



BUNDESMINISTERIUM
FÜR FINANZEN

Abteilung IV/7

Verteiler:

A3 B3 C5 G4

EST 340

20. Dezember 2002

GZ. 07 0104/5-IV/7/02

An alle

Finanzämter und

Finanzlandesdirektionen

Himmelpfortgasse 4-8
Postfach 2
A-1015 Wien
Telefax: +43 (0)1-513 98 31

Sachbearbeiterin:
Dr. Christa Lattner
Telefon:
+43 (0)1-514 33/2461
Internet:
Christa.Lattner@bmf.gv.at
DVR: 0000078

Betr.: Änderung der LStR 2002 auf Grund des 2. Abgabenänderungsgesetzes 2002 und der steuerlichen Maßnahmen im Zusammenhang mit der Hochwasserkatastrophe

Auf Grund des 2. Abgabenänderungsgesetzes 2002, BGBl. I Nr. 132/ 2002, und der steuerlichen Maßnahmen im Zusammenhang mit der Hochwasserkatastrophe, BGBl. I Nr. 155/2002, werden die Lohnsteuerrichtlinien 2002 geändert. Die Änderungen sind durch Fettdruck hervorgehoben. Über die gesetzlichen Bestimmungen hinausgehende Rechte und Pflichten können aus diesem Erlass nicht abgeleitet werden.

A. Das Inhaltsverzeichnis der Lohnsteuerrichtlinien 2002 wird wie folgt geändert:

1. Abschnitt 12.4 wird wie folgt unterteilt:

12.4 Katastrophenschäden (§ 34 Abs. 6 EStG 1988)

12.4.1 Allgemeines

12.4.2 Betroffener Personenkreis

12.4.3 Kosten für die Beseitigung von unmittelbaren Katastrophenfolgen

12.4.4 Kosten für die Reparatur und Sanierung beschädigter Gegenstände

12.4.5 Kosten für die Ersatzbeschaffung zerstörter Gegenstände (ausgenommen PKW, siehe Rz 838e)

12.4.6 Kosten für die Ersatzbeschaffung von PKW

12.4.7 Nachweis der Aufwendungen

12.4.8 Finanzierung der Aufwendungen im Zusammenhang mit Katastrophenschäden

2. Die Überschrift zur Rz 1234 wird geändert und lautet:

32. LOHNSTEUERPRÜFUNG (§ 86 EStG 1988)

B. Die Randzahlen der Lohnsteuerrichtlinien 2002 werden wie folgt geändert:

1. Die Regelung der Rz 92 zur Generalklausel des § 3 Abs. 1 Z 16 EStG 1988 wird auf Grund des Bundesgesetzes, BGBl. I Nr. 155/2002, ersetzt; der bisherige Inhalt entfällt ersatzlos.

Rz 92

Freiwillige Zuwendungen zur Beseitigung von Katastrophenschäden, insbesondere von Hochwasser-, Erdbeben-, Vermurungs- und Lawinenschäden sowie von Schäden auf Grund von Sturmkatastrophen, stellen beim Spendenempfänger keine steuerpflichtigen Einnahmen dar. Unerheblich ist, ob es sich beim Empfänger um eine Privatperson, einen Unternehmer oder einen Arbeitnehmer eines Unternehmers handelt. Unter die Befreiungsbestimmung fallen sowohl Geldzuwendungen als auch Zuwendungen geldwerter Vorteile. Somit sind auch Sachbezüge im Zusammenhang mit Katastrophenschäden ohne betragliche Begrenzung steuerfrei (zB Arbeitgeber gewährt dem Arbeitnehmer ein zinsloses oder zinsverbilligtes Darlehen). Ist der Spendenempfänger Arbeitnehmer des Spenders, fallen auch keine Lohnnebenkosten (keine Sozialversicherung, kein Dienstgeberbeitrag, keine Kommunalsteuer) an.

Steuerfrei sind nur Zuwendungen, die darauf gerichtet sind, unmittelbare Katastrophenschäden (Sachschäden, Kosten für Aufräumarbeiten etc.) zu beseitigen. Zuwendungen im Zusammenhang mit der Beseitigung oder Milderung mittelbarer Katastrophenfolgen (zB Verdienstentgang als mittelbare Folge einer Katastrophe) sind nicht begünstigt.

Die steuerfreien Zuwendungen sind im Lohnzettel einerseits bei den "Bruttobezügen" (Kennzahl 210) und andererseits bei den "sonstigen steuerfreien Bezügen" (Vorkolonne der Kennzahl 243) zu berücksichtigen.

2. Auf Grund der Anerkennung von Aufwendungen für umfassende Umschulungsmaßnahmen als Werbungskosten wird die Überschrift vor Rz 358 erweitert,

weilers werden Änderungen in den Rz 358, Rz 360, Rz 361, Rz 363, Rz 365, Rz 366 vorgenommen sowie das ABC der Werbungskosten entsprechend geändert (Rz 377) und ergänzt (Rz 391a).

Fortbildungskosten - Ausbildungskosten - Umschulungskosten

Begriffsdefinitionen

Rz 358

Fortbildungskosten dienen dazu, im jeweils ausgeübten Beruf auf dem Laufenden zu bleiben, um den jeweiligen Anforderungen gerecht zu werden. Merkmal beruflicher Fortbildung ist es, dass sie der Verbesserung der Kenntnisse und Fähigkeiten im bisher ausgeübten Beruf dient (VwGH 22.11.1995, 95/15/0161). Auf Grund der bis 1999 geltenden Rechtslage abzugsfähige Fortbildungskosten sind daher auch weiterhin abzugsfähig (ausgenommen Zweitstudium).

Ausbildungskosten sind Aufwendungen zur Erlangung von Kenntnissen, die eine Berufsausübung ermöglichen.

Abzugsfähigkeit von Ausbildungskosten ist nur dann gegeben, wenn ein Zusammenhang zur konkret ausgeübten oder einer damit verwandten Tätigkeit vorliegt. Maßgebend ist die konkrete Einkunftsquelle (zB konkretes Dienstverhältnis, konkrete betriebliche Tätigkeit), nicht ein früher erlernter Beruf oder ein abstraktes Berufsbild oder eine früher ausgeübte Tätigkeit.

Ob eine Tätigkeit mit der ausgeübten Tätigkeit verwandt ist, bestimmt sich nach der Verkehrsauffassung. Von einer verwandten Tätigkeit ist auszugehen, wenn

- die Tätigkeiten (Berufe) üblicherweise gemeinsam am Markt angeboten werden (zB Friseurin und Kosmetikerin, Dachdecker und Spengler) oder

-
- die Tätigkeiten im Wesentlichen gleich gelagerte Kenntnisse oder Fähigkeiten erfordern (zB Fleischhauer und Koch, Elektrotechniker und EDV-Techniker).

Eine wechselseitige Anrechnung von Ausbildungszeiten ist ein Hinweis für das Vorliegen von verwandten Tätigkeiten.

Von einem Zusammenhang mit der ausgeübten oder verwandten Tätigkeit ist dann auszugehen, wenn die durch die Bildungsmaßnahme erworbenen Kenntnisse in einem wesentlichen Umfang im Rahmen der ausgeübten (verwandten) Tätigkeit verwertet werden können. Bei Bildungsmaßnahmen zum Erwerb grundsätzlicher kaufmännischer oder bürotechnischer Kenntnisse (zB Einstiegskurse für EDV, Erwerb des europäischen Computerführerscheins, Buchhaltung) ist stets von einem Zusammenhang mit der jeweils ausgeübten (verwandten) Tätigkeit auszugehen. Derartige Kenntnisse sind von genereller Bedeutung für alle Berufsgruppen, sodass in diesen Fällen die Prüfung, ob eine konkrete Veranlassung durch den ausgeübten Beruf erfolgt, zu entfallen hat.

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 (zB Ausbildung einer Arbeitnehmerin aus dem Druckereibereich zur Krankenpflegerin). Der Begriff "Umschulung" setzt voraus, dass der Steuerpflichtige eine Tätigkeit ausübt oder ausgeübt hat. Die Abzugsfähigkeit ist insbesondere für Aufwendungen im Zusammenhang mit Umschulungsmaßnahmen, die aus öffentlichen Mitteln (AMS) oder von Arbeitsstiftungen gefördert werden, gegeben. Aufwendungen für einzelne Kurse oder Kursmodule für eine nicht verwandte berufliche Tätigkeit sind nicht abzugsfähig (zB Aufwendungen für den Besuch eines einzelnen Krankenpflegekurses, der für sich allein keinen Berufsumstieg sicherstellt). Derartige Aufwendungen sind nur abzugsfähig, wenn sie Aus- oder Fortbildungskosten darstellen.

Rz 360

Unabhängig vom Zusammenhang mit der ausgeübten (verwandten) **Tätigkeit oder mit einer umfassenden Umschulungsmaßnahme** sind die im § 16 Abs. 1 Z 10 zweiter Satz EStG 1988 ausdrücklich angeführten Aufwendungen für den Besuch einer allgemein bildenden (höheren) Schule oder für ein ordentliches Universitätsstudium nicht abzugsfähig. Darunter fallen ua.

