

BMF-AV Nr. 176/2021

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: 2021-0.834.943

20. Dezember 2021

LStR 2002 - Wartungserlass 2021

Im Rahmen der laufenden Wartung 2021 werden gesetzliche Änderungen aufgrund des COVID-19-Steuermaßnahmengesetzes ([BGBI. I Nr. 3/2021](#)), der Änderung [des Einkommensteuergesetzes 1988](#), [des Normverbrauchsabgabegesetzes](#) und [des Elektrizitätsabgabegesetzes](#) ([BGBI. I Nr. 18/2021](#)), des 2. COVID-19-Steuermaßnahmengesetzes ([BGBI. I Nr. 52/2021](#)), [des Bauarbeiter-Urlaubs- und Abfertigungsgesetzes](#), [des Bauarbeiter-Schlechtwetterentschädigungsgesetzes 1957](#), des [Betrieblichen Mitarbeiter- und Selbständigenvorsorgegesetzes](#), [des Familienlastenausgleichsgesetzes 1967](#) und [des Einkommensteuergesetzes 1988 \(BGBI. I Nr. 71/2021\)](#), Anpassungen aufgrund der Neuorganisation der Finanzverwaltung und der Sozialversicherungen, höchstgerichtliche Entscheidungen, redaktionelle und sonstige 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 2021 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. Rz 46a wird betreffend Kombilohn aktualisiert

46a

Zur Förderung der Beschäftigungsaufnahme von Personen **mit verminderten Eingliederungschancen in den Arbeitsmarkt** können Beihilfen im Sinne des [§ 34 AMSG](#) an und für diese Personen als Kombilohn gewährt werden ([§ 34a Abs. 1 AMSG](#), **BGBI. Nr. 313/1994 idgF**). Eine nach diesen Bestimmungen bezahlte Beihilfe ist steuerfrei im Sinne des [§ 3 Abs. 1 Z 5 lit. d EStG 1988](#).

Wird eine derartige Beihilfe direkt an den Arbeitnehmer gezahlt, ist sie bei diesem steuerfrei und fällt nicht unter die Bestimmung des [§ 3 Abs. 2 EStG 1988](#) (Hochrechnung).

Eine an den Arbeitgeber gewährte derartige Beihilfe ist bei diesem steuerfrei und führt zu keiner Aufwandskürzung (siehe EStR 2000 Rz 4854). Daraus resultierende Zahlungen an den Arbeitnehmer führen beim Arbeitnehmer aber zu steuerpflichtigem Arbeitslohn (siehe auch Rz 48).

Siehe auch Beispiel Rz 10046a.

2. Die Rz 77a wird aktualisiert

77a

Der betriebsärztliche Dienst bzw. – in Ermangelung eines solchen – die Zurverfügungstellung einer ärztlichen Leistung im Betrieb, die üblicherweise durch den betriebsärztlichen Dienst erbracht wird, ist eine Einrichtung im Sinne des [§ 3 Abs. 1 Z 13 lit. a EStG 1988](#).

Zielgerichtete, wirkungsorientierte Gesundheitsförderungen und präventive Maßnahmen sind nur dann steuerfreie Vorteile, soweit diese Maßnahmen vom Leistungsangebot der gesetzlichen Krankenversicherung umfasst sind.

Um zielgerichtet zu sein, haben alle Angebote ein im Vorfeld definiertes Ziel (zB Raucherstopp, Gewichtsnormalisierung usw.) zu verfolgen. Als wirkungsorientiert kann ein Angebot nur gelten, wenn seine Wirksamkeit wissenschaftlich belegt ist. Von einer Wirkungsorientierung ist zudem nur dann auszugehen, wenn der Anbieter zur konkreten Leistungserbringung qualifiziert und berechtigt ist.

Die Zuwendungen sind vom Arbeitgeber direkt mit dem qualifizierten Anbieter abzurechnen. **Dies ist auch der Fall, wenn die Rechnung für eine Maßnahme im Sinne [§ 3 Abs. 1 Z 13 lit. a](#)**

zweiter Teilstrich EStG 1988 auf den Arbeitgeber ausgestellt ist und der Arbeitnehmer lediglich für den Arbeitgeber in Vorlage tritt (vgl. § 26 Z 3 EStG 1988).

Die Angebote können im Konkreten nur folgende Handlungsfelder umfassen:

- Ernährung: Die Angebote müssen auf die Vermeidung von Mangel- und Fehlernährung sowie die Vermeidung und Reduktion von Übergewicht abzielen. Die Durchführung erfolgt von Ernährungswissenschaftlern, Ärzten mit ÖÄK-Diplom Ernährung oder Diätologen. Nicht steuerfrei sind zB Kosten für Nahrungsergänzungsmittel, für Messungen von Stoffwechselparametern, genetische Analysen oder Allergietests, reine Koch- und Backkurse.
- Bewegung: Die Angebote müssen auf die Umsetzung der nationalen Bewegungsempfehlungen (zB Stärkung der Rückenmuskulatur, Aufbau von Kondition usw.) sowie auf die Reduktion von Erkrankungsrisiken (zB Diabetes, Herz-Kreislauf-Erkrankungen, Stütz- und Bewegungsapparat usw.) abzielen. Die Durchführung erfolgt durch Sportwissenschaftler, Sport-Trainer, Instruktoren sowie Physiotherapeuten und Ärzte mit entsprechender Zusatzausbildung. Nicht steuerfrei sind Beiträge des Arbeitgebers für Fitnesscenter oder Mitgliedsbeiträge für Sportvereine (zB Jahrespauschale, Monatspauschale).
- Sucht (Raucherentwöhnung): Angebote zur Raucherentwöhnung müssen langfristig auf den Rauchstopp abzielen. Die Durchführung obliegt klinischen- und Gesundheitspsychologen und Ärzten mit entsprechender Zusatzausbildung nach dem Curriculum des Hauptverbandes der österreichischen Sozialversicherungsträger.
- Psychische Gesundheit: Angebote müssen darauf abzielen, negative Folgen für die körperliche und psychische Gesundheit aufgrund von chronischen Stresserfahrungen zu vermeiden, indem individuelle Bewältigungskompetenzen gestärkt werden. Ziel ist es dabei, ein möglichst breites Bewältigungsrepertoire und eine möglichst hohe Flexibilität im Umgang mit Stressbelastungen zu erlernen. Die Durchführung erfolgt von klinischen- und Gesundheitspsychologen, Psychotherapeuten sowie Ärzten mit psychosozialer Weiterbildung.

Impfungen sind jedenfalls steuerfrei.

Übernimmt der Arbeitgeber die Kosten für den COVID-19-Test des Arbeitnehmers, ist dies nach § 3 Abs. 1 Z 13 lit. a EStG 1988 ebenfalls steuerfrei.

Voraussetzung für die Steuerbefreiung ist die Gewährung des Vorteils an alle Arbeitnehmer oder einer Gruppe von Arbeitnehmern. Siehe dazu Rz 75 f.

Kein Vorteil aus dem Dienstverhältnis – und somit keine steuerbare Leistung – liegt vor, wenn der Arbeitgeber im weit überwiegend eigenen Interesse Untersuchungs- oder Impfkosten trägt. Dies ist beispielsweise bei vorgeschriebenen ärztlichen Untersuchungen (zB von Fluglotsen) oder bei Impfungen zur Vermeidung einer Berufskrankheit im Sinne des [§ 177 ASVG](#) der Fall. Als Berufskrankheit gelten demnach Krankheiten, die in der [Anlage 1 zu § 177 ASVG](#) genannt sind, wenn sie durch die Ausübung einer entsprechenden Beschäftigung in einem ebenfalls in der Anlage 1 bezeichneten Unternehmen verursacht sind.

Siehe auch Beispiel Rz 10077a.

3. Aufgrund der Einführung des Öffi-Tickets, [BGBI. I Nr. 18/2021](#), werden die Rz 222c und 271 samt Überschrift angepasst sowie Rz 10222c gestrichen

4.3.7 Überlassen von Jahreskarten bzw. Jahresnetzkarten für Privatfahrten

222c

Die Übergabe einer Jahresnetzkarte (zB **Klimaticket**, ÖsterreichCard der ÖBB), die auch für Privatfahrten verwendet werden kann, **ist grundsätzlich ein Öffi-Ticket im Sinne des [§ 26 Z 5 lit. b EStG 1988](#), sofern die Karte zumindest am Wohn- oder Arbeitsort des Arbeitnehmers gültig ist. Nur wenn diese Voraussetzung nicht erfüllt wird, liegt ein Vorteil aus dem Dienstverhältnis vor**, der mit dem üblichen Endpreis am Abgabeort ([§ 15 Abs. 2 EStG 1988](#)) anzusetzen ist. Das ist jener Wert, den jeder private Konsument für die Jahresnetzkarte zu zahlen hat. Kostenersätze des Arbeitnehmers mindern den Sachbezugswert.

5.4.7 Pendlerpauschale bei Werkverkehr, bei Zahlung des Öffi-Tickets durch den Arbeitgeber oder bei gemäß [§ 3 Abs. 1 Z 21 EStG 1988](#) steuerbefreiter Beförderung

271

Erwachsen dem Arbeitnehmer im Rahmen der Beförderung im Werkverkehr keine Kosten, besteht kein Anspruch auf eine Pendlerpauschale. Dies gilt analog für Fälle, in denen der geldwerte Vorteil aus der unentgeltlichen oder verbilligten Beförderung (zwischen Wohnung und Arbeitsstätte) gemäß [§ 3 Abs. 1 Z 21 EStG 1988](#) von der Einkommensteuer befreit ist (vgl. VwGH 09.05.1995, [92/14/0092](#) betr. Beförderung eines Bundesbahnbediensteten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte mit der Bahn).

Sind für die oben angeführten Beförderungen zwischen Wohnung und Arbeitsstätte Kostenersätze zu leisten, **sind** diese Kosten bis zur Höhe des jeweiligen Pendlerpauschales als Werbungskosten **in der Lohnverrechnung durch den Arbeitgeber zu berücksichtigen oder können in der Arbeitnehmerveranlagung geltend gemacht werden**. Zum Begriff

„Werkverkehr“ siehe auch Rz 742. Bei Zurverfügungstellung oder Übernahme der Kosten eines Öffi-Tickets durch den Arbeitgeber siehe Rz 750a ff.

Siehe auch Beispiele Rz 10271.

4. Die Rz 244 wird betreffend Grenzgänger ergänzt

244

Beiträge von Grenzgängern zu einer inländischen oder ausländischen gesetzlichen Krankenversicherung sind Werbungskosten. Grenzgänger sind im Inland ansässige Arbeitnehmer, die im Ausland ihren Arbeitsort haben und sich in der Regel an jedem Arbeitstag von ihrem Wohnort dorthin begeben ([§ 16 Abs. 1 Z 4 lit. g EStG 1988](#)). Beiträge auf Grund freiwillig übernommener Verpflichtungen, wie zB eine Höher- oder Weiterversicherung (Einkauf von Versicherungszeiten) in der gesetzlichen Sozialversicherung, sind grundsätzlich nicht als Werbungskosten abzugsfähig. Keine Pflichtbeiträge sind gegeben, wenn sie auf einem freiwilligen Entschluss des Steuerpflichtigen (insbesondere im Interesse seiner Zukunftssicherung) beruhen, der zB durch Abschluss eines Vertrages oder durch Stellung eines Antrages - ausgenommen Beiträge an eine gesetzliche Krankenversicherung und Beiträge gemäß [§ 19a ASVG](#) (siehe oben) - zum Ausdruck kommt (VwGH 26.06.1990, [89/14/0172](#)). Beiträge an eine private Krankenversicherung können selbst dann nicht als Werbungskosten berücksichtigt werden, wenn sie dadurch erzwungen wurden, dass der Arbeitgeber das Eingehen oder den Fortbestand des Dienstverhältnisses vom Abschluss dieses Versicherungsvertrages abhängig machte (VwGH 30.04.1996, [95/14/0155](#) betr. Grenzgänger). Beiträge zu einer freiwilligen Weiterversicherung sind ausnahmsweise dann als Werbungskosten im Sinne dieser Bestimmung anzusehen, wenn der Steuerpflichtige dadurch von der Pflichtversicherung nach dem [GSVG](#) auf Antrag befreit wird. Davon abgesehen kommt für freiwillige Beiträge solcher Art nur der Abzug als Sonderausgaben ([§ 18 Abs. 1 Z 2 EStG 1988](#)) in Betracht.

5. In Rz 267 wird das VwGH-Erkenntnis vom 21.10.2020,

[Ro 2019/15/0185](#) ergänzt

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

267

Wird dem Arbeitnehmer ein arbeitgebereignetes Kraftfahrzeug für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte zur Verfügung gestellt, steht kein Pendlerpauschale zu. Der Ausschluss stößt auf keine verfassungsrechtlichen Bedenken (vgl. BFG 30.06.2014,

RV/5100744/2014; BFG 2.12.2015, RV/7102893/2015, dazu Ablehnungsbeschluss VfGH 9.6.2016, E 110/2016). Leistet ein Arbeitnehmer Kostenbeiträge im Zusammenhang mit der Privatnutzung eines arbeitgebereigenen Kraftfahrzeuges, steht ebenso kein Pendlerpauschale zu (**vgl. VwGH 21.10.2020, Ro 2019/15/0185**). Die **Kostenbeiträge** mindern grundsätzlich den Sachbezugswert, ausgenommen Treibstoffkosten (vgl. Rz 186).

6. Die Rz 277 bis 277i, 766h bis 766k und 909 werden auf Grund des 2. COVID-19 Steuermaßnahmengesetzes (2. COVID-19-StMG, BGBI. I Nr. 52/2021) geändert bzw. neu eingefügt

5.5 Arbeitsmittel (§ 16 Abs. 1 Z 7 EStG 1988)

277

Arbeitsmittel sind Wirtschaftsgüter, die überwiegend zur Ausübung einer Berufstätigkeit verwendet werden. Unter Arbeitsmittel sind nicht nur Arbeitsgeräte für die Verrichtung körperlicher Arbeiten zu verstehen, sondern alle Hilfsmittel, die zur Erbringung der vom Arbeitnehmer zu leistenden Arbeit erforderlich sind (VwGH 14.11.1990, 89/13/0042). Für die Qualifikation als Arbeitsmittel ist nicht Voraussetzung, dass der Arbeitgeber die Beschaffung dieses Wirtschaftsgutes für erforderlich hält oder gar ausdrücklich anordnet. Zu Wirtschaftsgütern, die typischerweise einem privaten Bedürfnis dienen, siehe Rz 226 ff. Einzelfälle siehe ABC der Werbungskosten.

Die Ausgaben für digitale Arbeitsmittel (zB Drucker, Laptop, Router) zur Verwendung eines in der Wohnung eingerichteten Arbeitsplatzes sind um ein Homeoffice-Pauschale gemäß § 26 Z 9 EStG 1988 und Werbungskosten gemäß § 16 Abs. 1 Z 7a lit. b EStG 1988 zu kürzen.

Beispiel:

A kauft im Jahr 2021 einen Laptop um 750 Euro und erhält vom Arbeitgeber ein Homeoffice-Pauschale von 300 Euro. A hat von den Kosten des Laptops einen Privatanteil iHv 40% auszuscheiden. Von den verbleibenden 450 Euro (=60% von 750 Euro) hat A 300 Euro abzuziehen. Die verbleibenden 150 Euro kann A als Werbungskosten für die Anschaffung von digitalen Arbeitsmitteln geltend machen.

5.5a Homeoffice

5.5a.1 Allgemeines

277a

Werbungskosten für jene berufliche Tätigkeit, die außerhalb eines steuerlich anerkannten Arbeitszimmers in der Wohnung gemäß § 20 Abs. 1 Z 2 lit. d EStG 1988 ausgeübt wird, sind

im Rahmen des [§ 16 Abs. 1 Z 7a lit. a und b EStG 1988](#) zu berücksichtigen. Dies gilt für die Veranlagungen der Jahre 2021 bis 2023.

Unter Wohnung ist nicht nur die private Wohnung des Arbeitnehmers zu verstehen (Hauptwohnsitz, Nebenwohnsitz), sondern auch die Wohnung des Lebenspartners und von nahen Angehörigen, wenn der Arbeitnehmer dort im Homeoffice tätig wird. Restaurants, Cafés, Vereinslokale oder öffentliche Flächen wie zB Parkanlagen, etc. fallen nicht unter diesen Begriff.

277b

Das Homeoffice-Pauschale deckt die allgemeinen Kosten im Zusammenhang mit Homeoffice-Tätigkeit ab, da bei einem Arbeitnehmer üblicherweise die Voraussetzungen für ein steuerlich anerkanntes Arbeitszimmer nicht vorliegen.

277c

Als Homeoffice-Tage gelten nur jene Tage, an denen die gesamte berufliche Tätigkeit ausschließlich in der Wohnung ausgeübt wird. Das Arbeitsausmaß (Vollzeit/Teilzeit) des Arbeitnehmers ist in diesem Zusammenhang nicht relevant.

Beispiel 1:

A arbeitet von 8 Uhr bis 12 Uhr in seiner Wohnung in Ansfelden und fährt von dort aus um 12 Uhr auf Dienstreise nach Linz, wo er bis 16 Uhr Außendienst (Kundenbesuche) verrichtet. Es liegt keine ausschließliche Tätigkeit im Homeoffice vor, daher liegt kein Homeoffice-Tag vor.

Beispiel 2:

B arbeitet von 8 Uhr bis 12 Uhr in seiner Wohnung und ist am Nachmittag außer Dienst, da er sich Zeitausgleich nimmt. Die berufliche Tätigkeit fand ausschließlich in der Wohnung statt, wodurch ein Homeoffice-Tag vorliegt.

Beispiel 3:

C arbeitet von 8 bis 10 Uhr in seiner Wohnung und unterbricht dann seine Tätigkeit auf Grund eines Arztbesuches von 10 bis 11 Uhr. Den Rest des Tages arbeitet er wieder in seiner Wohnung. Die berufliche Tätigkeit fand ausschließlich in der Wohnung statt, wodurch ein Homeoffice-Tag vorliegt.

277d

Voraussetzung für die steuerlichen Begünstigungen iZm Homeoffice ist eine Vereinbarung zwischen Arbeitgeber und Arbeitnehmer. Diese kann eine kollektivvertragliche oder individuelle Vereinbarung, aber auch eine Betriebsvereinbarung sein. Auch eine Homeoffice-Tätigkeit auf Basis einer Dienstanweisung durch den Arbeitgeber ist als Vereinbarung zu werten.

277e

Ausgaben für ergonomisch geeignetes Mobiliar sowie das Homeoffice-Pauschale sind ohne Anrechnung auf das allgemeine Werbungskosten-Pauschale abzugsfähig.

5.5a.2 Mobiliar

277f

Kosten für ergonomisch geeignetes Mobiliar können bis zu 300 Euro pro Jahr geltend gemacht werden (Übergangsregelung 2020 und 2021 siehe Rz 277g). Voraussetzung ist, dass der Arbeitnehmer zumindest 26 Homeoffice-Tage im Kalenderjahr geleistet hat. Unter Mobiliar fallen jedenfalls ein Schreibtisch, ein Drehstuhl oder eine Beleuchtung. Darüber hinaus können auch andere Gegenstände erfasst sein, wenn sie eindeutig dazu dienen, die Arbeit am Schreibtisch in ergonomischer Hinsicht zu verbessern (zB Fußstütze, Vorlagehalterung). Der Begriff „ergonomisch“ bezieht sich auf die arbeitnehmerschutzrechtlichen Vorgaben des [§ 67 Abs. 2 ASchG](#), BGBl. Nr. 450/1994 idgF für Bildschirmarbeitsplätze; die Beleuchtung muss [§ 21 Abs. 2 ASchG](#) entsprechen. Es bestehen jedoch keine Bedenken, im Handel erworbene Büromobiliar als ergonomisch zu qualifizieren.

277g

Für die Jahre 2020 und 2021 gilt, dass insgesamt 300 Euro und davon für das Jahr 2020 maximal 150 Euro geltend gemacht werden dürfen. Betragen die Ausgaben für ergonomisch geeignetes Mobiliar im Jahr 2020 weniger als 150 Euro, kann der Differenzbetrag auf 300 Euro für Ausgaben im Jahr 2021 verwendet werden. Übersteigen die Ausgaben im Jahr 2020 den Betrag von 150 Euro, kann der übersteigende Betrag bei der Veranlagung für 2021, insgesamt für beide Jahre aber begrenzt mit 300 Euro, geltend gemacht werden. Voraussetzung ist, dass der Arbeitnehmer zumindest 26 Homeoffice-Tage im jeweiligen Kalenderjahr geleistet hat.

Beispiel 1:

Die Ausgaben für ergonomisches Büromobiliar betragen im Kalenderjahr 2020 70 Euro und im Kalenderjahr 2021 230 Euro.

Bei der Veranlagung für das Kalenderjahr 2020 können 70 Euro und bei der Veranlagung für das Kalenderjahr 2021 können 230 Euro geltend gemacht werden, sodass in Summe für beide Jahre 300 Euro berücksichtigt werden.

Beispiel 2:

Die Ausgaben für ergonomisches Büromobiliar betragen im Kalenderjahr 2020 230 Euro und im Kalenderjahr 2021 70 Euro.

Bei der Veranlagung für das Kalenderjahr 2020 können 150 Euro und bei der

Veranlagung für 2021 ebenfalls 150 Euro geltend gemacht werden, sodass in Summe für beide Jahre 300 Euro berücksichtigt werden.

Nachdem diese Regelung rückwirkend für Anschaffungen aus dem Jahr 2020 gilt, stellt die nachträgliche Beantragung für bereits vorliegende Einkommensteuerbescheide für 2020 ein rückwirkendes Ereignis iSd [§ 295a BAO](#) dar. Die Anschaffungskosten sind nachzuweisen. Wurde Mobiliar vor dem Jahr 2020 angeschafft, kann es nicht geltend gemacht werden.

5.5a.3 Homeoffice-Pauschale

277h

Liegt das vom Arbeitgeber an den Arbeitnehmer gezahlte tägliche Homeoffice-Pauschale unter 3 Euro pro Tag, kann der Arbeitnehmer die Differenz auf 3 Euro pro Homeoffice-Tag als Werbungskosten iSd [§ 16 Abs. 1 Z 7a lit. b EStG 1988](#) geltend machen. Zahlt der Arbeitgeber dem Arbeitnehmer kein Homeoffice-Pauschale und arbeitet der Arbeitnehmer zumindest 100 Tage im Homeoffice, können die vollen 300 Euro als Werbungskosten gemäß [§ 16 Abs. 1 Z 7a lit. b EStG 1988](#) geltend gemacht werden (siehe Rz 766h ff).

Beispiel:

A arbeitet im Jahr 2022 an 115 Tagen ausschließlich in seiner Wohnung. Er erhält von seinem Arbeitgeber für 50 Tage eine Homeoffice-Pauschale von 3 Euro pro Tag, in Summe also 150 Euro. A kann demnach in seiner Arbeitnehmerveranlagung einen Betrag von 150 Euro als Werbungskosten geltend machen.

277i

Die Kosten für digitale Arbeitsmittel sind um ein Homeoffice-Pauschale zu kürzen und nur der darüber hinausgehende Teil kann als Werbungskosten berücksichtigt werden.

Beispiel:

Der Arbeitgeber hat 60 Euro (3 Euro für 20 Tage im Homeoffice) als Homeoffice-Pauschale nicht steuerbar ausgezahlt. Der Arbeitnehmer hat einen Drucker um 200 Euro gekauft. Da der Drucker zu 60% beruflich genutzt wird, ist von den Anschaffungskosten der Betrag von 120 Euro zu berücksichtigen. Davon ist das Homeoffice-Pauschale abzuziehen, sodass 60 Euro als Werbungskosten berücksichtigt werden können.

Variante:

Wenn der Drucker 100 Euro kostet, können keine zusätzlichen Werbungskosten berücksichtigt werden, weil dieser Betrag durch das Homeoffice-Pauschale gedeckt ist (60% berufliche Nutzung = 60 Euro abzüglich 60 Euro Homeoffice-Pauschale).

10.9 Homeoffice-Pauschale

766h

Der Arbeitgeber kann gemäß [§ 26 Z 9 EStG 1988](#) dem Arbeitnehmer ein nicht steuerbares Homeoffice-Pauschale von bis zu 3 Euro pro Tag für maximal 100 Arbeitstage im Jahr gewähren, bei weniger als 100 Homeoffice-Tagen beträgt die Obergrenze 3 Euro x Anzahl der Homeoffice-Tage.

Dieses Pauschale von maximal 300 Euro steht auch bei mehreren Arbeitgebern nur einmal zu. (Zur Pflichtveranlagung siehe Rz 909.)

Beispiel:

Ein Arbeitnehmer bekommt vom Arbeitgeber täglich 2 Euro pro Homeoffice-Tag und ist 150 Tage im Kalenderjahr im Homeoffice.

Das Homeoffice-Pauschale ist zweifach begrenzt: Es dürfen jährlich nicht mehr als 100 Homeoffice-Tage und pro Homeoffice-Tag maximal 3 Euro berücksichtigt werden.

Auf Grund welcher arbeitsrechtlichen Bemessung sich dies ergibt, ist für die steuerrechtliche Ermittlung des maximalen Homeoffice-Pauschales nicht relevant, solange der sich aus der Berechnung Homeoffice-Tage (maximal 100) x 3 Euro resultierende Höchstbetrag nicht überschritten wird.

