverhältnisses ist am Lohnzettel der 10. Mai anzugeben.*

*Stehen die Beitragsgrundlagen zum arbeitsrechtlichen Ende noch nicht vollständig fest, ist jedenfalls bis zum Ende des Folgemonats ein Lohnzettel zu übermitteln. Unmittelbar nach dem Bekanntwerden der endgültigen Bemessungsgrundlagen muss ein berichtigter Lohnzettel hinsichtlich der sozialversicherungsrechtlichen Daten übermittelt werden.*

*Dauert zB auf Grund der Zahlung einer Urlaubersatzleistung nur das sozialversicherungsrechtliche Ende eines Dienstverhältnisses über das Kalenderjahr hinaus, sind getrennte Lohnzettel je Kalenderjahr auszustellen, wobei in den Lohnzetteln für das folgende Kalenderjahr nur sozialversicherungsrechtliche Daten aufzunehmen sind.*

*Wurde auf Grund der unterjährigen Beendigung eines Dienstverhältnisses bereits **unterjährig** ein Lohnzettel bis zum Ende des Folgemonats übermittelt, ist nach Ablauf des Kalenderjahres (Rz 1220) kein weiterer Lohnzettel zu übermitteln.*

## **1221b**

Werden die Dienstnehmer im Zuge der Übernahme bzw. Veräußerung eines Betriebes mit allen Rechten und Pflichten übernommen (AVRAG), ist zum Umgründungstichtag kein Lohnzettel zu erstellen. ~~Ob ein Beitragsgrundlagennachweis zu erstellen ist, richtet sich nach den sozialversicherungsrechtlichen Bestimmungen.~~

~~Darüber hinaus sind~~ In Umgründungsfällen **sind** die Lohnzettel von jenem Arbeitgeber auszustellen, der zum Zeitpunkt der Ausstellung die Pflichten des Arbeitgebers wahrzunehmen hat. Der Lohnzettel ist unter der Steuernummer des ausstellenden Arbeitgebers zu übermitteln. Ist der Aussteller der Erwerber des Unternehmens, hat er zusätzlich das Betriebsstättenfinanzamt des **für den** früheren Arbeitgebers **zuständige Finanzamt** von diesem Vorgang zu informieren, da eine "Entlastung" der alten Steuernummer erfolgen muss.

*Beispiel:*

*Ende August wird das Einzelunternehmen B rückwirkend per 1. Mai in die GmbH XY eingebracht.*

*Fall 1: Ein Dienstverhältnis zum Einzelunternehmen B wird Ende Juni beendet. Zum Lohnzettelübermittlungsstichtag 31. Juli ist der Einzelunternehmer B noch Arbeitgeber und hat daher den Lohnzettel auszustellen.*

*Fall 2: Ein Dienstverhältnis zum Einzelunternehmen B wird Ende August beendet. Zum Lohnzettelübermittlungsstichtag 30. September hat die GmbH XY die Pflichten als Arbeitgeber wahrzunehmen und daher den Lohnzettel auszustellen. Die Übermittlung erfolgt unter der Steuernummer der GmbH XY; das **für das Einzelunternehmen B zuständige Betriebsstättenfinanzamt des Einzelunternehmens B** ist davon zu informieren.*

## 31.2 Inhalt des Lohnzettels

### 1224

Für Lohnzahlungs- bzw. Beitragszeiträume ab 1. Jänner 2019~~03~~ besteht der Lohnzettel **nur** aus einem lohnsteuerrechtlichen und einem sozialversicherungsrechtlichen Teil. Dabei werden die sozialversicherungsrelevanten Daten des Beitragsgrundlagennachweises in das (Formular L 16) aufgenommen.

Der Lohnzettel ist entsprechend dem amtlichen **Formular**~~Vordruck~~ auf Grund der Eintragungen im Lohnkonto (§ 76 EStG 1988) auszustellen.

