

17. Dezember 2019

BMF-010222/0080-IV/7/2019

An

BMF-AV Nr. 1/2020

Bundesministerium für Finanzen

Finanzämter

Steuer- und Zollkoordination, Fachbereich Einkommen- und Körperschaftsteuer

Steuer- und Zollkoordination, Fachbereich Internationales Steuerrecht

Steuer- und Zollkoordination, Fachbereich Lohnsteuer

LStR 2002 - Wartungserlass 2019

Im Rahmen der laufenden Wartung 2019 werden gesetzliche Änderungen aufgrund des Steuerreformgesetzes 2020 ([BGBl. I Nr. 103/2019](#)), 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 Sachbezugswerteverordnung ([BGBl. II Nr. 314/2019](#)), der Änderung der Pendlerverordnung ([BGBl. II Nr. 324/2019](#)), 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 [BGBl. II 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.

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, der Unterhaltsabsetzbetrag, **der Familienbonus Plus und der Kindermehrbetrag** stehen beschränkt Steuerpflichtigen nicht zu.

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 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.**

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](#) 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 Ausgleichszulage erfüllt.

Person A gebührt eine Ausgleichszulage von 277,03 Euro (Berechnung mit Werten 2019: Ausgleichszulagen-Richtsatz 933,06 Euro plus Erhöhung für 1 Kind 143,97 Euro = 1.077,03 abzüglich 800 Euro Eigenpension).

Steuerfrei ist nur der Betrag von 143,97 Euro- und somit nur jener Teil der Ausgleichszulage, der auf die Richtsatzerhöhung für das Kind entfällt.

Beispiel 2:

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

Person B gebührt eine Ausgleichszulage von 77,03 Euro (Berechnung mit Werten 2019: Ausgleichszulagen-Richtsatz 933,06 Euro plus Erhöhung für 1 Kind 143,97 Euro = 1.077,03 abzüglich 1.000 Euro Eigenpension).

Steuerfrei ist die gesamte Ausgleichszulage in der Höhe von 77,03 Euro, da sie in der Richtsatzerhöhung für das Kind Deckung findet.

In Rz 70s, 70u, 70w sowie in Rz 1227 und 1228 samt Überschrift wird die Information des BMF zur Lohnzettelart 24 vom 05.12.2013 (BMF-010222/0127-VI/7/2013) eingefügt

3.3.10a.3 Beginn bzw. Beendigung der Auslandsentsendung während eines Lohnzahlungszeitraumes

70s

Bei Auslandsentsendungen, die im Laufe eines Lohnzahlungszeitraumes (Kalendermonat) beginnen oder beendet werden, hat sowohl für die nicht begünstigten Inlandsbezüge als auch für die Bezüge nach [§ 3 Abs. 1 Z 10 EStG 1988](#) die Berechnung nach dem

Lohnsteuertarif im Sinne des [§ 66 EStG 1988](#) iVm [§ 77 Abs. 1 EStG 1988](#) zu erfolgen.

Lohnzahlungszeitraum ist daher grundsätzlich der Kalendermonat (außer ein Teil des für den Monat bezogenen Lohnes ist aufgrund eines DBA aus der inländischen Steuerbemessungsgrundlage auszuschneiden).

Beispiel 1 (10 Tage Inlandstätigkeit, 20 Tage begünstigte Auslandstätigkeit;
Abrechnung April 2012):

Bruttobezug Inland		833,33	
Bruttobezug Ausland		1.666,67	
SV ^{x)}		455,00	
LSt-Bmgl Inlandsbezüge		681,67	
LSt-Bmgl Auslandsbezüge		1.363,33	
davon 40% steuerpflichtig		545,33	
Summe LSt-Bmgl		1.227	
Einzubehaltende LSt		78,68	(1.227*0,365-369,18)

^{x)} Zur Aufteilung der Sozialversicherung auf die Inlands- und Auslandsbezüge siehe Rz 69.

Hinsichtlich des Lohnzettels erfolgt die Aufteilung in Inlandsbezug und begünstigten Auslandsbezug wie folgt:

		LZ-Art 1
		KZ
Bruttobezug	833,33	210
- SV	-151,67	230
- § 3 Abs. 1 Z 10	-0,00	243
LSt-Bmgl	681,66	245
Anrechenbare Lohnsteuer	43,71	260

		LZ-Art 23
		KZ
Bruttobezug	1.666,67	210
- SV	-303,33	230
- § 3 Abs. 1 Z 10	-818,00	243
LSt-Bmgl	545,34	245

Anrechenbare Lohnsteuer	34,97	260
-------------------------	-------	-----

Die anrechenbare Lohnsteuer ist im Verhältnis Inlandseinkünfte zu Auslandseinkünften auf dem Lohnzettel Art 1 bzw. Lohnzettel Art 23 **oder Lohnzettel Art 24** auszuweisen. Zur Ausstellung des Lohnzettels siehe auch Rz 70u.

Beispiel 2 (20 Tage Inlandstätigkeit, 10 Tage begünstigte Auslandstätigkeit; Abrechnung April 2012):

Bruttobezug Inland	5.000,00	20 Tage
Bruttobezug Ausland	4.000,00	10 Tage
SV ^{x)}	769,86	
LSt-Bmgl Inlandsbezüge	4.572,30	
vorläufige LSt-Bmgl Auslandsbezüge	3.657,84	
davon 60% steuerfrei	2.194,70	
Kontrollrechnung:		
max. ASVG Höchstbeitragsgrundlage pro Tag (Wert 2012)	141,00	
daher max. für 10 Tage	1.410,00	(max. Steuerfreiheit nach § 3 Abs. 1 Z 10 EStG 1988)
daher LSt-Bmgl Auslandsbezüge	2.247,84	(3.657,84-1.410,00)
Summe LSt-Bmgl	6.820,14	
Einzubehaltende LSt	2.559,57	

^{x)} Zur Aufteilung der Sozialversicherung auf die Inlands- und Auslandsbezüge siehe Rz 69; Höchstbeitragsgrundlage 2012 4.230,00 pro Monat

Ein allfälliges Pendlerpauschale nach [§ 16 Abs. 1 Z 6 EStG 1988](#) ist bei Vorliegen der Voraussetzungen zu berücksichtigen. Andere Werbungskosten (zB Gewerkschaftsbeitrag), die während eines Lohnzahlungszeitraumes anfallen und sowohl steuerbegünstigte Auslandsbezüge als auch steuerpflichtige Inlandsbezüge während dieses Lohnzahlungszeitraumes betreffen, sind tageweise auf diese Inlands- und Auslandsbezüge aufzuteilen. Der auf die Auslandsbezüge entfallende Teil der Werbungskosten ist aliquot dem

steuerpflichtigen und steuerfreien Teil zuzuordnen. Das Service-Entgelt für die e-card kann zur Gänze bei den steuerpflichtigen Bezügen berücksichtigt werden (siehe dazu auch Rz 69 letzter Absatz).

3.3.10a.5 Ausstellen des Lohnzettels

70u

Für Einkünfte gemäß [§ 3 Abs. 1 Z 10 EStG 1988](#) idF AbgÄG 2011 ist ein gesonderter Lohnzettel (Lohnzettelart 23) auszustellen. Das heißt, sowohl der Gesamtbezug (einschließlich sonstige Bezüge) als auch die steuerpflichtigen und steuerbefreiten Bezugsteile sind unter der jeweils dafür vorgesehenen Kennzahl getrennt im Lohnzettel auszuweisen.

Beispiel (Begünstigte Auslandsbezüge für Jänner bis März 2012)

			<i>LZ-Art 23</i>
			<i>KZ</i>
<i>Bruttobezug</i>		<i>12.125,00</i>	<i>210</i>
<i>- SV</i>		<i>-2.206,75</i>	<i>230</i>
<i>- § 3 Abs. 1 Z 10</i>		<i>-5.914,95</i>	<i>243</i>
<i>- einbehaltene freiw. Beiträge nach § 16 Abs. 1 Z 3 lit. b</i>		<i>-60,00</i>	
		<i>-5.974,95</i>	
<i>LSt-Bmgl</i>		<i>3.943,30</i>	<i>245</i>
<i>Anrechenbare Lohnsteuer</i>		<i>331,76</i>	<i>260</i>

Hat Österreich gemäß einem DBA für Einkünfte, die unter [§ 3 Abs. 1 Z 10 EStG 1988](#) fallen, kein Besteuerungsrecht (Befreiungsmethode) und behält der Arbeitgeber die Lohnsteuer unterjährig nicht ein, ist für den gemäß innerstaatlichem Recht steuerpflichtigen Teil ein Lohnzettel iSd Rz 1228 auszufüllen (Lohnzettelart 8). Diese Bezüge sind in der Veranlagung im Rahmen des Progressionsvorbehaltes zu erfassen.

Diese Beträge sind in den Lohnzettel der Art 23 nicht aufzunehmen.

Bei der Anrechnungsmethode **sind im Lohnzettel der Art 24 (siehe Rz 1408) jene Beträge zu erfassen, für die dem ausländischen Staat auf Grund eines DBA mit Anrechnungsmethode das Besteuerungsrecht zugewiesen wird. Dies gilt unabhängig davon, ob der Arbeitgeber davon die österreichische Lohnsteuer einbehalten hat.**

Für jeden ausländischen Staat, in dem der Arbeitnehmer während des Kalenderjahres tätig war, ist ein eigener Lohnzettel der Art 24 zu übermitteln. Der Lohnzettel ist bei ganzjährig aufrehtem Dienstverhältnis jeweils für den Zeitraum 1.1. bis 31.12. auszustellen.

Den jeweiligen Lohnzettelarten sind die Bezugsteile sowie die anrechenbare österreichische Lohnsteuer (KZ 260) entsprechend der Inlands- bzw. Auslandstätigkeit zuzuordnen. In die KZ 260 im Lohnzettel (zB im LZ-Art 1 und LZ-Art 24) ist lediglich die inländische anrechenbare Steuer einzutragen. Wird die Auslandstätigkeit während des Kalendermonats aufgenommen bzw. beendet, ist die anrechenbare Lohnsteuer tageweise (30 Tage/Monat) zuzuordnen. Die anrechenbare ausländische Steuer ist nicht im Lohnzettel zu erfassen, sondern im Rahmen der Veranlagung vom Arbeitnehmer im Formular L 1i (in der entsprechenden KZ) auszuweisen.

Fallen im Zuge der Auslandstätigkeit sonstige Bezüge gemäß [§ 67 Abs. 1 und 2 EStG 1988](#) (innerhalb des Jahressechstels - KZ 220) an, für die Österreich kein Besteuerungsrecht hat, sind diese zur Gänze im Lohnzettel der Art 24 darzustellen.

Beispiel:

Der Arbeitnehmer wird 2013 sowie vom 01.01.2014 bis 28.02.2014 nach Italien entsendet. Für diesen Zeitraum hat Italien gemäß DBA das Besteuerungsrecht. Die Voraussetzungen des [§ 3 Abs. 1 Z 10 EStG 1988](#) sind erfüllt. Der Arbeitgeber behält die österreichische Lohnsteuer während der Auslandsentsendung nicht ein.

Im Zeitraum 01.03. bis 30.04.2014 war der Arbeitnehmer in Österreich tätig. Die jeweils für die Tätigkeit in Italien bzw. in Österreich erhaltenen Bezüge (Gesamtbezug laufend 12.125,00 Euro – der monatliche Bruttobezug bleibt während der Auslandstätigkeit unverändert; für die Auslandstätigkeit wird eine Prämie in Höhe von 2.000,00 Euro ausbezahlt) sind wie folgt in den Lohnzetteln darzustellen:

Auslandsbezüge

			LZ-Art 23
			KZ
Bruttobezug		3.637,50	210
- SV		-657,30	230
- § 3 Abs. 1 Z 10 [(6.062,50 – 1.095,49 – 30) *60%]		-2.962,20	243
- einbehaltene freiw. Beiträge nach § 16 Abs. 1 Z 3 lit. b		-18,00	
LSt-Bmgl		0,00	245
Anrechenbare Lohnsteuer		0,00	260

			LZ-Art 24
			KZ
Bruttobezug		4.425,00	210
- Sonstiger Bezug		-2.000,00	220
- SV		-438,20	230
- § 3 Abs. 1 Z 10		0,00	243
- einbehaltene freiw. Beiträge nach § 16 Abs. 1 Z 3 lit. b		-12,00	
LSt-Bmgl		1.974,80	245
Anrechenbare Lohnsteuer		0,00	260

Inlandsbezüge

			LZ-Art 1
			KZ
Bruttobezug		6.062,50	210
- SV		-1.095,49	230
- einbehaltene freiw. Beiträge nach § 16 Abs. 1 Z 3 lit. b		-30,00	243
LSt-Bmgl		4.937,01	245

Anrechenbare Lohnsteuer		1.113,23	260
--------------------------------	--	-----------------	------------

Übersicht der Lohnzettelarten in Fällen, in denen **im Rahmen der Auslandstätigkeit die Voraussetzungen der Steuerbefreiung des [§ 3 Abs. 1 Z 10 EStG 1988](#) gegeben sind:**

DBA mit		Befreiungsmethode	Anrechnungsmethode
AG behält LSt ein	<i>Lohnzettelart</i>	<i>23</i>	<i>23 und 24</i>
AG behält LSt nicht ein (direkte Anwendung des DBA)	<i>Lohnzettelart</i>	<i>8 und 23</i>	<i>23 und 24</i>

Hinsichtlich der **ausschließlich in Österreich steuerpflichtigen** Inlandsbezüge aus diesem Dienstverhältnis ist ein **separater** Lohnzettel (Lohnzettelart 1) zu übermitteln.