- Hauptschule, Polytechnikum,
- allgemein bildende höhere Schulen einschließlich der Berufsreifeprüfung nach diesem Lehrplan,
- ordentliche Studien gemäß § 4 Z 2 Universitäts-Studiengesetz BGBl. I Nr. 48/1997 (Bakkalaureatsstudien, Magisterstudien, Diplomstudien und Doktoratsstudien) und die Studienberechtigungsprüfung für diese Studien.

Die Kosten eines ordentlichen Universitätsstudiums können auch dann nicht abgezogen werden, wenn die durch das Universitätsstudium gewonnenen Kenntnisse eine wesentliche Grundlage für die Berufsausübung darstellen. Ebenso nichtabzugsfähig ist ein Zweitstudium in Form eines ordentlichen Universitätsstudiums, auch wenn eine qualifizierte Verflechtung zum Erststudium besteht - das Studium also geeignet ist, nach einem Erststudium den für die praktische Berufsausübung gegebenen Wissensstand auszubauen.

Rz 361

Besteht ein Zusammenhang mit der ausgeübten (verwandten) Tätigkeit, sind auch Aufwendungen für berufsbildende mittlere und höhere Schulen und für Fachhochschulen abzugsfähig. **Gleiches gilt, wenn der Besuch einer berufsbildenden mittleren oder höheren Schule bzw. Fachhochschule den Teil einer umfassenden Umschulungsmaßnahme darstellt.** Werbungskosten liegen daher ua. bei folgenden Bildungsmaßnahmen vor:

- Fachschulen oder Handelsschulen,
- Handelsakademien, höhere technische Lehranstalten, höhere Lehranstalten für wirtschaftliche Berufe einschließlich der Berufsreifeprüfung nach dem Lehrplan für diese Schulen sowie die diesbezüglichen Aufbaulehrgänge zur Erlangung der Reifeprüfung an einer berufsbildenden höheren Schule, Kollegs nach dem Schulorganisationsgesetz (seinerzeitige Abiturientenlehrgänge),
- Fachhochschulen, Pädagogische Akademien, Sozialakademien, Militärakademie,
- Universitätslehrgänge und postgraduale Studien (zB Master of Business Administration),
- Verwaltungsakademie und Beamtenaufstiegsprüfung.

Ob die Aus- oder Fortbildung oder die umfassende Umschulungsmaßnahme im Tagesschulbetrieb oder in Abendkursen erfolgt, ist unmaßgeblich.

Rz 363

Aufwendungen zum Erwerb von Fremdsprachenkenntnissen stellen dann Werbungskosten dar, wenn auf Grund eines konkreten Nutzens für den Beruf von einer beruflichen Veranlassung auszugehen ist (VwGH 26.4.1989, 88/14/0091). Abzugsfähige Aus- oder Fortbildungskosten liegen vor, wenn auf Grund der Erfordernisse im ausgeübten oder verwandten Beruf Sprachkenntnisse allgemeiner Natur erworben werden (zB Grundkenntnisse für eine Tätigkeit als Kellnerin, Sekretärin, Telefonistin, Verkäuferin; Italienischkurs eines Exportdisponenten mit dem hauptsächlichen Aufgabengebiet des Exports nach Italien; Ungarisch für einen Zöllner an der ungarischen Grenze).

Die Abzugsfähigkeit von Aufwendungen für Sprachkurse im Ausland richtet sich nach jenen Merkmalen, welche für die steuerrechtliche Anerkennung von Studienreisen (Rz 389 und Rz 390) erforderlich sind. Sprachkurse im Ausland werden in der Regel zu den nicht abzugsfähigen Kosten der privaten Lebensführung gehören, soweit nicht die (nahezu) ausschließliche berufliche Bedingtheit

erkennbar ist (lehrgangsmäßige Organisation, Ausrichtung von Programm und Durchführung ausschließlich auf Teilnehmer der Berufsgruppe des Steuerpflichtigen - VwGH 18.6.1980, 591/80, betr. Sprachkurs einer Mittelschullehrerin im Fach Englisch in Großbritannien; VwGH 22.9.1987, 87/14/0066, betr. Italienischkurs eines Exportdisponenten in Florenz). Fallen jedoch im Rahmen einer Auslandsreise mit Mischprogramm eindeutig abgrenzbare Kosten für den Sprachkurs (Kurskosten) an, so sind diese Kosten abzugsfähig (siehe Rz 390).

Aufwendungen für den Erwerb von Fremdsprachenkenntnissen sind jedenfalls abzugsfähig, wenn die Vermittlung der Fremdsprachenkenntnisse Teil einer umfassenden Umschulungsmaßnahme ist.

Rz 365

Als Werbungskosten kommen in Betracht:

- Unmittelbare Kosten der Ausbildungs-, Fortbildungs- **oder Umschulungsmaßnahmen**: Kursgebühren, Kosten für Kursunterlagen, Skripten und Fachliteratur, Kosten des PC bei einer Computerausbildung (siehe auch Rz 339). Kosten der Anschaffung von Hilfsmittel wie zB Schreibtisch, Schreibtischlampe stehen in keinem unmittelbaren Zusammenhang mit der Aus- und Fortbildung **oder Umschulung**; sie sind daher in diesem Zusammenhang nicht abzugsfähig. Es können aber Arbeitsmittel gemäß § 16 Abs. 1 Z 7 EStG 1988 vorliegen, sofern sie unmittelbar im Rahmen der Berufsausübung verwendet werden.
- Fahrtkosten zur **Ausbildungs-, Fortbildungs- oder Umschulungsstätte** in tatsächlich angefallenem Umfang (zB Kilometergelder), sofern diese nicht bereits durch den Verkehrsabsetzbetrag und ein allenfalls zustehendes Pendlerpauschale abgegolten sind (abzugsfähig sind daher nur Aufwendungen für zusätzliche Wegstrecken). Ggf. sind auch die Bestimmungen bezüglich Familienheimfahrten zu beachten.
- Tagesgelder, sofern eine Reise im Sinne des § 16 Abs. 1 Z 9 EStG 1988 vorliegt (vgl. dazu Ausführungen zu Rz 297 ff).
- Kosten auswärtiger Nächtigungen (inklusive Kosten des Frühstücks) in tatsächlicher Höhe bis zur gesetzlich vorgesehenen Höchstgrenze (sofern eine "Reise" vorliegt, auch in pauschalierter Höhe; vgl. dazu Ausführungen zu Rz 315 ff). Aufwendungen für Nächtigungen (inklusive Kosten des Frühstücks) sind höchstens im Ausmaß des den Bundesbediensteten zustehenden höchsten Nächtigungsgeldes bei Anwendung des § 13 Abs. 7 der Reisegebührevorschrift (RGV 1955) zu berücksichtigen. Das höchste für das Inland zustehende Nächtigungsgeld beträgt gemäß § 13 Abs. 1 RGV 1955 18,10 €. Gemäß § 13 Abs. 7 RGV 1955 ist dieser Betrag um 350 % zu erhöhen, sodass die tatsächlichen Kosten der Nächtigung (inklusive Kosten des Frühstücks) im Inland bis zur Höhe von 81,45 € abzugsfähig sind. Im Ausland sind die jeweiligen Höchstsätze der Auslandsreisesätze

der Bundesbediensteten als Grundlage heranzuziehen (zB Brüssel 450 % von 32,00 €, das sind 144,00 €).

Rz 366

Voraussetzung für die Abzugsfähigkeit von Aus- und Fortbildungskosten ist ein Veranlassungszusammenhang mit einer ausgeübten (verwandten) Tätigkeit. Dieser ist grundsätzlich nur dann anzunehmen, wenn die Bildungsmaßnahmen gleichzeitig mit der ausgeübten (verwandten) Tätigkeit erfolgen.

Besteht ein konkreter Veranlassungszusammenhang mit einer zukünftig auszuübenden Tätigkeit, die über die bloße Absichtserklärung zur künftigen Einnahmenerzielung hinausgeht, können Fortbildungskosten für diese Tätigkeit auch vor Antritt des Dienstverhältnisses als vorweggenommene Werbungskosten berücksichtigt werden (siehe hierzu Rz 230). Dabei ist es nicht schädlich, wenn der Steuerpflichtige während dieser Zeit vor dem Antritt des Dienstverhältnisses, für das die Fortbildung erfolgt, andere Einkünfte (auch aus nichtselbständiger Arbeit) bezieht.

Stehen Bildungsmaßnahmen im Zusammenhang mit einer umfassenden Umschulung (siehe Rz 358) und erzielt der Steuerpflichtige Einkünfte aus einer nicht verwandten Tätigkeit, dann liegen keine im Zusammenhang mit einer künftigen Einnahmenerzielung stehenden vorweggenommenen Werbungskosten sondern laufende Werbungskosten vor, die der ausgeübten Tätigkeit zuzuordnen sind. Wird ein solche Tätigkeit hingegen nicht mehr ausgeübt, stellen die Umschulungsaufwendungen vorweggenommene Werbungskosten dar.

Beispiele:

Ein Maturant einer allgemein bildenden höheren Schule wird per 1. Dezember 2000 für die Wertpapierabteilung einer Bank aufgenommen. Zur Vorbereitung auf diese Tätigkeit besucht er von August bis Ende November einen Kurs "Wertpapierrecht". Es liegen vorweggenommene Werbungskosten vor. Der Umstand, dass er während dieser Zeit Einkünfte als Hilfsarbeiter bei einer Speditionsfirma bezieht, ist für die Abzugsfähigkeit nicht schädlich.