Auf dem Lohnzettel sind insbesondere

- die Versicherungsnummer des Arbeitnehmers und
- die Versicherungsnummer des (Ehe)Partners des Arbeitnehmers sowie die Anzahl der Kinder, falls der Alleinverdienerabsetzbetrag berücksichtigt wurde,
- die Anzahl der Kinder, falls der **Alleinverdiener- oder** Alleinerzieherabsetzbetrag berücksichtigt wurde,
- **die Anzahl, Name, Versicherungsnummer, Geburtsdatum und Wohnsitzstaat der Kinder, für die ein Familienbonus Plus berücksichtigt wurde, sowie die Monate und die Höhe des berücksichtigten Familienbonus Plus,**
- die Versicherungsnummer des Ehepartners oder eingetragenen Partners des Arbeitnehmers, falls der erhöhte Pensionistenabsetzbetrag berücksichtigt wurde,

anzuführen. Wurde eine Versicherungsnummer nicht vergeben, ist jeweils das Geburtsdatum an Stelle der Versicherungsnummer anzuführen. Auf der für die Finanzverwaltung bestimmten Ausfertigung ist zusätzlich **Weiters ist** die Steuernummer des Arbeitgebers auszuweisen. Hinsichtlich Expatriates siehe Rz 1038i.

Hinsichtlich der für die Betriebliche Vorsorgekasse relevanten Daten sind im Formular L 16 folgende Angaben zu machen:

- ~~die Bemessungsgrundlage, auf die der Beitragssatz angewendet wird (in der Regel der gesetzliche von 1,53%), und zwar unter "BV Beitragsgrundlage inkl. SZ"~~
- ~~der laufende Beitrag (in der Regel 1,53% der Bemessungsgrundlage), und zwar unter "Eingezahlter Beitrag an BV"~~
- ~~der eingezahlte Übertragungsbetrag bei Übertragung von Altansprüchen, und zwar unter "Eingezahlter Übertragungsbetrag an BV".~~

### **31.3 Mehrere Dienstverhältnisse beim selben Arbeitgeber**

#### **1225**

Im Fall eines einheitlichen, fortlaufenden Dienstverhältnisses ist nur ein Lohnzettel auszustellen, und zwar auch dann, wenn während dieses Dienstverhältnisses bezugsfreie Lohnzahlungszeiträume (zB im Falle einer Karenzierung) anfallen.

Wurde im Laufe eines Kalenderjahres bereits ein Lohnzettel ausgestellt und beginnt ein Dienstnehmer beim selben Dienstgeber in diesem Kalenderjahr noch einmal ein Dienstverhältnis, ist gesondert ein weiterer Lohnzettel (nach Ablauf des Kalenderjahres oder unterjährig, Rz 1220 und 1221a) auszustellen. Der Lohnzettel für das weitere Dienstverhältnis ist zeitraumkonform - dem weiteren Dienstverhältnis entsprechend - zu erstellen. Eine Summierung der Steuerbemessungs- und Beitragsgrundlagen hat nicht zu erfolgen.

Liegt das Ende des einen und der Beginn eines neuen Dienstverhältnisses beim selben Arbeitgeber innerhalb desselben Kalendermonates, ist trotz der Unterbrechung ein einheitlicher Lohnzettel mit Beginn des ersten und Ende des weiteren Dienstverhältnisses zu erstellen.

Werden Personen in unregelmäßigen Abständen fallweise beschäftigt, sodass nicht von einem einheitlichen, fortlaufenden Dienstverhältnis auszugehen ist, bestehen keine Bedenken, wenn nach Ablauf des Kalenderjahres (Rz 1220) ein einheitlicher Lohnzettel ausgestellt wird (zB für Mitarbeiter bei Filmaufnahmen).

Ändert sich während eines einheitlichen, fortlaufenden Dienstverhältnisses die Steuernummer des Arbeitgebers oder wechselt ein Arbeitnehmer während eines solchen Dienstverhältnisses von der Voll- auf die Teilversicherung (und umgekehrt), ist nur ein

Lohnzettel auszustellen. ~~Allenfalls sind auf dem sozialversicherungsrechtlichen Teil des Lohnzettels mehrere Beitragsgrundlagennachweise zu erstellen.~~

### **1230**

Bezüge gemäß § 69 Abs. 1 EStG 1988 sind in den Lohnzettel nicht aufzunehmen. ~~Ein Beitragsgrundlagennachweis ist allerdings erforderlich. Im Formular L 16 ist daher nur der sozialversicherungsrechtliche, nicht jedoch der lohnsteuerrechtliche Teil auszufüllen.~~ Unabhängig davon ist jedenfalls ein Lohnkonto zu führen (siehe Rz 1184).

