

BMF-AV Nr. 182/2025

BMF - IV/7 (IV/7)

An
Bundesministerium für Finanzen
Finanzamt Österreich
Finanzamt für Großbetriebe
Amt für Betrugsbekämpfung
Prüfdienst für Lohnabgaben und Beiträge

Zentrale Services Zentrale Fachstelle

Geschäftszahl: 2025-0.951.634

18. Dezember 2025

LStR 2002 - Wartungserlass 2025

Im Rahmen der laufenden Wartung 2025 werden Änderungen aufgrund

- des Bundesgesetzes, mit dem das Einkommensteuergesetz 1988, ... geändert werden (Budgetsanierungsmaßnahmengesetz 2025, [BGBl. I Nr. 7/2025](#)),
- des Bundesgesetzes, mit dem das Einkommensteuergesetz 1988, ... geändert werden (Budgetsanierungsmaßnahmengesetz 2025 Teil II, [BGBl. I Nr. 20/2025](#)),
- des Bundesgesetzes, mit dem das ... das Einkommensteuergesetz 1988, ... geändert werden (Budgetbegleitgesetz 2025, [BGBl. I Nr. 25/2025](#)),
- des Bundesgesetzes, mit dem das Einkommensteuergesetz 1988 und das Arbeitslosenversicherungsgesetz 1977 geändert werden ([BGBl. I Nr. 78/2025](#)),
- der Inflationsanpassungsverordnung 2026 ([BGBl. II Nr. 191/2025](#)),
- der Kinderzuschlag-Valorisierungsverordnung 2026 ([BGBl. II Nr. 285/2025](#)),
- der Fahrtkostenersatzverordnung ([BGBl. II Nr. 299/2025](#)) und
- höchstgerichtlicher Entscheidungen, redaktioneller und sonstiger Aktualisierungen

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 2025 sind bei Lohnsteuerprüfungen für vergangene Lohnzahlungszeiträume und auf offene Veranlagungsfälle anzuwenden, soweit nichts Anderes geregelt ist bzw. soweit nicht für diese Zeiträume andere Bestimmungen in Gesetzen oder Verordnungen oder günstigere Regelungen in den Lohnsteuerrichtlinien Gültigkeit hatten. Eine geänderte Rechtsansicht stellt keinen Wiederaufnahmegrund gemäß § 303 BAO dar.

1. Die Rz 14 wird betreffend Sozialversicherungsrückerstattung und Kindermehrbetrag ergänzt

1.2.8 Auswirkungen auf Absetz- und Freibeträge

14

Auswirkungen des Umfangs der Steuerpflicht auf die Absetz- und Freibeträge:

	unbeschränkte Steuerpflicht gem. § 1 Abs. 2 EStG 1988	beschränkte Steuerpflicht gem. § 1 Abs. 3 EStG 1988	beantragte unbeschränkte Steuerpflicht gem. § 1 Abs. 4 EStG 1988
Werbungskosten	Ja	Ja	Ja
Sonderausgaben	Ja	Ja, sofern sie sich auf das Inland beziehen	Ja
außergewöhnliche Belastungen	Ja	Nein	Ja
Hinzurechnung gem. § 102 Abs. 3 EStG 1988	Nein	Ja, im Falle einer Veranlagung	Nein
AVAB, wenn (Ehe)Partner unbeschränkt steuerpflichtig	Ja	Nein	Ja
AVAB, wenn (Ehe)Partner nicht unbeschränkt steuerpflichtig	Nein	Nein	Ja
AEAB	Ja	Nein	Ja
Unterhaltsabsetzbetrag	Ja	Nein	Ja
Familienbonus Plus	Ja	Nein	Ja
Kindermehrbetrag nach § 33 Abs. 7 EStG 1988	Ja	Nein	Ja
Sozialversicherungsrück- erstattung nach § 33 Abs. 8 Z 2 und 3 EStG 1988	Ja	Nein	Ja

2. Die Rz 46 wird aufgrund des [BGBl. I Nr. 78/2025](#) aktualisiert und Rz 47a neu eingefügt

46

Die Steuerfreiheit des [§ 3 Abs. 1 Z 5 EStG 1988](#) erstreckt sich weiters auf Beihilfen nach dem [Arbeitsmarktförderungsgesetz](#), BGBl. Nr. 31/1969, zur Förderung der Erlangung von Arbeits- oder Ausbildungsplätzen oder zur Sicherung einer Beschäftigung, auf Beihilfen nach dem [Arbeitsmarktservicegesetz](#), BGBl. Nr. 313/1994 sowie das Altersteilzeitgeld gemäß [§ 27 und der Schulungszuschlag gemäß § 20 Abs. 6 des Arbeitslosenversicherungsgesetzes](#), BGBl. Nr. 609/1977.

Beihilfen nach dem [Arbeitsmarktförderungsgesetz](#) können sowohl dem Arbeitnehmer als auch dem Arbeitgeber gewährt werden. Erfolgt die Zahlung direkt an den Arbeitnehmer, ist sie nach [§ 3 Abs. 1 Z 5 lit. d EStG 1988](#) steuerfrei.

Steuerfrei ist nur das dem Arbeitgeber gezahlte Altersteilzeitgeld. Der vom Arbeitgeber an den Arbeitnehmer gezahlte Lohnausgleich ist steuerpflichtig.

47a

Die Weiterbildungsbeihilfe gemäß [§ 37e Abs. 7 AMSG](#) und der Schulungszuschlag gemäß [§ 20 Abs. 6 AIVG](#) sind bei Auszahlung durch das Arbeitsmarktservice gemäß [§ 3 Abs. 1 Z 5 lit. d EStG 1988](#) steuerfrei.

[§ 37e Abs. 7 AMSG](#) sieht vor, dass unter gewissen Voraussetzungen der Arbeitgeber Zuschussleistungen zur Weiterbildungsbeihilfe an den Arbeitnehmer leisten muss. Diese Zuschussleistungen des Arbeitgebers an den Arbeitnehmer sind ab 2026 durch die Einführung des [§ 3 Abs. 1 Z 5 lit. f EStG 1988](#) beim Arbeitnehmer steuerfrei.

Eine ähnliche Regelung sieht [§ 20 Abs. 6 AIVG](#) für Schulungszuschläge vor. Demnach können auch Ausbildungsträger oder Betriebe, bei denen die Qualifizierung erfolgt, Schulungszuschläge an den Arbeitnehmer leisten. Auch diese Zahlungen sind beim Arbeitnehmer ab 2026 steuerfrei ([§ 3 Abs. 1 Z 5 lit. f EStG 1988](#)).

3. Die Rz 75 und 104 werden aufgrund des VwGH-Erkenntnisses vom 27.05.2025, [Ro 2025/15/0004](#), aktualisiert

3.3.13 Arbeitnehmer und Gruppen von Arbeitnehmern im Sinne des [§ 3 Abs. 1 Z 13 ff EStG 1988](#)

75

Arbeitnehmer im Sinne des [§ 3 Abs. 1 Z 13 ff EStG 1988](#) sind grundsätzlich nur Personen mit einem Dienstverhältnis. Die Begünstigungen gemäß [§ 3 Abs. 1 Z 13, Z 14 und Z 15 lit. a](#) (für Risikoversicherungen) EStG 1988 gelten aus verwaltungsökonomischen Gründen auch für ehemalige Arbeitnehmer. **Die Begünstigung gemäß [§ 3 Abs. 1 Z 21 EStG 1988](#) gilt aufgrund der Judikatur des VwGH (VwGH 27.05.2025, [Ro 2025/15/0004](#)) für aktive und ehemalige Arbeitnehmer (siehe dazu Rz 104).**

104

Voraussetzung für die Anerkennung der Steuerfreiheit ist, dass

- der Mitarbeiterrabatt allen oder bestimmten Gruppen von **aktiven bzw. ehemaligen** Arbeitnehmern eingeräumt wird (**vgl. VwGH 27.05.2025, [Ro 2025/15/0004](#)**) und
- die kostenlos oder verbilligt bezogenen Waren oder Dienstleistungen vom Arbeitnehmer weder verkauft noch zur Einkünfteerzielung verwendet werden und nur in einer solchen Menge gewährt werden, die einen Verkauf oder eine Einkünfteerzielung tatsächlich ausschließen. Dies ist vom Arbeitgeber - zB durch Regelungen im Dienstvertrag - sicherzustellen.

Mitarbeiterrabatte sind bei Vorliegen der übrigen Voraussetzungen nur dann steuerfrei, wenn der kostenlose oder verbilligte Bezug von Waren oder Dienstleistungen durch den Mitarbeiter (Arbeitnehmer) selbst erfolgt und dieser den Aufwand wirtschaftlich selbst trägt, auch dann, wenn die Ware einer Person zugeordnet werden kann (zB Saisonkarte).

Werden aufgrund des Dienstverhältnisses Rabatte bis zu 20% auch Angehörigen des Mitarbeiters gewährt, stellt dies einen beim Arbeitnehmer zu erfassenden Vorteil aus dem Dienstverhältnis dar, auf welchen die Begünstigung für Mitarbeiterrabatte grundsätzlich nicht anwendbar ist.

Erwirbt der Angehörige selbst die Ware (bis 20% Rabatt), kommt die Steuerbefreiung daher nicht zur Anwendung.

Übersteigt allerdings der Rabatt bei Direkteinkäufen durch Angehörige im Einzelfall 20%, sind Mitarbeiterrabatte insoweit steuerpflichtig, als ihr Gesamtbetrag 1.000 Euro im Kalenderjahr übersteigt. Es erfolgt somit – aus Gründen der Verwaltungsvereinfachung – eine Anrechnung auf die 1.000 Euro-Grenze des Arbeitnehmers.

Damit die Steuerbegünstigung für Mitarbeiterrabatte anwendbar ist, müssen aber jedenfalls die übrigen gesetzlichen Voraussetzungen vorliegen (wie zB kein Weiterverkauf).

Arbeitgeber gewährt Mitarbeiterrabatte:	Rabatt bis 20%	Rabatt über 20%
Mitarbeiter erwirbt (für sich oder für andere) und trägt den Aufwand	steuerfrei	Freibetrag 1.000 Euro/Jahr; darüber steuerpflichtig
Direkteinkauf von Angehörigen von Mitarbeitern	beim Arbeitnehmer steuerpflichtig	wird auf 1.000 Euro Jahresfreibetrag des Mitarbeiters angerechnet; darüber beim Mitarbeiter steuerpflichtig

4. Die Rz 92d und 92f werden entsprechend der Information des BMF vom 29.07.2025, 2025-0.600.330, klarstellend ergänzt

92d

Bei der Überprüfung der Ortsüblichkeit von Trinkgeldern ist nicht auf die Höhe des insgesamt hingegebenen Trinkgeldes abzustellen, sondern auf die Höhe des jedem einzelnen Arbeitnehmer tatsächlich zugeflossenen Trinkgeldes. **Die Relation des betragsmäßigen Trinkgeldes zum Arbeitslohn des einzelnen Arbeitnehmers ist nicht maßgeblich.**

92f

Das Trinkgeld muss dem Arbeitnehmer von dritter Seite zugewendet werden. Trinkgeld von dritter Seite liegt auch vor, wenn Trinkgeld von anderen Arbeitnehmern (zB Zahlkellnern) oder vom Arbeitgeber selbst entgegengenommen und an die Arbeitnehmer weitergegeben wird. Trinkgeld von dritter Seite liegt daher auch dann vor, wenn der Arbeitgeber Kreditkartentrinkgelder an die Arbeitnehmer weitergibt. **Trinkgelder, die im Rahmen eines Trinkgeld-Verteilsystems (wie etwa Tronc-Systeme) gesammelt und nach einem im Vorhinein festgelegten Schlüssel, unabhängig davon, ob dieser mündlich oder schriftlich (zB im Dienstvertrag) vereinbart ist, an die Arbeitnehmer verteilt werden, fallen ebenfalls unter die Steuerbefreiung.**

Vom Arbeitgeber entgegengenommene Trinkgelder, die von diesem nicht an Arbeitnehmer weitergeleitet werden, sind beim Arbeitgeber Betriebseinnahmen.

Beispiel:

Ein Kunde eines Restaurants, der mit dem Service durch den Kellner sehr zufrieden war, vermerkt auf dem Rechnungsbeleg ein Trinkgeld für den Kellner in bestimmter Höhe. Dieses Trinkgeld bezahlt er gemeinsam mit der Konsumation mit Kreditkarte. Der Gesamtbetrag wird auf ein Konto des Arbeitgebers des Kellners überwiesen. Dieser gibt das ausgewiesene

Trinkgeld an den Kellner weiter. Da der Arbeitgeber das Trinkgeld in diesem Fall für den Kellner vereinnahmt hat, liegt bei ihm ein bloßer Durchläufer vor. Das Trinkgeld ist bei Vorliegen aller übrigen Voraussetzungen beim Kellner steuerfrei.

5. Die Rz 93 wird aufgrund eines Redaktionsversehens aktualisiert

3.3.19 Freie oder verbilligte Mahlzeiten ([§ 3 Abs. 1 Z 17 EStG 1988](#))

93

[§ 3 Abs. 1 Z 17 lit. a EStG 1988](#) sieht eine Steuerbefreiung für die unentgeltliche oder verbilligte Verköstigung von Arbeitnehmern **am Arbeitsplatz** vor. **Dabei ist es grundsätzlich belanglos, ob die freien oder verbilligten Mahlzeiten im Betrieb des Arbeitgebers verabreicht werden (zB Werksküche, Kantine) oder sie von einem Betrieb außerhalb des Unternehmens (zB Großküche, Gastronomiebetrieb, Lieferservice) zum Verbrauch im Betrieb geliefert werden.**

[§ 3 Abs. 1 Z 17 lit. b EStG 1988](#) stellt auch die Abgabe von Gutscheinen für Mahlzeiten (Essensbons, Essensmarken), die den Arbeitnehmer zur Einnahme von freien oder verbilligten Mahlzeiten im Betrieb oder außerhalb des Betriebes (auch durch Lieferservice) berechtigen, **steuerfrei**.

In beiden Fällen muss es sich um freiwillige Sachzuwendungen des Arbeitgebers handeln; Barzuschüsse, die der Arbeitgeber leistet, um seinen Arbeitnehmern die Einnahme von Mahlzeiten zu erleichtern, sind steuerpflichtiger Arbeitslohn. Hat der Arbeitnehmer auf die Verabreichung von freien oder verbilligten Mahlzeiten einen Rechtsanspruch (gesetzlich oder auf Grund eines Kollektivvertrages), dann gehört diese Sachzuwendung zum Arbeitslohn und ist als Sachbezug nach [§ 15 Abs. 2 EStG 1988](#) zu versteuern. Gewohnheitsrechtliche Ansprüche oder solche in Betriebsvereinbarungen stellen kein Hindernis für die Steuerbefreiung gemäß [§ 3 Abs. 1 Z 17 EStG 1988](#) dar.

6. Die Rz 127 wird klarstellend ergänzt

3.6.5 Bedienstete der Europäischen Union

3.6.5.1 Beamte und sonstige Bedienstete

127

Beamte und sonstige Bedienstete der EU (bzw. ihrer Organe) sowie jener Einrichtungen, auf die die einschlägigen Bestimmungen anzuwenden sind, unterliegen dem EU - Beamtenstatut bzw. den EU-Beschäftigungsbedingungen. Deren Bezüge und Pensionen sind in Österreich steuerfrei und dürfen **nach Art. 12 des 7. Protokolls zum AEUV (Vorrechte und Befreiungen der Europäischen Union)** nicht zum Progressionsvorbehalt herangezogen werden (**vgl. EuGH**

16.12.1960, [6/60](#), EuGH 14.10.1999, [C-229/98](#), EuGH 21.5.2015, [C-349/14](#)). Dies gilt auch für Hinterbliebenenpensionen. Von derartigen Einkünften wird von der EU eine Steuer erhoben. Solche Personen stehen mit dieser Tätigkeit nicht in einem Dienstverhältnis zu einer österreichischen Körperschaft öffentlichen Rechts, sodass insoweit [§ 26 Abs. 3 BAO](#) nicht anwendbar ist.

Die Entscheidung eines Gemeinschaftsorgans über den Status eines ihrer Bediensteten und die für ihn geltende Beschäftigungsregelung ist unter anderem für die österreichische Finanzverwaltung bindend, sodass diese keine eigenständige Beurteilung des Arbeitsverhältnisses vornehmen kann (EuGH 8.9.2005, [C-288/04](#)).

7. Die Rz 175 und 744 werden um Kraftfahrzeuge, die nicht zur überwiegenden Personenbeförderung gebaut sind, ergänzt

175

Ein Sachbezugswert für die Fahrten Wohnung - Arbeitsstätte 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),
- wenn Berufsschauffeure das Fahrzeug (PKW, Kombi, Fiskal-LKW), das privat nicht verwendet werden darf, nach der Dienstverrichtung mit nach Hause nehmen,
- **für Lohnzahlungszeiträume ab 1. Jänner 2026: wenn es sich um Kraftfahrzeuge handelt, die nicht zur überwiegenden Personenbeförderung gebaut sind und nach der ab 1. Juli 2025 geltenden Rechtslage nicht der Normverbrauchsabgabe unterliegen würden (zB Kastenwägen, Pritschenwägen).**

Ein Spezialfahrzeug **liegt nur dann vor**, wenn sich fest verbaute Einbauten (zB Werkstatt, Regale, etc.) im Fahrzeug befinden. Leicht entfernbar Einbauten reichen für die Einstufung als Spezialfahrzeug nicht aus.

Insofern Spezialfahrzeuge **bzw. Kraftfahrzeuge, die nicht zur überwiegenden Personenbeförderung gebaut sind und somit nicht der Normverbrauchsabgabe unterliegen**, anderweitig privat genutzt werden, ist ein Sachbezug nach den allgemeinen Vorgaben zu berücksichtigen (Rz 174b; zur Anwendbarkeit des halben Sachbezugswertes oder des kilometerabhängigen Sachbezugswertes siehe Rz 177). **Von einer privaten Nutzung ist nicht auszugehen, wenn diese seitens des Arbeitgebers nachweislich untersagt wurde.** Siehe auch Rz 744 und 745 sowie Beispiel Rz 10175.

Werkverkehr ist auch dann anzunehmen, wenn es sich um Spezialfahrzeuge handelt, die auf Grund ihrer Ausstattung eine andere private Nutzung praktisch ausschließen (zB Einsatzfahrzeuge, Pannenfahrzeuge), **oder wenn es sich um Kraftfahrzeuge handelt, die nicht zur überwiegenden Personenbeförderung gebaut sind und somit nicht der Normverbrauchsabgabe unterliegen (zB Kastenwägen, Pritschenwägen; siehe Rz 175).**

8. Die Rz 252a wird betreffend Hochwasser ergänzt, ein Teil der Rz 252a wird zur neuen Rz 252b und die bisherige Rz 252b samt Überschrift wird gestrichen

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.