Ein Steuerpflichtiger ist ab 31. Juli 2000 arbeitslos. Per 1. Oktober 2000 bekommt er eine Stelle als Fahrverkäufer bei einer Brauerei. Voraussetzung für diese Tätigkeit ist eine Lenkerberechtigung für Lkw (C-Führerschein). Vor Antritt seines neuen Dienstverhältnisses besucht er eine Fahrschule und erwirbt ergänzend zu seinem B-Führerschein den C-Führerschein. Es liegen vorweggenommene Werbungskosten im Hinblick auf die Tätigkeit als Fahrverkäufer vor.

Eine Steuerpflichtige ist bis Dezember 2004 als Horterzieherin tätig. Von Oktober 2003 bis Juni 2005 besucht sie einen Bilanzbuchhalterkurs und bekommt ab 1. Dezember 2005 eine Stelle als Bilanzbuchhalterin. In den Kalenderjahren 2003 und 2004 liegen laufende Werbungskosten aus dem Titel "Umschulung" im Zusammenhang mit der Tätigkeit als Horterzieherin vor, im Kalenderjahr 2005 vorweggenommene Werbungskosten im Hinblick auf die Tätigkeit als Bilanzbuchhalterin.

Ebenso liegen Werbungskosten vor, wenn Fortbildungsmaßnahmen abgeschlossen werden, die im Zusammenhang mit der ausgeübten Tätigkeit begonnen wurden, diese Tätigkeit aber vor Abschluss der Bildungsmaßnahme beendet wird (siehe hierzu nachträgliche Werbungskosten, Rz 231).

Beispiel:

Ein Tischlergeselle besucht einen Meisterprüfungskurs. Vor Abschluss des Kurses und der Meisterprüfung wird er von seinem Arbeitgeber gekündigt. Es liegen nachträgliche Werbungskosten vor.

Sowohl vorweggenommene Werbungskosten als auch nachträgliche Werbungskosten beziehen sich nicht unmittelbar auf die ausgeübte Tätigkeit und sind daher nicht gemäß § 16 Abs. 1 Z 10 EStG 1988, sondern als Werbungskosten allgemeiner Art zu berücksichtigen. Eine derartige Berücksichtigung kann daher nur für Fortbildungskosten im engeren Sinn erfolgen.

Ist eine Bildungsmaßnahme nicht abzugsfähig, weil sie mit der ausgeübten Tätigkeit nicht in Zusammenhang steht, **sie nicht Teil einer umfassenden Umschulungsmaßnahme darstellt oder** keine vorweggenommenen Werbungskosten vorliegen, wird aber eine neue Tätigkeit begonnen, mit der die Bildungsmaßnahme in Zusammenhang steht, sind die Aufwendungen ab dem Beginn der neuen Tätigkeit abzugsfähig.

Beispiel:

Ein Koch besucht die Handelsakademie in Abendkursen. Die Bildungsmaßnahme ist nicht abzugsfähig. Dann wechselt er die Tätigkeit und wird Hotelmanager. Ab diesem Zeitpunkt liegen Werbungskosten vor.

Wird eine Ausbildungsmaßnahme (zB berufsbildende Schule oder eine Fachhochschule) ohne konkreten Bezug zu einem Dienstverhältnis besucht, besteht auch dann kein Veranlassungszusammenhang mit einer zwischenzeitlich (nur vorübergehend) ausgeübten Tätigkeit, wenn die entsprechenden Kenntnisse bei dieser Einkunftsquelle verwertet werden können.

Beispiel:

Ein Schüler besucht die Handelsakademie. Während der Ferien arbeitet er als Ferienpraktikant. Es besteht kein Veranlassungszusammenhang mit der Tätigkeit als Ferienpraktikant, und zwar auch dann nicht, wenn der Besuch der Handelsakademie eine Voraussetzung für die Ferienpraxis ist. Ebenso liegen keine Werbungskosten vor, wenn der Schüler vor oder unmittelbar nach Abschluss der Handelsakademie eine Tätigkeit ausübt, für die der Abschluss der Handelsakademie Voraussetzung ist, weil auch in diesen Fällen der Veranlassungszusammenhang fehlt.

Rz 377

Siehe Stichwort "**Fortbildungskosten - Ausbildungskosten - Umschulungskosten**", Rz 358 ff.

Umschulungskosten

Rz 391a

Siehe Stichwort "**Fortbildungskosten - Ausbildungskosten - Umschulungskosten**", Rz 358 ff.

3. Rz 818 zur Höhe des Abzuges von außergewöhnlichen Belastungen wird auf Grund des Bundesgesetzes, BGBl. I Nr. 155/2002, ergänzt.

Rz 818

Der Höhe nach liegen außergewöhnliche Belastungen nur insoweit vor, als die Ausgaben (Aufwendungen) vom Merkmal der Zwangsläufigkeit umfasst sind. Soweit die Wiederbeschaffung (Wiederherstellung) von zerstörten Wirtschaftsgütern als außergewöhnliche Belastung anzusehen ist, **ist der Abzug mit den erforderlichen Ersatzbeschaffungskosten begrenzt (vgl. Rz 838d und Rz 838e).** Darüber hinausgehende Kosten stellen eine Vermögensumschichtung dar.

Zur Höhe des Abzuges siehe auch Rz 822.

4. Im Zusammenhang mit den Aussagen zur Finanzierung von Aufwendungen für die Beseitigung von Katastrophenschäden (Rz 838g) werden die Rz 821 und Rz 822 entsprechend ergänzt.

Rz 821

Eine "Belastung" im Sinne des § 34 EStG 1988 setzt grundsätzlich Geldausgaben des Steuerpflichtigen voraus, von denen nicht nur sein Vermögen, sondern sein laufendes Einkommen betroffen ist (vgl. VwGH 15.3.1988, 97/14/0071, betr. die Hingabe eines Sparbuches; VwGH 15.7.1998, 98/13/0083; VwGH 21.10.1999, 98/15/0201). Eine unmittelbare Berücksichtigung von "abgeflossener" Zeit und Mühe als außergewöhnliche Belastung kommt daher nicht in Betracht (VwGH 15.9.1999, 99/13/0101, betr. Aufwendungen für die elterliche Pflege des behinderten Sohnes).

Ausnahmsweise kommt auch der Abfluss geldwerter Wirtschaftsgüter in Betracht, zB beim Ausfall einer zwangsläufig begründeten Darlehensforderung durch Uneinbringlichkeit (VwGH 12.9.1989, 88/14/0163; siehe dazu auch Rz 824). Dem Verlust einer Forderung ist eine Vermehrung des Schuldenstandes nicht gleichzusetzen (VwGH 6.11.1990, 90/14/0134, 0135).

Wird ein laufendes Einkommen erzielt, ist davon auszugehen, dass Aufwendungen zur Beseitigung von Katastrophenschäden aus diesem laufenden Einkommen bezahlt werden.

Wird zur Finanzierung der steuerlich abzugsfähigen Kosten ein Darlehen aufgenommen, sind die auf diese Kosten entfallenden Darlehensrückzahlungen - samt Zinsen - als außergewöhnliche Belastung zu berücksichtigen.

Rz 822

Aus dem Begriff "Belastung" ist ferner abzuleiten, dass nur endgültige Vermögensminderungen abzugsfähig sind. Ersatzleistungen durch Dritte kürzen daher die abzugsfähigen Ausgaben (Aufwendungen), auch wenn sie erst in einem späteren Jahr zufließen (zB Ersätze aus einer Kranken- oder Unfallversicherung oder Ersätze für die Beseitigung eines Katastrophenschadens - **Rz 838g**; vgl. VwGH 24.4.1970, 1734/68). Zur Kürzung führen insbesondere Versicherungsleistungen (VwGH 19.2.1992, 87/14/0116, betr. private Versicherungsleistungen für Zahnbehandlungskosten), Unterstützungen durch Spenden oder Zuschüsse aus öffentlichen Mitteln (VwGH 31.3.1987, 85/14/0140, betr. Hilflosenzuschuss; VwGH 21.10.1999, 98/15/0201, betr. Pflegegeld; VwGH 10.11.1987, 87/14/0126; VwGH 15.9.1999, 99/13/0101, betr. Blindenzulage bzw. Blindenführerzulage; siehe auch VwGH 26.9.2000, 99/13/0190, 0191), sofern nach dem Leistungszweck die entsprechenden Ausgaben (Aufwendungen) abgedeckt werden sollen.

5. Im Zusammenhang mit den zusätzlichen Randzahlen betreffend Katastrophenschäden (Rz 838 bis Rz 838g) sind in den Rz 825 und 836 einige Verweise zu ergänzen.

Rz 825

Die Anschaffungs- oder Herstellungskosten von Wirtschaftsgütern des Privatvermögens sind mangels eines verlorenen Aufwandes bzw. einer Vermögensminderung grundsätzlich nicht abzugsfähig (zB Anschaffung einer Eigentumswohnung durch einen Behinderten, VwGH 14.6.1988, 85/14/0150; Errichtung einer Stützmauer und Einbau einer Doppelgarage im Zuge eines Straßenbaus, VwGH 3.10.1990, 89/13/0152; Anschaffung eines Personalcomputers für Korrespondenz eines Behinderten, VwGH 14.1.1992, 91/14/0243; Anschaffung von Musikinstrumenten für Musik studierende Kinder, VwGH 24.11.1993, 93/15/0171; Errichtung eines behindertengerechten Eigenheimes, VwGH 22.10.1996, 92/14/0172; Adaptierung einer Wohnung im Zusammenhang mit einer ärztlich bestätigten Hausstaubmilbenallergie, siehe dazu auch ABC der außergewöhnlichen Belastungen, Rz 902).