3.3.10a.7 Zusammenwirken [§ 3 Abs. 1 Z 10 EStG 1988](#) und Abkommen zur Vermeidung von Doppelbesteuerung (DBA)

70w

Grundsätzlich gilt im Bereich des Einkommensteuergesetzes für außerbetriebliche Einkünfte das Zu- und Abflussprinzip ([§ 19 EStG 1988](#); siehe auch Rz 70e und 70r). Bei Anwendung von DBA kann dem Kausalitätsprinzip (Grundsatz der wirtschaftlichen Zuordnung) Vorrang vor dem Zuflussprinzip zukommen (vgl. EAS 1579 und EAS 1872).

Beispiel:

Für die Tätigkeit im Rahmen einer Auslandsentsendung (Jänner bis Juli 2014; DBA mit Anrechnungsmethode, anderer Staat hat das Besteuerungsrecht) wird im März 2015 eine Prämie ausbezahlt. Die Prämie ist im Lohnzettel für das Jahr 2015 (Zuflussjahr) in der Lohnzettelart 24 (weil kausal der Auslandsentsendung zuzuordnen) zu erfassen.

31.4 Begünstigte Auslandsbezüge gemäß [§ 3 Abs. 1 Z 10 und Z 11 lit. b EStG 1988](#) sowie sonstige Fälle mit Auslandsbezug

1227

Werden vom Arbeitgeber neben steuerpflichtigen nichtselbständigen Bezügen ("Inlandsbezüge"), Bezüge gemäß [§ 3 Abs. 1 Z 10 oder 11 lit. b EStG 1988](#)

("Auslandsbezüge" bei Auslandsmontage oder Entwicklungshilfe) ausgezahlt, **sind** für die Auslandsbezüge **gegebenenfalls mehrere** gesonderte Lohnzettel auszustellen.

Bei Bezügen nach [§ 3 Abs. 1 Z 10 EStG 1988](#) ist Rz 70u (Rechtslage AbgÄG 2011) zu beachten.

Bei elektronischer Übermittlung ist der „Auslandslohnzettel“ für steuerfreie Bezüge gemäß [§ 3 Abs. 1 Z 11 lit. b EStG 1988](#) ausnahmslos unter der Lohnzettelart 2 (siehe Rz 1408) zu übermitteln, weil bei diesen Bezügen ein Doppelbesteuerungsabkommen niemals zur Anwendung kommen kann. Auf dem für die begünstigte Auslandstätigkeit auszustellenden Lohnzettel haben die steuerpflichtigen Bezüge unter der Kennzahl 245, Null zu betragen. Ebenso ist keine einbehaltene bzw. anrechenbare Lohnsteuer auszuweisen. Wurden während der Zeit der Auslandstätigkeit auch steuerfreie Bezüge ausgezahlt, die gemäß [§ 68 EStG 1988](#) steuerfrei sind (Schmutz-, Erschwernis- und Gefahrenzulagen, steuerfreie Überstundenzuschläge), sind diese unter der Kennzahl 215 einzutragen. Diesfalls vermindert sich der Unterschiedsbetrag zwischen den Bruttobezügen und den in der Spalte Auslandstätigkeit gemäß [§ 3 Abs. 1 Z 11 lit. b EStG 1988](#) in der Vorkolonne unter der Kennzahl 243 einzutragenden Bezügen. Die "Inlandsbezüge" aus diesem Dienstverhältnis sind auf einem weiteren Lohnzettel auszuweisen. Bei mehrmaligen begünstigten Auslandseinsätzen während eines Kalenderjahres sind die "Auslandsbezüge" bzw. die "Inlandsbezüge" auf jeweils einem Lohnzettel zusammenzufassen.

Siehe auch Beispiel Rz 11227.

1228

Werden vom Arbeitgeber neben steuerpflichtigen nichtselbständigen Bezügen ("Inlandsbezüge") Bezüge ausbezahlt, für die Österreich nach dem anzuwendenden Doppelbesteuerungsabkommen kein Besteuerungsrecht hat (**Befreiungsmethode**), ist für diese Auslandsbezüge ein gesonderter Lohnzettel auszustellen. Bei elektronischer Übermittlung ist der „Auslandslohnzettel“ unter der Lohnzettelart 8 (siehe Rz 1408) zu übermitteln. Der Lohnzettel unterscheidet sich inhaltlich nur dadurch vom Inlandslohnzettel, dass eine einbehaltene bzw. anrechenbare Lohnsteuer nicht auszuweisen ist.

Bei der Anrechnungsmethode sind im Lohnzettel der Art 24 (siehe Rz 1408) jene Beträge zu erfassen, für die dem ausländischen Staat auf Grund eines DBA mit Anrechnungsmethode das Besteuerungsrecht zugewiesen wird. Dies gilt unabhängig davon, ob der Arbeitgeber davon die österreichische Lohnsteuer einbehalten hat.

Für jeden ausländischen Staat, in dem der Arbeitnehmer während des Kalenderjahres tätig war, ist ein eigener Lohnzettel der Art 24 zu übermitteln. Der Lohnzettel ist bei ganzjährig aufrehtem Dienstverhältnis jeweils für den Zeitraum 1.1. bis 31.12. auszustellen.

Die KZ 260 (anrechenbare Lohnsteuer) im Lohnzettel (zB im LZ-Art 1 und LZ-Art 24) beinhaltet lediglich die inländische anrechenbare Steuer. Wird die Auslandstätigkeit während des Kalendermonats aufgenommen bzw. beendet, ist die anrechenbare Lohnsteuer tageweise (30 Tage/Monat) zuzuordnen.

Die anrechenbare ausländische Steuer ist nicht im Lohnzettel zu erfassen, sondern im Rahmen der Veranlagung vom Arbeitnehmer im Formular L 1i (in der entsprechenden KZ) auszuweisen.

Den jeweiligen Lohnzettelarten sind die Bezugsteile sowie die anrechenbare österreichische Lohnsteuer (KZ 260) entsprechend der Inlands- bzw. Auslandstätigkeit zuzuordnen.

Beispiel:

Die nachfolgenden Gesamtbezüge - der monatliche Bruttobezug bleibt während der Auslandstätigkeit unverändert - wurden für den Zeitraum vom 01.01. – 30.06.2014 gewährt.

Gesamtbezüge

			KZ
Bruttobezug		21.218,75	210
- § 68 Abs. 1 Zulagen		-846,00	215
- Sonstige Bezüge		-3.031,25	220
- SV		-3.286,48	230
- einbehaltene freiw. Beiträge nach		-90,00	243

§ 16 Abs. 1 Z 3 lit. b			
LSt-Bmgl		13.965,02	245
Anrechenbare Lohnsteuer		3.087,73	260

Der Arbeitnehmer wurde 2013 sowie vom 01.01.2014 bis 28.02.2014 in die Schweiz entsendet. Für diesen Zeitraum hat die Schweiz gemäß DBA das Besteuerungsrecht. Im Zeitraum 01.03. bis 30.06.2014 war der Arbeitnehmer in Österreich tätig.

Im Juni wird eine Sonderzahlung (aliquote Urlaubs- und Weihnachtsremuneration) in Höhe von 3.031,25 Euro ausbezahlt (der Arbeitnehmer tritt mit 30.06.2014 aus dem Unternehmen aus). Der Arbeitgeber hat die österreichische Lohnsteuer (auch für die Tätigkeit im Ausland) einbehalten.

Die jeweils für die Tätigkeit in der Schweiz bzw. in Österreich erhaltenen Bezüge sind wie folgt in den Lohnzetteln darzustellen:

			LZ-Art 24
			KZ
Bruttobezug		7.072,92	210
- § 68 Abs. 1 Zulagen		-282,00	215
- Sonstige Bezüge		-1.010,42	220
- SV		-1.095,49	230
- einbehaltene freiw. Beiträge nach § 16 Abs. 1 Z 3 lit. b		-30,00	243
LSt-Bmgl		4.655,01	245
Anrechenbare Lohnsteuer		1.029,24	260

			LZ-Art 1
			KZ
Bruttobezug		14.145,83	210
- § 68 Abs. 1 Zulagen		-564,00	215
- Sonstige Bezüge		-2.020,83	220
- SV		-2.190,99	230
- einbehaltene freiw. Beiträge nach § 16 Abs. 1 Z 3 lit. b		-60,00	243

<i>LSt-Bmgl</i>		13.965,02	245
<i>Anrechenbare Lohnsteuer</i>		3.087,73	260

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

3.3.37 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.

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 2019 Arbeitslosengeld erhalten, das im Rahmen der Veranlagung für das Jahr 2019 in die Hochrechnung einbezogen wurde. Im Jahr

2020 muss er es zur Gänze zurückzahlen. Der Bescheid für das Jahr 2019 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 Rehabilitationsgeldes 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.**

Rz 142, 168 und 204 samt Überschrift, Rz 173 bis 175a, Rz 182, 186 und 205 werden geändert, Rz 168a und 174b werden neu eingefügt, Rz 206 und 207 sowie das Beispiel in Rz 10182 entfallen (Änderungen der Sachbezugswerteverordnung)

4.2 Sachbezugswerte laut Verordnung über die Bewertung bestimmter Sachbezüge ([Sachbezugswerteverordnung](#)), BGBl. II Nr. 416/2001 idgF

142

Die [Verordnung über die Bewertung bestimmter Sachbezüge](#), BGBl. II Nr. 416/2001, regelt die Bewertung folgender Sachbezüge (Verordnungstext kursiv):

- Volle freie Station,
- Wohnraum,
- Deputate in der Land- und Forstwirtschaft,
- Privatnutzung des arbeitgebereigenen KFZ,
- Privatnutzung eines arbeitgebereigenen KFZ-Abstell- oder Garagenplatzes,
- **Privatnutzung eines arbeitgebereigenen Fahrrads oder Kraftrads,**
- Zinersparnisse bei zinsverbilligten oder unverzinslichen Arbeitgeberdarlehen (Gehaltsvorschüssen),
- Kostenlos oder verbilligten abgegebenen Optionen,
- Sonstige Sachbezugswerte in der Land- und Forstwirtschaft.

4.2.4 Privatnutzung des arbeitgebereigenen Kfz (§ 4 der VO über die Bewertung bestimmter Sachbezüge (Sachbezugswerteverordnung), BGBl. II Nr. 416/2001 idF [BGBl. II Nr. 314/2019](#))

4.2.4.1 Verordnungstext

168

Rechtslage für Erstzulassungen bis 31.3.2020 ([§ 4 Abs. 1](#) idF [BGBl. II Nr. 395/2015](#)):

§ 4 (1) Besteht für den Arbeitnehmer die Möglichkeit, ein arbeitgebereigenes Kraftfahrzeug für nicht beruflich veranlasste Fahrten einschließlich Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte zu benützen, gilt Folgendes:

- 1. Es ist ein Sachbezug von 2% der tatsächlichen Anschaffungskosten des Kraftfahrzeuges (einschließlich Umsatzsteuer und Normverbrauchsabgabe), maximal 960 Euro monatlich, anzusetzen.*
- 2. Abweichend von Z 1 ist für Kraftfahrzeuge mit einem CO₂-Emissionswert von nicht mehr als 130 Gramm pro Kilometer ein Sachbezug von 1,5% der tatsächlichen Anschaffungskosten des Kraftfahrzeuges (einschließlich Umsatzsteuer und Normverbrauchsabgabe), maximal 720 Euro monatlich, anzusetzen. Dabei gilt:
 - a) Für Kalenderjahre bis 2016 ist als CO₂-Emissionswert 130 Gramm pro Kilometer maßgeblich. Dieser Wert verringert sich beginnend ab dem Kalenderjahr 2017 bis zum Kalenderjahr 2020 um jährlich 3 Gramm. Ab dem Jahr 2021 ist der CO₂-Emissionswert des Jahres 2020 von 118 Gramm maßgeblich. Für die Ermittlung des Sachbezugs ist die CO₂-Emissionswert-Grenze im Kalenderjahr der Anschaffung des Kraftfahrzeuges oder seiner Erstzulassung (Abs. 4) maßgeblich.*
 - b) Sofern für ein Kraftfahrzeug kein CO₂-Emissionswert vorliegt, ist Z 1 anzuwenden.**
- 3. Abweichend von Z 1 und Z 2 ist für Kraftfahrzeuge mit einem CO₂-Emissionswert von 0 Gramm pro Kilometer ab dem Kalenderjahr 2016 ein Sachbezugswert von Null anzusetzen.*
- 4. Der maßgebliche CO₂-Emissionswert ergibt sich aus dem CO₂-Emissionswert des kombinierten Verbrauches laut Typen- bzw. Einzelgenehmigung gemäß Kraftfahrgesetz 1967 oder aus der EG-Typengenehmigung.*

Die Anschaffungskosten umfassen auch Kosten für Sonderausstattungen. Sonderausstattungen, die selbständige Wirtschaftsgüter darstellen, gehören nicht zu den Anschaffungskosten.

