

17. Oktober 2005

BMF-010203/0542-IV/7/2005

An

Bundesministerium für Finanzen
Finanzämter
Steuer- und Zollkoordination, Fachbereich Einkommen- und Körperschaftssteuer
Steuer- und Zollkoordination, Fachbereich Lohnsteuer

Lohnsteuerprotokoll 2005

Das Bundesministerium für Finanzen teilt zum Lohnsteuerprotokoll 2005 Folgendes mit:

Zur Erzielung einer bundeseinheitlichen Vorgangsweise fand im April 2005 der Salzburger Steuerdialog zwischen dem Bundesministeriums für Finanzen und den Finanzämtern statt, dabei wurden in der Praxis auftauchende Zweifelsfragen in den Bereichen Lohnsteuer und Lohnverrechnung behandelt. Ergebnis dieser Besprechung ist das Lohnsteuerprotokoll 2005, das Ergänzungen und Klarstellungen vor allem zu den Lohnsteuerrichtlinien 2002 enthält. Die einzelnen Punkte des Protokolls sind nach Paragraphen des Einkommensteuergesetzes aufsteigend geordnet. Über die gesetzlichen Bestimmungen hinausgehende Rechte und Pflichten können daraus nicht abgeleitet werden.

1 § 3 EStG 1988

1.1 Auslandsentsendung nach Slowenien (§ 3 Abs. 1 Z 10 EStG 1988)

Ein Industrieunternehmen lagert Teile seiner Produktionsstufen ins benachbarte Ausland (Slowenien) an ein dort ansässiges, im Bereich der Lohnfertigung tätiges Unternehmen aus und setzt dort auch eigene österreichische Dienstnehmer sowie geleastes österreichisches Leihpersonal ein.

Produziert werden Eisenbahnzüge (zB Triebfahrzeug, Liegewagen) in einem festen Werksgelände eines ausländischen Unternehmens für Abnehmer, die an einem anderen Ort bzw. in einem anderen Land über eigene Betriebsanlagen und Schienennetze verfügen.

Muss der Anlagenerrichter ein inländisches Unternehmen sein?

Was versteht man unter einer begünstigten Anlage? Können auch Großmaschinen, die in Lohnfertigung im Ausland produziert, aber europaweit verkauft werden und nicht zur Verwendung am Montageort bestimmt sind, als begünstigte Anlage angesehen werden?

Liegt bei Benützung der Anlagen des ausländischen Unternehmens eine Betriebsstätte des österreichischen Unternehmens vor?

Slowenien erhebt keine Lohn- oder Einkommensteuer, obwohl diese Lohnfertigung in Slowenien seit mehr als zwei Jahren läuft (einzelne Dienstnehmer pendeln bereits so lange zwischen Österreich und Slowenien). Gibt es eine subject to tax – Klausel?

ad 1) Voraussetzung für die Steuerbegünstigung ist, dass ein inländisches Unternehmen oder ein inländisches Subunternehmen (auf Grund eines Auftrages oder auf Grund einer eigenen Entscheidung) eine begünstigte Anlage im Ausland errichtet. Diese Steuerbegünstigung wurde geschaffen, um Wettbewerbsnachteile österreichischer Unternehmen auf dem Sektor des Anlagenbaus im Ausland durch unterschiedliche steuerliche Behandlung der Arbeitslöhne von ins Ausland entsendeten Arbeitnehmern zu beseitigen.

ad 2) Der Zusammenbau von nicht ortsfesten Maschinen und Arbeitsgeräten (zB Triebwägen) ist keine begünstigte Anlagenerrichtung, wenn die Maschine (das Arbeitsgerät) auch in Österreich zusammengebaut und das fertige Produkt ins Ausland transportiert werden kann. Werden Maschinen im Ausland zusammengebaut und dann an einem anderen Ort (in einem anderen Land) verwendet, kann daraus geschlossen werden, dass ein Zusammenbau an eben diesem Produktionsort im Ausland nicht „notwendig“ war (muss offenbar nicht wegen ihres Umfanges „an Ort und Stelle montiert“ werden – siehe LStR 2002 Rz 57).

ad 3) Eine Betriebsstätte sowohl nach § 29 BAO als auch nach dem DBA Slowenien liegt dann vor, wenn eine feste örtliche Anlage oder Einrichtung bzw. eine feste Geschäftseinrichtung existiert, die der Ausübung des Gewerbebetriebes dient bzw. durch die die Tätigkeit eines Unternehmens ganz oder teilweise ausgeübt wird. Erforderlich ist, dass dem österreichischen Unternehmen eine gewisse, nicht nur vorübergehende Verfügungsmacht zusteht (Eigentum, Miete, Pacht, unter Umständen auch unentgeltliche Überlassung). Eine alleinige Verfügungsmacht ist nicht erforderlich; im Falle einer Mitbenützung durch das österreichische

Unternehmen muss sich die Verfügungsmacht jedoch zB. durch die Beschäftigung eigener Arbeitnehmer manifestieren.

ad 4) Im DBA Slowenien gibt es keine subject-to-tax-Klausel, dh. dass die abkommensrechtliche Steuerbefreiung durch Österreich nicht davon abhängig ist, ob die betreffenden Einkünfte in Slowenien tatsächlich besteuert werden.

1.2 Vorteil aus der Teilnahme an einer Betriebsveranstaltung (§ 3 Abs. 1 Z 14 EStG 1988, LStR 2002 Rz 78)

Gemäß LStR 2002 Rz 78 besteht Steuerfreiheit nur insoweit, als sowohl die Vorteile für die Teilnahme als auch die hiebei empfangenen Sachzuwendungen angemessen sind. Der Vorteil aus der Teilnahme an einer Betriebsveranstaltung (zB Betriebsausflug) ist bis zu einem Betrag von höchstens 365 Euro jährlich steuerfrei. Für empfangene Sachzuwendungen können zusätzlich 186 Euro jährlich steuerfrei bleiben.

Ist der zusätzliche Betrag von 186 Euro ein Freibetrag oder eine Freigrenze?

Gemäß § 3 Abs. 1 Z 14 EStG 1988 sind Sachzuwendungen insoweit steuerfrei, als sie angemessen sind. Der in den LStR festgelegte Betrag von 186 Euro ist ein Freibetrag, bis zu dem alle in einem Kalenderjahr bei Betriebsveranstaltungen übergebenen üblichen Sachzuwendungen steuerfrei sind.

1.3 Besteuerung von „Restricted stocks“ (§ 3 Abs. 1 Z 15 lit. b EStG 1988)

Internationale Unternehmen praktizieren das Modell "restricted stock" als Mitarbeiterbeteiligung.

Ein Dienstnehmer eines internationalen Konzerns erhält im Zeitpunkt X ("grant date") eine bestimmte Anzahl von Aktien ohne Kosten zugesprochen. Ab dem "grant date" hat der Dienstnehmer Stimmrechte und Dividendenbezugsrechte, darf die Aktien aber nicht verkaufen. Ab dem "vesting date" (maximal 4 Jahre nach grant date) kann der Dienstnehmer uneingeschränkt über die Aktien verfügen. Scheidet der Dienstnehmer vor dem "vesting date" aus, verliert er alle Rechte.