Das heißt, in diesem Falle darf der Arbeitgeber bereits in der Lohnverrechnung 300 Euro als Homeoffice-Pauschale berücksichtigen.

Wird mehr als das maximal zulässige nicht steuerbare Homeoffice-Pauschale ausgezahlt, dann sind diese Beträge als laufender Bezug zu versteuern.

766i

Als Homeoffice-Tage gelten nur jene Tage, an denen die gesamte berufliche Tätigkeit ausschließlich in der Wohnung ausgeübt wird. Das Arbeitszeitausmaß (Vollzeit/Teilzeit) des Arbeitnehmers ist in diesem Zusammenhang nicht relevant. (Siehe Rz 277c)

766j

Der Arbeitgeber hat die Anzahl der Homeoffice-Tage und die Höhe des nicht steuerbar ausgezahlten Homeoffice-Pauschales im Rahmen des Jahreslohnzettels zu übermitteln. Hat der Arbeitgeber bis zum 30. Juni 2021 noch keine Aufzeichnungen geführt, so können die Homeoffice-Tage im Schätzungswege, zB aufgrund der Erfahrungswerte der letzten Jahre, ermittelt werden.

766k

Im Lohnkonto und am Lohnzettel ist die Anzahl der Homeoffice-Tage pro Kalenderjahr sowohl im Sinne des § 16 Abs. 1 Z 7a lit. a als auch des [§ 26 Z 9 lit. a EStG 1988](#)

auszuweisen. Weiters ist auch die Summe des vom Arbeitgeber nicht steuerbar ausgezahlten Homeoffice-Pauschales im Lohnkonto zu erfassen.

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

909

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

- andere Einkünfte von mehr als 730 Euro (siehe Rz 910-910b),
- gleichzeitiger Bezug von zwei oder mehreren lohnsteuerpflichtigen Einkünften, die beim Lohnsteuerabzug gesondert versteuert wurden (siehe Rz 911 – 911b),
- Zufluss von Bezügen gemäß [§ 69 Abs. 2, 3, 5, 6, 7, 8 oder 9 EStG 1988](#) (siehe Rz 911c – 911d) (Bezüge aus einer gesetzlichen Kranken- oder Unfallversorgung bzw. Rehabilitationsgeld, Rz 1171 f, Bezüge nach dem [Heeresgebührengesetz 2001](#), Rz 1173 ff, Rückzahlung von Pflichtbeiträgen, Rz 1177, Zahlungen aus dem Insolvenz-Entgelt-Fonds, Rz 1177a, Bezüge aus Dienstleistungsscheck, Rz 655b und Rz 1177b, Bezüge gemäß [§ 33f Abs. 1 BUAG](#), Rz 1177c, Rückzahlung von Pensionsbeiträgen Rz 688),
- wenn ein Freibetragsbescheid bei der Lohnverrechnung berücksichtigt wurde (siehe Rz 911e),
- wenn der Alleinverdienerabsetzbetrag, der Alleinerzieherabsetzbetrag, der erhöhte Pensionistenabsetzbetrag oder Freibeträge nach [§ 62 Z 10 EStG 1988](#) berücksichtigt wurden, aber die Voraussetzungen nicht vorlagen (siehe Rz 911f),
- wenn auf Grund einer unrichtigen Erklärung des Arbeitnehmers oder der Unterlassung einer Meldung beim Arbeitgeber ein zu hohes Pendlerpauschale ([§ 16 Abs. 1 Z 6 EStG 1988](#)) oder zu Unrecht ein Pendlerpauschale berücksichtigt worden ist,
- wenn auf Grund einer unrichtigen Erklärung des Arbeitnehmers oder der Unterlassung einer Meldung beim Arbeitgeber ein Zuschuss zur Kinderbetreuung ([§ 3 Abs. 1 Z 13 lit. b EStG 1988](#)) zu Unrecht oder in unrichtiger Höhe steuerfrei ausgezahlt worden ist,
- Zufluss von Bezügen gemäß [§ 3 Abs. 1 Z 32 EStG 1988](#),
- wenn Einkünfte aus Kapitalvermögen im Sinne des [§ 27a Abs. 1 EStG 1988](#) oder entsprechende betriebliche Einkünfte vorliegen, die keinem Kapitalertragsteuerabzug unterliegen,
- wenn der Arbeitnehmer 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 Homeoffice-Pauschale gemäß [§ 26 Z 9 EStG 1988](#) von mehreren Arbeitgebern in einer insgesamt nicht zustehenden Höhe nicht steuerbar belassen wurde.**

Siehe auch Beispiel Rz 10909.

7. Die Rz 290 wird ergänzt und ein Vordruck (Muster) eines Fahrtenbuches wird als Anhang 42.2a Rz 1405b zu den LStR 2002 hinzugefügt

290

Die Benutzung eines KFZ muss nicht unvermeidbar sein. Es steht dem Arbeitnehmer die Verwendung des KFZ auch dann frei, wenn die Wegstrecke auch mit einem öffentlichen Verkehrsmittel oder zu Fuß zurückgelegt werden könnte (VwGH 22.12.1980, [2001/79](#)).

Die vom Abgabepflichtigen geführten Nachweise müssen die Kontrolle sowohl des beruflichen Zwecks als auch der tatsächlich zurückgelegten Fahrtstrecke erlauben. Dies erfordert, dass in den entsprechenden Aufzeichnungen zumindest das Datum, die Dauer, das Ziel und der Zweck jeder einzelnen Fahrt festzuhalten sind (siehe VwGH 21.10.1993, [92/15/0001](#)). Siehe **Abschnitt 42.2a (Rz 1405b)**.

Für den Nachweis zur Inanspruchnahme von steuerfreien Tagesgeldern sind auch der Beginn und das Ende der Fahrt (Uhrzeit) aufzuzeichnen.

Neben einem Fahrtenbuch können auch Belege und Unterlagen **sowie elektronische Aufzeichnungen**, die diese Merkmale enthalten, zur Nachweisführung geeignet sein (zB Reisekostenabrechnungen für den Arbeitgeber, Kursprogramm mit Kursbesuchsbestätigung bei Aus- und Fortbildungsveranstaltungen). Die Anforderungen an die Qualität der Aufzeichnungen steigen mit der Anzahl der dienstlich zurückgelegten Kilometer.

42.2a Fahrtenbuch

1405b

8. In Rz 343 wird auf Grund des VwGH-Erkenntnisses vom 05.02.2021, [Ra 2019/13/0061](#) die Auslegung des Berufswohnsitzes ergänzt

5.9.9.2 Familienwohnsitz ([§ 4 Pendlerverordnung](#))

343

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

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

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

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

Nach der Rechtsprechung des VwGH ist beim Berufswohnsitz eines Steuerpflichtigen für die Anerkennung der Aufwendungen einer doppelten Haushaltsführung ein eigener Hausstand im Sinne des [§ 4 Abs. 2 Pendlerverordnung](#) nicht erforderlich. Einen Berufswohnsitz für die Berücksichtigung von Aufwendungen im Rahmen der doppelten Haushaltsführung stellt die eigene (Miet)Wohnung, ein (Untermiet)Zimmer oder die im Rahmen einer Wohngemeinschaft mit anderen Personen als einem Ehepartner oder Lebensgefährten benützte Wohnung dar (vgl. VwGH 24.09.2007, VwGH [2006/15/0024](#); VwGH 03.03.1992, [88/14/0081](#); VwGH 05.02.2021, [Ra 2019/13/0061](#)).

Es ist angesichts einer absehbaren befristeten Entsendung an einen anderen Beschäftigungsstandort dem Steuerpflichtigen nicht zumutbar, den gewählten Familienwohnsitz aufzugeben. Es ändert an dieser Unzumutbarkeit nichts, wenn die Familie des Beschwerdeführers ihn auf die Dauer seiner Entsendung an den Beschäftigungsstandort begleitet. Durch den absehbar vorübergehenden Aufenthalt der Familie des Beschwerdeführers am Ort seiner vorübergehenden Beschäftigung wurde der Familienwohnsitz am Heimatort nicht aufgegeben, sodass der Berücksichtigung von Werbungskosten für die Haushaltsführung am Beschäftigungsstandort das Abzugsverbot des [§ 20 Abs. 1 Z 1 EStG 1988](#) insoweit nicht entgegensteht, als die mit der Haushaltsführung am Beschäftigungsstandort verbundenen Auslagen die Person des Steuerpflichtigen betreffen. Keine Werbungskosten stellen jene

Aufwendungen dar, die ihre Ursache darin haben, dass dem Steuerpflichtigen seine Familienangehörigen an den Ort der vorübergehenden Beschäftigung nachgefolgt sind (vgl. VwGH 20.12.2000, [97/13/0111](#); VwGH 07.08.2001, [2000/14/0122](#)).

Siehe auch Beispiel Rz 10343.

9. Die Rz 566 und 12007 werden aktualisiert und aufgrund einer Änderung des [PrivHG](#) und des [FHG](#) angepasst

566

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

- Universitäten, Kunsthochschulen und die Akademie der bildenden Künste, deren Fakultäten, Institute und besondere Einrichtungen. Gemäß [§ 6 Abs. 2 Privathochschulgesetz \(BGBl. I Nr. 77/2020\)](#) gelten Privathochschulen hinsichtlich der steuerlichen Behandlung von Zuwendungen an sie als Universitäten im Sinne des [§ 4a Abs. 3 Z 1 EStG 1988](#); ab 1.1.2021 gelten gemäß [§ 2 Abs. 7 Fachhochschulgesetz \(BGBl. Nr. 340/1993 idF BGBl. I Nr. 77/2020\)](#) auch Fachhochschulen hinsichtlich der steuerlichen Behandlung von Zuwendungen an sie als Universitäten im Sinne des [§ 4a Abs. 3 Z 1 EStG 1988](#).
- durch Bundes- oder Landesgesetz errichtete Fonds, die mit Aufgaben der Forschungsförderung betraut sind. Dazu zählen insbesondere der durch das wiederverlautbarte [Forschungs- und Technologieförderungsgesetz](#), BGBl. Nr. 434/1982 idG, errichtete Fonds zur Förderung der wissenschaftlichen Forschung und der durch dasselbe Gesetz errichtete Forschungsförderungsfonds für die gewerbliche Wirtschaft;
- Gemeinnützige und gewinnlose Forschungsstiftungen (siehe EStR 2000 Rz 1332b);
- die Österreichische Akademie der Wissenschaften.

12007

Hat der Zuwendende seine Identifikationsdaten bekannt gegeben, sind folgende Zuwendungsempfänger zur Datenübermittlung verpflichtet, wenn sie eine feste örtliche Einrichtung im Inland haben:

- Organisationen, die durch Bescheid des Finanzamtes **Österreich (bis 31.12.2020 des Finanzamtes Wien 1/23)** begünstigte Spendenempfänger sind und auf der BMF-Homepage in der „Liste **spendenbegünstigter Einrichtungen**“ ausgewiesen sind; die für die Erfüllung der Übermittlungspflicht anfallenden Kosten sind auf die 10%-Grenze für

die eigenen Verwaltungskosten der Organisation nicht anzurechnen ([§ 4a Abs. 8 Z 1 EStG 1988](#)). Zur Erteilung und Verlängerung der Spendenbegünstigung siehe Rz 12010).

- Pensionsversicherungsanstalten und Versorgungseinrichtungen (betreffend Nachkauf von Versicherungszeiten und freiwillige Weiterversicherung, siehe dazu Rz 12006)
 - Gesetzliche Pensionsversicherungsanstalten:
 - Pensionsversicherungsanstalt (PVA)
 - Sozialversicherung der **Selbständigen** (SVS)
 - Versorgungsanstalt des österreichischen Notariates
 - Versicherungsanstalt öffentlich Bediensteter, **Eisenbahnen und Bergbau** (BVAEB)
 - Versorgungs- und Unterstützungseinrichtungen der Kammern der selbständig Erwerbstätigen (zB Rechtsanwaltskammer, Ärztekammer(n), pharmazeutische Gehaltskasse, Tierärztekammer)
- Kirchen und Religionsgesellschaften, an die verpflichtende Beiträge zu leisten sind (siehe dazu Rz 12027)
- Forschungseinrichtungen
 - Universitäten, Kunsthochschulen, **Privathochschulen**, **Fachhochschulen**, Akademie der bildenden Künste (inklusive Fakultäten, Institute und besondere Einrichtungen, [§ 4a Abs. 3 Z 1 EStG 1988](#))
 - Forschungsförderungsfonds ([§ 4a Abs. 3 Z 2 EStG 1988](#)) sowie Forschungseinrichtungen ([§ 4a Abs. 3 Z 4 bis Z 5 EStG 1988](#))
 - Gemeinnützige und gewinnlose Forschungsstiftungen ([§ 4a Abs. 3 Z 2a EStG 1988](#))
 - Österreichische Akademie der Wissenschaften ([§ 4a Abs. 3 Z 3 EStG 1988](#))
 - Österreichisches Archäologisches Institut ([§ 4a Abs. 4 lit. a EStG 1988](#))
 - Institut für Österreichische Geschichtsforschung ([§ 4a Abs. 4 lit. a EStG 1988](#))
- Kunst und Kultur
 - Österreichische Nationalbibliothek ([§ 4a Abs. 4 lit. a EStG 1988](#))
 - Museen von Körperschaften öffentlichen Rechts ([§ 4a Abs. 4 lit. b EStG 1988](#))
 - Privatmuseen mit überregionaler Bedeutung ([§ 4a Abs. 4 lit. b EStG 1988](#))
 - Bundesdenkmalamt und Bundesdenkmalfonds ([§ 4a Abs. 4 lit. c EStG 1988](#))
 - Österreichisches Filminstitut ([§ 4a Abs. 4 lit. a EStG 1988](#))
 - Geförderte Kultureinrichtungen ([§ 4a Abs. 4a EStG 1988](#))
- Feuerwehren
 - Freiwillige Feuerwehren ([§ 4a Abs. 6 EStG 1988](#))
 - Landesfeuerwehrverbände ([§ 4a Abs. 6 EStG 1988](#))

- Sonstige

- Behindertensportdachverbände ([§ 4a Abs. 4 lit. d EStG 1988](#))
- Internationale Anti-Korruptions-Akademie ([§ 4a Abs. 4 lit. e EStG 1988](#))
- Diplomatische Akademie ([§ 4a Abs. 4 lit. f EStG 1988](#))
- Gemeinnützige Stiftungen ([§ 4b EStG 1988](#))
- Innovationsstiftung für Bildung ([§ 4c EStG 1988](#))

Alle Einrichtungen, die Teilnehmer an der Sonderausgabendatenübermittlung sind, werden auf der BMF-Homepage in der „Liste **spendenbegünstigter Einrichtungen** veröffentlicht.“

10. In Rz 659 erfolgt eine Klarstellung betreffend Geldstrafen (Strafvorschreibung direkt an Arbeitgeber)

9.1.3.12 Geldstrafen

659

Ersetzt der Arbeitgeber dem Arbeitnehmer jene Beträge, die letzterer für Geldstrafen aufzuwenden hatte, die über ihn wegen in Ausübung des Dienstes begangener Verwaltungsübertretungen (Überladung von Kraftfahrzeugen) verhängt wurden, handelt es sich weder um durchlaufende Gelder noch um einen Auslagenersatz. Solche Beträge sind in die Bemessungsgrundlage für die Lohnsteuer und für den Dienstgeberbeitrag zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen einzubeziehen (VwGH 23.5.1984, [83/13/0092](#); VwGH 3.7.1990, [90/14/0069](#); VwGH 25.2.1997, [96/14/0022](#)). Bezuglich des Vorliegens von Werbungskosten siehe "Strafen" Rz 387.

**Wenn der Arbeitgeber nachweist oder glaubhaft macht, dass die Verkehrsstrafen über den Arbeitgeber verhängt und von diesem bezahlt wurden, handelt es sich nicht um über die Arbeitnehmer verhängte Geldstrafen, die vom Arbeitgeber ersetzt werden
(Strafvorschreibung direkt an Arbeitgeber). Da der Arbeitgeber somit keinen Ersatz von Geldstrafen an die Arbeitnehmer geleistet hat, sind die vom Arbeitgeber entrichteten Verkehrsstrafen nicht der Bemessungsgrundlage für die Lohnsteuer hinzuzurechnen (BFG 27.10.2020, RV/7101005/2015, BFH vom 13.08.2020, VI R 1/17).**

11. Aufgrund der Einführung des Öffi-Tickets, [BGBI. I Nr. 18/2021](#), werden die Rz 713, 742, 743, 749, 750a und 1185 angepasst, die Rz 747, 747a, 747b, 747c und 10743 gestrichen sowie die Rz 750b bis 750h neu eingefügt (jeweils samt Überschriften)

10.5.1.2.5 Vergütungen für ein öffentliches Verkehrsmittel

713

Das Überlassen eines Einzelfahrtscheins für eine Dienstreise ist nicht steuerbar. Wird dem Dienstnehmer für dienstliche Zwecke eine Netzkarte zur Verfügung gestellt, die auch für die Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte und private Fahrten verwendet werden kann, **dann ist kein steuerpflichtiger Sachbezug anzusetzen, wenn die Voraussetzungen für ein Öffi-Ticket im Sinne des [§ 26 Z 5 lit. b EStG 1988](#) vorliegen**. Zur Überlassung von Jahresnetzkarten bzw. Jahreskarten für Privatfahrten siehe Rz 222c **bzw. Rz 750a ff.**

Der Ersatz der Kosten der ÖBB-Vorteilscard zur Verwendung für Dienstreisen ist nicht steuerbar, wenn durch die Verwendung der Vorteilscard insgesamt geringere Fahrtkosten für Dienstreisen anfallen, als dies bei Verwendung der so genannten Business-Card der Fall wäre. Die private Nutzung der Vorteilscard führt zu keinem Vorteil aus dem Dienstverhältnis.

10.6 Werkverkehr und Öffi-Ticket ([§ 26 Z 5 EStG 1988](#))

10.6.1 Begriff des Werkverkehrs gemäß [§ 26 Z 5 lit. a EStG 1988](#)

742

Werkverkehr liegt vor, wenn der Arbeitgeber seine Arbeitnehmer zwischen Wohnung und Arbeitsstätte **mit Fahrzeugen in der Art eines Massenbeförderungsmittels befördert oder befördern lässt**. Der Vorteil des Arbeitnehmers aus der Beförderung im Werkverkehr stellt keinen steuerpflichtigen Sachbezug dar.

10.6.2 Werkverkehr mit Fahrzeugen in der Art eines Massenbeförderungsmittels

743

Werkverkehr mit Fahrzeugen in der Art eines Massenbeförderungsmittels ist dann anzunehmen, wenn die Beförderung der Arbeitnehmer mit größeren Bussen, mit arbeitgebereigenen oder angemieteten Kleinbussen oder mit anderen Fahrzeugen nach Art eines Linienverkehrs, die im Unternehmen des Arbeitgebers zur Beförderung eingesetzt werden, erfolgt.

747

derzeit frei

749

Wenn auf einer Wegstrecke ein Werkverkehr eingerichtet ist, den der Arbeitnehmer trotz Zumutbarkeit der Benützung nachweislich nicht benützt, dann kann für die Wegstrecke, auf der Werkverkehr eingerichtet ist, ein Pendlerpauschale zustehen (vgl. VwGH 27.07.2016, [2013/13/0088](#)).

10.6.3 Übernahme der Kosten für Wochen-, Monats- oder Jahreskarten (Öffi-Ticket) gemäß [§ 26 Z 5 lit. b EStG 1988](#)

750a

Rechtslage bis 30.06.2021 (Jobticket):

Der Arbeitgeber kann seine Arbeitnehmer ausschließlich auf der Strecke zwischen Wohnung und Arbeitsstätte mit einem öffentlichen Verkehrsmittel begünstigt befördern lassen (Werkverkehr mit Massenbeförderungsmitteln durch Zurverfügungstellung einer Streckenkarte). Die Zurverfügungstellung einer Netzkarte ist nur dann zulässig, wenn vom Träger des öffentlichen Verkehrsmittels keine Streckenkarte angeboten wird oder die Netzkarte höchstens den Kosten einer Streckenkarte entspricht.

Die Rechnung muss auf den Arbeitgeber lauten und hat insbesondere den Namen des Arbeitnehmers zu beinhalten. Kein Werkverkehr liegt vor, wenn der Arbeitgeber dem Arbeitnehmer die Kosten für Fahrtausweise zwischen Wohnung und Arbeitsstätte ersetzt. Der Kostenersatz des Arbeitgebers stellt steuerpflichtigen Arbeitslohn dar.

Stellt ein Arbeitgeber seinen Arbeitnehmern ein Jobticket (Jahreskarte) nach der bis 30. Juni 2021 gültigen Rechtslage zur Verfügung und zahlt der Arbeitgeber diese Jahreskarte in (zB monatlichen) Teilzahlungen, so bestehen keine Bedenken, diese Zurverfügungstellung weiterhin als nicht steuerbar zu behandeln.

Rechtslage ab 01.07.2021 (Öffi-Ticket):

Für Lohnzahlungszeiträume ab 01.07.2021 stellt der Vorteil des Arbeitnehmers bei Kostenübernahme für bestimmte Fahrkarten für öffentliche Verkehrsmittel durch den Arbeitgeber keinen steuerpflichtigen Sachbezug dar, wenn das Ticket nach dem 30.06.2021 erworben wurde. Der Arbeitgeber kann dem Arbeitnehmer eine Wochen-, Monats- oder Jahreskarte nicht steuerbar zur Verfügung stellen oder die entsprechenden Kosten nicht steuerbar ersetzen. Einzelfahrscheine und Tageskarten sind nicht von der Begünstigung umfasst. Die Begünstigung gilt unabhängig von der Ticketart (Netzkarte, Streckenkarte,

Klimaticket, ÖsterreichCard der ÖBB etc.), das Öffi-Ticket muss den Arbeitnehmer jedenfalls zu Fahrten entweder am Wohnort oder am Arbeitsort berechtigen. Die Begünstigung des Tickets ist demnach nicht auf die Strecke zwischen Wohnung und Arbeitsstätte eingeschränkt.

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.

Verwendet der Arbeitnehmer sein privat gekauftes Öffi-Ticket für Dienstreisen, kann der Arbeitgeber die fiktiven Kosten für das günstigste öffentliche Verkehrsmittel als Reisekostenersätze gemäß [§ 26 Z 4 EStG 1988](#) nicht steuerbar ersetzen.

750c

Wird dem Arbeitnehmer ein Öffi-Ticket vom Arbeitgeber gezahlt bzw. zur Verfügung gestellt, das nicht den gesamten Weg zwischen Wohnung und Arbeitsstätte umfasst, ist

die nicht vom Öffi-Ticket umfasste Wegstrecke so zu behandeln wie die Wegstrecke zwischen Wohnung und Arbeitsstätte.

Die Höhe des Pendlerpauschales für die Teilstrecke ist jedoch mit dem fiktiven Pendlerpauschale für die Gesamtstrecke (zwischen Wohnung und Arbeitsstätte) begrenzt.

Beispiel:

Die Gesamtstrecke Wohnung (Niederösterreich) – Arbeitsstätte (Wien) beträgt 47 km. Der Arbeitnehmer erhält vom Arbeitgeber ein Öffi-Ticket für die Kernzone Wien.

Die Teilstrecke von der Wohnung bis zur Kernzonengrenze in Wien, ab der das Öffi-Ticket gilt, beträgt 38 km. Für diese Teilstrecke steht laut Pendlerrechner ein (kleines) Pendlerpauschale in Höhe von 696 Euro jährlich zu.

750d

Wenn ein Arbeitnehmer überwiegend auf Kosten des Arbeitgebers durch Zahlung bzw. Zurverfügungstellung des Öffi-Tickets zwischen Wohnung und Arbeitsstätte befördert wird, steht dem Arbeitnehmer das Pendlerpauschale nicht zu. Dies liegt dann vor, wenn der Arbeitnehmer ein Öffi-Ticket für mehr als die Hälfte der Arbeitstage im Lohnzahlungszeitraum (bezahlt bzw. zur Verfügung gestellt) bekommt und dieses Ticket die Strecke zwischen Wohnung und Arbeitsstätte umfasst. Dabei ist für jeden Kalendermonat das Überwiegen zu beurteilen, ob an mehr als der Hälfte der Arbeitstage ein Öffi-Ticket zur Verfügung steht (zB bei Monatskarte mit Gültigkeit von 10.05. bis 10.06. kein Pendlerpauschale für Mai, für Juni hingegen schon). Ist nicht die gesamte Strecke zwischen Wohnung und Arbeitsstätte umfasst, siehe Rz 750c.

Beispiel 1:

Der Arbeitnehmer A wohnt in Amstetten und arbeitet in Linz. Von seinem Arbeitgeber bekommt er eine ÖBB ÖsterreichCard für das gesamte Kalenderjahr 2022 zur Verfügung gestellt, die den gesamten Weg zwischen Wohnung und Arbeitsstätte umfasst. Da die Karte das gesamte Jahr 2022 gilt, steht im Jahr 2022 kein Pendlerpauschale zu.

Variante: A bekommt von seinem Arbeitgeber die Hälfte der Kosten einer ÖBB ÖsterreichCard für das gesamte Kalenderjahr 2022 ersetzt, die den gesamten Weg zwischen Wohnung und Arbeitsstätte umfasst. Da die Karte das gesamte Jahr 2022 gilt, steht im Jahr 2022 kein Pendlerpauschale zu. Die Kosten des Arbeitnehmers sind dem Anteil der Privatnutzung des Öffi-Tickets zuzuordnen (Rz 750e).