168a

Rechtslage für Erstzulassungen ab 1.4.2020 ([§ 4 Abs. 1](#) idF [BGBl. II Nr. 314/2019](#)):

§ 4 (1) Besteht für den Arbeitnehmer die Möglichkeit, ein arbeitgebereigenes Kraftfahrzeug gemäß [§ 2 Abs. 1 Z 1 Kraftfahrzeuggesetz 1967](#) für nicht beruflich veranlasste Fahrten einschließlich Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte zu benutzen, gilt Folgendes:

- 1. Es ist ein Sachbezug von 2% der tatsächlichen Anschaffungskosten des Kraftfahrzeuges (einschließlich Umsatzsteuer und Normverbrauchsabgabe), maximal 960 Euro monatlich, anzusetzen.**
- 2. Abweichend von Z 1 ist für Kraftfahrzeuge mit einem CO₂-Emissionswert von nicht mehr als 141 Gramm pro Kilometer ein Sachbezug von 1,5% der tatsächlichen Anschaffungskosten des Kraftfahrzeuges (einschließlich Umsatzsteuer und Normverbrauchsabgabe), maximal 720 Euro monatlich, anzusetzen. Dabei gilt:**
 - a) Der CO₂-Emissionswert von 141 Gramm pro Kilometer gilt im Kalenderjahr 2020 für erstmalig nach dem 31. März 2020 zugelassene Kraftfahrzeuge und verringert sich beginnend ab dem Kalenderjahr 2021 bis zum Kalenderjahr 2025 um jährlich 3 Gramm. Für die Ermittlung des Sachbezugs ist die CO₂-Emissionswert-Grenze im Kalenderjahr der erstmaligen Zulassung maßgeblich.**
 - b) Sofern für ein Kraftfahrzeug kein CO₂-Emissionswert vorliegt, ist Z 1 anzuwenden.**
- 3. Abweichend von Z 1 und Z 2 ist für Kraftfahrzeuge mit einem CO₂-Emissionswert von 0 Gramm pro Kilometer ab dem Kalenderjahr 2016 ein Sachbezugswert von Null anzusetzen.**
- 4. Als maßgeblicher CO₂-Emissionswert ist entsprechend [§ 6 Abs. 3 des Normverbrauchsabgabegesetzes](#) (NoVAG 1991) folgender Wert laut Typenschein bzw. Einzelgenehmigungsbescheid gemäß [Kraftfahrzeuggesetz 1967](#) heranzuziehen:**
 - a) der kombinierte WLTP-Wert der CO₂-Emissionen in Gramm pro Kilometer, ermittelt nach dem weltweit harmonisierten Prüfverfahren für leichte Nutzfahrzeuge (WLTP),**
 - b) bei extern aufladbaren Elektro-Hybridfahrzeugen der gewichtet kombinierte WLTP-Wert der CO₂-Emissionen in Gramm pro Kilometer, ermittelt nach dem weltweit harmonisierten Prüfverfahren für leichte Nutzfahrzeuge (WLTP),**
 - c) für Krafträder der WMTC-Wert der CO₂-Emissionen in Gramm pro Kilometer, ermittelt nach dem weltweit harmonisierten Emissions-Laborprüfzyklus (WMTC).**

Die Anschaffungskosten umfassen auch Kosten für Sonderausstattungen. Sonderausstattungen, die selbständige Wirtschaftsgüter darstellen, gehören nicht zu den Anschaffungskosten.

173

Rechtslage für Erstzulassungen bis 31.12.2019 ([§ 4 Abs. 6 idF BGBl. II Nr. 243/2015](#)):

(6) Bei Vorführkraftfahrzeugen sind die um 20% erhöhten tatsächlichen Anschaffungskosten im Sinne des Abs. 1 anzusetzen.

Rechtslage für Erstzulassungen ab 1.1.2020 ([§ 4 Abs. 6 idF BGBl. II Nr. 314/2019](#)):

(6) Bei Vorführkraftfahrzeugen sind die um 15% erhöhten tatsächlichen Anschaffungskosten (einschließlich Sonderausstattungen) zuzüglich Umsatzsteuer und Normverbrauchsabgabe anzusetzen.

174

*(7) Kostenbeiträge des Arbeitnehmers an den Arbeitgeber mindern den Sachbezugswert. Bei einem einmaligen Kostenbeitrag ist **dieser zuerst von den tatsächlichen Anschaffungskosten (Abs. 1) abzuziehen, davon der Sachbezugswert zu berechnen und dann erst der Maximalbetrag gemäß Abs. 1 Z 1 oder 2 zu berücksichtigen.** Bei einem laufenden Kostenbeitrag ist zuerst der Sachbezugswert von den tatsächlichen Anschaffungskosten (Abs. 1) zu berechnen, davon ist der Kostenbeitrag abzuziehen und dann erst der Maximalbetrag gemäß Abs. 1 Z 1 oder 2 zu berücksichtigen. Trägt der Arbeitnehmer Treibstoffkosten selbst, so ist der Sachbezugswert nicht zu kürzen.*

Siehe auch Beispiel Rz 10174.

4.2.4.2 Definition des Begriffes "Kraftfahrzeug" (Kfz) für den Anwendungsbereich des § 4 der VO über die Bewertung bestimmter Sachbezüge (Sachbezugswerteverordnung), [BGBl. II Nr. 416/2001](#) idF [BGBl. II Nr. 314/2019](#)

174a

Kfz im Sinne des [§ 4 der Verordnung über die Bewertung bestimmter Sachbezüge](#) sind **Kraftfahrzeuge im Sinne des Kraftfahrgesetzes 1967. Dabei handelt es sich um zur Verwendung auf Straßen bestimmte oder auf Straßen verwendete Fahrzeuge, die durch technisch freigemachte Energie angetrieben werden und nicht an Gleise gebunden sind.**

4.2.4.3 Ausmaß der Privatnutzung

174b

Besteht für den Arbeitnehmer die Möglichkeit, ein firmeneigenes KFZ für Privatfahrten zu benutzen, sind als monatlicher Sachbezug 1,5% der tatsächlichen Anschaffungskosten des KFZ (einschließlich Umsatzsteuer und Normverbrauchsabgabe), maximal 720 Euro anzusetzen, wenn der CO₂-Ausstoß des firmeneigenen KFZ den maximalen CO₂-Emissionswert nicht übersteigt (siehe nachfolgende Tabelle). Als Privatfahrten gelten auch Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte (VwGH 29.10.2003, [2000/13/0028](#), VwGH 19.03.2008, [2006/15/0289](#)) sowie Familienheimfahrten, ausgenommen solche, für die der Arbeitgeber bei Nichtbeistellung des KFZ einen nicht steuerbaren Kostenersatz gemäß [§ 26 Z 4 lit. a EStG 1988](#) leisten kann.

Rechtslage für Erstzulassungen bis 31.3.2020:

Jahr der Anschaffung	Maximaler CO ₂ -Emissionswert
≤ 2016	130 Gramm pro Kilometer
2017	127 Gramm pro Kilometer
2018	124 Gramm pro Kilometer
2019	121 Gramm pro Kilometer
≥ 2020	118 Gramm pro Kilometer

Überschreitet das firmeneigene KFZ den maximalen CO₂-Emissionswert, ist ab 1.1.2016 ein monatlicher Sachbezug von 2% der tatsächlichen Anschaffungskosten des KFZ (einschließlich Umsatzsteuer und Normverbrauchsabgabe), maximal 960 Euro, anzusetzen.

Für die Einstufung ist der CO₂-Emissionswert im Jahr der Anschaffung des KFZ maßgeblich. Der Anschaffungszeitpunkt entspricht dem Zeitpunkt der Erlangung des wirtschaftlichen Eigentums. Das ist jener Zeitpunkt, zu dem die Möglichkeit, ein Wirtschaftsgut wirtschaftlich zu beherrschen und den Nutzen aus ihm zu ziehen, übergeht (Übergang der wirtschaftlichen Verfügungsmacht); vgl. EStR 2000 Rz 2166. Ist der Anschaffungszeitpunkt nicht eindeutig zu ermitteln, dann bestehen keine Bedenken, das Datum der Zulassung als Anschaffungszeitpunkt heranzuziehen.

Die 130 Gramm-Grenze ist für sämtliche KFZ maßgeblich, die im Jahr 2016 oder davor angeschafft werden. Überschreitet ein im Jahr 2016 oder davor angeschafftes KFZ die 130

Gramm-Grenze nicht, kann der begünstigte Steuersatz von 1,5% auch in den Folgejahren zur Anwendung kommen. Ebenso kommt für ein im Jahr 2017 angeschafftes KFZ mit einem CO₂-Emissionswert von 125 Gramm pro Kilometer auch in den Folgejahren der begünstigte Steuersatz von 1,5% zur Anwendung.

Für KFZ mit einem Erstzulassungsdatum vor dem 1. April 2020 sind die CO₂-Emissionswertgrenzen nach [§ 4 Abs. 1 der Sachbezugswerteverordnung](#) in der Fassung BGBl. II Nr. 395/2015 (siehe Tabelle oben) auch für Lohnzahlungszeiträume, die nach dem 31. März 2020 enden, weiterhin anzuwenden.

Rechtslage für Erstzulassungen ab 1.4.2020:

Da die Umstellung der Ermittlung der CO₂-Emissionswerte auf das WLTP-Messverfahren zu höheren CO₂-Emissionswerten führt, gelten für Erstzulassungen ab 1. April 2020 höhere CO₂-Grenzwerte, wenn für das Fahrzeug im Typenschein bzw. Einzelgenehmigungsbescheid der WLTP-Wert (bzw. bei Krafträdern der WMTC-Wert) der CO₂-Emissionen ausgewiesen ist. Diese sind für Lohnzahlungszeiträume anzuwenden, die nach dem 31. März 2020 enden.

Für die Einstufung ist die für das Kalenderjahr, in dem das KFZ erstmalig zugelassen wird (Jahr der Erstzulassung), geltende CO₂-Emissionswert-Grenze maßgeblich. Der anzuwendende Satz (1,5 oder 2%) gilt für dieses KFZ dann auch in den Folgejahren.

Erstzulassung	Maximaler CO ₂ -Emissionswert
1.4.2020 – 31.12.2020	141 Gramm pro Kilometer
1.1.2021 – 31.12.2021	138 Gramm pro Kilometer
1.1.2022 – 31.12.2022	135 Gramm pro Kilometer
1.1.2023 – 31.12.2023	132 Gramm pro Kilometer
1.1.2024 – 31.12.2024	129 Gramm pro Kilometer
ab 1.1.2025	126 Gramm pro Kilometer

Beispiel 1:

Der Arbeitgeber erwirbt im Februar 2020 einen Neuwagen um 30.000 Euro einschließlich USt und NoVA. Das KFZ wird im März 2020 erstmals zugelassen und dem Arbeitnehmer zur Privatnutzung zur Verfügung gestellt.

Der CO₂-Emissionswert beträgt laut Zulassungsschein 117 Gramm pro Kilometer. Da die Erstzulassung vor dem 1. April 2020 erfolgt, ist auf die CO₂-Emissionswertgrenze entsprechend der „alten“ Rechtslage abzustellen. Der CO₂-Grenzwert für 2020 beträgt nach der „alten“ Rechtslage 118 Gramm pro Kilometer, daher beträgt der monatliche Sachbezug 1,5% von 30.000 Euro, also 450 Euro. Dieser Sachbezugswert gilt für dieses KFZ auch in den Folgejahren.

Variante 1: Das KFZ wird im Juni 2020 gekauft und erstzulassen. Der CO₂-Emissionswert (WLTP) beträgt laut Zulassungsschein 140 Gramm pro Kilometer. Da die Erstzulassung nach dem 31. März 2020 erfolgt, ist auf die CO₂-Emissionswertgrenze entsprechend der Neuregelung ab 1.4.2020 abzustellen. Der CO₂-Grenzwert für 2020 liegt bei 141 Gramm pro Kilometer, daher beträgt der monatliche Sachbezug 1,5% von 30.000 Euro, also 450 Euro.

Variante 2: Das KFZ wird im Dezember 2019 angeschafft, aber erst im April 2020 erstmals zugelassen. Der CO₂-Emissionswert (WLTP) beträgt laut Zulassungsschein 140 Gramm pro Kilometer: Da die Erstzulassung nach dem 31. März 2020 ist, gilt die Neuregelung und der Sachbezug ist wie in der Variante 1 zu berechnen.

Beispiel 2:

Der Arbeitgeber erwirbt im Mai 2020 einen Gebrauchtwagen um 25.000 Euro einschließlich USt und NoVA. Das KFZ wurde 2017 erstmals zugelassen und beim ersten Erwerb nachweislich um 42.000 Euro angeschafft. Der CO₂-Emissionswert beträgt 129 Gramm pro Kilometer. Da die Erstzulassung vor dem 31. März 2020 stattfand, ist auf die CO₂-Emissionswertgrenze entsprechend der „alten“ Rechtslage abzustellen. Der CO₂-Emissionswert liegt über dem für das Jahr der Erstzulassung (2017) maßgeblichen Wert von 127 Gramm. Der monatliche Sachbezug beträgt demnach 2% von 42.000 Euro, also 840 Euro.