Wann erfolgt der Zufluss (und damit die Besteuerung als Sachbezug): vesting oder grant date? Wie ist vorzugehen, wenn der Dienstnehmer vor dem vesting date ausscheidet?

Der Zufluss erfolgt im Zeitpunkt des grant date. Scheidet der Arbeitnehmer vor dem vesting date aus, liegt eine Rückzahlung von Arbeitslohn gemäß § 16 Abs. 2

EStG 1988 in Höhe des ursprünglich eingeräumten Vorteils vor. Soweit dieser Vorteil nach § 3 Abs. 1 Z 15 lit. b EStG 1988 steuerfrei war, liegen auf Grund § 20 Abs. 2 EStG 1988 keine Werbungskosten vor.

2 § 16 EStG 1988

2.1 Aufwendungen für Aus- und Fortbildungsmaßnahmen bzw. umfassende Umschulung (Kosten für ordentliches Universitätsstudium) - § 16 Abs. 1 Z 10 EStG 1988 (LStR 2002 Rz 358 ff, LStR 2002 Rz 360 a, LStR 2002 Rz 366)

Z.P. (Jahrgang 1979) legte im Juni 1998 an einer AHS die Matura ab und studiert seit Oktober 1998 an der Uni Wien Volkswirtschaft. Sein Vater bezieht laufend für ihn die Familienbeihilfe, da der Sohn noch in Ausbildung steht (§ 2 Abs 1 lit. b FLAG).

Seit Juli 1999 ist Z.P. neben seinem Studium bei verschiedenen Firmen geringfügig beschäftigt und seit Mai 2002 Angestellter bei verschiedenen Personalleasing-Firmen, wobei die Einkünfte aus nsA im Kalenderjahr 2003 Euro 10.287,39 ausmachen und somit familienbeihilfenschädlich wären.

Können Kosten für ein ordentliches Universitätsstudium als Aus-, Fortbildungs- oder Umschulungsmaßnahmen in Frage kommen, wenn vor Beginn des Studiums nie eine berufliche Tätigkeit ausgeübt wurde, sondern lediglich das Studium durch diverse Einkünfte aus nsA (mit)finanziert wird? Bei voller Berücksichtigung der Werbungskosten für Umschulungsmaßnahmen würde das zu versteuernde Einkommen unter der beihilfenschädlichen Grenze von Euro 8.725,- fallen und es stünde für das gesamte Kalenderjahr 2003 die Familienbeihilfe und der Kinderabsetzbetrag in Höhe von Euro 2.443,20 zu.

Können Kosten für PC und Internet, die (nahezu) ausschließlich im Zusammenhang mit dem Studium anfallen, Werbungskosten im Zusammenhang mit Aus-, Fortbildungs- oder Umschulungsmaßnahmen darstellen?

Kosten für ein ordentliches Universitätsstudium sind auch dann als Umschulungsmaßnahme abzugsfähig, wenn vor Beginn des Studiums nie eine berufliche Tätigkeit ausgeübt wurde, sondern lediglich das Studium durch eine berufliche Tätigkeit (mit)finanziert wird (LStR 2002 Rz 358). Als berufliche Tätigkeit gilt jede Tätigkeit, die zu Einkünften führt (d.h. auch Hilfstätigkeiten)

oder fallweise Beschäftigungen). Auch wenn die berufliche Tätigkeit erst nach Beginn des Studiums begonnen wird, liegt eine Umschulung vor.

Zu den abzugsfähigen Aufwendungen zählen nicht nur die Studiengebühren, sondern alle Aufwendungen im Zusammenhang mit dem Universitätsstudium, und zwar auch dann, wenn durch die berücksichtigten Werbungskosten bzw. Betriebsausgaben die für den Bezug der Familienbeihilfe maßgebliche Einkommensgrenze unterschritten wird.

Kosten für PC und Internet, die im Zusammenhang mit dem Studium anfallen, sind typische Werbungskosten im Zusammenhang mit dem Universitätsstudium als Umschulungsmaßnahme; hinsichtlich eines auszuscheidenden Privatanteiles siehe LStR 2002 Rz 339.

1.2.2 Werbungskosten aus Vertretertätigkeit (LStR 2002 Rz 300 bis LStR 2002 Rz 305)

Seit ihrer Pensionierung hatte die Steuerpflichtige mit ihrem Arbeitgeber (Versicherung) eine Vereinbarung getroffen, einen ihr verbliebenen Kundenstock im Einsatzgebiet (politischer Bezirk Hermagor und angrenzende Bezirke) zu betreuen (Erledigung von Schadensfällen, Inkasso, Interventionen,...). Sie bezog dafür Folgeprovisionen aus ihrer aktiven Dienstzeit. Die Auszahlung dieser Folgeprovisionen durch die Versicherung würde allerdings auch ohne Betreuungstätigkeit erfolgen. Die Steuerpflichtige machte aber seit 1997 Werbungskosten geltend (Diäten, KM-Gelder).

Kann die Steuerpflichtige auf Grund einer Betreuungsvereinbarung mit der Versicherung noch Werbungskosten geltend machen, zumal sie die Folgeprovisionen auch ohne Betreuungstätigkeit ausbezahlt bekommt. Handelt es sich hier noch um Aufwendungen für die Erhaltung und Sicherung der Einnahmen?

Werden die Folgeprovisionen auch dann weiterbezahlt, wenn eine andere Person die Betreuungstätigkeit übernimmt, stellen die Aufwendungen für die Betreuungstätigkeit keine Werbungskosten dar.

Wird die Betreuungstätigkeit durch keine andere Person übernommen und dient die Betreuungstätigkeit durch den pensionierten Versicherungsvertreter dem Zweck, die Folgeprovisionen durch Aufrechterhaltung der Versicherungsverträge zu sichern, liegen Werbungskosten vor.

2.3 Anspruch auf Pendlerpauschale bei Lehrlingsfreifahrt

Lehrlinge bekommen für die Fahrt zum Arbeitsplatz eine Lehrlingsfreifahrt. Es muss lediglich ein Selbstbehalt (wie bei der Schülerfreifahrt) bezahlt werden. Für die Fahrten Wohnung - Arbeitsstätte entstehen daher lediglich Kosten in Höhe des Selbstbehaltes.

Steht diesen Lehrlingen ein Pendlerpauschale zu?

In sinngemäßer Anwendung der Aussage in § 16 Abs. 1 Z 6 letzter Satz EStG 1988 betreffend Berücksichtigung von Werbungskosten bei Vorliegen eines Werkverkehrs kann nur der Selbstbehalt von 19,60 Euro für jedes Lehrjahr (§ 30j Abs. 1 lit. b FLAG 1967) als Werbungskosten im Zuge der Arbeitnehmerveranlagung berücksichtigt werden.