Auch bei Wiederbeschaffung untergegangener Wirtschaftsgüter des Privatvermögens (zB Schadensbehebung auf Grund des Diebstahls einer Bankomatkarte sowie Aufwendungen im Zusammenhang mit auf einer Urlaubsreise gestohlenen Kleidungsstücken, vgl. VwGH 16.12.1998, 96/13/0033) und bei Kosten betreffend die Abwehr möglicher Vermögensverluste (zB Kraftfahrzeugversicherung) kann - ausgenommen bei notwendigen Aufwendungen zur Beseitigung von

Katastrophenschäden (siehe dazu Rz 838 **bis Rz 838g**) - nicht von Aufwendungen im Sinne des § 34 EStG 1988 gesprochen werden.

Rz 836

Ohne Berücksichtigung des Selbstbehaltes können nur die in § 34 Abs. 6 EStG 1988 in Form einer erschöpfenden Aufzählung angeführten Aufwendungen abgezogen werden. Darunter fallen

- Aufwendungen zur Beseitigung von Katastrophenschäden (Rz 838 **bis Rz 838g**),
- Kosten einer auswärtigen Berufsausbildung (Rz 873 ff),
- Mehraufwendungen des Steuerpflichtigen für Personen, für die gemäß § 8 Abs. 4 FLAG 1967 erhöhte Familienbeihilfe gewährt wird (Rz 857 ff),
- Aufwendungen im Sinne des § 35 EStG 1988, die an Stelle der Pauschbeträge geltend gemacht werden (Rz 841), und
- Mehraufwendungen aus dem Titel der Behinderung (Rz 839 ff).

6. Abschnitt 12.4 wird in Unterabschnitte unterteilt. Die Rz 838 ist als erster (allgemeiner) Unterabschnitt den darauf folgenden Unterabschnitten vorangestellt und wird geändert.

12.4 Katastrophenschäden (§ 34 Abs. 6 EStG 1988)

12.4.1 Allgemeines

Rz 838

Der Gesetzesbegriff "Katastrophenschaden" im § 34 Abs. 6 EStG 1988 umfasst dem Grunde nach außergewöhnliche Schadensereignisse, die nach objektiver Sicht aus dem regelmäßigen Ablauf der Dinge herausfallen. In diesem Sinn stellen unvorhersehbare Schadensereignisse größeren Umfangs, die für den Steuerpflichtigen eine unabwendbare Vermögenseinbuße nach sich ziehen, eine außergewöhnliche Belastung dar. Ereignisse, die sich als - wenn auch außergewöhnliche - Folge eines potentiellen Risikos oder einer potentiellen Betriebsgefahr darstellen, das der Steuerpflichtige durch seine freie Willensentscheidung in Kauf nimmt, sind vom Begriff des "Katastrophenschadens" jedenfalls nicht umfasst.

Die Anerkennung von Kosten zur Beseitigung von Katastrophenschäden als außergewöhnliche Belastung kommt daher nur nach Naturkatastrophen, insbesondere bei Hochwasser-, Erdbeben-, Vermurungs-, Lawinen- und Sturmschäden sowie bei Schäden durch Flächenbrand, Strahleneinwirkung, Erdbeben, Felssturz oder Steinschlag, in Betracht (vgl. VwGH 19.2.1992, 87/14/0116). **Ein bloßer Vermögensschaden stellt noch keine außergewöhnliche Belastung dar.**

Erst die Kosten zur Beseitigung des Vermögensschadens können steuerlich abgesetzt werden. Dabei sind die Kosten der Beseitigung von unmittelbaren Katastrophenfolgen (Rz 838b), die Kosten für Reparatur und Sanierung beschädigter Gegenstände (Rz 838c) und Kosten für die Ersatzbeschaffung zerstörter Gegenstände (Rz 838d und Rz 838e) ohne Berücksichtigung des Selbstbehaltes im Sinne des § 34 Abs. 4 EStG 1988 absetzbar. Die Erbringung eigener Arbeitsleistung ist mangels eines Kostenaufwandes steuerlich nicht zu berücksichtigen. Dies gilt auch dann, wenn aus öffentlichen Mitteln (insbesondere aus dem Katastrophenfonds) "Zuschüsse" dafür bezahlt werden.

Absetzbar sind nur Kosten der Beseitigung eines eingetretenen Katastrophenschadens. Aufwendungen zwecks Abwehr künftiger Katastrophen (wie zB die Errichtung einer Stützmauer) sind nicht absetzbar (VwGH 10.11.1987, 85/14/0128).

7. Rz 838a (einschließlich Überschrift) wird eingefügt. Es wird geregelt, wer außergewöhnliche Belastungen im Zusammenhang mit Katastrophenschäden geltend machen kann.

12.4.2 Betroffener Personenkreis

Rz 838a

Eine außergewöhnliche Belastung wegen der Beseitigung von Katastrophenschäden kann grundsätzlich nur jene Person geltend machen, die im Zeitpunkt des Schadensfalles Eigentümer des untergegangenen oder beschädigten Wirtschaftsgutes war. Ist der Eigentümer des untergegangenen oder beschädigten Wirtschaftsgutes eine unterhaltsberechtigte Person, kann der Unterhaltsverpflichtete eine außergewöhnliche Belastung (in Anlehnung an die VO des BMF über außergewöhnliche Belastungen, BGBl 303/1996) wie folgt in Anspruch nehmen:

- **Unterhaltsberechtigter vermittelt dem Steuerpflichtigen den Alleinverdienerabsetzbetrag oder ist ein Kind im Sinne des § 106 EStG 1988: Berücksichtigung des Katastrophenschadens ohne Selbstbehalt gemäß § 34 Abs. 6 EStG 1988.**
- **Sonstiger Unterhaltsberechtigter (zB mittelloser Elternteil, Student, für den keine Familienbeihilfe mehr ausbezahlt wird): Berücksichtigung einer außergewöhnlichen Belastung gemäß § 34 Abs. 7 EStG 1988 mit Selbstbehalt des Unterhaltsverpflichteten (siehe Rz 868).**

Bei Gebäuden ist grundsätzlich vom grundbücherlichen Eigentum im Zeitpunkt des Schadensfalles auszugehen. Ist der Steuerpflichtige Eigentümer auf Grund eines Eigentumserwerbs durch Bauführung, der Vereinbarung eines Superädifikates oder eines Baurechts, steht dies dem grundbücherlichen Eigentümer jedenfalls gleich. Hat ein Grundstück

oder Gebäude mehrere Miteigentümer, ist hinsichtlich der Aufteilung der geltend gemachten Aufwendungen den Anträgen der Miteigentümer zu folgen. Ist ein Wohnungsbenutzer nicht gleichzeitig (Mit)Eigentümer, kann er Reparatur- und Sanierungsaufwendungen nur für den Wohnraum geltend machen, der von ihm genutzt wird.

Zur Ersatzbeschaffung von PKW siehe Rz 838e.

8. Rz 838b (einschließlich Überschrift) wird eingefügt und regelt Art und Umfang der Kosten für die Beseitigung von unmittelbaren Katastrophenfolgen.

12.4.3 Kosten für die Beseitigung von unmittelbaren Katastrophenfolgen

Rz 838b

Zu den Kosten für die Beseitigung der unmittelbaren Katastrophenfolgen zählen beispielsweise: Beseitigung von Wasser- und Schlammresten, Beseitigung von Sperrmüll sowie unbrauchbar gewordener Gegenstände, Raumtrocknung sowie Mauerentfeuchtung, Anschaffung (Anmietung) von Trocknungs- und Reinigungsgeräten.

Absetzbar sind sämtliche Kosten, die mit der Beseitigung der unmittelbaren Katastrophenfolgen im Zusammenhang stehen und zwar in vollem Umfang (tatsächlich bezahltes Ausmaß laut Rechnung). Dabei ist es gleichgültig, ob die Kosten im Zusammenhang mit dem Erstwohnsitz oder einem weiteren Wohnsitz anfallen oder im Zusammenhang mit einem "Luxusgut" stehen (zB sind auch Kosten für die Reinigung eines Schwimmbades oder einer Sauna absetzbar).

9. Rz 838c (einschließlich Überschrift) wird eingefügt und regelt Art und Umfang der Kosten für die Reparatur und Sanierung beschädigter Gegenstände.

12.4.4 Kosten für die Reparatur und Sanierung beschädigter Gegenstände

Rz 838c

Zu den Kosten für die Reparatur und Sanierung durch die Katastrophe beschädigter, aber weiter nutzbarer Vermögensgegenstände zählen beispielsweise: Reparatur und Sanierung von weiter nutzbaren Wohnhäusern bzw Wohnungen, Ersatz des Fußbodens, Erneuerung des Verputzes, Ausmalen von Räumen, Sanierung der Kanalisation bzw Senkgruben, Reparatur bzw Wiederherstellung von Zäunen und sonstigen Grundstücksumfriedungen sowie Hochwasserschutzbauten, Sanierung von Gehsteigen und Hofpflasterungen, Reparatur beschädigter PKW.