Beispiel 2:

Der Arbeitgeber stellt seinem Arbeitnehmer B in jedem Kalendermonat eine Wochenkarte (1x im Monat für 1 Woche) für die gesamte Strecke zwischen Wohnung und Arbeitsstätte zur Verfügung. Da in keinem Kalendermonat (=Lohnzahlungszeitraum) ein Überwiegen gegeben ist, stehen dem Arbeitnehmer Pendlerpauschale und Pendlereuro in voller Höhe zu.

750e

Kostenbeiträge des Arbeitnehmers zum Öffi-Ticket sind grundsätzlich dem Anteil der Privatnutzung des Öffi-Tickets zuzuordnen und sind daher nicht als Werbungskosten abzugsfähig (da sich [§ 16 Abs. 1 Z 6 lit. i EStG 1988](#) zweiter Satz nur auf den Werkverkehr gemäß [§ 26 Z 5 lit. a EStG 1988](#) bezieht). Dies gilt nicht, wenn das Öffi-Ticket eine Streckenkarte zwischen Wohnung und Arbeitsstätte darstellt. In diesem Fall ist ein Kostenbeitrag des Arbeitnehmers bis maximal zur Höhe des in seinem konkreten Fall in Frage kommenden Pendlerpauschales als Werbungskosten abzugsfähig; der Pendlereuro steht nicht zu (vgl. Rz 748, Rz 750).

Kauft der Arbeitnehmer das Öffi-Ticket und der Arbeitgeber übernimmt einen Teil der Kosten, dann ist der vom Arbeitnehmer getragene Kostenanteil ebenso als Kostenbeitrag anzusehen.

Beispiel 1:

Der Arbeitnehmer A wohnt und arbeitet in Wien. Er bekommt von seinem Arbeitgeber die ÖBB ÖsterreichCard 1. Klasse im Wert von 2.998 Euro zur Verfügung gestellt und leistet einen Kostenbeitrag von 500 Euro.

Dieser Kostenbeitrag stellt keine abzugsfähigen Werbungskosten dar, da er der Privatnutzung zuzuordnen ist. Die Zuwendung von 2.498 Euro ist nicht steuerbar. Es steht auch kein Pendlerpauschale und Pendlereuro zu.

Beispiel 2:

Der Arbeitnehmer B wohnt in Waidhofen a.d. Thaya und arbeitet in Wien. Er kauft für diese Wegstrecke eine Streckenkarte im Wert von 1.200 Euro und erhält vom Arbeitgeber für diese Streckenkarte 800 Euro ersetzt. Die Kosten des Arbeitnehmers iHv 400 Euro stellen Werbungskosten allgemeiner Art dar, es steht jedoch kein Pendlerpauschale und kein Pendlereuro zu.

750f

Bei Beendigung des Dienstverhältnisses vor Ablauf der Gültigkeit des Öffi-Tickets liegt grundsätzlich für Zeiträume nach Beendigung des Dienstverhältnisses ein steuerpflichtiger Sachbezug vor. Dieser ist als sonstiger Bezug zu versteuern. Erstattet der Arbeitnehmer dem Arbeitgeber diesen Betrag, ist kein Sachbezug anzusetzen.

Ein vor einer Unterbrechung des Arbeitsverhältnisses gewährtes Öffi-Ticket bleibt auch während der Unterbrechung steuerbegünstigt solange das Arbeitsverhältnis arbeitsrechtlich aufrecht ist (zB Karenzierung, Präsenzdienst).

10.6.4 Gemeinsame Regelungen betreffend Werkverkehr und Öffi-Ticket

750g

Wird die Beförderung des Arbeitnehmers im Werkverkehr oder die Übernahme der Kosten des Öffi-Tickets durch den Arbeitgeber anstelle des bisher gezahlten steuerpflichtigen Arbeitslohns oder der Lohnerhöhungen, auf die jeweils ein arbeitsrechtlicher Anspruch besteht, geleistet (Bezugsumwandlung), liegt ein steuerpflichtiger Arbeitslohn vor. Der umgewandelte Bezug ist als laufender Bezug zu erfassen. Als Zeitpunkt des Zuflusses gilt der Zeitpunkt, in dem der umgewandelte Bezug zugeflossen wäre.

Wurde vom Arbeitgeber bisher ein Fahrtkostenzuschuss auf Basis der Kosten für ein öffentliches Verkehrsmittel für die Strecke Wohnung – Arbeitsstätte gezahlt und wird an dessen Stelle ein Öffi-Ticket zur Verfügung gestellt, liegt insoweit keine Gehaltsumwandlung vor.

750h

Im Lohnkonto und im Lohnzettel sind die Kalendermonate einzutragen, in denen ein Arbeitnehmer auf Kosten des Arbeitgebers (Werkverkehr oder Öffi-Ticket) befördert wird (§ 1 Abs. 1 Z 13 der Lohnkontenverordnung 2006, BGBl. II Nr. 256/2005 idF BGBl. II Nr. 122/2021). Auch die Höhe der übernommenen Kosten einer Wochen-, Monats- oder Jahreskarte ist in das Lohnkonto aufzunehmen, um eine Nachvollziehbarkeit der Zahlungsflüsse sicherzustellen. Darüber hinaus ist ein belegmäßiger Nachweis über die Kosten des übernommenen Tickets – etwa eine Rechnung oder eine Kopie der Fahrkarte – zu den Lohnunterlagen aufzunehmen.

1185

Folgende Unterlagen sind im Original beim Lohnkonto aufzubewahren:

- Erklärung zur Berücksichtigung des Alleinverdiener/Alleinerzieherabsetzbetrages/Familienbonus Plus bzw. des erhöhten Pensionistenabsetzbetrages oder behinderungsbedingter Freibeträge für außergewöhnliche Belastungen (§ 35 Abs. 1 dritter Teilstrich, [§ 129 EStG 1988](#), Formular E 30) sowie die Meldung über deren Wegfall oder Änderungen (Formular E 31)
- Erklärung zur Berücksichtigung des Pendlerpauschales und des Pendlereuro ([§ 16 Abs. 1 Z 6 EStG 1988](#), Formular L 34 EDV oder L 33)
- Mitteilung zur Vorlage beim Arbeitgeber ([§ 64 EStG 1988](#))
- Freiwillige Abfertigung (alt) - Bestätigung über Vordienstzeiten ([§ 67 Abs. 6 EStG 1988](#))
- Mitarbeiterbeteiligung – Vorlage des Depotauszuges (Rz 90)
- Stock Options – Durchschrift der Vereinbarung (Rz 90h)

- Anzahl der geleisteten Überstunden (Rz 1161 iVm [§ 26 Arbeitszeitgesetz](#))
- Erklärung zur Berücksichtigung eines steuerfreien Zuschusses für Kinderbetreuungskosten ([§ 3 Abs. 1 Z 13 lit. b EStG 1988](#), Formular L 35, Rz 77g)
- Durchschrift der Bestätigung des Arbeitgebers zur Geltendmachung von Werbungskostenpauschbeträgen aufgrund der [Verordnung des Bundesministers für Finanzen über die Aufstellung von Durchschnittssätzen für Werbungskosten](#) von Angehörigen bestimmter Berufsgruppen, BGBl. II Nr. 382/2001 (Rz 416)
- Nachweis über den Familienbeihilfenbezug bzw. die Unterhaltszahlung bei Berücksichtigung eines Familienbonus Plus
- **Belegmäßiger Nachweis über die übernommenen Kosten des Öffi-Tickets, zB eine Rechnung oder Kopie der Fahrkarte**

Die Aufbewahrung dieser Unterlagen kann entweder in Papierform oder durch Erfassung auf Datenträgern erfolgen, sofern die vollständige, geordnete, inhaltsgleiche und urschriftgetreue Wiedergabe bis zum Ablauf der gesetzlichen Aufbewahrungsfrist jederzeit gewährleistet ist ([§ 132 Abs. 2 BAO](#)). Die urschriftgetreue Wiedergabe kann bspw. durch Erfassung auf einer optischen Speicherplatte, durch Mikroverfilmung oder durch Einstellen sichergestellt werden. Außerdem können diese Unterlagen an anderer Stelle (zB bei den Personalakten) körperlich oder auf Datenträgern abgelegt werden, sofern das jeweilige Lohnkonto einen eindeutigen Hinweis auf die Art der Unterlage und den Ablageort enthält.

Bei einem Arbeitgeberwechsel ist die Mitteilung zur Vorlage beim Arbeitgeber ([§ 64 EStG 1988](#)), die sich beim laufenden Lohnsteuerabzug auswirken kann, dem Arbeitnehmer auszuhändigen, damit sie dieser dem neuen Arbeitgeber vorlegen kann.

12. In Rz 735c wird ein Beispiel angepasst, da die zitierte Bestimmung nicht mehr im Rechtsbestand ist

10.5.2.3 Lohngestaltende Vorschrift im Sinne des [§ 3 Abs. 1 Z 16b EStG 1988](#)

735c

Als lohngestaltende Vorschriften im Sinne des [§ 3 Abs. 1 Z 16b EStG 1988](#), die zur Auszahlung eines steuerfreien Taggeldes berechtigen, gelten:

- Gesetzliche Vorschriften,
- von Gebietskörperschaften erlassene Dienstordnungen,
- aufsichtsbehördlich genehmigte Dienst(Besoldungs)ordnungen der Körperschaften des öffentlichen Rechts,
- die vom Österreichischen Gewerkschaftsbund für seine Bediensteten festgelegte Arbeitsordnung,

- Kollektivverträge oder Betriebsvereinbarungen, die auf Grund besonderer kollektivvertraglicher Ermächtigungen abgeschlossen worden sind,
- Betriebsvereinbarungen, die wegen Fehlens eines kollektivvertragsfähigen Vertragsteiles ([§ 4 des Arbeitsverfassungsgesetzes](#), BGBl. Nr. 22/1974) auf der Arbeitgeberseite zwischen einem einzelnen Arbeitgeber und dem kollektivvertragsfähigen Vertragsteil auf der Arbeitnehmerseite abgeschlossen wurden,
- Vereinbarungen für alle Arbeitnehmer oder bestimmte Gruppen von Arbeitnehmern, wenn auf Seiten des Arbeitgebers kein kollektivvertragsfähiger Vertragsteil vorhanden ist und, mangels der nötigen Arbeitnehmeranzahl ([§ 40 Abs. 1 ArbVG](#)), ein Betriebsrat nicht gebildet werden kann.

Demnach können innerbetriebliche Vereinbarungen nur dann Basis für die steuerfreie Auszahlung von Tagesgeldern sein, wenn weder auf Seiten des Arbeitgebers ein kollektivvertragsfähiger Vertragsteil noch die erforderliche Arbeitnehmeranzahl (mindestens fünf, nicht zur Familie des Arbeitgebers gehörende volljährige Arbeitnehmer) für die Wahl eines Betriebsrates gegeben ist. Diese innerbetrieblichen Vereinbarungen verlieren ihre Gültigkeit, wenn die für die Bildung eines Betriebsrates erforderliche Anzahl der Arbeitnehmer ([§ 40 Abs. 1 ArbVG](#)) erreicht wird. In diesem Fall ist ein Betriebsrat zu wählen und eine Betriebsvereinbarung abzuschließen, um die steuerliche Begünstigung des [§ 3 Abs. 1 Z 16b EStG 1988](#) in Anspruch nehmen zu können. Die innerbetrieblichen Regelungen verlieren bei Inkrafttreten einer Betriebsvereinbarung, spätestens jedoch sechs Monate nach Erreichen der maßgeblichen Arbeitnehmerzahl, ihre Gültigkeit.

Grundsätzlich setzen alle als Begünstigungsvoraussetzung angeführten lohngestaltenden Vorschriften einen inländischen Arbeitgeber voraus (vgl. UFS 05.07.2013, RV/0286-F/11).

Gewährt ein ausländischer Arbeitgeber, bei dem die lohngestaltenden Vorschriften gemäß [§ 68 Abs. 5 Z 1 bis 6 EStG 1988](#) nicht zur Anwendung gelangen, Reiseaufwandsentschädigungen aufgrund einer zwingend anzuwendenden, behördlich genehmigten, nicht einseitig abänderbaren ausländischen lohngestaltenden Vorschrift (zB Schweizer Spesenreglement, Deutscher Tarifvertrag), sind für diese bei Zutreffen der übrigen Voraussetzungen die Bestimmungen des [§ 3 Abs. 1 Z 16b EStG 1988](#) analog anzuwenden, wenn

- dem Arbeitnehmer nach inländischer vergleichbarer lohngestaltender Vorschrift steuerfreie Reiseaufwandsentschädigungen zustehen würden und
- es zu keiner Besserstellung des Arbeitnehmers im Vergleich zu einer Beschäftigung in einem inländischen Betrieb kommt.

Das bedeutet, dass die Steuerfreiheit der Höhe nach zweifach begrenzt ist, nämlich zum einen mit den fiktiv gebührenden Taggeldern laut inländischer lohngestaltender Vorschrift (zB Kollektivvertrag) und zum anderen mit den tatsächlich gewährten Spesen(ersätzen) laut der ausländischen lohngestaltenden Vorschrift (vgl. UFS 05.07.2013, RV/0286-F/11).

Ist ein ausländischer Arbeitgeber nicht aufgrund einer zwingenden ausländischen lohngestaltenden Vorschrift im Sinne der vorgenannten Ausführungen zur Zahlung von Reiseaufwandsentschädigungen verpflichtet, können grundsätzlich innerbetriebliche Vereinbarungen Basis für die steuerfreie Auszahlung sein, wobei auch in diesem Fall die Steuerfreiheit der Höhe nach mit den fiktiv gebührenden Taggeldern laut inländischer lohngestaltender Vorschrift (zB Kollektivvertrag) begrenzt ist.

Normiert ein inländisches (Bundes- oder Landes)Gesetz die Anwendung von lohngestaltenden Vorschriften iSd [§ 68 Abs. 5 Z 1 bis 6 EStG 1988](#) auch für ausländische Arbeitgeber, können innerbetriebliche Vereinbarungen nicht Basis für die steuerfreie Auszahlung von Tagesgeldern sein.

Beispiel:

Für vom Ausland nach Österreich überlassene Arbeitskräfte sind hinsichtlich Inlandsdienstreisen die Regelungen in den einschlägigen Kollektivverträgen maßgeblich (derzeit AKÜ-Kollektivvertrag für Arbeiter bzw. Kollektivvertrag Gewerbe, Handwerk und Dienstleistung für Angestellte).

Dadurch bleibt in diesem Bereich kein Platz für eine innerbetriebliche Vereinbarung als Basis für die steuerfreie Auszahlung von Tages- und Nächtigungsgeldern, da bereits eine lohngestaltende Vorschrift iSd [§ 68 Abs. 5 Z 1 bis 6 EStG 1988](#) vorliegt, aufgrund derer der Arbeitgeber zur Zahlung von Reiseaufwandsentschädigungen verpflichtet ist. Eine innerbetriebliche Vereinbarung für Auslandsdienstreisen ist hingegen möglich, weil dieser Bereich nicht von [§ 3 Abs. 7 LSD-BG](#) umfasst ist.

Bei Urteilen des Obersten Gerichtshofs, in welchen der arbeitsrechtliche Anspruch auf Leistungen nicht anerkannt wird (zB Reiseaufwandsentschädigungen), ist die steuerliche Nichtanerkennung gemäß [§ 3 Abs. 1 Z 16b EStG 1988](#) erst für Lohnzahlungszeiträume ab dem 1. Jänner des zweitfolgenden Kalenderjahres anzuwenden, nach dem die OGH-Entscheidung ergangen ist.

Beispiel:

Das OGH-Urteil vom 29. März 2012, 9ObA148/11x betreffend Montagetischler führte dazu, dass dennoch bezahlte Reiseaufwandsentschädigungen ab dem 1.1.2014 gemäß [§ 3 Abs. 1 Z 16b EStG 1988](#) steuerpflichtig sind.

Siehe auch Beispiele Rz 10735c.

13. In Rz 768 wird der Arbeitnehmerabsetzbetrag gestrichen

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

768

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

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

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

14. In Rz 774 wird ein Verweis auf die EStR 2000 betreffend Zuwendungen aufgrund der COVID-19-Krise ergänzt

11.4.2 Grenzbetragsermittlung für den Alleinverdienerabsetzbetrag

774

Maßgebend für die Ermittlung des Grenzbetrages ist der Gesamtbetrag aller Einkünfte. Bei der Ermittlung des Grenzbetrages bleiben auch steuerfreie Einkünfte (zB sonstige Bezüge gemäß [§ 67 Abs. 1 EStG 1988](#) bis zur Freigrenze von 2.100 Euro, Zuschläge gemäß [§ 68 EStG 1988](#)) außer Ansatz. **Hinsichtlich Steuerbefreiungen von Zuwendungen und Zuschüssen, die aufgrund der COVID-19-Krise geleistet wurden, siehe EStR 2000 Rz 313h.** Gemäß [§ 3 EStG 1988](#) steuerfreie Einkünfte bleiben ebenfalls grundsätzlich außer Ansatz. Lediglich

- die nach [§ 3 Abs. 1 Z 4 lit. a EStG 1988](#) (Wochengeld und vergleichbare Bezüge),
- die nach [§ 3 Abs. 1 Z 10 und 11 EStG 1988](#) (begünstigte Auslandstätigkeiten, Fachkräfte der Entwicklungshilfe, Aushilfskräfte),
- die nach [§ 3 Abs. 1 Z 32 EStG 1988](#) (Abgeordnete zum EU-Parlament)
- sowie die auf Grund zwischenstaatlicher Vereinbarungen

steuerfreien Einkünfte sind bei der Ermittlung des Grenzbetrages zu berücksichtigen.

Einkünfte, die dem Grunde nach steuerpflichtig sind und im Einzelfall nur auf Grund von Tarifvorschriften zu keiner Einkommensteuer führen, sind keine „steuerfreien Einkünfte“ im Sinne des [§ 33 Abs. 4 Z 1 EStG 1988](#) und sind daher für die Berechnung des Grenzbetrages heranzuziehen. Dies gilt auch für Abfertigungen, für die bei Anwendung der Vergleichsrechnung gemäß [§ 67 Abs. 3 EStG 1988](#) im Einzelfall keine Steuer anfällt, sowie für Pensionsabfindungen, für die auf Grund der Tarifvorschriften ab 1. Jänner 2005 gemäß [§ 67 Abs. 8 lit. e EStG 1988](#) keine Steuer einzubehalten ist.

Im Fall der Option auf die unbeschränkte Steuerpflicht gemäß [§ 1 Abs. 4 EStG 1988](#) (siehe Rz 7) sind für die Grenzbetragsermittlung auch jene Einkünfte zu berücksichtigen, die – wären sie in Österreich steuerbar - in die Grenzbetragsermittlung einzubeziehen wären.

Einkünfte des (Ehe)Partners aus Kapitalvermögen (zB Zinsen, Aktiendividenden) sind zu berücksichtigen, auch wenn sie endbesteuert sind, weiters steuerpflichtige Einkünfte aus privaten Grundstücksveräußerungen.

Beispiel:

<i>Bruttobezüge (KZ 210)</i>	<i>5.000 Euro</i>
<i>Steuerfreie sonstige Bezüge innerhalb des Jahressechstels</i>	<i>700 Euro</i>
<i>Sozialversicherungsbeiträge für laufende Bezüge</i>	<i>700 Euro</i>
<i>Werbungskostenpauschale</i>	<i>132 Euro</i>
<i>Für den Grenzbetrag maßgebliche Einkünfte</i>	<i>3.468 Euro</i>

15. Die Rz 805, 806, 10805 und 10807 werden gestrichen und die Rz 807, 912b und 1241I werden aktualisiert

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

805

derzeit frei

806

derzeit frei

807

Ein Verkehrsabsetzbetrag von jährlich 400 Euro 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.

Ab 1.1.2016 steht ein erhöhter Verkehrsabsetzbetrag von 690 Euro zu, wenn Anspruch auf ein Pendlerpauschale besteht und das Einkommen nicht höher ist als 12.200 Euro im Jahr. Bei Einkommen zwischen 12.200 und 13.000 Euro wird der erhöhte Verkehrsabsetzbetrag gleichmäßig auf den Verkehrsabsetzbetrag von 400 Euro eingeschliffen ([§ 33 Abs. 5 Z 2 EStG 1988](#)).

912b

Eine Veranlagung kann auch beantragt werden, wenn die Summe der anderen Einkünfte einen Verlust ergibt oder **es zu einer Einkommensteuer unter null kommt** ([§ 33 Abs. 8 EStG 1988](#)) führt. Ergibt sich bei der Antragsveranlagung eine Nachzahlung (insbesondere bei Lohnsteuerfehlberechnungen), kann der Arbeitnehmer den Antrag auch noch im Rechtsmittelverfahren zurückziehen. Die Freigrenze für Kapitaleinkünfte in Höhe von 22 Euro ([§ 39 Abs. 1 dritter Satz EStG 1988](#)) gilt auch im Rahmen der Antragsveranlagung.

33a.6 Berechnung der Steuer

1241I

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

- (erhöhter) Verkehrsabsetzbetrag ([§ 33 Abs. 5 Z 1 und 2 EStG 1988](#), Rz 807 bis 808)
- Pensionistenabsetzbetrag ([§ 33 Abs. 6 EStG 1988](#), Rz 809 bis 810)

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

16. Die Rz 813a und die Rz 813b werden aktualisiert

11.14.1 Schrittweise Berechnung nach [§ 33 EStG 1988](#)

813a

Der zum laufenden Tarif zu versteuernde Arbeitslohn vor Abzug des Werbungskostenpauschbetrages (**der Sonderausgabenpauschbetrag entfällt ab 1.1.2021**) ist auf ganze Cent kaufmännisch auf- oder abzurunden und bei einem monatlichen Lohnzahlungszeitraum mit dem Faktor 12 bzw. bei einem täglichen Lohnzahlungszeitraum

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

Beispiel:

*Monatslohn einer Angestellten mit zwei Kindern (Alleinerzieherabsetzbetrag) unter 18 Jahren, für die jeweils der halbe Familienbonus Plus beantragt wird, abzüglich Sozialversicherungsbeiträge: **2.100,37 Euro***

Berechnung des Einkommens 2021:

2.100,37 Euro x 12 =	25.204,44 Euro
<i>abzüglich</i>	
- Werbungskostenpauschale	- 132,00 Euro
Jährliche Bemessungsgrundlage	25.072,44 Euro

Berechnung der Lohnsteuer:

$$\text{Formel: } \frac{(\text{Einkommen} - 18.000) \times 4.550}{13.000} + 1400$$

Einkommen	25.072,44 Euro	
<i>abzüglich</i>	- 18.000,00 Euro	
	7.072,44	x
		4.550,00
	= 32.179.602	:
	2.475,35 Euro	
	+ 1.400,00 Euro	
	= 3.875,35 Euro	

abzüglich

- Familienbonus Plus (2 x 750 Euro)	- 1.500,00 Euro
- Verkehrsabsetzbetrag	- 400,00 Euro

- Alleinerzieherabsetzbetrag	- 669,00 Euro
Lohnsteuer jährlich	1.306,35 Euro
Lohnsteuer monatlich (gerundet)	108,86 Euro

11.14.2 Berechnung mittels Effektiv-Tarif

813b

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

Beispiel 1:

Monatslohn einer Angestellten mit zwei Kindern (Alleinerzieherabsetzbetrag) unter 18 Jahren, für die jeweils der halbe Familienbonus Plus beantragt wird, abzüglich Sozialversicherungsbeiträge: 2.100,37 Euro

Berechnung der Lohnsteuer:

Monatslohn 2021	2.100,37 Euro
<i>Anwendung des Prozentsatzes laut Monatslohnsteuertabelle 2021</i>	
2.100,37 x 35% =	735,13
<i>abzüglich Abzugsbetrag</i>	- 412,18
<i>abzüglich Familienbonus Plus (2 x 62,50 Euro)</i>	- 125,00
<i>abzüglich Verkehrsabsetzbetrag</i>	- 33,33
<i>abzüglich Alleinerzieherabsetzbetrag für 2 Kinder</i>	- 55,75
<i>Lohnsteuer monatlich (gerundet)</i>	108,87 Euro

Beispiel 2 (tägliche Berechnung):

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

Berechnung der Lohnsteuer:

Tageslohn 2021	77,53 Euro
<i>Anwendung des Prozentsatzes laut Tageslohnsteuertabelle 2021</i>	
77,53 x 35% =	27,136
<i>abzüglich Abzugsbetrag</i>	- 13,739
<i>abzüglich Verkehrsabsetzbetrag</i>	- 1,111
<i>Lohnsteuer monatlich (gerundet)</i>	12,29 Euro

17. In Rz 890 wird der Höchstbetrag für die Kosten eines Begräbnisses und eines Grabmals erhöht

12.8.8 Begräbniskosten

890

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

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

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

Beispiel:

<i>Nachlassaktivaten</i>	<i>110.000 Euro</i>
<i>Nachlasspassiva (inklusive 9.713 Euro Begräbniskosten)</i>	<i>150.000 Euro</i>
<i>Reinnachlass</i>	<i>- 40.000 Euro</i>

Die Begräbniskosten von 9.713 Euro finden in den Nachlassaktivaten von 110.000 Euro Deckung, daher kommt eine Berücksichtigung als außergewöhnliche Belastung nicht in Betracht.