2.4 Aufwendungen für den NLP-Practitioner als Umschulungskosten (LStR 2002 Rz 358)

Aufwendungen für Umschulungsmaßnahmen sind dann abzugsfähig, wenn sie derart umfassend sind, dass sie einen Einstieg in eine neue berufliche Tätigkeit ermöglichen, die mit der bisherigen Tätigkeit nicht verwandt ist.

Aufgrund des vermittelten Wissens stellen Aufwendungen für NLP-Ausbildungen keine abzugsfähigen Fort- bzw. Ausbildungskosten dar.

Die NLP-Practitioner Ausbildung wird nach den Richtlinien des Österreichischen Dachverbandes für NLP (ÖDV-NLP) durchgeführt, schließt mit dem international anerkannten Zertifikat zum NLP-Practitioner ab und ermöglicht die Teilnahme an der NLP-Master Practitioner Ausbildung.

Können die Aufwendungen für den NLP-Practitioner als umfassende Umschulungsmaßnahme angesehen werden und als Werbungskosten abgesetzt werden?

Wie ist vorzugehen, wenn die Bildungsmaßnahme absolviert wird und die Tätigkeit anschließend nicht ausgeübt wird?

Die Aufwendungen für den NLP-Practitioner und den NLP-Master Practitioner sind keine Umschulungskosten, weil sie auch bei nicht berufstätigen Personen von allgemeinem Interesse sind und nicht derart umfassend sind, dass sie einen Einstieg in eine neue berufliche Tätigkeit ermöglichen.

2.5 Bauarbeiter – Frühstück als Werbungskosten

Ein Arbeitgeber stellt den Bauarbeitern ausschließlich ein Nächtigungsquartier kostenlos zur Verfügung.

Können diese Bauarbeiter gesondert ein Frühstück als Werbungskosten geltend machen?

Die Kosten des Frühstücks stehen nur bei Vorliegen einer Reise im Sinne des § 16 Abs. 1 Z 9 EStG 1988 zu. LStR 2002 Rz 317 ist diesfalls anzuwenden (zB Euro 4,40 für Inlandsdienstreisen). Ab Begründung eines weiteren Mittelpunktes der Tätigkeit an einem Einsatzort (LStR 2002 Rz 718; 5/5/15 Tage) liegt keine Reise mehr vor, weshalb ab diesem Zeitpunkt die Kosten des Frühstücks nicht mehr als Werbungskosten anerkannt werden können.

2.6 Pensionsbeiträge von Landesbediensteten

In einem Bundesland ist angedacht, im Zuge der Pensionsreform für Landesbeamte § 7 Abs. 1a bis 1c der Wiener Besoldungsordnung 1994 zu übernehmen:

§ 7. (1) Der Beamte hat einen monatlichen Pensionsbeitrag zu entrichten. Der monatliche Pensionsbeitrag beträgt für den Beamten, der vor dem 1. Dezember 1959 geboren worden ist und für den § 73 Abs. 2 der Pensionsordnung 1995 gilt, 12,55% der Bemessungsgrundlage, sonst 11,05% der Bemessungsgrundlage.

Diese besteht aus

- 1. dem Gehalt und*
- 2. den ruhegenübfähigen Zulagen,*

die der besoldungsrechtlichen Stellung des Beamten entsprechen. Bei Beamten mit Teilzeitbeschäftigung gemäß §§ 27, 28 oder § 61b der Dienstordnung 1994 vermindert sie sich entsprechend der Verkürzung der Arbeitszeit. Den Pensionsbeitrag in der angeführten Höhe hat der Beamte auch von den Teilen der Sonderzahlung zu entrichten, die den unter Z 1 und 2 genannten Bezügen entsprechen. Bescheide, mit denen Pensionsbeiträge vorgeschrieben werden, sind nach dem Verwaltungsvollstreckungsgesetz 1991 - VVG, BGBI. Nr. 53, zu vollstrecken.

(1a) Abweichend von Abs. 1 vierter und fünfter Satz kann der Beamte schriftlich erklären, den Pensionsbeitrag für die Zeit einer Teilzeitbeschäftigung zur Pflege eines in § 28 Abs. 1 der Dienstordnung 1994 genannten Kindes bis längstens zum Ablauf des siebenten Lebensjahres des Kindes, zur Pflege eines in § 55 Abs. 1 der Dienstordnung 1994 genannten Kindes bis längstens zum Ablauf des 30. Lebensjahres des Kindes, oder für die Zeit einer Teilzeitbeschäftigung gemäß § 61b der Dienstordnung 1994 von der unverminderten Bemessungsgrundlage zu entrichten. Soweit dadurch die volle Bemessungsgrundlage für den Pensionsbeitrag nicht überschritten wird, kann der Beamte auch erklären, den Pensionsbeitrag von der doppelten verminderten Bemessungsgrundlage zu entrichten.

(1b) Wird die Erklärung (Abs. 1a) spätestens drei Monate nach Antritt der Teilzeitbeschäftigung abgegeben, kann sie auch rückwirkend auf den Tag des Antritts der Teilzeitbeschäftigung erfolgen. Danach abgegebene Erklärungen werden frühestens mit dem Einlangen der Erklärung beim Magistrat folgenden Monat wirksam.

(1c) Die Abs. 1a und 1b gelten sinngemäß auch für Zeiten einer Teilzeitbeschäftigung gemäß § 27 der Dienstordnung 1994, wenn diese Zeiten nicht mehr als 36 Monate vor dem Erreichen des Mindestpensionsalters (§ 2a PO 1995) liegen. Die Erklärung (Die Erklärungen) darf (dürfen zusammen) höchstens einen Zeitraum von 36 Monaten umfassen.

(2) Der Beamte hat keinen Pensionsbeitrag zu entrichten

1. für die Zeit, die nicht als ruhegenübfähige Dienstzeit zur Stadt Wien gilt,
2. für die Zeit einer Eltern-Karenz gemäß §§ 53 bis 54 der Dienstordnung 1994, ausgenommen für Vergütungen, die der Beamte für eine Beschäftigung gemäß § 54a der Dienstordnung 1994 erhält,
3. für die Zeit einer Karenz gemäß § 55 der Dienstordnung 1994, solange die Voraussetzungen des § 55 Abs. 1 und 2 der Dienstordnung 1994 vorliegen.
- 3a. für die Zeit eines Karenzurlaubes gemäß § 56 der Dienstordnung 1994, der nicht ausdrücklich im öffentlichen Interesse gewährt worden ist,
- 3b. für die Zeit einer Pflegefreistellung gemäß § 61a der Dienstordnung 1994,
4. für die Zeit des Präsenz- oder Ausbildungsdienstes, des Zivildienstes oder eines gleichartigen Dienstes, für die kein Anspruch auf Bezüge besteht.

(3) Rechtmäßig entrichtete Pensionsbeiträge sind nicht zurückzuzahlen. Hat der Beamte für die Zeit eines Karenzurlaubes (Urlaubes ohne Bezüge) Pensionsbeiträge entrichtet und erhält die Stadt Wien für Zeiten, die in diesen Urlaub fallen, nachträglich einen Überweisungsbetrag nach den sozialversicherungsrechtlichen Bestimmungen, so gebührt dem Beamten ein Betrag in der Höhe dieses Überweisungsbetrages.