Aufgrund der COVID-19-Krise kam es von 10. März bis 10. Mai 2020 zu geänderten Fahrplänen. Dadurch waren Ergebnisse des Pendlerrechners in vielen Fällen nicht repräsentativ. Abfragen von 10. März bis 10. Mai 2020 werden daher nur für diesen Zeitraum anerkannt, wenn auch tatsächlich die Strecke Wohnung - Arbeitsstätte zurückgelegt wurde (zB Nachweis durch den Arbeitgeber).

Aufgrund des Hochwassers im September 2024 kam es zu einer eingeschränkten Verfügbarkeit von öffentlichen Verkehrsmitteln. Dadurch sind die Ergebnisse des Pendlerrechners in vielen Fällen nicht repräsentativ. Abfragen im Zeitraum von 13. September bis 15. Dezember 2024 werden daher in den vom Hochwasser betroffenen Regionen nur für diesen Zeitraum anerkannt, wenn auch tatsächlich die Strecke Wohnung - Arbeitsstätte zurückgelegt wurde (zB Nachweis durch den Arbeitgeber).

252b

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.

9. Rz 290a, 706d, 714a und 750b werden aufgrund der Änderung der Fahrtkostenersatzverordnung ([BGBl. II Nr. 299/2025](#)) aktualisiert und Rz 713b neu eingefügt

290a

Verwendet der Arbeitnehmer seine privat gekaufte Fahrkarte für ein Massenbeförderungsmittel für berufliche Fahrten (die nicht die Strecke zwischen Wohnung und Arbeitsstätte betreffen) und werden ihm die Kosten für diese Fahrten vom Arbeitgeber nicht oder nicht zur Gänze ersetzt (Rz 713a), kann der Arbeitnehmer Werbungskosten gemäß [§ 16 Abs. 1 Z 12 EStG 1988](#) geltend machen. Eine pauschale Berücksichtigung der Kosten erfolgt gemäß der [Fahrtkostenersatzverordnung](#) (BGBl. II Nr. 288/2024, **siehe dazu Rz 713a ff**), durch Ansatz der fiktiven Kosten für das günstigste Massenbeförderungsmittel.

Der Nachweis der beruflichen Nutzung hat durch entsprechende Aufzeichnungen zu erfolgen, die eine verlässliche Beurteilung ermöglichen.

706d

Fahrtkostenersätze sind nur insoweit nicht steuerbar, als diese den tatsächlichen Kosten gemäß [§ 26 Z 4 EStG 1988](#) oder der [Fahrtkostenersatzverordnung](#) (siehe Rz 713a ff) entsprechen. Dies gilt auch dann, wenn auf Grund arbeitsrechtlicher Vorschriften (zB [RGV](#)) die Kosten des Massenbeförderungsmittels für die Strecke zwischen Dienstort (Arbeitsstätte) und Einsatzort ersetzt werden, tatsächlich aber vom Arbeitnehmer die Dienstreise nicht vom Dienstort (Arbeitsstätte) angetreten wird, sondern nur die kürzere Strecke zwischen Wohnung und Einsatzort zurückgelegt wird. Wird vom Arbeitnehmer für die Zurücklegung dieser Strecke der eigene PKW verwendet, können als Fahrtkosten Kilometergelder für diese Strecke nicht steuerbar verrechnet werden.

713b

Verwendet der Arbeitnehmer für eine Dienstreise ab 1. Jänner 2026 nachweislich eine privat gekaufte Fahrkarte für ein Massenbeförderungsmittel, kann der Arbeitgeber

- **die tatsächlichen Kosten oder**
- **die fiktiven Kosten für das günstigste öffentliche Verkehrsmittel (zB ÖBB-Ticket 2. Klasse, nicht jedoch Sparschiene-Tickets),**

als Reisekostenersätze gemäß [§ 26 Z 4 EStG 1988](#) nicht steuerbar ersetzen. Der pauschale Kostenersatz für das günstigste öffentliche Verkehrsmittel ist mit den Kosten des Klimatickets Österreich Classic begrenzt ([Fahrtkostenersatzverordnung](#) in der Fassung BGBl. II Nr. 299/2025).

Wenn der Arbeitgeber keine oder nur teilweise Reisekostenersätze leistet, können die Aufwendungen als Werbungskosten berücksichtigt werden.

Leistet der Arbeitgeber auch Kostenbeiträge zu einer vom Arbeitnehmer gekauften Wochen-, Monats- oder Jahreskarte für ein Massenbeförderungsmittel ([§ 26 Z 5 lit. b EStG 1988](#)) ist ein Kostenersatz bzw. die Berücksichtigung von Werbungskosten nur in Höhe jener Kosten möglich, die der Arbeitnehmer auch selbst getragen hat.

Beispiel:

A besitzt für das Kalenderjahr 2026 eine privat gekaufte Jahreskarte (zB Klimaticket Österreich Classic), welche er auch für beruflich veranlasste Fahrten nutzt. Der Arbeitgeber ersetzt ihm für Dienstreisen jeweils die fiktiven Kosten für das günstigste Massenbeförderungsmittel (ÖBB-Ticket 2. Klasse). Vom Arbeitgeber können für Dienstreisen im Kalenderjahr durch Ansatz der fiktiven Kosten für das günstigste Massenbeförderungsmittel Kostenersatz bis maximal zur Höhe der Kosten des

Klimatickets Österreich Classic nicht steuerbar geleistet werden. Übersteigende Kostenersätze stellen steuerpflichtigen Arbeitslohn dar.

Variante:

Der Arbeitgeber übernimmt gemäß [§ 26 Z 5 EStG 1988](#) 500 Euro für das von A privat gekaufte Klimaticket Österreich Classic (Kosten 1.400 Euro). Vom Arbeitgeber können für Dienstreisen im Kalenderjahr durch Ansatz der fiktiven Kosten für das günstigste Massenbeförderungsmittel Kostenersätze bis maximal 900 Euro nicht steuerbar geleistet werden.

714a

Voraussetzung für den nichtsteuerbaren Kostenersatz ist die tatsächliche Fahrt vom Einsatzort zum Wohnort und zurück. Der Kostenersatz darf nur in Höhe der tatsächlichen Kosten (Kosten des verwendeten öffentlichen Verkehrsmittels oder Kilometergeld für das arbeitnehmereigene Kraftfahrzeug) oder nach der [Fahrtkostenersatzverordnung](#) (siehe Rz 713a ff) geleistet werden. Ein entsprechender Nachweis (Bahnkarte, Fahrtenbuch) ist dem Arbeitgeber vorzulegen. Für einen derartigen Fahrtkostenersatz gilt nicht die Begrenzung gemäß [§ 20 Abs. 1 Z 2 lit. e EStG 1988](#) (Familienheimfahrten als Werbungskosten).

Wird für die arbeitsfreien Tage steuerfreies Tagesgeld gezahlt (Durchzahlerregelung), sind zusätzlich geleistete Fahrtkostenersätze für arbeitsfreie Tage zum Familienwohnsitz und zurück steuerpflichtig.

Die einmal in der Woche zurückgelegten Fahrten zum Wohnort mit dem Firmen PKW zählen nicht zur KM-Grenze, die für den Sachbezug maßgebend ist.

750b

Die Begünstigung kommt unabhängig davon zur Anwendung, wer das Ticket kauft, dh. es kann

- der Arbeitgeber das Öffi-Ticket kaufen und dem Arbeitnehmer zur Verfügung stellen (mit oder ohne Kostenbeitrag des Arbeitnehmers) oder
- der Arbeitnehmer das Öffi-Ticket kaufen und der Arbeitgeber ersetzt dem Arbeitnehmer die Kosten des Tickets ganz oder teilweise.

Als Ticketerwerb gilt auch die Verlängerung von Tickets, insbesondere von Jahreskarten ab dem 01.07.2021. Das Öffi-Ticket darf grundsätzlich auch übertragbar sein oder beispielsweise auch eine Familienkarte sein, wenn dafür allerdings Zusatzkosten anfallen, sind nur jene Kosten begünstigt, die nur für den Arbeitnehmer selbst bzw. für eine nicht übertragbare Karte zu leisten wären.

Die Begünstigung steht auch zu, wenn der Arbeitgeber nur einen Teil der Kosten des Öffi-Tickets übernimmt oder diese (teilweise) Kostenübernahme im Rahmen der monatlichen

Gehaltsauszahlung erfolgt. Eine teilweise Kostenübernahme durch den Arbeitgeber ist immer auf den Gültigkeitszeitraum und den Gültigkeitsbereich des Öffi-Tickets bezogen. Eine Zuordnung bzw. Widmung der teilweisen Kostenübernahme des Öffi-Tickets zu einzelnen Zeiträumen oder Zonen ist nicht zulässig.

Wird das begünstigte Öffi-Ticket auch für Dienstreisen verwendet, dürfen keine zusätzlichen Fahrtkostenersätze für die vom Ticket umfassten Strecken geleistet werden. Werden vom Arbeitgeber zunächst nicht die vollen Kosten des Öffi-Tickets ersetzt, können in diesen Fällen weitere Kostenbeiträge gemäß [§ 26 Z 5 lit. b EStG 1988](#) bis zur Höhe der Gesamtkosten des Öffi-Tickets gewährt werden.

Fallen bei Dienstreisen Fahrtkosten außerhalb der vom Öffi-Ticket abgedeckten Fahrtstrecke an oder wird das Öffi-Ticket nachweislich nicht für Dienstreisen verwendet, können Fahrtkostenersätze (zB Kilometergelder, Taxikosten) im Rahmen des [§ 26 Z 4 EStG 1988](#) nicht steuerbar vom Arbeitgeber ausbezahlt werden. Dies gilt auch bei Aufzahlungen für zB 1. Klasse oder ein Business-Ticket.

Rechtslage für Dienstreisen bis 31. Dezember 2024:

Verwendet der Arbeitnehmer sein privat gekauftes Öffi-Ticket nachweislich für Dienstreisen, kann der Arbeitgeber die fiktiven Kosten für das günstigste öffentliche Verkehrsmittel als Reisekostenersätze gemäß [§ 26 Z 4 EStG 1988](#) nicht steuerbar ersetzen, maximal jedoch bis zu den Kosten des Klimatickets Österreich Classic pro Kalenderjahr. Leistet der Arbeitgeber in diesen Fällen keine oder nur teilweise Reisekostenersätze, können vom Arbeitnehmer für die von ihm durchgeführten beruflichen Fahrten (mit Ausnahme der Fahrten Wohnung-Arbeitsstätte) die fiktiven Kosten für das günstigste öffentliche Verkehrsmittel im Schätzungswege als (Differenz-)Werbungskosten angesetzt werden. Pro Kalenderjahr dürfen diese Differenzwerbungskosten und die vom Arbeitgeber nicht steuerbar ersetzten fiktiven Reisekosten in Summe die Kosten des Klimatickets Österreich Classic nicht übersteigen.

Zur Rechtslage für Dienstreisen mit privat gekauften Fahrkarten ab Jänner 2025 siehe Rz 713a. **Zur Rechtslage für Dienstreisen mit privat gekauften Fahrkarten ab Jänner 2026 siehe Rz 713b.** Das Öffi-Ticket gemäß [§ 26 Z 5 lit. b EStG 1988](#) umfasst nur Wochen-, Monats- oder Jahreskarten, die [Fahrtkostenersatzverordnung](#) (Rz 713a ff) gilt hingegen auch für Einzelfahrscheine.

10. Die Rz 356a und 1404 werden aufgrund der Änderung der Reisegebührenvorschrift ([BGBl. I Nr. 26/2025](#)) aktualisiert

5.9.12 Fahrrad

356a

Bei pauschaler Berücksichtigung der Kosten aus der beruflichen Nutzung eines privaten Fahrrades (nicht zu einem Betriebsvermögen gehörend) sind nach der [Kilometergeldverordnung](#) (BGBl. II Nr. 289/2024) jene Kilometersätze heranzuziehen, die die [Reisegebührenvorschrift](#) 1955 für eine Fahrradnutzung vorsieht. Es sind dies **0,25 Euro** pro Kilometer. Der pauschale Ansatz dieser Kilometergelder ist mit **höchstens 3.000 Kilometer** im Jahr begrenzt.

Zeitraum	Kilometergeld	Kilometerhöchstbetrag pro Jahr	Höchstbetrag pro Jahr
bis 2024	0,38 Euro/km	1.500 km	570 Euro
01.01.-30.06.2025	0,50 Euro/km	3.000 km	Siehe unten ^{*)}
01.07.-31.12.2025	0,25 Euro/km		
ab 01.01.2026	0,25 Euro/km	3.000 km	750 Euro

^{*)} Der Höchstbetrag für das Kalenderjahr 2025 ergibt sich aus den von 01.01. bis 30.06.2025 absolvierten Kilometern multipliziert mit 0,50 Euro je km und den von 01.07. bis 31.12.2025 absolvierten Kilometern multipliziert mit 0,25 Euro je km, für insgesamt maximal 3.000 km.

Anstelle des Kilometergeldes können die tatsächlichen Werbungskosten nachgewiesen werden.

Siehe auch Rz 386.

42 Anhänge

42.1 Kilometergelder

1404

Die besonderen Reisegebühren gemäß [§ 10 Abs. 3, 4 und 5 Reisegebührenvorschrift](#) 1955 betragen:

	ab 01.01.2011	ab 01.01.2025	ab 01.07.2025
1. für Motorfahrräder und Motorräder mit einem Hubraum bis 250 cm ³ je Fahrkilometer	0,24 Euro	0,50 Euro	0,25 Euro

2. für Motorräder mit einem Hubraum über 250 cm ³ je Fahrkilometer			
3. für Personen- und Kombinationskraftwagen je Fahrkilometer	0,42 Euro	0,50 Euro	0,50 Euro
3a. Zuschlag für jede Person, deren Mitbeförderung dienstlich notwendig ist	0,05 Euro *)	0,15 Euro	0,15 Euro
4. Fahrrad	0,38 Euro	0,50 Euro	0,25 Euro

*) gilt nur für die Mitbeförderung in Personen- oder Kombinationskraftwagen

11. In Rz 702 wird das Erkenntnis des VwGH vom 16.11.2023, [Ra 2022/15/0078](#), ergänzt und die Rz 735e samt Überschrift wird neu eingefügt

702

Für beide Tatbestände der Dienstreise ist ein dienstlicher Auftrag erforderlich (VwGH 19.02.1992, [91/14/0212](#)). Wählt ein Arbeitnehmer aus privaten Gründen seinen Arbeitsplatz außerhalb der üblichen Entfernung von seinem ständigen Wohnort oder seinen Wohnort außerhalb des ständigen Arbeitsplatzes, liegt keine Dienstreise vor (VwGH 16.11.2023, [Ra 2022/15/0078](#)).

10.5.2.5 Nachweis von Reiseaufwandsentschädigungen

735e

Sowohl die Steuerbefreiung des [§ 3 Abs. 1 Z 16b EStG 1988](#) - ebenso wie [§ 26 Z 4 EStG 1988](#) – setzen voraus, dass die von ihr erfassten Reiseaufwandsentschädigungen für jede Reisebetätigung einzeln abgerechnet werden und die Leistungen des Arbeitgebers sohin Ersatz für eine bestimmte Dienstreise bzw. Tätigkeit sind.

Den Regelungen des [§ 26 Z 4](#) sowie [§ 3 Abs. 1 Z 16b EStG 1988](#) liegt nämlich insoweit der Gedanke einer geteilten Kontrolle durch Arbeitgeber und Finanzverwaltung zugrunde, als dem Arbeitgeber im Rahmen der (Abrechnung der Reise und der) Lohnsteuerberechnung bereits die Ermittlung und Überprüfung der Daten jeder einzelnen Dienstreise obliegt, während der Steuerverwaltung nur eine nachträgliche Überprüfung zukommt. Dabei muss die Richtigkeit des vom Arbeitgeber vorgenommenen Lohnsteuerabzuges für das Finanzamt jederzeit leicht nachprüfbar sein.

Liegen solche Aufzeichnungen tatsächlich vor und war jede Dienstreise grundsätzlich einzeln und für die Finanzverwaltung nachprüfbar in der Lohnverrechnung erfasst, so stellt

auch eine anschließende falsche („vereinfachte“) Tagessatzberechnung nicht die Zulässigkeit der steuerfreien Tagesgeldgewähr an sich in Frage, sondern löst lediglich eine Berichtigungspflicht aus. Wurden hingegen von vornherein keine ordnungsgemäßen und nachvollziehbaren Aufzeichnungen geführt, sodass auch im Nachhinein keine Überprüfung und Neuberechnung einer korrekten Tagesgeldabrechnung möglich ist, so stellt sich die Ausbezahlung der Tagesgelder als pauschal und steuerpflichtig dar. Dabei können sich - aufgrund der unterschiedlichen Anwendungsvoraussetzungen des [§ 26 Z 4](#) und des [§ 3 Abs. 1 Z 16b EStG 1988](#) - mitunter auch unterschiedliche Aufzeichnungsvoraussetzungen für diese beiden Bestimmungen ergeben (VwGH 16.11.2023, [Ra 2022/15/0078](#)).

12. Die Rz 767 wird aufgrund des Budgetsanierungsmaßnahmengesetzes 2025 ([BGBl. I Nr. 7/2025](#)) und der Inflationsanpassungsverordnung 2026 ([BGBl. II Nr. 191/2025](#)) aktualisiert

11 STEUERSÄTZE UND STEUERABSETZBETRÄGE ([§ 33 EStG 1988](#))

11.1 Steuersätze ([§ 33 Abs. 1 EStG 1988](#))

767

Die Einkommensteuer beträgt im Jahr 2022

für die ersten 11.000 Euro	0%
für Einkommensteile über 11.000 Euro bis 18.000 Euro	20%
für Einkommensteile über 18.000 Euro bis 31.000 Euro	32,5%
für Einkommensteile über 31.000 Euro bis 60.000 Euro	42%
für Einkommensteile über 60.000 Euro bis 90.000 Euro	48%
für Einkommensteile über 90.000 Euro	50%

Die Einkommensteuer beträgt im Jahr 2023

für die ersten 11.693 Euro	0%
für Einkommensteile über 11.693 Euro bis 19.134 Euro	20%
für Einkommensteile über 19.134 Euro bis 32.075 Euro	30%
für Einkommensteile über 32.075 Euro bis 62.080 Euro	41%
für Einkommensteile über 62.080 Euro bis 93.120 Euro	48%
für Einkommensteile über 93.120 Euro	50%

Die Einkommensteuer beträgt im Jahr 2024

für die ersten 12.816 Euro	0%
für Einkommensteile über 12.816 Euro bis 20.818 Euro	20%
für Einkommensteile über 20.818 Euro bis 34.513 Euro	30%
für Einkommensteile über 34.513 Euro bis 66.612 Euro	40%
für Einkommensteile über 66.612 Euro bis 99.266 Euro	48%
für Einkommensteile über 99.266 Euro	50%

Die Einkommensteuer beträgt im Jahr 2025

für die ersten 13.308 Euro	0%
für Einkommensteile über 13.308 Euro bis 21.617 Euro	20%
für Einkommensteile über 21.617 Euro bis 35.836 Euro	30%
für Einkommensteile über 35.836 Euro bis 69.166 Euro	40%
für Einkommensteile über 69.166 Euro bis 103.072 Euro	48%
für Einkommensteile über 103.072 Euro	50%

Die Einkommensteuer beträgt im Jahr 2026

für die ersten 13.539 Euro	0%
für Einkommensteile über 13.539 Euro bis 21.992 Euro	20%
für Einkommensteile über 21.992 Euro bis 36.458 Euro	30%
für Einkommensteile über 36.458 Euro bis 70.365 Euro	40%
für Einkommensteile über 70.365 Euro bis 104.859 Euro	48%
für Einkommensteile über 104.859 Euro	50%

Einkommensteile über 1 Million Euro werden in den Kalenderjahren 2016 bis 2029 mit 55% besteuert.