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

Bundeseinheitlich betragen die Kosten für ein würdiges Begräbnis (inklusive Grabmal) erfahrungsgemäß insgesamt höchstens 15.000 Euro. Entstehen höhere Kosten, so ist auch die Zwangsläufigkeit nachzuweisen. Sie liegt zB bei besonderen Überführungskosten oder Kosten auf Grund besonderer Vorschriften über die Gestaltung des Grabdenkmals vor.

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

Beispiel:

Die tatsächlichen Kosten für ein Begräbnis (inklusive Grabmal) betragen 16.000 Euro. Die Kosten für ein würdiges Begräbnis (inklusive Grabmal) betragen 15.000 Euro. An Nachlassvermögen sind 14.000 Euro vorhanden.

<i>Kosten würdiges Begräbnis</i>	<i>15.000 Euro</i>
<i>Nachlassvermögen</i>	<i>14.000 Euro</i>
<i>außergewöhnliche Belastung</i>	<i>1.000 Euro</i>

18. Die Rz 911c wird auf Grund des COVID-19-StMG, [BGBI. I Nr. 3/2021](#), angepasst

13.1.3 Zufluss von Bezügen gemäß [§ 69 Abs. 2, 3, 5 oder 9 EStG 1988](#)

911c

Eine Pflichtveranlagung hat auch bei Erhalt von

- Bezügen aus der gesetzlichen Krankenversorgung bzw. Rehabilitationsgeld
- Bezügen nach dem Heeresgebührengesetz oder
- für rückgezahlte Pflichtbeiträge zu erfolgen.

Die Pauschalbesteuerung in Höhe von **20%** (bis zum 31.12.2020 **25%**) sowie die Berücksichtigung des Freibetrages von 30 Euro täglich für Bezüge gemäß [§ 69 Abs. 2 EStG 1988](#) bzw. die Pauschalbesteuerung in Höhe von **20%** (**bis zum 31.12.2020 22%**) sowie die Berücksichtigung des Freibetrages von 20 Euro täglich für Bezüge gemäß [§ 69 Abs. 3 EStG 1988](#) sind nur eine vorläufige Maßnahme im Rahmen des Lohnsteuerabzuges.

19. Rz 991 wird um das BFG-Erkenntnis vom 29.3.2021, RV/5100635/2020, ergänzt

15.4.5.20 Krankenpflegeschüler

991

Das "Taschengeld" sowie allfällige andere Bezugsbestandteile, die Krankenpflegeschüler im Rahmen der Ausbildung erhalten, stellen Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit gemäß [§ 25 Abs. 1 Z 1 EStG 1988](#) dar (**BFG 29.03.2021, RV/5100635/2020**). Die Bereitstellung einer Unterkunft führt analog der Bereitstellung des "Burschenzimmers" im Gastgewerbe nicht zur Zurechnung eines steuerpflichtigen Sachbezuges. Der Umstand, dass arbeitsrechtlich kein Dienstverhältnis der Ausbildungsinstitution mit der auszubildenden Person besteht, ist für die steuerliche Beurteilung der Einkünfte nicht maßgeblich.

Siehe auch Beispiel Rz 10991.

20. Die Rz 1060, 1066a, 1123, 1193a, 1193c bis 1193d werden betreffend [§ 77 Abs. 4a EStG 1988](#) ergänzt

1060

Werden laufende Bezüge von mehreren Arbeitgebern hintereinander (Arbeitgeberwechsel) ausbezahlt und legt der Arbeitnehmer dem neuen Arbeitgeber den (die) Lohnzettel der (des) früheren Arbeitgeber(s) vor, ist bei der Sechstelberechnung so vorzugehen, als ob alle Bezüge in einem Kalenderjahr nur von einem einzigen Arbeitgeber ausbezahlt worden wären. 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.

Die Vorlage eines Jahreslohnzettels in Bezug auf die Vorbezüge bleibt auch für Zwecke des Kontrollsechstels nach [§ 77 Abs. 4a EStG 1988](#) unbenommen. Werden die laufenden Bezüge des vorherigen Arbeitgebers beim nachfolgenden Arbeitgeber für das Jahressechstel berücksichtigt, sind diese auch beim Kontrollsechstel heranzuziehen. Insgesamt sind hierbei sonstige Bezüge (vorheriger und nunmehriger Arbeitgeber) jedoch höchstens im Ausmaß des auf Basis der gesamten laufenden Bezüge ermittelten Kontrollsechstels begünstigt. Der nunmehrige Arbeitgeber hat in diesem Fall bei Auszahlung des letzten laufenden Bezuges das Kontrollsechstel unter Berücksichtigung der Vorbezüge zu ermitteln und gegebenenfalls eine Aufrollung nach [§ 77 Abs. 4a Z 1 oder Z 2 EStG 1988](#) vorzunehmen.

Wird dem nachfolgenden Arbeitgeber kein Lohnzettel vorgelegt, können die Vorbezüge bei der Sechstelberechnung nicht mitberücksichtigt werden. Die Berechnung hat wie bei einer erstmaligen Aufnahme einer nichtselbständigen Tätigkeit zu erfolgen. Da [§ 41 Abs. 4 EStG 1988](#) nur vorsieht, dass die Steuer, die auf die sonstigen Bezüge innerhalb des Jahressechstels entfällt, neu zu berechnen ist, erfolgt keine Korrektur des Jahressechstels im Zuge der (Arbeitnehmer-)Veranlagung. Eine Mehrfachberücksichtigung des Freibetrages von 620 Euro gemäß [§ 67 Abs. 1 EStG 1988](#) wird hingegen im Zuge der Veranlagung rückgängig gemacht.

1066a

Erhält ein Arbeitnehmer zum selben Zeitpunkt sonstige Bezüge, die nicht nur steuerpflichtige Inlandsbezüge darstellen, sind die festen Steuersätze gemäß [§ 67 Abs. 1 und 2 EStG 1988](#) (sowie die Freigrenze von 2.100 Euro) in folgender Reihenfolge zu verrechnen:

- 1) sonstige Bezüge, die aufgrund eines DBA in Österreich steuerfrei gestellt sind
- 2) sonstige Bezüge, die aufgrund einer nationalen Bestimmung steuerbefreit sind (zB Einkünfte von Entwicklungshelfern gemäß [§ 3 Abs. 1 Z 11 lit. b EStG 1988](#))
- 3) übrige sonstige Bezüge

Ist allerdings eine einzelne Sonderzahlung aufgrund eines DBA bezüglich des Besteuerungsrechts nach dem Kausalitätsprinzip teilweise dem Inland und teilweise dem Ausland zuzuordnen, sind die im Inland bzw. im Ausland steuerpflichtigen Bezüge den festen Steuersätzen gemäß [§ 67 Abs. 1 EStG 1988](#) im jeweiligen (prozentuellen) Ausmaß zuzuordnen (vgl. EAS 3331). **Dies gilt auch bei der Ermittlung des Kontrollsechstels nach § 77 Abs. 4a EStG 1988.**

1123

Sofern für einen einheitlichen sonstigen Bezug (zB Weihnachtsgeld) nur teilweise Sozialversicherungsbeiträge anfallen, weil die jeweilige Höchstbeitragsgrundlage überschritten wird, sind jene Sozialversicherungsbeiträge, die auf nach dem Tarif zu versteuernde sonstige Bezüge entfallen (Sechstelüberhang), anteilig beim laufenden Bezug zu berücksichtigen, indem sie auf Basis der Bruttbeträge entsprechend aufgeteilt werden (vgl. VwGH 14.05.2020, [Ra 2019/13/0093](#)).

Dies gilt auch, wenn sonstige Bezüge aufgrund der Aufrollung gemäß § 77 Abs. 4a EStG 1988 nachzuversteuern sind und beginnend mit der zuletzt gewährten Sonderzahlung von den Sonderzahlungen (teilweise) keine Sozialversicherung mehr abzuziehen war, weil die Höchstbeitragsgrundlage von früheren sonstigen Bezügen (teilweise) bereits ausgeschöpft wurde.

1193a

Die Bestimmung des [§ 77 Abs. 5 EStG 1988](#) bezieht sich sowohl auf laufende als auch auf sonstige Bezüge, die für das Vorjahr bis zum 15. Februar des Folgejahres ausgezahlt werden.

Werden sonstige Bezüge für das Vorjahr bis zum 15. Februar des Folgejahres ausbezahlt, ist das Jahressechstel neu zu berechnen. Dabei sind alle zuvor ausbezahlten laufenden Bezüge zu berücksichtigen.

Wurde bei Auszahlung des Dezemberbezuges eine Nachversteuerung von sonstigen Bezügen gemäß [§ 77 Abs. 4a EStG 1988](#) vorgenommen, ist bei einer Nachzahlung von laufenden Bezügen bis 15.2. ein bereits aufgrund des [§ 77 Abs. 4a EStG 1988](#) nach [§ 67 Abs. 10 EStG 1988](#) nachversteuerter Betrag zu korrigieren.

Auch eine Korrektur zugunsten des Arbeitnehmers nach [§ 77 Abs. 4a Z 2 EStG 1988](#) ist bei Nachzahlungen von laufenden Bezügen für das Vorjahr bis 15.2. möglich (dies gilt nicht für Nachzahlungen für das Jahr 2020).

1193c

Ab dem Kalenderjahr 2021 gilt Folgendes:

Der Arbeitgeber hat bei Auszahlung des letzten laufenden Bezuges im Kalenderjahr ein Sechstel der im Kalenderjahr zugeflossenen laufenden Bezüge zu ermitteln (Kontrollsechstel) und den Überhang bei Auszahlung des letzten laufenden Bezuges im Kalenderjahr nach [§ 67 Abs. 10 EStG 1988](#) nachzuversteuern (siehe Rz 1193b).

Die Verpflichtung zur Ermittlung des Kontrollsechstels richtet sich an Arbeitgeber iSd [§ 47 Abs. 1 EStG 1988](#). Arbeitnehmer ist eine natürliche Person, die Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit bezieht und Arbeitgeber ist, wer Arbeitslohn im Sinne des [§ 25 EStG 1988](#) auszahlt. Daher gilt die Regelung des [§ 77 Abs. 4a EStG 1988](#) zB auch für Bezieher von Firmenpensionen.

Nach dem Einleitungssatz des [§ 77 Abs. 4a EStG 1988](#) ist bei Auszahlung des letzten laufenden Bezuges im Kalenderjahr jedenfalls das Kontrollsechstel zu ermitteln.

Die in [§ 77 Abs. 4a Z 1 EStG 1988](#) genannten Ausschlussgründe sind nur dann anzuwenden, wenn im laufenden Kalenderjahr insgesamt mehr sonstige Bezüge als das Kontrollsechstel mit den festen Steuersätzen gemäß [§ 67 Abs. 1 EStG 1988](#) versteuert wurden – somit nur auf die Nachversteuerung aufgrund des Kontrollsechstels.

Wurden im laufenden Kalenderjahr insgesamt weniger sonstige Bezüge als das Kontrollsechstel mit den festen Steuersätzen gemäß [§ 67 Abs. 1 EStG 1988](#) versteuert, hat

der Arbeitgeber, sofern entsprechende sonstige Bezüge gemäß § 67 Abs. 1 und 2 EStG 1988 ausbezahlt und gemäß § 67 Abs. 10 EStG 1988 besteuert worden sind, den nicht ausgeschöpften Differenzbetrag auf das Kontrollsechstel durch Aufrollen nach § 67 Abs. 1 EStG 1988 zu versteuern. Somit ist eine Aufrollung zugunsten der Arbeitnehmer jedenfalls vorzunehmen, unabhängig davon, ob ein Ausnahmetatbestand nach der Z 1 leg. cit. vorliegt.

Die Aufrollverpflichtung bzw. Nachversteuerung kommt nicht zur Anwendung, wenn ein Arbeitnehmer im Kalenderjahr Einkommensverluste bei den laufenden Bezügen hinnehmen muss. Dies liegt in folgenden gesetzlich genannten Fällen vor:

- Elternkarenz
- Bezug von Krankengeld aus der gesetzlichen Krankenversicherung
- Bezug von Rehabilitationsgeld gemäß § 143a ASVG
- Pflegekarenz oder Pflegeteilzeit gemäß § 14c oder § 14d AVRAG
- Familienhospizkarenz oder Familienhospizteilzeit gemäß § 14a oder § 14b AVRAG
- Wiedereingliederungsteilzeit gemäß § 13a AVRAG
- Grundwehrdienst gemäß § 20 Wehrgesetz 2001 oder Zivildienst gemäß § 6a Zivildienstgesetz 1986
- Bezug von Altersteilzeitgeld gemäß § 27 AIVG
- Teilpension gemäß § 27a AIVG
- Beendigung des Dienstverhältnisses, wenn im Kalenderjahr kein neues Dienstverhältnis bei demselben Arbeitgeber oder einem mit diesem verbundenen Konzernunternehmen eingegangen wird. **Der Übertritt eines Beamten in den Ruhestand ist in diesem Zusammenhang einer Beendigung des Dienstverhältnisses gleichzuhalten.**

Elternkarenz iSd § 77 Abs. 4a Z 1 lit. a EStG 1988 liegt vor, wenn für Eltern gegenüber dem Arbeitgeber ein gesetzlicher Anspruch auf Karenz gemäß Mutterschutzgesetz 1979 bzw. Väter-Karenzgesetz besteht (inklusive Papamontat nach § 1a VKG und Mutterschutz).

Wird nach Ablauf des zweiten Lebensjahres des Kindes eine gesetzliche Karenz in Anspruch genommen (zB aus Anlass einer Adoption bzw. aus Anlass einer Pflegeübernahme eines Kindes oder aus Anlass einer "aufgeschobenen" Karenz), handelt es sich um eine „echte“ Elternkarenz, sodass das Kontrollsechstel nicht zum Tragen kommt.

Mangels Aufzählung in § 77 Abs. 4a Z 1 EStG 1988 hat bei Elternteilzeit eine Versteuerung nach § 77 Abs. 4a Z 1 EStG 1988 zu erfolgen, sofern kein anderer Ausschlussgrund zum Tragen kommt. Eine Aufrollung zugunsten der Arbeitnehmer nach § 77 Abs. 4a Z 2 EStG 1988 hat jedenfalls zu erfolgen, wenn die Voraussetzungen vorliegen.

Wird während der Elternkarenz ein paralleles Dienstverhältnis eingegangen, ist sowohl arbeitsrechtlich als auch steuerrechtlich von zwei getrennten Arbeitsverhältnissen auszugehen. Da die karenzierte Beschäftigung nicht beendet ist, sind die (laufenden und sonstigen) Bezüge daraus für das parallel geführte Beschäftigungsverhältnis ohne Belang. Betreffend das karenzierte Arbeitsverhältnis unterbleibt eine allfällige Nachversteuerung nach [§ 77 Abs. 4a Z 1 EStG 1988](#), eine allfällige Aufrollung zugunsten der Arbeitnehmer nach [§ 77 Abs. 4a Z 2 EStG 1988](#) hat gegebenenfalls auch für das karenzierte Dienstverhältnis zu erfolgen. In Bezug auf das parallel geführte Beschäftigungsverhältnis kommt es zur Neuberechnung des Jahressechstels im Zuge der Auszahlung des letzten laufenden Bezuges (ebendort) im Kalenderjahr, sofern im parallelen Dienstverhältnis kein Ausschlussgrund zum Tragen kommt.

Nach dem Wortlaut des [§ 77 Abs. 4a Z 1 lit. g EStG 1988](#) ist nur bei Grundwehrdienst gemäß [§ 20 Wehrgesetz 2001](#) oder Zivildienst gemäß [§ 6a Zivildienstgesetz 1986](#) keine Aufrollung durchzuführen. Dies gilt daher nicht z.B. bei Milizübungen, freiwilligen Waffenübungen, Zeitsoldaten, außerordentlichen Übungen, etc.

Nach [§ 77 Abs. 4a Z 1 lit. j EStG 1988](#) unterbleibt eine Nachversteuerung bei Beendigung des Dienstverhältnisses, wenn im Kalenderjahr kein neues Dienstverhältnis bei demselben Arbeitgeber oder einem mit diesem verbundenen Konzernunternehmen eingegangen wird. Es kommt auf das arbeitsrechtliche Ende des Dienstverhältnisses und nicht auf die Verlängerung der Pflichtversicherung an.

Kommt es daher nach Beendigung des Dienstverhältnisses im selben Kalenderjahr zu einem Wiedereintritt bei demselben Arbeitgeber oder einem mit diesem verbundenen Konzernunternehmen, ist spätestens mit der Auszahlung des letzten laufenden Bezuges nach Wiedereintritt das Kontrollsechstel zu ermitteln und sind die sonstigen Bezüge allenfalls nach [§ 77 Abs. 4a Z 1 oder Z 2 EStG 1988](#) aufzurollen.

Steht bei der Beendigung des Dienstverhältnisses bereits fest, dass ein Arbeitnehmer im selben Kalenderjahr ein Dienstverhältnis bei demselben Arbeitgeber oder einem mit diesem verbundenen Konzernunternehmen eingehen wird, ist das Kontrollsechstel zu ermitteln und kann eine Nachversteuerung nach [§ 77 Abs. 4a Z 1 EStG 1988](#) bereits bei der Beendigung des ersten Dienstverhältnisses vorgenommen werden.

Kommt es zu einem Wiedereintritt iSd [§ 77 Abs. 4a Z 1 lit. j EStG 1988](#), hat eine Nachversteuerung auch dann zu erfolgen, wenn das nachfolgende Dienstverhältnis ebenso noch im selben Kalenderjahr beendet wird, es sei denn, es kommt ein anderer Ausschließungsgrund nach [§ 77 Abs. 4a Z 1 lit. a bis i EStG 1988](#) zum Tragen. Tritt während des Kalenderjahres mindestens einer der Fälle nach [§ 77 Abs. 4a Z 1 lit. a bis i EStG 1988](#)

ein, ist im selben Kalenderjahr unabhängig von der zeitlichen Lagerung mehrerer Dienstverhältnisse beim selben Arbeitgeber keine Nachversteuerung durchzuführen.

Tritt ein Ausschlussgrund des [§ 77 Abs. 4a Z 1 EStG 1988](#) während des Kalenderjahres bei Dienstverhältnissen des gleichen Arbeitnehmers zu unterschiedlichen Konzernunternehmen ein, gilt der Ausschlussgrund nur bei dem Dienstverhältnis, bei dem dieser eingetreten ist.

Werden bei der Ermittlung des Jahressechstels die Vorbezüge bei einem anderen Arbeitgeber berücksichtigt, tritt der fiktive Effekt ein, als ob alle laufenden und sonstigen Bezüge vom nunmehrigen Arbeitgeber zugeflossen wären (vgl. Rz 1060). Diese Vorbezüge erhöhen sowohl das Jahressechstel nach [§ 67 Abs. 1 und 2 EStG 1988](#) als auch das Kontrollsechstel nach [§ 77 Abs. 4a EStG 1988](#). Bei der begünstigten Besteuerung der sonstigen Bezüge beim Folgearbeitgeber sind die im vorangegangenen Dienstverhältnis bereits begünstigt besteuerten Bezüge zu berücksichtigen. Eine allfällige Sechstelüberschreitung (Besteuerung nach [§ 67 Abs. 10 EStG 1988](#)) beim vorangegangenen Dienstverhältnis kann beim Folgearbeitgeber nicht korrigiert werden. Eine Mitberücksichtigung beim neuen Arbeitgeber kann nur insoweit erfolgen, als beim Folgearbeitgeber tatsächlich entsprechende sonstige Bezüge geflossen sind.

1193d

Wenn im laufenden Kalenderjahr insgesamt weniger sonstige Bezüge als das Kontrollsechstel mit den festen Steuersätzen gemäß [§ 67 Abs. 1 EStG 1988](#) versteuert wurden, hat der Arbeitgeber ab dem Kalenderjahr 2021 den nicht ausgeschöpften Differenzbetrag auf das Kontrollsechstel durch Aufrollen nach [§ 67 Abs. 1 EStG 1988](#) zu versteuern, wenn entsprechende sonstige Bezüge gemäß [§ 67 Abs. 1 und 2 EStG 1988](#) ausbezahlt und gemäß [§ 67 Abs. 10 EStG 1988](#) nach dem Einkommensteuertarif besteuert worden sind. **Somit ist eine Aufrollung zugunsten der Arbeitnehmer jedenfalls vorzunehmen, unabhängig davon, ob ein Ausnahmetatbestand nach § 77 Abs. 4a Z 1 EStG 1988 vorliegt.**

Diese Regelung kann nur für tatsächlich geleistete sonstige Bezüge zur Anwendung kommen, die auch sämtliche Voraussetzungen der Qualifikation als sonstige Bezüge gemäß [§ 67 Abs. 1 und 2 EStG 1988](#) erfüllen, aber im Zeitpunkt der Auszahlung nicht Deckung im Jahressechstel finden (Sechstelüberschreitung). Jener Teil der sonstigen Bezüge, der im Zeitpunkt der Auszahlung aufgrund einer Sechstelüberschreitung zum laufenden Tarif besteuert wurde, der dann aber im Kontrollsechstel Deckung findet (zB aufgrund einer Gehaltserhöhung), wird im Dezember (bzw. bei Beendigung des Dienstverhältnisses) durch Aufrollung zum begünstigten Tarif nach [§ 67 Abs. 1 EStG 1988](#) besteuert.

Beispiel:

Gehalt Jänner bis Oktober 2.500 Euro monatlich, Urlaubsgeld im Juni in Höhe von 2.500 Euro, Gehalt ab November 2.800 Euro monatlich, Weihnachtsgeld im November in Höhe von 2.800 Euro.

Bei Auszahlung des Weihnachtsgeldes kommt es im November zu einer Sechstelüberschreitung und ein Teil des Weihnachtsgeldes, der so genannte Sechstelüberhang, ist zum laufenden Tarif zu besteuern. Im Dezember ist aufgrund der Neuregelung bei Berechnung des Kontrollsechstels ein Teil des Sechstelüberhangs durch Aufrollung begünstigt zu besteuern, da das Jahressechstel im Dezember (=Kontrollsechstel) aufgrund der Gehaltserhöhung höher ist (5.100 Euro), als das Jahressechstel bei Auszahlung des Weihnachtsgeldes im November (5.054,55 Euro).

21. In den Rz 1083, 1177c und 1233b erfolgt eine Verweisanpassung aufgrund von [BGBI. I Nr. 71/2021](#)

19.5 Bauarbeiterurlaubsentgelt, -ersatzleistung, -abfindung, Überbrückungsabgeltung und Jahreszwölftel ([§ 67 Abs. 5 EStG 1988](#))

1083

Durch die Bestimmung des [§ 67 Abs. 5 erster Teilstrich EStG 1988](#) wird der Zusammensetzung des Urlaubsentgeltes, der Abfindung, der Urlaubsersatzleistung sowie der Überbrückungsabgeltung nach dem **Bundesgesetz betreffend den Urlaub und die Abfertigung für Arbeitnehmer in der Bauwirtschaft** (Bauarbeiter-Urlaubs- und Abfertigungsgesetz - [BUAG](#)), BGBI. Nr. 414/1972, Rechnung getragen. Das Urlaubsentgelt, die Urlaubsersatzleistung, die Abfindung gemäß § 8 bis § 10 und die Überbrückungsabgeltung gemäß [§ 13m Abs. 1 und 3 BUAG](#) sind demnach zur Hälfte als laufender Bezug und zur Hälfte als sonstiger Bezug zu behandeln.

Für das Urlaubsentgelt gemäß [§ 8 BUAG](#) gilt unabhängig davon, ob die Auszahlung durch den Arbeitgeber oder die Bauarbeiter-Urlaubs- und Abfertigungskasse (BUAK) erfolgt, gemäß [§ 67 Abs. 5 erster Teilstrich EStG 1988](#) Folgendes:

- Der als sonstiger Bezug zu behandelnde Teil des Urlaubsentgeltes ist immer mit 6% zu versteuern (der Freibetrag von 620 Euro und die Freigrenze von 2.100 Euro sind nicht anzuwenden); die Sechstelbegrenzung gilt nicht für diese Bezüge.
- Bei Direktauszahlung des Urlaubsentgeltes gemäß [§ 8 Abs. 8 BUAG](#) an den Arbeitnehmer hat die BUAK für jenen Teil, der als laufender Bezug zu behandeln ist, gemäß [§ 69 Abs. 4 Z 2 EStG 1988](#) die Lohnsteuer tageweise nach dem Lohnsteuertarif im Sinne des [§ 66 EStG 1988](#) zu berechnen, da auch die Ansprüche durch die BUAK tageweise berechnet werden; individuelle Absetzbeträge des [§ 33 EStG 1988](#) sind nicht zu berücksichtigen. Bei Auszahlung des Urlaubsentgeltes durch den Arbeitgeber sind die als laufende Bezüge

zu behandelnden Teile gemeinsam mit dem übrigen laufenden Bezug im Zeitpunkt des Zufließens nach dem Lohnsteuertarif des jeweiligen Kalendermonats der Besteuerung zu unterziehen (monatlicher Lohnabrechnungszeitraum; ausgenommen bei „gebrochener Abrechnungsperiode“).

- Zur Lohnzettelausstellung siehe Rz 1233b.