Der Beamte kann somit für die Zeit einer Teilbeschäftigung schriftlich erklären, den Pensionsbeitrag während der Teilbeschäftigung von der unverminderten Bemessungsgrundlage zu entrichten. Dadurch erhöht sich in der Folge auch die Bemessung für die Pension.

Fällt dieser freiwillige Pensionsbeitrag unter § 16 Abs. 1 Z 4 EStG 1988 und vermindert die Lohnsteuerbemessungsgrundlage? Wenn nicht, gibt es eine andere Möglichkeit der steuerlichen Begünstigung für diese freiwilligen Pensionsbeiträge? Ist dies gleichzuhalten mit einer freiwilligen Höherversicherung in der gesetzlichen Pensionsversicherung?

Die Beiträge stellen grundsätzlich keine Pflichtbeiträge, sondern freiwillige Beiträge dar, die einer freiwilligen Weiterversicherung entsprechen. Grundsätzlich liegen daher Sonderausgaben vor, die gemäß § 18 Abs. 3 Z 2 EStG 1988 im vollen Ausmaß abzugsfähig sind. Wenn ausnahmsweise der Arbeitgeber, der gleichzeitig pensionsauszahlende Stelle der gesetzlichen Pension ist, derartige Beiträge einbehält, bestehen keine Bedenken, wenn die Lohnsteuer von der um die Beiträge verminderten Bemessungsgrundlage berechnet wird. Die aus diesen Beiträgen resultierende Pensionsleistung ist voll steuerpflichtig.

2.7 Grenzgänger nach Deutschland - Krankenversicherung

Grenzgänger nach Deutschland, die eine bestimmte Einkommenshöhe überschreiten, können sich nach deutschem Recht ihre Kranken-Versicherungsanstalt selbst aussuchen und gelten sodann als "freiwillig" versichert. In Deutschland wird dies steuerlich völlig gleich berücksichtigt, wie die gesetzliche Pflicht-Versicherung.

Sind diese Beiträge als Sonderausgaben oder Werbungskosten steuerlich zu berücksichtigen?

Grenzgänger nach Deutschland, die eine bestimmte Einkommenshöhe überschreiten, müssen nach deutschem Recht eine Krankenversicherung abschließen, können sich aber ihre Kranken-Versicherungsanstalt selbst aussuchen. Es handelt sich dabei nicht um eine „freiwillige“ Versicherung im eigentlichen Sinn, sondern um eine Versicherung auf Grund einer gesetzlichen Versicherungspflicht. Gemäß § 16 Abs. 1 Z 4 lit. e EStG 1988 sind Beiträge zu einer Krankenversicherung auf Grund einer in- oder ausländischen gesetzlichen Versicherungspflicht als Werbungskosten anzuerkennen.

2.8 Steuerliche Berücksichtigung von Pensionskassenbeiträgen nach dem liechtensteinischen Gesetz über die betriebliche Personalvorsorge (PVG)

Gemäß Art. 6 Abs. 3 PVG kann das Reglement der Vorsorgeeinrichtung den maßgebenden Jahreslohn (Beitragsgrundlage) begrenzen. Die Grenze darf jedoch nicht niedriger sein als der dreifache Jahresbetrag der maximalen einfachen Altersrente der Alters- und Hinterlassenensicherung (AHV).

Kann aus dieser Regelung abgeleitet werden, dass gesetzlich verpflichtende Beiträge zu ausländischen Pensionskassen gemäß § 16 Abs. 1 Z 4 lit. h EStG bzw. nicht steuerbare Arbeitgeberbeiträge gemäß § 26 Z 7 lit. a EStG nur bis zur Höhe dieser gesetzlich vorgesehenen Mindestversorgung vorliegen?

Gemäß Art. 6 Abs. 1 und 2 des PVG entspricht der für die Versicherung anrechenbare Lohn dem maßgebenden Jahreslohn. Als maßgebender Jahreslohn gilt grundsätzlich das auf das ganze Jahr berechnete Einkommen aus dem Arbeitsverhältnis. Eine ausländische gesetzliche Verpflichtung zur Leistung von Pensionskassenbeiträgen ist daher grundsätzlich bis zu einer Beitragsgrundlage in Höhe des Jahresarbeitslohns gegeben. Sieht das Reglement eine Begrenzung

dieser Beitragsbasis vor, liegen verpflichtende Beiträge nur bis zu dieser Begrenzung vor.

Im Falle einer (ausländischen) gesetzlichen Verpflichtung zur Beitragsleistung ist davon auszugehen, dass die Beiträge die (in- oder ausländischen) Einkünfte vermindert haben; die daraus resultierenden Pensionskassenleistungen sind daher zur Gänze steuerpflichtig.

Die Pensionskassenleistungen sind jedoch nur zu 25% steuerpflichtig, wenn sie auf Beiträgen des Arbeitnehmers beruhen, die die steuerpflichtigen Einkünfte (im In- oder Ausland) bzw. das steuerpflichtige Einkommen (im Ausland) nicht vermindert haben. Soweit die Pensionskassenleistungen auf Beiträgen des Arbeitgebers beruhen, die als Vorteil aus dem Dienstverhältnis versteuert wurden, sind sie ebenfalls nur zu 25% zu erfassen.

2.9 Steuerliche Berücksichtigung von Pensionskassenbeiträgen nach dem Schweizer Bundesgesetz über die berufliche Alters-, Hinterlassenen- und Invalidenvorsorge (BVG)

Bemessungsgrundlage für die Beiträge zu einer (Pensions-)Vorsorgeeinrichtung ist der Jahresarbeitslohn. Gemäß Art. 8 BVG ist der "koordinierte Lohn" zu versichern. Der "koordinierte Lohn" berechnet sich aus dem Bruttojahreslohn minus Koordinationsabzug. Die Beitragsgrundlage beträgt jedoch mindestens 3.225,-- Sfr (minimal koordinierter Lohn – Stand 1.1.2005). Der maximal koordinierte Lohn beträgt 54.825,-- Sfr (dreifacher Jahresbetrag der maximalen einfachen Altersrente der Alters- und Hinterlassenenversicherung (AHV) abzüglich Koordinationsabzug – Stand 1.1.2005).

Kann aus dieser Regelung abgeleitet werden, dass gesetzlich verpflichtende Beiträge zu ausländischen Pensionskassen gemäß § 16 Abs. 1 Z 4 lit. h EStG bzw. nicht steuerbare Arbeitgeberbeiträge gemäß § 26 Z 7 lit. a EStG nur bis zur Höhe des maximal koordinierten Lohnes vorliegen?

Art. 6 BVG bezeichnet die im Art. 7 und 8 angeführten Bestimmungen als "Mindestvorschriften".