13. Die Rz 8, 767d, 771a, 773, 784a, 788, 790a, 793a, 795a, 805, 806, 808, 809a, 809c, 811b, 870, 1055a, 1193f und 1241m werden aufgrund der Inflationsanpassungsverordnung 2026 ([BGBl. II Nr. 191/2025](#)) aktualisiert

8

Die Anwendung des [§ 1 Abs. 4 EStG 1988](#) setzt voraus, dass entweder

- die Einkünfte im Kalenderjahr mindestens zu 90% der österreichischen Einkommensteuer unterliegen oder
- die nicht der österreichischen Einkommensteuer unterliegenden Einkünfte betragen jährlich nicht mehr als:

Jahr	Betrag
bis 2022	11.000 Euro
2023	11.693 Euro
2024	12.816 Euro
2025	13.308 Euro
2026	13.539 Euro

[§ 1 Abs. 4 zweiter Satz EStG 1988](#) stellt hinsichtlich dieser Antragsvoraussetzungen auf das Welteinkommen ab und verlangt eine Teilung in einen der österreichischen Einkommensteuer unterliegenden Teil einerseits und die übrigen Einkünfte andererseits (VwGH 25.09.2012, [2008/13/0201](#)). Sind die nicht der österreichischen Einkommensteuer unterliegenden Einkünfte negativ, ist [§ 1 Abs. 4 EStG 1988](#) anwendbar.

Inländische Einkünfte, die nach einem Abkommen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung nur der Höhe nach beschränkt besteuert werden dürfen, gelten in diesem Zusammenhang als nicht der österreichischen Einkommensteuer unterliegend.

767d

In nachfolgender Tabelle wird die jährliche prozentuelle Erhöhung der inflationsangepassten Werte dargestellt:

	2023	2024	2025	2026
§ 1 Abs. 4 EStG 1988	6,3%	9,6%	3,8333%	1,7333%
§ 4 Abs. 4 Z 8 lit. b EStG 1988	6,3%	9,6%	3,8333%	1,7333%
§ 33 Abs. 1 EStG 1988				1,7333%
1. Tarifstufe	6,3%	9,6%	3,8333%	
2. Tarifstufe	6,3%	8,8%	3,8333%	
3. Tarifstufe	3,4666%	7,6%	3,8333%	
4. Tarifstufe	3,4666%	7,3%	3,8333%	
5. Tarifstufe	3,4666%	6,6%	3,8333%	
§ 33 Abs. 4 EStG 1988	5,2%	9,9%	5,0%	1,7333%
§ 33 Abs. 5 Z 1 bis 3 EStG 1988	5,2%	9,9%	5,0%	1,7333%
§ 33 Abs. 6 EStG 1988	5,2%	9,9%	5,0%	1,7333%
§ 33 Abs. 8 EStG 1988	5,2%	9,9%	5,0%	1,7333%

§ 34 Abs. 4 zweiter TS EStG 1988	5,2%	9,9%	5,0%	1,7333%
§ 35 Abs. 1 dritter TS EStG 1988	5,2%	9,9%	5,0%	1,7333%
§ 41 Abs. 4 EStG 1988		6,3% +9,6%	5,0%	1,7333%
§ 42 Abs. 1 Z 3 und Abs. 2 EStG 1988	6,3%	9,6%	3,8333%	1,7333%
§ 67 Abs. 1 EStG 1988		6,3% +9,6%	5,0%	1,7333%
§ 77 Abs. 4 EStG 1988		6,3% +9,6%	5,0%	1,7333%
§ 99 Abs. 2 Z 2 EStG 1988	6,3%	9,6%	3,8333%	1,7333%
§ 102 Abs. 3 EStG 1988	6,3%	9,6%	3,8333%	1,7333%

771a

Der Alleinverdienerabsetzbetrag beträgt für Kinder im Sinne des [§ 106 Abs. 1 EStG 1988](#):

Kalenderjahr	bei einem Kind	bei zwei Kindern	bei drei Kindern	für jedes weitere Kind erhöht sich der Betrag um
bis 2022	494 Euro	669 Euro	889 Euro	220 Euro
2023	520 Euro	704 Euro	936 Euro	232 Euro
2024	572 Euro	774 Euro	1.029 Euro	255 Euro
2025	601 Euro	813 Euro	1.081 Euro	268 Euro
2026	612 Euro	828 Euro	1.101 Euro	273 Euro

Der EuGH hat mit Urteil vom 16. Juni 2022, [C-328/20](#), ausgesprochen, dass die ab 1. Jänner 2019 geltende Indexierung des Alleinverdienerabsetzbetrages für Kinder, die sich ständig in einem anderen Mitgliedstaat der EU oder im Hoheitsgebiet einer anderen Vertragspartei des Abkommens über den Europäischen Wirtschaftsraum oder der Schweiz aufgehalten haben oder aufhalten, nicht dem EU-Recht entspricht. Zur Umsetzung des Urteils siehe Rz 769 und [§ 124b Z 410 EStG 1988](#).

Für Kinder außerhalb dieser Staaten steht kein Alleinverdienerabsetzbetrag zu.

773

In einer Ehe oder eingetragenen Partnerschaft mit mindestens einem Kind oder in einer Lebensgemeinschaft mit mindestens einem Kind darf der (Ehe)Partner höchstens folgende Einkünfte im Kalenderjahr beziehen:

bis 2022	6.000 Euro
2023	6.312 Euro
2024	6.937 Euro
2025	7.284 Euro

2026	7.411 Euro
-------------	-------------------

784a

Der Alleinerzieherabsetzbetrag beträgt für Kinder im Sinne des [§ 106 Abs. 1 EStG 1988](#):

Kalenderjahr	bei einem Kind	bei zwei Kindern	bei drei Kindern	für jedes weitere Kind erhöht sich der Betrag um
bis 2022	494 Euro	669 Euro	889 Euro	220 Euro
2023	520 Euro	704 Euro	936 Euro	232 Euro
2024	572 Euro	774 Euro	1.029 Euro	255 Euro
2025	601 Euro	813 Euro	1.081 Euro	268 Euro
2026	612 Euro	828 Euro	1.101 Euro	273 Euro

Der EuGH hat mit Urteil vom 16. Juni 2022, [C-328/20](#), ausgesprochen, dass die ab 1. Jänner 2019 geltende Indexierung des Alleinerzieherabsetzbetrages für Kinder, die sich ständig in einem anderen Mitgliedstaat der EU oder im Hoheitsgebiet einer anderen Vertragspartei des Abkommens über den Europäischen Wirtschaftsraum oder der Schweiz aufgehalten haben oder aufhalten, nicht dem EU-Recht entspricht. Zur Umsetzung des Urteils siehe Rz 769 und [§ 124b Z 410 EStG 1988](#).

Für Kinder außerhalb dieser Staaten steht kein Alleinerzieherabsetzbetrag zu.

788

Steht der Alleinverdiener- oder Alleinerzieherabsetzbetrag nicht zu, wurde er aber bei der laufenden Lohnverrechnung (auch während eines Teiles des Kalenderjahres) berücksichtigt, ist eine Pflichtveranlagung durchzuführen ([§ 41 Abs. 1 Z 5 EStG 1988](#)). Gemäß [§ 42 Abs. 1 Z 3 EStG 1988](#) besteht Steuererklärungspflicht, und zwar auch dann, wenn der Alleinverdiener- oder Alleinerzieherabsetzbetrag während eines Teiles des Kalenderjahres zu Recht gewährt wurde, die Voraussetzungen aber weggefallen sind und das zu veranlagende Einkommen folgenden Jahresbetrag überstiegen hat:

bis 2022	12.000 Euro
2023	12.756 Euro
2024	13.981 Euro
2025	14.517 Euro
2026	14.769 Euro

790a

Der Kinderabsetzbetrag beträgt monatlich:

bis 2022	58,40 Euro
2023	61,80 Euro
2024	67,80 Euro
2025	70,90 Euro
2026	70,90 Euro

793a

Der Mehrkindzuschlag beträgt monatlich:

bis 2022	20,00 Euro
2023	21,20 Euro
2024	23,30 Euro
2025	24,40 Euro
2026	24,40 Euro

795a

Der monatliche Unterhaltsabsetzbetrag beträgt:

Kalenderjahr	für ein Kind	für das zweite Kind	für jedes weitere Kind
bis 2022	29,20 Euro	43,80 Euro	58,40 Euro
2023	31 Euro	47 Euro	62 Euro
2024	35 Euro	52 Euro	69 Euro
2025	37 Euro	55 Euro	73 Euro
2026	38 Euro	56 Euro	75 Euro

Der EuGH hat mit Urteil vom 16. Juni 2022, [C-328/20](#), ausgesprochen, dass die ab 1. Jänner 2019 geltende Indexierung des Unterhaltsabsetzbetrages für Kinder, die sich ständig in einem anderen Mitgliedstaat der EU oder im Hoheitsgebiet einer anderen Vertragspartei des Abkommens über den Europäischen Wirtschaftsraum oder der Schweiz aufgehalten haben oder aufhalten, nicht dem EU-Recht entspricht. Zur Umsetzung des Urteils siehe Rz 769 und [§ 124b Z 410 EStG 1988](#).

11.10 Verkehrsabsetzbetrag ([§ 33 Abs. 5 EStG 1988](#))

805

Ein jährlicher Verkehrsabsetzbetrag steht allen Arbeitnehmern zu, die Einkünfte aus einem bestehenden Dienstverhältnis beziehen, und zwar auch dann, wenn sie nicht dem Lohnsteuerabzug unterliegen. Dieser Absetzbetrag deckt den normalen Aufwand für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte ab. Über den Normalfall hinaus werden

Aufwendungen für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte durch das Pendlerpauschale gemäß [§ 16 Abs. 1 Z 6 EStG 1988](#) berücksichtigt.

Kalenderjahr	Verkehrsabsetzbetrag
bis 2022	400 Euro
2023	421 Euro
2024	463 Euro
2025	487 Euro
2026	496 Euro

806

Ein erhöhter Verkehrsabsetzbetrag steht zu, wenn Anspruch auf ein Pendlerpauschale besteht und das Einkommen die obere Einkommensgrenze im Kalenderjahr nicht übersteigt. Bei Einkommen zwischen den Einkommensgrenzen wird der erhöhte Verkehrsabsetzbetrag gleichmäßig auf den Verkehrsabsetzbetrag eingeschliffen ([§ 33 Abs. 5 Z 2 EStG 1988](#)).

Kalenderjahr	Erhöhter Verkehrsabsetzbetrag	Einkommensgrenzen für den erhöhten Verkehrsabsetzbetrag
bis 2022	690 Euro	12.200 bis 13.000 Euro
2023	726 Euro	12.835 bis 13.676 Euro
2024	798 Euro	14.106 bis 15.030 Euro
2025	838 Euro	14.812 bis 15.782 Euro
2026	853 Euro	15.069 bis 16.056 Euro

808

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

- Bei einem Einkommen, das die untere Einkommensgrenze im Kalenderjahr nicht übersteigt, steht der Zuschlag zum Verkehrsabsetzbetrag in voller Höhe zu.
- Bei einem Einkommen, das zwischen den Einkommensgrenzen liegt, vermindert sich der Zuschlag zum Verkehrsabsetzbetrag gleichmäßig einschleifend.
- Bei einem Einkommen, das die obere Einkommensgrenze übersteigt, steht kein Zuschlag mehr zu.

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

Kalenderjahr	Zuschlag zum Verkehrsabsetzbetrag	untere	obere
		Einkommensgrenze für den Zuschlag zum Verkehrsabsetzbetrag	
2021	650 Euro	16.000 Euro	24.500 Euro
2022	650 Euro	16.000 Euro	24.500 Euro
2023	684 Euro	16.832 Euro	25.774 Euro
2024	752 Euro	18.499 Euro	28.326 Euro
2025	790 Euro	19.424 Euro	29.743 Euro
2026	804 Euro	19.761 Euro	30.259 Euro

809a

Jährlicher Pensionistenabsetzbetrag:

Kalenderjahr	Pensionistenabsetzbetrag	untere	obere
		Grenze der Pensionseinkünfte für den Pensionistenabsetzbetrag	
2021	825 Euro	17.500 Euro	25.500 Euro
2022	825 Euro	17.500 Euro	25.500 Euro
2023	868 Euro	18.410 Euro	26.826 Euro
2024	954 Euro	20.233 Euro	29.482 Euro
2025	1.002 Euro	21.245 Euro	30.957 Euro
2026	1.020 Euro	21.614 Euro	31.494 Euro

809c

Erhöhter jährlicher Pensionistenabsetzbetrag:

Kalender jahr	erhöhter Pensionisten- absetzbetrag	untere	obere	Grenze (Ehe-)Partnereinkünfte
		Grenze der Pensionseinkünfte für den erhöhten Pensionistenabsetzbetrag		
2021	1.214 Euro	19.930 Euro	25.250 Euro	2.200 Euro
2022	1.214 Euro	19.930 Euro	25.250 Euro	2.200 Euro
2023	1.278 Euro	20.967 Euro	26.826 Euro	2.315 Euro
2024	1.405 Euro	23.043 Euro	29.482 Euro	2.545 Euro
2025	1.476 Euro	24.196 Euro	30.957 Euro	2.673 Euro
2026	1.502 Euro	24.616 Euro	31.494 Euro	2.720 Euro

811b

SV-Rückerstattung bei Anspruch auf einen Verkehrsabsetzbetrag:

	2021	2022	2023	2024	2025	2026
SV-Rückerstattung	55%	55%	55%	55%	55%	55%
Jährlicher Höchstbetrag	400 Euro	400 Euro	421 Euro	463 Euro	487 Euro	496 Euro
	500 Euro (bei PP)	500 Euro (bei PP)	526 Euro (bei PP)	579 Euro (bei PP)	608 Euro (bei PP)	750 Euro (bei PP)
SV-Bonus	+ 650 Euro	+ 650 Euro	+ 684 Euro	+ 752 Euro	+ 790 Euro	+ 804 Euro
Erhöhung bei Erhalt Teuerungsabsetzbetrag		+ 500 Euro (SV- Rückerstattung dann 70%)				
Maximaler Erstattungsbetrag	1.050 Euro	1.550 Euro	1.105 Euro	1.215 Euro	1.277 Euro	1.300 Euro
	1.150 Euro (bei PP)	1.550 Euro (bei PP)	1.210 Euro (bei PP)	1.331 Euro (bei PP)	1.398 Euro (bei PP)	1.554 Euro (bei PP)
Erhöhung des maximalen Erstattungsbetrages bei Anspruch auf PP (§ 124b Z 395 lit. d EStG 1988)		+ 60 Euro	+ 40 Euro			
Maximaler Erstattungsbetrag 2022 und 2023		1.610 Euro (bei PP)	1.250 Euro (bei PP)			

870

Für das Tragen von Krankheitskosten des (Ehe)Partners ergibt sich aus der Unterhaltspflicht eine rechtliche Verpflichtung. Die Höhe des aus dem Titel der Krankheit zu leistenden Unterhalts hängt nach zivilrechtlichen Grundsätzen von den finanziellen Rahmenbedingungen des Unterhaltsverpflichteten und dem Bedarf des Unterhaltsberechtigten ab. Aus Vereinfachungsgründen bestehen keine Bedenken, bei der Berechnung auf das steuerliche Existenzminimum gemäß [§ 33 Abs. 1 EStG 1988](#) abzustellen.

Grundsätzlich sind Krankheitskosten vom erkrankten (Ehe)Partner selbst zu tragen. Werden Krankheitskosten für den erkrankten (Ehe)Partner gezahlt, stellen sie beim zahlenden (Ehe)Partner insoweit eine außergewöhnliche Belastung dar, als diese Aufwendungen das Einkommen des erkrankten (Ehe)Partners derart belasten würden, dass das jährliche steuerliche Existenzminimum gemäß [§ 33 Abs. 1 EStG 1988](#) unterschritten würde.

Kalenderjahr	steuerliches Existenzminimum
bis 2022	11.000 Euro

2023	11.693 Euro
2024	12.816 Euro
2025	13.308 Euro
2026	13.539 Euro

1055a

Die Freigrenze (**Jahressechstel**) für die sonstigen Bezüge gemäß [§ 67 Abs. 1 EStG 1988](#) beträgt:

bis 2023	2.100 Euro
2024	2.447 Euro
2025	2.570 Euro
2026	2.615 Euro

1193f

Die Freigrenze gemäß [§ 77 Abs. 4 EStG 1988](#) beträgt:

bis 2023	2.000 Euro
2024	2.330 Euro
2025	2.447 Euro
2026	2.490 Euro

1241m

Im Falle einer Antragsveranlagung ist [§ 102 Abs. 3 EStG 1988](#) anzuwenden, dh. vor Berechnung der Einkommensteuer gemäß [§ 33 Abs. 1 EStG 1988](#) wird dem Einkommen ein Betrag hinzugerechnet.

Der jährliche Hinzurechnungsbetrag beträgt:

bis 2022	9.000 Euro
2023	9.567 Euro
2024	10.486 Euro
2025	10.888 Euro
2026	11.077 Euro

14. Die Rz 811d wird aufgrund des Budgetsanierungsmaßnahmengesetzes 2025 Teil II ([BGBl. I Nr. 20/2025](#)) und der Inflationsanpassungsverordnung 2026 ([BGBl. II Nr. 191/2025](#)) aktualisiert

811d

SV-Rückerstattung bei Anspruch auf einen Pensionistenabsetzbetrag:

	2021	2022	2023	2024	2025	2026
SV-Rückerstattung	80%	80%	80%	80%	80%	80%
Jährlicher Höchstbetrag	550 Euro	550 Euro	579 Euro	637 Euro	710 Euro	723 Euro
Erhöhung bei Erhalt Teuerungsabsetzbetrag		+ 500 Euro (SV- Rückerstattung dann 100%)				
Maximaler Erstattungsbetrag	550 Euro	1.050 Euro	579 Euro	637 Euro	710 Euro	723 Euro

15. Die Rz 808a und 808c werden aufgrund des Budgetbegleitgesetzes 2025 ([BGBl. I Nr. 25/2025](#)) aktualisiert

11.10a Pendlereuro ([§ 33 Abs. 5 Z 4 EStG 1988](#))

808a

Besteht Anspruch auf das Pendlerpauschale gemäß [§ 16 Abs. 1 Z 6 EStG 1988](#), dann steht auch ein Pendlereuro zu. Dieser Absetzbetrag beträgt jährlich **sechs Euro (bis 2025: zwei Euro)** pro Kilometer der einfachen Fahrtstrecke zwischen Wohnung und Arbeitsstätte.