Für von der BUAK ausbezahlte Urlaubsersatzleistungen gemäß [§ 9 BUAG](#) gilt Folgendes:

- Der als sonstiger Bezug zu behandelnde Teil ist mit 6% zu versteuern (der Freibetrag von 620 Euro und die Freigrenze von 2.100 Euro sind nicht anzuwenden); die Sechstelbegrenzung gilt nicht für diese Bezüge.
- Für den laufenden Teil der Urlaubsersatzleistung hat die BUAK gemäß [§ 69 Abs. 4 Z 2 EStG 1988](#) die Lohnsteuer tageweise nach dem Lohnsteuertarif im Sinne des [§ 66 EStG 1988](#) zu berechnen.
- Die Urlaubs- und Abfertigungskasse hat die auf die Urlaubsersatzleistung entfallenden lohnabhängigen gesetzlichen Abgaben zu entrichten, wobei die Lohnsteuer an das für die Urlaubs- und Abfertigungskasse zuständige Finanzamt abzuführen ist.
- Von der Bauarbeiter-Urlaubs- und Abfertigungskasse ist ein Lohnzettel auszustellen, wobei jener Zeitraum anzugeben ist, für den eine Urlaubsersatzleistung zur Auszahlung gelangt.

Für von der BUAK ausbezahlte Urlaubsabfindungen gemäß § 10 und die Überbrückungsabgeltung gemäß [§ 13m Abs. 1 und 3 BUAG](#) gilt Folgendes:

- Der als sonstiger Bezug zu behandelnde Teil ist mit 6% zu versteuern.
- Die Versteuerung des laufenden Bezuges hat gemäß [§ 67 Abs. 10 EStG 1988](#) zu erfolgen und es ist ein monatlicher Lohnzahlungszeitraum zu unterstellen.
- Von der Bauarbeiter-Urlaubs- und Abfertigungskasse ist ein Lohnzettel auszustellen, wobei als Zeitraum der Beschäftigung der Kalendermonat der Auszahlung (erster bis letzter Tag des Kalendermonats) anzugeben ist.
- Wird die Überbrückungsabgeltung gemeinsam mit dem Überbrückungsgeld gemäß [§ 13 BUAG](#) ausbezahlt, ist der laufende Bezug der Überbrückungsabgeltung gemeinsam mit dem letzten laufenden Bezug des Überbrückungsgeldes nach dem Monatstarif (unter Berücksichtigung eines monatlichen Lohnzahlungszeitraumes) zu versteuern. Am Lohnzettel ist in diesem Fall der Zeitraum des Bezuges von Überbrückungsgeld anzugeben.

21.9 Bauarbeiter-Urlaubs- und Abfertigungsgesetz - Entsendungen

1177c

Mit [BGBI. I Nr. 104/2005](#) vom 19.8.2005 wurde das Bauarbeiter-Urlaubs- und Abfertigungsgesetz (**BUAG**) geändert. Die Bestimmungen betreffend Urlaub sind für die Beschäftigung von Arbeitnehmern, die von einem Arbeitgeber ohne Sitz in Österreich

- zur fortgesetzten Arbeitsleistung oder
- im Rahmen einer Arbeitskräfteüberlassung

nach Österreich entsandt werden anzuwenden ([§§ 33d ff BUAG](#)). Ein Arbeitnehmer hat für die Dauer der Entsendung nach Österreich Anspruch auf bezahlten Urlaub. Das Urlaubsentgelt im Sinne der [§§ 8 bis 10 BUAG](#) ist zur Hälfte als laufender Bezug und zur Hälfte als sonstiger Bezug zu behandeln ([§ 67 Abs. 5 erster Teilstrich EStG 1988](#)). Die Bauarbeiter-Urlaubs- und Abfertigungskasse (**BUAK**) hat das Urlaubsentgelt und die Urlaubsabfindung im Sinne der Rz 1083 zu versteuern. Die **BUAK** hat die Lohnsteuer nur dann einzubehalten und abzuführen, wenn sie für das laufende Kalenderjahr den Betrag von 100 Euro übersteigt. Hinsichtlich der Lohnzettelausstellung siehe Rz 1083 (Urlaubsabfindung) und Rz 1233b (Urlaubsentgelt).

31.9 Lohnzettelausstellung bei Bezügen gemäß [§ 67 Abs. 5 EStG 1988](#)

1233b

Für Arbeitnehmer, die dem **Bundesgesetz betreffend den Urlaub und die Abfertigung für Arbeitnehmer in der Bauwirtschaft (Bauarbeiter-Urlaubs- und Abfertigungsgesetz – BUAG)** unterliegen, ist bei der Ausstellung des Lohnzettels Folgendes zu beachten:

1) Bezüge gemäß [§ 67 Abs. 5 erster Teilstrich EStG 1988](#) (Urlaubsentgelt gemäß [§ 8 BUAG](#)):

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

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

Auszahlung durch den Arbeitgeber oder durch die **BUAK** erfolgt, sind die Beitragsgrundlagen in die monatlichen Beitragsgrundlagenmeldungen des Arbeitgebers aufzunehmen.

Zur Lohnzettelausstellung bei Urlaubsabfindungen gemäß § 10 und Überbrückungsabgeltungen gemäß [§ 13m Abs. 1 und 3 BUAG](#) siehe Rz 1083.

2) Bezüge gemäß [§ 67 Abs. 5 zweiter Teilstrich EStG 1988](#) (Jahreszwölftel):

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

Der Arbeitgeber übermittelt einen Lohnzettel der Lohnzettelart 1.

22. Klarstellung der Rz 1105a aufgrund des BFG-Erkenntnisses vom 06.07.2020, RV/5100984/2018

1105a

Nachzahlungen für abgelaufene Kalenderjahre (gleichgültig ob diese neben laufenden Bezügen gewährt werden oder nicht), die nicht auf einer willkürlichen Verschiebung des Auszahlungszeitpunktes beruhen, sind wie bei den Rz 1100 bis 1102a erläutert, zu versteuern. Eine Aufteilung auf die bei den Rz 1101a bis 1102 angeführten Komponenten ist nur zulässig, wenn eindeutig erkennbar ist, in welchem Ausmaß die Nachzahlung auf einen derartigen Betrag entfällt.

Nachzahlungen für abgelaufene Kalenderjahre sind dann begünstigt zu besteuern (1/5 steuerfrei), wenn sie nicht auf einer willkürlichen Verschiebung des Auszahlungszeitpunktes beruhen. Von einem willkürlichen Verhalten wird gesprochen, wenn es auf ein bewusstes Wollen oder Nichtwollen zurückzuführen ist. Willkür liegt nicht nur bei Missbrauch, sondern auch in allen Fällen vor, in denen die Verschiebung der Nachzahlung in das darauffolgende Kalenderjahr freiwillig erfolgte (vgl. BFG vom 06.07.2020, RV/5100984/2018).

Nachzahlungen für abgelaufene Kalenderjahre, die auf einer willkürlichen Verschiebung des Auszahlungszeitpunktes beruhen, sind,

- wenn es sich um die Nachzahlung eines sonstigen Bezuges handelt, gemäß [§ 67 Abs. 1 und 2 EStG 1988](#) zu versteuern,
- wenn es sich um die Nachzahlung eines laufenden Bezuges handelt, gemeinsam mit dem laufenden Bezug des Auszahlungsmonats nach dem Tarif ([§ 66 EStG 1988](#)) zu versteuern.

23. Die Rz 1318 wird aktualisiert

39.8 Rückforderungsansprüche ([§ 108 Abs. 8 EStG 1988](#))

1318

Die Einkommensteuer(Lohnsteuer)erstattungen und die rückerstatteten Prämien gelten als Abgaben im Sinne des [§ 3 Bundesabgabenordnung](#).

Die Rückforderung der Bausparprämien erfolgt durch **Einbehaltung durch die Bausparkasse**.

24. In Rz 12025 erfolgt eine Klarstellung

12025

[§ 6 Sonderausgaben-DÜV](#) sieht zur Vereinfachung vor, dass die übermittlungspflichtige Organisation davon ausgehen kann, dass Kontogutschriften, deren spätestes Wertstellungsdatum ([§ 43 Abs. 1 ZaDiG](#)) der 3. Jänner eines Kalenderjahres ist, Zahlungen betreffen, die beim Zuwendenden vor dem 1. Jänner des Kalenderjahres gemäß [§ 19 EStG 1988](#) abgeflossen und damit für die Datenübermittlung dem Vorjahr zuzuordnen sind. Barzahlungen sind davon nicht betroffen.

Sollte ausnahmsweise der 3. Jänner kein Banktag sein (zB Wochenende), ist – entsprechend der Regelung gemäß [§ 108 Abs. 3 BAO](#) – der nächstfolgende Werktag maßgebend.

Ein davon abweichender Sachverhalt ist vom Zuwendenden der übermittlungspflichtigen Organisation gegenüber offen zu legen, die gegebenenfalls eine Berichtigung vorzunehmen hat.

25. Redaktionelle Änderungen und Aktualisierungen

25.1 Die Rz 11, 13, 137a, 383f, 493, 494, 494b, 565, 566a, 613, 671, 675, 912c, 927a, 1038i, 1195a, 1201, 1203, 1223, 1233a, 1240 und 1241g werden aufgrund der Neuorganisation der Finanzverwaltung aktualisiert und Beispiel 10011 gestrichen

11

Der formlose Antrag ist beim **Finanzamt Österreich** einzubringen.

Die Antragstellung ist nur bis zum Eintritt der Rechtskraft des Bescheides möglich. Ein später gestellter Antrag ist auf Grund der Spezialbestimmung des [§ 1 Abs. 4 letzter Satz EStG 1988](#) kein rückwirkendes Ereignis iSd [§ 295a BAO](#).

Die bloße Abgabe des Formulars L1 ist nicht als Antrag auf Behandlung als unbeschränkt steuerpflichtig zu werten, weil mit der Antragstellung nach § 1 Abs. 4 EStG 1988 auch die entsprechenden Voraussetzungen nachzuweisen sind. Das Muster einer Optionserklärung ist im Internet abrufbar. Mit dieser schriftlichen Optionserklärung ist das Formular E9 (Bestätigung über Wohnsitz und Einkünfte im Ausland) einzureichen.

42.5.1 § 1 EStG 1988

derzeit frei

1.2.7 Wechsel unbeschränkte/beschränkte Steuerpflicht

13

Siehe EStR 2000 Rz 20. Bei unterjährigem Wechsel von der unbeschränkten zur beschränkten Steuerpflicht sowie in umgekehrten Fällen müssen für den Zeitraum der unbeschränkten Steuerpflicht und für den der beschränkten Steuerpflicht zwei getrennte Veranlagungen durchgeführt werden, weil sowohl hinsichtlich der Erfassung und Ermittlung der Steuerbemessungsgrundlage als auch hinsichtlich ihrer Besteuerung jeweils unterschiedliche gesetzliche Bestimmungen vorgesehen sind. Der Veranlagung für den Zeitraum der unbeschränkten Steuerpflicht ist das Einkommen zu Grunde zu legen, welches der Steuerpflichtige in diesem Zeitraum bezogen hat. Es kann für diesen Zeitraum eine (Arbeitnehmer-)Veranlagung durchgeführt werden. Siehe auch EStR 2000 Rz 7597. Zur beschränkten Steuerpflicht siehe EStR 2000 Rz 27 ff. Zur Option zur unbeschränkten Steuerpflicht nach § 1 Abs. 4 EStG 1988 siehe Rz 7 ff. Bei einem Wechsel von der unbeschränkten Steuerpflicht in die beschränkte Steuerpflicht ist für steuerliche Belange aus der Zeit der unbeschränkten Steuerpflicht das seinerzeitige Finanzamt zuständig.

3.7 Einzelfälle Privilegienübereinkommen

137a

Botschaftspersonal - Besteuerung sonstiger Bezüge

Soweit Bedienstete der in Österreich errichteten diplomatischen Missionen steuerpflichtig sind, erfolgt ihre Besteuerung nicht im Lohnsteuerabzugsweg, sondern im Wege der Veranlagung. Hierbei gelten in Bezug auf die Behandlung der sonstigen Bezüge die gleichen steuerlichen Begünstigungen wie im Lohnsteuerabzugsverfahren (§ 67 Abs. 11 EStG 1988). Ein fiktives Herausrechnen sonstiger Bezüge aus den laufenden Bezügen ist daher gesetzlich nicht gedeckt.

Europäische Freihandels - Assoziation

Gemäß Art. 13 lit. b des am 28. Juli 1960 unterzeichneten Protokolls über Rechtsfähigkeit, Privilegien und Immunitäten der Europäischen Freihandels - Assoziation, [BGBl. Nr. 142/1961](#), sind Gehälter und Bezüge, die Angestellte der Organisation beziehen, in Österreich von der Besteuerung befreit. Diese Befreiung steht allerdings nur jenen Angestellten zu, die Kategorien angehören, die vom Rat der Europäischen Freihandels Assoziation gemäß Art. 12 des Protokolls als entsprechend begünstigt bestimmt werden. Gemäß Art. 17 lit. d steht die österreichische Staatsbürgerschaft dieser Steuerbefreiung nicht entgegen.

Sind diese Voraussetzungen erfüllt, ist unerheblich, ob der Angestellte der Europäischen Freihandels - Assoziation in einer Dienststelle dieser Gemeinschaft tätig ist oder von derselben zur Dienstableistung an eine EG - Institution entsandt wird; unerheblich ist auch, ob die Auszahlung der von der Europäischen Freihandels - Assoziation getragenen Gehälter unmittelbar am Amtssitz der Gemeinschaft erfolgt oder in ihrem Auftrag von österreichischen Stellen besorgt wird.

Ortskräftevorbehalt

Übersiedelt ein US - Staatsbürger aus Japan nach Österreich, um hier einen Posten an der indonesischen Botschaft anzutreten, so sind die Botschaftseinkünfte in Österreich gemäß Art. 19 DBA - Indonesien von der Besteuerung freizustellen. Steuerpflicht würde in Österreich gemäß Art. 19 Abs. 2 lit. b DBA - Indonesien (Ortskräftevorbehalt) nur dann eintreten, wenn die Ansässigkeitsbegründung in Österreich nicht ausschließlich deshalb erfolgt wäre, um die Botschaftsdienste zu leisten.

Sur - place Personal inländischer Botschaften

In Österreich ansässige Arbeitnehmer von in Österreich bestehenden ausländischen diplomatischen Vertretungsbehörden unterliegen mit ihren Bezügen der österreichischen Besteuerung, sofern nicht ein Doppelbesteuerungsabkommen etwas Anderes anordnet. Die Steuer kann im Hinblick auf den diplomatischen Status des Arbeitgebers nicht im Lohnsteuerabzugsweg erhoben werden, sodass die steuerliche Erfassung im Wege der Veranlagung durch das für den Arbeitnehmer zuständige Finanzamt zu erfolgen hat. Bei der Abgabe der Steuererklärung wird darauf zu achten sein, dass eine seitens der Botschaft ausgestellte Bestätigung über die Höhe der im Veranlagungsjahr dem Arbeitnehmer tatsächlich zugeflossenen Einnahmen beigelegt wird. Sämtliche vom Arbeitnehmer aus seinen Bezügen zu tragende Sozialversicherungspflichtbeiträge (Arbeitnehmer- und Arbeitgeberbeiträge) stellen für diesen abzugsfähige Werbungskosten dar.

UNO - Menschenrechtsbeobachter

Das Privilegienkonzept des Übereinkommens über die [Privilegien und Immunitäten der Vereinten Nationen](#) ist wie jenes der meisten Privilegienabkommen darauf ausgerichtet, nur für die Beamten der Vereinten Nationen eine vollständige Steuerbefreiung der Bezüge in den Mitgliedstaaten der Organisation vorzusehen. Für Sachverständige ("experts") bestehen keine Steuerprivilegien. Wird daher ein Österreicher von der UNO nach Zaire entsandt und ist die UNO nicht in der Lage zu bestätigen, dass dieser Österreicher Beamter ("official") dieser Organisation ist, kann aus dem UNO -- Privilegienabkommen keine Steuerfreiheit seiner Bezüge in Österreich abgeleitet werden. Gleiches gilt auch für den Fall, dass eine gemeinnützige GmbH als Arbeitgeber auftritt, die im Auftrag der Europäischen Gemeinschaft auf der Grundlage eines zwischen der EG und dem UN - Hochkommissariat für Menschenfragen geschlossenen Vertrages auftritt.

UNO - Pensionen

Verlegt eine UNO - Bedienstete, die bei einer UNO - Teilorganisation in Genf tätig gewesen ist, aus Anlass ihrer Pensionierung ihren Wohnsitz nach Österreich, so wird ihre UNO - Pension in Österreich von der Besteuerung freigestellt. Es sind nämlich alle Pensionen, die vom UN - Joint Staff Pension Fund an ehemalige Angestellte der Vereinten Nationen oder deren Spezialorganisationen ausgezahlt werden, in Österreich von der Einkommensbesteuerung befreit.

UNO - Pensionen - kein Progressionsvorbehalt

Pensionen internationaler Organisationen, die auf Grund eines Privilegienabkommens von der Besteuerung in Österreich freizustellen sind, sind nur dann für die Ermittlung des Steuersatzes der auf die übrigen Einkünfte entfallenden Steuer anzusetzen, wenn in dem betreffenden Privilegienabkommen ausdrücklich ein derartiger "Progressionsvorbehalt" vorgesehen ist. Dies ist bei UN - Pensionen nicht der Fall.

Weltbankpensionen - Steuerfreiheit

Aktivbezüge und Ruhegenüsse, die die Weltbank an ihre Beamten bezahlt, sind in Österreich von der Besteuerung befreit. Die österreichische Staatsbürgerschaft steht der Steuerbefreiung nicht entgegen.

Witwenpension der Europäischen Union

Art. 12 des Protokolls über die Vorrechte und Befreiungen der Europäischen Union vom 16. Dezember 2004 bezieht sich auf die Bezüge der aktiven Bediensteten und sieht bei diesen einerseits die Erhebung einer Steuer durch die Europäische Union und andererseits die Verpflichtung der Mitgliedstaaten zur Gewährung korrespondierender Steuerfreiheit vor.

Wiewohl in dieser Regelung Pensionen nicht genannt sind, sind diese im Hinblick auf die Judikatur des Europäischen Gerichtshofes in Österreich von der Besteuerung freizustellen (ohne Progressionsvorbehalt).

5.9.21.6 Auslandsreisen

383f

Die Absetzbarkeit der Aufwendungen für Auslandsreisen richtet sich nach den allgemeinen Bestimmungen gemäß Rz 389 und 390. Aufwendungen für Reisen, die durch den Klub einer politischen Partei für Klubmitglieder veranstaltet und auf Grund einer Einladung durch ausländische politische Organisationen durchgeführt werden und ausschließlich oder nahezu ausschließlich der Herstellung von politischen Kontakten dienen, sind Werbungskosten.

Dies gilt auch für Ehren- oder Erinnerungsgeschenke, die bei solchen Reisen getätigt werden. Es bestehen keine Bedenken, Bescheinigungen des jeweiligen Klubs auf Grund einer Überprüfung des **Finanzamtes Österreich**, dass eine Reise diese Voraussetzungen erfüllt hat, anzuerkennen.

493

Die Versicherungsunternehmen haben Rückvergütungen dem **Finanzamt Österreich** innerhalb eines Monats zu melden und dabei Name, Adresse, Geburtsdatum des Versicherungsnehmers sowie die Art der Versicherung, die Polizzennummer und den vergüteten Betrag bekannt zu geben. Die Meldepflicht entfällt, wenn der rückvergütete Betrag mit künftigen Prämievorschreibungen aufgerechnet wird. Zur Meldepflicht siehe im Übrigen AÖF Nr. 277/1989.

7.5.3.7 Versicherungsbestätigungen

494

Versicherungsbestätigungen zur Vorlage beim **Finanzamt** dürfen nur hinsichtlich solcher Versicherungsverträge ausgestellt werden, die die gesetzlichen Voraussetzungen für den Sonderausgabenabzug auf Grund der tatsächlichen Laufzeit, der Art der Versicherung, Zeitpunkt des Vertragsabschlusses und des Nichtvorhandenseins eindeutig steuerschädlicher Merkmale dem Grunde nach erfüllen. Beiträge und Versicherungsprämien sind bis 31.12.2020 nur dann abzugsfähig, wenn der Zahlung zugrundeliegende Vertrag vor dem 1. Jänner 2016 abgeschlossen worden ist. (Bei Beiträgen zur freiwilligen Höherversicherung in der gesetzlichen Pensionsversicherung darf keine Prämie nach [§ 108a EStG 1988](#) in Anspruch genommen werden sein.) Für Versicherungsverträge, bei denen ab dem 1. Juni 1996 eine Laufzeitverlängerung erfolgt ist, dürfen daher hinsichtlich der für den Verlängerungszeitraum geleisteten Prämien Versicherungsbestätigungen nicht ausgestellt

werden. Gleches gilt für vor dem 1. Juni 1996 abgeschlossene Kapitalversicherungen, bei denen die Mindestbindungsfrist im Sinne des [§ 18 Abs. 1 Z 2 EStG 1988](#) nicht eingehalten wird. Auch ausländische Versicherungsunternehmen sind verpflichtet, Bestätigungen über Prämienleistungen bzw. Meldungen auszustellen. Werden solche Bestätigungen oder Meldungen nicht beigebracht, sind die entsprechenden Nachweise vom Steuerpflichtigen selbst vorzulegen (Versicherungsvertrag, Zahlungsbestätigungen). Haben Sachverhaltselemente ihre Wurzeln im Ausland, liegt eine erhöhte Mitwirkungs- und Offenlegungspflicht der Partei vor ([§ 115 BAO](#); siehe auch EStR 2000 Rz 1119 ff).

494b

Pensionskassenbestätigungen zur Vorlage beim Finanzamt dürfen nur hinsichtlich jener Arbeitnehmerbeiträge ausgestellt werden, für die keine Prämien nach [§ 108a EStG 1988](#) in Anspruch genommen worden sind.

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

565

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

Die Eignung eines Spendenempfängers als Einrichtung nach [§ 4a EStG 1988](#) ergibt sich bei Einrichtungen im Sinne des [§ 4a Abs. 3 Z 1 bis 3, Abs. 4 lit. a bis c, lit. e bis g und Abs. 6 EStG 1988](#) aus dem Gesetz; bei Einrichtungen nach [§ 4a Abs. 3 Z 4 bis 6, Abs. 4 lit. d, Abs. 4a und Abs. 5 EStG 1988](#) erfolgt die Feststellung der Voraussetzungen durch einen Bescheid des für das gesamte Bundesgebiet zuständigen Finanzamtes **Österreich (bis 31.12.2020 Finanzamt Wien 1/23)**. Sämtliche Einrichtungen, deren Zugehörigkeit zum begünstigten Empfängerkreis durch Bescheid festgestellt wurde, sowie gesetzlich genannte inländische Einrichtungen, die eine Datenübermittlung vornehmen (siehe Rz 571), sind in der „Liste **spendenbegünstigter Einrichtungen**“ auf der Homepage des BMF eingetragen.

566a

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

- juristisch unselbständige Einrichtungen von Gebietskörperschaften, die im Wesentlichen mit Forschungsaufgaben oder der Erwachsenenbildung dienenden Lehraufgaben für die österreichische Wissenschaft oder Wirtschaft und damit verbundenen wissenschaftlichen Publikationen oder Dokumentationen befasst sind. Dabei muss es sich grundsätzlich um Publikationen oder Dokumentationen von Forschungs- oder Lehraufgaben handeln, die vom Spendenempfänger selbst durchgeführt wurden bzw.

werden; ausgenommen davon ist der Ankauf wissenschaftlicher Publikationen bzw. Dokumentationen oder die Dokumentation, die der Spendenempfänger selbst vornimmt oder vornehmen lässt, wenn dies Voraussetzung für eine konkrete Forschungs- oder Lehraufgabe des Spendenempfängers ist;

- juristische Personen, an denen entweder eine oder mehrere Gebietskörperschaften oder eine oder mehrere Körperschaften im Sinne des [§ 4a Abs. 3 Z 1 bis 3 EStG 1988](#) zumindest mehrheitlich beteiligt sind, und die im Wesentlichen mit Forschungs- oder Lehraufgaben der genannten Art für die österreichische Wissenschaft oder Wirtschaft und damit verbundenen wissenschaftlichen Publikationen oder Dokumentationen befasst sind;
- juristische Personen, die ausschließlich mit Forschungs- oder Lehraufgaben der genannten Art für die österreichische Wissenschaft oder Wirtschaft und damit verbundenen wissenschaftlichen Publikationen oder Dokumentationen befasst und gemeinnützig im Sinne der [§§ 34 ff der Bundesabgabenordnung](#) sind.

Bei Zuwendungen zur Durchführung von Forschungs- und Lehraufgaben im Sinne des [§ 4a Abs. 3 Z 4 bis 6 EStG 1988](#) ist das Vorliegen eines entsprechenden Grundlagenbescheides des **Finanzamtes Österreich (bis 31.12.2020 Finanzamt Wien 1/23)** Voraussetzung für den Sonderausgabenabzug; dieser Bescheid muss vor Hingabe der Zuwendung erteilt worden sein (Bescheidwiderruf siehe EStR 2000 Rz 1344).

613

Die Umstände, die zu einer Nachversteuerung führen, haben die in- oder ausländischen Versicherungsunternehmen im Falle des Rückkaufes, der Abgeltung der Ansprüche aus einem Rentenversicherungsvertrag sowie einer Vorauszahlung oder einer Verpfändung innerhalb eines Monats dem **Finanzamt Österreich** mitzuteilen. Diese Mitteilung hat Name, Adresse und Geburtsdatum des Versicherungsnehmers sowie Art der Versicherung, Polizzennummer und Abschlussdatum sowie den Nachversteuerungsgrund zu enthalten.

