

5. Dezember 2013

BMF-010222/0127-VI/7/2013

Information zur neuen Lohnzettelart 24

Der Arbeitgeber hat dem Finanzamt der Betriebsstätte ([§ 81 EStG 1988](#)) oder dem sachlich und örtlich zuständigen Krankenversicherungsträger ([§ 23 Abs. 1 ASVG](#)) ohne besondere Aufforderung die Lohnzettel aller im Kalenderjahr beschäftigten Arbeitnehmer zu übermitteln ([§ 84 EStG 1988](#)).

Für Lohnzahlungszeiträume ab 01.01.2014 ist bei Auslandstätigkeit, sofern ein DBA mit Anrechnungsmethode dem ausländischen Staat das Besteuerungsrecht zuweist, eine neue Lohnzettelart (Lohnzettelart 24) zu verwenden.

1. Ausgangslage

Bisher war bei Entsendungen von Arbeitnehmern in Länder, mit denen ein Abkommen zur Vermeidung von Doppelbesteuerung (DBA) mit Anrechnungsmethode¹ anzuwenden ist, nicht erkennbar, für welche Teile der im Lohnzettel (Lohnzettelart 1) ausgewiesenen Gesamtbezüge des Arbeitnehmers dem ausländischen Staat das Besteuerungsrecht zugewiesen wird. Dies war insofern problematisch, da dadurch im Rahmen der Veranlagung der Anrechnungshöchstbetrag² nicht ohne weitere Erhebungen ermittelt werden konnte.

¹ Die internationale Doppelbesteuerung kann auf zwei verschiedenen Wegen beseitigt werden: Entweder dadurch, dass der Ansässigkeitsstaat für jene Einkünfte und Vermögenswerte, die nach dem Abkommen im anderen Staat besteuert werden dürfen, eine Steuerbefreiung mit Progressionsvorbehalt gewährt (Befreiungsmethode), oder dass zwar der Ansässigkeitsstaat das gesamte Einkommen und das gesamte Vermögen besteuert, jedoch jene Steuern, die zufolge des Abkommens im anderen Staat erhoben werden dürfen, auf seine eigene Steuer anrechnet (Anrechnungsmethode).

² Die Steueranrechnung kann nur bis zur Höhe der auf die Auslandseinkünfte entfallenden österreichischen Steuer vorgenommen werden.

2. Neue Lohnzettelart 24

Die neue Lohnzettelart ist für Lohnzahlungszeiträume ab 01.01.2014 zu verwenden.

In diesem Lohnzettel sind jene Bezüge darzustellen, für die gemäß DBA mit Anrechnungsmethode dem ausländischen Staat das Besteuerungsrecht zugewiesen wird.

Dies gilt unabhängig davon, ob der Arbeitgeber die österreichische Lohnsteuer für diese Bezüge einbehalten hat oder nicht.³

Für jeden anderen Staat, in dem der Arbeitnehmer während des Kalenderjahres tätig war, ist ein eigener Lohnzettel (Lohnzettelart 24) zu übermitteln.

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

2.1. Zuordnung der Bezüge zu den Lohnzettelarten

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

Beispiel:

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

Gesamtbezüge

		KZ
<i>Bruttobezug</i>	<i>21.218,75</i>	<i>210</i>
<i>- § 68 Abs. 1 Zulagen</i>	<i>-846,00</i>	<i>215</i>
<i>- Sonstige Bezüge</i>	<i>-3.031,25</i>	<i>220</i>
<i>- SV</i>	<i>-3.286,48</i>	<i>230</i>
<i>- einbehaltene freiw. Beiträge nach § 16 Abs. 1 Z 3b</i>	<i>-90,00</i>	<i>243</i>
<i>LSt-Bmgl</i>	<i>13.965,02</i>	<i>245</i>
<i>Anrechenbare Lohnsteuer</i>	<i>3.087,73</i>	<i>260</i>

³Vgl. Salzburger Steuerdialog 2009, Erlass des BMF vom 24.09.2009, BMF-010221/2415-IV/4/2009, Abschnitt 3.3.