In den Monaten Mai 2022 bis Juni 2023 steht zusätzlich **zum Pendlereuro von zwei Euro jährlich** ein Pendlereuro von monatlich 0,50 Euro pro Kilometer der einfachen Fahrtstrecke zwischen Wohnung und Arbeitsstätte zu. Der Pendlereuro beträgt monatlich pro Kilometer in den betroffenen Monaten daher rund 0,67 Euro.

Bei der Berechnung des Pendlereuros sind die Rz 250, Rz 250a sowie Rz 272 ff hinsichtlich der Aliquotierung des Pendlerpauschales entsprechend heranzuziehen.

Beispiel:

*Die Wegstrecke Wohnung – Arbeitsstätte beträgt 20 km (kleines Pendlerpauschale). Der Arbeitnehmer A fährt diese Wegstrecke im Jahr **2026** vier Mal monatlich. Es steht daher das aliquote kleine Pendlerpauschale (ein Drittel des Freibetrages) für eine Wegstrecke von 20 – 40 km zu. Weiters steht ein aliquoter Pendlereuro (ein Drittel des Absetzbetrages) zu.*

Pendlerpauschale (monatlicher Freibetrag): 696 Euro / 12 / 3 = 19,33 Euro

Pendlereuro (monatlicher Absetzbetrag): $(20 \times 6 \text{ Euro}) / 12 / 3 = 3,33 \text{ Euro}$

808c

Ist der Arbeitnehmer im Kalenderjahr bei mehreren Arbeitgebern hintereinander beschäftigt und findet keine Berücksichtigung des Pendlereuros (und des Pendlerpauschales) durch die Arbeitgeber statt, steht der Pendlereuro (und das Pendlerpauschale) im Wege der Veranlagung nach den Verhältnissen der entsprechenden Kalendermonate zu.

Beispiel:

*Arbeitnehmer A ist von Jänner bis März **2026** bei Arbeitgeber B beschäftigt.*

Die Wegstrecke Wohnung – Arbeitsstätte beträgt 20 km (Massenbeförderungsmittel ist zumutbar). Der Arbeitnehmer A fährt diese Wegstrecke 20 Mal monatlich. Es steht daher das kleine Pendlerpauschale für eine Wegstrecke von 20 – 40 km zu. Weiters steht ein Pendlereuro zu.

Pendlerpauschale (Freibetrag Jänner bis März): $696 \text{ Euro} / 12 = 58 \text{ Euro} \times 3 = 174 \text{ Euro}$

Pendlereuro (Absetzbetrag Jänner bis März): $(20 \times 6 \text{ Euro}) / 12 = 10 \text{ Euro} \times 3 = 30 \text{ Euro}$

*Arbeitnehmer A ist von April bis Dezember **2026** bei Arbeitgeber C beschäftigt.*

Die Wegstrecke Wohnung – Arbeitsstätte beträgt 43 km (Massenbeförderungsmittel ist zumutbar). Der Arbeitnehmer A fährt diese Wegstrecke 20 Mal monatlich. Es steht daher das kleine Pendlerpauschale für eine Wegstrecke von 40 – 60 km zu. Weiters steht ein Pendlereuro zu.

Pendlerpauschale (Freibetrag April bis Dezember): $1.356 \text{ Euro} / 12 = 113 \text{ Euro} \times 9 = 1.017 \text{ Euro}$

Pendlereuro (Absetzbetrag April bis Dezember): $(43 \times 6 \text{ Euro}) / 12 = 21,5 \text{ Euro} \times 9 = 193,50 \text{ Euro}$

*Im Zuge der Veranlagung stehen daher ein Pendlerpauschale in Höhe von 1.191 Euro (174 Euro + 1.017 Euro) und ein Pendlereuro in Höhe von **223,50 Euro** (30 Euro + 193,50 Euro) zu.*

16. Die Rz 839f wird klarstellend und um ein Beispiel ergänzt

12.5.1.4 Wirkung der Feststellungen des Bundesamtes für Soziales und Behindertenwesen (Sozialministeriumservice)

839f

Die rückwirkende Ausstellung eines Behindertenpasses ist nicht möglich.

Die im Laufe eines Kalenderjahres erfolgte Feststellung des Grades einer Behinderung gilt für Zwecke der Steuerermäßigung aus Vereinfachungsgründen immer für das ganze Kalenderjahr. Werden in einem Kalenderjahr vom Bundesamt für Soziales und Behindertenwesen (Sozialministeriumservice) aufgrund mehrerer Befunde (zB aufgrund eines Antrages auf Neufestsetzung oder einer Neuuntersuchung bei Befristung)

unterschiedliche Grade der Behinderung festgesetzt, ist aus Vereinfachungsgründen für das ganze Kalenderjahr der höhere festgestellte Grad der Behinderung anzusetzen.

Ist die Behinderung die Folge eines Ereignisses (zB eines Unfalles, einer Operation oder Spitalsaufenthalt im Zuge einer schweren Erkrankung) und wird die Behinderung vom Sozialministeriumsservice festgestellt, gilt der festgestellte Grad der Behinderung auch für Zwecke der Steuerermäßigung immer rückwirkend bis zum Zeitpunkt des Ereignisses (Unfall, Operation, Spitalsaufenthalt).

In anderen Fällen ist die rückwirkende Feststellung eines Grades der Behinderung nicht möglich.

Beispiel:

Ein Steuerpflichtiger hat im Jahr 2023 einen Autounfall, der eine Gehbehinderung zur Folge hat. Im Jahr 2024 findet die Begutachtung durch das Sozialministeriumsservice statt. Aufgrund des Unfalls stellt das Sozialministeriumsservice einen Grad der Behinderung in Höhe von 30 % (Gehbehinderung) fest. Die Daten zur Behinderung des Steuerpflichtigen werden ab 2024 in den steuerlichen Dauerakt des Steuerpflichtigen eingespielt. Da der festgestellte Grad der Behinderung im vorliegenden Fall eindeutig aus dem Unfall resultiert, kann die mit der Behinderung im Zusammenhang stehende Begünstigung ab 2023 gewährt werden.

17. Die Rz 839g wird aufgrund des Erkenntnisses des VwGH vom 19.02.2025, [Ra 2024/13/0110](#), ergänzt

839g

Bei Zuerkennung von Pflegegeld ist, sofern ein Behindertenpass (noch) nicht ausgestellt wurde, von einer mindestens 25-prozentigen Erwerbsunfähigkeit (Grad der Behinderung) auszugehen, sodass in diesen Fällen ein Nachweis nicht erforderlich ist (vgl. VwGH 28.06.2023, [Ra 2023/13/0016](#)).

Eine Berücksichtigung der behinderungsbedingten Kosten nach [§ 35 Abs. 5 EStG 1988](#) ohne Selbstbehalt ist nur möglich, wenn ein Nachweis nach [§ 35 Abs. 2 EStG 1988](#) oder eine gleichwertige amtliche Bescheinigung (zB Bescheid über die Zuerkennung von Pflegegeld) vorliegt (vgl. VwGH 19.02.2025, [Ra 2024/13/0110](#)).

18. Die Rz 858 wird klarstellend ergänzt

858

Neben dem Freibetrag von 262 Euro bzw. bei Bezug höheren Pflegegeldes ohne Berücksichtigung des Freibetrages sind im nachgewiesenen Ausmaß zu berücksichtigen:

- Nicht regelmäßig anfallende Aufwendungen für Hilfsmittel (siehe Rz 850),
- Kosten der Heilbehandlung (siehe Rz 851) sowie
- das Entgelt für die Unterrichtserteilung in einer Sonder-, Pflegeschule oder für die Tätigkeit in einer Behindertenwerkstätte.

Gemäß [§ 1 Abs. 3 der Verordnung des BMF über außergewöhnliche Belastungen](#), BGBl. Nr. 303/1996, sind Mehraufwendungen gemäß §§ 2, 3, 4 und 5 Abs. 3 dieser Verordnung nicht um eine pflegebedingte Geldleistung oder um einen Freibetrag nach [§ 35 Abs. 3 EStG 1988](#) zu kürzen (betreffend Entgelt für die Unterrichtserteilung in einer Sonder-, Pflegeschule oder für die Tätigkeit in einer Behindertenwerkstätte siehe VwGH 02.02.2010, [2009/15/0026](#)).

Für die Berechnung der Höhe der außergewöhnlichen Belastung ist zu unterscheiden, ob es sich um Wohn- bzw. Pflegekosten für die Unterbringung in einer Einrichtung oder um das Entgelt für die Unterrichtserteilung in einer Sonder-, Pflegeschule oder für die Tätigkeit in einer Behindertenwerkstätte handelt.

Wohn- bzw. Pflegekosten für die Unterbringung des pflegebedürftigen Kindes in einer Einrichtung sind um pflegebedingte Geldleistungen oder um einen Freibetrag nach [§ 35 Abs. 3 EStG 1988](#) zu kürzen.

Das Entgelt für die Unterrichtserteilung in einer Sonder-, Pflegeschule oder für die Tätigkeit in einer Behindertenwerkstätte kann ohne Kürzung durch eine pflegebedingte Geldleistung oder um einen Freibetrag nach [§ 35 Abs. 3 EStG 1988](#) als außergewöhnliche Belastung geltend gemacht werden.

Verfügt das pflegegeldbeziehende Kind über kein steuerpflichtiges Einkommen, ist im Rahmen der Unterhaltungspflicht davon auszugehen, dass die Eltern die Kosten für die Tätigkeit in der Behindertenwerkstätte getragen haben.

Wenn der Anspruch auf Pflegegeld auf den Kostenträger übergeht, können die Mehraufwendungen für die Tätigkeit in der Behindertenwerkstätte von den Eltern nur insoweit als außergewöhnliche Belastung geltend gemacht werden, als zusätzliche Kosten angefallen sind und getragen wurden.

Mehraufwendungen für den Transport zwischen der Wohnung des behinderten Kindes und der Sonder- bzw. Pflegeschule oder der Behindertenwerkstätte, die wegen Unzumutbarkeit der Benützung öffentlicher Verkehrsmittel anfallen, sind ebenfalls nicht um pflegebedingte Geldleistungen zu kürzen (VwGH 20.05.2010, [2007/15/0309](#)). Etwaige Ersatzleistungen für diese Fahrten (zB Heimfahrtbeihilfe, Zuschüsse zum Behindertentransport etc.) sind jedoch in Abzug zu bringen.

Auf alle anderen mit der Behinderung zusammenhängenden Aufwendungen sind pflegebedingte Geldleistungen anzurechnen. Siehe auch Rz 864.

Beispiel 1:

Für ein Kind steht **im Jahr 2025** ganzjährig erhöhte Familienbeihilfe zu. Weiters bezieht es ganzjährig Pflegegeld für die Pflegestufe 4 in Höhe von **865,10** Euro monatlich. Von Montag bis Freitag besucht es eine Behindertenwerkstätte in der Zeit von 8.00 Uhr bis 17.00 Uhr. Der Kostenbeitrag für die Behindertenwerkstätte beträgt monatlich 353 Euro (wird von den Eltern bezahlt). Zusätzlich ist ein jährlicher Förderbeitrag von 277 Euro zu leisten.

Ermittlung der außergewöhnlichen Belastung:

Kosten für die Behindertenwerkstätte (353 Euro x 12)	4.236 Euro
zuzüglich jährlicher Förderbeitrag	277 Euro
jährliche Aufwendungen für die Unterrichtserteilung somit	4.513 Euro
Freibetrag gemäß § 5 Abs. 1 der Verordnung des BMF über außergewöhnliche Belastungen , BGBl. Nr. 303/1996 (262 Euro x 12)	3.144,00 Euro
abzüglich Pflegegeld (865,10 Euro x 12)	10.381,20 Euro
Zwischensumme	0 Euro
zuzüglich Aufwendungen für die Unterrichtserteilung	4.513,00 Euro
außergewöhnliche Belastung somit	4.513,00 Euro

Beispiel 2:

Für ein Kind steht **im Jahr 2025** ganzjährig erhöhte Familienbeihilfe zu. Weiters bezieht es ganzjährig Pflegegeld für die Pflegestufe 4 in Höhe von **865,10** Euro monatlich. Das Kind ist ganzjährig in einem Internat mit Behindertenbetreuung untergebracht, wofür die Eltern monatlich 900 Euro für das Internat und 353 Euro an Schulgeld aufwenden.

Ermittlung der außergewöhnlichen Belastung:

Internatskosten (pflegebedingte Kosten) 900 Euro x 12	10.800,00 Euro
abzüglich Pflegegeld (865,10 Euro x 12)	10.381,20 Euro
Zwischensumme	418,80 Euro
jährliche Aufwendungen für die Unterrichtserteilung 353 Euro x 12	4.236,00 Euro
außergewöhnliche Belastung somit	4.654,80 Euro

19. In Rz 916 wird eine veraltete Rechtslage gestrichen (AbgÄG 2023, [BGBl. I Nr. 110/2023](#))

916

Steuererklärungen sind gemäß [§ 134 BAO](#) bis spätestens Ende April des Folgejahres beim FA einzubringen (Einreichung der Abgabenerklärung mit dem amtlichen Formular). Wenn die

Übermittlung der Steuererklärung elektronisch erfolgt, ist sie bis Ende des Monats Juni einzureichen.

20. Die Rz 1050 wird um das Erkenntnis des BFG vom 17.03.2025, RV/7103198/2024, ergänzt

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](#)).

Werden Sonderzahlungen aufgrund der gesetzlich zwingend vorgeschriebenen Norm des [§ 3 Abs. 4 Lohn- und Sozialdumping-Bekämpfungsgesetz](#) aliquot (monatlich) neben den laufenden Bezügen ausbezahlt, sind diese Sonderzahlungen gemäß [§ 67 Abs. 1 und 2 EStG 1988](#) begünstigt zu versteuern (BFG 17.03.2025, RV/7103198/2024).

21. Die Rz 1063, 1064, 1067 und 1083a werden im Hinblick auf die Berücksichtigung der Freigrenze bei Anwendung des Jahreszwölftels klargestellt

19.2.3 Berücksichtigung des Freibetrages und der Freigrenze bei der laufenden Lohnverrechnung ([§ 67 Abs. 1 EStG 1988](#))

1063

Der Freibetrag von 620 Euro **ist** nur innerhalb des Jahressechstels ([§ 67 Abs. 2 EStG 1988](#)) **sowie innerhalb des Jahreszwölftels (siehe Rz 1083a) und die Freigrenze (siehe Rz 1055a) ist nur auf Basis des Jahressechstels** bei den sonstigen Bezügen gemäß [§ 67 Abs. 1 EStG 1988](#), nicht hingegen bei denjenigen nach [§ 67 Abs. 3, Abs. 4, Abs. 5 erster Teilstrich, Abs. 6 bis 8 EStG 1988](#) (Ausnahme [§ 67 Abs. 8 lit. d EStG 1988](#) - siehe Rz 1108 und Rz 1108a) und [§ 67 Abs. 10 EStG 1988](#) zu berücksichtigen. Bei einem Jahressechstel bis zur Höhe der Freigrenze sind die innerhalb des Jahressechstels (bzw. Jahreszwölftels) liegenden sonstigen Bezüge steuerfrei. Ist das Jahressechstel höher als die Freigrenze, kommt nach Abzug der auf die sonstigen Bezüge entfallenden Sozialversicherungsbeiträge und des Freibetrages von 620 Euro der feste Steuersatz (6%) zur Anwendung.

1064

Ist das Jahressechstel zum Zeitpunkt der ersten Sonderzahlung unter der Freigrenze (siehe Rz 1055a), bleiben die sonstigen Bezüge (vorerst) steuerfrei. Steigen die laufenden Bezüge innerhalb eines Jahres an und übersteigt deshalb das Jahressechstel zum Zeitpunkt der Auszahlung eines weiteren sonstigen Bezuges die Freigrenze, so werden zu diesem Zeitpunkt auch die früheren sonstigen Bezüge steuerpflichtig. Daher ist vom Arbeitgeber die Besteuerung nachzuholen. Sinkt das Jahressechstel bei einem späteren sonstigen Bezug unter die Höhe der Freigrenze, dann kann die von den früheren sonstigen Bezügen mit dem festen Steuersatz einbehaltene Lohnsteuer vom Arbeitgeber gutgeschrieben werden. In beiden Fällen handelt es sich um keine Aufrollung im Sinne des [§ 77 Abs. 4 EStG 1988](#).

1067

Legt der Arbeitnehmer beim Arbeitgeberwechsel während eines Kalenderjahres den Lohnzettel von seinem beendeten Dienstverhältnis dem neuen Arbeitgeber vor, sind vom "Folgearbeitgeber" für die Anwendung des Freibetrages und der Freigrenze auch die sonstigen Bezüge des bisherigen Arbeitgebers zu berücksichtigen. Soweit Teilbeträge des Freibetrages bereits ausgeschöpft sind, darf der "Folgearbeitgeber" nur mehr den restlichen Freibetrag berücksichtigen. Wenn das Jahressechstel durch den Arbeitgeberwechsel über die Freigrenze (siehe Rz 1055a) steigt, sind die zuvor steuerfrei belassenen sonstigen Bezüge

gemäß [§ 67 Abs. 1 und 2 EStG 1988](#) nachzubelasten. Sinkt das Jahressechstel unter die Freigrenze, dann ist die Steuer auf die zuvor versteuerten sonstigen Bezüge gutzuschreiben. Ist eine korrekte Berechnung anhand des Lohnzettels für den neuen Arbeitgeber nicht möglich, hat der Arbeitnehmer ergänzende Unterlagen (zB Lohnkonto, Bezugsnachweise) beizubringen, andernfalls darf eine Berücksichtigung der Bezüge des früheren Arbeitgebers nicht erfolgen.