9.3 Kranken- und Unfallgelder ([§ 25 Abs. 1 Z 1 lit. c, d und e EStG 1988](#))

9.3.1 Steuerliche Erfassung von Leistungen aus einer gesetzlichen Krankenversorgung

9.3.1.1 Abgrenzung der steuerfreien von den steuerpflichtigen Leistungen

671

Steuerfrei sind die folgenden Bezüge bzw. Bezugsbestandteile aus einer gesetzlichen Krankenversorgung:

- Bezüge, die wegen Hilfsbedürftigkeit ([§ 3 Abs. 1 Z 3 lit. a EStG 1988](#)) gewährt werden. Im Besonderen trifft dies auf folgende Leistungen zu:

- Zuschuss zu den Bestattungskosten gemäß [§ 116 Abs. 5 ASVG](#),
- Leistungen aus dem Unterstützungsfonds,
- Leistungen an bedürftige Angehörige bei Versagung des Krankengeldes gemäß [§ 142 Abs. 2 ASVG](#),
- das Wochengeld und vergleichbare Bezüge (zB dem Wochengeld vergleichbare Leistungen an selbständig Erwerbstätige). Darunter fällt auch das Krankengeld (Familien- und Taggeld), das während des Ruhens des Wochengeldanspruches bezogen wird.
- Erstattungsbeträge gemäß [§ 3 Abs. 1 Z 4 lit. b EStG 1988](#). Darunter fallen ua.:
 - Kostenersätze für Fahrtkosten, Heilbehandlungen, Heilmittel, Prothesen usw.,
 - Erstattungen von Kosten der Krankenbehandlung gemäß [§ 131 ASVG](#),
 - Kostenerstattungen bei Fehlen vertraglicher Regelungen mit Ärzten (Dentisten) gemäß [§ 131a ASVG](#),
 - bare Leistungen an Stelle von Sachleistungen gemäß [§ 132 ASVG](#),
 - Maßnahmen der Krankenversicherungsträger zur Festigung der Gesundheit gemäß [§ 155 Abs. 4 ASVG](#),
 - das an Stelle des versicherungsmäßigen Arbeitslosengeldes oder der Notstandshilfe bezogene Krankengeld (Familien- und Taggeld). Dieser Bezug ist steuerlich so zu behandeln wie das Arbeitslosengeld bzw. die Notstandshilfe. Seitens der Krankenversicherungsträger sind die gemäß [§ 3 Abs. 2 EStG 1988](#) erforderlichen Mitteilungen dem Finanzamt des Bezugsempfängers zu übersenden bzw. im Wege des Datenträgeraustausches zu übermitteln.
- Das an Stelle von Beihilfen nach dem [Arbeitsmarktförderungsgesetz](#) bezogene Krankengeld (Familien- und Taggeld).

9.3.1.4 Erfassung im Wege des Lohnsteuerabzuges

675

Krankengelder, die auf Grund [des Entgeltfortzahlungsgesetzes](#) durch den Arbeitgeber ausgezahlt werden, sowie Krankengeldzuschüsse des Arbeitgebers sind vom Arbeitgeber dem Lohnsteuerabzug zu unterziehen. Ein Lohnsteuerabzug gemäß [§ 66 EStG 1988](#) ist vom Arbeitgeber auch dann vorzunehmen, wenn auf Grund anderer Regelungen oder Vereinbarungen die Auszahlung des Krankengeldes durch den Arbeitgeber erfolgt. In diesen Fällen ist keine Mitteilung gemäß [§ 69 Abs. 2 EStG 1988](#) an das Finanzamt zu übermitteln. Gemäß [§ 84 EStG 1988](#) sind derartige Bezüge in den Lohnzettel aufzunehmen.

912c

Beschränkt Steuerpflichtige sind nach Maßgabe des [§ 102 Abs. 1 Z 3 EStG 1988](#) ebenfalls berechtigt, eine Veranlagung zu beantragen. Im Rahmen dieser Veranlagung sind auch die im Lohnsteuerabzugsweg nicht berücksichtigten Steuerfreistellungen auf Grund von Doppelbesteuerungsabkommen zu beachten. Eine abkommensgemäße Entlastung von Lohnsteuer, die vom Arbeitslohn einbehalten wurde, der nicht in die Veranlagung einzubeziehen ist (zB nach [§ 67 Abs. 8 EStG 1988](#) besteuerte Pensionsabfindung), kann nur im Wege eines Rückzahlungsantrages gemäß [§ 240 BAO](#) herbeigeführt werden; zuständig dafür ist das Finanzamt **für Großbetriebe**.

927a

Eine ausländische Einrichtung im Sinne des [§ 5 Z 4 PKG](#) hat einen Lohnsteuerabzug auch dann vorzunehmen, wenn sie im Inland keine Betriebsstätte hat. Für die Erhebung der Lohnsteuer ist das Finanzamt **Österreich** zuständig.

1038i

Die Inanspruchnahme der vorgenannten besonderen Regelungen für Expatriates ist nur dann zulässig, wenn dem **Finanzamt** zu Beginn des Beschäftigungsverhältnisses und in der Folge zu Beginn jeden Kalenderjahres bzw. zum Zeitpunkt der erstmaligen Inanspruchnahme dieser Regelungen eine schriftliche Mitteilung, für welche Dienstnehmer diese Regelung in Anspruch genommen wird, übermittelt wird. Die Mitteilung hat den Namen, die in- und ausländische Wohnanschrift und die Sozialversicherungsnummer der Expatriates zu enthalten. Wurde für den Arbeitnehmer eine Sozialversicherungsnummer nicht vergeben, ist das Geburtsdatum anzuführen.

Die in den Rz 1038e bis 1038h genannten Werbungskosten und außergewöhnlichen Belastungen sind im Lohnzettel unter "Berücksichtigter Freibetrag laut Mitteilung gemäß [§ 63 EStG 1988](#)" zu vermerken. Gleichzeitig darf aber der Freibetrag laut Freibetragsbescheid (laut Mitteilung für den Arbeitgeber), der bei der (Arbeitnehmer-) Veranlagung automatisch ausgestellt wird, bei der laufenden Lohnverrechnung nicht berücksichtigt werden. Die Umzugskostenvergütungen im Sinne der Rz 1038d sind wie Kostenersätze im Sinne des [§ 26 Z 4 EStG 1988](#) im Lohnzettel unter "Steuerfreie Bezüge gemäß [§ 26 Z 4 EStG 1988](#)" anzuführen.

Weitere Sonderausgaben, Werbungskosten und außergewöhnliche Belastungen dürfen nur im Rahmen der (Arbeitnehmer-) Veranlagung berücksichtigt werden. Sofern eine (Arbeitnehmer-) Veranlagung durchgeführt wird, müssen sämtliche Aufwendungen neuerlich nachgewiesen werden.

1195a

Steuerliche Behandlung von Bezügen in einem Insolvenzverfahren, die gemäß DBA der Besteuerung im Ausland unterliegen:

- Wird ein Besteuerungsnachweis erbracht, ist das Insolvenzentgelt ohne Lohnsteuerabzug auszuzahlen. Obwohl keine Lohnsteuer einbehalten wird, hat der IEF einen Lohnzettel an das Finanzamt zu übermitteln.
- Kann ein Besteuerungsnachweis nicht erbracht werden, weil zwar das Ausland das Besteuerungsrecht hat, aber keine Steuer einhebt, dann muss dieser Umstand glaubhaft gemacht werden.
- Wird eine Besteuerung im Ausland weder nachgewiesen noch glaubhaft gemacht, ist vom IEF Lohnsteuer einzubehalten. Eine allfällige Entlastung erfolgt durch das Finanzamt **für Großbetriebe**.

Sieht ein DBA eine Verpflichtung zur Entlastung vom Steuerabzug vor, dann sind die Regelungen der [DBA-Entlastungsverordnung](#), BGBI. III Nr. 92/2005 **idgF**, zu beachten.

26 ABFUHR DER LOHNSTEUER ([§ 79 EStG 1988](#))

1201

Nach [§ 79 Abs. 1 EStG 1988](#) hat der Arbeitgeber die gesamte Lohnsteuer, die er in einem Kalendermonat einbehalten hat, an das **Finanzamt** abzuführen. Dies gilt auch in Fällen der Einbehaltung gemäß Rz 927. Die Aufrechnung von erstatteten Beträgen mit einbehaltenen Lohnsteuersummen hat demnach bei der Abfuhr der Lohnsteuer an das **Finanzamt** zu erfolgen, in dessen Bereich die Berechnung des Arbeitslohnes und der Lohnsteuer vorgenommen wird (vgl. VwGH 14.06.1968, [1719/66](#)). Die Abfuhr hat spätestens am 15. Tag nach Ablauf des Kalendermonats zu erfolgen. Bei regelmäßig wiederkehrenden Bezügen, die bis zum 15. des Folgemonates zur Auszahlung gelangen, gilt die einbehaltene Lohnsteuer als für den vorangegangenen Monat einbehalten. Sind Bezüge regelmäßig am ersten Tag eines Monats im Vorhinein fällig und hat die Auszahlung wegen eines Samstages, Sonn- oder Feiertages bereits am letzten Werktag des Vormonats zu erfolgen, bestehen keine Bedenken, wenn die einbehaltene Lohnsteuer als für den Monat einbehalten gilt, für den die Bezüge zu gewähren sind. Verletzungen der Abfuhrpflicht (Nichteinhalten der Abfuhrtermine) sind im Sinne [des Finanzstrafgesetzes](#) zu würdigen.

Siehe auch Beispiel Rz 11201.

27 LOHNSTEUERANMELDUNG ([§ 80 EStG 1988](#))

1203

Die in den Fällen des [§ 80 Abs. 1 EStG 1988](#) eingeräumte Möglichkeit einer Verpflichtung zur Lohnsteueranmeldung ist im Falle des Gebrauches dieser Möglichkeit durch Bescheid auszusprechen. Diese Verpflichtung kann befristet oder auch ohne Setzung einer Frist bis auf weiteres auferlegt werden und ist in der Regel erst bei wiederholten Verstößen gegen die Abfuhrpflicht auszusprechen. Die Lohnsteueranmeldung ist bis spätestens am 15. Tag nach Ablauf des Kalendermonats an das **Finanzamt** zu übersenden.

1223

Der Lohnzettel ist eine gebührenfreie Mitteilung an das **Finanzamt**. Bei Weigerung des Arbeitgebers zur Ausstellung eines Lohnzettels bedarf es der Einschaltung des **Finanzamtes des Arbeitgebers**.

31.8 Lohnzettelausstellung zum Stichtag der Insolvenzeröffnung

1233a

Dem Insolvenzverwalter kommt während des laufenden Insolvenzverfahrens die Stellung des Arbeitgebers zu (zB Führung eines Lohnkontos, Einbehaltung und Abfuhr der Lohnsteuer). Bei Eröffnung der Insolvenz über das Vermögen des Arbeitgebers ist durch den Insolvenzverwalter ein Lohnzettel bis zum Tag der Insolvenzeröffnung auszustellen und bis zum Ende des zweitfolgenden Kalendermonats an das Finanzamt zu übermitteln (siehe Rz 1220). In den Lohnzettel sind nur die an den Arbeitnehmer tatsächlich ausbezahlten Bezüge aufzunehmen.

Für Bezüge, die in der Folge von der Insolvenzmasse gezahlt werden, ist - unabhängig ob es sich um Insolvenz- oder Masseforderungen handelt – ein gesonderter Lohnzettel auszustellen. Dabei ist als Bezugszeitraum der Tag nach der Insolvenzeröffnung bis zum Ende des Dienstverhältnisses (bzw. das Ende des Kalenderjahres oder das Ende des Insolvenzverfahrens, je nachdem, welches Ereignis zuerst eintritt) anzugeben. Im Fall einer im Zusammenhang mit der Insolvenz erfolgenden Kündigung ist als Ende des Dienstverhältnisses frühestens der Tag nach der Insolvenzeröffnung einzutragen. Werden für diesen Zeitraum keine Bezüge geleistet, hat die Ausstellung eines Lohnzettels zu entfallen. Zur Ausstellung von Lohnzetteln für Nachzahlungen in einem Insolvenzverfahren wird auf Rz 1232 verwiesen.

33 AUSKUNFTSPFLICHT DER BEHÖRDE ([§ 90 EStG 1988](#))

1240

Auskünfte nach [§ 90 EStG 1988](#) werden im Einzelfall zu konkreten Fragen des Lohnsteuerabzuges erteilt (VwGH 14.10.1992, [90/13/0009](#)). Zuständig für die Auskunftspflicht ist das für die Prüfung zuständige Finanzamt im Sinne des [§ 81 EStG 1988](#) (siehe Rz 1205 ff). Da die Auskünfte des Finanzamtes eine unmittelbare Auswirkung auf die Sozialversicherungspflicht haben können (zB zur Frage, ob selbständige oder nichtselbständige Einkünfte vorliegen), sind Auskünfte tunlichst innerhalb von 14 Tagen zu erteilen.

Antragsberechtigt ist jede Partei, dh. der Arbeitgeber oder - soweit es um eine Auskunft zu dem ihn konkret betreffenden Lohnsteuerabzug geht - auch der Arbeitnehmer.

33a.2 Zuständigkeit

1241g

Zuständig für die Einkommensteuerveranlagung beschränkt Steuerpflichtiger ist **das Finanzamt Österreich**.

Erfolgt ein Lohnsteuerabzug, obwohl ein Doppelbesteuerungsabkommen Österreich kein Besteuerungsrecht zuweist, liegt die Zuständigkeit für die Lohnsteuerrückerstattung bei beschränkt Steuerpflichtigen beim Finanzamt **für Großbetriebe**.

25.2 In Rz 19, 32 und 866 wird jeweils ein Gesetzesverweis aktualisiert

19

Im Einkommensteuergesetz sind außerhalb des [§ 3 Abs. 1 EStG 1988](#) noch zusätzliche Steuerbefreiungen vorgesehen (zB [§ 27 Abs. 3](#), [§ 30 Abs. 4](#), [§ 67 Abs. 1](#) und [§ 68 Abs. 1 und 2 EStG 1988](#)).

Außerhalb des Einkommensteuergesetzes bestehen Steuerbefreiungen noch in anderen Regelungen (zB in [§ 33 des Bundesbehindertengesetzes](#), BGBI. Nr. 283/1990 idF BGBI. I Nr. 60/2001, in [§ 3 Abs. 3 Kunstförderungsgesetz](#), BGBI. Nr. 146/1980 idF BGBI. I Nr. 95/1997, in [§ 17 Abs. 2 Filmförderungsgesetz](#), BGBI. Nr. 557/1980 idF BGBI. I Nr. 34/1998; in internationalen Abkommen insbesondere Doppelbesteuerungsabkommen). Von den Steuerbefreiungen im Sinne des [§ 3 Abs. 1 EStG 1988](#) sind die von der Bemessungsgrundlage abzuziehenden Freibeträge (nach den [§§ 16, 17, 18, 34, 35 und 105 EStG 1988](#)) zu unterscheiden.

32

Eine unmittelbare Förderung im Sinne des [§ 3 Abs. 1 Z 3 lit. b und c EStG 1988](#) liegt nur dann vor, wenn die sachlichen Voraussetzungen für eine wissenschaftliche, künstlerische oder für eine Forschungstätigkeit durch die Beihilfe geschaffen werden (zB VwGH 17.6.1992, [91/13/0164](#)) und im Wesentlichen nur der damit verbundene Aufwand abgegolten wird. Darunter sind zB die Beschaffung der erforderlichen Geräte, Anschaffung von Rohstoffen, Bezahlung der Miete der erforderlichen Räume, Materialien oder Bücher, die Bezahlung erforderlicher Hilfskräfte und der Ersatz der durch diese Tätigkeit verursachten Reisekosten zu verstehen. Diese Aufwendungen sind gemäß [§ 20 Abs. 2 EStG 1988](#) nicht abzugsfähig. Ein Entgelt für Mühewaltung (Arbeitsleistung) darf die Förderung nicht umfassen. Die Förderungsmittel müssen aus den im Gesetz genannten Quellen stammen, nämlich aus öffentlichen Mitteln oder aus Mitteln einer öffentlichen Stiftung oder einer Privatstiftung (vgl. Rz 28 und 29). Für den Bereich der Wissenschaft und Forschung sind gleichartige Mittel aus den im [§ 4a Abs. 3 EStG 1988](#) genannten Institutionen und Fonds begünstigt. Pauschale Aufwandsabgeltungen sind steuerpflichtig, allerdings sind die vom Empfänger getätigten Aufwendungen für seine Forschungstätigkeit als Werbungskosten bzw. als Betriebsausgaben abzugsfähig. Für Kunststipendien und Kunstreise ist eine Befreiung von der Einkommensteuer im [Kunstförderungsgesetz](#), BGBl. Nr. 146/1988 in der geltenden Fassung, vorgesehen.

866

Unterhaltsleistungen für Kinder werden grundsätzlich - je nach Voraussetzungen ([§ 34 Abs. 7 Z 1 und 2 EStG 1988](#)) - durch die Familienbeihilfe und den Kinderabsetzbetrag sowie den Unterhaltsabsetzbetrag abgegolten. Die Unterhaltsleistungen für ein nicht haushaltzugehöriges in einem EU-Staat, EWR-Staat bzw. der Schweiz lebendes Kind sind ebenfalls mit dem Unterhaltsabsetzbetrag abgegolten.

Unterhaltsleistungen für haushaltzugehörige Kinder in einem Staat außerhalb des EU-Raumes, EWR-Raumes oder der Schweiz, bei denen der Anspruch auf Familienbeihilfe nach [§ 2 Abs. 5 FLAG 1967](#) ausgeschlossen ist, sind hingegen als außergewöhnliche Belastung zu berücksichtigen (VfGH 04.12.2001, [B 2366/00](#)). Unterhaltsleistungen von in Österreich beschäftigten Steuerpflichtigen für deren nicht haushaltzugehörige Kinder, die sich ständig in einem Staat außerhalb des EU-Raumes, EWR-Raumes oder der Schweiz aufhalten, sind ebenfalls als außergewöhnliche Belastung zu berücksichtigen (vgl. VfGH 20.06.2009, [G 13/09](#); VfGH 20.06.2009, [B 963/08](#)). In beiden Fällen kann der halbe Unterhalt (VfGH 17.10.1997, [G 168/96, G 285/96](#); VfGH 30.11.2000, [B 1340/00](#)) ohne Abzug eines Selbstbehaltes als außergewöhnliche Belastung geltend gemacht werden.

Das individuelle Ausmaß der zu berücksichtigenden Unterhaltpflicht des Steuerpflichtigen orientiert sich unter anderem am jeweiligen angemessenen Unterhalt im Ausland und den eventuellen ausländischen Familienleistungen. Es bestehen keine Bedenken, diese außergewöhnliche Belastung mit 50 Euro pro Monat und Kind - ohne Abzug eines Selbstbehaltes - zu schätzen.

Die Existenz des Kindes (der Kinder) ist anhand der Geburtsurkunde und einer amtlichen Bescheinigung der jeweiligen Heimatbehörde des Kindes (der Kinder) nachzuweisen. Für diese Urkunden bzw. Bescheinigungen sind auf Verlangen deutsche Übersetzungen beizubringen.

Die Unterhaltsleistungen sind bis zum vollendeten 15. Lebensjahr des Kindes zu berücksichtigen, darüber hinaus ist ein entsprechender Nachweis über die fehlende Selbsterhaltungsfähigkeit zu erbringen. Die fehlende Selbsterhaltungsfähigkeit ist durch eine entsprechende amtliche Bescheinigung nachzuweisen (zB Schulbesuchsbestätigung, Bescheinigung über die Arbeitslosigkeit oder das vergebliche Bemühen um Arbeit).

Ab der Volljährigkeit des Kindes darf nach [§ 34 Abs. 7 Z 5 EStG 1988](#) (Verfassungsbestimmung) keine außergewöhnliche Belastung berücksichtigt werden, wobei die jeweiligen nationalen Volljährigkeitsbestimmungen (siehe Rz 1407) heranzuziehen sind.

Beispiel:

Zwei minderjährige Kinder eines in Österreich nichtselbständig Tätigen leben in der Türkei im Haushalt des Steuerpflichtigen. Es stehen weder Kinder- noch Unterhaltsabsetzbeträge zu. Die Unterhaltslasten sind als außergewöhnliche Belastung zu berücksichtigen; die Höhe ist mit 1.200 Euro (50 Euro x 2 x 12) pro Kalenderjahr zu schätzen.

Es bleibt dem Steuerpflichtigen allerdings unbenommen nachzuweisen, dass die Hälfte des tatsächlich geleisteten Unterhaltes den Betrag von 50 Euro übersteigt und daher diese Hälfte (ohne Selbstbehalt) als außergewöhnliche Belastung zu berücksichtigen ist. Im Hinblick darauf, dass eine Unterhaltsverpflichtung sich am jeweiligen angemessenen Unterhalt im Ausland orientiert, wird dies im Regelfall nur auf Unterhaltsleistungen an Kinder in Hochpreisländern zutreffen (zB in Japan, nicht jedoch etwa in der Türkei). Wird der tatsächlich geleistete Unterhalt geltend gemacht, dann sind im Hinblick auf die bei Auslandssachverhalten bestehende erhöhte Mitwirkungspflicht jedenfalls folgende Unterlagen als Beweismittel beizubringen:

- Geburtsurkunde des Kindes (der Kinder)
- Bestätigung der jeweiligen Wohnortgemeinde des Kindes (der Kinder)
- Bankbestätigung über die überwiesenen Beträge, aus denen der Empfänger und der Verwendungszweck hervorgeht (eine "Bestätigung" mit dem Inhalt, dass "ich für Herrn

..... im Jahre für sein Kind an die Familie in den Betrag von übergeben habe" ist nicht ausreichend!)

- Nachweis über die Höhe der Unterhaltsverpflichtung für das betreffende Kind (die betreffenden Kinder) nach den jeweiligen nationalen Bestimmungen
- Bestätigung über die Höhe erhaltener ausländischer Familienleistungen bzw. Bestätigung, dass solche Familienleistungen nicht ausbezahlt wurden.

Alle Bestätigungen und Nachweise sind über Verlangen in deutscher Übersetzung beizubringen.

Eine Wiederaufnahme des Verfahrens ist - im Rahmen des [§ 303 BAO](#) - durchzuführen, wenn

- bei der (Arbeitnehmer-)Veranlagung nicht alle Bedingungen bekannt waren, die eine Beurteilung über das Vorliegen einer außergewöhnlichen Belastung ermöglichen, und
- die zuvor angeführten Beweismittel für das jeweils betroffene Kalenderjahr vorgelegt werden.

Bei Verdacht, dass gefälschte oder falsche Unterlagen vorgelegt werden, sind allfällige Maßnahmen im Einvernehmen mit dem Strafsachenbereich zu setzen.

25.3 Die Rz 92c, 655b, 812, 1125c, 1177, 1177a, 1177b, 1212b, 1212d, 1212e, 1212f, 12006, 12010, 12038 und 12044 werden aufgrund des SV-OG ([BGBI. I Nr. 100/2018](#)) und der Neuorganisation der Finanzverwaltung aktualisiert

92c

Zu den Branchen, in denen Arbeitnehmer üblicherweise Trinkgelder erhalten, zählen insbesondere jene Gruppen von Beschäftigten, für die Pauschbeträge für Trinkgelder gemäß [§ 44 Abs. 3 ASVG](#) festgesetzt sind.

Derartige Pauschbeträge sind durch die **Österreichische Gesundheitskasse** verlautbart für

- Arbeitnehmer im Frisör gewerbe,
- Arbeitnehmer im Hotel- und Gastgewerbe (Servicepersonal, Personal im Zimmer- und Schankdienst, Rezeptionisten, Portiere, Animateure, Kinderbetreuer etc)
- Arbeitnehmer in Heilbadeanstalten, Kuranstalten, Heilquellenbetrieben und Bädern,
- Arbeitnehmer im Lohnfuhrwerk gewerbe (Taxi- und Mietwagenlenker),
- Arbeitnehmer im Gewerbe der Kosmetiker, Fußpfleger und Masseure.

Die Hingabe von Trinkgeldern ist aber auch in anderen Branchen als ortsüblich anzusehen. Dazu gehört insbesondere die anlassbezogene Hingabe in vielen Bereichen des täglichen

Lebens (zB an Fahrpersonal im Ausflugsverkehr, an Monteure von Versorgungsunternehmen und andere Arbeitnehmer, die in der Wohnung des Auftraggebers tätig werden).

9.1.3.8a Dienstleistungsscheck

655b

Das Dienstleistungsscheckgesetz ([DLSG](#)) regelt die Ansprüche und Verpflichtungen aus

- Dienstverhältnissen, die
- von arbeitsberechtigten Arbeitnehmern
- mit natürlichen Personen
- zur Erbringung von einfachen haushaltstypischen Dienstleistungen in deren Privathaushalten (zB Reinigung der Wohnung oder des Eigenheims, Beaufsichtigung von Klein- oder Schulkindern, einfache Gartenarbeiten)
- auf längstens einen Monat befristet für die Dauer des jeweiligen Arbeitseinsatzes abgeschlossen werden,
- soweit in einem Kalendermonat die Entgeltgrenze in Höhe der monatlichen Geringfügigkeitsgrenze mit einem bestimmten Arbeitgeber nicht überschritten und
- die Entlohnung mit Dienstleistungsscheck vereinbart wird ([§ 1 Abs. 1 DLSG](#)).