## **31.9 Lohnzettelausstellung bei Bezügen gemäß § 67 Abs. 5 EStG 1988**

### **1233b**

Für Arbeitnehmer, die dem Bauarbeiter-Urlaubs- und Abfertigungsgesetz unterliegen, ist bei der Ausstellung des Lohnzettels Folgendes zu beachten:

1) Bezüge gemäß § 67 Abs. 5 erster Teilstrich EStG 1988 (Urlaubsentgelt gemäß § 8 Bauarbeiter-Urlaubs- und Abfertigungsgesetz):

Der Gesamtbetrag ist in der KZ 210 zu erfassen. Die anteiligen sonstigen Bezüge sind im Feld „Steuerfrei bzw. mit festen Sätzen versteuerte Bezüge gemäß § 67 Abs. 3 bis 8 EStG 1988, vor Abzug der SV-Beiträge“ (KZ 243), die darauf entfallende Steuer im Feld „Abzüglich Lohnsteuer mit festen Sätzen gemäß § 67 Abs. 3 bis 8 EStG 1988“ (KZ 260) und die darauf entfallende Sozialversicherung in der KZ 226 auszuweisen. Die anteiligen laufenden Bezüge des Urlaubsentgeltes fließen in die KZ 245 ein.

Erfolgt die Auszahlung durch den Arbeitgeber, fließen die Bezüge in den Lohnzettel des Arbeitgebers ein (Lohnzettelart 1). Erfolgt die Auszahlung durch die Bauarbeiter-Urlaubs- und Abfertigungskasse, hat sie bis zum 31. Jänner des Folgejahres einen Lohnzettel der Lohnzettelart 20 (Beschäftigungszeitraum Kalenderjahr) auszustellen; im Arbeitgeberlohnzettel ist diese Auszahlung nicht zu erfassen. Unabhängig davon, ob die Auszahlung durch den Arbeitgeber oder durch die Bauarbeiter-Urlaubs- und Abfertigungskasse erfolgt, sind die Beitragsgrundlagen ~~in den Beitragsgrundlagennachweis~~ **die monatlichen Beitragsgrundlagenmeldungen** des Arbeitgebers aufzunehmen.

Zur Lohnzettelausstellung bei Urlaubsabfindungen gemäß § 10 und Überbrückungsabgeltungen gemäß § 13m Abs. 1 Bauarbeiter-Urlaubs- und Abfertigungsgesetz siehe Rz 1083.

2) Bezüge gemäß § 67 Abs. 5 zweiter Teilstrich EStG 1988 (Jahreszwölfstel):

Die weiteren sonstigen Bezüge innerhalb des Jahreszwölfstels (zB Weihnachtsgeld) sind wie die sonstigen Bezüge innerhalb des Jahressechstels in die KZ 220 und die darauf entfallende Sozialversicherung in die KZ 225 einzutragen.

Der Arbeitgeber übermittelt einen Lohnzettel der Lohnzettelart 1.

## **36. In Rz 1241e werden Pflichtveranlagungstatbestände ergänzt (StRefG 2020)**

### **1241e**

Da auf Grund des § 102 Abs. 2 Z 3 EStG 1988 bei der Veranlagung beschränkt Steuerpflichtiger der § 41 EStG 1988 nicht anwendbar ist, kommt es bei Vorliegen von ausschließlich lohnsteuerpflichtigen Einkünften **von einem Arbeitgeber** nicht zu einer Pflichtveranlagung. Bezieht ein beschränkt steuerpflichtiger Arbeitnehmer **zumindest zeitweise gleichzeitig** von mehreren Arbeitgebern lohnsteuerpflichtige Einkünfte, **kommt es ab der Veranlagung für das Jahr 2020 zu einer Pflichtveranlagung. Dies gilt auch für jene Fälle, in denen neben lohnsteuerpflichtigen Einkünften noch andere veranlagungspflichtige Einkünfte bezogen wurden, deren Gesamtbetrag 730 Euro übersteigt. Die Einschleifregelung des Veranlagungsfreibetrages (§ 41 Abs. 3 letzter Satz EStG 1988) ist dabei anzuwenden.** erfolgt eine Veranlagung daher nur auf Antrag. Dieser Antrag kann im Rechtsmittelverfahren zurückgezogen werden.

Werden neben den lohnsteuerpflichtigen Einkünften andere Einkünfte im Sinne des § 98 EStG 1988 erzielt, hat eine (Pflicht-)Veranlagung gemäß § 102 Abs. 1 Z 1 und 2 EStG 1988 zu erfolgen. Der Veranlagungsfreibetrag gemäß § 41 Abs. 3 EStG 1988 ist **dabei sinngemäß anzuwenden** nicht zu berücksichtigen.