1083a

Gemäß [§ 67 Abs. 5 zweiter Teilstrich EStG 1988](#) sind weitere sonstige Bezüge (zB Weihnachtsgeld) für Arbeitnehmer, die dem [Bauarbeiter-Urlaubs- und Abfertigungsgesetz](#) unterliegen, insoweit nach [§ 67 Abs. 1 und 2 EStG 1988](#) zu besteuern, als diese vor Abzug der in [§ 67 Abs. 12 EStG 1988](#) genannten Beiträge innerhalb eines Kalenderjahres ein Zwölftel der bereits zugeflossenen, auf das Kalenderjahr umgerechneten laufenden Bezüge nicht übersteigen (Jahreszwölftel). Es kommt für diese Arbeitnehmer statt dem Jahressechstel das Jahreszwölftel zur Anwendung. Im Rahmen des Jahreszwölftels sind die sonstigen Bezüge nach [§ 67 Abs. 5 zweiter Teilstrich EStG 1988](#) nach Abzug der darauf entfallenden Sozialversicherungsbeiträge (siehe Rz 1119 ff) mit den Steuersätzen nach [§ 67 Abs. 1 und 2 EStG 1988](#) (unter Berücksichtigung des Freibetrages von 620 Euro) zu versteuern. Der als sonstiger Bezug zu behandelnde Teil des Urlaubsentgeltes und der Urlaubersatzleistung kürzt dabei nicht das Jahreszwölftel. **Für die Berücksichtigung der Freigrenze (siehe Rz 1055a) ist auf das Jahressechstel und nicht auf das Jahreszwölftel abzustellen.** Für die Berechnung des Jahreszwölftels gelten die Grundsätze des Jahressechstels (siehe Rz 1057 ff). Zusätzlich sind bei der Berechnung des Jahreszwölftels neben den in Rz 1059 genannten laufenden Bezügen auch der anteilige laufende Bezug des Urlaubsentgelts, der von der Bauarbeiter-Urlaubs- und Abfertigungskasse direkt an den Arbeitnehmer ausbezahlt wurde, zu berücksichtigen. Damit wird gewährleistet, dass unabhängig davon, ob die Bauarbeiter-Urlaubs- und Abfertigungskasse oder der Arbeitgeber das Urlaubsentgelt gemäß [§ 8 Abs. 8 Bauarbeiter-Urlaubs- und Abfertigungsgesetz](#) ausbezahlt, das Jahreszwölftel gleich hoch ist. Der Arbeitgeber darf im Lohnzettel das von der Bauarbeiter-Urlaubs- und Abfertigungskasse direkt an den Arbeitnehmer ausbezahlte Urlaubsentgelt nicht ausweisen.

Beispiel 1: Berechnung Sonderzahlung 2026 - Auszahlung durch BUAK

BUAK bezahlt auf Grund des Urlaubsverbrauchs an den Arbeitnehmer 2.307,87 Euro; davon 1.153,93 Euro laufender Bezug und 1.153,93 sonstiger Bezug.

<i>Abrechnung sonstiger Bezug</i>		
<i>Brutto</i>		<i>1.153,93 Euro</i>
<i>Abzügl. SV</i>	<i>1.153,93 Euro x 14,82%</i>	<i>-171,01 Euro</i>
<i>LSt-Bmgl</i>		<i>982,92 Euro</i>
<i>Lohnsteuer</i>	<i>982,92 Euro x 6%</i>	<i>58,98 Euro</i>

Beispiel 2: Weihnachtsgeld – Auszahlung durch Arbeitgeber im November 2026

Abrechnung Arbeitgeber (Weihnachtsgeld)

Stundenlohn 11,94 Euro

Laufender Bezug 1.994,00 Euro

Weihnachtsgeld (lt. Bau-KV):

Geleistete Gesamtstunden 1.936 Stunden

Das Weihnachtsgeld beträgt auf Grund der Berechnung nach dem Bau-KV 2.494,65 Euro

Berechnung sonstiger Bezug- Jahreszwölftel:		
Laufende Bezüge 01.01.-31.10.		20.256,00 Euro
+ Zahlung der BUAK - lfd. Bezug		1.153,93 Euro
+ Novemberlohn		1.994,00 Euro
Laufende Bezüge 01.01. – 30.11.		23.403,93 Euro
Jahressechstel für Freigrenze *)	23.403,93 Euro : 11 x 2	4.255,26 Euro
Jahreszwölftel	23.403,93 Euro : 11	2.127,63 Euro
Weihnachtsgeld		2.494,65 Euro
- Sozialversicherung	2.494,65 Euro x 16,82%	- 419,60 Euro
Sonstige Bezüge innerhalb Jahreszwölftel:		2.127,63 Euro
- Sozialversicherung	Anteil für 2.127,63 Euro	- 57,87 Euro
- Freibetrag		- 620,00 Euro
Lohnsteuerbemessungsgrundlage		1.149,76 Euro
Lohnsteuer	1.149,76 Euro x 6%	68,99 Euro
Jahreszwölftelüberhang		367,02 Euro
SV-Jahreszwölftelüberhang		61,73 Euro

***) Da das Jahressechstel über der Freigrenze für das Jahr 2026 in der Höhe von 2.615 Euro liegt, sind die sonstigen Bezüge innerhalb des Jahreszwölftels mit 6% Lohnsteuer zu versteuern.**

Berechnung laufender Bezug:		
Bezug Nov. + Zwölftelüberhang	1.994 Euro + 367,02 Euro	2.361,02 Euro
- Sozialversicherung (laufend und Zwölftelüberhang)	1.994 Euro x 15,82% + 61,73 Euro	377,18 Euro
LSt-Bmgl		1.983,84 Euro
Lohnsteuer	1.983,84 Euro x 30% – 453,55 Euro	141,60 Euro

22. Die Rz 1125g wird klarstellend ergänzt

1125g

Das Unternehmen des Arbeitgebers darf im Jahresdurchschnitt nicht mehr als 100 Arbeitnehmer beschäftigen (gemäß [§ 237 Abs. 1 Z 6 UGB](#) als Vollzeitäquivalent). Die Umsatzerlöse dürfen nicht mehr als 40 Millionen Euro betragen haben. Für die Beurteilung der Merkmale ist auf die unternehmensrechtlichen Rechnungslegungsvorschriften abzustellen, wobei die Umsatzgrenze bei einem Rumpfwirtschaftsjahr zu aliquotieren ist.

Das Unternehmen des Arbeitgebers darf nicht in einen Konzernabschluss einbezogen werden. Außerdem dürfen die Anteile am Kapital oder der Stimmrechte am Unternehmen des Arbeitgebers nicht zu mehr als 25% von Unternehmen gehalten werden, die ihrerseits in einen Konzernabschluss einbezogen sind. **Es ist unschädlich, wenn mehrere unabhängige Konzerne in Summe mehr als 25% halten.** Die genannten Voraussetzungen bzw. die Unterschreitung der genannten Schwellenwerte müssen kumulativ vorliegen, damit [§ 67a EStG 1988](#) zur Anwendung kommen kann.

23. Die Rz 1131 wird zur Dokumentation der Voraussetzungen für SEG-Zulagen klarstellend ergänzt und die Rz 1133 wird in Bezug auf den üblichen Sach- und Zeit(mehr)aufwand ergänzt

1131

Die Bezeichnung einer Zulage ist für ihre steuerliche Behandlung nicht ausschlaggebend. Wird eine Zulage zB als Erschwerniszulage bezeichnet, wobei eine nicht anderweitig berücksichtigte Gefährdungskomponente abgegolten wird, können diese Zulagen in einem angemessenen Rahmen als Gefahrenzulagen steuerfrei behandelt werden. Dies gilt auch für Zulagen allgemeiner Art, die nicht ausdrücklich als Schmutz-, Erschwernis- und Gefahrenzulagen bezeichnet werden (zB Bauzulagen, die Gefährdungs- oder Verschmutzungskomponenten im Zusammenhang mit der Tätigkeit auf Baustellen abgelten, vgl. VwGH 23.10.1990, [89/14/0179](#)). Dabei wird zu beachten sein, ob die Arbeiten im Innen- oder Außendienst bzw. auf Baustellen oder in Büroräumen verrichtet werden.

Zur Dokumentation der Voraussetzungen sind beispielsweise folgende Angaben geeignet:

- **Bezeichnung des Arbeitsplatzes, Bereichs oder der Funktion**
- **Beschreibung der typischen Arbeitsumgebung und Tätigkeiten**
- **Darstellung der relevanten Belastungen oder Umstände (zB durch Beschreibung oder durch Fotodokumentation)**
- **Aufzeichnungen betreffend das zeitliche Ausmaß der Tätigkeiten, die eine außerordentliche Verschmutzung, Erschwernis oder Gefahr bewirken (siehe Rz 1130)**

20.3.2 Schmutzzulagen

1133

Unter Schmutzzulagen sind jene Teile des Arbeitslohnes zu verstehen, die dem Arbeitnehmer deshalb gewährt werden, weil die von ihm zu leistenden Arbeiten überwiegend unter Umständen erfolgen, die in erheblichem Maß zwangsläufig eine Verschmutzung (Verunreinigung) des Arbeitnehmers und seiner Kleidung bewirken (zB Arbeiten mit Teer, Arbeiten im Zusammenhang mit Tierkörperbeseitigung, Kesselreinigung, Verstaubung, Verschlammung, Arbeiten am Schlachthof).

Darunter sind nach der Verkehrsauffassung nur solche Umstände zu verstehen, die von außen einwirken. Nur dieses Verständnis entspricht auch dem Zweck der Bestimmung, die bestimmte Arten von Tätigkeiten begünstigen will. "Verschmutzung" durch Schweißabsonderung kann darunter nicht verstanden werden, zumal das Ausmaß der Schweißabsonderung wesentlich von der physischen Kondition des Arbeitnehmers und weniger von der Art der Tätigkeit abhängt (VwGH 10.5.1994, [91/14/0057](#)).

Findet die eigentliche Tätigkeit unter verschmutzenden Bedingungen im Sinne des [§ 68 Abs. 5 EStG 1988](#) statt, haben Hilfstätigkeiten ebenso wie zB Arbeitspausen bei der Überprüfung der Ausschließlichkeit oder des Überwiegens der Tätigkeit außer Betracht zu bleiben. Dies gilt auch für mit den qualifizierten Tätigkeiten in unmittelbarem Zusammenhang stehenden Hilfstätigkeiten, wie die notwendigen Fahrten zu bzw. zwischen verschiedenen Tätigkeitsorten, an denen die verschmutzende Tätigkeit ausgeübt wird (VwGH 22.4.1998, [97/13/0163](#), betr. mobilen Reinigungsdienst für Toiletten).

Bei der Prüfung der Frage, ob die Tatbestandsvoraussetzung des [§ 68 Abs. 5 EStG 1988](#) für die Gewährung einer Schmutzzulage gegeben ist, kommt es in Fällen, in denen die Kollektivvertragspartner die Gewährung der Schmutzzulage davon abhängig gemacht haben, dass Arbeiten geleistet werden, die ihrer Auffassung nach üblicherweise (typischerweise) eine außerordentliche Verschmutzung des Arbeitnehmers verursachen, zunächst darauf an, ob diese Einschätzung der Kollektivvertragspartner richtig ist und die Arbeiten tatsächlich üblicherweise (typischerweise) zwangsläufig eine Verschmutzung des Arbeitnehmers und seiner Kleidung in erheblichem Maß bewirken (vgl. VwGH 22.11.2018, [Ra 2017/15/0025](#)).

Ein Zusammenhang zwischen einer Schmutzzulage und der zwangsläufigen Verschmutzung des Arbeitnehmers und seiner Kleidung in erheblichem Maß kann nur dann bejaht werden, wenn diese Zulage den tatsächlichen üblichen Sach- und Zeit(mehr)aufwand, der dem Arbeitnehmer durch die (Beseitigung der) Verschmutzung üblicherweise erwächst, abgilt. Um die Angemessenheit der Schmutzzulage beurteilen zu können, ist daher zunächst festzustellen, welche Kosten durch die Verschmutzung üblicherweise anfallen und durch den

Zuschlag abgegolten werden sollen. Erst auf Basis festgestellter üblicher Kosten kann auf das angemessene Ausmaß einer Schmutzzulage geschlossen werden.

Hierzu sind die Kosten für die Reinigung der Arbeitskleidung, der Sachmehraufwand für Körperpflege und der Zeitmehraufwand für die Reinigung des Arbeitnehmers und seiner Kleidung, sofern diese nicht durch den Arbeitgeber getragen werden, zu ermitteln.

Im Rahmen der Schätzung des Sach- und Zeitmehraufwands können folgende Beträge monatlich angesetzt werden:

Sachmehraufwand für die Reinigung der Arbeitskleidung durch den Arbeitnehmer (sämtliche Kosten für die Reinigung zu Hause)	10 Euro
Sachmehraufwand für Körperpflege (Seife, Duschgel, Shampoo, etc.)	20 Euro
Zeitmehraufwand für die Reinigung der Kleidung	60 Euro
Zeitmehraufwand für die Reinigung des Körpers	60 Euro

Von einer erheblichen Abweichung der Schmutzzulage zum angemessenen Ausmaß wird im Regelfall dann auszugehen sein, wenn die Zulage das angemessene Ausmaß (den tatsächlichen üblichen Sach- und Zeit(mehr)aufwand) um ein Drittel übersteigt, was ausgehend von den Beträgen laut Tabelle einen monatlichen Maximalbetrag von 200 Euro ergibt.

Werden Kosten teilweise vom Arbeitgeber getragen, dürfen diese im Rahmen der Schätzung nicht mehr berücksichtigt werden.

Beispiel 1:

Der Arbeitgeber zahlt eine Schmutzzulage in Höhe von 180 Euro. Die materiellen Voraussetzungen für die steuerfreie Gewährung einer Schmutzzulage sind erfüllt. Die (Arbeits-)Kleidung wird auf Kosten des Arbeitgebers gereinigt. Der Arbeitnehmer wäscht sich seine erhebliche Verschmutzung zu Hause ab.

Als angemessene Kosten zur Beseitigung der zwangsläufigen erheblichen Verschmutzung des Arbeitnehmers können im Rahmen der Schätzung 80 Euro (Sachmehraufwand für Körperpflege in Höhe von 20 Euro zzgl. Zeitmehraufwand für die Reinigung des Körpers in Höhe von 60 Euro) angesetzt werden.

Da die Abweichung zum angemessenen Ausmaß einer steuerfreien Schmutzzulage erheblich ist, können nur 80 Euro steuerfrei berücksichtigt werden. Der Rest in Höhe von 100 Euro ist steuerpflichtig.

Beispiel 2:

Der Arbeitgeber zahlt eine Schmutzzulage in Höhe von 75 Euro. Die materiellen Voraussetzungen für die steuerfreie Gewährung einer Schmutzzulage sind erfüllt. Der

Arbeitnehmer duscht sich auf Kosten des Arbeitgebers in der Arbeitszeit. Der Arbeitnehmer wäscht seine erheblich verschmutzte Arbeitskleidung zu Hause in der Waschmaschine.

Als angemessene Kosten zur Beseitigung der zwangsläufigen erheblichen Verschmutzung der Kleidung des Arbeitnehmers können im Rahmen der Schätzung 70 Euro (Sachmehraufwand für die Reinigung der Arbeitskleidung in Höhe von 10 Euro zzgl. Zeitmehraufwand für die Reinigung der Kleidung in Höhe von 60 Euro) angesetzt werden.

Da die Abweichung zum angemessenen Ausmaß einer Schmutzzulage nicht erheblich ist, kann die Schmutzzulage – bei Erfüllung sämtlicher Voraussetzungen - zur Gänze steuerfrei gewährt werden.

Zu berücksichtigen sind nur jene Kosten, die für den Arbeitnehmer auch einen Mehraufwand darstellen, nicht hingegen der Grundaufwand. Ein Grundaufwand kann nur dann berücksichtigt werden, wenn dieser ausschließlich durch die zwangsläufig erheblich verschmutzende Tätigkeit begründet wird.

Alternativ zu den vorgenannten Beträgen können bei entsprechendem Nachweis davon abweichende Kosten angesetzt werden (zB der Arbeitnehmer weist seine Kosten für eine Fremdreinigung oder seine tatsächlichen Mehrkosten für Hygieneartikel nach).

Ein pauschaler Betrag kommt dabei dem Gedanken einer Abgeltung der Verschmutzung näher als ein prozentueller Betrag vom Gehalt, ist doch davon auszugehen, dass üblicherweise der Verschmutzungsgrad eines Arbeitnehmers nicht linear mit dem Gehalt steigt (vgl. VwGH 30.06.2021, [Ra 2020/15/0123](#)).

24. Die Rz 1142a wird aufgrund des Erkenntnisses des BFG vom 19.12.2024, RV/3100544/2017 zur steuerlichen Behandlung des Feiertagsarbeitsentgelts neu eingefügt und die Rz 1144 klarstellend ergänzt

1142a

Gemäß [§ 9 Abs. 1 Arbeitsruhegesetz](#) (ARG) behält der Arbeitnehmer für die infolge eines Feiertages ausgefallene Arbeit seinen Anspruch auf Entgelt (Feiertagsentgelt). Gemäß [§ 9 Abs. 5 ARG](#) hat ein Arbeitnehmer, der während der Feiertagsruhe beschäftigt wird, außer dem Entgelt nach [§ 9 Abs. 1 ARG](#) Anspruch auf das für die geleistete Arbeit gebührende Entgelt, außer es wird Zeitausgleich vereinbart (Feiertagsarbeitsentgelt). Das Feiertagsarbeitsentgelt gemäß [§ 9 Abs. 5 ARG](#) stellt keinen Zuschlag für Feiertagsarbeit im Sinne des § 68 Abs. 1 EStG 1988 dar (vgl. BFG 19.12.2024, RV/3100544/2017). Denn bereits die Bedeutung des Wortes Zuschlag nach § 68 Abs. 1 EStG 1988, mit dem ein zusätzlicher Lohnbestandteil vorausgesetzt wird, macht deutlich, dass das Tatbestandsmerkmal des

Vorliegens einer Sonntags-, Feiertags- und Nachtarbeit für sich allein noch nicht dazu führt, dass ein Teil des für solche Arbeiten bezahlten Lohnes steuerfrei ist. Vielmehr muss die Art der Entlohnung darauf schließen lassen, dass in ihr tatsächlich Zuschläge der genannten Art enthalten sind (vgl. VwGH 30.05.2012, [2008/13/0124](#)).

Wird zusätzlich zum Feiertagsentgelt und Feiertagsarbeitsentgelt ein gesonderter Zuschlag für die Feiertagsarbeit gewährt, kann dieser gemäß [§ 68 Abs. 1 EStG 1988](#) steuerfrei berücksichtigt werden, es sei denn, das Feiertagsarbeitsentgelt wird in Zeitausgleich konsumiert (siehe Rz 1151).

Derartige Zuschläge sind auf ihre betragliche Angemessenheit zu überprüfen. Für Sonn-, Feiertags- und Nachtzuschläge besteht grundsätzlich keine Bindung an eine lohngestaltende Vorschrift.

Ein erhöhtes Feiertagsarbeitsentgelt stellt keinen Zuschlag gemäß [§ 68 Abs. 1 EStG 1988](#) dar.

Wird anstelle des Zuschlages für die Feiertagsarbeit ein Zeitausgleich vereinbart, jedoch mangels Konsumation bei Beendigung des Dienstverhältnisses in Geld ausbezahlt, handelt es sich um keinen Feiertagszuschlag gemäß [§ 68 Abs. 1 EStG 1988](#), sondern um eine Ersatzleistung für nicht konsumierten Zeitausgleich.