Variante: Das KFZ wird im Jänner 2021 erstmals zugelassen und im Dezember 2023 vom Arbeitgeber gebraucht erworben. Da die Erstzulassung nach dem 31. März 2020 erfolgt, kommen die neuen CO₂-Emissionswertgrenzen zur Anwendung. Der CO₂-Emissionswert von 129 Gramm liegt unter den für das Jahr der Erstzulassung (2021) maßgeblichen 138 Gramm pro Kilometer, daher beträgt der monatliche Sachbezug 1,5% von 42.000 Euro, also 630 Euro.

175

Für Kalendermonate, für die das KFZ nicht zur Verfügung steht (auch nicht für dienstliche Fahrten), ist kein Sachbezugswert hinzuzurechnen. Ein Sachbezugswert ist dann zuzurechnen, wenn nach der Lebenserfahrung auf Grund des Gesamtbildes der Verhältnisse anzunehmen ist, dass der Arbeitnehmer die eingeräumte Möglichkeit, das arbeitgebereigene

Kraftfahrzeug privat zu verwenden, - wenn auch nur fallweise - nützt (VwGH 7.8.2001, [97/14/0175](#)).

Ein Sachbezugswert ist nicht anzusetzen, wenn es sich um Spezialfahrzeuge handelt, die auf Grund ihrer Ausstattung eine andere private Nutzung praktisch ausschließen (zB ÖAMTC- oder ARBÖ-Fahrzeuge, Montagefahrzeuge mit eingebauter Werkbank), oder wenn Berufsschauffeure das Fahrzeug (PKW, Kombi, Fiskal-LKW), das privat nicht verwendet werden darf, nach der Dienstverrichtung mit nach Hause nehmen. Siehe auch Rz 744 und 745 sowie Beispiel Rz 10175.

Mit dem Sachbezugswert sind alle geldwerten Vorteile, die mit der Nutzung des arbeitgebereigenen KFZ üblicherweise verbunden sind, abgegolten. Diese entsprechen jenen Aufwendungen, die im Falle der beruflichen Nutzung eines arbeitnehmereigenen KFZ mit dem Kilometergeld abgedeckt werden (siehe dazu Rz 372). **Dazu zählt auch das unentgeltliche Aufladen eines arbeitgebereigenen Elektrofahrzeuges beim Arbeitgeber.**

Beginnt oder endet das Dienstverhältnis während eines Abrechnungszeitraumes ("gebrochene Abrechnungsperiode"), ist der Sachbezugswert nach den Aliquotierungsbestimmungen des anzuwendenden Kollektivvertrages zu berechnen. Erhält der Arbeitnehmer Bezüge, die für die Berechnung der Lohnsteuer einen monatlichen Abrechnungszeitraum hervorrufen (zB Ersatzleistung, Kündigungsentschädigung), ist der Sachbezugswert trotzdem nur für die Tage der tatsächlichen Beschäftigung zu berechnen.

175a

Rechtslage für Erstzulassungen bis 31.3.2020:

Der maßgebliche CO₂-Emissionswert ergibt sich aus dem CO₂-Emissionswert des kombinierten Verbrauches laut Typen- bzw. Einzelgenehmigung gemäß [Kraftfahrgesetz 1967](#) oder der EG-Typengenehmigung. Sofern für ein Kfz kein CO₂-Emissionswert vorliegt, ist der Sachbezug in Höhe von 2% der Anschaffungskosten anzusetzen.

Bei bivalenten Erdgasfahrzeugen, für welche zwei CO₂-Werte eingetragen sind, kann der niedrigere CO₂-Wert für die Berechnung des Sachbezugswertes herangezogen werden.

Rechtslage für Erstzulassungen ab 1.4.2020:

Der maßgebliche CO₂-Emissionswert ist

- **grundsätzlich der kombinierte WLTP-Wert der CO₂-Emissionen laut Typenschein bzw. Einzelgenehmigungsbescheid (weltweit harmonisiertes Prüfverfahren für leichte Nutzfahrzeuge),**
- **bei extern aufladbaren Elektro-Hybridfahrzeugen der gewichtet kombinierte WLTP-Wert der CO₂-Emissionen laut Typenschein bzw. Einzelgenehmigungsbescheid,**
- **bei Krafträdern der WMTC-Wert der CO₂-Emissionen (weltweit harmonisierter Emissions-Laborprüfzyklus).**

Diese Werte sind grundsätzlich in der Zulassungsbescheinigung (Zulassungsschein) ausgewiesen bzw. bei Scheckkarten Zulassungsscheinen können sie online abgefragt werden.

Für KFZ mit einer Erstzulassung ab 1. April 2020, die ausnahmsweise keinen WLTP-Emissionswert im Typenschein ausgewiesen haben - zB so genannte auslaufende Serien - ist unbefristet auf die CO₂-Emissionswert-Grenze von 118 Gramm pro Kilometer entsprechend der „alten“ Regelung der Sachbezugswerteverordnung ([§ 4 Abs. 1](#) idF BGBl. II Nr. 395/2015) abzustellen.

Beispiel:

Der Arbeitgeber erwirbt im April 2020 ein neues KFZ, für das als sogenannte „auslaufende Serie“ kein WLTP-Wert in der Typengenehmigung aufscheint. Die Erstzulassung erfolgt im Mai 2020. Die Anschaffungskosten betragen 28.000 Euro, der CO₂-Emissionswert 133 Gramm pro Kilometer. Da in diesem Fall die „alte“ Regelung heranzuziehen ist, liegen die CO₂-Emissionen über dem für das Jahr 2020 zulässigen Wert von 118 Gramm pro Kilometer. Der monatliche Sachbezug beträgt daher 2% von 28.000 Euro, also 560 Euro.

Rechtslage für Erstzulassungen bis 31.12.2019:

Bei einem Vorführkraftfahrzeug ist in der Form auf die Erstanschaffungskosten rückzurechnen, dass die tatsächlichen Anschaffungskosten des Vorführkraftfahrzeuges (einschließlich Umsatzsteuer und Normverbrauchsabgabe) um 20% erhöht werden.

Rechtslage für Erstzulassungen ab 1.1.2020:

Bei einem Vorführkraftfahrzeug sind die um 15% erhöhten tatsächlichen Anschaffungskosten (einschließlich Sonderausstattungen) zuzüglich Umsatzsteuer und Normverbrauchsabgabe als Bemessungsgrundlage für den Sachbezug heranzuziehen, dh. die Umsatzsteuer und Normverbrauchsabgabe sind zu den tatsächlichen Anschaffungskosten des KFZ-Händlers hinzuzurechnen.

Diese Regelung des [§ 4 Abs. 6 der VO über die Bewertung bestimmter Sachbezüge](#) gilt für Vorführkraftfahrzeuge, die der Kfz-Händler seinen Arbeitnehmern zur außerberuflichen Verwendung überlässt. Kfz, die der Arbeitgeber von einem Kfz-Händler als „Vorführwagen“ erworben hat und seinen Arbeitnehmern zur außerberuflichen Verwendung überlässt, sind Gebrauchtfahrzeuge im Sinne des [§ 4 Abs. 4 der VO](#) und als solche zu bewerten (siehe Rz 179).

Beispiel:

Der Arbeitgeber ist KFZ-Händler und stellt seinem Arbeitnehmer ein Vorführkraftfahrzeug zur Verfügung. Dieses wird im April 2020 erstmals zugelassen und hat einen CO₂-Emissionswert (WLTP) von 127 Gramm pro Kilometer. Die Anschaffungskosten betragen netto (also exklusive USt und NoVA) 20.000 Euro. Diese tatsächlichen Anschaffungskosten sind um 15% auf 23.000 Euro zu erhöhen. Zu diesem Betrag sind sowohl die Umsatzsteuer von 20% (4.600 Euro) als auch die NoVA von 7% (1.610 Euro; NoVA-Berechnung entsprechend der Rechtslage bis 2019) zu addieren. Die Bemessungsgrundlage für den Sachbezug beträgt daher 29.210 Euro. Da der CO₂-Emissionswert (WLTP) unter dem Grenzwert von 141 Gramm pro Kilometer für 2020 liegt, beträgt der monatliche Sachbezug 1,5%, also 438,15 Euro.

4.2.4.6 Kostenbeiträge des Arbeitnehmers

186

Kostenbeiträge des Arbeitnehmers an den Arbeitgeber mindern grundsätzlich den Sachbezugswert. Dies gilt sowohl für laufende Kostenersätze (pauschal oder kilometerabhängig) als auch für einen einmaligen Kostenbeitrag bei der Anschaffung des Fahrzeuges durch den Arbeitgeber. Trägt der Arbeitnehmer Treibstoffkosten selbst, kann der Sachbezugswert deshalb nicht gekürzt werden.

- **Bei einmaligen Kostenbeiträgen ist der Kostenbeitrag zuerst von den tatsächlichen Anschaffungskosten in Abzug zu bringen, davon der Sachbezug zu berechnen und dann erst der Höchstbetrag von 720 bzw. 960 Euro (360 bzw. 480 Euro) zu berücksichtigen.**
- **Bei einem laufenden Kostenbeitrag ist zuerst der Sachbezugswert von den tatsächlichen Anschaffungskosten zu berechnen. Davon ist dann der Kostenbeitrag abzuziehen und danach ist erst der Höchstbetrag von 720 bzw. 960 Euro (360 bzw. 480 Euro) zu berücksichtigen.**

Beispiel 1:

*Das KFZ (**Erstzulassung April 2020**) hat einen CO₂-Emissionswert von 130 g/km, daher ist ein Sachbezug von 1,5% der Anschaffungskosten anzusetzen.*

<i>Anschaffungskosten</i>	<i>18.000,00 Euro</i>
<i>Kostenbeitrag</i>	<i>3.500,00 Euro</i>
<i>Sachbezug 1,5% von 14.500 Euro</i>	<i>217,50 Euro</i>

Beispiel 2:

*Das KFZ (**Erstzulassung Mai 2020**) hat einen CO₂-Emissionswert von 140g/km, daher ist ein Sachbezug von 1,5% der Anschaffungskosten anzusetzen.*

<i>Anschaffungskosten</i>	<i>55.000,00 Euro</i>
<i>Kostenbeitrag</i>	<i>4.000,00 Euro</i>
<i>Anschaffungskosten</i>	<i>51.000,00 Euro</i>
<i>Sachbezug 1,5% von 51.000 Euro</i>	<i>765,00 Euro</i>
<i>monatlicher Sachbezug</i>	<i>720,00 Euro</i>

Es ist der maximale Sachbezug von monatlich 720 Euro anzusetzen.

Beispiel 3:

Das KFZ (**Erstzulassung Juni 2020**) hat einen CO₂-Emissionswert von 125 g/km, daher ist ein Sachbezug von 1,5% der Anschaffungskosten anzusetzen.

Anschaffungskosten	50.000,00 Euro
Kostenbeitrag laufend pro Monat	300,00 Euro
Sachbezug 1,5% von 50.000 Euro	750,00 Euro
Abzüglich Kostenbeitrag laufend	300,00 Euro
Sachbezug	450,00 Euro

4.2.6 Privatnutzung eines arbeitgebereigenen Fahrrads oder Kraftrads ([§ 4b der Sachbezugswerteverordnung](#) idF BGBl. II Nr. 314/2019)

204

§ 4b. Besteht für den Arbeitnehmer die Möglichkeit, ein arbeitgebereigenes Fahrrad oder Kraftrad mit einem CO₂-Emissionswert von 0 Gramm pro Kilometer für nicht beruflich veranlasste Fahrten einschließlich Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte zu benutzen, ist ein Sachbezugswert von Null anzusetzen. Für andere Krafträder ist § 4 anzuwenden.

205

Aus ökologischen Erwägungen ist eine Befreiung vom Sachbezug für zur Privatnutzung zur Verfügung gestellte arbeitgebereigene Fahrräder und Krafträder mit einem CO₂-Emissionswert von 0 Gramm vorgesehen. Darunter fallen zB Motorfahrräder, Motorräder mit Beiwagen, Quads, Elektrofahrräder und Selbstbalance-Roller, vorausgesetzt sie haben einen ausschließlich elektrischen oder elektrohydraulischen Antrieb.

Randzahlen 206 und 207: *derzeit frei*

Randzahl 10182: *entfällt*

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 1.1.2018 bis 31.12.2019	Richtwerte 1.1.2015 bis 31.12.2017
Burgenland	5,30 Euro	5,09 Euro	4,92 Euro
Kärnten	6,80 Euro	6,53 Euro	6,31 Euro
Niederösterreich	5,96 Euro	5,72 Euro	5,53 Euro
Oberösterreich	6,29 Euro	6,05 Euro	5,84 Euro
Salzburg	8,03 Euro	7,71 Euro	7,45 Euro
Steiermark	8,02 Euro	7,70 Euro	7,44 Euro
Tirol	7,09 Euro	6,81 Euro	6,58 Euro
Vorarlberg	8,92 Euro	8,57 Euro	8,28 Euro
Wien	5,81 Euro	5,58 Euro	5,39 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.

In Rz 207d wird der Prozentsatz für 2020 ergänzt

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

Kalenderjahr	Prozentsatz
2015	1,5
2016	1
2017	1
2018	0,5
2019	0,5
2020	0,5

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.

