

GZ. 07 0101/15-IV/7/01

An alle

Finanzlandesdirektionen und Finanzämter
mit Ausnahme
der Finanzämter für Gebühren und
Verkehrsteuern

Himmelpfortgasse 4-8
Postfach 2
A-1015 Wien
Telefax: 513 98 61

Sachbearbeiter:
GL Mag. Treer
Telefon:
51 433/2711
Internet:
post@bmf.gv.at
x.400:
S=POST;C=AT;A=GV;P=CNA;O=BMF;
OU=MKD-EINL
DVR: 0000078

Betr.: Lohnsteuerprotokoll 2001

Das Bundesministerium für Finanzen teilt zum **Protokoll über die Lohnsteuerbesprechung 2001** mit:

Die Ausführungen im Protokoll stellen Ergänzungen und Klarstellungen zu den bestehenden Erlässen zur Erzielung einer bundeseinheitlichen Vorgangsweise dar. Über die gesetzlichen Bestimmungen hinausgehende Rechte und Pflichten können daraus nicht abgeleitet werden.

Die LStR 1999 werden in zwei Punkten abgeändert:

- Steuerfreie Bezüge gemäß § 3 EStG 1988 können aus einer Kündigungsentschädigung nicht herausgerechnet werden. In den LStR 1999 Rz 1104 entfällt der Klammerausdruck.
- In den LStR 1999 Rz 367 wird die Berücksichtigung von Internetkosten als Werbungskosten neu geregelt.

Die Änderungen der LStR 1999 sind auf alle offenen Fälle anzuwenden.

Über den Inhalt des Protokolls sind von den Finanzämtern allenfalls im Zusammenwirken mit der jeweiligen Finanzlandesdirektion Amtsbesprechungen durchzuführen.

Auf eine Verteilung des Lohnsteuerprotokolls 2001 mit Erlassverteiler wird verzichtet, da das Protokoll im Intranet/Internet zur Verfügung gestellt und im Amtsblatt der Österreichischen Finanzverwaltung verlautbart wird.

PROTOKOLL

über die Lohnsteuerbesprechung 2001

14. und 15. Mai 2001 in Salzburg

Bundesministerium für Finanzen

GZ. 07 0101/15-IV/7/01 vom 3. Juli 2001



**BUNDESMINISTERIUM
FÜR FINANZEN**

§ 3 Abs. 1 Z 3 lit. a EStG 1988

Steuerbefreiung

Eine Arbeitsstiftung vermittelt im Zuge einer gemeinsamen Initiative mit dem Arbeitsmarktservice Wien (AMS) Arbeitslose an Unternehmer. Stiftungsträger ist eine gemeinnützige GmbH.

Stiftung und Beschäftigerunternehmer können nicht als Arbeitgeber angesehen werden.

Die Arbeitslosen erhalten vom AMS ein "Schulungsarbeitslosenentgelt".

Zusätzlich erhalten die Arbeitslosen ein so genanntes "Stipendium" in Höhe von mindestens 1.000 S monatlich, welches nicht vom AMS, sondern vom Unternehmer, bei dem der Arbeitslose beschäftigt ist, ausbezahlt bzw. getragen wird.

Wie ist das Stipendium einkommensteuerlich zu behandeln:

- bei Auszahlung vom Unternehmer direkt an den Arbeitslosen
- bei Auszahlung vom Unternehmer an die gemeinnützige GmbH und von dieser an den Arbeitslosen?

Können die Stipendien unter § 3 Abs. 1 Z 3 lit. a EStG 1988 als "Bezüge oder Beihilfen aus öffentlichen Mitteln oder aus Mitteln einer öffentlichen Stiftung oder einer unter § 5 Z 6 KStG 1988 fallenden Privatstiftung wegen Hilfsbedürftigkeit" subsumiert werden?

Nach dem Programm "Integra" werden Langzeitarbeitslose auf die Aufnahme einer regulären Beschäftigung durch Training, Arbeit und Qualifikation außerhalb eines Dienstverhältnisses vorbereitet. Eine Verpflichtung zu einer entsprechenden Gegenleistung ist nicht gegeben. Dafür erhalten die Langzeitarbeitslosen eine Entschädigung vom AMS (angepasst an das Arbeitslosengeld) zuzüglich eines 20%igen Zuschlages, der vom Arbeitgeber ausgezahlt wird. Das Bundesministerium für Finanzen hat diesbezüglich die Rechtsansicht vertreten, dass der insgesamt ausgezahlte Betrag als einheitliche Leistung im Sinne des § 3 Abs. 1 Z 5 lit. a EStG 1988 (das versicherungsmäßige Arbeitslosengeld und die Notstandshilfe oder an deren Stelle tretende Ersatzleistungen) zu beurteilen ist. Der ausgezahlte Bezug ist zur Gänze wie Arbeitslosengeld zu behandeln. Es ist dafür vom AMS ein entsprechender Lohnzettel auszustellen, der die Leistungen des AMS (einschließlich des 20 %-igen Zuschlages) beinhaltet.

Analog dazu ist in jenen Fällen, in denen neben dem Schulungsarbeitslosentgelt (das als Arbeitslosengeld steuerfrei bleibt und gemäß § 3 Abs. 2 EStG 1988 bei der Veranlagung zu berücksichtigen ist) seitens des Beschäftigerunternehmens bzw. der Stiftung Beiträge ("Stipendium") gezahlt werden, die insgesamt 20 % des Arbeitslosengeldes nicht übersteigen, ebenfalls von einer einheitlichen Leistung (Arbeitslosengeld) auszugehen. Übersteigen die Beiträge ("Stipendium") insgesamt 20 % des Arbeitslosengeldes, ist in wirtschaftlicher Betrachtungsweise von einer Gegenleistung auszugehen. In diesem Fall sind die Beiträge des Beschäftigerunternehmens oder der Stiftung als steuerpflichtiger Arbeitslohn zu behandeln, wobei das Beschäftigerunternehmen die Pflichten des Arbeitgebers (Lohnsteuerabzug, Ausstellung eines Lohnzettels) hinsichtlich der gesamten Beiträge (des gesamten "Stipendiums" vom Beschäftigerunternehmen und der Stiftung) wahrzunehmen hat.

§ 3 Abs. 1 Z 10 und § 67 Abs. 8 lit. b EStG 1988 (LStR 1999 Rz 1104)

Versteuerung der Kündigungsentschädigungen ab 1.1.2001

In der Rz 1104 (Rechtslage ab 1.1.2001) werden in Klammer als Beispiel für steuerfreie Bezüge, die in der Kündigungsentschädigung enthalten und bei der Versteuerung ihre Steuerfreiheit behalten sollen, "Bezüge für Auslandstätigkeiten gemäß § 3 Abs. 1 Z 10 EStG 1988" genannt.

Können in einer Kündigungsentschädigung bezahlte Bezüge für Auslandstätigkeiten steuerfrei sein?

Durch eine Kündigungsentschädigung wird der Verzicht auf zukünftige Arbeitsleistungen abgegolten. Da die Arbeitsleistungen nicht erbracht werden, können auch die für die Steuerfreiheit erforderlichen Bedingungen nicht erfüllt werden (im gegenständlichen Beispiel die durchgehende Ausländstätigkeit für einen Kalendermonat). Steuerfreie Bezugsbestandteile können daher nicht herausgeschält werden. Die Aussage unter Rz 1104 LStR 1999 ist nicht zutreffend und wird dahingehend abgeändert, dass der Klammerausdruck ersatzlos gestrichen wird.

§ 3 Abs. 1 Z 10 EStG 1988 (LStR 1999 Rz 55 und Rz 61)

Begünstigte Auslandstätigkeit

Eine österreichische GmbH stellt einer ungarischen Schwestergesellschaft Personal im Zusammenhang mit der von dieser in Auftrag gegebenen Errichtung von Fabriksanlagen und der Erweiterung von Industrieparks in Ungarn zur Verfügung. Das ungarische Schwesterunternehmen ist ausschließlich der Auftraggeber für die Bauausführungen und Montagen, die österreichische GmbH erbringt lediglich Beratungsleistungen (Engineering, Planung, Inbetriebnahme). Die Bauausführungen und Montagen an den jeweiligen Betriebsstandorten in Ungarn werden von österreichischen und ungarischen Fremdfirmen (Auftragnehmern) durchgeführt.

Handelt es sich bei den oben beschriebenen Tätigkeitsbereichen der von der österreichischen GmbH entsandten Arbeitnehmer um begünstigte Auslandstätigkeiten iSd § 3 Abs. 1 Z 10 EStG 1988?

Tätigkeiten, wie die Montageüberwachung, Engineering, Planung, Inbetriebnahme, Schulung und Gestellung von Arbeitskräften, sind nur dann begünstigt, soweit sich alle diese Tätigkeiten auf die Errichtung von Anlagen im Ausland beziehen (siehe LStR 1999 Rz 59). Unter die Befreiungsbestimmung des § 3 Abs. 1 Z 10 EStG 1988 fällt nicht nur eine unmittelbare, sondern auch eine mittelbare Mitwirkung am begünstigten Vorhaben des Arbeitgebers. Wenn aber – wie im gegenständlichen Fall – das begünstigte Vorhaben (Anlagenerrichtung) nicht vom Arbeitgeber des gestellten Personals und auch nicht vom Personalnehmer, sondern von einem Dritten (wenn auch zum Teil von einem inländischen Unternehmer) durchgeführt wird, dann stellt die Personalgestellung keine begünstigte Tätigkeit dar. In diesem Zusammenhang wird darauf verwiesen, dass im Protokoll über die Lohnsteuerbesprechung 1999 zur Frage Personalgestellung im Zusammenhang mit der Steuerbefreiung nach § 3 Abs. 1 Z 10 EStG 1988 ausgeführt wurde, dass die Begünstigung bei einer Personalgestellung nicht zusteht, wenn der Errichter der Anlage ein ausländisches Unternehmen ist.