Wurde das Feiertagsarbeitsentgelt gemäß [§ 9 Abs. 5 ARG](#) in der Vergangenheit als steuerfreier Zuschlag für Feiertagsarbeit gemäß [§ 68 Abs. 1 EStG 1988](#) behandelt, kann diese Vorgangsweise bis längstens 31.12.2024 beibehalten werden.

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](#)). **Dasselbe gilt für das Feiertagsentgelt ([§ 9 Abs. 1 ARG](#)).**

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.

25. Die Rz 1233c wird aufgrund des [§ 295a BAO](#) konkretisiert

31.10 Lohnzettelausstellung als rückwirkendes Ereignis ([§ 84 Abs. 3 EStG 1988](#))

1233c

Nachträglich übermittelte oder berichtigte Lohnzettel sowie in Folge einer Lohnsteuerprüfung ([§ 86 EStG 1988](#)) erstellte Lohnzettel stellen ein rückwirkendes Ereignis iSd [§ 295a BAO](#) dar. Dies gilt auch für jene Fälle, in denen die Lohnzettel durch die Finanzverwaltung berichtigt bzw. erstellt wurden.

26. Rz 1403e (samt Überschrift) wird zur Mitarbeiterprämie 2025 neu eingefügt ([BGBl. I Nr. 25/2025](#)) und die Rz 909 aktualisiert

41b Mitarbeiterprämie 2025 ([§ 124b Z 478 EStG 1988](#))

1403e

Arbeitgeber können ihren Arbeitnehmern im Kalenderjahr 2025 eine Mitarbeiterprämie bis maximal 1.000 Euro steuerfrei gewähren. Das Gruppenmerkmal ist für die Steuerbefreiung nicht maßgeblich, dh. die Mitarbeiterprämie kann auch nur einzelnen Arbeitnehmern gewährt werden, ohne dass diese bereits eine Gruppe darstellen. Wird die Prämie nicht allen Arbeitnehmern oder nicht allen im selben Ausmaß angeboten bzw. gewährt, muss die Unterscheidung betrieblich begründet und sachlich gerechtfertigt sein. Diese Voraussetzung entspricht jener bei der Start-Up-Mitarbeiterbeteiligung in [§ 67a EStG 1988](#) (siehe Rz 1125e).

Folgende Differenzierungen können bei Vorliegen der übrigen Voraussetzungen sachlich, betriebsbezogene Gründe darstellen:

- **Leistungsbezogene Differenzierung:** Auszahlung an Mitarbeiter mit einer Top-Leistungsbeurteilung bzw. gestaffelt nach Arbeitsergebnis oder Leistungsbeurteilung, Auszahlung aufgrund erreichter/übertroffener Zielvorgaben, Auszahlung an Mitarbeiter einer Projektgruppe oder an Mitarbeiter, die eine außergewöhnliche Mehrleistung erbracht haben.
- **Abteilungs- und funktionsbezogene Differenzierung:** Auszahlung an Mitarbeiter mit besonderen Kompetenzen und Erfahrungen (zB Fachkräfte, kritische Schlüsselpositionen, Mängelberufe oder Mitarbeiter mit besonderen Qualifikationen bzw. Ausbildungen), wenn die Abgrenzung nachvollziehbar ist oder mit einem gewissen Verantwortungsgrad (zB Führungskräfte), wenn dieser anhand objektiver, nachvollziehbarer Kriterien präzisiert ist.

- **Auszahlung an eine bestimmte Abteilung, einen bestimmten Standort oder eine bestimmte Niederlassung aufgrund guter Ergebnisse oder hohem Umsatz; eine Auszahlung an einen Standort aufgrund höherer Lebenshaltungskosten stellt keinen sachlich, betriebsbezogenen Grund dar.**
- **Differenzierung nach Arbeitszeit und Arbeitsbedingungen: Auszahlung wird an das Stundenausmaß gekoppelt (zB anteilige Reduktion nach Stundenausmaß, Ausschluss von geringfügig Beschäftigten), Auszahlung bei Schicht-/Nachtarbeit oder Arbeiterschweren bzw. Gefährdungslage.**
- **Differenzierung nach Betriebszugehörigkeit: Auszahlung an langjährige Mitarbeiter bzw. Staffelung nach Betriebszugehörigkeit; Anknüpfung an den Zeitpunkt der Auszahlung (zB an alle Mitarbeiter, die zum 31.12.25 im Unternehmen sind) oder an gewisse Beschäftigungsdauer im Jahr (zB mind. 6 Monate im Unternehmen).**
- **Sonstige Differenzierung: Anknüpfung an wirtschaftlichen Erfolg eines Betriebsteils (zB Auszahlung an Mitarbeiter in profitablen Geschäftsbereichen); Auszahlung an Mitarbeiter, die keine sonstigen Boni, Gehaltserhöhungen oder Sonderzahlungen erhalten haben; Auszahlung nur an überlassene Mitarbeiter bei Arbeitskräfteüberlassung, wenn Stammarbeitnehmer für vergleichbare Tätigkeiten eine Mitarbeiterprämie erhalten.**

Soziale Kriterien stellen keine sachlich, betriebsbezogenen Gründe dar. Darunter fällt zB die Auszahlung an Mitarbeiter mit Kindern, an Alleinerzieher, an Alleinverdiener oder an behinderte Mitarbeiter. Eine Differenzierung basierend auf dem Lebensalter, zB nur an Mitarbeiter unter 30 Jahren oder nur an Mitarbeiter über 55 Jahren, stellt ebenfalls keinen betriebsbezogenen Grund dar. Eine Differenzierung nach dem Entlohnungssystem (zB Arbeitnehmer unterhalb/oberhalb einer bestimmten Gehaltsgrenze) ist hingegen möglich. Es muss sich bei der Mitarbeiterprämie 2025 – wie es auch bei der Teuerungsprämie und der Mitarbeiterprämie 2024 gemäß [§ 124b Z 447 EStG 1988](#) vorgesehen war – um eine zusätzliche Zahlung handeln, dh. um eine Zahlung, die üblicherweise bisher nicht gewährt wurde. Zahlungen etwa aufgrund von Leistungsvereinbarungen, regelmäßig wiederkehrenden Bonuszahlungen oder außerordentliche Gehaltserhöhungen kommen daher nicht als steuerfreie Mitarbeiterprämie 2025 in Betracht. Die Reduktion von bisher gewährten Prämienzahlungen aufgrund einer Mitarbeiterprämie 2025 ist für die Steuerfreiheit schädlich. Dabei ist auf das Prämienmodell im Ganzen zu achten und nicht auf die Auszahlung an individuelle Mitarbeiter.

In den Kalenderjahren 2020 und 2021 gewährte Corona-Prämien ([§ 124b Z 350 EStG 1988](#)), 2022 und 2023 gewährte Teuerungsprämien ([§ 124b Z 408 EStG 1988](#)) und/oder eine in 2024 gewährte Mitarbeiterprämie ([§ 124b Z 447 EStG 1988](#)) stellen keine Zahlungen dar,

welche bisher üblicherweise gewährt wurden und stehen daher einer steuerfreien Mitarbeiterprämie nicht im Wege.

Die Auszahlung der Mitarbeiterprämie 2025 kann einmalig oder in mehreren Teilbeträgen bzw. monatlich gemeinsam mit den laufenden Bezügen erfolgen. Liegt bei Auszahlungen über einen Zeitraum von mehr als einem Monat nach dem wahren wirtschaftlichen Gehalt keine Mitarbeiterprämie 2025, sondern eine Gehaltserhöhung vor, der es am Wesen einer zusätzlichen Zahlung fehlt, ist die Voraussetzung für eine steuerfreie Mitarbeiterprämie nicht erfüllt. Im Anwendungsbereich des [§ 77 Abs. 5 EStG 1988](#) ist bis 15.02.2026 eine Auszahlung steuerfrei möglich.

Hinsichtlich des Ausmaßes der Arbeitszeit und des Jahressechstels gemäß [§ 67 Abs. 2 EStG 1988](#) wird auf Rz 1403c verwiesen.

Die Mitarbeiterprämie ist beim einzelnen Arbeitnehmer bis insgesamt 1.000 Euro im Kalenderjahr 2025 steuerfrei. Erhält der Arbeitnehmer – zB von mehreren Arbeitgebern – im Kalenderjahr 2025 mehr als 1.000 Euro an Mitarbeiterprämie steuerfrei, kommt der Pflichtveranlagungstatbestand des [§ 41 Abs. 1 EStG 1988](#) zum Tragen und der übersteigende Betrag ist als laufender Bezug nach dem Tarif zu versteuern.

Werden einem Arbeitnehmer im Kalenderjahr sowohl eine Mitarbeiterprämie ausbezahlt als auch eine Gewinnbeteiligung ([§ 3 Abs. 1 Z 35 EStG 1988](#)) gewährt, kann insgesamt pro Kalenderjahr nur ein Betrag von 3.000 Euro steuerfrei bleiben, andernfalls kommt ebenfalls der Pflichtveranlagungstatbestand des [§ 41 Abs. 1 EStG 1988](#) zum Tragen und der übersteigende Betrag ist als laufender Bezug nach dem Tarif zu versteuern.

Die Mitarbeiterprämie 2025 ist am Lohnkonto und im Lohnzettel auszuweisen. Dies gilt auch, wenn die Mitarbeiterprämie 2025 in Form von Gutscheinen oder geldwerten Vorteilen gewährt wird.

Die Mitarbeiterprämie 2025 ist in die Beitragsgrundlage zur Sozialversicherung sowie in die Bemessungsgrundlage zum Dienstgeberbeitrag, Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag und zur Kommunalsteuer einzubeziehen.

Nach [§ 20 Abs. 2 EStG 1988](#) dürfen Aufwendungen und Ausgaben, welche in unmittelbarem wirtschaftlichem Zusammenhang mit steuerfreien Einnahmen stehen, nicht abgezogen werden. Daher dürfen die Dienstnehmeranteile zur Sozialversicherung, welche auf die steuerfreie Mitarbeiterprämie 2025 entfallen, von der Bemessungsgrundlage für die Lohnsteuer nicht abgezogen werden. Im Lohnzettel (L 16) wird dies in der Vorkolonne zur Kennzahl 243 und in der Kennzahl 226 entsprechend berücksichtigt (vgl. Rz 112eg).

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

909

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

- andere Einkünfte von mehr als 730 Euro (siehe Rz 910-910b),
- gleichzeitiger Bezug von zwei oder mehreren lohnsteuerpflichtigen Einkünften, die beim Lohnsteuerabzug gesondert versteuert wurden (siehe Rz 911 – 911b),
- Zufluss von Bezügen gemäß [§ 69 Abs. 2, 3, 5, 6, 7, 8 oder 9 EStG 1988](#) (siehe Rz 911c – 911d) (Bezüge aus einer gesetzlichen Kranken- oder Unfallversorgung bzw. Rehabilitationsgeld, Rz 1171 f, Bezüge nach dem [Heeresgebührengesetz 2001](#), Rz 1173 ff, Rückzahlung von Pflichtbeiträgen, Rz 1177, Zahlungen aus dem Insolvenz-Entgelt-Fonds, Rz 1177a, Bezüge aus Dienstleistungsschecks, Rz 655b und Rz 1177b, Bezüge gemäß [§ 33f Abs. 1 BUAG](#), Rz 1177c, Rückzahlung von Pensionsbeiträgen Rz 688),
- wenn ein Freibetragsbescheid bei der Lohnverrechnung berücksichtigt wurde (siehe Rz 911e),
- wenn der Alleinverdienerabsetzbetrag, der Alleinerzieherabsetzbetrag, der erhöhte Pensionistenabsetzbetrag oder Freibeträge nach [§ 62 Z 10 EStG 1988](#) berücksichtigt wurden, aber die Voraussetzungen nicht vorlagen (siehe Rz 911f),
- wenn ein Pendlerpauschale gemäß [§ 16 Abs. 1 Z 6 EStG 1988](#) berücksichtigt wurde, aber die Voraussetzungen nicht vorlagen oder ein nicht zustehender Betrag berücksichtigt wurde,
- wenn auf Grund einer unrichtigen Erklärung des Arbeitnehmers oder der Unterlassung einer Meldung beim Arbeitgeber ein Zuschuss zur Kinderbetreuung ([§ 3 Abs. 1 Z 13 lit. b EStG 1988](#)) zu Unrecht oder in unrichtiger Höhe steuerfrei ausgezahlt worden ist,
- bei Zufluss von Bezügen gemäß [§ 3 Abs. 1 Z 32 EStG 1988](#),
- wenn Einkünfte aus Kapitalvermögen im Sinne des [§ 27a Abs. 1 EStG 1988](#) oder entsprechende betriebliche Einkünfte vorliegen, die keinem Kapitalertragsteuerabzug unterliegen,
- wenn der Arbeitnehmer unmittelbar für die Lohnsteuer in Anspruch genommen wird, weil ein Arbeitgeber ohne inländische Betriebsstätte den Lohnsteuerabzug gemäß [§ 47 Abs. 1 lit. b EStG 1988](#) nicht vorschriftsmäßig berechnet und vorgenommen hat ([§ 83 Abs. 2 Z 2 EStG 1988](#)),
- wenn der Arbeitnehmer gemäß [§ 83 Abs. 3 EStG 1988](#) unmittelbar für die Lohnsteuer in Anspruch genommen wird,
- wenn Einkünfte aus privaten Grundstücksveräußerungen im Sinne des [§ 30 EStG 1988](#) erzielt wurden, für die keine Immobilienertragsteuer gemäß [§ 30c Abs. 2 EStG 1988](#) entrichtet wurde oder keine Abgeltung gemäß [§ 30b Abs. 2 EStG 1988](#) gegeben ist,

- bei Vorliegen einer Zuzugsbegünstigung gemäß [§ 103 Abs. 1a EStG 1988](#),
- wenn ein Familienbonus Plus gemäß [§ 33 Abs. 3a EStG 1988](#) berücksichtigt wurde, aber die Voraussetzungen nicht vorlagen oder wenn ein nicht zustehender Betrag berücksichtigt wurde,
- wenn ein Telearbeitspauschale (bis 2024: Homeoffice-Pauschale) gemäß [§ 26 Z 9 EStG 1988](#) in einer insgesamt nicht zustehenden Höhe nicht steuerbar belassen wurde,
- wenn im Kalenderjahr mehr als 3.000 Euro Mitarbeitergewinnbeteiligung gemäß [§ 3 Abs. 1 Z 35 EStG 1988](#) steuerfrei berücksichtigt wurde,
- wenn in den Kalenderjahren 2022 und 2023 mehr als 3.000 Euro Teuerungsprämie gemäß [§ 124b Z 408 EStG 1988](#) steuerfrei berücksichtigt wurde bzw. in Summe mehr als 3.000 Euro Teuerungsprämie und Mitarbeitergewinnbeteiligung steuerfrei berücksichtigt wurde ([§ 124b Z 408 lit. b und d EStG 1988](#)),
- wenn im Kalenderjahr 2024 mehr als 3.000 Euro Mitarbeiterprämie gemäß [§ 124b Z 447 EStG 1988](#) steuerfrei berücksichtigt wurde bzw. in Summe mehr als 3.000 Euro Mitarbeiterprämie und Mitarbeitergewinnbeteiligung steuerfrei berücksichtigt wurde ([§ 124b Z 447 lit. b EStG 1988](#)),
- **wenn im Kalenderjahr 2025 mehr als 1.000 Euro Mitarbeiterprämie 2025 gemäß [§ 124b Z 478 EStG 1988](#) steuerfrei berücksichtigt wurde bzw. in Summe mehr als 3.000 Euro Mitarbeiterprämie und Mitarbeitergewinnbeteiligung steuerfrei berücksichtigt wurde ([§ 124b Z 478 lit. c EStG 1988](#)),**
- wenn eine Wochen-, Monats- oder Jahreskarte gemäß [§ 26 Z 5 lit. b EStG 1988](#) für ein Massenbeförderungsmittel zur Verfügung gestellt wurde oder Kosten einer solchen Karte übernommen wurden, aber die Voraussetzungen nicht vorlagen oder ein nicht zustehender Betrag unversteuert belassen wurde,
- wenn der Klimabonus für das Kalenderjahr 2024 an einen Empfänger ausbezahlt wurde, der 2024 ein Einkommen von mehr als 66.612 Euro erzielt hat ([§ 6 Abs. 2 Klimabonusgesetz](#) idF BGBl. I Nr. 58/2024) oder der Anti-Teuerungsbonus für das Jahr 2022 an einen Empfänger ausbezahlt wurde, der im Zuflussjahr ein Einkommen von mehr als 90.000 Euro erzielt hat ([§ 8 Abs. 5 Klimabonusgesetz](#) idF BGBl. I Nr. 90/2022),
- wenn eine außerordentliche Gutschrift gemäß [§ 398a GSVG](#) und [§ 392a BSVG](#) gewährt wurde und das Einkommen des Empfängers im Zuflussjahr mehr als 24.500 Euro betragen hat ([§ 124b Z 411 lit. b EStG 1988](#)),
- wenn die Voraussetzungen gemäß [§ 3 Abs. 1 Z 16c](#) (pauschale Reiseaufwandsentschädigung) oder [§ 3 Abs. 1 Z 38 EStG 1988](#) (Zuschüsse oder sonstige Leistungen von Sozialfonds) nicht vorlagen oder ein zu hoher Betrag unversteuert belassen wurde,
- wenn ein geldwerter Vorteil aus einer Start-Up-Mitarbeiterbeteiligung ([§ 67a EStG 1988](#)) zugeflossen ist und kein oder ein zu geringer Steuerabzug vom Arbeitslohn erfolgt ist,

- wenn ein Freiwilligenpauschale gemäß [§ 3 Abs. 1 Z 42 EStG 1988](#) steuerfrei ausbezahlt wurde und die Voraussetzungen für die Steuerfreiheit nicht vorliegen.

Siehe auch Beispiel Rz 10909.

27. Die Rz 1406 wird aufgrund der Inflationsanpassungsverordnung 2026 ([BGBl. II Nr. 191/2025](#)) aktualisiert

42.3 Effektiv-Tarif

1406

LSt-Tabellen 2024

LSt-Tabelle 2024 für unselbständig Beschäftigte

Monats-lohn bis	Grenz-steuer-satz	Abzug	Absetzbeträge							
			Familienbonus Plus <18 Jahre		Familienbonus Plus ≥18 Jahre		Verkehrs-absetz-betrag	Alleinverdiener-/ Alleinerzieherabsetzbetrag		
			ganz	halb	ganz	halb		für 1 Kind	für 2 Kinder	für jedes weitere Kind
1.079,00	0,00%									
1.745,83	20,00%	215,80	166,68	83,34	58,34	29,17	38,58	47,67	64,50	+21,25
2.887,08	30,00%	390,38	166,68	83,34	58,34	29,17	38,58	47,67	64,50	+21,25
5.562,00	40,00%	679,09	166,68	83,34	58,34	29,17	38,58	47,67	64,50	+21,25
8.283,17	48,00%	1.124,05	166,68	83,34	58,34	29,17	38,58	47,67	64,50	+21,25
83.344,33	50,00%	1.289,72	166,68	83,34	58,34	29,17	38,58	47,67	64,50	+21,25
darüber	55,00%	5.456,93	166,68	83,34	58,34	29,17	38,58	47,67	64,50	+21,25

Monatslohn = Bruttobezug abzüglich SV-Beiträge und Freibeträge, jedoch vor Abzug des Werbungskostenpauschales (132 Euro p.a.)