Absetzbar sind die Kosten für die Reparatur und Sanierung in dem Umfang, in dem diese Gegenstände für die "übliche Lebensführung" benötigt werden (tatsächlich bezahltes Ausmaß laut Rechnung). Nicht abgesetzt werden können daher Kosten für die Reparatur und Sanierung von Gegenständen, die nicht mehr der üblichen Lebensführung zugerechnet werden können, wie zB Kosten im Zusammenhang mit einem Zweitwohnsitz oder Sanierungskosten an einem Schwimmbad.

10. Rz 838d (einschließlich Überschrift) wird eingefügt und regelt Art und Umfang der Kosten für die Ersatzbeschaffung zerstörter Gegenstände (ausgenommen PKW).

12.4.5 Kosten für die Ersatzbeschaffung zerstörter Gegenstände (ausgenommen PKW, siehe Rz 838e)

Rz 838d

Zu den Kosten für die Ersatzbeschaffung durch die Katastrophe zerstörter Vermögensgegenstände zählen beispielsweise: erforderlicher Neubau des gesamten Wohngebäudes oder von Gebäudeteilen, Neuanschaffung von Einrichtungsgegenständen, Neuanschaffung von Kleidung oder Geschirr.

Absetzbar sind die Kosten in dem Umfang, in dem die zerstörten Gegenstände für die "übliche Lebensführung" benötigt werden. Nicht absetzbar sind somit die Kosten für die Ersatzbeschaffung von Gütern, die für die übliche Lebensführung nicht notwendig sind (zB Sportgeräte) bzw einem gehobenen Bedarf dienen (insbesondere "Luxusgüter"). Ebenfalls nicht

absetzbar sind die Kosten für die Ersatzbeschaffung von Gegenständen, die nicht dem Hauptwohnsitz, sondern dem Zweitwohnsitz oder einem weiteren Wohnsitz zuzuordnen sind. Die Kosten für die Ersatzbeschaffung sind grundsätzlich mit den tatsächlichen Anschaffungs- bzw Herstellungskosten und im Ausmaß des "Neupreises" absetzbar (tatsächliches Ausmaß laut Rechnung). Werden Gegenstände ersatzbeschafft, die üblicherweise zur Lebensführung benötigt werden, gehen aber die Ersatzbeschaffungskosten über einen durchschnittlichen Standard hinaus, können nur die Vergleichskosten ("Neupreise") für die Anschaffung (Herstellung) eines Gegenstandes üblichen Standards berücksichtigt werden.

Wohnhäuser, Wohnungen

In voller Höhe absetzbar sind die Kosten für die Ersatzbeschaffung von Wohneinheiten vergleichbarer Nutzungsmöglichkeit. Absetzbar sind nur die Ersatzbeschaffungskosten für den Hauptwohnsitz (in Anlehnung an die Beurteilung durch die Landesbehörden), nicht hingegen für Zweit- oder weitere Wohnsitze, Gartenhäuschen, Badehütten (Pfahlbauten), Wohnmobile, Wohnwägen. In voller Höhe absetzbar sind auch die Mietkosten für ein Überbrückungsquartier. Wird ein beschädigtes aber an sich sanierungsfähiges Eigenheim nicht saniert, sondern wird ein neues Eigenheim (eventuell an einem anderen Ort) errichtet, können die Neuerrichtungskosten in jenem Ausmaß geltend gemacht werden, das der von der Schadenskommission festgestellten Schadenssumme abzüglich der darauf entfallenden Ersätze entspricht.

Einrichtungsgegenstände

In voller Höhe absetzbar sind Kosten für die Ersatzbeschaffung von Möbeln, Teppichen, Vorhängen, Wäsche (für Schlafzimmer, Badezimmer, Küche inkl. Tischwäsche), Beleuchtungskörper, Speisegeschirr, Elektro-, Haushalts-, Küchengeräten (zB Waschmaschine, Wäschetrockner, Kühlschrank, Tiefkühltruhe, Geschirrspüler, Elektroherde inkl. Mikrowellenherde), Sanitär- und Heizungsanlagen. Die Kosten für die Ersatzbeschaffung von handgeknüpften Teppichen sind mit maximal 730 € pro Quadratmeter absetzbar, Antiquitäten mit jeweils maximal 7.300 €, sofern sie die zuvor angeführten und daher dem Grunde nach abzugsfähigen Gebrauchsgegenstände ersetzen. Nicht absetzbar sind Kosten für Zier- und Dekorationsgegenstände (einschließlich Bilder und Tapisserien), Zimmerpflanzen uä.

Unterhaltungselektronik, Foto- und Filmausrüstungen

In voller Höhe absetzbar sind folgende Kosten, sofern die Gegenstände dem üblichen Standard entsprechen: Kosten für die Ersatzbeschaffung von Radio- und Fernsehgeräten, Satellitenanlagen, CD-Playern, Videoanlagen inkl. DVD, PC einschließlich DVD-Anlage und Brenner. Nicht absetzbar sind Ersatzbeschaffungskosten für Foto- und Film(Video)ausrüstungen.

Fahrzeuge (ausgenommen PKW)

In voller Höhe absetzbar sind die Kosten für Mopeds und Fahrräder, ausgenommen Fahrräder, die als Sportgerät ausgelegt sind (Rennräder). Nicht absetzbar sind die Kosten für die Ersatzbeschaffung von Motorrädern, es sei denn, es handelt sich um das einzige von der betreffenden Person genutzte Kraftfahrzeug. Nicht absetzbar sind die Kosten für Wohnmobile und Wohnwägen.

Andere Gegenstände

In voller Höhe absetzbar sind die Kosten für die Ersatzbeschaffung von Vorräten, Spielwaren, Schulbedarf, Werkzeugen, die üblicherweise im Haushalt verwendet werden, weiters die Kosten für Gräberrenovierungen. Die Kosten für die Ersatzbeschaffung von Bekleidung sind bis zu einem Höchstausmaß von 2.000 € pro im Haushalt lebender Person absetzbar. Nicht absetzbar sind die Ersatzbeschaffungskosten für Sammlungen aller Art (zB Bücher, Briefmarken, Münzen, Weine, CDs, Videobänder, Schallplatten). Weiters nicht absetzbar sind die Kosten für ein Kellerstüberl, einen Swimmingpool, eine Sauna, die Gartengestaltung, Gartengeräte, Biotope, Grillplätze, Werkzeug- und Gartenhütten, Sportgeräte (zB Schiausrüstung, Fitnessgeräte).

11. Rz 838e (einschließlich Überschrift) wird eingefügt und regelt Art und Umfang der Kosten für die Ersatzbeschaffung von PKW.

12.4.6 Kosten für die Ersatzbeschaffung von PKW

Rz 838e

Die Ersatzbeschaffung von PKW führt grundsätzlich zu einer außergewöhnlichen Belastung, und zwar auch dann, wenn sich das Fahrzeug am Zweitwohnsitz befunden hat. Die Höhe der außergewöhnlichen Belastung ist mit dem Zeitwert im Zeitpunkt der Zerstörung (Beschädigung) des Fahrzeuges begrenzt, und zwar unabhängig davon, ob ein gebrauchtes oder neues Ersatzfahrzeug erworben wird. Der Zeitwert kann dabei an Hand einer achtjährigen Gesamtnutzungsdauer des (zerstörten) Fahrzeuges ("fiktiver Buchwert") errechnet werden; es ist jedoch mindestens ein Wert von 10% der seinerzeitigen Anschaffungskosten des zerstörten PKW anzunehmen. Bei Ermittlung des Zeitwertes ist von Anschaffungskosten in Höhe von maximal 34.000 € auszugehen.

Bei der Ersatzbeschaffung von PKW ist steuerlich nur das bisherige "Erstauto" eines Steuerpflichtigen zu berücksichtigen. Nutzen zB in einem Haushalt beide Ehegatten jeweils einen eigenen PKW und wurden beide PKW unbrauchbar, wird die Ersatzbeschaffung für beide PKW berücksichtigt; verfügte ein Ehegatte hingegen über zwei Autos wie etwa einen Gebrauchs-PKW sowie einen Jagd/Geländewagen, ist nur die Ersatzbeschaffung des Gebrauchs-PKW absetzbar. Für welches Familienmitglied das oder die Kraftfahrzeug(e) zugelassen waren, ist für die

Zurechnung des Vermögensschadens innerhalb der Familie nicht maßgeblich; es ist von der tatsächlichen Nutzung auszugehen.

12. Rz 838f (einschließlich Überschrift) wird eingefügt und regelt den Nachweis von katastrophenbedingten Aufwendungen.

12.4.7 Nachweis der Aufwendungen

Rz 838f

Für die steuerliche Berücksichtigung von katastrophenbedingten Aufwendungen ist es grundsätzlich erforderlich, dass dem zuständigen Finanzamt die von den Gemeindekommissionen über die Schadenserhebung aufgenommenen Niederschriften vorgelegt werden. Die in der Niederschrift getroffenen Schadensfeststellungen oder - bei Fehlen von Gemeindekommissionen - die dem Katastrophenfonds vorgelegten Unterlagen betreffend Fremdleistungen sind regelmäßig die Grundlage für die steuerliche Berücksichtigung der Schadensbeseitigungskosten. Überdies sind diese Kosten selbst durch Rechnungen zu belegen. Sollte (ausnahmsweise) eine Niederschrift nicht oder nicht vollständig aufgenommen worden sein (zB wegen Lage eines Gebäudes in einem als hochwassergefährdet eingestuften Gebiet), muss eine "Selbsterklärung" unter Anschluss der entsprechenden Rechnungen beigebracht werden.