§ 3 Abs. 1 Z 14 EStG 1988 (LStR 1999 Rz 78 bis Rz 80)

Warenkutscheine für Produkte aus eigenem Betrieb

Der Arbeitgeber übergibt Mitarbeitern

- a) anlässlich des Weihnachtsfestes,
- b) anlässlich eines Mitarbeitergespräches (als Belohnung – keine Betriebsfeier)

Warenkutscheine (Wert maximal 2.550 S pro Kalenderjahr), die auch beim Arbeitgeber eingelöst werden können.

Kann der Wert der Gutscheine, die beim Erwerb von Produkten aus dem Betrieb des Arbeitgebers (Produktion, Handel) eingelöst werden können, steuerfrei belassen werden?

Gemäß LStR 1999 Rz 80 gehören zu den Geschenken im Sinne des § 3 Abs. 1 Z 14 EStG 1988 auch Geschenkgutscheine (Warenkutscheine), die nicht in Bargeld abgelöst werden können. Anlässlich des Weihnachtsfestes gegebene Geschenkgutscheine dürfen daher sowohl im Betrieb des Arbeitgebers als auch bei "Fremdbetrieben" (Parfümerien, Sportgeschäfte) eingelöst werden, ohne die Steuerfreiheit zu verlieren. Eine eigene "Betriebsveranstaltung" ist gemäß LStR 1999 Rz 79 nicht erforderlich. Wenn allerdings Geschenkgutscheine den Charakter einer individuellen Belohnung haben, die nicht allen Arbeitnehmern oder Gruppen von Arbeitnehmern zukommt, ist die Steuerfreiheit gemäß § 3 Abs. 1 Z 14 EStG 1988 nicht gegeben.

§ 3 Abs. 1 Z 14 EStG 1988; § 67 Abs. 1 und 2 EStG 1988 (LStR 1999 Rz 78 bis Rz 80; Rz 1050 bis Rz 1052)

Erfolgsprämien in Form von Sachgeschenken

Ein größerer Arbeitgeberbetrieb beschließt, wegen des guten Geschäftsganges eine Prämie von 8.500 S je Arbeitnehmer auszuschütten.

Von dieser Prämie sollen 6.000 S auf das Konto überwiesen werden (Geldprämie). Der Rest im Barwert von 2.500 S soll den Mitarbeitern in Form von Sachgutscheinen (Einkauf bei etwa 20 verschiedenen Geschäften möglich) durch den Betriebsrat oder den unmittelbar Vorgesetzten überreicht werden (keine Feier).

Kann der Wert der Warengutscheine bis zum Höchstbetrag von 2.500 S je Kalenderjahr aus einer Prämienzusage herausgeschält und steuerfrei belassen werden?

Es liegt eine einheitliche Prämienzahlung in Höhe von 8.500 S vor. Der Wert der übergebenen Warengutscheine stellt steuerpflichtigen Arbeitslohn dar. Die Versteuerung hat nach § 67 Abs. 1 und 2 EStG 1988 als sonstiger Bezug zu erfolgen. Ein Herausrechnen aus einer Gesamtprämie ist nicht zulässig.

§ 3 Abs. 1 Z 15 lit. a EStG 1988 (LStR 1999 Rz 81 bis Rz 84)

Er- und Ablebensversicherung mit nur 5-jähriger Laufzeit - vermögensbildende Maßnahme?

Ein Arbeitgeber plant für alle Mitarbeiter als Maßnahme für die Zukunftsicherung eine Er- und Ablebensversicherung, begrenzt mit 4.000 S pro Jahr und Mitarbeiter abzuschließen. Die Besonderheit der geplanten Versicherung besteht darin, dass die Verträge für die Mitarbeiter zwar auf den voraussichtlichen Pensionseintritt abgestimmt sind, aber für die Mitarbeiter die Wahlmöglichkeit besteht, das angesparte Kapital bereits nach 5 Jahren beheben zu können.

In einer zweiten Variante ist die Laufzeit der Verträge gleich mit 5 Jahren beschränkt und nach Ablauf der 5 Jahre der Abschluss eines neuen Vertrages vorgesehen.

Stellen die vom Arbeitgeber geleisteten Prämienzahlungen bis zu einem Betrag von 4.000 S steuerfreie Bezüge im Sinne des § 3 Abs. 1 Z 15 lit. a EStG 1988 dar, obwohl das Wahlrecht für eine 5-jährige Laufzeit besteht?

§ 3 Abs. 1 Z 15 lit. a EStG 1988 geht von einer "Zukunftsicherung" der Arbeitnehmer aus. Reine Sparprodukte (Erlebensversicherung mit 5-jähriger Laufzeit) stellen keine Zukunftsicherung dar. Voraussetzung für eine Zukunftsicherung ist eine entsprechende Risikokomponente (für den Fall der Krankheit, Invalidität oder des Todes des Arbeitnehmers) oder eine entsprechende Altersvorsorge. Reine Risikoversicherungen stellen daher immer Zukunftsicherung dar, Kapitalversicherungen nur dann, wenn für den Fall des Ablebens des Versicherten mindestens die für den Erlebensfall vereinbarte Versicherungssumme zur Auszahlung kommt. Die Laufzeit hat in Anlehnung an § 27 Abs. 1 Z 6 EStG 1988 mindestens 10 Jahre oder bis zur voraussichtlichen Beendigung der aktiven Dienstzeit der jeweiligen Arbeitnehmer zu betragen.

§ 3 Abs. 1 Z 15 lit. c EStG 1988

Stock Options

Verschiedene Begünstigungen des § 3 EStG 1988 - und somit auch die Begünstigung des § 3 Abs. 1 Z 15 lit. c EStG 1988 für Optionen - kommen nur zur Anwendung, wenn sie allen Arbeitnehmern bzw. bestimmten Gruppen von Arbeitnehmern gewährt wird.

Muss dieser Vorteil allen (oder bestimmten Gruppen von) Arbeitnehmern im gleichen Ausmaß gewährt werden?

Beispiel 1:

willkürliche Festsetzung

Leitende Angestellte erhalten eine Option auf Aktien zum Kurswert von 500.000 S eingeräumt, alle übrigen Dienstnehmer erhalten eine Option in Höhe von 60.000 S.

Beispiel 2:

Festsetzung nach der Höhe des Bezuges

Option auf Aktien in Höhe von 20 % des Brutto-Bezuges.

Leitender Angestellter: Brutto 1.000.000 S - Option in Höhe von 200.000 S

Arbeiter: Brutto 300.000 S - Option in Höhe von 60.000 S.

Gemäß § 3 Abs. 1 Z 15 lit. c EStG 1988 muss der Vorteil allen Arbeitnehmern oder bestimmten Gruppen von Arbeitnehmern eingeräumt werden. Die leitenden Angestellten eines Unternehmens sind keine Gruppe, ebenso nicht bestimmte Arbeitnehmer, denen eine Belohnung gewährt werden soll. Gemäß LStR 1999 Rz 76 müssen Gruppenmerkmale betriebsbezogen sein. Dies liegt beispielsweise bei folgenden Gruppen vor:

- **Alle Innendienst- bzw. Außendienstmitarbeiter,**
- **gesamtes kaufmännisches oder technisches Personal,**
- **Verkaufpersonal,**
- **alle Monteure,**
- **alle Arbeitnehmer mit einer Betriebszugehörigkeit von mehr als x-Jahren.**

Innerhalb aller Arbeitnehmer oder einer Gruppe von Arbeitnehmern kann die Höhe der Option nach objektiven Merkmalen unterschiedlich gestaffelt sein (zB im Ausmaß eines %-Satzes des Bruttobezuges).

§ 15 EStG 1988 (LStR 1999 Rz 149 und Rz 155)

Wohnraumbewertung für Hausbesorger

Der Sachbezugswert für Dienstwohnungen wird für Hausbesorger entsprechend der Verordnung BGBl. Nr. 642/1992 nach der Kategorie 1 ermittelt. Das Hausbesorgergesetz ist jedoch auf Dienstverhältnisse, die nach dem 30.6. 2000 abgeschlossen wurden, nicht mehr anzuwenden (BGBl. I Nr. 36/2000).

Nach welchen Kriterien ist bei Dienstverhältnissen, die nach dem 30.6.2000 abgeschlossen wurden, vorzugehen?

Die Quadratmeterpreise der Kategorie 1 sind weiterhin für Personen maßgeblich, die dem Hausbesorgergesetz unterliegen, sowie für Personen, die eine Tätigkeit ausüben, die im Hausbesorgergesetz definiert ist. Die Hausbesorgertätigkeit bzw. die Portiertätigkeit müssen überwiegend ausgeübt werden.