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

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

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

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

		<i>LZ-Art 1</i>
		<i>KZ</i>
<i>Bruttobezug</i>	<i>14.145,83</i>	<i>210</i>
<i>- § 68 Abs. 1 Zulagen</i>	<i>-564,00</i>	<i>215</i>
<i>- Sonstige Bezüge</i>	<i>-2.020,83</i>	<i>220</i>
<i>- SV</i>	<i>-2.190,99</i>	<i>230</i>
<i>- einbehaltene freiw. Beiträge nach § 16 Abs. 1 Z 3b</i>	<i>-60,00</i>	<i>243</i>
<i>LSt-Bmgl</i>	<i>9.310,01</i>	<i>245</i>
<i>Anrechenbare Lohnsteuer</i>	<i>2.058,49</i>	<i>260</i>

2.2. Anrechenbare inländische Lohnsteuer/anrechenbare ausländische Steuer

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

Die anrechenbare ausländische Steuer ist nicht im Lohnzettel zu erfassen, sondern im Rahmen der Veranlagung (ab 2014) vom Arbeitnehmer im Formular L1i (in der entsprechenden KZ) auszuweisen.

2.3. Zeitraum

Der Lohnzettel ist – bei ganzjährig aufrehtem Dienstverhältnis – für den Zeitraum 1.1. bis 31.12. auszustellen.

2.4. Begünstigte Auslandstätigkeit gemäß § 3 Abs. 1 Z 10 EStG 1988

Erfolgt eine Entsendung in ein Land, für welches ein DBA mit Anrechnungsmethode anzuwenden ist und sind im Rahmen der Auslandstätigkeit die Voraussetzungen der Steuerbefreiung des [§ 3 Abs. 1 Z 10 EStG 1988](#) gegeben, müssen folgende Lohnzettelarten übermittelt werden:

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

Hinsichtlich der Inlandsbezüge aus diesem Dienstverhältnis ist ein Lohnzettel (Lohnzettelart 1) zu übermitteln.

2.4.1. Sonstige Bezüge

Fallen im Zuge der Auslandstätigkeit ([§ 3 Abs. 1 Z 10 EStG 1988](#)) sonstige Bezüge gemäß [§ 67 Abs. 1 und 2 EStG 1988](#) (innerhalb des Jahressechstels soweit nicht nach [§ 67 Abs. 10 EStG 1988](#) versteuert) (Kz 220) an, für die Österreich kein Besteuerungsrecht hat, sind diese zur Gänze im Lohnzettel (Lohnzettelform 24) darzustellen.

Beispiel:

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

Im Zeitraum 01.03. bis 30.04.2014 war der Arbeitnehmer in Österreich tätig.

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

Auslandsbezüge

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

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

Inlandsbezüge

		<i>LZ-Art 1</i>
		<i>KZ</i>
<i>Bruttobezug</i>	<i>6.062,50</i>	<i>210</i>
<i>- SV</i>	<i>-1.095,49</i>	<i>230</i>
<i>- einbehaltene freiw. Beiträge nach § 16 Abs. 1 Z 3b</i>	<i>-30,00</i>	<i>243</i>
<i>LSt-Bmgl</i>	<i>4.937,01</i>	<i>245</i>
<i>Anrechenbare Lohnsteuer</i>	<i>1.113,23</i>	<i>260</i>

2.5. Lohnverrechnung - Kausalitätsprinzip

Grundsätzlich gilt im Bereich des Einkommensteuergesetzes für außerbetriebliche Einkünfte das Zu- und Abflussprinzip ([§ 19 EStG 1988](#)). Findet allerdings aufgrund eines DBA das Kausalitätsprinzip (Grundsatz der wirtschaftlichen Zuordnung) Anwendung, hat dieses hinsichtlich des Besteuerungsrechts Vorrang vor dem Zuflussprinzip (vgl. EAS 1579 und EAS 1872).

Beispiel:

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

Rechtsgrundlagen:

[§ 84 EStG 1988](#)

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

*LStR 2002 Rz 70u, 70w, 1228, 1408 idF Begutachtungsentwurf LStR 2002-Wartungserlass
2014*

Bundesministerium für Finanzen, 5. Dezember 2013