13. Rz 838g (einschließlich Überschrift) wird eingefügt und regelt die primäre Zuordnung der Kosten für die Beseitigung von Katastrophenschäden zum laufenden Einkommen und die Berücksichtigung steuerfreier Ersätze.

12.4.8 Finanzierung der Aufwendungen im Zusammenhang mit Katastrophenschäden

Rz 838g

Wird ein laufendes Einkommen erzielt, ist davon auszugehen, dass Aufwendungen zur Beseitigung von Katastrophenschäden aus diesem laufenden Einkommen bezahlt werden. Wird zur Finanzierung der steuerlich abzugsfähigen Kosten ein Darlehen aufgenommen, sind die auf diese Kosten entfallenden Darlehensrückzahlungen - samt Zinsen - als außergewöhnliche Belastung abzuziehen (siehe auch Rz 821).

Erhält der Steuerpflichtige aus Anlass der Katastrophenschäden steuerfreie Subventionen (Katastrophenfonds, sonstige öffentliche Mittel wie zB Wohnbauförderungsbeträge), steuerfreie Spenden oder steuerfreie Bezüge, kürzen diese die abzugsfähigen Kosten. Gleiches gilt für Erlöse aus der Veräußerung ersatzbeschaffter Wirtschaftsgüter (zB Erlöse aus dem Verkauf eines Haus-

oder PKW - Wracks). Weiters kürzen Ersätze von Versicherungen die Reparatur- oder Ersatzbeschaffungskosten für das versicherte Wirtschaftsgut (zB Kaskoversicherung für PKW).

Bei der Verrechnung der steuerfreien Ersätze sind im Wesentlichen folgende Fälle denkbar:

- Der Steuerpflichtige hat im Jahr des Katastrophenschadens keine Reparatur oder Ersatzbeschaffung gezahlt, aber bereits eine Akontozahlung auf eine steuerfreie Subvention erhalten; diese Akontozahlung kürzt die Aufwendungen im Jahr (in den Jahren) der Bezahlung.

Beispiel:

Jahr 2002 - keine Aufwendungen, aber Akontozahlung 5.000 €; Jahr 2003 - Aufwendungen 50.000 €, Abschlusszahlung des Katastrophenfonds 15.000 €. Die Aufwendungen des Jahres 2003 sind um den Gesamtbetrag von 20.000 € zu kürzen.

- Der Steuerpflichtige hat im Jahr des Katastrophenschadens Reparaturen oder Ersatzbeschaffungen gezahlt und eine Akontozahlung für eine steuerfreie Subvention erhalten; bis zur Antragstellung liegt aber noch keine endgültige Abrechnung vor. Die Aufwendungen im Katastrophenjahr sind um die Akontozahlung, die Aufwendungen in einem Folgejahr um später zuerkannte Subventionen zu kürzen.

Beispiel:

Jahr 2002 – Aufwendungen 15.000 €, Akontozahlung 5.000 €; Jahr 2003 - Aufwendungen 30.000 €, Abschlusszahlung 15.000 €. Die Aufwendungen des Jahres 2002 sind um 5.000 €, die des Jahres 2003 um 15.000 € zu kürzen; zu berücksichtigen sind daher für 2002 10.000 € und für 2003 15.000 €.

- Der Steuerpflichtige hat im Jahr des Katastrophenschadens Reparaturen oder Ersatzbeschaffungen durch die Aufnahme eines Darlehens finanziert und erhält im Folgejahr eine steuerfreie Subvention. Die jährlichen Zinsen- und Darlehensrückzahlungen sind anteilmäßig (entsprechend dem Verhältnis der Subventionen zu den Reparaturen bzw. Ersatzbeschaffungen) zu kürzen.

Beispiel:

Jahr 2002 - Aufwendungen von 50.000 € werden mittels eines Darlehens finanziert, keine Aufwendungen; Jahr 2003 – Subvention 20.000 €, das sind 40% der Aufwendungen. Die jährlichen Zinsen- und Darlehensrückzahlungen sind daher im Ausmaß von 60 % abzugsfähig.

- Der Steuerpflichtige hat im Jahr des Katastrophenschadens bereits Reparaturen oder Ersatzbeschaffungen gezahlt, er erhält aber erst in einem späteren Jahr die Ersatzleistung. Die Ersatzleistung des späteren Jahres kürzt die außergewöhnliche Belastung des früheren Jahres.

Beispiel:

Jahr 2002 – Aufwendungen 20.000 €; Jahr 2003 Versicherungsersatz 5.000 €. Die außergewöhnliche Belastung beträgt daher im Jahr 2002 15.000 €.

14. In Rz 868 wird klargestellt, dass Aufwendungen für die Beseitigung von Katastrophenschäden, die bei bestimmten Unterhaltsberechtigten angefallen sind, ohne Selbstbehalt zu berücksichtigen sind.

Rz 868

Unterhaltsleistungen sind nur dann steuerlich absetzbar, wenn sie beim Berechtigten selbst eine außergewöhnliche Belastung darstellen. Derart berücksichtigungsfähige Zahlungen unterliegen nur dem Selbstbehalt des Verpflichteten (§ 34 Abs. 4 EStG 1988). Darunter fallen insbesondere Krankheitskosten oder die Kosten für die Beseitigung von Katastrophenschäden, die für einkommenslose bzw. einkommensschwache Angehörige übernommen werden. Kosten der auswärtigen Berufsausbildung von Kindern (siehe Rz 873 ff) Mehraufwendungen für behinderte Personen (siehe Rz 857 ff) im Sinne des § 8 Abs. 4 FLAG 1967 **sowie Aufwendungen für die Beseitigung von Katastrophenschäden, die für Unterhaltsberechtigte übernommen werden, die den Alleinverdienerabsetzbetrag vermitteln oder Kinder im Sinne des § 106 EStG 1988 sind (siehe Rz 838a)**, sind von einer Kürzung um den Selbstbehalt des § 34 Abs. 4 EStG 1988 ausgenommen.

15. In Rz 1046 wird auf Grund des Bundesgesetzes, BGBl. I Nr. 155/2002, ein weiterer Anwendungsfall aufgenommen.

Rz 1046

Losgelöst vom Veranlagungsverfahren hat das FA auf Antrag des Arbeitnehmers einen Freibetragsbescheid in folgenden Fällen zu erlassen:

- Es werden Werbungskosten in Höhe von mindestens 900 € glaubhaft gemacht und es ist für das betreffende Kalenderjahr entweder noch überhaupt kein Freibetragsbescheid oder noch kein Freibetragsbescheid mit berücksichtigten Werbungskosten ergangen.
- Im geltenden Freibetragsbescheid sind bereits Werbungskosten berücksichtigt, es werden aber weitere Werbungskosten in Höhe von mindestens 900 € glaubhaft gemacht.
- **Es liegen Aufwendungen zur Beseitigung von Katastrophenschäden im Sinne des § 34 Abs. 6 EStG 1988 vor.**

Liegt eine dieser Voraussetzungen vor, so können im Antrag auf Erlassung eines gesonderten Freibetragsbescheides nicht nur sämtliche Werbungskosten, sondern auch Sonderausgaben und außergewöhnlichen Belastungen geltend gemacht werden.

Aufwendungen zur Beseitigung von Katastrophenschäden im Sinne des § 34 Abs. 6 EStG 1988 können nur im Rahmen eines gesonderten Freibetragsbescheides und nicht im "allgemeinen"

Freibetragsbescheid auf der Grundlage einer (Arbeitnehmer-)Veranlagung (Rz 1039f) berücksichtigt werden.

16. In Rz 1047 werden die Aussagen zur Antragstellung im Hinblick auf die geänderte Fristenregelung des Bundesgesetzes, BGBl. I Nr. 155/2002, angepasst.

Erfolgt die Antragstellung bis zum **31. Oktober** des laufenden Jahres, dann ist der gesonderte Freibetragsbescheid für das laufende Kalenderjahr auszustellen; **es wird kein Freibetragsbescheid für das nächstfolgende Jahr erstellt. Nach dem 31. Oktober kann nur für das nächstfolgende Jahr ein gesonderter Freibetragsbescheid beantragt werden.** Werbungskosten und Aufwendungen zur Beseitigung von Katastrophenschäden im Sinne des § 34 Abs. 6 EStG 1988 sind für jenes Jahr glaubhaft zu machen, für das der Freibetragsbescheid wirkt. Wurde ein gesonderter Freibetragsbescheid erlassen, so ergeht für den Zeitraum seiner Geltung bei späterer Durchführung der Veranlagung für den Geltungszeitraum kein weiterer Freibetragsbescheid.

17. In Rz 1048 ist der Hinweis auf die Herabsetzung der Vorauszahlungen an die erweiterten Voraussetzungen für einen gesonderten Freibetragsbescheid anzupassen.