Eine ausländische gesetzliche Verpflichtung zur Leistung von Pensionskassenbeiträgen ist daher jedenfalls bis zu einer maximalen Beitragsgrundlagen in Höhe des koordinierten Jahresarbeitslohns gegeben. Gemäß Art. 50 des BVG erlassen die Vorsorgeeinrichtungen reglementarische

Bestimmungen über die Leistungen, die Organisation, die Verwaltung und Finanzierung, die Kontrolle, das Verhältnis zu den Arbeitgebern, zu den Versicherten und zu den Anspruchsberechtigten. Sehen derartige Reglements höhere Beitragsleistungen für Arbeitgeber und Arbeitnehmer verpflichtend vor, ist aufgrund der gesetzlichen Regelung der Reglements (statutenmäßige Regelungen – siehe auch § 124 b Z 53 EStG 1988) von verpflichtenden Beiträgen gemäß § 16 Abs. 1 Z 4 lit. h EStG 1988 auszugehen.

Im Falle einer (ausländischen) gesetzlichen Verpflichtung zur Beitragsleistung ist davon auszugehen, dass die Beiträge die (in- oder ausländischen) Einkünfte vermindert haben; die daraus resultierenden Pensionskassenleistungen sind daher zur Gänze steuerpflichtig.

Die Pensionskassenleistungen sind jedoch nur zu 25% steuerpflichtig, wenn sie auf Beiträgen des Arbeitnehmers beruhen, die die steuerpflichtigen Einkünfte (im In- oder Ausland) bzw. das steuerpflichtige Einkommen (im Ausland) nicht vermindert haben. Soweit die Pensionskassenleistungen auf Beiträgen des Arbeitgebers beruhen, die als Vorteil aus dem Dienstverhältnis versteuert wurden, sind sie ebenfalls nur zu 25% zu erfassen.

3 § 17 EStG 1988

3.1 Geltendmachung von Werbungskosten neben dem "Vertreterpauschale" (§ 17 Abs. 4 EStG 1988, LStR 2002 Rz 397, LStR 2002 Rz 427 und LStR 2002 Rz 428)

Ein Abgabepflichtiger beantragt das Vertreterpauschale, welches ihm auf Grund seiner Tätigkeit auch zusteht. Gleichzeitig macht er Kosten für Aus-, Fortbildungs- oder Umschulungsaufwendungen geltend.

Variante 1:

Bei den Kurskosten handelt es sich um Aufwendungen im Zusammenhang mit der Ablegung der Meisterprüfung im WIFI (Installateur). Der Abgabepflichtige steht als Vertreter im Installationsbetrieb im Einsatz.

Variante 2:

Der Abgabepflichtige besucht eine Fachhochschule. Das dort erlerte Wissen kann für den ausgeübten Beruf als Vertreter nicht genutzt werden.

Sind die Kosten für die Fortbildung (Variante 1) bzw. Umschulung (Variante 2) neben dem Vertreterpauschale absetzbar?

Gemäß § 5 der VO über die Aufstellung von Durchschnittssätzen für Werbungskosten von Angehörigen bestimmter Berufsgruppen können bei Inanspruchnahme des Pauschbetrages daneben keine anderen Werbungskosten aus dieser Tätigkeit geltend gemacht werden.

Variante 1:

In diesem Fall liegen Fortbildungskosten im Zusammenhang mit der vom Steuerpflichtigen ausgeübten Tätigkeit vor, weshalb die Kosten mit Vertreterpauschale abgegolten sind. Daneben können keine weiteren Werbungskosten berücksichtigt werden.

Variante 2:

In diesem Fall liegen Aufwendungen für eine umfassende Umschulungsmaßnahme vor, die auf die tatsächliche Ausübung eines anderen Berufes abzielt. Diese Aufwendungen stehen in keinem unmittelbaren wirtschaftlichen Zusammenhang mit der Tätigkeit als Vertreter und sind daher neben dem Vertreterpauschale als Werbungskosten abzuziehen.

3.2 Auslegung und Interpretation des Begriffes des Journalisten (§ 17 Abs. 6 EStG 1988 und VO BGBI. II Nr. 382/2001, LStR 2002 Rz 401)

In der Arbeitnehmerveranlagung für das Kalenderjahr 2002 machte die Berufungswerberin für die Zeit ihrer Anstellung seit September 2002 im Provinzialat eines geistlichen Ordens das anteilige Werbungskostenpauschale für Journalisten gem. § 17 Abs. 6 EStG geltend, wobei ihre Tätigkeit folgende Aufgabenbereiche umfasst:

- Redaktion des Ordensmagazins ".... Heute" mit 6 Ausgaben pro Kalenderjahr,
- Redaktionelle Betreuung der Ordenshomepage,
- Mitarbeit am jährlich editierten "...." Kalender,
- Interne und externe Kommunikation, wie das Verfassen von Pressetexten und die
- Betreuung von Journalisten

Der UFS hat im Berufungsverfahren folgende Ansicht vertreten: Die Berufungswerberin habe insgesamt in der für Journalismus kennzeichnenden Weise (Internet - Homepage) an der

Verbreitung von aktuellen Informationen durch ein Medium mitgewirkt und die Tätigkeit als Journalistin entfaltet, womit das Werbungskostenpauschale anteilig zu gewähren sei. Weder das EStG noch die für das Kalenderjahr 2002 maßgebende Verordnung normiere eine Einschränkung, dass die Zeitschrift regelmäßig (d.h. zumindest monatlich) erscheinen müsse. Die diesbezügliche Aussage in den LStR 2002 Rz 401 entfalte für den UFS keine Wirkung.

Da es sich im vorliegenden Fall um keinen Einzelfall handelt, stellt sich die Frage nach der künftigen Vorgangsweise, wenn eine grundsätzlich als journalistisch erkannte, bezeichnete oder glaubhaft gemachte Tätigkeit nicht vollends in das Muster der LStR 2002 Rz 401 passt.

Weder das Einkommensteuergesetz 1988 noch die anzuwendende Verordnung definieren den Begriff des Journalisten. Da eine Legaldefinition des Begriffes des Journalisten durch den Steuergesetzgeber fehlt, ist davon auszugehen, dass der Begriff des Journalisten dem Sprachgebrauch gemäß zu verstehen ist (VwGH 29.9.2004, 2004/13/0089 iVm VwGH 22.4.1992, 92/14/0002).

Die Pauschalierung der Werbungskosten stellt auf die Besonderheit der journalistischen Tätigkeit ab und nicht auf die Art des Dienstverhältnisses zu einem bestimmten Dienstgeber.