## 37. In Rz 1406 wird der Effektiv-Tarif aktualisiert

### 42.3 Effektiv-Tarif

1406

Bis 31.12.2015

#### LSt-Tabelle 2012 für unselbständig Beschäftigte

Monatslohn bis	Grenzsteuersatz	Abzug ohne AVAB	Abzug mit AVAB/AEAB				
			mit 1 Kind	mit 2 Kindern	mit 3 Kindern	mit 4 Kindern	mit 5 Kindern
keine oder Negativsteuer bis		1.011,44	1.124,23	1.164,18	1.214,41	1.264,64	1.314,87
1.011,44	0%						
2.099,34	36,5%	369,18	410,34	424,93	443,26	461,59	479,93
5.016,00	43,21429%	510,13	551,30	565,88	584,22	602,55	620,88
darüber	50%	850,50	891,67	906,25	924,59	942,92	961,25

Monatslohn = Bruttobezug abzüglich SV-Beiträge und Freibeträge, jedoch vor Abzug von Werbungskostenpauschale (132 Euro p.a.) und Sonderausgabenpauschale (60 Euro p.a.)

Tageslohn bis	Grenzsteuersatz	Abzug ohne AVAB	Abzug mit AVAB/AEAB				
			mit 1 Kind	mit 2 Kindern	mit 3 Kindern	mit 4 Kindern	mit 5 Kindern
keine oder Negativsteuer bis		33,72	37,48	38,81	40,49	42,16	43,84
33,72	0%						
69,98	36,5%	12,306	13,678	14,164	14,775	15,386	15,997
167,20	43,21429%	17,004	18,377	18,863	19,474	20,085	20,696
darüber	50%	28,350	29,722	30,208	30,819	31,431	32,042

Tageslohn = siehe Monatslohn

Hinweis: Der exakte Grenzsteuersatz anstelle von 43,21429% ist 3,025/7.

#### LSt-Tabelle 2012 für Pensionisten

Monatspension bis	Grenzsteuersatz	Abzug ohne AVAB	Abzug mit AVAB/AEAB				
			mit 1 Kind	mit 2 Kindern	mit 3 Kindern	mit 4 Kindern	mit 5 Kindern
keine oder Negativsteuer bis		1)	1.125,78	1.165,74	1.215,97	1.266,19	1.316,42
1.012,99	0%						
1.421,67	36,5%	369,75	410,91	425,50	443,83	462,16	480,50
2.088,33	41,5%	440,83	482,00	496,58	514,91	533,25	551,58
5.005,00	43,21429%	476,63	517,80	532,38	550,71	569,05	587,38
darüber	50%	816,25	857,42	872,00	890,34	908,67	927,00

Monatspension = Bruttopension abzüglich SV-Beiträge und Freibeträge, jedoch vor Abzug des Sonderausgabenpauschales (60 Euro p.a.)

Hinweis: Der exakte Grenzsteuersatz anstelle von 43,21429% ist 3,025/7.

1) Der erhöhte Pensionistenabsatzbetrag ist in der Tabelle nicht berücksichtigt.

## Ab 1.1.2016

### LSt-Tabelle 2016 für unselbständig Beschäftigte

Monatslohn bis	Grenzsteuersatz	Abzug ohne AVAB	Abzug mit AVAB/AEAB				
			mit 1 Kind	mit 2 Kindern	mit 3 Kindern	mit 4 Kindern	mit 5 Kindern
SV-Rückerstattung oder keine Steuer bis		1.066,01	1.230,67	1.289,00	1.362,33	1.435,67	1.509,00
1.066,00	0,00%						
1.516,00	25,00%	266,50	307,67	322,25	340,58	358,92	377,25
2.599,33	35,00%	418,10	459,27	473,85	492,18	510,52	528,85
5.016,00	42,00%	600,05	641,22	655,80	674,14	692,48	710,81
7.516,00	48,00%	901,01	942,18	956,76	975,10	993,434	1.011,77
83.349,33	50,00%	1.051,33	1.092,50	1.107,08	1.125,42	1.143,76	1.162,09
darüber	55,00%	5.218,80	5.259,97	5.274,55	5.292,88	5.311,22	5.329,55

Monatslohn = Bruttobezug abzüglich SV-Beiträge und Freibeträge, jedoch vor Abzug von Werbungskostenpauschale (132 Euro p.a.) und Sonderausgabenpauschale (60 Euro p.a.)