Rz 1048

Wenn bei jener Veranlagung, auf Grund derer ein Freibetragsbescheid zu erlassen wäre, die Einkommensteuer die angerechnete Lohnsteuer übersteigt und Vorauszahlungen festgesetzt werden, kann kein gesonderter Freibetragsbescheid beantragt werden. In diesem Fall besteht die Möglichkeit, bei neu auftretenden Werbungskosten **und bei Aufwendungen zur Beseitigung von Katastrophenschäden im Sinne des § 34 Abs. 6 EStG 1988** eine Herabsetzung der Vorauszahlungen zu beantragen.

18. Die Rz 1091, Rz 1092 und Rz 1096 werden im Hinblick auf die per 1. 1. 2003 wirksame Anhebung der Begünstigung für Prämien für Verbesserungsvorschläge und Dienstervfindungen geändert; die Rz 1091 überdies im Hinblick auf das Lohnsteuerprotokoll.

Rz 1091

Derartige Zahlungen sind unabhängig von der Anzahl der Auszahlungen innerhalb eines eigenen zusätzlichen **um 15% erhöhten** Jahressechstels und somit neben dem Jahressechstel für sonstige Bezüge gemäß § 67 Abs. 1 und Abs. 2 EStG 1988 begünstigt. Die Berechnung dieses zusätzlichen **um**

15% erhöhten Sechstels hat in gleicher Weise zu erfolgen wie die des Jahressechstels für sonstige Bezüge (§ 67 Abs. 1 und Abs. 2 EStG 1988). **Es sind nur jene laufenden Bezüge heranzuziehen, die vom Arbeitgeber ausbezahlt wurden. Andere Bezüge (zB Krankengeld, Pension, Einkünfte eines anderen Arbeitgebers) sind dabei nicht zu berücksichtigen.**

Rz 1092

Eine Prämie für einen Verbesserungsvorschlag hat einmaligen Charakter, sodass für ein und denselben Verbesserungsvorschlag eine Prämie nur im Ausmaß eines einzigen **um 15% erhöhten** Jahressechstels des bezughabenden Kalenderjahres begünstigt zu besteuern ist.

Rz 1096

Werden Vergütungen für ein und dieselbe patentierte (patentierungsfähige) Dienstleistung durch mehrere Jahre hindurch gewährt, steht ein zusätzliches **um 15% erhöhtes** Jahressechstel in jedem dieser Kalenderjahre zu. Dies entspricht § 8 Abs. 1 des Patentgesetzes, wonach dem Arbeitnehmer für die Überlassung einer von ihm gemachten Erfindung an den Arbeitgeber sowie für die Einräumung eines Benützungsrechtes hinsichtlich einer solchen Erfindung eine angemessene besondere Vergütung gebührt.

19. Rz 1170 wird geändert (Verweis auf Rz 1230).

Rz 1170

Bemessungsgrundlage für die Anwendung der festen Steuersätze im Sinne der Verordnung BGBl. Nr. 594/1988, ist der Bruttolohn (Tag- oder Wochenlohn). Es dürfen daher weder steuerfreie Bezugsteile (zB Überstundenzuschläge) ausgeschieden noch etwa zu zahlende Sozialversicherungs-Pflichtbeiträge nach § 16 Abs. 1 Z 4 EStG 1988 in Abzug gebracht werden. Nichtsteuerbare Bezugsteile im Sinne des § 26 EStG 1988 (zB Fahrtkostensätze) sind in die Pauschalsumme nicht einzubeziehen. **Zur Übermittlung eines Lohnzettels siehe Rz 1230.**

Der Arbeitnehmer kann jedoch in allen Fällen des § 69 Abs. 1 EStG 1988 anstatt der Pauschalversteuerung die Besteuerung nach dem Tarif beanspruchen.

20. In Rz 1220 wird im ersten Absatz ergänzt, dass die Übermittlung des Lohnzettels auch an den zuständigen Krankenversicherungsträger möglich ist.

Weiters wird klargestellt, dass körperliche Lohnzettel ausschließlich an das zuständige Finanzamt zu übermitteln sind.

Rz 1220

Der Arbeitgeber hat dem FA der Betriebsstätte **oder dem sachlich und örtlich zuständigen Krankenversicherungsträger (§ 23 Abs. 1 ASVG) ohne besondere Aufforderung** für alle im abgelaufenen Kalenderjahr beschäftigten Arbeitnehmer einen Lohnzettel zu übermitteln. Bei Veräußerung, Aufgabe oder Liquidation eines Betriebes ist der Lohnzettel bereits zu diesem Zeitpunkt zu übermitteln.

Folgende Krankenversicherungsträger kommen für Lohnzahlungszeiträume ab 1.1.2003 für die Übermittlung der Lohnzettel in Betracht:

- **die Gebietskrankenkassen**
- **die Betriebskrankenkassen**
- **die Versicherungsanstalt der österreichischen Eisenbahnen**
- **die Versicherungsanstalt des österreichischen Bergbaus**

Die Übermittlung der Lohnzettel hat grundsätzlich elektronisch zu erfolgen, und zwar bis Ende Februar des folgenden Kalenderjahres. **Für diese elektronische Übermittlung stehen folgende Möglichkeiten zur Verfügung:**

- **Übermittlung im Sinne der Verordnung BGBl. II Nr. 9/1997 (betreffend die automationsunterstützte Übermittlung von Daten der Lohnzettel gemäß § 84 Abs. 1 EStG 1988)**
- **Übermittlung über die Datensammelsysteme der österreichischen Sozialversicherung (ELDA der Oberösterreichischen Gebietskrankenkasse) für Lohnzahlungszeiträume ab 1.1.2003**

Die Übermittlung über ELDA setzt lediglich einen Internetzugang, nicht hingegen eine automationsunterstützte Lohnverrechnung bzw. ein Lohnverrechnungsprogramm voraus. Steht daher ein Internetzugang zur Verfügung, sind die Lohnzetteldaten jedenfalls elektronisch zu übermitteln, und zwar gleichgültig, ob das Lohnkonto automationsunterstützt oder händisch geführt wird. Im Falle einer händischen Lohnverrechnung ist die in ELDA vorgesehene Ausfüllmaske auszufüllen.

Für Lohnzahlungs- und Beitragszeiträume ab 2003 müssen die lohnsteuerrechtlichen und die sozialversicherungsrechtlichen Daten (Rz 1224) in einem Datenpaket übermittelt werden, sofern beide Teile erforderlich sind.

Ist die elektronische Übermittlung dem Arbeitgeber mangels technischer Voraussetzungen nicht zumutbar, ist ein Papierlohnzettel bis spätestens Ende Jänner des folgenden Kalenderjahres zu übermitteln. Dies ist der Fall, wenn der Arbeitgeber selbst über keinen Internetanschluss verfügt und die Lohnverrechnung auch nicht von einer anderen Stelle (zB Wirtschaftstreuhänder) mit entsprechenden technischen Einrichtungen durchgeführt wird. Ein Papierlohnzettel (einschließlich allfälliger sozialversicherungsrechtlicher Daten, Rz 1224) ist ausschließlich an das zuständige Betriebsfinanzamt (und nicht an einen Krankenversicherungsträger) zu übermitteln.

21. In der neu geschaffenen Rz 1221a wird die unterjährige Ausstellung von Lohnzetteln geregelt.

Rz 1221a

Endet ein Dienstverhältnis im Laufe eines Kalenderjahres, ist bis zum 15. des Folgemonats ein Lohnzettel an das Finanzamt der Betriebsstätte oder an den sachlich und örtlich zuständigen Krankenversicherungsträger (§ 23 Abs. 1 ASVG) zu übermitteln. Zu den in Betracht kommenden Krankenversicherungsträgern und zur Übermittlung siehe Rz 1220.

Beispiel:

Ein Dienstverhältnis endet am 1. März 2003 (arbeitsrechtliches Ende). Der Lohnzettel ist bis 15. April 2003 zu übermitteln.

Als Beendigungszeitpunkt gilt das arbeitsrechtliche Ende des Dienstverhältnis. Stehen die Beitragsgrundlagen bis zu diesem Termin noch nicht vollständig fest (zB bei Auszahlung einer Urlaubersatzleistung oder bei Nachzahlung von Bezugsbestandteilen für den Vormonat), ist jedenfalls bis zum 15. des Folgemonats ein Lohnzettel zu übermitteln. Unmittelbar nach dem Bekanntwerden der endgültigen Bemessungsgrundlagen muss ein korrigierter Lohnzettel übermittelt werden, der die bis dahin übermittelten Lohnzettel ersetzt.

Dauert zB auf Grund der Zahlung einer Urlaubersatzleistung nur das sozialversicherungsrechtliche Ende eines Dienstverhältnisses über das Kalenderjahr hinaus, sind getrennte Lohnzettel je Kalenderjahr auszustellen, wobei in den Lohnzettel für das folgende Kalenderjahr nur sozialversicherungsrechtliche Daten aufzunehmen sind.

Wurde auf Grund der unterjährigen Beendigung eines Dienstverhältnisses bereits ein Lohnzettel bis zum 15. des Folgemonats übermittelt, ist nach Ablauf des Kalenderjahres (Rz 1220) kein weiterer Lohnzettel zu übermitteln.

22. Die Rz 1224 wird um die neuen Inhalte des Lohnzettels ergänzt.

Rz 1224

Für Lohnzahlungs- bzw. Beitragszeiträume ab 1.1.2003 besteht der Lohnzettel aus einem lohnsteuerrechtlichen und einem sozialversicherungsrechtlichen Teil. Dabei werden die sozialversicherungsrelevanten Daten des Beitragsgrundlagennachweises in das Formular L 16 aufgenommen.