§ 15 EStG 1988, § 78 EStG 1988

Sachbezug Dienstwohnung

Ein Arbeitnehmer darf vertragsgemäß seine Dienstwohnung nach Beendigung des Dienstverhältnisses unentgeltlich weiterverwenden.

Ist dies ein Sachbezug bzw. muss der Arbeitgeber Lohnsteuer für den zu bewertenden Vorteil entrichten?

Gemäß den Bestimmungen des § 25 Abs. 1 Z 1 lit. a EStG 1988 unterliegen Bezüge und Vorteile aus einem bestehenden oder früheren Dienstverhältnis der Steuerpflicht.

Daraus ergibt sich, dass der Sachbezug für die Benutzung einer Dienstwohnung nach Beendigung des Dienstverhältnisses ebenfalls der Lohnsteuerpflicht unterliegt. Für die Erfassung im Wege der Veranlagung ist ein Lohnzettel zu übermitteln.

Sofern sich auf Grund der Höhe des Sachbezugswertes ein Lohnsteuerabzug ergibt, ist § 78 Abs. 4 EStG 1988 anzuwenden.

§ 16 Abs. 1 EStG 1988

Zahlungen an "wohltätige Organisationen" politischer Parteien

Auf Grund von Parteibeschlüssen sind einige politische Funktionäre verpflichtet, einen Teil ihrer Bezüge an wohltätige Organisationen abzuführen.

Sind solche Bezugsweitergaben an wohltätige Organisationen auf Grund von Parteibeschlüssen als Werbungskosten abzugsfähig?

Gemäß Erlass BMF vom 30.4.1997, GZ 07 0301/1-IV/7/97, ESt 280, ist die Weitergabe von Politikerbezügen an wohltätige Organisationen, auch wenn dazu auf Grund von Parteibeschlüssen eine Verpflichtung besteht, nicht als Werbungskosten abzugsfähig. Die Weitergabe stellt Einkommensverwendung dar (VwGH 30.5.1995, 95/13/0120).

Daher sind auch Zahlungen an so genannte "Sozialfonds" als Zahlungen an "wohltätige Organisationen" nicht abzugsfähig (siehe auch LStR 1999 Rz 239).

§ 16 Abs. 1 EStG 1988 (LStR 1999 Rz 373)

Schäden auf Grund höherer Gewalt

Ein Arbeitnehmer erleidet im Zuge der beruflichen Verwendung des eigenen Kraftfahrzeuges einen Unfall. Neben dem von ihm zu tragenden Reparaturaufwand hat der Abgabepflichtige zur Vermeidung einer Strafverfolgung nach § 90c StPO dem Bund einen Geldbetrag zu leisten.

Impliziert die Leistung dieses Geldbetrages (Divisionszahlung) generell ein grob fahrlässiges Verhalten, das als nicht unwesentliches Fehlverhalten den beruflichen Veranlassungszusammenhang überlagert und damit den Werbungskostenabzug der Reparaturaufwendungen ausschließt?

Ist die Divisionszahlung abzugsfähig?

Schäden auf Grund höherer Gewalt (insbesondere der Reparaturaufwand nach einem Unfall), die sich im Rahmen der beruflichen Verwendung des eigenen Kraftfahrzeuges ereignen, sind als Werbungskosten absetzbar. Eine berufliche Verwendung liegt nach der Verwaltungspraxis (LStR 1999 Rz 373) ua. auch bei Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte vor, wenn an diesem Tag die Benützung des öffentlichen Verkehrsmittels nicht zumutbar war.

Die Werbungskosteneigenschaft von Unfallkosten ist aber darüber hinaus entscheidend von der Unfallursache geprägt. Ob ein Verkehrsunfall nämlich beruflich oder privat veranlasst ist, hängt auch vom Grad des Verschuldens des Lenkers ab, weil ein nicht unwesentliches Fehlverhalten des Arbeitnehmers den beruflichen Veranlassungszusammenhang unterbrechen kann. Zwar handelt es sich bei einem vom Steuerpflichtigen selbst verschuldeten Unfall um ein Fehlverhalten, welches nicht durch den Beruf oder die Tätigkeit des Steuerpflichtigen veranlasst ist. Dieses Fehlverhalten tritt aber als ungewollte Verhaltenskomponente gegenüber dem angestrebten Berufszweck dann in den Hintergrund, wenn der Verkehrsunfall nicht durch ein grob fahrlässiges Verhalten des Lenkers verursacht worden ist (VwGH 26.6.1974, 1505/73; 1.7.1981, 681/71; 21.10.1999, 94/15/0193; 25.1.2000, 97/14/0071).

Charakteristikum der Diversion (die Umwandlung der gerichtlichen Verfolgung in eine Geldbuße) ist ua. die geringe Schuld des Verfolgten. Eine diversionsbedingte Zahlung steht daher dem Werbungskostencharakter der Reparaturaufwendungen für das beschädigte KFZ des Arbeitnehmers nicht entgegen. Die Divisionsaufwendungen selbst sind hingegen nicht abzugsfähig (siehe LStR 1999 Rz 387 unter Strafen).

§ 16 Abs. 1 EStG 1988

Ausgaben für einen Tauchkurs als Fortbildungskosten bei einem Lehrer

Ein Berufsschullehrer, der auch den Gegenstand "Leibeserziehung" unterrichtet, absolviert den Vorbereitungslehrgang für die Lehramtsprüfung. Er besuchte in Thailand gemeinsam mit seiner Ehegattin, die ebenfalls in der Berufsschule tätig ist, einen Tauchkurs und möchte die dafür getätigten Aufwendungen als Werbungskosten (Fortbildungskosten) geltend machen; dies mit der Begründung, er wolle für seine SchülerInnen während der Sommermonate Tauchausbildungskurse anbieten und diese Tauchkurse auch im Rahmen der "pädagogischen Wochen" der Lehrerweiterbildung zugänglich machen.

Können in derartigen Fällen die Kosten eines Tauchkurses als Werbungskosten (Fortbildungskosten) geltend gemacht werden? Wenn ja, können die für den Tauchkurs aufgewendeten Kosten auch dann steuerlich geltend gemacht werden, wenn der Tauchkurs im Ausland absolviert wurde?

Aufwendungen für Bildungsmaßnahmen, die auch bei nicht berufstätigen Personen von allgemeinem Interesse sind oder die grundsätzlich der privaten Lebensführung dienen, sind als Aufwendungen der privaten Lebensführung gemäß § 20 Abs. 1 Z 2 lit. b EStG 1988 nicht abzugsfähig, und zwar auch dann nicht, wenn derartige Kenntnisse für die ausgeübte Tätigkeit verwendet werden können (LStR 1999 Rz 359).

§ 16 Abs. 1 EStG 1988 (LStR 1999 Rz 367)

Internetkosten als Werbungskosten

Die berufsbedingte Verwendung der Internetmöglichkeiten nimmt immer mehr zu (zB Zuteilung der Arbeit per E-Mail). Gemäß LStR 1999 Rz 367 sind lediglich Aufwendungen (Online-Gebühren) für den Zugriff auf kostenpflichtige (abzugsfähige) Dateien abzugsfähig.

Können bei begründeter beruflicher Verwendung anteilige Online-Gebühren anerkannt werden, obwohl sie nicht auf den Zugriff kostenpflichtigen Dateien entfallen?

Kosten für eine beruflich veranlasste Verwendung eines Internetanschlusses sind als Werbungskosten absetzbar. Internetkosten unterliegen nicht dem Aufteilungsverbot. Sofern eine genaue Abgrenzung gegenüber dem privaten Teil nicht möglich ist, hat eine Aufteilung in beruflich und privat veranlasste Kosten im Schätzungswege zu erfolgen. Als anteilige berufliche Kosten sind eine anteilige Provider-Gebühr sowie die anteiligen Leitungskosten (Online-Gebühren) oder die anteiligen Kosten für Pauschalabrechnungen (zB Paketlösung für Internetzugang, Telefongebühr usw.) abzugsfähig. Aufwendungen für beruflich veranlasste spezielle Anwendungsbereiche (zB Gebühr für die Benutzung eines Rechtsinformationssystems), die zusätzlich zum Internetbeitrag anfallen, sind zur Gänze abzugsfähig. Kostenpflichtige allgemein bildende Informationssysteme (dazu gehört nicht die Provider-Gebühr) unterliegen dem Aufteilungsverbot und sind nicht abzugsfähig.

Die LStR 1999 Rz 367 wird in diesem Sinne abgeändert.

§ 16 Abs. 1 Z 6 EStG 1988

Pendlerpauschale bei Altersteilzeit (§ 27 AIVG)

Für ein Dienstverhältnis wird die Altersteilzeitregelung in Anspruch genommen. Die Arbeitszeit wird um 50 % herabgesetzt, wobei während der ersten drei Jahre weiterhin zu 100 % gearbeitet und anschließend drei Jahre keine Arbeitsleistung erbracht wird.

Steht ein Pendlerpauschale nur für die Zeit der Arbeitsleistung (während der ersten drei Jahre) zu oder für den Gesamtzeitraum von sechs Jahren?

Mit dem Pendlerpauschale werden die Mehraufwendungen für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte bei längeren Fahrtstrecken oder bei Unzumutbarkeit der Benützung des öffentlichen Verkehrsmittels abgegolten. In zeitlicher Hinsicht müssen die entsprechenden Verhältnisse im Lohnzahlungszeitraum überwiegend gegeben sein. Für Zeiträume, in denen keine Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte erfolgen, kann daher kein Pendlerpauschale gewährt werden (gesetzliche Ausnahme: Krankenstand und Urlaub, nicht jedoch Altersteilzeitregelung). Ein Pendlerpauschale steht daher nur für die ersten drei Jahre zu.