Der erhöhte Verkehrsabsetzbetrag ist in der Tabelle nicht berücksichtigt.

Tageslohn bis	Grenzsteuersatz	Abzug ohne AVAB	Abzug mit AVAB/AEAB				
			mit 1 Kind	mit 2 Kindern	mit 3 Kindern	mit 4 Kindern	mit 5 Kindern
SV-Rückerstattung oder keine Steuer bis		35,54	41,03	42,97	45,42	47,86	50,30
35,53	0,00%						
50,53	25,00%	8,883	10,256	10,742	11,353	11,964	12,575
86,64	35,00%	13,937	15,309	15,795	16,406	17,017	17,628
167,20	42,00%	20,002	21,374	21,860	22,472	23,083	23,694
250,53	48,00%	30,034	31,406	31,892	32,503	33,114	33,726
2.778,31	50,00%	35,044	36,417	36,903	37,514	38,125	38,736
darüber	55,00%	173,960	175,332	175,818	176,429	177,041	177,652

Tageslohn = siehe Monatslohn

Der erhöhte Verkehrsabsetzbetrag ist in der Tabelle nicht berücksichtigt.

### LSt-Tabelle 2016 für Pensionisten

Monatspension bis	Grenzsteuersatz	Abzug ohne AVAB	Abzug mit AVAB/AEAB				
			mit 1 Kind	mit 2 Kindern	mit 3 Kindern	mit 4 Kindern	mit 5 Kindern
SV-Rückerstattung oder Steuer							
1.055,00	0,00%						
1.416,67	25,00%	263,75	304,92	319,50	337,83	356,17	374,50
1.505,00	30,00%	334,58	375,75	390,33	408,67	427,01	445,34
2.083,33	40,00%	485,08	526,25	540,83	559,17	577,51	595,84
2.588,33	35,00%	380,92	422,08	436,67	455,00	473,34	491,67
5.005,00	42,00%	562,10	603,27	617,85	636,18	654,52	672,85

7.505,00	48,00%	862,40	903,57	918,15	936,48	954,82	973,15
83.338,33	50,00%	1.012,50	1.053,67	1.068,25	1.086,58	1.104,92	1.123,25
darüber	55,00%	5.179,42	5.220,58	5.235,17	5.253,50	5.271,84	5.290,17

Monatspension = Bruttopension abzüglich SV-Beiträge und Freibeträge, jedoch vor Abzug des Sonderausgabenpauschales (60 Euro p.a.)

Der erhöhte Pensionistenabsetzbetrag ist in der Tabelle nicht berücksichtigt.

## Ab 1.1.2019

### LSt-Tabelle 2019 für unselbständig Beschäftigte

Monatslohn bis	Grenzsteuersatz	Abzug	Absetzbeträge								
			Familienbonus Plus <18 Jahre		Familienbonus Plus ≥18 Jahre		Verkehrsabsetzbetrag	Alleinverdiener-/Alleinerzieherabsetzbetrag			
			ganz	halb	ganz	halb		für 1 Kind	für 2 Kinder	für jedes weitere Kind	
932,67	0,00%										
1.516,00	25,00%	233,17	125,00	62,50	41,68	20,84	33,33	41,17	55,75	+18,33	
2.599,33	35,00%	384,77	125,00	62,50	41,68	20,84	33,33	41,17	55,75	+18,33	
5.016,00	42,00%	566,72	125,00	62,50	41,68	20,84	33,33	41,17	55,75	+18,33	
7.516,00	48,00%	867,68	125,00	62,50	41,68	20,84	33,33	41,17	55,75	+18,33	
83.349,33	50,00%	1.018,00	125,00	62,50	41,68	20,84	33,33	41,17	55,75	+18,33	
darüber	55,00%	5.185,47	125,00	62,50	41,68	20,84	33,33	41,17	55,75	+18,33	

Monatslohn = Bruttobezug abzüglich SV-Beiträge und Freibeträge, jedoch vor Abzug von Werbungskostenpauschale (132 Euro p.a.) und Sonderausgabenpauschale (60 Euro p.a.)