Arbeitsberechtigt ist, wer zur Aufnahme einer Beschäftigung im Bundesgebiet oder im jeweiligen Bundesland ohne Erteilung einer Beschäftigungsbewilligung berechtigt ist. Davon hat sich der Arbeitgeber vor Abschluss des Arbeitsverhältnisses, jedenfalls vor Aufnahme der Beschäftigung des Arbeitnehmers, zu überzeugen. Die Beschäftigung eines Arbeitnehmers im Rahmen eines Arbeitsverhältnisses nach [§ 1 DLSG](#), der nicht arbeitsberechtigt ist, stellt einen eigenen (von [§ 28 AuslBG](#) abweichenden) Verwaltungsstrafatbestand dar ([§ 10 DLSG](#)).

Befristete Dienstverhältnisse iSd [§ 1 Abs. 1 DLSG](#) können ohne zahlenmäßige Begrenzung und auch unmittelbar hintereinander abgeschlossen werden, ohne dass dadurch ein Dienstverhältnis auf unbestimmte Zeit entsteht.

Die Bezahlung des Arbeitnehmers erfolgt unmittelbar nach Beendigung der Beschäftigung am jeweiligen Arbeitstag mit Dienstleistungsscheck. Die vereinbarten (Stunden-)Löhne müssen den festgesetzten Mindestlohntarifen entsprechen.

Der Arbeitnehmer hat die in einem Kalendermonat erhaltenen Dienstleistungsschecks spätestens bis zum Ablauf des nächsten Kalendermonats der **Österreichischen Gesundheitskasse** zu übermitteln, die dem Arbeitnehmer auch das zustehende Entgelt zu überweisen hat.

812

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

1125c

Wird auf Grund mehrerer Beschäftigungsverhältnisse die Geringfügigkeitsgrenze gemäß [§ 5 Abs. 2 ASVG](#) überschritten, besteht Versicherungspflicht in vollem Umfang, wobei die Beiträge, soweit sie vom Arbeitnehmer nicht bereits freiwillig als Vorauszahlung geleistet wurden, dem Arbeitnehmer direkt von der **Österreichischen Gesundheitskasse** nach Ablauf des Beschäftigungsjahres in einem Betrag vorgeschrieben werden. Da sich die Aufteilung der Pflichtbeiträge nur auf den Steuerabzug vom Arbeitslohn bezieht, kann eine Aufteilung in jenen Fällen, in denen Pflichtbeiträge erst nachträglich zu leisten sind, nicht erfolgen. Daher sind die erst nach Ablauf des Beschäftigungsjahres vorgeschriebenen Beiträge zur Gänze als Werbungskosten bei den zum Tarif zu versteuernden Einkünften abzuziehen.

21.6 Rückgezahlte Pflichtbeiträge ([§ 69 Abs. 5 EStG 1988](#))

1177

Bei Auszahlung von Pflichtbeiträgen gemäß [§ 25 Abs. 1 Z 3 lit. d EStG 1988](#) hat die auszahlende Stelle im Hinblick auf die Erfassung derartiger Bezüge im Veranlagungsverfahren einen Lohnzettel auszustellen und an das **Finanzamt** zu übermitteln (siehe Rz 687a). Ein Lohnzettel ist auch für die Rückzahlung von Pflichtbeiträgen auf Grund einer selbständigen Tätigkeit auszustellen, wenn die Rückzahlung (auch nur teilweise) auf Grund des Vorliegens von nichtselbständigen Einkünften erfolgt (zB Rückzahlung von Pflichtbeiträgen durch die Sozialversicherungsanstalt der **Selbständigen** bei Vorliegen einer nichtselbständigen Tätigkeit - siehe Rz 687a). Auch in diesem Fall sind im Lohnzettel ein Siebentel der ausgezahlten Bezüge als sonstiger Bezug gemäß [§ 67 Abs. 1 EStG 1988](#) auszuweisen.

[§ 69 Abs. 5 EStG 1988](#) ist nur auf die Rückzahlung von Pflichtbeiträgen anzuwenden. Voraussetzung für die Ausstellung eines Lohnzettels ist ein Zahlungsvorgang. Werden Pflichtbeiträge nicht rückgezahlt, sondern mit zukünftigen Beitragszahlungen gegenverrechnet, ist kein Lohnzettel auszustellen. In diesen Fällen stellen allerdings nur die

um die Gutschriften verminderten Beitragsvorschreibungen Betriebsausgaben oder Werbungskosten dar.

Betreffend die Ausstellung und Übermittlung von Lohnzetteln ([§ 84 EStG 1988](#)) gelten die Ausführungen in Rz 1171 und 1172 sinngemäß. Ein vorläufiger Lohnsteuerabzug von rückgezahlten Pflichtbeiträgen durch die auszahlende Stelle erfolgt aber nicht.

21.7 Zahlungen durch den Insolvenz-Entgelt-Fonds ([§ 69 Abs. 6 EStG 1988](#))

1177a

Bei Auszahlung von Insolvenz-Entgelt durch den Insolvenz-Entgelt-Fonds gilt hinsichtlich der Ausstellung bzw. Übermittlung der Lohnzettel Folgendes:

Für das laufende Kalenderjahr ist von der auszahlenden Stelle bis zum 31. Jänner des folgenden Kalenderjahres, sofern die Auszahlung ein abgelaufenes Kalenderjahr betrifft, bis zum Ende des Kalendermonats, das dem Quartal der Auszahlung folgt, erstmalig ab Oktober 2009 ein Lohnzettel ([§ 84 EStG 1988](#)) auszustellen und an das **Finanzamt** bzw. an **die Österreichische Gesundheitskasse** zu übermitteln. Die ausgezahlten Bezüge sind - ausgenommen Kostenersätze im Sinne des [§ 26 EStG 1988](#), steuerfreie Bezüge gemäß [§ 3 Abs. 1 EStG 1988](#) (siehe Rz 1101a) sowie sonstige Bezüge im Sinne des [§ 67 Abs. 3, 6 und 8 lit. e und f EStG 1988](#) - in das Veranlagungsverfahren einzubeziehen. Dadurch kommt es zur Rückzahlung der vom Fonds in Abzug gebrachten Steuer, wenn für das gesamte steuerpflichtige Einkommen eine geringere Steuer anfällt, bzw. zu Nachzahlungen, wenn sich eine höhere Einkommensteuer ergibt. Bei der Veranlagung werden jene vier Fünftel, die mit dem Steuersatz von 15% versteuert wurden, als laufende steuerpflichtige Bezüge in die Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit einbezogen. Die Steuerfreiheit des ausgeschiedenen Fünftels bleibt bei der Veranlagung erhalten. Die Steuer von 15% ist auf dem Lohnzettel als anrechenbare Steuer für laufende Bezüge auszuweisen und bei der Veranlagung anzurechnen. Die Bezüge sind nicht in die Hochrechnung gemäß [§ 3 Abs. 2 EStG 1988](#) einzubeziehen.

Bei quotaler Auszahlung zur Erfüllung von Dienstnehmerforderungen ist ein Lohnzettel ([§ 84 EStG 1988](#)) auszustellen und an das **Finanzamt** bzw. an **die Österreichische Gesundheitskasse** zu übermitteln. Die Ausstellung des lohnsteuerlichen Teiles des Lohnzettels hat zu unterbleiben, wenn die Bezüge 100 Euro nicht übersteigen.

In diesem Lohnzettel ist die bei der Ermittlung des Auszahlungsbetrages gemäß [§ 67 Abs. 8 lit. g EStG 1988](#) berechnete Lohnsteuer, soweit sie nicht auf Bezüge im Sinne des [§ 67 Abs. 3, 6 oder 8 lit. e oder f EStG 1988](#) entfällt, als anrechenbare Lohnsteuer auszuweisen.

Hinsichtlich der Berechnung der Lohnsteuer siehe Rz 1107.

Beispiel für den Ausweis der anrechenbaren Lohnsteuer im Falle der Ausstellung eines Lohnzettels:

<i>Gesamte Quotenzahlung</i>	1.000 €
<i>Laufender Bezug (davon 1/5 steuerfrei)</i>	500 €
<i>Sonstiger Bezug gemäß § 67 Abs. 3, 6 oder 8 lit. e oder f EStG 1988</i>	500 €
<i>Steuer auf den laufenden Bezug (15% von 400 Euro)</i>	60 €
<i>Steuer auf den sonstigen Bezug</i>	30 €

Lohnzettel:

<i>Insgesamt einbehaltene Lohnsteuer</i>	90 €
<i>Abzüglich Lohnsteuer mit festen Sätzen gemäß § 67 Abs. 3 bis 8 EStG 1988</i>	30 €
<i>Anrechenbare Lohnsteuer</i>	60 €

21.8 Dienstleistungsscheck

1177b

Die **Österreichische Gesundheitskasse** hat bei Auszahlung von Bezügen nach dem [Dienstleistungsscheckgesetz](#) bis 31. Jänner des folgenden Kalenderjahres einen Lohnzettel ([§ 84 EStG 1988](#)) an das Finanzamt zu übermitteln. Ein laufender Lohnsteuerabzug hat nicht zu erfolgen. Weitere Information zum Dienstleistungsscheck siehe Rz 655b.

1212b

Die Haftung entfällt, wenn das beauftragte Unternehmen zum Zeitpunkt der Leistung des Werklohnes in der Gesamtliste der haftungsfreistellenden Unternehmen (HFU-Gesamtliste) geführt wird. [§ 67a Abs. 3 ASVG](#) ist anzuwenden und sieht vor, dass als Leistungszeitpunkt der Kalendertag gilt, an dem die entscheidende Rechtshandlung zur Erfüllung der Werklohnshuld gesetzt wurde; den Zeitpunkt der entscheidenden Rechtshandlung hat das Auftrag gebende Unternehmen nachzuweisen. Abweichend davon ist der dem Leistungszeitpunkt vorangehende Kalendertag maßgeblich, wenn an diesem die elektronische Einsichtnahme in die HFU-Gesamtliste erfolgte und die tagesgleiche Erteilung des Auftrages zur Zahlung des Werklohnes unmöglich oder unzumutbar war.

Die HFU-Gesamtliste nach [§ 67b Abs. 6 ASVG](#) wird von dem bei der **Österreichischen Gesundheitskasse, Landesstelle Wien**, eingerichteten Dienstleistungszentrum geführt und ist elektronisch abrufbar (www.sozialversicherung.at). Die HFU-Gesamtliste ist sowohl für die Haftung für Beiträge und Umlagen an österreichische Krankenversicherungsträger als auch für die Haftung für lohnabhängige Abgaben maßgebend.

1212d

Scheint das beauftragte Unternehmen nicht in der HFU-Gesamtliste auf, kann sich der Auftraggeber von der Haftung befreien, in dem er 5% des zu leistenden Werklohnes (Haftungsbetrag) an das Dienstleistungszentrum der **Österreichischen Gesundheitskasse** überweist. Der Auftraggeber kann somit die Werklohnzahlung aufsplitten.

Erfolgt die Überweisung gemeinsam mit dem Haftungsbetrag für Beiträge und Umlagen an österreichische Krankenversicherungsträger, sind für die Überweisung folgende Daten anzugeben:

1. Firmenname und Adresse des Auftrag gebenden Unternehmens,
2. Dienstgebernummer sowie den Firmennamen des beauftragten Unternehmens,
3. Datum und Nummer der Rechnung über den Werklohn und
4. UID-Nummer oder, falls nicht vorhanden, Steuernummer.

1212e

Das Dienstleistungszentrum der **Österreichischen Gesundheitskasse** hat die einlangenden Haftungsbeträge – wenn vom Auftraggeber keine Zuordnung mittels Verrechnungsweisung erfolgt – im Verhältnis 4:1 aufzuteilen. Das heißt vom überwiesenen Haftungsbetrag entfallen 80% (4/5tel) auf die Beiträge und Umlagen an österreichische Krankenversicherungsträger und 20% (1/5tel) auf die lohnabhängigen Abgaben. Bei Vorliegen einer Verrechnungsweisung durch den Auftraggeber hat das Dienstleistungszentrum die Aufteilung wie folgt vorzunehmen: Der vom Auftraggeber unter der Bezeichnung „AGH-SV“ ausgewiesene Haftungsbetrag entfällt auf die Beiträge und Umlagen an österreichische Krankenversicherungsträger und der unter der Bezeichnung „AGH-LSt“ ausgewiesene Haftungsbetrag entfällt auf die lohnabhängigen Abgaben.

1212f

Hat das beauftragte Unternehmen keine Beiträge und Umlagen an österreichische Krankenversicherungsträger abzuführen, da die beschäftigten Arbeitnehmer nicht der österreichischen Sozialversicherungspflicht unterliegen, dann entfällt der an das Dienstleistungszentrum der **Österreichischen Gesundheitskasse** entrichtete Haftungsbetrag zu 100% auf die lohnabhängigen Abgaben. In diesem Fall hat das beauftragte Unternehmen zwar keine Dienstgeberkontonummer, es können jedoch trotzdem die Haftungsbeträge für lohnabhängige Abgaben an das Dienstleistungszentrum der **Österreichischen Gesundheitskasse** überwiesen werden.

12006

Gemäß § 18 Abs. 8 iVm [§ 18 Abs. 1 Z 1a EStG 1988](#) unterliegen Beiträge für eine freiwillige Weiterversicherung einschließlich des Nachkaufs von Versicherungszeiten in der gesetzlichen Pensionsversicherung und vergleichbare Beiträge an Versorgungs- und Unterstützungseinrichtungen der Kammern der selbständigen Erwerbstätigen der Übermittlungspflicht. Für Beitragsleistungen nach dem [ASVG](#), [BSVG](#) und [GSVG](#) aus der Krankenversicherung (KV), Unfallversicherung (UV) und Pensionsversicherung (PV) gilt daher:

Art	ASVG	BSVG	GSVG	Übermittlungspflicht ¹⁾
Selbstversicherung KV	§ 16			nein
Selbstversicherung PV	§ 16a			ja
Weiterversicherung KV		§ 8	§ 8	nein
Zusatzversicherung KV			§ 9	nein
Familienversicherung KV			§ 10	nein
Weiterversicherung PV	§ 17	§ 9	§ 12	ja, außer in Fällen der EStR 2000 Rz 1238
Nachträgliche Selbstversicherung in PV für Zeiten des Besuchs einer Bildungseinrichtung	§ 18	§ 10a	§ 13	ja
Selbstversicherung in PV für Zeiten der Pflege eines behinderten Kindes	§ 18a			nein
Selbstversicherung in PV für Zeiten der Pflege naher Angehöriger	§ 18b			nein
Selbstversicherung UV	§ 19	§ 11		nein
Selbstversicherung bei geringfügiger Beschäftigung	§ 19a			nein ²⁾
Höherversicherung UV	§ 20 Abs. 1			nein
Höherversicherung PV	§ 20 Abs. 3	§ 10	§ 13	nein

Nachentrichtung verjährter Beiträge zur PV ³⁾	§ 68a	§ 39a	§ 40	ja
Einkauf von Schul-, Studien- und Ausbildungszeiten	§ 227 Abs. 3	§ 107 Abs. 9	§ 116 Abs. 9	ja
Überweisungsbeträge (zB Rückzahlung Erstattung)	§ 311 Abs. 3		§ 175 Abs. 3	ja
Ausübungsersatzzeiten	§ 607 Abs. 12	§ 107 Abs. 1 Z 1	§ 116 Abs. 1 Z 1	ja
Ausstattungsbeitrag / Erstattungsbeitrag	§ 268 (aufgehoben)			ja
Weiterversicherung in der Pensionsversicherung wegen Pflege naher Angehöriger	§ 17 iVm § 77 Abs. 6	§ 9 iVm § 28 Abs. 6	§ 12 iVm § 33 Abs. 6	nein
Nachentrichtung von Pensionsbeiträgen auf Grund der Dienstordnungen der Sozialversicherungsträger	§ 460b Abs. 1			ja
Option nach § 25 Abs. 6a GSVG			§ 25 Abs. 6a	nein
Option gemäß § 85a GSVG (Geldleistungsberechtigung in der Krankenversicherung)			§ 85a	nein

¹⁾ Sofern Datenbekanntgabe erfolgt bzw. keine Untersagung erfolgt ist.

²⁾ Gemäß Rz 243 Werbungskosten

³⁾ Es handelt sich um die freiwillige Zahlung von verjährten Pflichtbeiträgen. Auch wenn die Zahlung Pflichtbeiträge betrifft, sind sie als Sonderausgaben abzugsfähig, weil sie – wie die freiwillige Selbstversicherung – zu einer späteren (voll steuerpflichtigen) Pension führen.

Die Versorgungsanstalt des österreichischen Notariates ist in Bezug auf die Nachentrichtung von Beiträgen gemäß [§ 44 Abs. 2 Notarversorgungsgesetz](#) übermittlungspflichtig. Diese Nachversicherung entspricht dem Nachkauf von Versicherungszeiten in der gesetzlichen Pensionsversicherung nach dem [ASVG](#), [BSVG](#) und [GSVG](#).

12010

Die Verpflichtung zur Datenübermittlung hat für Organisationen, die durch Bescheid des Finanzamtes **Österreich (bis 31.12.2020 des Finanzamtes)** Wien 1/23) begünstigte Spendenempfänger sind, in Bezug auf die Erteilung bzw. Verlängerung der Spendenbegünstigung folgende Bedeutung:

1. Erteilung der Spendenbegünstigung:

Die Aufnahme in die Liste der begünstigten Spendenempfänger setzt gemäß [§ 4a Abs. 8 EStG 1988](#) neben der Erfüllung der weiteren Voraussetzungen voraus, dass die Körperschaft glaubhaft macht, dass sie Maßnahmen zur Erfüllung der Datenübermittlungsverpflichtung gemäß [§ 18 Abs. 8 EStG 1988](#) getroffen hat. Zur Glaubhaftmachung dienen:

- Beantragung eines noch nicht vorhandenen FinanzOnline-Zuganges,
- Planungsüberlegungen betreffend technischer Umsetzungsschritte bzw. Organisationsmaßnahmen für die Übermittlungsverpflichtung,
- Vorbereitung/Durchführung derartiger Maßnahmen.

Im Antrag auf Erteilung eines Spendenbegünstigungsbescheides ist bekannt zu geben, welche Maßnahmen zur Erfüllung der Datenübermittlungsverpflichtung im Sinne des [§ 18 Abs. 8 EStG 1988](#) getroffen wurden. Außerdem ist im Antrag der gesetzliche Vertreter mit Adresse und Telefonnummer bekannt zu geben.

2. Verlängerung der Spendenbegünstigung:

Diesbezüglich müssen die Voraussetzungen des [§ 4a Abs. 8 Z 1 bis 4 EStG 1988](#) erfüllt sein, auf die Datenübermittlungsverpflichtung wird jedoch nicht abgestellt. Für die Verlängerung der Spendenbegünstigung ist somit nicht relevant, ob Einrichtungen für die Spendendatenübermittlung vorhanden sind. Wird aber einer tatsächlich eingetretenen Übermittlungsverpflichtung zur Gänze nicht nachgekommen, ist die Spendenbegünstigung zu widerrufen (siehe Rz 12012). Das kann auch auf einen entsprechenden Antrag der Organisation erfolgen. Auf Grund des Widerrufsbescheides erfolgt dann auf der Liste die zeitliche Begrenzung des Status als begünstigte Einrichtung.

12038

Andere als in Rz 12037 genannte übermittlungspflichtige Organisationen (zB ein Museum oder eine Universität), haben beim Finanzamt **Österreich** den Antrag zu stellen, als Teilnehmer am Verfahren zur Übermittlung von Sonderausgabendaten in FinanzOnline zugelassen zu werden. Dafür steht das amtliche Formular „Spend 1“ zur Verfügung. Das

Finanzamt **Österreich** hat mit Bescheid festzustellen, ob die Voraussetzungen für die Datenübermittlung vorliegen. Jede Änderung der tatsächlichen Verhältnisse, die auf die Zulassung von Einfluss ist, ist dem Finanzamt **Österreich** innerhalb eines Monates zu melden. Gegen einen ablehnenden Bescheid kann Beschwerde erhoben werden.

12044

Fungiert keine öffentlich-rechtliche Körperschaft als Träger des Museums (zB ein Verein nach dem Vereinsgesetz), besteht Übermittlungspflicht nur dann, wenn das Museum Sammlungsgegenstände zur Schau stellt, die in geschichtlicher, künstlerischer oder sonstiger kultureller Hinsicht von überregionaler Bedeutung sind. Das ist nach der Verordnung [BGBI. II Nr. 34/2017](#) der Fall, wenn sie durch ihre Einzigartigkeit, Besonderheit oder Vielfalt der Sammlung einen besonderen Stellenwert verleihen oder als Grundlage eines spezifischen Alleinstellungsmerkmals fungieren. Ob dies zutrifft, ist insbesondere nach folgenden Kriterien zu beurteilen:

1. Die wissenschaftlichen, forschungsbezogenen und erzieherischen Aufgaben des Museums sind nicht nur auf den näheren regionalen Umkreis des Museums bezogen.
2. Das Publikumsinteresse ist nicht bloß der betreffenden Region zuzuordnen, sondern ein wesentlicher Teil der Besucherinnen und Besucher stammt auch aus anderen Regionen.
3. Das Medieninteresse ist nicht bloß der betreffenden Region zuzuordnen.

Das Finanzamt **Österreich** hat zur sachverständigen Beurteilung des Vorliegens dieser Voraussetzungen die in Angelegenheiten der Bundesmuseen zuständige Bundesministerin oder den dafür zuständigen Bundesminister beizuziehen.

25.4 In Rz 248a wird die alte Rechtslage zum Pendlerzuschlag und Pendlerausgleichsbetrag gestrichen, Rz 812a und 812b entfallen

5.4 Fahrten Wohnung - Arbeitsstätte ([§ 16 Abs. 1 Z 6 EStG 1988](#))

248a

Für die steuerliche Berücksichtigung der Fahrten Wohnung - Arbeitsstätte kommen folgende Möglichkeiten in Betracht:

	Freibetrag/ Absetzbetrag/ Gutschrift	Anspruchsvoraussetzung	LStR 2002
Verkehrsabsetzbetrag	Absetzbetrag	Einkünfte aus einem bestehenden Dienstverhältnis	Rz 807

Pendlerpauschale	Freibetrag	Entfernung Wohnung-Arbeitsstätte zumindest 2 km bzw. 20 km und mind. vier Fahrten zur Arbeitsstätte im Kalendermonat	Rz 249 ff
Pendlereuro	Absetzbetrag	Anspruch auf das Pendlerpauschale	Rz 808a ff
erhöhter Verkehrsabsetzbetrag	Absetzbetrag	Anspruch auf das Pendlerpauschale und Einkommen maximal 12.200 Euro (Einschleifregelung bei Einkommen zwischen 12.200 und 13.000 Euro)	Rz 807
SV-Rückerstattung	Gutschrift	Anspruch auf das Pendlerpauschale und Einkommensteuer von unter 0	Rz 811

25.5 Die Rz 250b und 1132b werden auf Grund des 2. COVID-19-StMG ([BGBl. I Nr. 52/2021](#)) aktualisiert

250b

Kann die Strecke Wohnung - Arbeitsstätte aufgrund von COVID-19-Kurzarbeit, Telearbeit wegen der COVID-19-Krise sowie bei Dienstverhinderung (zB Quarantäne) wegen der COVID-19-Krise nicht mehr bzw. nicht an jedem Arbeitstag zurückgelegt werden, kann im Kalenderjahr 2020 sowie für Lohnzahlungszeiträume, die vor dem **1. Juli 2021** enden, das Pendlerpauschale im Ausmaß wie vor der COVID-19-Krise berücksichtigt werden ([§ 16 Abs. 1 Z 6 lit. h EStG 1988](#) iVm [§ 124b Z 349 EStG 1988](#)).

Zeitausgleichstage bzw. Gleittage gelten wie bisher nicht als Tage, an denen der Arbeitnehmer die Strecke Wohnung - Arbeitsstätte zurücklegt.

1132b

Sind im laufenden Arbeitslohn an den Arbeitnehmer im Kalenderjahr 2020 bzw. für Lohnzahlungszeiträume, die vor dem **1. Juli 2021** enden, Zulagen und Zuschläge enthalten, die auch in Zeiten von COVID-19-Kurzarbeit, Telearbeit wegen der COVID-19-Krise sowie bei Dienstverhinderung (zB Quarantäne) wegen der COVID-19-Krise weitergezahlt werden, bleiben diese im Ausmaß wie vor der COVID-19-Krise steuerfrei. Dies gilt für Überstundenzuschläge sowie für Schmutz-, Erschwernis- und Gefahrenzulagen ([§ 68 Abs. 7 EStG 1988](#) iVm [§ 124b Z 349 EStG 1988](#)).

Sollte es zu einer Erhöhung des Mindestbruttoentgelts für Zeiten von COVID-19-Kurzarbeit ab 1. Oktober 2020 kommen („Dynamisierung“), kann auch das Ausmaß der steuerfreien Bezüge entsprechend erhöht werden.

Umfassst sind sämtliche Dienstverhinderungen wegen der COVID-19-Krise, es muss sich nicht um eine gesetzlich oder behördlich angeordnete Dienstverhinderung bzw. Quarantäne handeln. Voraussetzung ist jedoch, dass das auslösende Moment für die Dienstverhinderung die COVID-19-Krise ist und der Arbeitgeber eine entsprechende Entgeltfortzahlung leistet, in der üblicherweise gemäß [§ 68 EStG 1988](#) steuerfreie Zulagen und Zuschläge enthalten sind.