Die Tätigkeit des Journalisten ist dadurch gekennzeichnet, dass eine Person an der Berichterstattung und/oder Kommentierung von aktuellem Geschehen (Neuigkeiten = Tagesereignissen) in Medien - und sei es auch redaktionell - mitwirkt (VwGH 22.4.1992, 92/14/0002). Unter Tagesgeschehen ist alles zu verstehen, was Aktualität hat, also nicht nur die jedermann interessierenden täglichen Ereignisse, sondern auch aktuelle Erscheinungen, die lediglich auf Fachinteresse stoßen und nur von Zeit zu Zeit auftreten. Die Vermittlung kann sowohl in der Verfassung von Berichten und/oder Kommentaren bestehen, als etwa auch in der Sammlung, Sichtung, Auswahl, Verbesserung derartigen Materials. Journalistisch ist deshalb nicht nur die Tätigkeit des Reporters, der an Ort und Stelle oder an der Quelle die Neuigkeiten erhebt und weiterleitet, sondern auch die Tätigkeit in der Redaktion durch den Schriftleiter (Redakteur), der unter anderem Beiträge auswählt, bearbeitet oder auch selbst schreibt.

Journalist ist der Überbegriff, der jedenfalls Reporter und Redakteur (Schriftleiter) umfasst. Als Journalist ist somit einerseits derjenige anzusehen, der für eine regelmäßig erscheinende Zeitung, Zeitschrift oder sonstige Publikation (zB Online-Ausgabe einer Zeitung) aktuelle Informationen des Tagesgeschehens sammelt und entsprechend verarbeitet, indem er sie in eine für die Weiterverbreitung geeignete

Form bringt. Das in der VO BGBI. II Nr. 382/2001 in der geltenden Fassung vorgesehene Journalistenpauschale (§ 1 Z 4 der Verordnung) ist aber andererseits auch für Arbeitnehmer anwendbar, die nicht bei Zeitungsunternehmen beschäftigt sind bzw. die nicht dem Journalistengesetz unterliegen.

Regelmäßig erscheinende Publikationen und Druckwerke (Zeitungen, Zeitschriften) sind solche, die wenigstens viermal im Kalenderjahr wiederkehrend erscheinen (vgl. § 1 Abs. 1 Z 2 und 5 Mediengesetz).

4 § 18 EStG 1988

4.1 Aufwendungen für die Errichtung einer Kleinkläranlage (LStR 1988 Rz 533)

Ein bisher nicht an das öffentliche Kanalnetz angeschlossenes Einfamilienhaus entsorgt die anfallenden Abwässer in eine Senkgrube. Aufgrund der gesetzlichen Einschränkung der Entsorgungsmöglichkeit der Senkgrubeninhalte werden vermehrt biologische Kleinkläranlagen von den Hauseigentümern errichtet und zwar dort, wo keine Anschlussmöglichkeit an das öffentliche Kanalnetz besteht.

Stellen die Aufwendungen für die Errichtung der Kleinkläranlage Sonderausgaben (Wohnraumsanierung) dar?

Diese Aufwendungen stellen Sonderausgaben dar, da der Nutzungswert des Gebäudes wesentlich erhöht wird (adäquat dem erstmaligen Anschluss an das öffentliche Kanalnetz).

4.2 Sonderausgaben bei Verpfändung

Wird eine Lebensversicherung innerhalb von 10 Jahren verpfändet, hat eine Nachversteuerung zu erfolgen, außerhalb dieser Frist jedoch nicht.

Liegen im Falle einer Verpfändung nach Ablauf von 10 Jahren weiterhin Sonderausgaben vor?

§ 18 Abs. 1 Z 2 EStG 1988 sieht keine Einschränkung der Sonderausgabenbegünstigung im Falle einer Verpfändung vor. Es liegen daher bei einer Verpfändung nach Ablauf von 10 Jahren weiterhin steuerlich absetzbare Sonderausgaben vor.

4.3 Herstellung eines Internetzuganges mittels Breitbandtechnik im Jahr 2005 - § 18 iVm § 124b Z 81 EStG 1988 (LStR 2002 Rz 573c)

Die erstmalige Herstellung eines Internetzuganges mittels Breitbandtechnik war vom 1. Mai 2003 bis 31. Dezember 2004 mit Euro 50,- gefördert, sowie die laufenden Grundentgelte bis maximal Euro 40,- monatlich.

Ein Steuerpflichtiger bemüht sich seit drei Jahren um einen ADSL-Breitbandanschluss. Die Techniker der Telekom geben immer wieder Auskunft, sie müssten (auf ca. 7 km) ein neues Kabel verlegen und das würden sie in den nächsten Jahren nicht machen.

Bis zum 31. Dezember 2004 bestand an diesem Ort absolut keine Möglichkeit für den Breitbandinternetanschluss.

Besteht im Jahr 2005 noch die Möglichkeit der Absetzbarkeit bei erstmaliger Herstellung, wenn die Herstellung eines Internetzuganges mittels Breitbandtechnik bis Ende 2004 aus technischen Gründen nicht möglich war?

Ausgaben für die erstmalige Herstellung eines Internetzuganges mittels Breitbandtechnik sind nur dann als Sonderausgaben absetzbar, wenn die Herstellung (= Funktionsfähigkeit des Anschlusses) und die Zahlung nach dem 30. April 2003 und vor dem 1. Jänner 2005 erfolgt sind (LStR 2002 Rz 573c).

5 § 26 Z 4 EStG 1988

5.1 Bauarbeiterkollektivvertrag - Kilometergeld

Bauarbeiter fahren auf eine Baustelle im Nahebereich (d.h. tägliche Rückkehr ist zumutbar). Sie sind nach dem KV auf Dienstreise. Der Arbeitgeber zahlt Kilometergeld.

Ist dieses Kilometergeld steuerfrei?

Fahrtkostenvergütungen die aus Anlass einer auf Grund einer lohngestaltenden Vorschrift vorliegenden Dienstreise bezahlt werden müssen, bleiben insofern steuerfrei, als sie der Höhe nach die tatsächlichen Kosten oder bei Verwendung eines arbeitnehmereigenen Kraftfahrzeugs die Sätze des § 26 Z 4 lit. a EStG 1988 nicht übersteigen (siehe § 2 der Verordnung betreffend Reisekostenvergütungen gemäß § 26 Z 4 EStG 1988 auf Grund einer lohngestaltenden Vorschrift im Sinne des § 68 Abs. 5 Z 1 bis 6 EStG 1988, BGBl. II Nr. 306/1997).

5.2 Arbeitskräfteüberlassung - Fahrtkosten bei lohngestaltender Vorschrift (LStR 2002 Rz 736, LStR 2002 Rz 707 und LStR 2002 Rz 710)

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

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

Handelt es sich dabei um Fahrten Wohnung – Arbeitsstätte?

Sind allfällig bezahlte Tagesgelder bzw. Fahrtkostenersätze steuerfrei?

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

Wird der Arbeitnehmer in einen Betrieb überlassen, der mehr als 120 km vom Wohnort des Arbeitnehmers entfernt ist (Wegstrecke bei Verwendung öffentlicher Verkehrsmittel) und eine Nächtigung angeordnet, besteht Anspruch auf Taggeld von 26,40 Euro und Nächtigungsgeld von 15 Euro (Ersatz höherer Nächtigungskosten gegen Beleg) sowie Fahrtkostenersatz für die An- und Abreise. Dasselbe gilt unabhängig von der Entfernung von 120 km, wenn die tägliche Rückkehr dem Arbeitnehmer nicht zugemutet werden kann und der Arbeitnehmer die tatsächliche auswärtige Nächtigung durch Beleg nachweist. Die nach diesen kollektivvertraglichen Bestimmungen ausbezahlten Tagesgelder und Fahrtkostenersätze sind nach den Bestimmungen des § 26 Z 4 EStG 1988 steuerfrei.