Der Familienbonus Plus ist als erster Absetzbetrag bis maximal Null abzuziehen.

Der erhöhte Verkehrsabsetzbetrag und der Zuschlag zum Verkehrsabsetzbetrag (ab 2020) sind in der Tabelle nicht berücksichtigt.

Tageslohn bis	Grenzsteuersatz	Abzug	Absetzbeträge							
			Familienbonus Plus <18 Jahre		Familienbonus Plus ≥18 Jahre		Verkehrsabsetzbetrag	Alleinverdiener-/Alleinerzieherabsetzbetrag		
			ganz	halb	ganz	halb		für 1 Kind	für 2 Kinder	für jedes weitere Kind
31,09	0,00%									
50,53	25,00%	7,772	4,167	2,083	1,389	0,695	1,111	1,372	1,858	+0,611
86,64	35,00%	12,826	4,167	2,083	1,389	0,695	1,111	1,372	1,858	+0,611
167,20	42,00%	18,891	4,167	2,083	1,389	0,695	1,111	1,372	1,858	+0,611
250,53	48,00%	28,923	4,167	2,083	1,389	0,695	1,111	1,372	1,858	+0,611
2.778,31	50,00%	33,933	4,167	2,083	1,389	0,695	1,111	1,372	1,858	+0,611
darüber	55,00%	172,849	4,167	2,083	1,389	0,695	1,111	1,372	1,858	+0,611

Tageslohn = siehe Monatslohn

Der Familienbonus Plus ist als erster Absetzbetrag bis maximal Null abzuziehen.

Der erhöhte Verkehrsabsetzbetrag und der Zuschlag zum Verkehrsabsetzbetrag (ab 2020) sind in der Tabelle nicht berücksichtigt.

### LSt-Tabelle 2019 für Pensionisten

Monatslohn bis	Grenzsteuersatz	Abzug	Absetzbeträge								
			Familienbonus Plus <18 Jahre		Familienbonus Plus ≥18 Jahre		Pensionistenabsetzbetrag	Alleinverdiener-/Alleinerzieherabsetzbetrag			
			ganz	halb	ganz	halb		für 1 Kind	für 2 Kinder	für jedes weitere Kind	
921,67	0,00%										
1.416,67	25,00%	230,42	125,00	62,50	41,68	20,84	33,33	41,17	55,75	+18,33	
1.505,00	25,00%	230,42	125,00	62,50	41,68	20,84	33,33-0*	41,17	55,75	+18,33	
2.588,33	35,00%	380,92	125,00	62,50	41,68	20,84	33,33-0*	41,17	55,75	+18,33	
5.005,00	42,00%	562,10	125,00	62,50	41,68	20,84		41,17	55,75	+18,33	
7.505,00	48,00%	862,40	125,00	62,50	41,68	20,84		41,17	55,75	+18,33	
83.338,33	50,00%	1.012,50	125,00	62,50	41,68	20,84		41,17	55,75	+18,33	
darüber	55,00%	5.179,42	125,00	62,50	41,68	20,84		41,17	55,75	+18,33	

Monatspension = Bruttopension abzüglich SV-Beiträge und Freibeträge, jedoch vor Abzug des Sonderausgabenpauschales (60 Euro p.a.)

Der Familienbonus Plus ist als erster Absetzbetrag bis maximal Null abzuziehen.

\* Der Pensionistenabsetzbetrag vermindert sich gleichmäßig einschleifend zwischen jährlich 17.000 und 25.000 Euro auf Null. Der erhöhte Pensionistenabsetzbetrag ist in der Tabelle nicht berücksichtigt.

### Ab 1.1.2020

### LSt-Tabelle 2020 für Pensionisten

Monatslohn bis	Grenzsteuersatz	Abzug	Absetzbeträge							
			Familienbonus Plus <18 Jahre		Familienbonus Plus ≥18 Jahre		Pensionistenabsetzbetrag	Alleinverdiener-/Alleinerzieherabsetzbetrag		
			ganz	halb	ganz	halb		für 1 Kind	für 2 Kinder	für jedes weitere Kind
921,67	0,00%									
1.416,67	25,00%	230,42	125,00	62,50	41,68	20,84	50,00	41,17	55,75	+18,33
1.505,00	25,00%	230,42	125,00	62,50	41,68	20,84	50,00-0*	41,17	55,75	+18,33
2.588,33	35,00%	380,92	125,00	62,50	41,68	20,84	50,00-0*	41,17	55,75	+18,33
5.005,00	42,00%	562,10	125,00	62,50	41,68	20,84		41,17	55,75	+18,33
7.505,00	48,00%	862,40	125,00	62,50	41,68	20,84		41,17	55,75	+18,33
83.338,33	50,00%	1.012,50	125,00	62,50	41,68	20,84		41,17	55,75	+18,33
darüber	55,00%	5.179,42	125,00	62,50	41,68	20,84		41,17	55,75	+18,33