340

Die Aufwendungen für die Anschaffung eines Computers sind ggf. über die Absetzung für Abnutzung abzuschreiben, wobei grundsätzlich von einer Nutzungsdauer von mindestens drei Jahren auszugehen ist. Eine einmal gewählte Nutzungsdauer kann nicht geändert werden. PC, Bildschirm und Tastatur stellen eine Einheit dar, nicht jedoch Maus, Drucker oder Scanner, die als eigenständige Wirtschaftsgüter anzusetzen sind (vgl. VwGH 5.10.1993, [91/14/0191](#)) und - soweit die Anschaffungskosten **800 Euro (bis 2019: 400 Euro)** nicht

übersteigen - als geringwertige Wirtschaftsgüter im Sinne des [§ 13 EStG 1988](#) sofort abgeschrieben werden können. Siehe auch Stichwort "Fortbildung", Rz 358.

349

Als Werbungskosten im Rahmen einer doppelten Haushaltsführung kommen unvermeidbare Mehraufwendungen in Betracht, die dem Abgabepflichtigen dadurch erwachsen, dass er am Beschäftigungsort wohnen muss (VwGH 23.05.2000, [95/14/0096](#)). Es sind somit jene Kosten absetzbar, welche der Steuerpflichtige für eine zweckentsprechende Unterkunft (vgl. VwGH 23.11.2011, [2010/13/0148](#)) für sich allein aufwenden muss. Darüber hinaus gehende Wohnkosten sind gemäß [§ 20 Abs. 1 EStG 1988](#) nicht abzugsfähig.

Zu den unvermeidbaren Mehraufwendungen zählen:

- Miete einer Wohnung: Miete, Betriebskosten und Einrichtungskosten bezogen auf eine Kleinwohnung (rund 55 m²).
- Kauf einer Wohnung: Bei Eigentumswohnungen ist zu prüfen, ob nicht die berufliche Veranlassung durch private Gründe (zB Vermögensschaffung, künftige Wohnvorsorge für Angehörige; vgl. VwGH 14.03.1990, [89/13/0102](#)) überlagert wird. Steht die berufliche Veranlassung im Vordergrund, können die Absetzung für Abnutzung (1,5% pro Jahr), die Betriebskosten und die Einrichtungskosten bezogen auf eine Kleinwohnung (ebenfalls rund 55 m²) abgesetzt werden.
- Hotelunterkunft: bis 2.200 Euro monatlich. Die tatsächlichen Kosten für die Hotelunterkunft stellen dann Werbungskosten dar, wenn es sich um eine vorübergehende Hotelunterbringung oder um einzelne Nächtingungen innerhalb eines Monats handelt.

Als Werbungskosten sind die Aufwendungen für eine zweckentsprechende Unterkunft anzuerkennen, höchstens jedoch die bezahlten Wohnkosten. Erhält der Steuerpflichtige nicht steuerpflichtige Ersätze, sind diese von den Aufwendungen abzuziehen. Dies gilt auch für Förderungen des Arbeitsmarktservice gemäß [§ 34 AMSG](#) und der Bundesrichtlinie „Beihilfen zur Förderung der regionalen Mobilität und Arbeitsaufnahme (REMO)“, BGS/AMF/0722/9997/2015 (Entfernungsbeihilfe für Unterkunftskosten).

Beispiele:

1. Der Steuerpflichtige mietet in A eine 30m²-Wohnung um 400 Euro brutto. Für eine 55m²-Wohnung müsste eine Bruttomiete von 700 Euro bezahlt werden. Die Aufwendungen des Steuerpflichtigen stellen in Höhe von monatlich 400 Euro Werbungskosten dar.

2. Der Steuerpflichtige mietet in B von einem Freund eine 100m²-Wohnung um 600 Euro brutto; die Wohnung wird auch vom studierenden Sohn benützt. Für eine 55m²-Wohnung müsste eine Bruttomiete von 650 Euro bezahlt werden. Die Aufwendungen des Steuerpflichtigen stellen in Höhe von monatlich 600 Euro Werbungskosten dar.

3. Der Steuerpflichtige mietet in C eine 80m²-Wohnung um 1.000 Euro. Für eine 55m²-Wohnung müsste eine Bruttomiete von 500 Euro bezahlt werden. Die Aufwendungen des Steuerpflichtigen stellen in Höhe von monatlich 500 Euro Werbungskosten dar.

Einrichtungsgegenstände können nur dann als Werbungskosten berücksichtigt werden, wenn sie zur üblichen Wohnungsausstattung zählen (gewöhnlicher Haushaltsbedarf; siehe UFSW 29.07.2009, RV/3704-W/08). Soweit die Anschaffungskosten der einzelnen Gegenstände den Wert von geringwertigen Wirtschaftsgütern iSd [§ 13 EStG 1988](#) (**800 Euro einschließlich einer allenfalls in Rechnung gestellten Umsatzsteuer; bis 2019 400 Euro**) nicht übersteigen, können sie im Jahr der Anschaffung in vollem Umfang als Werbungskosten abgeschrieben werden. Alle anderen Gegenstände sind im Wege der Absetzung für Abnutzung zu berücksichtigen (siehe UFSF 11.12.2007, RV/0307-F/07). Für die Ermittlung der Nutzungsdauer der einzelnen Gegenstände können die deutschen amtlichen AfA-Tabellen als Hilfsmittel herangezogen werden (vgl. EStR 2000 Rz 3115). Es bestehen aber keine Bedenken, für sämtliche Einrichtungsgegenstände eine durchschnittliche Nutzungsdauer von 10 Jahren anzusetzen. Wird ein Gegenstand im Kalenderjahr mehr als sechs Monate genutzt, dann ist der gesamte auf ein Jahr entfallende Betrag abzusetzen, sonst die Hälfte dieses Betrages.

Für Zeiträume, in denen ein Steuerpflichtiger steuerfreie Einkünfte bezieht (zB Arbeitslosengeld gemäß [§ 3 Abs. 1 Z 5 lit. a EStG 1988](#)), sind Aufwendungen für doppelte Haushaltsführung nicht abzugsfähig (vgl. [§ 20 Abs. 2 EStG 1988](#)).

Zu den Kosten für Familienheimfahrten siehe Stichwort "Familienheimfahrt" in Rz 354.

Siehe auch Beispiel Rz 10349.

5.9.21.8 Werbungskosten und Kostenersatz

383h

Aufwendungen können nur dann als Werbungskosten anerkannt werden, soweit sie nicht von dritter Seite ersetzt werden. Gemäß [§ 10 Bundesbezügegesetz](#) gebührt den Mitgliedern des Nationalrates und des Bundesrates für alle Aufwendungen, die ihnen in Ausübung des Mandates entstehen (Fahrtkosten nach Maßgabe des [§ 26 Z 4 EStG 1988](#), Aufenthaltskosten, Bürokosten einschließlich der Betriebsausgaben und Ausgaben für Mitarbeiter, soweit sie nicht nach dem Parlamentsmitarbeitergesetz vergütet werden, alle sonstigen Aufwendungen mit Ausnahme allfälliger Bewirtungskosten), eine Vergütung in Höhe der tatsächlichen Kosten (Kostenersatz), höchstens aber bis zu einem Betrag von 6% des Ausgangsbetrages nach [§ 2 Bundesbezügegesetz](#) je Monat bzw. bis zu einem gemäß [§ 10 Abs. 2 Bundesbezügegesetz](#) höheren Betrag.

Nach dem [Bundesbezügegesetz](#) umfasst der Kostenersatz einerseits Aufwendungen, die auch Werbungskosten darstellen, andererseits Kosten, die für die Anschaffung von Arbeitsmitteln gewährt werden, deren Anschaffungskosten mehr als **800 Euro (bis 2019 400 Euro)** betragen und deren Nutzungsdauer länger als ein Jahr ist (siehe [§ 16 Abs. 1 Z 7 und Z 8 EStG 1988](#)). Kein Kostenersatz wird jeweils für Partei- und Klubbeiträge sowie für Bewirtungsspesen geleistet.

Besteht ein Sachzusammenhang zwischen verschiedenen politischen Betätigungen, dann sind alle diesbezüglichen Werbungskosten bei den Einkünften aus der politischen Funktion zu berücksichtigen. Dies gilt auch dann, wenn Werbungskosten in Zusammenhang mit einer politischen Betätigung beantragt werden, für die auf Grund des [Bezügebegrenzungsgesetzes](#) keine (weiteren) Bezüge zustehen.

Siehe auch Beispiel Rz 10383h.

383i

Vorgangsweise, wenn nur Aufwendungen ersetzt werden, die in diesem Kalenderjahr auch Werbungskosten darstellen

Werden von Mitgliedern des Nationalrates oder des Bundesrates bei der Arbeitnehmerveranlagung als Werbungskosten ausschließlich Partei- und Klubbeiträge,

beruflich veranlasste Bewirtungsspesen (beide Kategorien von Werbungskosten werden nicht durch Kostenersätze gemäß [§ 10 Bundesbezügegesetz](#) abgedeckt) oder Abschreibungsbeiträge für angeschaffte Arbeitsmittel gemäß [§ 16 Abs. 1 Z 7 EStG 1988](#) beantragt, sind hinsichtlich der vom Parlament erhaltenen Kostenersätze keine Nachweise beizubringen.

Beispiel 1:

Ein Abgeordneter hat im Kalenderjahr Kostenersätze gemäß [§ 10 Bundesbezügegesetz](#) in Höhe von 5.000 Euro erhalten. Im Rahmen der Arbeitnehmerveranlagung macht er Klubbeiträge in Höhe von 1.700 Euro und beruflich veranlasste Bewirtungsspesen von 400 Euro (50% der tatsächlichen Aufwendungen in Höhe von 800 Euro) geltend. Es ist lediglich ein Nachweis über die Bewirtungsspesen und die Klubbeiträge zu erbringen, hinsichtlich der erhaltenen Kostenersätze sind keine Nachweise vorzulegen.

Werden von Mitgliedern des Nationalrates oder des Bundesrates im Rahmen der Arbeitnehmerveranlagung auch Werbungskosten geltend gemacht, die den Höchstbetrag des zustehenden Kostenersatzes übersteigen sind die gesamten Werbungskosten im Kalenderjahr nachzuweisen und um die für das Kalenderjahr insgesamt gewährten steuerfreien Kostenersätze gemäß [§ 10 Bundesbezügegesetz](#) zu kürzen. Die Beurteilung, ob und inwieweit Werbungskosten vorliegen, hat nach den geltenden steuerrechtlichen Vorschriften zu erfolgen; das FA ist nicht an die Entscheidungen der auszahlenden Stelle hinsichtlich des Anspruches auf Kostenersatz gebunden. Für Zwecke der Arbeitnehmerveranlagung sind zum Nachweis aller Werbungskosten Kopien der Unterlagen und Belege, die zur Erlangung der Kostenersätze gemäß [§ 10 Bundesbezügegesetz](#) vorgelegt wurden, anzufertigen und aufzubewahren bzw. auf Verlangen dem FA vorzulegen.

Von der Parlamentsdirektion ist eine Bestätigung über die für das jeweilige Kalenderjahr gewährten Kostenersätze auszustellen, die einem Antrag auf "Differenzwerbungskosten" beizulegen ist. Werbungskosten sind auch dann um die gesamten, für das jeweilige Kalenderjahr gewährten Kostenersätze zu kürzen, wenn diese Kostenersätze (teilweise) erst im Folgejahr zur Auszahlung kommen.

Beispiel 2:

Ein Abgeordneter hat Kostenersätze gemäß [§ 10 Bundesbezügegesetz](#) für das Jahr 2002 in Höhe von 5.200 Euro geltend gemacht, wobei davon 1.600 Euro erst im Jahr 2003 zuerkannt und ausbezahlt werden. Im Rahmen der Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2002 werden nicht durch Kostenersätze abgedeckte Werbungskosten für

Fahrt- und Reisespesen sowie für Sachspenden in Höhe von 3.600 Euro sowie Partei- und Klubbeiträge in Höhe von 1.800 Euro und beruflich veranlasste Bewirtungsspesen in Höhe von 400 Euro (50% der tatsächlichen Kosten von 800 Euro) geltend gemacht. In diesem Fall hat der Abgeordnete seine gesamten Werbungskosten gegenüber dem FA nachzuweisen (in Summe 5.200 Euro + 3.600 Euro + 1.800 Euro + 400 Euro = 11.000 Euro) Von der Summe der Werbungskosten in Höhe von 11.000 Euro ist der gesamte für das Jahr 2002 gewährte Kostenersatz in Höhe von 5.200 Euro abzuziehen, sodass die übersteigenden 5.800 Euro im Rahmen der Arbeitnehmerveranlagung zu berücksichtigen sind.