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

Tageslohn bis	Grenzsteuer-satz	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
35,97	0,00%									
58,19	20,00%	7,193	5,556	2,778	1,945	0,972	1,286	1,589	2,150	+0,708
96,24	30,00%	13,013	5,556	2,778	1,945	0,972	1,286	1,589	2,150	+0,708
185,40	40,00%	22,636	5,556	2,778	1,945	0,972	1,286	1,589	2,150	+0,708
276,11	48,00%	37,468	5,556	2,778	1,945	0,972	1,286	1,589	2,150	+0,708
2.778,14	50,00%	42,991	5,556	2,778	1,945	0,972	1,286	1,589	2,150	+0,708
darüber	55,00%	181,898	5,556	2,778	1,945	0,972	1,286	1,589	2,150	+0,708

Tageslohn = siehe Monatslohn

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

Der erhöhte Verkehrsabsetzbetrag und der Zuschlag zum Verkehrsabsetzbetrag sind in der Tabelle nicht berücksichtigt.

LSt-Tabelle 2024 für Pensionisten

Monatslohn bis	Grenzsteuer-satz	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
1.068,00	0,00%									
1.686,08	20,00%	213,60	166,68	83,34	58,34	29,17	79,50	47,67	64,50	+21,25
1.734,83	20,00%	213,60	166,68	83,34	58,34	29,17	79,50-0*	47,67	64,50	+21,25
2.876,08	30,00%	387,08	166,68	83,34	58,34	29,17	79,50-0*	47,67	64,50	+21,25
5.551,00	40,00%	674,69	166,68	83,34	58,34	29,17		47,67	64,50	+21,25
8.272,17	48,00%	1.118,77	166,68	83,34	58,34	29,17		47,67	64,50	+21,25
83.333,33	50,00%	1.284,22	166,68	83,34	58,34	29,17		47,67	64,50	+21,25
darüber	55,00%	5.450,88	166,68	83,34	58,34	29,17		47,67	64,50	+21,25

Monatspension = Bruttopension abzüglich SV-Beiträge und Freibeträge

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

* Der Pensionistenabsetzbetrag vermindert sich gleichmäßig einschleifend zwischen jährlich 20.233 und 29.482 Euro auf Null. Der erhöhte Pensionistenabsetzbetrag ist in der Tabelle nicht berücksichtigt.

LSt-Tabellen 2025

LSt-Tabelle 2025 für unselbständig Beschäftigte

Monats- lohn bis	Grenz- steuer- satz	Abzug	Absetzbeträge							
			Familienbonus Plus <18 Jahre		Familienbonus Plus ≥18 Jahre		Verkehrs- absetz- betrag	Alleinverdiener-/ Alleinerzieherabsetzbetrag		
			ganz	halb	ganz	halb		für 1 Kind	für 2 Kinder	für jedes weitere Kind
1.120,00	0,00%									
1.812,42	20,00%	224,00	166,68	83,34	58,34	29,17	40,58	50,08	67,75	+22,33
2.997,33	30,00%	405,24	166,68	83,34	58,34	29,17	40,58	50,08	67,75	+22,33
5.774,83	40,00%	704,98	166,68	83,34	58,34	29,17	40,58	50,08	67,75	+22,33
8.600,33	48,00%	1.166,96	166,68	83,34	58,34	29,17	40,58	50,08	67,75	+22,33
83.344,33	50,00%	1.338,97	166,68	83,34	58,34	29,17	40,58	50,08	67,75	+22,33
darüber	55,00%	5.506,19	166,68	83,34	58,34	29,17	40,58	50,08	67,75	+22,33

Monatslohn = Bruttobezug abzüglich SV-Beiträge und Freibeträge, jedoch vor Abzug des Werbungskostenpauschales (132 Euro p.a.)

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

Tageslohn bis	Grenz- steuer- satz	Abzug	Absetzbeträge							
			Familienbonus Plus <18 Jahre		Familienbonus Plus ≥18 Jahre		Verkehrs- absetz- betrag	Alleinverdiener-/ Alleinerzieherabsetzbetrag		
			ganz	halb	ganz	halb		für 1 Kind	für 2 Kinder	für jedes weitere Kind
37,33	0,00%									
60,41	20,00%	7,467	5,556	2,778	1,945	0,972	1,353	1,669	2,258	+0,744
99,91	30,00%	13,508	5,556	2,778	1,945	0,972	1,353	1,669	2,258	+0,744
192,49	40,00%	23,499	5,556	2,778	1,945	0,972	1,353	1,669	2,258	+0,744
286,68	48,00%	38,899	5,556	2,778	1,945	0,972	1,353	1,669	2,258	+0,744
2.778,14	50,00%	44,632	5,556	2,778	1,945	0,972	1,353	1,669	2,258	+0,744
darüber	55,00%	183,540	5,556	2,778	1,945	0,972	1,353	1,669	2,258	+0,744

Tageslohn = siehe Monatslohn

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

Der erhöhte Verkehrsabsetzbetrag und der Zuschlag zum Verkehrsabsetzbetrag sind in der Tabelle nicht berücksichtigt.

LSt-Tabelle 2025 für Pensionisten

Monats- lohn bis	Grenz- steuer- satz	Abzug	Absetzbeträge							
			Familienbonus Plus <18 Jahre		Familienbonus Plus ≥18 Jahre		Pensionistenabsetz- betrag	Alleinverdiener-/ Alleinerzieherabsetz- betrag		
			ganz	halb	ganz	halb		für 1 Kind	für 2 Kinder	für jedes weitere Kind
1.109,00	0,00%									
1.770,42	20,00%	221,80	166,68	83,34	58,34	29,17	83,50	50,08	67,75	+22,33
1.801,42	20,00%	221,80	166,68	83,34	58,34	29,17	83,50-0*	50,08	67,75	+22,33
2.986,33	30,00%	401,94	166,68	83,34	58,34	29,17		50,08	67,75	+22,33
5.763,83	40,00%	700,58	166,68	83,34	58,34	29,17		50,08	67,75	+22,33
8.589,33	48,00%	1.161,68	166,68	83,34	58,34	29,17		50,08	67,75	+22,33
83.333,33	50,00%	1.333,47	166,68	83,34	58,34	29,17		50,08	67,75	+22,33
darüber	55,00%	5.500,14	166,68	83,34	58,34	29,17		50,08	67,75	+22,33

Monatspension = Bruttopension abzüglich SV-Beiträge und Freibeträge

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

* Der Pensionistenabsetzbetrag vermindert sich gleichmäßig einschleifend zwischen jährlich 21.245 und 30.957 Euro auf Null. Der erhöhte Pensionistenabsetzbetrag ist in der Tabelle nicht berücksichtigt.

LSt-Tabellen 2026

LSt-Tabelle 2026 für unselbständig Beschäftigte

Monats- lohn bis	Grenz- steuer- satz	Abzug	Absetzbeträge							
			Familienbonus Plus <18 Jahre		Familienbonus Plus ≥18 Jahre		Verkehrs- absetz- betrag	Alleinverdiener-/ Alleinerzieherabsetzbetrag		
			ganz	halb	ganz	halb		für 1 Kind	für 2 Kinder	für jedes weitere Kind
1.139,25	0,00%									
1.843,67	20,00%	227,85	166,68	83,34	58,34	29,17	41,33	51,00	69,00	+22,75
3.049,17	30,00%	412,22	166,68	83,34	58,34	29,17	41,33	51,00	69,00	+22,75
5.874,75	40,00%	717,13	166,68	83,34	58,34	29,17	41,33	51,00	69,00	+22,75
8.749,25	48,00%	1.187,11	166,68	83,34	58,34	29,17	41,33	51,00	69,00	+22,75
83.344,33	50,00%	1.362,10	166,68	83,34	58,34	29,17	41,33	51,00	69,00	+22,75
darüber	55,00%	5.529,32	166,68	83,34	58,34	29,17	41,33	51,00	69,00	+22,75

Monatslohn = Bruttobezug abzüglich SV-Beiträge und Freibeträge, jedoch vor Abzug des Werbungskostenpauschales (132 Euro p.a.)

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

Tageslohn bis	Grenzsteuer-satz	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
37,98	0,00%									
61,46	20,00%	7,595	5,556	2,778	1,945	0,972	1,378	1,700	2,300	+0,758
101,64	30,00%	13,741	5,556	2,778	1,945	0,972	1,378	1,700	2,300	+0,758
195,83	40,00%	23,904	5,556	2,778	1,945	0,972	1,378	1,700	2,300	+0,758
291,64	48,00%	39,570	5,556	2,778	1,945	0,972	1,378	1,700	2,300	+0,758
2.778,14	50,00%	45,403	5,556	2,778	1,945	0,972	1,378	1,700	2,300	+0,758
darüber	55,00%	184,311	5,556	2,778	1,945	0,972	1,378	1,700	2,300	+0,758

Tageslohn = siehe Monatslohn

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

Der erhöhte Verkehrsabsetzbetrag und der Zuschlag zum Verkehrsabsetzbetrag sind in der Tabelle nicht berücksichtigt.

LSt-Tabelle 2026 für Pensionisten

Monatslohn bis	Grenzsteuer-satz	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
1.128,25	0,00%									
1.801,17	20,00%	225,65	166,68	83,34	58,34	29,17	85	51,00	69,00	+22,75
1.832,67	20,00%	225,65	166,68	83,34	58,34	29,17	85-0*	51,00	69,00	+22,75
3.038,17	30,00%	408,92	166,68	83,34	58,34	29,17		51,00	69,00	+22,75
5.863,75	40,00%	712,73	166,68	83,34	58,34	29,17		51,00	69,00	+22,75
8.738,25	48,00%	1.181,83	166,68	83,34	58,34	29,17		51,00	69,00	+22,75
83.333,33	50,00%	1.356,60	166,68	83,34	58,34	29,17		51,00	69,00	+22,75
darüber	55,00%	5.523,26	166,68	83,34	58,34	29,17		51,00	69,00	+22,75

Monatspension = Bruttopension abzüglich SV-Beiträge und Freibeträge

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

* Der Pensionistenabsetzbetrag vermindert sich gleichmäßig einschleichend zwischen jährlich 21.614 und 31.494 Euro auf Null. Der erhöhte Pensionistenabsetzbetrag ist in der Tabelle nicht berücksichtigt.

28. Redaktionelle Änderungen und Aktualisierungen

28.1 Rz 28 wird klarstellend aktualisiert

3.3.3 Beihilfen aus öffentlichen Mitteln ([§ 3 Abs. 1 Z 3 EStG 1988](#))

28

"Öffentliche Mittel" sind solche, die von Körperschaften öffentlichen Rechts im Rahmen ihrer öffentlich-rechtlichen Funktion gezahlt werden. Als "öffentliche Mittel" im Sinne des [§ 3 Abs. 1 Z 3 EStG 1988](#) kommen darüber hinaus solche Mittel in Betracht, die von Institutionen der EU **oder von Staaten des Europäischen Wirtschaftsraumes** aus den im Gesetz genannten Gründen gewährt werden. Ausländische Mittel von Drittstaaten sind keine öffentlichen Mittel im Sinne des [§ 3 Abs. 1 Z 3 EStG 1988](#).

28.2 Rz 32a wird aktualisiert

32a

Bezüge und Beihilfen, die auf Grund [des Studienförderungsgesetzes 1992](#) geleistet werden, sind gemäß [§ 3 Abs. 1 Z 3 lit. e EStG 1988](#) steuerfrei. [§ 1 Abs. 1 Studienförderungsgesetz 1992](#) regelt die Ansprüche von Studierenden, die ein Vollzeitstudium betreiben, auf Studienbeihilfen, Versicherungskostenbeiträge, Stundenzuschüsse, Beihilfen für Auslandsstudien und Studienabschluss-Stipendien. Gemäß § 1 Abs. 2 leg. cit. können weiters auf Grund dieses Bundesgesetzes Fahrtkostenzuschüsse, Mobilitätsstipendien, Kostenzuschüsse zur Kinderbetreuung, Reisekostenzuschüsse, Sprachstipendien, Leistungsstipendien, Förderungsstipendien und Studienunterstützungen zuerkannt werden. Die Höhe der steuerfreien Studienabschluss-Stipendien beträgt gemäß [§ 52b Studienförderungsgesetz 1992](#) monatlich:

	mindestens	höchstens
bis 31.08.2023	700 Euro	1.200 Euro
ab 01.09.2023	741 Euro	1.270 Euro
ab 01.09.2024	813 Euro	1.393 Euro
ab 01.09.2025	850 Euro	1.457 Euro

Befreit sind auch Stipendien nach [§ 3 Abs. 1 Z 5 Kunstförderungsgesetz](#). Die Steuerbefreiung ist nicht auf Förderungen zur Abgeltung von Aufwendungen und Ausgaben beschränkt, sondern erstreckt sich auf das gesamte Stipendium (EStR 2000 Rz 101b).

28.3 In Rz 35 wird eine überflüssige Klammer gestrichen

35

Stipendien, die im Rahmen des Mobilitätsprogrammes der EU 7. FRP: People, Horizon 2020: Marie Skłodowska-Curie Maßnahmen, Horizon Europe: Marie Skłodowska-Curie Maßnahmen gewährt werden, stellen infolge der Weisungsgebundenheit, der organisatorischen Eingliederung sowie der Pflicht zur persönlichen Dienstleistung des Stipendiaten Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit dar, sofern die Vergabe des Stipendiums an einen Ausbildungsauftrag an das gastgebende Institut anknüpft. Sofern die Vergaberichtlinien die Zuerkennung von pauschalen Kostenersätzen für Reisen (Travel Allowance) sowie für andere im Zusammenhang mit der Ortsveränderung verbundene Aufwendungen vorsehen (Mobility Allowance), sind diese als Kostenersätze im Sinne des [§ 26 EStG 1988](#) ohne Nachweis der tatsächlichen Kosten anzuerkennen.

Werden an ausländische Studierende (inkl. postgraduate Studierende) in Österreich aus öffentlichen Mitteln oder aus Mitteln eines Fonds im Sinne des [§ 4a Abs. 6 Z 3 EStG 1988](#) Stipendien vergeben und sieht die Vergabe die Zuerkennung von pauschalen Kostenersätzen für Reisen (Travel Allowance) sowie für andere im Zusammenhang mit der Ortsveränderung verbundene Aufwendungen (Mobility Allowance) vor, sind diese ebenfalls als Kostenersätze im Sinne des [§ 26 EStG 1988](#) ohne Nachweis der tatsächlichen Kosten anzuerkennen, soweit sie die Sätze des jeweiligen EU-Mobilitätsprogrammes nicht übersteigen. Die sogenannte „Family Allowance“ ist jedoch kein Kostenersatz im Sinne des [§ 26 EStG 1988](#).

Allfällige Werbungskosten stehen nur insoweit zu, als sie die diesbezüglichen Kostenersätze übersteigen.

Randzahl 36: entfällt

28.4 Rz 77g wird aufgrund eines Grammatikfehlers aktualisiert

77g

Der Arbeitnehmer hat dem Arbeitgeber schriftlich Folgendes zu erklären (Formular L 35):

- Der Kinderabsetzbetrag steht zu;
- Sozialversicherungsnummer oder Kennnummer der Europäischen Krankenversicherungskarte des Kindes;
- Geburtsdatum und Wohnort des Kindes;
- Erklärung, dass im selben Kalenderjahr für dieses Kind von keinem anderen Arbeitgeber ein Zuschuss geleistet wird bzw. wurde oder dass ein anderer Arbeitgeber einen Zuschuss leistet bzw. geleistet hat unter Angabe der entsprechenden Höhe.

Wird oder wurde von einem anderen Arbeitgeber ein Zuschuss für dieses Kind geleistet, darf nur der Differenzbetrag auf den Höchstbetrag von 2.000 Euro steuerfrei gewährt werden.

Wird einem Arbeitgeber eine solche Erklärung nicht oder nicht vollständig vorgelegt, oder geht aus einer solchen Erklärung hervor, dass bereits ein anderer Arbeitgeber einen steuerfreien Zuschuss bis zur Höchstgrenze von 2.000 Euro (bis 2023: 1.000 Euro) geleistet hat, darf der Arbeitgeber den Zuschuss nicht steuerfrei behandeln.

Der Arbeitnehmer hat dem Arbeitgeber den Wegfall der Voraussetzungen (zB Wegfall des Kinderabsetzbetrages vor Ablauf der mindestens siebenmonatigen Bezugsfrist) innerhalb eines Monats zu melden. Ab dem Zeitpunkt dieser Meldung hat der Arbeitgeber die geänderten Verhältnisse zu berücksichtigen. Fällt die Steuerfreiheit eines bereits ausgezahlten Zuschusses weg, ist die Lohnsteuer neu zu berechnen.

Die Erklärung ist zum Lohnkonto zu nehmen.

Wird zu Unrecht ein steuerfreier Zuschuss zur Kinderbetreuung vom Arbeitgeber gewährt, führt dies zu einer Pflichtveranlagung und einer Nachversteuerung des Arbeitgeberzuschusses, siehe Rz 909.

28.5 In Rz 207f und 207r werden die Beträge für das Jahr 2026 ergänzt

207f

Maximaler steuerfreier Kostenersatz des Arbeitgebers für das Laden des arbeitgebereigenen Elektrofahrzeuges im Privatbereich des Arbeitnehmers:

Jahr	Strompreis je kWh
2023	22,247 Cent
2024	33,182 Cent
2025	35,889 Cent
2026	32,806 Cent

207r

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

Kalenderjahr	Prozentsatz
2021	0,5
2022	0,5

2023	1,0
2024	4,5
2025	4,5
2026	3,0

28.6 In Rz 243 wird das Erkenntnis des BFG vom 12.03.2025, RV/7101079/2015, ergänzt

5.3 Versicherungsbeiträge ([§ 16 Abs. 1 Z 4 EStG 1988](#))

5.3.1 Verpflichtende und freiwillige Beiträge

243

Unter [§ 16 Abs. 1 Z 4 EStG 1988](#) fallen jedenfalls Pflichtbeiträge an inländische gesetzliche Sozialversicherungsträger bzw. Einrichtungen, denen die Funktion eines inländischen gesetzlichen Sozialversicherungsträgers zukommt. Solchen Pflichtbeiträgen sind Arbeitnehmerbeiträge von gemäß [§ 5 Abs. 1 Z 3 lit. a ASVG](#) aus der Vollversicherung ausgenommenen Arbeitnehmern sowie Arbeitnehmer-Beiträge an das Pensionsinstitut für Verkehr und öffentliche Einrichtungen gleichzuhalten. Das Service-Entgelt für die e-card gemäß [§ 31c ASVG](#) ist vom Versicherten (im Gegensatz zur Krankenscheingebühr) unabhängig von einer Leistung zu zahlen und stellt daher ebenfalls einen Pflichtbeitrag gemäß [§ 16 Abs. 1 Z 4 EStG 1988](#) dar.