Monatspension = Bruttopension abzüglich SV-Beiträge und Freibeträge, jedoch vor Abzug des Sonderausgabenpauschales (60 Euro p.a.)

Der Familienbonus Plus ist als erster Absetzbetrag bis maximal Null abzuziehen.

\* Der Pensionistenabsetzbetrag vermindert sich gleichmäßig einschleifend zwischen jährlich 17.000 und 25.000 Euro auf Null. Der erhöhte Pensionistenabsetzbetrag ist in der Tabelle nicht berücksichtigt.

## **38. In Rz 10705 wird ein Beispiel gestrichen, weil es nicht mehr der aktuellen Gesetzeslage entspricht**

**10705**

### **~~§ 26 Z 4 EStG 1988 – Arbeitskräfteüberlassung / Fahrtkosten bei lohngestaltender Vorschrift (Rz 705 und Rz 739a)~~**

~~(2005)~~

~~Der KV für Arbeitskräfteüberlassung sieht vor, dass bei Entsendung durch den Überlasser in weit entfernte Beschäftigerbetriebe (mehr als 60 km und tägliche Rückkehr an den Wohnort) Fahrtkosten, mit Zustimmung des Arbeitnehmers km-Geld, ersetzt werden.~~

~~Der Arbeitnehmer wird am Betriebsort des Überlassers üblicherweise nicht tätig. Die Arbeit wird ausschließlich im Beschäftigerbetrieb ausgeübt.~~

~~Handelt es sich dabei um Fahrten Wohnung – Arbeitsstätte?~~

~~Sind allfällig bezahlte Tagesgelder bzw. Fahrtkostenersätze steuerfrei?~~

Gemäß Abschnitt VIII B) Punkt 11 des Kollektivvertrages für das Gewerbe der Arbeitskräfteüberlassung liegt eine Dienstreise vor, wenn der Arbeitnehmer vom Arbeitskräfteüberlasser in einen Betrieb überlassen wird, der mehr als 60 km vom Wohnort des Arbeitnehmers entfernt ist. In diesem Fall hat der Arbeitnehmer Anspruch auf Ersatz der Fahrtkosten des öffentlichen Verkehrsmittels, mindestens jedoch 0,08 €/km. Wird mit Zustimmung des Arbeitnehmers diesem die Verwendung seines Privat-Pkw angeordnet, hat er als Aufwandsentschädigung dafür Anspruch auf ein Kilometergeld. Es handelt sich daher um steuerfreie Aufwandsentschädigungen im Sinne des ~~§ 26 Z 4 EStG 1988~~.

Wird der Arbeitnehmer in einen Betrieb überlassen, der mehr als 120 km vom Wohnort des Arbeitnehmers entfernt ist (Wegstrecke bei Verwendung öffentlicher Verkehrsmittel) und eine Nächtigung angeordnet, besteht Anspruch auf Taggeld von 26,40 € und Nächtigungsgeld von 15 € (Ersatz höherer Nächtigungskosten gegen Beleg) sowie Fahrtkostenersatz für die An- und Abreise. Dasselbe gilt unabhängig von der Entfernung von 120 km, wenn die tägliche Rückkehr dem Arbeitnehmer nicht zugemutet werden kann und der Arbeitnehmer die tatsächliche auswärtige Nächtigung durch Beleg nachweist. Die nach

~~diesen kollektivvertraglichen Bestimmungen ausbezahlten Tagesgelder und  
Fahrtkostenersätze sind nach den Bestimmungen des § 26 Z 4 EStG 1988 steuerfrei.~~

**§ 26 Z 4 EStG 1988, § 16 Abs. 1 Z 6 EStG 1988 - Zahlungen von  
Fahrtkostenvergütungen an Forstarbeiter (Rz 266, Rz 249 und Rz 705)**

Siehe Rz 10266