Werden von Mitgliedern des Europäischen Parlaments für das Kalenderjahr, für das sie als Mitglieder des Europäischen Parlaments Kostenersätze vom Europäischen Parlaments sowie Kostenersätze gemäß [§ 10 Bundesbezügegesetz](#) erhalten haben, nur Partei- und Klubbeiträge und keine anderen (zusätzlichen) Werbungskosten geltend gemacht, hat eine Prüfung der Verwendung der Kostenersätze nicht zu erfolgen und sind lediglich die beantragten Partei- und Klubbeiträge belegmäßig nachzuweisen. Sofern Mitglieder des Europäischen Parlaments zusätzliche Werbungskosten geltend machen, haben sie auch die Verwendung ihrer (pauschalen) Kostenersätze in den Nachweis zusätzlicher Werbungskosten miteinzubeziehen. Besteht die Mitgliedschaft zum Europäischen Parlament nicht ganzjährig, ist bei der zeitlichen Zuordnung auf einen Verwendungsnachweis der gesamten Kostenersätze zu verzichten, wenn für das restliche Kalenderjahr keine Werbungskosten auf Grund einer Tätigkeit als politischer Funktionär geltend gemacht werden (ausgenommen Partei- und Klubbeiträge) oder die Werbungskosten, die für den restlichen Zeitraum als politischer Funktionär geltend gemacht werden, zeitlich eindeutig zugeordnet werden können (zB Reisekosten oder Kosten anlässlich bestimmter politischer Veranstaltungen). Bei Kosten, die zeitraumbezogen aufzuteilen wären (also jeweils teilweise die Zeit der Mitgliedschaft bzw. Nichtmitgliedschaft zum Europäischen Parlament betreffen), ist die Verwendung aller Kostenersätze auf Grund der Funktion als Mitglied des Europäischen Parlaments nachzuweisen bzw. glaubhaft zu machen. Dies gilt sinngemäß für Mitglieder des Ausschusses der Regionen sowie für die ständigen Mitglieder des Wirtschafts- und Sozialausschusses. Wurden für Dienstreisen gemäß [§ 11 Bundesbezügegesetz](#) Vergütungen bezahlt, können diesbezüglich keine höheren Werbungskosten geltend gemacht werden.

Vorgangsweise, wenn Kostenersätze für die Anschaffung von Arbeitsmitteln gewährt werden, für die Werbungskosten nur in Höhe einer anteiligen Absetzung für Abnutzung zustehen

Werden Mitgliedern des Nationalrates oder Bundesrates Kosten für die Anschaffung von Arbeitsmitteln ersetzt, deren Anschaffungskosten höher als **800 Euro (bis 2019 400 Euro)** sind und deren Nutzungsdauer länger als ein Jahr ist, liegt im Ausmaß des Ersatzes der Anschaffungskosten zum Zeitpunkt der Zahlung des Kostenersatzes ein steuerpflichtiger Bezug vor. Werbungskosten in Höhe der Absetzung für Abnutzung können bei der Arbeitnehmerveranlagung geltend gemacht werden.

Beispiel:

Ein Mitglied des Nationalrates schafft im November des Jahres 2002 einen PC an. Die Anschaffungskosten betragen 2.400 Euro, die Nutzungsdauer 4 Jahre (Absetzung für Abnutzung = 25%), die Nutzung des PC erfolgt - beginnend ab dem Tag der Anschaffung - ausschließlich für die Tätigkeit als Mitglied des Nationalrates. Im Februar 2003 wird hierfür ein Kostenersatz gemäß [§ 10 Bundesbezügegesetz](#) für die Anschaffung im Jahr 2002 in Höhe von 2.400 Euro geleistet.

Der Ersatz der Anschaffungskosten im Februar 2003 stellt in Höhe von 2.400 Euro einen steuerpflichtigen (sonstigen) Bezug dar, der im Rahmen der Lohnverrechnung für den Monat Februar 2003 zu erfassen ist.

Für das Jahr 2002 steht im Rahmen der Veranlagung eine Halbjahres-Absetzung für Abnutzung in Höhe von 300 Euro zu, für das Jahr 2003 eine Absetzung für Abnutzung in Höhe von 600 Euro.

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](#)). Es kommt aber eine Berücksichtigung als außergewöhnliche Belastung ([§ 34 EStG 1988](#)) in Betracht.

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 (zB 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 **das** ermittelte Ergebnis 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** 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 kein L 34 EDV (L 33) vor, und berücksichtigt er dennoch ein Pendlerpauschale, haftet der Arbeitgeber. Siehe auch Beispiel Rz 10274.

Rz 252b, 255, 266, 267, 269 werden aktualisiert und Rz 273 wird geändert (Änderung der Pendlerverordnung)

5.4.1.3 Inkrafttreten der [Pendlerverordnung](#)

252b

Die [Pendlerverordnung](#) ist grundsätzlich ab der Veranlagung 2014 bzw. bei Berücksichtigung des Pendlerpauschales und des Pendlereuro durch den Arbeitgeber ab 1. Jänner 2014 anwendbar. Ergeben sich durch die Anwendung der Pendlerverordnung für den Steuerpflichtigen steuerliche Nachteile, gilt die Pendlerverordnung erst ab 12. Februar 2014.

5.4.2.3 Unzumutbarkeit wegen langer Anfahrtszeit ([§ 2 Abs. 1 Z 2 Pendlerverordnung](#))

255

Bis 60 Minuten Zeitdauer ist die Benützung eines Massenbeförderungsmittels stets zumutbar.

Bei mehr als 120 Minuten Zeitdauer ist die Benützung eines Massenbeförderungsmittels stets unzumutbar.

Übersteigt die Zeitdauer 60 Minuten, nicht aber 120 Minuten, ist auf die entfernungsabhängige Höchstdauer abzustellen. Diese beträgt 60 Minuten zuzüglich einer Minute pro Kilometer der Entfernung, jedoch maximal 120 Minuten. Angefangene Kilometer sind dabei auf volle Kilometer aufzurunden. Übersteigt die kürzeste mögliche Zeitdauer die entfernungsabhängige Höchstdauer, ist die Benützung eines Massenbeförderungsmittels unzumutbar.

5.4.4.3 Kilometergeldsätze bzw. Werbungskosten bei Verwendung des eigenen KFZ/Ermittlung des Sachbezugswertes bei Nutzung eines arbeitgebereigenen Kraftfahrzeuges

266

Werden Dienstreiseersatz (bei Einsatz des arbeitnehmereigenen PKW) von der Wohnung aus berechnet, sind auch Kilometergeldsätze für unmittelbar von der Wohnung aus angetretene Dienstreisen nicht steuerbar, sofern sich der Arbeitnehmer nicht nach der Dienstverrichtung oder zwischendurch zur Verrichtung von Innendienst an die Arbeitsstätte begibt und am selben Tag zu seiner Wohnung zurückkehrt. Dies gilt solange, bis die Fahrten zum Einsatzort als Fahrten Wohnung – Arbeitsstätte gemäß [§ 26 Z 4 lit. a letzter Satz EStG 1988](#) zu qualifizieren sind.

Beispiel:

Nachstehende Beispiele gehen davon aus, dass die Fahrten zum Einsatzort nicht zu Fahrten Wohnort – Arbeitsstätte im Sinne des § 26 Z 4 lit. a letzter Satz EStG 1988 werden. Siehe Rz 706b.

Ein Monteur wohnt in Mödling. Seine Arbeitsstätte (zB Werkstätte, Ersatzteillager, Büro) ist in Wien. Er tätigt Dienstreisen nach St. Pölten.

Variante 1:

Reisekostenersätze werden von der Wohnung aus berechnet. Der Monteur kommt nicht zur Arbeitsstätte. Vorgangsweise bei eintägiger Dienstreise bzw. am An- und Abreisetag:

Arbeitgebereigenes KFZ:

<i>Pendlerpauschale</i>	<i>nein</i>
<i>Tagesgeld</i>	<i>ja</i>
<i>Sachbezugswert für die Strecke Wohnung - Arbeitsstätte - Wohnung</i>	<i>nein</i>
<i>Arbeitnehmereigenes KFZ:</i>	
<i>Pendlerpauschale</i>	<i>nein</i>
<i>Tagesgeld</i>	<i>ja</i>
<i>Kilometergeldersatz</i>	<i>nicht steuerbar</i>
<i>Werbungskosten (Kilometergeld)</i>	<i>ja</i>

Variante 2:

Reisekostenersätze werden von der Wohnung aus berechnet. Der Monteur kommt am Ende der Dienstreise oder zwischendurch zur Verrichtung von Innendienst zur Arbeitsstätte. Vorgangsweise bei eintägiger Dienstreise bzw. am An- und Abreisetag:

Arbeitgebereigenes KFZ:

<i>Pendlerpauschale</i>	<i>nein</i>
<i>Tagesgeld</i>	<i>ja</i>
<i>Sachbezugswert für die Strecke Wohnung - Arbeitsstätte - Wohnung</i>	<i>ja</i>
<i>Arbeitnehmereigenes KFZ:</i>	
<i>Pendlerpauschale</i>	<i>ja</i>
<i>Tagesgeld</i>	<i>ja</i>
<i>Kilometergeldersatz</i>	<i>nicht steuerbar, nicht aber für die Strecke Wohnung - Arbeitsstätte - Wohnung</i>
<i>Werbungskosten (Kilometergeld)</i>	<i>ja, nicht aber für die Strecke Wohnung - Arbeitsstätte - Wohnung</i>

Variante 3:

Der Monteur fährt zur Arbeitsstätte; Reisekostenersätze werden von der Arbeitsstätte aus bzw. zur Arbeitsstätte zurück berechnet. Vorgangsweise bei eintägiger Dienstreise bzw. am An- und Abreisetag:

Arbeitgebereigenes KFZ:

<i>Pendlerpauschale</i>	<i>nein</i>
<i>Tagesgeld</i>	<i>ja</i>
<i>Sachbezugswert für die Strecke Wohnung - Arbeitsstätte - Wohnung</i>	<i>ja</i>

Arbeitnehmereigenes KFZ:

<i>Pendlerpauschale</i>	<i>ja</i>
<i>Tagesgeld</i>	<i>ja</i>
<i>Kilometergeldersatz</i>	<i>nicht steuerbar</i>
<i>Werbungskosten (Kilometergeld)</i>	<i>ja</i>

Variante 4:

Vorgangsweise bei dienstreisebedingten Abwesenheitstagen (ohne An- und Abreisetag):

Arbeitgebereigenes KFZ:

<i>Pendlerpauschale</i>	<i>nein</i>
<i>Tagesgeld</i>	<i>ja</i>
<i>Sachbezugswert für die Strecke Wohnung - Arbeitsstätte - Wohnung</i>	<i>nein</i>

Arbeitnehmereigenes KFZ:

<i>Pendlerpauschale</i>	<i>nein</i>
<i>Tagesgeld</i>	<i>ja</i>
<i>Kilometergeldersatz</i>	<i>nicht steuerbar</i>
<i>Werbungskosten (Kilometergeld)</i>	<i>ja</i>

Siehe auch Beispiel Rz 10266.

5.4.5 Pendlerpauschale bei Verwendung eines arbeitgebereigenen KFZ und bei Verwendung eines eigenen KFZ als Arbeitsmittel

267

Wird dem Arbeitnehmer ein arbeitgebereigenes Kraftfahrzeug für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte zur Verfügung gestellt, steht kein Pendlerpauschale zu. Der Ausschluss stößt auf keine verfassungsrechtlichen Bedenken (vgl. BFG 30.06.2014, RV/5100744/2014; BFG 2.12.2015, RV/7102893/2015, dazu Ablehnungsbeschluss VfGH 9.6.2016, E 110/2016). Leistet ein Arbeitnehmer Kostenbeiträge im Zusammenhang mit der Privatnutzung eines arbeitgebereigenen Kraftfahrzeuges, steht ebenso kein Pendlerpauschale zu. Diese mindern grundsätzlich den Sachbezugswert, ausgenommen Treibstoffkosten (vgl. Rz 186).

5.4.6 Vorgangsweise bei Kundenbesuchen auf dem Arbeitsweg

5.4.6.1 Verwendung eines arbeitgebereigenen KFZ

269

Für die Entfernung der direkten Wegstrecke von der Wohnung zur Arbeitsstätte ist ein Sachbezugswert anzusetzen. Es steht allerdings kein Pendlerpauschale zu. Allfällige Kilometergeldsätze sind steuerpflichtig.

5.4.9 Berücksichtigung des Pendlerpauschales und des Pendlereuro durch den Arbeitgeber

273

Für die Berücksichtigung von Pendlerpauschale und Pendlereuro durch den Arbeitgeber hat der Arbeitnehmer dem Arbeitgeber einen Ausdruck des ermittelten Ergebnisses des Pendlerrechners (L 34 EDV) vorzulegen **oder das L 34 EDV elektronisch zu übermitteln. Der Arbeitnehmer hat bei Vorliegen der technischen Voraussetzungen folgende Möglichkeiten, das L 34 EDV zu übermitteln:**

- **ausgedruckt und unterschrieben (in Papierform),**
- **elektronisch signiert per E-Mail (papierlos) oder**

- **ausgedruckt, unterschrieben, eingescannt und als PDF-Dokument per E-Mail.**

Der Arbeitgeber hat **das L 34 EDV** zum Lohnkonto zu nehmen ([§ 3 Abs. 6 Pendlerverordnung](#) iVm [§ 16 Abs. 1 Z 6 lit. g EStG 1988](#)) und ist gemäß [§ 62 EStG 1988](#) verpflichtet, das Pendlerpauschale und den Pendlereuro bei der Berechnung der Lohnsteuer zu berücksichtigen.

Der Arbeitgeber ist nicht verpflichtet zu prüfen, ob ein anderer Arbeitgeber dieses Arbeitnehmers gleichzeitig ebenfalls ein Pendlerpauschale berücksichtigt.