Davon zu unterscheiden sind Entgeltfortzahlungen aufgrund von Urlaub. Die im Urlaubsentgelt enthaltenen Zulagen und Zuschläge sind steuerpflichtig, unabhängig davon, ob sie durch die COVID-19-Krise ausgelöst werden.

Sind vor Beginn einer COVID-19-Kurzarbeit regelmäßig steuerfreie Bezüge gemäß [§ 68 EStG 1988](#) angefallen, bestehen keine Bedenken, die steuerfreien Bezüge während der Kurzarbeit im Rahmen einer Durchschnittsbetrachtung (zB Durchschnitt der letzten drei Monate vor der COVID-19-Kurzarbeit) zu ermitteln und diese im Verhältnis zur Reduktion der Entlohnung entsprechend zu berücksichtigen. Auch in diesem Fall sind mit dem laufenden Urlaubsentgelt ausbezahlte Zulagen und Zuschläge steuerpflichtig (vgl. Rz 1132).

25.6 Die Rz 272a wird gestrichen (Rechtslage bis 2012)

272a

derzeit frei

25.7 Aufgrund des Entfalles der Topfsonderausgaben und des Sonderausgabenpauschbetrages werden die Rz 243, 580, 589, 596, 602, 610a, 1040, 1180 und 1241j aktualisiert und die Rz 579a, 581, 582, 584 und 604 gestrichen

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. Diese Werbungskosten stehen in Zusammenhang mit der ausländischen Rente und sind daher nicht beim inländischen Pensionsbezug zu berücksichtigen. Siehe dazu auch Rz 229.

Freiwillige Beiträge zu einer inländischen gesetzlichen Krankenversicherung sind gemäß [§ 16 Abs. 1 Z 4 lit. e EStG 1988](#) ebenfalls abzugsfähig, sofern sie der Höhe nach insgesamt Pflichtbeiträgen in der gesetzlichen Sozialversicherung entsprechen. Ebenso sind Beiträge auf Grund einer inländischen oder ausländischen Versicherungspflicht nur insoweit abzugsfähig, als sie der Höhe nach insgesamt Pflichtbeiträgen in der gesetzlichen Sozialversicherung entsprechen (vgl. UFS 12.05.2011, RV/0004-F/11). Eine gesetzliche Versicherungspflicht ist auch dann gegeben, wenn der Arbeitnehmer innerhalb dieser gesetzlichen Versicherungspflicht die Versicherungsanstalt selbst auswählen kann.

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).

Waren Vorruestandgeldbezieher unmittelbar vor Beginn der Leistung des Vorruestandgeldes in der gesetzlichen Rentenversicherung versicherungspflichtig, bleiben sie dies auch für die Zeit des Vorruestandgeldbezuges. 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 in Österreich Beiträge zu entrichten wären. Beim übersteigenden Betrag handelt es sich um eine freiwillige Pensionsversicherung gemäß [§ 18 Abs. 1 Z 2 EStG 1988](#), die im Rahmen des „Sonderausgabentopfes“ zu berücksichtigen ist (vgl. UFS 24.01.2011, RV/0551-I/10).

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.

7.12.2 Sonderausgaben mit Höchstbetragsbeschränkungen (nur bis 2020)

7.12.2.1 Höchstbeträge für Sonderausgaben gemäß [§ 18 Abs. 1 Z 2 bis 4 EStG 1988](#)

580

Ein gemeinsamer Höchstbetrag von 2.920 Euro jährlich besteht **bis zur Veranlagung für das Kalenderjahr 2020** für Beiträge und Versicherungsprämien (ausgenommen Beiträge für eine

freiwillige Weiterversicherung einschließlich des Nachkaufes von Versicherungszeiten in der gesetzlichen Pensionsversicherung und vergleichbarer Beiträge an Versorgungs- und Unterstützungseinrichtungen der Kammern der selbständigen Erwerbstätigen), Ausgaben für Wohnraumschaffung und Wohnraumsanierung sowie für Genussscheine und junge Aktien. Der Betrag erhöht sich um

- 2.920 Euro, wenn dem Steuerpflichtigen der Alleinverdiener- oder Alleinerzieherabsetzbetrag zusteht und/oder
- 2.920 Euro, wenn dem Steuerpflichtigen kein Alleinverdiener- oder Alleinerzieherabsetzbetrag zusteht, er aber mehr als sechs Monate im Kalenderjahr verheiratet oder eingetragener Partner ist und vom (Ehe)Partner nicht dauernd getrennt lebt und der (Ehe-)Partner Einkünfte im Sinne des [§ 33 Abs. 4 Z 1 EStG 1988](#) von höchstens 6.000 Euro (siehe Rz 774) jährlich erzielt (ab der Veranlagung 2012).

Innerhalb dieses "Sonderausgabentopfes" kann der Steuerpflichtige frei disponieren.

581

derzeit frei

582

derzeit frei

584

derzeit frei

7.12.3 Steuerwirksamkeit der unter den Höchstbetrag fallenden Sonderausgaben (nur bis 2020)

7.12.3.1 Viertelung

589

Steuerwirksam ist **bis zur Veranlagung für das Kalenderjahr 2020** höchstens ein Viertel der zu berücksichtigenden Beträge, also entweder ein Viertel der tatsächlich aufgewendeten Beträge oder bei Übersteigen des Höchstbetrages ein Viertel des Höchstbetrages.

7.13 Sonderausgabenpauschale (nur bis 2020)

596

Für Sonderausgaben, die gemäß Rz 580 ff in den "Sonderausgabentopf" fallen, ist bis 31.12.2020 ohne besonderen Nachweis ein Sonderausgabenpauschale von jährlich 60 Euro

abzusetzen. Ein höherer Betrag wird nur berücksichtigt, wenn die Sonderausgabenzahlungen mehr als 240 Euro betragen.

Beispiel 1:

Ein allein stehender Steuerpflichtiger macht 200 Euro für die Versicherungsprämien als Sonderausgaben geltend. Da das abzusetzende Viertel dieser Ausgaben (das sind 50 Euro) das Sonderausgabenpauschale nicht übersteigt, sind 60 Euro zu berücksichtigen.

Beispiel 2:

Ein allein stehender Steuerpflichtiger macht 2.000 Euro für die Wohnraumsanierung als Sonderausgaben geltend. Da das abzusetzende Viertel dieser Ausgaben (das sind 500 Euro) das Sonderausgabenpauschale übersteigt, sind 500 Euro zu berücksichtigen.

602

Der Nachversteuerung unterliegen nur jene Beträge, die der Steuerpflichtige tatsächlich als Sonderausgaben abgesetzt hat. Sind für ein Kalenderjahr die gesamten geltend gemachten Sonderausgaben nachzuversteuern, dann ist vorher das Sonderausgabenpauschale (**letztmalig im Kalenderjahr 2020**) abzuziehen. Hat sich die Geltendmachung von Sonderausgaben steuerlich nicht ausgewirkt, ist nicht nachzuversteuern.

604

derzeit frei

610a

Keine Nachversteuerung im Sinne des [§ 18 Abs. 4 Z 1 EStG 1988](#) erfolgt, wenn als Sonderausgaben abgesetzte Beiträge für den Nachkauf von Versicherungszeiten in der gesetzlichen Pensionsversicherung rückerstattet werden. (Siehe Rz 688).

1040

Der Freibetragsbescheid enthält folgende Freibeträge, soweit die betreffenden Aufwendungen bei Durchführung der (Arbeitnehmer)Veranlagung berücksichtigt wurden:

- Werbungskosten, soweit sie nicht vom Arbeitgeber nach § 62, § 67 Abs. 12 oder [§ 77 Abs. 3 EStG 1988](#) zu berücksichtigen sind. Werbungskosten auf die das Werbungskostenpauschale anzurechnen ist, werden mit dem das Pauschale übersteigenden Betrag berücksichtigt. Bei Steuerpflichtigen, denen der Pensionistenabsetzbetrag zusteht, werden keine Werbungskosten in den Freibetragsbescheid aufgenommen. Das Pendlerpauschale, Beiträge für die freiwillige Mitgliedschaft bei Berufsverbänden oder rückgezahlte Einnahmen im Sinne des [§ 16 Abs. 2 zweiter Satz EStG 1988](#) werden folglich im Freibetragsbescheid nicht berücksichtigt.

- Sonderausgaben, außer Kirchenbeiträge und Verlustabzug.
- Außergewöhnliche Belastungen, bei denen kein Selbstbehalt zu berücksichtigen ist, mit Ausnahme von Aufwendungen zur Beseitigung von Katastrophenschäden.
- Pauschalierte Freibeträge auf Grund einer Behinderung ([§ 35 Abs. 3 EStG 1988](#), Pauschbeträge auf Grund der V [BGBL. Nr. 303/1996](#)) sowie der Freibetrag gemäß [§ 105 EStG 1988](#), ausgenommen die Berücksichtigung erfolgt durch den Pensionsversicherungsträger gemäß [§ 62 EStG 1988](#). Werden von einem Behinderten die tatsächlichen (nicht pauschalierten) außergewöhnlichen Belastungen nachgewiesen, so kommt es in jedem Fall zu einer Berücksichtigung im Freibetragsbescheid. Taxikosten von Gehbehinderten sowie die Kosten für besondere Hilfsmittel und Heilbehandlung für Behinderte sind zur Gänze in den Freibetragsbescheid aufzunehmen. Wird vom Pensionsversicherungsträger auf Grund einer Behinderung der Pauschalbetrag gemäß [§ 35 Abs. 3 EStG 1988](#) berücksichtigt, so ist bei einem Nachweis höherer tatsächlicher Kosten nur der den Pauschbetrag übersteigende Betrag im Freibetragsbescheid zu berücksichtigen.

1180

Steuerfreie Bezüge im Sinne des [§ 3 EStG 1988](#) sind bei Ermittlung der steuerpflichtigen Einkünfte abzuziehen. Bezüge im Sinne des [§ 26 EStG 1988](#) bleiben außer Ansatz. Die Bestimmungen der [§ 67 EStG 1988](#) und [§ 68 EStG 1988](#) kommen zur Anwendung. Das Werbungskostenpauschale und das Sonderausgabenpauschale (**letztmalig im Kalenderjahr 2020**) stehen ebenfalls zu. Außergewöhnliche Belastungen sowie der Freibetrag gemäß [§ 105 EStG 1988](#) werden nicht berücksichtigt.

33a.4 Sonderausgaben

1241j

Beschränkt Steuerpflichtige können jene Sonderausgaben geltend machen, die sich auf das Inland beziehen (siehe Rz 578). Das Sonderausgabenpauschale ist **letztmalig in der Veranlagung 2020** zu berücksichtigen.

25.8 Die Rz 585 und Rz 12001 werden aktualisiert

7.12.2.2 Höchstbetrag für Kirchenbeiträge

585

Beiträge an gesetzlich anerkannte Kirchen und Religionsgesellschaften können bis zu 400 Euro jährlich als Sonderausgaben berücksichtigt werden. Eine Erhöhung des Höchstbetrages beim Alleinverdiener oder Alleinerzieher bzw. für Kinder ist nicht vorgesehen.

42.6 Datenübermittlung betreffend Sonderausgaben

42.6.1 Allgemeines

12001

Für bestimmte Sonderausgaben (Rz 12002) sieht [§ 18 Abs. 8 EStG 1988](#) vor, dass sie grundsätzlich nur dann zu berücksichtigen sind, wenn sie der Abgabenbehörde von der empfangenden Organisation auf Grundlage eines verpflichtenden elektronischen Datenaustausches bekannt gegeben werden. Das betrifft Zuwendungen und Beiträge, die ab 2017 erfolgen und daher in der Veranlagung 2017 zu berücksichtigen sind ([§ 124b Z 288 EStG 1988](#)). Der Steuerpflichtige muss zum Zweck des Datenaustausches der empfangenden Organisation seinen Vor- und Zunamen und sein Geburtsdatum bekannt geben.

Ab 2017 können von der Übermittlungspflicht betroffene Sonderausgaben ohne Bekanntgabe dieser Daten - von Ausnahmen abgesehen - in der Veranlagung nicht mehr berücksichtigt werden.

Zu der Bestimmung wurde die Sonderausgaben-Datenübermittlungsverordnung, [Sonderausgaben-DÜV](#), BGBl. II Nr. 289/2016 idgF, erlassen.

25.9 Rz 789a wird an den Gesetzestext angepasst (StRefG 2020, [BGBl. I Nr. 103/2019](#))

789a

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

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

Weiters ist dem Arbeitgeber ein Nachweis über den Familienbeihilfenbezug, bzw. im Falle eines unterhaltszahlenden Elternteils der Nachweis über die Leistung des gesetzlichen Unterhalts vorzulegen. Dies kann beispielsweise hinsichtlich der tatsächlichen Leistungen etwa durch einen aktuellen Zahlungsnachweis erfolgen. Legt der Arbeitnehmer dem Arbeitgeber einen Nachweis über die bisher erfolgte Unterhaltszahlung vor und wird diese

zum Lohnkonto genommen, löst die spätere Säumigkeit des Unterhaltsverpflichteten keine Haftung des Arbeitgebers hinsichtlich des Familienbonus Plus aus.

Hat der Arbeitgeber die Lohnsteuer unter Berücksichtigung von Erklärungen des Arbeitnehmers richtig berechnet und einbehalten, führt eine nachträgliche Berichtigung – zB im Rahmen der Arbeitnehmerveranlagung – nicht zur Annahme einer unrichtigen Einbehaltung und Abfuhr der Lohnsteuer. Bei offensichtlich unrichtigen Angaben darf der Arbeitgeber den Familienbonus Plus nicht berücksichtigen.

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

25.10 In Rz 927 wird ein Verweis aktualisiert

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

927

Bei Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit wird die Einkommensteuer durch Abzug vom Arbeitslohn erhoben, wenn im Inland eine Betriebsstätte des Arbeitgebers im Sinne des [§ 81 EStG 1988](#) besteht. Hat ein ausländischer Arbeitgeber im Inland keine Betriebsstätte im Sinne des [§ 81 EStG 1988](#), gilt ab dem Kalenderjahr 2020 Folgendes: Von unbeschränkt und beschränkt steuerpflichtigen Arbeitnehmern kann die Einkommensteuer freiwillig durch Abzug vom Arbeitslohn (Lohnsteuer) erhoben werden. Wird der freiwillige Lohnsteuerabzug durchgeführt, sind diese Einkünfte wie lohnsteuerpflichtige Einkünfte zu behandeln und es besteht zB keine Vorauszahlungsverpflichtung gemäß [§ 45 EStG 1988](#). Den Arbeitgeber treffen bei der freiwilligen Lohnsteuerabfuhr folgende Pflichten: ein Lohnkonto zu führen ([§ 76 EStG 1988](#)), eventuelle Aufrollverpflichtungen ([§ 77 EStG 1988](#)), die Einbehaltung der Lohnsteuer ([§ 78 EStG 1988](#)), die Abfuhr der Lohnsteuer ([§ 79 EStG 1988](#)), die Übermittlung eines Lohnzettels ([§ 84 EStG 1988](#)) und die Gewährung von Einsicht in Lohnaufzeichnungen ([§ 87 EStG 1988](#)). Eine Haftung des Arbeitgebers wird dadurch jedoch nicht bewirkt.

Hat ein Arbeitgeber ohne inländische Betriebsstätte gemäß der Rechtslage [§ 47 Abs. 1 EStG 1988](#) idF BGBl. I Nr. 91/2019 die Lohnsteuer entsprechend der gesetzlich vorgesehenen Verpflichtung abgeführt, gilt dies nunmehr als freiwillige Lohnsteuerabfuhr.

Hat der Arbeitgeber ohne inländische Betriebsstätte die Lohnsteuer nicht in der richtigen Höhe abgeführt, kann der Arbeitnehmer unmittelbar in Anspruch genommen werden. In diesem Fall liegt auch ein Pflichtveranlagungstatbestand vor (siehe Rz 909 und Rz 1216).

Beschäftigt ein Arbeitgeber ohne inländische Betriebsstätte einen in Österreich unbeschränkt steuerpflichtigen Arbeitnehmer, der den Mittelpunkt seiner Tätigkeit überwiegend im Kalenderjahr in Österreich hat, und macht keinen freiwilligen Lohnsteuerabzug, dann ist er zur Übermittlung einer Lohnbescheinigung (Formular L 17) verpflichtet. Dabei sind jedenfalls Name, Wohnsitz, Geburtsdatum, Sozialversicherungsnummer und die Bruttobezüge anzugeben (Mindestangaben). Die Übermittlung hat erstmalig für das Kalenderjahr 2020 zu erfolgen.

Bei Grenzgängern, die in Österreich wohnen und in einem an Österreich angrenzenden Staat bei einem ausländischen Arbeitgeber tätig sind, besteht für den ausländischen Arbeitgeber keine inländische Lohnsteuerabzugsverpflichtung. Ein freiwilliger Lohnsteuerabzug ist möglich.

Ausländische Vertretungen in Österreich können aus völkerrechtlichen Gründen nicht zum Lohnsteuerabzug verpflichtet werden (VwGH 17.11.1967, [1395/66](#)). Wird auch kein freiwilliger Lohnsteuerabzug durchgeführt, erfolgt eine Besteuerung im Wege der Einkommensteuerveranlagung.

Der freiwillige Lohnsteuerabzug kann auch vom inländischen Beschäftiger für den ausländischen zivilrechtlichen Arbeitgeber vorgenommen werden.

Der inländische Beschäftiger wird bei grenzüberschreitender Arbeitskräfteüberlassung grundsätzlich nur dann von Einbehalt und Abfuhr der Abzugsteuer gemäß [§ 99 Abs. 1 Z 5 EStG 1988](#) befreit, wenn ihm eine Kopie des Bescheides iSd [§ 5 Abs. 3 der DBA-Entlastungsverordnung](#) (BGBl. III Nr. 92/2005 idgF) vorliegt (siehe auch Erlass des BMF vom 12.06.2014, BMF-010221/0362-VI/8/2014, **abgeändert durch den Erlass vom 16.12.2020, 2020-0.743.063**).

25.11 Die Rz 1306, 1310, 1312, 1313, 1315c, 1332, 1336, 1364, 1389 und 1392 werden aufgrund des FORG ([BGBl. I Nr. 104/2019](#)) bzw. der FORG-Anpassungsverordnung ([BGBl. II Nr. 579/2020](#)) aktualisiert

1306

Die Bausparkasse hat einmal jährlich bis 15. Jänner des Folgejahres den Antrag auf Prämienerteilung an das Finanzamt **für Großbetriebe** zu stellen. Die Anweisung der

Bausparprämie an die Bausparkasse hat so zeitgerecht zu erfolgen, dass sie mit 31. Jänner dort einlangt.

Korrekturmeldungen können ein Mal jährlich bis 30. Juni des Folgejahres übermittelt werden (§ 3 VO betreffend [Bausparen gemäß § 108 EStG 1988](#), BGBI. II Nr. 296/2005 idF).

1310

Werden beantragte Prämienerstattungen durch das Finanzamt **für Großbetriebe** gekürzt, hat eine Rückmeldung des Finanzamtes **für Großbetriebe** bis spätestens 31. Jänner an die Bausparkasse zu erfolgen (§ 7 VO betreffend [Bausparen gemäß § 108 EStG 1988](#), BGBI. II Nr. 296/2005 idF).

1312

Sind die Voraussetzungen für die Gewährung von Erhöhungsbeträgen nicht mehr gegeben, hat dies der Steuerpflichtige innerhalb eines Monats dem Finanzamt **für Großbetriebe** im Wege der Bausparkasse mitzuteilen. Die Änderung der Voraussetzungen für Erhöhungsbeträge wird erst nach Ablauf des Kalenderjahres, in dem sie eingetreten ist, wirksam.

39.5 Überweisung der Prämien ([§ 108 Abs. 5 EStG 1988](#))

1313

Die Erstattung der Bausparprämie erfolgt über Antrag der Bausparkasse, bei der der Steuerpflichtige den Bausparvertrag abgeschlossen hat. Der Antrag auf Erstattung ist beim Finanzamt **für Großbetriebe** einzubringen. Die Prämie wird dem Bausparkonto des Bausparers gutgeschrieben.

Für die Prämienerstattung hat die Meldung der Daten durch die Bausparkasse im Wege des Datenträgeraustausches oder der automationsunterstützten Datenübermittlung zu erfolgen. Der Inhalt der Meldung und das Verfahren sind mit [Verordnung BGBI. II Nr. 296/2005 idF](#) festgelegt.

1315c

Die Rückforderung hat zu unterbleiben, wenn der Steuerpflichtige eine Erklärung zur widmungsgemäßen Verwendung begünstigter Beiträge und Erstattungsbeträge (Bausparprämie) gemäß [§ 108 Abs. 7 Z 2 EStG 1988](#) (Formulare 108-2) der auszahlenden Bausparkasse übergibt. Diese Erklärung ist eine Abgabenerklärung.

Liegt keine Erklärung über die widmungsgemäße Verwendung vor, dann ist die Prämie von der Bausparkasse einzubehalten.

Erklärungen zur widmungsgemäßen Verwendung von Bausparguthaben sowie die Höhe der rückgezahlten Steuererstattung sind von der Bausparkasse bis zum 30. April des Folgejahres dem Finanzamt **für Großbetriebe** mitzuteilen (§ 9 VO betreffend [Bausparen gemäß § 108 EStG 1988](#), BGBl. II Nr. 296/2005 **idgF**). Die Mitteilung erfolgt automationsunterstützt im Wege des Datenträgeraustausches oder der automationsunterstützten Datenübermittlung (§ 10 VO betreffend [Bausparen gemäß § 108 EStG 1988](#), BGBl. II Nr. 296/2005 **idgF**).

40.3 Erstattung der Prämie

1332

Die pauschale Erstattung erfolgt durch den Rechtsträger, bei dem die Abgabenerklärung abgegeben wurde.

Dieser Rechtsträger fordert den auf Grund der vorgelegten Abgabenerklärungen zu erstattenden Steuerbetrag einmal jährlich (bis Ende Februar des Folgejahres) beim Finanzamt **für Großbetriebe** an ([§ 3 VO betreffend prämienbegünstigte Pensionsvorsorge gemäß § 108a EStG 1988](#), BGBl. II Nr. 530/2003 **idgF**).

Eine einmalige Korrekturmeldung hat bis zum 30. Juni des Folgejahres zu erfolgen und ist nur für jene Abgabenerklärungen zulässig, die bereits im Prämienerstattungsantrag berücksichtigt wurden.

Werden beantragte Prämienerstattungen durch das Finanzamt gekürzt, hat eine Rückmeldung des Finanzamtes an den Rechtsträger zu erfolgen ([§ 7 der VO des Bundesministers für Finanzen betreffend begünstigte Pensionsvorsorge gemäß § 108a EStG 1988](#)).

40.5 Rückforderung der Prämie ([§ 108a Abs. 5 EStG 1988](#))

1336

Zu Unrecht erstattete Prämien sind vom Steuerpflichtigen rückzufordern.

Die zurückzufordernden Erstattungsbeträge sind durch den Rechtsträger einzubehalten und spätestens am 15. des der Rückforderung folgenden Kalendermonats an das Finanzamt **für Großbetriebe** abzuführen.

40.15 Prämienrückforderungen bei Kapitalabfindung bei Pensionszusatzversicherungen, betrieblichen Kollektivversicherungen im Sinne des [§ 93 Versicherungsaufsichtsgesetz 2016](#) und Pensionskassen

1364

Bei Pensionszusatzversicherungen, bei betrieblichen Kollektivversicherungen im Sinne des [§ 93 Versicherungsaufsichtsgesetz 2016](#) und bei Pensionskassenbeiträgen ist eine Kapitalabfindung grundsätzlich ausgeschlossen, ausgenommen der Barwert übersteigt nicht den Betrag im Sinne des [§ 1 Abs. 2 Z 1 Pensionskassengesetz](#) (Werte siehe Rz 1109). Wurden die Beiträge nach [§ 108i Abs. 1 Z 3 lit. a EStG 1988](#) auf eine Pensionszusatzversicherung übertragen, um in der Folge – da der Barwert nach [Pensionskassengesetz](#) nicht überschritten wird – steuerbegünstigt im Rahmen der Kapitalabfindung nach [§ 108b Abs. 1 Z 4 lit. c EStG 1988](#) auszubezahlen, stellt diese Vorgehensweise eine unzulässige Umgehung dar. Auch in diesem Fall treten die Rechtsfolgen nach [§ 108g Abs. 5 EStG 1988](#) ein.

Die zu Unrecht erstattete Einkommensteuer (Lohnsteuer) ist vom Steuerpflichtigen zurückzufordern. Die zurückzufordernden Beträge sind vom Rechtsträger einzubehalten und spätestens am 15. Tag nach Ablauf des Kalendermonats, in dem die Rückforderung zu erfolgen hat, an das Finanzamt **für Großbetriebe** abzuführen.

1389

Werden beantragte Prämienersättigungen durch das Finanzamt **für Großbetriebe** gekürzt, hat dies das Finanzamt dem Rechtsträger durch eine Rückmeldung mitzuteilen ([§ 7 VO betreffend prämienbegünstigte Pensionsvorsorge gemäß § 108a EStG 1988](#), BGBl. II Nr. 529/2003 **idgF**).

1392

Die zurückzufordernden Erstattungsbeträge sind durch den Rechtsträger einzubehalten und bis zum 15. des zweitfolgenden Kalendermonats an das Finanzamt **für Großbetriebe** abzuführen.

Bundesministerium für Finanzen, 20. Dezember 2021