5.3 KV Arbeitskräfteüberlassung – Definition „Wohnort“

Abschnitt VIII Punkt B) regelt die Entsendung durch den Überlasser in weit entfernte Beschäftiger-Betriebe (60 bzw. 120 km vom Wohnort entfernt).

Was wird im KV Arbeitskräfteüberlassung unter „Wohnort“ verstanden (zB Schlafstelle oder Wohnung am Einsatzort, Wohnsitz, Familienwohnsitz, ständiger Wohnort, Mittelpunkt der Lebensinteressen)?

Nach den klarstellenden Bemerkungen des Kollektivvertrages (Abschnitt III) gilt bei Arbeitnehmern, die ihren ordentlichen Wohnsitz (Lebensmittelpunkt) im Ausland haben, dieser als Wohnsitz, nicht das inländische Quartier. In Anlehnung an diese Aussage ist daher bei Vorliegen mehrerer Wohnsitze in allen Fällen als Wohnort jener zu verstehen, wo sich der Lebensmittelpunkt des Arbeitnehmers befindet.

6 § 33 EStG 1988

6.1 Gutschrift von Einkommensteuer - "Negativsteuer" ((§ 33 Abs. 8 EStG 1988, LStR 2002 Rz 812)

Eine Abgabepflichtige hat im Jahre 2003 Einkünfte aus zwei geringfügigen Dienstverhältnissen erzielt (KZ 245: Euro 283,41 und Euro 323,25). Die von ihr zu leistende Pflichtversicherung für geringfügig Beschäftigte hat Euro 521,50 betragen.

Obwohl dieser Betrag in KZ 274 angegeben wurde, hat die EDVA die Einkommensteuer für 2003 mit Euro 0,- festgesetzt.

Wurde der Ansatz einer Einkommensteuergutschrift nach § 33 Abs. 8 EStG 1988 zu Recht verweigert?

Nach der LStR 2002 Rz 243 stellen Beiträge, die ein Steuerpflichtiger, der geringfügig beschäftigt ist und in das System der gesetzlichen Sozialversicherung optiert, gemäß § 19a ASVG zu entrichten hat, Werbungskosten gemäß § 16 Abs. 1 Z 4 EStG 1988 dar. Diese Beiträge sind in der KZ 274 einzutragen.

Voraussetzung für das Zustandekommen einer negativen Einkommensteuer ist unter anderem die Berücksichtigung des Arbeitnehmerabsetzbetrages. Die Höhe des Arbeitnehmerabsetzbetrages war begrenzt mit 22% der zum laufenden Tarif zu versteuernden lohnsteuerpflichtigen Einkünfte (Rechtslage bis 2004). Im vorliegenden Fall ergeben sich nach Abzug der Pflichtbeiträge von 521,50 Euro

und des Werbungskostenpauschbetrages keine positiven Einkünfte; ein Arbeitnehmerabsetzbetrag konnte daher nicht berücksichtigt werden. Nach § 33 EStG idF StRefG 2005 steht für diese Konstellation eine Negativsteuer zu.

6.2 Grenzbetragsermittlung für den Alleinverdienerabsetzbetrag (LStR 2002 Rz 774)

Betreffend Ermittlung Grenzbetrag für Alleinverdienerabsetzbetrag lautet LStR 2002 Rz 774:

Maßgebend für die Ermittlung des Grenzbetrages ist der Gesamtbetrag aller Einkünfte. Bei der Ermittlung des Grenzbetrages bleiben steuerfreie Einkünfte (zB sonstige Bezüge gemäß § 67 Abs. 1 EStG 1988 bis zur Freigrenze, Zuschläge gemäß § 68 EStG 1988) außer Ansatz. Gemäß § 3 EStG 1988 steuerfreie Einkünfte bleiben ebenfalls grundsätzlich außer Ansatz.

Die auf Abfertigungen entfallende Lohnsteuer ist auf zwei Arten zu ermitteln, wobei auf Grund gesetzlicher Anordnung zwingend die Versteuerungsart zu wählen ist, die das für den Arbeitnehmer günstigere Ergebnis bringt.

Besteuerung mit den festen Steuersätzen.

Besteuerung mit dem Mehrfachen der auf den laufenden Arbeitslohn entfallenden tarifmäßigen Lohnsteuer

Aufgrund der Besteuerung mit dem Mehrfachen kann es sein, dass keine Lohnsteuer anfällt.

Sind diese Einkünfte zur Grenzbetragsermittlung heranzuziehen, wenn keine Lohnsteuer einzubehalten ist?

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 (siehe LStR 2002 Rz 774) heranzuziehen. Dies gilt auch für Pensionsabfindungen, für die auf Grund der Tarifvorschriften ab 1. Jänner 2005 gemäß § 67 Abs. 8 lit. e EStG 1988 keine Steuer einzubehalten ist.

7 § 67 EStG 1988

7.1 Besteuerung von Sterbegeld (§ 67 iVm 32 EStG 1988)

Ein Kollektivvertrag enthält folgende Regelung zur Auszahlung von Sterbegeld:

Das Sterbegeld ist zur Deckung der Bestattungskosten und etwaiger Krankheits- und Pflegekosten sowie zur Überbrückung wirtschaftlicher Erschwernisse bestimmt.

Sterbegeld gebührt im Falle des Todes eines/einer Angestellten oder Ruhegenussempfängers in erster Linie der Witwe, dem Witwer, wenn die Ehegatten zum Zeitpunkt des Todes in ehelicher Gemeinschaft gelebt haben. Hat der/die Verstorbene eine(n) anspruchsberechtigten Witwe(r) nicht hinterlassen, so gebührt das Sterbegeld seinen/ihren Kindern, für die er/sie zum Zeitpunkt des Todes gesetzliche Familienbeihilfe bezogen hat.

Ist weder ein Anspruch gemäß Abs. 2 noch ein Abfertigungsanspruch gemäß § 67 Abs. 2 EStG 1988 gegeben, wird der Arbeitgeber die Bestattung in angemessenem Rahmen finanziell unterstützen, wobei als Richtgröße ein Begräbnis der Klasse 2 gilt.

Wie ist das Sterbegeld in folgenden Fällen zu besteuern?

Angestellter stirbt, Anspruchsberechtigter bezieht (eine/keine) PVA-Witwen/Waisenpension

Pensionist stirbt, Anspruchsberechtigter bezieht (eine/keine) PVA-Witwen/Waisenpension

Wird im Fall des Todes eines Aktiven Sterbegeld ausbezahlt und erhält die Witwe keine Bezüge (Aktiv- oder Pensionsbezüge) vom Arbeitgeber des Verstorbenen, ist das Sterbegeld gem. § 32 EStG 1988 in Verbindung mit § 67 Abs. 6 EStG 1988 bei der Witwe nach den Besteuerungsmerkmalen des Verstorbenen zu versteuern, und zwar auch dann, wenn der Verstorbene dem BMVG unterliegt.