Der Lohnzettel ist entsprechend dem amtlichen Vordruck auf Grund der Eintragungen im Lohnkonto (§ 76 EStG 1988) auszustellen.

Auf dem Lohnzettel sind

- die Versicherungsnummer des Arbeitnehmers **und**
- die Versicherungsnummer des (Ehe)Partners des Arbeitnehmers, falls der Alleinverdienerabsetzbetrag berücksichtigt wurde,

anzuführen. Wurde eine Versicherungsnummer nicht vergeben, ist jeweils das Geburtsdatum an Stelle der Versicherungsnummer anzuführen. Auf der für die Finanzverwaltung bestimmten Ausfertigung ist zusätzlich die Steuernummer des Arbeitgebers auszuweisen. Hinsichtlich Expatriates siehe Rz 1038i.

Zusätzlich sind die Bemessungsgrundlage für den Beitrag an die Mitarbeitervorsorgekasse sowie der eingezahlte Beitrag (inklusive Übertragungsbetrag und allfällige Überzahlungen) anzugeben (§ 26 Z 7 lit. d EStG 1988).

23. In Rz 1225 wird geregelt, dass grundsätzlich für jedes Dienstverhältnis ein eigener Lohnzettel auszustellen ist und in welchen Fällen ein einheitlicher Lohnzettel ausreicht.

Rz 1225

Im Fall eines einheitlichen, fortlaufenden Dienstverhältnisses ist nur ein Lohnzettel auszustellen, und zwar auch dann, wenn während dieses Dienstverhältnisses bezugsfreie Lohnzahlungszeiträume (zB im Falle einer Karenzierung) anfallen.

Wurde im Laufe eines Kalenderjahres bereits ein Lohnzettel ausgestellt und beginnt ein Dienstnehmer beim selben Dienstgeber in diesem Kalenderjahr noch einmal ein Dienstverhältnis, ist gesondert ein weiterer Lohnzettel (nach Ablauf des Kalenderjahres oder unterjährig, Rz 1220 und Rz 1221a) auszustellen. Der Lohnzettel für das weitere Dienstverhältnis ist zeitraumkonform - dem weiteren Dienstverhältnis entsprechend - zu erstellen. Eine Summierung der Steuerbemessungs- und Beitragsgrundlagen hat nicht zu erfolgen.

Liegt das Ende des einen und der Beginn eines neuen Dienstverhältnisses beim selben Arbeitgeber innerhalb desselben Kalendermonates, ist trotz der Unterbrechung ein einheitlicher Lohnzettel mit Beginn des ersten und Ende des weiteren Dienstverhältnisses zu erstellen.

Werden Personen in unregelmäßigen Abständen fallweise beschäftigt, sodass nicht von einem einheitlichen, fortlaufenden Dienstverhältnis auszugehen ist, bestehen keine Bedenken, wenn nach Ablauf des Kalenderjahres (Rz 1220) ein einheitlicher Lohnzettel ausgestellt wird (zB für Mitarbeiter bei Filmaufnahmen).

Ändert sich während eines einheitlichen, fortlaufenden Dienstverhältnisses die Steuernummer des Arbeitgebers oder wechselt ein Arbeitnehmer während eines solchen Dienstverhältnisses von der Voll- auf die Teilversicherung (und umgekehrt), ist nur ein Lohnzettel auszustellen. Allenfalls sind auf dem sozialversicherungsrechtlichen Teil des Lohnzettels mehrere Beitragsgrundlagennachweise zu erstellen.

24. Rz 1230 wird geändert. Ein Lohnzettel ist auch bei Bezügen gemäß § 69 Abs. 1 EStG 1988 zu übermitteln, da für Lohnzahlungszeiträume ab 1.1.2003 der Lohnzettel mit dem Beitragsgrundlagennachweis verbunden ist.

Bei Ausstellung eines Lohnzettels für Bezüge gemäß § 69 Abs. 1 EStG 1988 ist folgendermaßen vorzugehen: Die in den Bruttobezügen unter Kennzahl 210 ausgewiesenen Bezüge gemäß § 69 Abs. 1 EStG 1988 sind unter Kennzahl 243 wieder abzuziehen, sodass die steuerpflichtigen Bezüge bei der Kennzahl 245 Null betragen. Innerhalb der Kennzahl 243 sind diese Bezüge in jenes Betragsfeld einzutragen, dem das Textfeld "**Sonstige steuerfreie Bezüge**" vorangestellt ist. Die hierfür einbehaltene Steuer ist im Betragsfeld "Abzüglich Lohnsteuer mit festen Sätzen gemäß § 67 Abs. 3 bis Abs. 8 EStG 1988" einzutragen. Eine "Anrechenbare Lohnsteuer" (Kennzahl 260) darf bei Bezügen gemäß § 69 Abs. 1 EStG 1988 nicht ausgewiesen werden.

25. Die Überschrift zur Rz 1234 wird geändert.

32. LOHNSTEUERPRÜFUNG (§ 86 EStG 1988)

Rz 1234

Der Arbeitgeber hat dafür Sorge zu tragen, dass

- die Richtigkeit des Lohnsteuerabzugs jederzeit anhand geeigneter Unterlagen (insbesondere Lohnkonten, Geschäftsbücher) nachprüfbar ist (VwGH 3.7.1970, 975/69),
- die tatsächliche Nachprüfung unter Beachtung der Verpflichtungen gemäß § 87 EStG 1988 ermöglicht wird.

26. Rz 1235 a wird eingefügt und legt die Rahmenbedingungen zur gemeinsamen Prüfung aller lohnabhängigen Abgaben fest.

Rz 1235a

Die Lohnsteuerprüfung umfasst auch die Prüfung der Einhaltung aller für die Erhebung des Dienstgeberbeitrages (§ 41 FLAG) und des Zuschlages zum Dienstgeberbeitrag (§ 122 Abs. 7 Wirtschaftskammergesetz 1998) maßgebenden Verhältnisse.

Gemeinsam mit der Lohnsteuerprüfung ist die Sozialversicherungsprüfung (siehe § 41a ASVG; siehe auch Rz 1220) und die Kommunalsteuerprüfung (siehe § 14 KommStG 1993) durchzuführen.

Der Prüfungsauftrag ist von jener Institution zu erteilen, die die Prüfung durchführt, und zwar auch für die anderen erhebungsberechtigten Institutionen. Prüft das Finanzamt, dann hat dieses auch den Prüfungsauftrag für die Sozialversicherungsprüfung und die Kommunalsteuerprüfung auszustellen. In diesem Fall wird der Prüfer des Finanzamtes gleichzeitig als Organ der zuständigen Krankenversicherungsträger und der betroffenen Gemeinden tätig.

Über das Ergebnis der Prüfung sind die anderen Institutionen zu informieren. Die betroffenen Institutionen sind an den Prüfungsbericht des Prüfers nicht gebunden, sondern können in allenfalls zu erlassenden Bescheiden von den Feststellungen des Prüfers abweichen.

27. In Rz 1236 wird der Begriff “Außenprüfung” durch “Lohnsteuerprüfung” ersetzt.

Rz 1236

Die Aufrechnung von bei der Aufrollung nach § 77 Abs. 3 und Abs. 4 EStG 1988 rückgezahlter Lohnsteuer mit einbehaltener Lohnsteuer hat jeweils pro Betriebsstätte (§ 81 EStG 1988) zu erfolgen. Bei fehlerhafter (doppelter) Verrechnung rückgezahlter Lohnsteuer ist bei der **Lohnsteuerprüfung** auch zu untersuchen, ob die fehlerhafte Verrechnung nicht bereits durch eine zwischenzeitige Mehrüberweisung ausgeglichen worden ist (VwGH 14.6.1968, 1719/66).

28. Die Rz 1239 wird im Hinblick auf die Mitteilungen im Zusammenhang mit dem Ausländerbeschäftigungsgesetz und der gemeinsamen Prüfung zur Gänze neu formuliert.

Rz 1239

Die Träger der gesetzlichen Sozialversicherung haben ohne Aufforderung die Feststellungen und das Ergebnis aller Prüfungen (§§ 41a und 41 Abs. 1 ASVG) dem Finanzamt zur Verfügung zu stellen.

Die Zollbehörden und Zollorgane, die insbesondere auch mit der Vollziehung des Ausländerbeschäftigungsgesetzes befasst sind, haben im Rahmen ihrer Tätigkeiten an der Erhebung von Abgaben und Beiträgen mitzuwirken.

Zur Vollziehung der gemeinsamen Prüfung und der damit verbundenen Prüfungsauswahl bzw. der Erstellung der Prüfungspläne haben die Finanzämter die für die Erhebung von lohnabhängigen Abgaben bedeutsamen Daten den Krankenversicherungsträgern und den Gemeinden zu übermitteln.

29. Rz 1240 wird geändert (Auskunftspflicht der Behörde)

Rz 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 der Betriebsstätte 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 jeder "Beteiligte", dh. der Arbeitgeber oder - soweit es um eine Auskunft zu dem ihn konkret betreffenden Lohnsteuerabzug geht - auch der Arbeitnehmer.

Dieser Erlass wird im Amtsblatt der Österreichischen Finanzverwaltung verlautbart.

20. Dezember 2002

Für den Bundesminister:

Mag. Treer