§ 16 Abs. 1 Z 9 EStG 1988 (LStR 1999 Rz 301)

Berufsfortbildung – Begründung eines Mittelpunkts der Tätigkeit

Der Arbeitnehmer sucht den Kursort an drei Tagen in der Woche im 2-Wochenrhythmus auf (1. Woche: 3 Tage Kurs; 2. Woche kein Kurs; 3. Woche: 3 Tage Kurs; 4. Woche kein Kurs usw.).

Handelt es sich um eine regelmäßig wiederkehrende Tätigkeit (kein Verpflegungsmehraufwand ab dem 6. Tag)?

Ein regelmäßig wiederkehrendes Tätigwerden an einem Einsatzort liegt vor, wenn eine Tätigkeit mindestens einmal wöchentlich an diesem Ort erfolgt (siehe LStR 1999 Rz 301). Im gegenständlichen Fall erfolgt ein Tätigwerden in Abständen von zwei Wochen, daher ist von einer "Anfangsphase" von 15 Tagen auszugehen.

§ 16 Abs. 1 Z 9 und § 26 EStG 1988 (LStR 1999 Rz 317)

Nächtigungskosten

Ein Bediensteter der Bahnpost ist mit Zügen in ganz Österreich unterwegs. Hinsichtlich der Tagesgelder ist von einem Mittelpunkt der Tätigkeit auszugehen. Er nächtigt jeweils in Quartieren, die ihm von seinem Arbeitgeber kostenlos beigestellt werden (Schlafstellen in der Nähe des jeweiligen Bahnhofes). Die Ausgaben für das Frühstück muss der Dienstnehmer selbst finanzieren und beantragt deshalb unter Hinweis auf LStR 1999 Rz 317 pauschal 60 S pro auswärtiger Nächtigung als Werbungskosten.

1. Kann bei einem Bahnpostbediensteten der Pauschalbetrag von 60 S für das selbst zu finanzierende Frühstück als Werbungskosten anerkannt werden?
2. Welche steuerfreien Ersätze gemäß § 26 EStG 1988 bzw. Werbungskosten gemäß § 16 Abs. 1 Z 9 EStG 1988 stehen bei Auslandsdienstreisen für das selbst zu finanzierende Frühstück zu?

Bei kostenloser Beistellung eines Nächtigungsquartieres anlässlich von Reisen (im weitesten Sinne) steht das Nächtigungspauschale nicht zu. Es sind gemäß LStR 1999 Rz 317 jedoch die tatsächlichen Aufwendungen für das Frühstück als Werbungskosten absetzbar. Kann die Höhe dieser tatsächlichen Aufwendungen nicht nachgewiesen werden, sind sie im Schätzungswege mit 60 S pro Nächtigung anzusetzen. Bei entsprechender Bereitstellung eines kostenlosen Nächtigungsquartiers im Ausland bestehen keine Bedenken, wenn angesichts der höheren Tagesgebühr im Ausland von durchschnittlichen Frühstückskosten in Höhe von 80 S ausgegangen wird (dies wird ua. auch für Bedienstete von Fluggesellschaften zutreffen).

§ 16 EStG Abs. 1 Z 10 1988

Aufwendungen für den Erwerb des "Europäischen Computerführerscheines"

Einem Abgabepflichtigen erwachsen im Jahr 2001 im Zusammenhang mit dem Erwerb des Europäischen Computerführerscheines diverse Aufwendungen (Anschaffung eines PC, Kurskosten, Fahrtkosten ua.).

Stellen diese Aufwendungen des Abgabepflichtigen Werbungskosten dar?

Aufwendungen für Einstiegskurse für EDV sind gemäß LStR 1999 Rz 358 immer als Ausbildungskosten abzugsfähig (es wird ein Zusammenhang mit der ausgeübten oder verwandten Tätigkeit unterstellt). Gemäß LStR 1999 Rz 365 sind als Werbungskosten nur unmittelbare Kosten der Aus- oder Fortbildungsmaßnahmen abzugsfähig. Darunter fallen Kursgebühren, Skripten, Fachliteratur, Fahrtkosten, die anteiligen Kosten des PC usw.

§ 16 Abs. 1 Z 10 EStG 1988 (LStR 1999 Rz 359)

Berufsfortbildung

Der Abgabepflichtige ist Jurist und beim NÖ Verein für Sachwalterschaft angestellt. Ab Herbst 1999 absolviert er beim Verein für Psychosoziale und Psychotherapeutische Aus-, Fort- und Weiterbildung in seiner Freizeit das "Curriculum Mediation".

Teilnahmevoraussetzungen sind ua. eine abgeschlossene psychosoziale Ausbildung, Wirtschaftsausbildung, juristische Ausbildung oder medizinisch-psychologische Ausbildung. Die Bildungsmaßnahme dauert drei Semester. Dabei werden Fähigkeiten vermittelt, um in Familie, Gruppe oder Team mediatorisch tätig sein zu können. Die Kosten für das Jahr 2000 beliefen sich auf insgesamt ca. 90.000 S (zur Gänze vom Antragsteller zu tragen). Am Ende des Curriculums wird ein Zertifikat über die Absolvierung ausgestellt.

Die Geltendmachung als Werbungskosten hat der Steuerpflichtige damit begründet, dass er als Sachwalter und Jurist mit Menschen in Konfliktsituationen zu tun hat und daher die Fähigkeit der Vermittlung wesentlich für eine erfolgreiche Berufsausübung sei.

Stellen die Ausgaben für das Curriculum Mediation Werbungskosten dar?

Mediation ist die freiwillige Konfliktregelung mit Unterstützung eines nicht entscheidungsbefugten, neutralen, allparteilichen, unbeteiligten und zur Verschwiegenheit verpflichteten Dritten mit dem Ziel, eine von den Konfliktparteien eigenverantwortlich erarbeitete Vereinbarung zu erreichen, die den Interessen und Bedürfnissen der Beteiligten bestmöglich entspricht.

Im Hinblick auf die berufliche Stellung des Steuerpflichtigen als Jurist beim Verein für Sachwalterschaft kann der angeführte Kurs als Fortbildungsmaßnahme angesehen werden. Die diesbezüglichen Kosten sind abzugsfähig.

§ 16 Abs. 1 Z 10 EStG 1988 (ab 2000) (LStR 1999 Rz 358 bis Rz 366)

Aus- und Fortbildungsmaßnahmen

- A) Eine Mittelschullehrerin
- B) eine Bildungsreferentin der Katholischen Aktion

besuchen einen Lehrgang für Mediation, der laut Ausbildungsprogramm den nationalen und internationalen Standards der MediatorInnenausbildung entspricht. Die Teilnehmer sind berechtigt, sich auf die offizielle MediatorInnenliste des österreichischen Berufsverbandes der MediatorInnen setzen zu lassen.

Sind die durch den Kursbesuch entstehenden Kosten im Jahr 1999 als Fortbildungs- bzw. ab 2000 eventuell als Ausbildungskosten absetzbar?

Für die Abzugsfähigkeit als Werbungskosten ist zu unterscheiden, ob die im Rahmen des MediatorInnenlehrganges vermittelten Kenntnisse und Fähigkeiten im ausgeübten Beruf verwendet werden können (Fortbildung) oder ob es sich bei den Lehrgangsaufwendungen um Kosten handelt, die im Zusammenhang mit einem zukünftigen, erst beabsichtigten (verwandten) Beruf erwachsen (Ausbildung). Im gegenständlichen Fall ist von einer Fortbildungsmaßnahme auszugehen, da die erworbenen Kenntnisse und Fähigkeiten im ausgeübten Beruf verwendet werden können bzw. der Ausübung dienen.

§ 16 Abs. 1 Z 10 EStG 1988 (LStR 1999 Rz 359)

Aus- oder Fortbildung

Vermehrt werden von Bediensteten in Lehrberufen Aufwendungen betreffend Gestaltungstherapie als Werbungskosten geltend gemacht.

Im gegenständlichen Fall handelt es sich um eine Volksschullehrerin, die am Institut für Kunst und Therapie (IKT) in München einen vierjährigen Lehrgang in Kunst- und Gestaltungstherapie absolviert.

Nach dem Programminhalt wird unter Kunst- und Gestaltungstherapie eine Therapieform verstanden, die heute kaum mehr in einer Klinik fehlt. Auch im ambulanten Bereich wird sie zunehmend eingesetzt. Ihre Besonderheit ist, dass sie den ganzen Menschen erfasst, als

physisches, psychisches und geistiges Wesen. Der Gestaltungsprozess umfasst Ausdruck und Verarbeitung psychischer Inhalte. Ein Bildungsschwerpunkt besteht unter vielen anderen im bildnerischen Arbeiten, welcher im Regelunterricht sowie in unverbindlichen Übungen zur Anwendung kommen kann.