Wird bei Bezug einer ausländischen Rente im Sinne des [§ 73a ASVG](#), [§ 29a GSVG](#), [§ 26a BSVG](#) oder [§ 22b B-KUVG](#) der für die diese Rente zu entrichtende Krankenversicherungsbeitrag von der inländischen Pension einbehalten bzw. - bei zu geringer Höhe der inländischen Pension – gesondert vorgeschrieben, liegen ebenfalls Pflichtbeiträge gemäß [§ 16 Abs. 1 Z 4 EStG 1988](#) vor.

Freiwillige Beiträge zu einer inländischen gesetzlichen Krankenversicherung sind gemäß [§ 16 Abs. 1 Z 4 lit. e EStG 1988](#) abzugsfähig, sofern sie der Höhe nach insgesamt Pflichtbeiträgen in der gesetzlichen Sozialversicherung entsprechen. Beiträge auf Grund einer inländischen oder ausländischen Versicherungspflicht sind nur insoweit abzugsfähig, als sie der Höhe nach insgesamt Pflichtbeiträgen in der gesetzlichen Sozialversicherung (Höchstbeitragsgrundlage) entsprechen (vgl. UFS 12.05.2011, RV/0004-F/11). Dies gilt insbesondere für Beiträge zu einer privaten Krankenversicherung aufgrund einer gesetzlichen Versicherungspflicht (siehe Rz 10243). Eine gesetzliche Versicherungspflicht ist auch dann gegeben, wenn der Arbeitnehmer innerhalb dieser gesetzlichen Versicherungspflicht die Versicherungsanstalt selbst auswählen kann. Der Zuschuss vom Arbeitgeber zu Krankenversicherungsbeiträgen stellt steuerpflichtigen Arbeitslohn dar (BFG 28.05.2024, RV/5100547/2022).

Beiträge zu einer verpflichtend abzuschließenden Pflegeversicherung (wie zB die soziale Pflegeversicherung in Deutschland gemäß § 1 Abs. 2 des dt. Sozialgesetzbuches) sind bei Vorliegen einer engen organisatorischen und inhaltlichen Verknüpfung mit der Krankenversicherung ebenfalls unter die Bestimmung des [§ 16 Abs. 1 Z 4 lit. e EStG 1988](#) zu subsumieren (vgl. BFG vom 02.12.2015, RV/3100836/2015; UFS vom 25.07.2013, RV/0696-I/08).

Beiträge von Arbeitnehmern aufgrund einer ausländischen Pflichtversicherung, die einer inländischen gesetzlichen Sozialversicherung entspricht, sind gemäß [§ 16 Abs. 1 Z 4 lit. f EStG 1988](#) (in voller Höhe) ohne Begrenzung auf die österreichische Höchstbeitragsgrundlage Werbungskosten (hinsichtlich Arbeitgeberbeiträgen zu ausländischen Pensionskassen siehe Rz 756 ff).

Waren Vorruhestandgeldbezieher unmittelbar vor Beginn der Leistung des Vorruhestandgeldes in der gesetzlichen Rentenversicherung versicherungspflichtig, bleiben sie dies auch für die Zeit des Vorruhestandgeldbezuges. Die Leistung der Beiträge in die gesetzliche Rentenversicherung stellt daher solche zu einer ausländischen Pflichtversicherung dar, die einer inländischen gesetzlichen Sozialversicherung entspricht, wie dies in [§ 16 Abs. 1 Z 4 lit. f EStG 1988](#) gefordert ist (vgl. BFG vom 02.12.2015, RV/3100836/2015).

Beitragszahlungen auf Grund mehrerer geringfügiger Beschäftigungen werden von der Sozialversicherung verpflichtend vorgeschrieben und sind daher auch als Pflichtbeiträge gemäß [§ 16 Abs. 1 Z 4 EStG 1988](#) zu behandeln.

Übersicht über die Abgrenzung zwischen Werbungskosten und Sonderausgaben bei freiwillig geleisteten Pensions- und Krankenversicherungsbeiträgen:

	Versicherter leistet Beiträge selbst	(Ehe)Partner oder Elternteil für Kinder iSd § 106 EStG 1988 leistet Beiträge
Krankenversicherung gemäß § 16 ASVG	Werbungskosten gemäß § 16 Abs. 1 Z 4 lit. e EStG 1988 bis zur Höhe von Pflichtbeiträgen iHv 7,65%	Keine steuerliche Auswirkung
Pensionsversicherung gemäß §§ 16a und 18a ASVG	Sonderausgaben gemäß § 18 Abs. 1 Z 1a EStG 1988	Sonderausgaben gemäß § 18 Abs. 1 Z 1a EStG 1988
Krankenversicherung geringfügig beschäftigter Personen gemäß § 19a ASVG	Es bestehen keine Bedenken, aus Vereinfachungsgründen die gesamten Aufwendungen als Werbungskosten gemäß § 16 Abs. 1 Z 4 EStG 1988 zu berücksichtigen.	Keine steuerliche Auswirkung
Pensionsversicherung geringfügig beschäftigter Personen gemäß § 19a ASVG		Sonderausgaben gemäß § 18 Abs. 1 Z 1a EStG 1988

Ist ein Arbeitnehmer gemäß [§ 112 Abs. 2 Ärztegesetz 1998](#) von der Beitragspflicht an den Wohlfahrtsfonds einer österreichischen Ärztekammer befreit, stellen die Beiträge an ein ausländisches berufsständisches Versorgungswerk in jener Höhe Werbungskosten gemäß [§ 16 Abs. 1 Z 4 lit. e EStG 1988](#) dar, in der im Ausland Pflichtbeiträge zu entrichten wären. Werden im Ausland Beiträge geleistet, die über die Höhe der Pflichtbeiträge hinausgehen, entspricht der die Pflichtbeiträge übersteigende Teil der Zahlungen nicht einer "Weiterversicherung" (vgl. VwGH 29.03.2022, [Ro 2020/15/0002](#), BFG 12.03.2025, RV/7101079/2015).

Sozialversicherungsbeiträge, die auf den gemäß [§ 3 Abs. 1 Z 15 lit. a EStG 1988](#) steuerfreien Betrag entfallen, sind als Werbungskosten gemäß [§ 16 Abs. 1 Z 4 EStG 1988](#) abzuziehen.

Siehe auch Beispiele Rz 10243.

28.7 In Rz 631b wird die Rechtslage aktualisiert und die Rz 773b und Rz 10773b werden gestrichen

631b

Für das abgelaufene Kalenderjahr, für das die Nachzahlung erfolgte, ist ein Lohnzettel gemäß [§ 84 EStG 1988](#) unter Berücksichtigung der Nachzahlung sowie allfälliger bereits für diese Lohnzahlungszeiträume ausgezahlter Bezüge und einbehaltener Lohnsteuer an das FA zu übermitteln. Der auf Grund der Nachzahlung ausgestellte Lohnzettel tritt an die Stelle eines für dieses Kalenderjahr vom Versicherungsträger bereits ausgestellten Lohnzettels. Die Übermittlung hat in dem der Nachzahlung folgenden Kalendermonat mittels Datenleitung oder Datenträger zu erfolgen.

Die Übermittlung eines (neuen) Lohnzettels für die Nachzahlung führt zu einer Bescheidänderung gemäß [§ 295a BAO](#) eines bereits ergangenen Einkommensteuerbescheides. Ist ein Einkommensteuerbescheid für das entsprechende Jahr noch nicht ergangen, ist bei Vorliegen der übrigen Voraussetzungen eine Veranlagung gemäß [§ 41 Abs. 1 oder 2 EStG 1988](#) vorzunehmen.

28.8 Rz 766a wird aktualisiert

766a

Zuwendungen einer Belegschaftsbeteiligungstiftung im Sinne des [§ 4d Abs. 3 EStG 1988](#) zählen bis zu einem Betrag von 4.500 Euro jährlich nicht zu den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit. Bis zu diesem Betrag liegen Einkünfte aus Kapitalvermögen ([§ 27 Abs. 5 Z 7 EStG 1988](#)) vor, die der Kapitalertragssteuer unterliegen und endbesteuert sind. Insoweit für diese Zahlungen Sozialversicherungsbeiträge des Arbeitnehmers anfallen, sind

diese nicht als Werbungskosten abzugsfähig. Darüber hinausgehende Zuwendungen sind als Vorteil aus dem Dienstverhältnis gemäß [§ 25 Abs. 1 Z 1 lit. a EStG 1988](#) zu versteuern.

28.9 In Rz 785 wird die Formulierung klargestellt

785

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

Siehe auch Beispiel Rz 10785.

28.10 Rz 1023 wird aktualisiert

1023

Die gemeinsame Versteuerung hat jene bezugsauszahlende Stelle vorzunehmen, die den höheren steuerpflichtigen Bezug auszahlt, ausgenommen bei Zusammentreffen mit Bezügen von einer Pensionskasse **oder mit Bezügen aus betrieblichen Kollektivversicherungen im Sinne des [§ 93 des Versicherungsaufsichtsgesetz 2016](#)**. In diesen Fällen hat die gemeinsame Versteuerung immer der Pensionsversicherungsträger bzw. die pensionsauszahlende Stelle vorzunehmen. Die gemeinsame Versteuerung kann unterbleiben, wenn die laufend einzubehaltende Lohnsteuer höher ist als der Bezug, den die für die Versteuerung zuständige bezugsauszahlende Stelle auszahlt.

Werden von einer auszahlenden Stelle im Kalenderjahr keine laufenden Bezüge, sondern lediglich nicht steuerbare Leistungen, steuerfreie Bezüge oder Bezüge, die mit einem festen Steuersatz gemäß [§ 67 Abs. 4 oder 8 lit. e EStG 1988](#) zu versteuern sind, ausgezahlt, hat hinsichtlich dieser Bezüge keine gemeinsame Versteuerung zu erfolgen.

28.11 Rz 1107c wird aufgrund einer veralteten Rechtslage gestrichen

28.12 In Rz 1109 wird der Barwert iSd [§ 1 Abs. 2 Z 1 Pensionskassengesetz](#) für 2026 ergänzt

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

1109

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

Jahr	Höhe des Barwertes in Euro
2021	12.900
2022	13.200
2023	14.400
2024	15.600
2025	15.900
2026	16.500

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.

28.13 In Rz 1117 und Rz 1241b wird ein Verweis korrigiert

19.14 Veranlagung von Arbeitnehmern ([§ 67 Abs. 11 EStG 1988](#))

1117

Die Begünstigungen des [§ 67 Abs. 1, 2, 6 und 8 EStG 1988](#) kommen auch bei der Veranlagung von Arbeitnehmern in Betracht. Werden sonstige Bezüge im Wege der Veranlagung im Sinne des [§ 67 Abs. 11 EStG 1988](#) erfasst, so besteht insoweit Vorrang gegenüber [§ 41 Abs. 4 EStG 1988](#).

1241b

Bezieht ein beschränkt steuerpflichtiger Arbeitnehmer Einkünfte im Sinne des [§ 98 Abs. 1 Z 4 EStG 1988](#), bei denen kein Lohnsteuerabzug erfolgt, da der Arbeitgeber nicht über eine Betriebsstätte gemäß [§ 81 EStG 1988](#) verfügt, dann ist die Einkommensteuer im Veranlagungsweg zu erheben.

Die Begünstigungen für sonstige Bezüge des [§ 67 Abs. 1, 2, 6 und 8 EStG 1988](#) sind auch bei der Veranlagung von beschränkt steuerpflichtigen Arbeitnehmern anzuwenden.

28.14 In Rz 1241 wird ein Tippfehler korrigiert

1241

Auskünfte, die gemäß [§ 90 EStG 1988](#) erteilt werden, haben nicht den Charakter eines Bescheides (VwGH 14.10.1992, [90/13/0009](#); VwGH 24.5.1993, [92/15/0037](#)). Die erteilte Auskunft kann mangels Bescheidcharakter weder den Steuerpflichtigen noch die Abgabenbehörde binden. Weicht die Abgabenbehörde von der erteilten Auskunft im Zuge des weiteren Verfahrens ab, so ist diese gesetzwidrige Vorgangsweise nach den zum Grundsatz von Treu und Glauben entwickelten Kriterien zu beurteilen (siehe dazu zB VwGH 16.9.1982, [82/16/0022](#); VwGH 25.6.1985, [85/14/0040](#); VwGH 24.5.1993, [92/15/0037](#)). Der Umstand, dass eine gesetzwidrige Vorgangsweise nicht mehr aufrechterhalten wird, stellt weder Willkür noch eine Verletzung von Treu und Glauben dar (vgl. VwGH 16.3.1993, [93/14/0029](#)).

Eine Bindung nach dem Grundsatz von Treu und Glauben tritt nur unter folgenden Bedingungen ein:

- Auf eine konkrete Anfrage ergeht eine ausdrücklich als solche bezeichnete Auskunft (daher keine Bindung auf Grund eines Aktenvermerkes eines Lohnsteuerprüfers in dessen Arbeitsbogen, VwGH 26.7.2000, [97/14/0040](#)),
- die Auskunft wird durch die zuständige Behörde erteilt,
- die erteilte Auskunft verstößt nicht offenkundig gegen gesetzliche Bestimmungen (VwGH 5.10.1993, [93/14/0101](#)),
- der Empfänger der Auskunft hat sein steuerliches Verhalten (zB Unterlassung des Lohnsteuerabzuges von bestimmten Lohnbestandteilen wegen vermeintlicher Steuerbefreiung usw.) auf der Grundlage der ihm erteilten Auskunft eingerichtet.

28.15 Rz 1242 wird klarstellend ergänzt und in der Rz 1243 wird der Betrag für das Jahr 2026 und für den Einkommensteuerbescheid 2025 aufgrund der Kinderzuschlag-Valorisierungsverordnung ([BGBl. II Nr. 285/2025](#)) ergänzt

34 KINDERZUSCHLAG ZUM KINDERABSETZBETRAG ([§ 104 EStG 1988](#))

1242

Der Kinderzuschlag ist eine beitragsunabhängige, wohnortbezogene Sozialhilfeleistung für bedürftige Eltern. Anspruch auf den Kinderzuschlag haben Personen, denen ein Kinderabsetzbetrag für ein Kind gewährt wird, das noch nicht 18 Jahre alt ist. Da der Kinderabsetzbetrag mit der Familienbeihilfe ausbezahlt wird, steht der Zuschlag der Person zu, der die Familienbeihilfe für das Kind ausbezahlt wird. Es ist kein Antrag erforderlich.

Der Zuschlag ist an den Alleinverdienerabsetzbetrag oder Alleinerzieherabsetzbetrag geknüpft und steht dann zu, wenn die/der Alleinverdienende bzw. Alleinerziehende betriebliche Einkünfte und/oder Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit erzielt und den Einkünftehöchstbetrag (Gesamtbetrag der steuerpflichtigen Einkünfte unter Einbeziehung eines allfälligen 13. und 14. Monatsgehaltes) nicht überschreitet (Rz 1243). **Für Zwecke der Berechnung des Einkünftehöchstbetrages sind auf Grund zwischenstaatlicher oder anderer völkerrechtlicher Vereinbarungen steuerfreie Einkünfte wie steuerpflichtige Einkünfte zu behandeln.**

Alleinerziehende sind auch Familienbeihilfenbezieher, sodass sie stets selbst Anspruch auf den Kinderzuschlag haben. Bei Alleinverdienenden kann der (Ehe)Partner die Familienbeihilfe beziehen, sodass in derartigen Fällen der Alleinverdienende den Anspruch des (Ehe)Partners auf den Kinderzuschlag vermittelt.

Der Kinderzuschlag steht jeweils für einen Zeitraum von zwölf Monaten, nämlich von Juli bis Juni des Folgejahres zu (Anspruchszeitraum), wenn sich aus einer rechtskräftigen Einkommensteuerveranlagung des vorhergehenden Kalenderjahrs ergibt, dass die Voraussetzungen vorliegen (Alleinverdiener- oder Alleinerzieherabsetzbetrag und Nichtüberschreiten des Einkünftehöchstbetrages).

Liegt bis Ende Juni des aktuellen Jahres ein anspruchsbegründender rechtskräftiger Einkommensteuerbescheid für das Vorjahr vor, wird der Zuschlag für die Monate Juli bis Juni des Folgejahres monatlich mit der Familienbeihilfe und dem Kinderabsetzbetrag ausbezahlt. Liegt ein rechtskräftiger Einkommensteuerbescheid für das Vorjahr erst nach Juni vor, erfolgt für die unberücksichtigten Monate des Anspruchszeitraumes eine Nachzahlung. Dies gilt auch, wenn ein rechtskräftiger Bescheid erst nach Ablauf des Anspruchszeitraumes vorliegt.

Ein zu Unrecht gewährter Kinderzuschlag wird in Anwendung des [§ 26 FLAG 1967](#) zurückgefordert. Liegen die Voraussetzungen erst in einem Folgebescheid vor (zB nach einer Beschwerde), wird der Kinderzuschlag nachträglich ausbezahlt.

1243

Höhe des Kinderzuschlags zum Kinderabsetzbetrag und Einkünftehöchstbetrag:

Jahr	Höhe des monatlichen Kinderzuschlags	Einkünftehöchstbetrag
2025	60 Euro	25.725 Euro (Einkommensteuerbescheid für das Kalenderjahr 2024)
2026	61,60 Euro	26.419,60 Euro (Einkommensteuerbescheid für das Kalenderjahr 2025)

Der Kinderzuschlag wird erstmals ab Juli 2025 im Wege der gemeinsamen Auszahlung mit dem Kinderabsetzbetrag ausbezahlt.

28.16 In Rz 1304 wird die Bausparprämie 2026 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
2021	1,5%	1.200 Euro	18 Euro	Nr. 159/2020
2022	1,5%	1.200 Euro	18 Euro	Nr. 147/2021
2023	1,5%	1.200 Euro	18 Euro	Nr. 139/2022
2024	1,5%	1.200 Euro	18 Euro	Nr. 120/2023
2025	1,5%	1.200 Euro	18 Euro	Nr. 141/2024
2026	1,5%	1.200 Euro	18 Euro	Nr. 144/2025

28.17 In der Überschrift 41a vor Rz 1403a wird eine Jahreszahl ergänzt

41a Mitarbeiterprämie 2024 ([§ 124b Z 447 EStG 1988](#))

28.18 Rz 10798 wird aufgrund eines veralteten Beispiels gestrichen

Bundesministerium für Finanzen, 18. Dezember 2025