Änderungen der Verhältnisse für die Berücksichtigung dieser Pauschbeträge und Absetzbeträge muss der Arbeitnehmer seinem Arbeitgeber innerhalb eines Monats mittels neuen Ausdrucks **oder elektronischer Übermittlung** des Ergebnisses des Pendlerrechners (L 34 EDV) melden. Die Richtigstellung einer fehlerhaften Programmierung bzw. die Beseitigung sonstiger Fehlersituationen (zB Fehlermeldung wegen Zeitüberschreitung) gelten ebenfalls als Änderung der Verhältnisse. Die Pauschbeträge und Absetzbeträge sind auch für Feiertage sowie für Lohnzahlungszeiträume zu berücksichtigen, in denen sich der Arbeitnehmer im Krankenstand oder auf Urlaub befindet.

Das Erkenntnis des VwGH vom 16.2.2006, [2005/14/0108](#), wonach die Pauschbeträge nur für Zeiträume zu berücksichtigen sind, in denen typischerweise bloß kurzfristig die Fahrtaufwendungen ausfallen, führt zu keiner Änderung dieser Auslegung. Siehe auch Rz 263.

Ist die Verwendung des Pendlerrechners für den Arbeitnehmer nicht möglich (insbesondere weil die Wohnadresse im Ausland liegt), hat der Arbeitnehmer für die Inanspruchnahme des Pendlerpauschales und des Pendlereuro auf dem amtlichen **Formular** L 33 die Erklärung über das Vorliegen der entsprechenden Voraussetzungen beim Arbeitgeber abzugeben. Liefert der Pendlerrechner dauerhaft kein Ergebnis (insbesondere bei Fehlermeldung wegen Zeitüberschreitung), ist ebenfalls **das** amtliche **Formular** L 33 samt Nachweis der Fehlermeldung (Ausdruck **oder PDF-Dokument** des Pendlerrechners) **dem** Arbeitgeber **zu übermitteln**.

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, **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.

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](#)).

Siehe auch Beispiel Rz 10343.

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 unterhaltsberechtigte und betreuungsbedürftige Kinder wohnen und **zusätzlich** eine (Mit)Übersiedlung der gesamten Familie aus wirtschaftlichen Gründen nicht zumutbar ist. **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).

Wirtschaftliche Gründe, 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.

In Rz 414 wird ein Redaktionsversehen korrigiert

414

Die Berücksichtigung erfolgt auf Antrag des Abgabepflichtigen. Der sich ergebende Pauschbetrag wird zusammen mit allfälligen anderen Werbungskosten aus anderen Dienstverhältnissen sowie allfälligen Sonderausgaben und außergewöhnlichen Belastungen im Freibetragsbescheid, der auf Grund eines Einkommensteuerbescheides ergeht, ausgewiesen und gemäß [§ 63 Abs. 3 EStG 1988](#) in den Freibetrag auf der Mitteilung zur Vorlage beim Arbeitgeber mit einbezogen.

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

Rz 708 wird gestrichen sowie Rz 711 und 712 an die geltende Rechtslage angepasst

Randzahl 708: *derzeit frei*

10.5.1.2.4 Kilometergelder

711

Als Kilometergelder sind höchstens die den Bundesbediensteten zustehenden Sätze zu berücksichtigen. Somit steht als Fahrtkostenersatz bei Dienstreisen höchstens das amtliche Kilometergeld zu. Ein nachgewiesener höherer tatsächlicher Aufwand kann nicht nach [§ 26 Z 4 EStG 1988](#), wohl aber im Rahmen der erhöhten Werbungskosten berücksichtigt werden ([§ 16 Abs. 1 Z 9 EStG 1988](#)).

Das amtliche Kilometergeld für Dienstreisen gemäß [§ 26 Z 4 EStG 1988](#) kann bei Zutreffen aller Voraussetzungen für maximal 30.000 Kilometer pro Kalenderjahr nicht steuerbar ausgezahlt werden (VwGH 19.05.2005, [2001/15/0088](#)). Darunter fallen auch Kilometergelder, die der Arbeitgeber gemäß [§ 3 Abs. 1 Z 16b vorletzter Satz EStG 1988](#) sowie für Fahrten für arbeitsfreie Tage vom Einsatzort zum Familienwohnsitz und zurück auszahlt.

Die Zuschläge für Mitreisende können bei der Ermittlung der Höchstgrenze in Euro diese nicht erhöhen.

Wird diese Höchstgrenze dadurch überschritten, weil mehrere Arbeitgeber Kilometergelder unterhalb der Höchstgrenze ausgezahlt haben, tritt auch für den übersteigenden Teil rückwirkend keine Steuerpflicht ein.

Seit 1. Juli 2008 beträgt das amtliche Kilometergeld für PKW 0,42 Euro.

712

Wird vom Arbeitgeber ein geringeres Kilometergeld ausgezahlt, kann ein nicht steuerbarer Kostenersatz bis zum Betrag von 30.000 km multipliziert mit dem amtlichen Kilometergeld geleistet werden. Ab dem Zeitpunkt des Überschreitens dieses Betrages im Kalenderjahr sind Kilometergelder für dieses Kalenderjahr steuerpflichtig.

Beispiel:

*Ein Arbeitnehmer erhält pro Kilometer einen Ersatz in Höhe von 0,34 Euro. Er fährt im Kalenderjahr 2019 36.000 Kilometer. Der jährliche Ersatz hierfür beträgt **12.240 Euro**. Bei einem amtlichen Kilometergeld von 0,42 Euro ergibt sich ein nicht steuerbarer Höchstbetrag von **12.600 Euro** (30.000 km mal 0,42 Euro), sodass der erhaltene Ersatz von **12.240 Euro** insgesamt nicht steuerbar ausgezahlt werden kann.*

*Ein Arbeitnehmer hat von Jänner bis Oktober 2019 ein nicht steuerbares Kilometergeld in Höhe von **12.240 Euro** erhalten (36.000 km zu 0,34 Euro). Für November 2019 weist er Fahrten im Ausmaß von 4.000 Kilometer nach und erhält dafür Kilometergeld in Höhe von **1.360 Euro**. Von diesem Betrag sind **360 Euro** steuerfrei, der Rest, der den Betrag von **12.600 Euro** überschreitet (amtliches Kilometergeld 0,42 Euro mal 30.000 km) ist steuerpflichtig. Ebenso ist das für den Monat Dezember 2019 ausgezahlte Kilometergeld steuerpflichtig.*

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.

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

Rz 792 wird aufgrund [BGBl. I Nr. 83/2018](#) ergänzt

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

792

Auf Grund der gemeinschaftsrechtlichen Bestimmungen betreffend Familienleistungen sind die Kinderlasten bei steuerpflichtigen EU/EWR-Bürgern mit im EU/EWR-Raum aufhaltenden 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 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.

Rz 797, 799, 801 und 802 werden betreffend den Unterhaltsabsetzbetrag ergänzt und das Beispiel in Rz 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. Die Vereinbarung über den Naturalunterhalt ist schriftlich nachzuweisen, entweder durch einen Vertrag oder durch eine Bestätigung des anderen Elternteils, in dem die getroffene Unterhaltsvereinbarung bestätigt wird. Auch die tatsächliche Leistung des Naturalunterhalts ist in geeigneter Form, wie zB durch Bestätigung des anderen Elternteils, nachzuweisen.

799

Nachzahlungen von Unterhaltsleistungen sind **im Jahr der Zahlung** zu berücksichtigen. **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.**

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 **geleisteten** Unterhalts hervorgeht.

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](#)).

Siehe auch Beispiel Rz 10802.

Randzahl 10799: entfällt

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 einem 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.

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 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.

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 **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>	<hr/> <i>-894 Euro</i>
<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>	<hr/> <i>994 Euro</i>

Rz 811 bis 812a werden betreffend die SV-Rückerstattung aktualisiert (StRefG 2020) und das Beispiel in Rz 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.

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 ein 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 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 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).

Randzahl 10811: *entfällt*

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 2019:

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

abzüglich

<i>- Werbungskostenpauschale</i>	<i>- 132,00 Euro</i>
<i>- Sonderausgabenpauschale</i>	<i>- 60,00 Euro</i>

<i>Jährliche Bemessungsgrundlage</i>	<i>20.380,44 Euro</i>
--------------------------------------	-----------------------

Berechnung der Lohnsteuer:

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

Formel: $\frac{\quad}{13.000} + 1.750$

<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

- Familienbonus Plus (2 x 750 Euro)	- 1.500,00 Euro
- Verkehrsabsetzbetrag	- 400,00 Euro
- Alleinverdienerabsetzbetrag	- 669,00 Euro
<i>Lohnsteuer jährlich</i>	<i>14,15 Euro</i>
<i>Lohnsteuer monatlich (gerundet)</i>	<i>1,18 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:

<i>Monatslohn 2019</i>	<i>1.714,37 Euro</i>
<i>Anwendung des Prozentsatzes laut Monatslohnsteuertabelle 2019 in Rz 1406</i>	
<i>1.714,37 x 35% =</i>	<i>600,03</i>
<i>abzüglich Abzugsbetrag</i>	<i>- 384,77</i>
<i>abzüglich Familienbonus Plus (2 x 62,50 Euro)</i>	<i>- 125,00</i>
<i>abzüglich Verkehrsabsetzbetrag</i>	<i>- 33,33</i>
<i>abzüglich Alleinerzieherabsetzbetrag für 2 Kinder</i>	<i>- 55,75</i>
<hr/>	
<i>Lohnsteuer monatlich (gerundet)</i>	<i>1,18 Euro</i>

Beispiel 2 (tägliche Berechnung):

*Tageslohn eines Arbeiters ohne **Kinder** abzüglich Sozialversicherungsbeiträge: 77,53 Euro*

Berechnung der Lohnsteuer:

<i>Tageslohn 2019</i>	<i>77,53 Euro</i>
<i>Anwendung des Prozentsatzes laut Tageslohnsteuertabelle 2019 in Rz 1406</i>	
<i>77,53 x 35% =</i>	<i>27,136</i>
<i>abzüglich Abzugsbetrag</i>	<i>- 12,826</i>
<i>abzüglich Verkehrsabsetzbetrag</i>	<i>- 1,110</i>
<hr/>	
<i>Lohnsteuer monatlich (gerundet)</i>	<i>13,20 Euro</i>

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	
	ab 2019	bis 2018
25% bis 34%	124,00 Euro	75,00 Euro
35% bis 44%	164,00 Euro	99,00 Euro
45% bis 54%	401,00 Euro	243,00 Euro

55% bis 64%	486,00 Euro	294,00 Euro
65% bis 74%	599,00 Euro	363,00 Euro
75% bis 84%	718,00 Euro	435,00 Euro
85% bis 94%	837,00 Euro	507,00 Euro
ab 95%	1.198,00 Euro	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.

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 Übergabsvertrag) 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>
<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** einfachen Grabmals) begrenzt, wobei diese noch um das Nachlassvermögen (inkl. Versicherungsleistungen und Kostenbeiträge des Arbeitgebers) zu kürzen sind.

Bundeseinheitlich betragen die Kosten **für ein würdiges Begräbnis (inklusive Grabmal)** erfahrungsgemäß **insgesamt** höchstens **10.000 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.

Beispiel:

Die tatsächlichen Kosten für ein Begräbnis (inklusive Grabmal) betragen 11.000 Euro. Die Kosten für ein würdiges Begräbnis (inklusive Grabmal) betragen 10.000 Euro. An Nachlassvermögen sind 9.000 Euro vorhanden.

Kosten würdiges Begräbnis	10.000 Euro
Nachlassvermögen	9.000 Euro
außergewöhnliche Belastung	1.000 Euro

In Rz 902 werden Aufzahlungen für die Sonderklasse bei Krankenhausaufenthalten und das VwGH-Erkenntnis vom 23.01.2019, [Ro 2016/13/0010](#), 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 motivierte 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 **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 Haushaltersparnis.

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 23.01.2019, Ro 2016/13/0010).** 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.

In Rz 910b und 1059 werden Verweise korrigiert

910b

Als "andere Einkünfte" gelten alle Einkünfte, die dem Grunde nach nicht dem Lohnsteuerabzug unterliegen. Andere Einkünfte sind daher Einkünfte aus anderen Einkunftsarten sowie nichtselbstständige Einkünfte, die nicht dem Lohnsteuerabzug unterliegen, wie zB Arbeitslohn von dritter Seite ohne Lohnsteuerabzug gemäß [§ 78 Abs. 1](#)

[EStG 1988](#), inländische Einkünfte von Arbeitgebern ohne inländischer Betriebsstätte oder von Arbeitgebern, die nicht zum Lohnsteuerabzug verhalten werden können (zB sur-place-Personal bei Botschaften), ausländische Einkünfte für die Österreich das Besteuerungsrecht zukommt oder die im Rahmen des Progressionsvorbehaltes zu erfassen sind. Zur Behandlung endbesteuerungsfähiger Kapitalerträge siehe Rz 912m, zur Behandlung steuersatzbegünstigter Einkünfte aus Grundstücksveräußerungen siehe Rz 912n.

Steuerfreie Einkünfte im Sinne des [§ 3 EStG 1988](#) lösen für sich alleine keine Pflichtveranlagung aus.