Aufnahmeveraussetzungen für die Teilnahme an dieser Bildungsmaßnahme sind:

- persönliche Eignung für therapeutische Arbeit,
- der Nachweis eigener bildnerischer Arbeit,
- ein abgeschlossenes Hochschul- oder Fachhochschulstudium in einem humanwissenschaftlichen oder künstlerischen Fach,
- Ausnahmen davon sind bei besonderer Eignung möglich, in diesem Fall sind eine abgeschlossene Berufsausbildung in einem psychosozialen Beruf und mindestens drei Jahre Berufserfahrung nachzuweisen.

Die Bildungsmaßnahme dauert insgesamt vier Jahre. Sie ist vom Arbeitsamt, vom Berufsverband (Deutscher Fachverband für Kunst- und Gestaltungstherapie, DFKGT) und von der Deutschen Gesellschaft für künstlerische Therapieformen und Therapie mit kreativen Medien (DGKT), dem Dachverband der Kunst- und Kreativitätstherapeuten, anerkannt. Studierende und AbsolventInnen können diesen Verbänden beitreten. Auf Ansuchen erfolgt eine Graduierung, welche zur Führung des Titels Kunsttherapeutin grad. DGKT bzw. DFKGT berechtigt und mit dem Status eines graduierten Mitgliedes verbunden ist.

Ist diese Bildungsmaßnahme als Berufsaus- oder -fortbildung zu qualifizieren, wenn laut Stellungnahme des Schulleiters eine vergleichbare Weiterbildungsmöglichkeit in Österreich nicht geboten wird und ein begründetes Interesse seitens der Schulleitung gegeben ist?

Auf Grund des vorliegenden Sachverhaltes kann nicht von einer Fortbildungsmaßnahme ausgegangen werden, vielmehr liegt eine Ausbildung zu einem neuen Beruf vor (Aufwendungen zur Erlangung von Kenntnissen, die eine Berufsausübung ermöglichen – siehe LStR 1999 Rz 358). Zu prüfen ist in der Folge, ob die neue Tätigkeit mit der ausgeübten Tätigkeit verwandt ist. Die Tätigkeit einer Volksschullehrerin ist mit Kunst- und Gestaltungstherapie nicht verwandt, sodass die Ausbildungskosten nicht als Werbungskosten abzugsfähig sind.

§ 16 Abs. 1 Z 10 EStG 1988 (LStR 1999 Rz 337, Rz 358)

Vorbereitungslehrgänge für die Berufsreifeprüfung- Ausbildung oder Fortbildung

Es mehren sich Fälle, wo Steuerpflichtige Aufwendungen für "Vorbereitungslehrgänge für die Berufsreifeprüfung" als Werbungskosten geltend machen. Diese Lehrgänge umfassen nur die drei Pflichtfächer: "Deutsch, Mathematik und Englisch", deren positiver Abschluss Voraussetzung für die eigentliche Berufsreifeprüfung ist. Den Pflichtigen bleibt es freigestellt, ob sie im Anschluss daran die Berufsreifeprüfung tatsächlich machen, sich eher für eine AHS-Matura entscheiden oder keine weitere Aus- oder Fortbildung in Angriff nehmen. An der Volkshochschule, wo auch die Prüfungen stattfinden, wird den Kursinteressierten mitgeteilt, dass sie die Aufwendungen steuerlich geltend machen können.

Sind diese Aufwendungen als Werbungskosten anzuerkennen?

Erfolgen die Vorbereitungskurse für eine Berufsreifeprüfung nach dem Lehrplan einer berufsbildenden höheren Schule, dann liegen bei Vorliegen der übrigen Voraussetzungen abzugsfähige Ausbildungskosten vor. Vorbereitungskurse für eine Berufsreifeprüfung nach dem Lehrplan einer allgemeinbildenden höheren Schule sind nicht abzugsfähig (siehe LStR 1999 Rz 360). Ist der Vorbereitungskurs nicht zuordenbar und werden lediglich allgemein bildende – nicht berufsspezifische - Kenntnisse vermittelt, sind die Aufwendungen nicht abzugsfähig.

§ 16 Abs. 3 EStG 1988

Werbungskostenpauschale für Pensionisten bei Bezugsnachzahlung aus Aktivzeiten

Ein Pensionist bezieht im Kalenderjahr 2001 lediglich eine Pension seitens der PVA (in Pension seit 1.1.2001; Pensionsbezug vom 1.1. – 31.12.2001) und erhält im Kalenderjahr 2001 noch eine Nachzahlung seitens seines ehemaligen Arbeitgebers, welche gemäß § 67 Abs. 8 lit. c EStG 1988 versteuert wird. Es wird hiefür ein Lohnzettel ausgestellt. Die "soziale Stellung" des Pflichtigen wird auf dem betreffenden Lohnzettels des ehemaligen Arbeitgebers mit "1" (Arbeiter) angegeben.

Steht diesem Pensionisten das Werbungskostenpauschale zu (seitens der EDV wird dieses automatisch berücksichtigt)?

Gemäß § 16 Abs. 3 EStG 1988 steht der Pauschbetrag von 1.800 S nur für nichtselbständige Einkünfte, die den Anspruch auf den Pensionistenabsetzbetrag begründen, nicht zu.

Da der genannte Pflichtige im Kalenderjahr 2001 nachträgliche Einkünfte für eine aktive Tätigkeit bezogen hat, stehen für diese Einkünfte der Arbeitnehmerabsetzbetrag und das Werbungskostenpauschale zu.

§ 17 Abs. 6 EStG 1988 (LStR 1999 Rz 404)

Pauschale Werbungskosten für Hausbesorger

Als Hausbesorger im Sinne der Verordnung über die Aufstellung von Durchschnittssätzen für Werbungskosten von Angehörigen bestimmter Berufsgruppen BGBI Nr. 32/1993 gelten nach dem zur Verordnung ergangen Durchführungserlass Personen, welche dem Hausbesorgergesetz unterliegen.

Das Hausbesorgergesetz wurde mit Wirkung 1.7.2000 ersatzlos aufgehoben.

Wie ist in Hinkunft die Personengruppe abzugrenzen, die pauschale Werbungskosten nach der Verordnung geltend machen kann?

Das Werbungskostenpauschale gemäß § 1 Z 7 der V über die Aufstellung von Durchschnittssätzen für Werbungskosten von Angehörigen bestimmter Berufsgruppen BGBI. Nr. 32/1993 steht nur Hausbesorgern zu, die nach wie vor den Vorschriften des Hausbesorgergesetzes (HBG) unterliegen.

Im HBG werden als Hausbesorger Personen bezeichnet, die sowohl die Reinhaltung als auch die Wartung und Beaufsichtigung eines Hauses im Auftrag des Hauseigentümers gegen Entgelt zu verrichten haben, wobei für den Hausbesorger auch die Verpflichtung besteht, bestimmte Aufwendungen aus dem Entgelt zu tragen. Diese Aufwendungen rechtfertigen das besondere Werbungskostenpauschale im Sinne der Verordnung.

"Neue Hausbesorger", die nicht dem Hausbesorgergesetz unterliegen, können dieses Pauschale nicht mehr beanspruchen, die Aufwendungen sind daher nachzuweisen.

§ 17 Abs. 6 EStG 1988 (LStR 1999 Rz 428a)

Durchschnittssätze – Individualpauschalierung von Werbungskosten

Auf Grund der V BGBI. II Nr. 230/1999 idF BGBI. II Nr. 500/1999 können für die Kalenderjahre 2000 bis 2002 pauschale Werbungskosten geltend gemacht werden, deren Höhe sich individuell nach den Werbungskosten der Kalenderjahre 1997 bis 1999 im Verhältnis zu den Einnahmen jeweils dieser Kalenderjahre bestimmt (neue Rz 428a).

Laut den Ausführungen im Erlass AÖF Nr. 77/2000 sind für die Ermittlung der Pauschalierungssätze der Werbungskosten keine weiteren Erhebungen durchzuführen, ob und in welcher Höhe sie in den Folgejahren voraussichtlich anfallen werden. Es sind die tatsächlich im Beobachtungszeitraum angefallenen Werbungskosten zu gewähren.

Wenn laut Aktenlage zweifelsfrei erkennbar ist, dass die tatsächlichen Werbungskosten der Jahre 1997 bis 1999 in den Kalenderjahren 2000 bis 2002 nicht mehr anfallen können, weil die Aufwendungen auf einmalige Ausgaben (zB Fortbildungskurse) basieren, sind die Pauschalierungssätze trotzdem zu gewähren?

Beispiel:

Eine Bilanzsachbearbeiterin besuchte in den Jahren 1997-1999 einen Buchhaltungskurs und anschließend die Vorbereitungsseminare für die Bilanzbuchhalterprüfung. Als Werbungskosten wurden ausschließlich Aufwendungen gemäß § 16 Abs. 1 Z 9 iVm § 26 Z 4 EStG 1988 geltend gemacht.

Für die Ermittlung der Pauschalierungssätze der Werbungskosten gemäß § 2 Abs. 1 der Individualpauschalierungsverordnung sind diese nicht daraufhin zu untersuchen, ob und in welcher Höhe sie in den Folgejahren voraussichtlich anfallen werden, sondern es sind die im Beobachtungszeitraum tatsächlich angefallenen Werbungskosten zu berücksichtigen.

§ 17 Abs. 6 EStG 1988

Individualpauschalierung von Werbungskosten bei Firmenneugründung

Ein Arbeitnehmer bezieht von 1997 bis einschließlich 1999 von der Firma A lohnsteuerpflichtige Bezüge. Mit 1.1.2000 wurde diese Firma laut Umgründungssteuergesetz zur Firma B umgegründet.