Erhält die Witwe nach einem verstorbenen Firmenpensionisten eine Firmenpension (Hinterbliebenenversorgung) und hat sie auch Anspruch auf das Sterbegeld, ist dieses bei der Witwe gem. § 67 Abs. 1 und 2 EStG 1988 zu versteuern.

Erhält die Witwe nach einem verstorbenen Pensionskassenpensionisten Pensionskassenleistungen (Hinterbliebenenversorgung oder Eigenbezüge) und hat sie auch Anspruch auf das Sterbegeld, ist dieses bei der Witwe gem. § 67 Abs. 1 und 2 EStG 1988 zu versteuern.

Erhält die Witwe nach einem verstorbenen Firmenpensionisten keine Firmenpension (Hinterbliebenenversorgung), sondern nur ein Sterbegeld, ist dieses gem. § 32 EStG 1988 in Verbindung mit § 67 Abs. 1 und 2 EStG 1988 bei der Witwe nach den Besteuerungsmerkmalen des Verstorbenen zu versteuern zu versteuern. § 67 Abs. 6 EStG kann nicht angewendet werden, weil der Bezug einer Firmenpension kein Dienstverhältnis gem. § 47 Abs. 2 EStG 1988 begründet.

8 § 68 EStG 1988

8.1 SEG-Zulagen – Zeitliches Überwiegen (LStR 2002 Rz 1130)

Ein Arbeiter im Metallgewerbe bekommt eine Erschwerniszulage von Euro 0,386 pro Stunde (an verschiedenen Arbeitstagen), wenn Arbeiten während dieser Zeit (= Stunde) unter

erschweren Bedingungen durchgeführt werden (zB 30 Stunden erschwere Bedingungen = 30 x 0,386 Erschwerniszulage im Monat). Für die restlichen Stunden des Monates liegt keine Erschwernis vor, die Zulage wird daher auch nicht gewährt.

Ist bei stundenweiser Gewährung einer SEG-Zulage für das zeitliche Überwiegen auf die einzelne Stunde abzustellen?

Innerhalb des Zeitraumes, für den der Arbeitnehmer eine Zulage zu erhalten hat, ist zu prüfen, ob sie überwiegend (= mehr als die Hälfte der gesamten Arbeitszeit, für die eine Zulage gewährt wird) eine außerordentliche Verschmutzung, Erschwernis oder Gefahr bewirken (LStR 2002 Rz 1130).

Wird die SEG-Zulage nur für jeweils eine Stunde gewährt, ist für das zeitliche Überwiegen auf die einzelne Stunde abzustellen.

8.2 SEG-Zulagen – „Überzahlung“

Es wird eine höhere SEG-Zulage bezahlt als im KV vorgesehen ist. Bis zu welcher Höhe ist diese Zulage noch steuerbegünstigt?

Gemäß § 68 Abs. 5 EStG 1988 sind Schmutz-, Erschwernis- und Gefahrenzulagen nur begünstigt, soweit sie auf Grund von "lohngestaltenden Vorschriften" im Sinn der Z 1 bis 7 gewährt werden.

Die Höhe einer derartigen Zulage wird in den lohngestaltenden Vorschriften entweder mit einem Fixbetrag (zB 1,42 Euro je Stunde) oder mit einem Hundertsatz (zB 10% des maßgebenden KV-Stundenlohnes) ausgedrückt. In dieser Höhe wird eine Zulage daher in der Regel, insbesondere bei Festlegung in einer lohngestaltenden Vorschrift im Sinn des § 68 Abs. 5 Z 1 bis 6 EStG 1988, als angemessen anzusehen sein.

Zahlt ein Arbeitgeber höhere Bezüge als die in der maßgebenden lohngestaltenden Vorschrift vorgesehenen Mindestlöhne, werden Schmutz-, Erschwernis- und Gefahrenzulagen grundsätzlich insoweit als angemessen anzusehen sein, als die Zulage im selben Ausmaß erhöht wird, wie der Lohn.

Beispiel 1:

Der kollektivvertragliche Bruttomonatslohn eines Transportarbeiters beträgt 1.318,70 Euro. Für die Dauer der Beschäftigung in Kühlräumen gebührt dem Arbeitnehmer eine Erschwerniszulage von 1,42 Euro pro Stunde.

Ein Arbeitgeber gewährt diesem Transportarbeiter tatsächlich einen Bruttomonatslohn von 1.500 Euro. Die Überzahlung beträgt daher 13,75% des KV-Lohnes.

Es bestehen in diesem Beispiel keine Bedenken, die Erschwerniszulage bis zu einem Betrag von 1,62 Euro pro Stunde (113,75% von 1,42 Euro) gemäß § 68 EStG 1988 begünstigt zu behandeln.

Beispiel 2:

Der kollektivvertragliche Bruttostundenlohn eines Hilfsarbeiters im Güterbeförderungsgewerbe beträgt 6,60 Euro. Für die Dauer einer bestimmten verschmutzenden Tätigkeit gebührt dem Arbeitnehmer eine Schmutzzulage im Ausmaß von 10% des maßgebenden KV-Stundenlohnes, das sind in diesem Fall 0,66 Euro.

Ein Arbeitgeber gewährt diesem Hilfsarbeiter tatsächlich einen Stundenlohn von 7,00 Euro.

Es bestehen in diesem Beispiel keine Bedenken, die Schmutzzulage bis zu einem Betrag von 0,70 Euro pro Stunde (10% von 7 Euro) gemäß § 68 EStG 1988 begünstigt zu behandeln.

9 § 70 Abs. 2 Z 2 EStG 1988

9.1 Lohnzettel für beschränkt steuerpflichtige unselbständige Vortragende

Unselbständig beschäftigte Vortragende mit Wohnsitz im Ausland zahlen eine fixe Lohnsteuer von 20%. Die pauschale Besteuerung ist von den Einnahmen vorzunehmen und umfasst daher auch steuerfreie Bezüge gem. § 3 EStG 1988, Kostenersätze gem. § 26 EStG 1988 sowie Zuschläge gem. § 68 EStG 1988; SV-Pflichtbeiträge dürfen nicht abgesetzt werden.

Wie ist der Lohnzettel (Formular L 16) auszustellen?

Folgende Kennzahlen sind in den Lohnzettel einzutragen:

- Kennzahl 210 (Bruttobezüge): Gesamtbetrag der Einnahmen**
- Kennzahl 245 (Steuerpflichtige Bezüge): Gleicher Betrag wie Kennzahl 210**
- Insgesamt einbehaltene Lohnsteuer: 20%ige Lohnsteuer**
- Kennzahl 260 (anrechenbare Lohnsteuer): gleicher Betrag wie „Insgesamt einbehaltene Lohnsteuer“**