1059

Als laufende Bezüge sind ua. auch die folgenden Bezugsteile zu berücksichtigen, soweit sie grundsätzlich den Charakter von laufenden Bezügen aufweisen:

- laufende steuerfreie Zuwendungen gemäß [§ 3 Abs. 1 Z 10, Z 11 und Z 15 lit. a EStG 1988](#), laufend gewährte Sachbezüge gemäß [§ 15 EStG 1988](#),
- Teile von Reisekostenentschädigungen, soweit sie die Sätze des [§ 26 EStG 1988](#) übersteigen (VwGH 28.9.1994, [91/13/0081](#)),
- Schmutz-, Erschwernis- und Gefahrenzulagen gemäß [§ 68 Abs. 1 EStG 1988](#),
- Sonntags-, Feiertags- und Nachtarbeitsentlohnung sowie die Zuschläge für derartige Arbeiten gemäß [§ 68 Abs. 1 EStG 1988](#),
- Grundlohn und Zuschläge für Überstunden.

Nicht dazu zählen:

- die Familienbeihilfe,
- Bezüge, die nach [§ 26 EStG 1988](#) nicht zu den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit zählen, sowie
- alle sonstigen Bezüge, gleichgültig ob sie steuerfrei sind, mit einem festen Steuersatz oder nach dem Tarif versteuert werden, also auch die so genannten Sechstelüberschreitungen,

- steuerfreie laufende Bezüge gemäß [§ 3 EStG 1988](#), ausgenommen laufende Einkünfte gemäß [§ 3 Abs. 1 Z 10, Z 11 und Z 15 lit. a EStG 1988](#).

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](#))**.

Rz 927 samt Überschrift wird betreffend den Lohnsteuerabzug aktualisiert (AbgÄG 2020)

15.3 Lohnsteuerabzug ([§ 47 Abs. 1 EStG 1988](#))

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: Für Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit von unbeschränkt steuerpflichtigen Arbeitnehmern ist die Einkommensteuer durch Abzug vom Arbeitslohn (Lohnsteuer) zu erheben, wenn die Tätigkeit in Österreich ausgeübt wird und Österreich das Besteuerungsrecht nach zwischenstaatlichem Steuerrecht zusteht.**

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 Finanzamt 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).

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.

Rz 1050 und 1052 werden auf Grund des VwGH-Erkenntnisses vom 25.07.2018, Ro 2017/13/0005 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](#))**. 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 Beendigung des Dienstverhältnisses stellt keine Abweichung von der vertraglichen Vereinbarung dar und löst deshalb auch keine Versteuerung gemäß [§ 67 Abs. 10 EStG 1988](#) aus.

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.

Siehe auch Rz 1050 sowie weitere Fälle Rz 1053.

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; dh. im Dezember oder bei unterjähriger Beendigung des Dienstverhältnisses im Beendigungsmonat (Kontrollrechnung). 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.

Bei mehreren Dienstverhältnissen zum selben Arbeitgeber ist jedes Dienstverhältnis gesondert zu beurteilen (zB bei Elternkarenz und einem parallelen geringfügigen oder vorübergehenden Dienstverhältnis).

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 Nachversteuerungen aufgrund von Aufrollungen gemäß [§ 77 Abs. 4a EStG 1988](#), die jedenfalls vorzunehmen sind (Rz 1193b).**

1193b

Ab dem Kalenderjahr 2020 hat der Arbeitgeber in jenen Fällen, in denen die Kontrollrechnung ergeben hat, dass im laufenden Jahr insgesamt mehr als ein Sechstel der zugeflossenen laufenden Bezüge nach [§ 67 Abs. 1 EStG 1988](#) begünstigt behandelt wurde, den Überhang bei Auszahlung des letzten laufenden Bezuges im Kalenderjahr verpflichtend nach [§ 67 Abs. 10 EStG 1988](#)

nachzuversteuern. Diese Kontrollrechnung bzw. Aufrollung ist demnach mit dem Dezemberbezug durchzuführen oder, wenn das Dienstverhältnis unterjährig endet, im jeweiligen Beendigungsmonat. Diese Aufrollverpflichtung gilt nicht für Fälle einer unterjährigen Elternkarenz (siehe auch Rz 1058).

Wurde bei Auszahlung des Dezemberbezuges eine Nachversteuerung von sonstigen Bezügen gemäß [§ 77 Abs. 4a EStG 1988](#) vorgenommen, kann bei einer Nachzahlung von laufenden Bezügen bis 15.2. des Folgejahres ein bereits auf Grund des [§ 77 Abs. 4a EStG 1988](#) nach [§ 67 Abs. 10 EStG 1988](#) nachversteuerter Betrag korrigiert werden.

Eine nachträgliche Begünstigung (Korrektur) von unterjährigen Sechstelüberhängen ist von [§ 77 Abs. 4a EStG 1988](#) jedoch nicht umfasst.

In Rz 1109 wird der Barwert 2020 ergänzt

1109

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

Jahr	Höhe des Barwertes in Euro
2015	11.700
2016	12.000
2017	12.000
2018	12.300
2019	12.600
2020	12.600

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

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

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

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

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

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

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. **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](#)).

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).

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.

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 deren 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 Unterhaltszahlung 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.

Rz 1185a wird an den aktuellen Lohnzettel angepasst

1185a

Die steuerfreien Bezüge gemäß [§ 3 Abs. 1 Z 16b EStG 1988](#) sind am Lohnkonto **gemeinsam** mit den Reisekostensätzen gemäß [§ 26 Z 4 EStG 1988](#) **zu erfassen** und **in einer Summe** am Lohnzettel auszuweisen.

In Rz 1186a werden Aussagen zum internationalen Steuerrecht klarstellend ergänzt

1186a

Hat Österreich aufgrund uni- oder bilateraler Maßnahmen **zur Vermeidung** 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 Zählung dieser 183 Tage ist OECD-konform nach dem Erlass des BMF vom 18. November 1991, 04 0610/169-IV/4/91, ZS-010, AÖF Nr. 331/1991, vorzunehmen). Die Aufteilung der Einkünfte selbst erfolgt nach Arbeitstagen (EAS 3172).

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.

Beispiel:

*Ein in **Österreich ansässiger** 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.

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 oder **der Österreichischen Gesundheitskasse** 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 **ist das** Datensammelsystem der österreichischen Sozialversicherung (ELDA) **vorgesehen**.

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).

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 ist ausschließlich an das zuständige **Finanzamt** zu übermitteln.

Siehe auch Beispiel Rz 11220.

1221a

Bei Beendigung des Dienstverhältnisses im Laufe eines Kalenderjahres ist **der Lohnzettel ebenso bis spätestens Ende Februar (bzw. Ende Jänner) des Folgejahres** 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** oder **an die Österreichische Gesundheitskasse** zu übermitteln.

Als Beendigungszeitpunkt gilt das arbeitsrechtliche Ende des Dienstverhältnisses, ausgenommen bei einer **Beendigung** während des Krankenstandes. Hat der Arbeitnehmer zum Zeitpunkt des arbeitsrechtlichen Endes noch Ansprüche auf Krankenentgelt, ist **am** Lohnzettel **als Ende des Dienstverhältnisses das Datum** der letztmaligen Auszahlung eines Krankenentgeltes **anzugeben.**

Beispiel:

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

*Wurde auf Grund der unterjährigen Beendigung eines Dienstverhältnisses bereits **unterjährig** ein Lohnzettel 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 Umgründungsstichtag kein Lohnzettel zu erstellen. **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 **für den** früheren Arbeitgeber **zuständige Finanzamt** von diesem Vorgang zu informieren, da eine "Entlastung" der alten Steuernummer erfolgen muss.

31.2 Inhalt des Lohnzettels

1224

Für Lohnzahlungszeiträume ab 1. Jänner 2019 besteht der Lohnzettel **nur** aus einem lohnsteuerrechtlichen Teil (Formular L 16). Der Lohnzettel ist entsprechend dem amtlichen **Formular** 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, falls der Alleinverdienerabsetzbetrag berücksichtigt wurde,
- die Anzahl der Kinder, falls der **Alleinverdiener- oder** Alleinerzieherabsetzbetrag berücksichtigt wurde,
- **die Anzahl, der Name, die Versicherungsnummer, das Geburtsdatum und der Wohnsitzstaat aller 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. **Weiters ist** die Steuernummer des Arbeitgebers auszuweisen.

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, Rz 1220) 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, ist nur ein Lohnzettel auszustellen.

1230

Bezüge gemäß [§ 69 Abs. 1 EStG 1988](#) sind in den Lohnzettel nicht aufzunehmen. 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 **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](#) (Jahreszwölftel):

Die weiteren sonstigen Bezüge innerhalb des Jahreszwölftels (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.

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.** 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. [§ 41 Abs. 3 EStG 1988](#) ist **dabei sinngemäß anzuwenden.**

In Rz 1304 wird die Bausparprämie 2020 ergänzt

39.2.4 Ermittlung der Prämie

1304

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

Die Berechnung erfolgt folgendermaßen:

Es wird ein Durchschnitt der monatlichen Umlaufgewichteten Durchschnittsrenditen für Bundesanleihen (Periodendurchschnitte) anhand eines zwölfmonatigen Beobachtungszeitraumes ermittelt. Dieser Zeitraum umfasst die ersten drei Quartale des Berechnungsjahres sowie das letzte Quartal des vorhergehenden Kalenderjahres. Durch die monatlichen Umlaufgewichteten Durchschnittsrenditen für Bundesanleihen könnten sich

Prämienschwankungen zwischen 1,5% und 4% ergeben. Der auf Grund des Beobachtungszeitraumes errechnete Prämiensatz wird vom Bundesminister für Finanzen bis zum 30. November eines jeden Berechnungsjahres festgesetzt und im Amtsblatt zur Wiener Zeitung kundgemacht.

Im Hinblick darauf, dass die Bausparprämie keiner Einkommensteuerpflicht, auch nicht der Kapitalertragsteuer bzw. Endbesteuerung unterliegt, wird an eine um 25% verminderte Umlaufgewichtete Durchschnittsrendite für Bundesanleihen also um die nach rechnerischem Abzug der Kapitalertragsteuer verbleibende Rendite angeknüpft. Nach Ermittlung des Nettodurchschnittswertes wird ein Faktor von 0,8 zugeschlagen. Der errechnete Prozentsatz wird halbiert und schließlich wird eine Auf- oder Abrundung auf einen halben Prozentpunkt nach kaufmännischen Rundungsgrundsätzen vorgenommen.

Höhe der Bausparprämie:

Jahr	Prozentsatz	Höchstbetrag	Höchstprämie	BMF-AV
2015	1,5%	1.200 Euro	18 Euro	Nr. 146/2014
2016	1,5%	1.200 Euro	18 Euro	Nr. 166/2015
2017	1,5%	1.200 Euro	18 Euro	Nr. 183/2016
2018	1,5%	1.200 Euro	18 Euro	Nr. 143/2017
2019	1,5%	1.200 Euro	18 Euro	Nr. 142/2018
2020	1,5%	1.200 Euro	18 Euro	Nr. 143/2019

In Rz 1391 wird der Steuersatz aktualisiert

41.9 Rückforderung der Prämie ([§ 108g Abs. 5 EStG 1988](#))

1391

Zu Unrecht erstattete Prämien sind vom Steuerpflichtigen rückzufordern.

Als zu Unrecht erstattet gilt eine Prämie auch dann, wenn der Steuerpflichtige nach Ablauf der Bindungsfrist von 10 Jahren die Auszahlung der aus seinen Beiträgen resultierenden Ansprüche beantragt. In diesem Fall ist die Hälfte der Prämie zurückzufordern. Erfolgt – entgegen der höchstgerichtlichen Judikatur (vgl. OGH 07.09.2011, [7 Ob 138/11m](#)), die eine Prämienrückzahlung innerhalb von zehn Jahren als unzulässig beurteilt – eine Rückzahlung

auf Grund einer Kündigung des Versicherungsverhältnisses innerhalb von 10 Jahren, dann gilt die Prämie ebenfalls als zu Unrecht erstattet und ist zur Gänze zurückzufordern.

Gleichzeitig damit ist in den oben genannten Fällen eine Nachversteuerung der bezughabenden Kapitalerträge vorzunehmen. Die nachzuerhebende Steuer ist im Abzugsweg von der depotführenden Bank, der Versicherung oder der BV-Kasse einzubehalten und an das Finanzamt abzuführen. Die Kapitalertragssteuer beträgt **27,5%** vom Saldo Auszahlungsbetrag abzüglich einbezahlter Beiträge und abzüglich erhaltener Prämien. Mit dieser Einbehaltung gilt die Einkommensteuer für sämtliche Erträge als abgegolten.

Ebenso ist hinsichtlich der eingebrachten Guthaben und die darauf entfallenden Prämien aus [§ 108a EStG 1988](#) Beiträgen vorzugehen.

Auch die Ansprüche auf Kapitalgarantie entfallen (siehe [§ 108h Abs. 1 Z 3 EStG 1988](#)).

In Rz 1406 wird der Effektiv-Tarif aktualisiert

42.3 Effektiv-Tarif

1406

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 Verkehrsabsatzbetrag 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
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 einschleichend zwischen jährlich 17.000 und 25.000 Euro auf Null. Der erhöhte Pensionistenabsetzbetrag ist in der Tabelle nicht berücksichtigt.

In Rz 1408 werden die Lohnzettelarten an die geltende Rechtslage angepasst

1408

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

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

Rechtsgrundlage für Lohnzettelarten:

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

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

10705

[§ 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

Bundesministerium für Finanzen, 17. Dezember 2019