Ist die Individualpauschalierung bezüglich Werbungskosten anwendbar, wenn als Voraussetzung immer der gleiche Arbeitgeber gegeben sein muss?

Die Individualpauschalierung bezieht sich bei nichtselbständigen Bezügen auf Verhältnisse desjenigen Dienstverhältnisses, das im Beobachtungszeitraum (1997, 1998 und 1999) durchgehend und im jeweiligen Anwendungsjahr (2000, 2001 oder 2002) bestehen muss. Hat eine Umgründung keine inhaltliche Auswirkung auf das bestehende Dienstverhältnis, ist die Individualpauschalierung anwendbar.

§ 17 Abs. 6 EStG 1988 (LStR 1999 Rz 428a)

Individualpauschalierung von Werbungskosten

Die Verordnung BGBI. II Nr. 230/1999 idF BGBI. II Nr. 500/1999 und die dazu ergangene LStR 1999 Rz 428a regeln die Individualpauschalierung der Werbungskosten im Bereich der Arbeitnehmerveranlagung.

Laut § 8 Abs. 1 Z 1 der V ist eine der Voraussetzungen für die Inanspruchnahme der Pauschalierung, dass die Betätigung in den Kalenderjahren 1997, 1998 und 1999 jeweils während des gesamten Kalenderjahres ausgeübt wurde; Krankenstand ist gemäß den LStR 1999 nicht schädlich.

Ist eine nur einige Tage dauernde Truppenübung (§ 69 Abs. 3 EStG 1988) schädlich?

Unterbrechungen der Tätigkeit durch Truppenübungen sind wie Krankenstände für die Anwendung der Individualpauschalierung nicht schädlich.

§ 17 Abs. 6 EStG 1988

Individualpauschalierung von Werbungskosten

Ein Arbeitnehmer war in den Kalenderjahren 1997, 1998 und 1999 im Außendienst tätig und erhielt von seinem Arbeitgeber keine Ersätze nach § 26 EStG 1988. Die damit verbundenen hohen Aufwendungen (Kilometergelder, Tages- und Nächtigungsgelder) machte er in den genannten Jahren mit Erfolg als Werbungskosten geltend. Im Laufe des Kalenderjahres 2000 wurde er beim selben Arbeitgeber Abteilungsleiter mit ausschließlicher Innendiensttätigkeit.

Kann dieser Arbeitnehmer die Individualpauschalierung von Werbungskosten für die Kalenderjahre 2000, 2001 und 2002 in Anspruch nehmen?

Für die Ermittlung der Pauschalierungssätze der Werbungskosten gemäß § 2 Abs. 1 der Individualpauschalierungsverordnung sind diese nicht daraufhin zu untersuchen, ob und in welcher Höhe sie in den Folgejahren voraussichtlich anfallen werden. Es sind die tatsächlichen im Beobachtungszeitraum angefallenen Werbungskosten zu berücksichtigen (LStR 1999 Rz 428a).

§ 17 Abs. 6 EStG 1988

Individualpauschalierung und Änderung der Einkunftsart

Ein Steuerpflichtiger ist als Gemeinderat tätig und bezog dafür in den Jahren 1997 bis 1999 Einkünfte im Sinne des § 29 Z 4 EStG 1988 (EStR 2000 Rz 6618). Ab 2001 sind derartige Vergütungen Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit (§ 25 Abs. 1 Z 4 lit. b EStG 1988). Die einkünftebezogenen Voraussetzungen für die Anwendung der Individualpauschalierung liegen vor.

Ist die Individualpauschalierung anwendbar?

Wenn sich aus einer Änderung der Einkünftequalifikation keine Abweichungen in der Art der steuerlichen Aufwandsberücksichtigung ergeben, ist dieser Umstand für die Inanspruchnahme der Individualpauschalierung grundsätzlich unschädlich.

Im gegenständlichen Fall trifft das ab dem Jahr 2001 deshalb nicht zu, weil Gemeinderatsvergütungen kraft Gesetzes den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit zuzurechnen sind (§ 25 Abs. 1 Z 4 lit. b EStG 1988). Dadurch ändert sich in einem wesentlichen Bereich, nämlich dem der Berücksichtigung von Aufwendungen für Fahrten Wohnung – Arbeitsstätte, die Art und Weise der steuerlichen Aufwandsberücksichtigung. Während derartige Aufwendungen im Rahmen des § 29 Z 4 EStG 1988 dem Grunde nach in tatsächlicher Höhe (gegebenenfalls über das Kilometergeld) als Werbungskosten zu berücksichtigen sind, erfolgt im Rahmen des § 25 EStG 1988 die Berücksichtigung ausschließlich in pauschaler Form (Verkehrsabsetzbetrag, Pendlerpauschale). Gemäß § 4 der Individualpauschalierungverordnung zählen Aufwendungen für Fahrten Wohnung – Arbeitsstätte, die über das Pendlerpauschale berücksichtigt werden, zu den zum Pauschale zusätzlich absetzbaren Werbungskosten. In den Jahren 1997 bis 1999 waren derartige Aufwendungen jedoch (auch) bei Bemessung des Pauschales zu berücksichtigen.

Aus rechtlichen Gründen ist damit hinsichtlich der Jahre 2001 und 2002 keine Vergleichbarkeit der Verhältnisse der Jahre 1997 bis 1999 mit den Verhältnissen dieser

Jahre gegeben. Die Individualpauschalierung kann aus diesem Grund für 2001 und 2002 nicht angewendet werden. Für das Jahr 2000, für das die durch das Budgetbegleitgesetz 2001 geänderte Rechtslage noch nicht gilt, kommt die Anwendung der Individualpauschalierung hingegen in Betracht.

§ 18 Abs. 1 Z 2 und § 18 Abs. 4 Z 1 EStG 1988 (LStR 1999 Rz 486)

Nachversteuerung von Sonderausgaben – Novation

Ein Pflichtiger hat im Jahr 1992 eine Er- und Ablebensversicherung mit einer Laufzeit von 30 Jahren abgeschlossen (Versicherungsnehmer und versicherte Person sind ident). Nach seiner Verehelichung im Jahre 2001 wurde der Vertrag folgendermaßen geändert: Alleiniger Versicherungsnehmer ist die nunmehrige Ehegattin, die versicherte Person bleibt gleich (Zweck der Vertragsänderung ist die Vermeidung der Erbschaftssteuer im Versicherungsfall).

Handelt es sich in diesem Fall um eine Novation nach LStR 1999 Rz 486, und kommt es aus diesem Grunde zu einer Nachversteuerung?

Die Änderung in der Person des Versicherungsnehmers ist eine Änderung des Hauptgegenstandes des Vertrages, weshalb in Anlehnung an die Ausführungen der LStR 1999 Rz 486 eine Novation gegeben ist. Für diese Versicherung stehen ab dem Zeitpunkt der Novation keine Sonderausgaben mehr zu.

Die Änderung des Versicherungsnehmers, und zwar vom Pflichtigen auf dessen Ehegatten hat allerdings nach § 18 Abs. 4 Z 1 EStG 1988 keine Nachversteuerung der bereits als Sonderausgaben berücksichtigten Prämien zur Folge.

§ 18 Abs. 1 Z 2 iVm § 108a EStG 1988

Doppelbegünstigung Sonderausgaben und Prämie nach § 108a EStG 1988

Seit 1.1.2000 kann für Beiträge zu einer Pensionskasse oder zu einer freiwilligen Höherversicherung in der gesetzlichen Pensionsversicherung die im § 108a EStG 1988 vorgesehene Prämie in Anspruch genommen werden. Grundsätzlich stellen derartige Zahlungen auch Sonderausgaben nach § 18 Abs. 1 Z 2 EStG 1988 dar, eine doppelte Begünstigung ist allerdings ausgeschlossen.

Wie kann eine Doppelbegünstigung im Rahmen des Vollzuges verhindert werden?

Seit 1.1.2000 kann für Beiträge zu einer Pensionskasse oder zu einer freiwilligen Höherversicherung in der gesetzlichen Pensionsversicherung die im § 108a EStG 1988 vorgesehene Prämie in Anspruch genommen werden. Zahlungen, für die eine Prämie beansprucht wurde, stellen keine Sonderausgaben nach § 18 Abs. 1 Z 2 EStG 1988 dar, daher ist für derartige Zahlungen die Ausstellung einer Sonderausgabenbestätigung nicht zulässig.

§ 20 Abs. 1 Z 1 und Z 2 lit. a EStG 1988 (EStR 2000 Rz 4732)

Nichtabzugsfähige Kosten der Lebensführung

Eine Flugbegleiterin einer Fluglinie beantragt als Werbungskosten unter anderem Aufwendungen für Kosmetika und Friseur. Diese Aufwendungen werden mit dem Hinweis auf § 20 EStG 1988 als nichtabzugsfähige Kosten der Lebensführung nicht anerkannt. Als Beilage zu Ihrer dagegen eingebrachten Berufung legt sie die Kopie eines Ausschnittes einer "firmeninternen Flugbegleiterzeitung" vor, in der unter einer Rubrik "Arbeitnehmerveranlagung" Tipps gegeben werden, was vom Finanzamt als Werbungskosten anerkannt wird (demgegenüber gibt es auch eine Rubrik, womit man beim Finanzamt wenig Chancen hat).

Als vom Finanzamt anerkannte Werbungskosten werden unter "Arbeitskleidung" unter anderem angeführt: "Schuhe, Strumpfhosen, schwarze Socken, Kosmetik, Friseur,...".

Sind die oben genannten Aufwendungen als Werbungskosten abzugsfähig?

Bei den angeführten Aufwendungen der Flugbegleiterin handelt es sich um gemäß § 20 EStG 1988 nicht abzugsfähige Kosten der Lebensführung (bei den im Rahmen der Künstler/Schriftsteller-Pauschalierungsverordnung, BGBI. II Nr. 417/2000, angeführten betrieblichen Aufwendungen für "Kleidung, Kosmetika und sonstige Aufwendungen für das äußere Erscheinungsbild" handelt es sich nur um solche, die betrieblich veranlasst sind, also im Zusammenhang mit Bühnenauftritten verwendet werden, zB Schminke).

§ 20 Abs. 1 Z 2 lit. d EStG 1988 (LStR 1999 Rz 326)

Arbeitszimmer im Wohnungsverband

Ein Versicherungsvertreter benutzt einen Raum seines Wohnhauses gemeinsam mit seinem Sohn (ebenfalls Vertreter) als "Versicherungsbüro". Das Büro verfügt über einen eigenen Kundeneingang. Neben der Eingangstür ist ein Firmenschild der Versicherungsanstalt angebracht, das auf die Bürozeiten ("Kundenverkehr zwischen 9.00 und 12.00 Uhr, nachmittags nach Vereinbarung") hinweist. Der (Kunden nicht zugängliche) Zutritt zu den privaten Wohnräumen ist durch eine Verbindungstür möglich.

Liegt ein im Wohnungsverband gelegenes Arbeitszimmer im Sinne der LStR 1999 Rz 326 vor?

Nach der gegenständlichen Sachverhaltsdarstellung liegt eine Kanzleiräumlichkeit im Sinne der LStR 1999 Rz 325 vor. Maßgeblich für diese Beurteilung sind der regelmäßige Kundenverkehr (Parteienverkehr), der Umstand, dass dieser Raum auch nach außen hin als "Verkaufsbüro" erkenntlich ist, sowie der gesonderte Kundeneingang. Die diesbezüglichen Aufwendungen fallen daher nicht unter die einschränkende Bestimmung des § 20 Abs. 1 Z 2 lit. d EStG 1988.

§ 25 Abs. 1 Z 4 lit. c EStG 1988 (LStR 1999 Rz 688a)

Bezüge (Sitzungsgeld, Fahrtkostenersatz) eines Mitgliedes des Vorstandes eines Abwasserverbandes

Für die Errichtung und den Betrieb von Abwasserreinigungsanlagen initiieren in der Regel verschiedene Gemeinden einen Abwasserverband im Sinne des Wasserrechtsgesetzes.

Entscheidungsgremien sind die Mitgliederversammlung (zB Versammlung von jeweils drei Delegierten der Mitgliedsgemeinden), der Vorstand (Versammlung von jeweils einem Delegierten der Mitgliedsgemeinden, zB der Bürgermeister) und der Obmann. Letzterer wird von der Mitgliederversammlung gewählt. Die Delegierten werden über Beschluss der jeweiligen Gemeindevertretung in dieses Entscheidungsgremium entsendet.

Die Mitgliederversammlung (Abwasserverband) beschließt für die Teilnehmer an den Mitgliederversammlungen, den Vorstandssitzungen sowie für den Obmann dem Grunde und der Höhe nach feststehende Sitzungsgelder, die von der Verwaltung des Abwasserverbandes ausbezahlt und an die Mitgliedsgemeinden weiterverrechnet werden.

Handelt es sich bei diesen Sitzungsgeldern um nichtselbständige Einkünfte von dritter Seite, die im Wege der Veranlagung zu erfassen sind?

Wasserverbände nach dem Wasserrechtsgesetz zählen zu den Körperschaften öffentlichen Rechts.

"Gebühren" der Funktionäre von öffentlich-rechtlichen Körperschaften zählen zu den sonstigen Einkünften im Sinne des § 29 Z 4 EStG 1988. Unter dem Begriff "Funktionär" ist im gegebenen Zusammenhang ein Organ zu verstehen, das für die Körperschaft tätig wird (VwGH 17.3.1986, 85/15/0002), namens der Körperschaft handelt und innerhalb eines festgesetzten Gebietes mit Macht- und Entscheidungsbefugnis ausgestattet ist.

Diese Kriterien treffen auf die Organe (Funktionsträger) des Abwasserverbandes zu. Die vom "Delegierten", "Vorstandsmitglied" oder "Obmann" bezogenen Sitzungsgelder fallen deshalb unter § 29 Z 4 EStG 1988. An dieser Betrachtungsweise ändert die fehlende Aufzählung der Tätigkeit vorstehender Funktionsträger im Anhang II (zu Abschnitt 22) der EStR 2000 nichts.

Wird die Tätigkeit im Rahmen eines Dienstverhältnisses ausgeübt (zB der Obmann übt seine Tätigkeit auf Grund eines Dienstvertrages aus), liegen Einkünfte im Sinne des § 25 Abs. 1 Z 1 EStG 1988 vor.

§ 25 Abs. 1 Z 1 lit. a EStG 1988, § 47 Abs. 2 EStG 1988 (LStR 1999 Rz 670, Rz 981 ff)

Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit, Dienstverhältnis – Geschäftsführer

Ein Unternehmensberater wird im Jahre 1998 bei einer GmbH als Geschäftsführer eingestellt. Die Tätigkeit umfasst Buchhaltung, Bilanzierung, Steuern, Kostenrechnung, Berichtswesen und Finanzierung.

Als Honorar wird folgende Vereinbarung getroffen:

- monatliches Pauschale von 60.000 S, ab Juni 1999 75.000 S zuzüglich Mehrwertsteuer.

Ab Juni 1999 wird quartalsweise die Differenz zwischen den geleisteten Stunden, 1.000 S je Leistungsstunde und 500 S je Reisestunde, und dem Pauschalhonorar verrechnet.

Ab Jänner 2000 wird ein fixes monatliches Honorar von 50.000 S zuzüglich Mehrwertsteuer und ein variables Zeithonorar von 1.100 S je Leistungsstunde und 500 S je Reisestunde gewährt. Von diesem Zeithonorar wird das fixe Honorar in Abzug gebracht. Der übersteigende Betrag wird jedoch nur in Abhängigkeit vom Erreichen des Planergebnisses der GmbH ausbezahlt.

Barauslagen und Spesen werden von der GmbH ersetzt. Weiters wird ein Firmenfahrzeug, eine Firmenwohnung, eine Firmenkreditkarte sowie ein Büro am Dienstort und in Wien zur Verfügung gestellt.

Die Tätigkeit unterliegt der Geheimhaltungspflicht.

Die Gestaltung der Arbeitszeit liegt im eigenen Ermessen des Geschäftsführers.

Der Unternehmensberater ist daneben in einem Betrieb als nichtselbständiger Arbeitnehmer (die Bezüge übersteigen die ASVG-Höchstbeitragsgrundlage) beschäftigt und für verschiedene andere Firmen als Berater selbständig tätig.

Kann eine nichtselbständige Tätigkeit bzw. ein Dienstverhältnis unterstellt werden?

Bei dieser Gestaltung kann ein deutlich ins Gewicht fallendes Unternehmerrisiko nicht angenommen werden. Das Monatshonorar ist fix, die Barauslagen und Spesen werden von der GmbH ersetzt. Der den fixen Bezug gegebenenfalls übersteigende Betrag kann als zusätzliches Honorar (Erfolgsprämie) angesehen werden.

Die Angaben betreffend die Geheimhaltungspflicht sowie zur Gestaltung der Arbeitszeit sind in diesem Zusammenhang ohne Auswirkung. Die weiteren nichtselbständigen und selbständigen Tätigkeiten stehen der Eingliederung in den Betrieb der GmbH nicht entgegen.

§ 25 Abs. 1 Z 4 und 5 EStG 1988, § 41 FLAG

DB-Pflicht von Bezügen gemäß § 25 Abs. 1 Z 4 und 5 EStG 1988

Beitragsgrundlage für den Dienstgeberbeitrag sind die Arbeitslöhne.

Unter Arbeitslöhne sind gemäß § 41 Abs. 3 FLAG Bezüge gemäß § 25 Abs. 1 Z 1 lit. a und b EStG 1988 sowie Gehälter und sonstige Vergütungen jeder Art im Sinne des § 22 Z 2 EStG 1988 zu verstehen.

Sind auch Bezüge gemäß § 25 Abs. 1 Z 4 und 5 in die Beitragsgrundlage miteinzubeziehen?

Die Bezüge gemäß § 25 Abs. 1 Z 4 und 5 EStG 1988 sind nicht in die Beitragsgrundlage für den Dienstgeberbeitrag einzubeziehen, da sie im § 41 Abs. 3 FLAG nicht angeführt sind (die Nichtaufnahme dieser Bezüge im FLAG ist kein Redaktionsversagen, eine Gesetzesänderung steht allerdings in Diskussion).

§ 26 Z 4 EStG 1988 (LStR 1999 Rz 740)

Durchzahlerregelung

Kann die Durchzahlerregelung laut LStR 1999 Rz 740 auch für Arbeitnehmer, die dem Arbeiterkollektivvertrag für die "Eisen- und Metall erzeugende und verarbeitende Industrie" sowie dem Rahmenkollektivvertrag für Angestellte der Industrie unterliegen, angewendet werden?

Tages- und Nächtigungsgelder, die für arbeitsfreie Wochenenden bezahlt werden, behalten die Steuerfreiheit, wenn der Arbeitnehmer an diesen Wochenenden an seinen Wohnort zurückkehrt, sofern der Arbeitgeber dafür keinen Fahrtkostenersatz leistet. Auf Grund der kollektivvertraglichen Bestimmungen hat der Arbeitnehmer bei einer Beschäftigung außerhalb des ständigen Betriebes nach jeweils zwei Monaten Wartezeit Anspruch auf eine bezahlte Heimfahrt. Somit ist für die restlichen Wochenenden die Durchzahlerregelung der LStR 1999 anzuwenden, wenn der Arbeitnehmer während der Arbeitszeit tatsächlich außer Haus nächtigt und nach dem Kollektivvertrag Anspruch auf Nächtigungsgeld (nicht auf Fahrtkostenersatz) hat.

§ 26 Z 4 EStG 1988

Kollektivvertraglicher Anspruch auf Tagesgeld

Der Oberste Gerichtshof hat mit Urteil vom 14.3.2001, ZI. 908 A 310/00 d festgestellt, dass Vertreter, die dem Handelskollektivvertrag unterliegen, angesichts des Umstandes, dass sie den Dienstort nicht nur vorübergehend verlassen, keinen Anspruch auf Tagesgeld nach dem Kollektivvertrag haben. Nach der bisherigen Verwaltungspraxis wurde ein derartiger Anspruch aber immer unterstellt und die diesbezüglich ausgezahlten Tagesgelder wurden steuerfrei ausgezahlt (auf Grund des Vorliegens einer lohngestaltenden Vorschrift)

Sind auf Grund des Urteiles die diesbezüglichen Tagesgelder für Vertreter rückwirkend zu versteuern? Wie ist in Zukunft vorzugehen?

Eine rückwirkende Versteuerung hat nicht zu erfolgen. Die Kollektivvertragspartner werden eine Änderung des Handelskollektivvertrages mit Stichtag 1. Juli 2001 vornehmen, der nicht nur eine Klarstellung der angefochtenen Bestimmung (vorübergehendes Verlassen des Dienstortes) beinhaltet wird, sondern auch eine Änderung des zustehenden Tagesgeldes für Vertreter. Bis zum Inkrafttreten des neuen Kollektivvertrages ist die bisherige Verwaltungspraxis beizubehalten.

§ 26 Z 4 EStG 1988

Fahrtkosten – KV für Wirtschaftstreuhänder

Im Kollektivvertrag für Wirtschaftstreuhänder wird geregelt, dass Fahrtkosten nur in Höhe der Kosten für ein öffentliches Verkehrsmittel (Bahnfahrt) abgegolten werden. Hinsichtlich Kilometergeldersatz für die Verwendung des privaten PKW gibt es keine Regelung.

Können im Falle von Fahrten mit dem Privat – PKW die Aufwendungen in Form des amtlichen Kilometergeldes ersetzt werden?

Auch wenn im anzuwendenden Kollektivvertrag keine Regelung betreffend Fahrtkostenersätze in Höhe des Kilometergeldes besteht, kann der Arbeitgeber gemäß § 26 Z 4 EStG 1988 für dienstlich gefahrene Kilometer das amtliche Kilometergeld steuerfrei auszahlen.

§ 33 Abs. 4 Z 1 EStG 1988 (LStR 1999 Rz 774)

Alleinverdienerabsetzbetrag/Wochengeld/Grenzbetrags-ermittlung

Eine Person bezog im Kalenderjahr 2000 nur steuerfreies Wochengeld, das ab dem Veranlagungsjahr 2000 in die AVAB-Einkunftsgrenzen einzubeziehen ist.

Ist von diesen Wochengeldbezügen der Werbungskostenpauschbetrag gemäß § 16 Abs. 3 EStG 1988 in Höhe von 1.800 S in Abzug zu bringen?

Da das Wochengeld grundsätzlich mit Aktivbezügen in Zusammenhang steht und im Rahmen der Grenzbetragsermittlung für den Alleinverdienerabsetzbetrag den zu versteuernden Einkünften gleich gestellt wird, ist der Werbungskostenpauschbetrag von den Wochengeldbezügen in Abzug zu bringen.

§ 34 Abs. 1 bis 3 EStG 1988 (LStR 1999 Rz 890)

Begräbniskosten

Im Zuge einer Einkommensteuerveranlagung werden Begräbniskosten in Höhe von 75.783 S als außergewöhnliche Belastung für die Begräbnisse betreffend den Sohn und den Ehegatten der Abgabepflichtigen beantragt.

Laut Verlassenschaftsabhandlung betragen die Vermögenswerte des Nachlasses:

	Sohn	Vater
Aktiva:	179.939 S	1.999.578 S
Passiva:	<u>199.492 S</u>	<u>3.757.861 S</u>
Überschuldung:	22.552 S	1.758.283 S
Begräbniskosten	42.369 S	33.414 S

Beim Nachlass des Vaters sind in den Aktiva Grundstücke enthalten, die mit einem Schätzwert angenommen wurden. Ob dieser dem Verkehrswert entspricht, kann nicht beurteilt werden. Allerdings ist auch bei Ansatz von höheren Werten (Verkehrswerten) für den Grundstücksbesitz in Anbetracht der Höhe der Passiva von einer Gesamtüberschuldung des Nachlasses des Ehegatten der Abgabepflichtigen auszugehen.

Die Begräbniskosten finden infolge der Höhe der Passiva im Reinnachlass keine Deckung. Die Abgabepflichtige als Erbin hat bei beiden Verlassenschaften trotz Überschuldung eine unbedingte Erbserklärung abgegeben.

Können die Begräbniskosten als außergewöhnliche Belastung berücksichtigt werden?

Zunächst ist zu prüfen, ob die geltend gemachten Begräbniskosten im Selbstbehalt gemäß § 34 Abs. 4 EStG 1988 Deckung finden. Ist dies nicht oder nur teilweise der Fall, gilt Folgendes:

Gemäß § 549 ABGB gehören die Begräbniskosten zu den bevorrechteten Nachlassverbindlichkeiten und sind demnach aus einem vorhandenen (verwertbaren) Nachlassvermögen (Aktiva) zu bestreiten; das Nachlassvermögen ist mit dessen Verkehrswert anzusetzen (VwGH 25.9.1984, 84/14/0040; eine bloße Vervielfachung der Einheitswerte ist nicht zulässig). Die Verpflichtung der Erbin, für die Begräbniskosten aus Eigenem aufzukommen und damit eine

außergewöhnliche Belastung gemäß § 34 EStG 1988 zu erreichen, käme daher nur dann in Betracht, wenn kein ausreichendes Nachlassvermögen vorhanden wäre. Da im vorliegenden Fall die Begräbniskosten in den vorhandenen Nachlassaktivaten Deckung finden, kommt die Berücksichtigung einer außergewöhnlichen Belastung nicht in Betracht (vgl. auch VwGH 25.9.1984, 84/14/0040).

§ 34 Abs. 6 EStG 1988 (LStR 1999 Rz 887)

Kosten für den Aufenthalt in einem Altersheim

Die Kosten für den Aufenthalt in einem Alters- oder Pflegeheim sind als außergewöhnliche Belastung steuerlich absetzbar, wenn Krankheit, Pflegebedürftigkeit oder besondere Betreuungsbedürftigkeit vorliegen.

Ab welcher Pflegestufe ist von einer besonderen Pflege- oder Betreuungsbedürftigkeit auszugehen, damit Kosten für die Unterbringung in einem Altersheim ohne Selbstbehalt berücksichtigt werden?

Von einer besonderen Pflege- oder Betreuungsbedürftigkeit bei einem Aufenthalt in einem Altersheim kann bei Anspruch auf das Pflegegeld ab der Pflegestufe 1 ausgegangen werden.

§ 34 Abs. 8 EStG 1988 (LStR 1999 Rz 877)

Auswärtige Berufsausbildung von Kindern

Ab 2001 ist die Verdienstgrenze für Studierende hinsichtlich Familienbeihilfe auf 120.000 S angehoben worden.

Besteht für die Eltern noch eine 100%ige Unterhaltsverpflichtung oder ist der Pauschbetrag von 1.500 S bei einem eigenen Einkommen des Kindes nur anteilmäßig zu gewähren?

Solange das eigene Einkommen des Kindes nicht familienbeihilfenschädlich ist (derzeit 120.000 S jährlich) und von einer entsprechenden Kostentragung der Eltern auszugehen ist, steht der Pauschbetrag gemäß § 34 Abs. 8 EStG 1988 zu.

§ 34 Abs. 8 EStG 1988

Auswärtige Berufsausbildung

Studenten machen immer häufiger von Studienmöglichkeiten außerhalb des Einzugsgebietes des Wohnortes Gebrauch. Dies kann zB sein:

- zur Absolvierung einzelner Lehrveranstaltungen, deren Besuch an der Universität im Einzugsbereich des Wohnortes mit erhöhte Anforderungen verbunden ist,
- wegen erschwerten Studienfortganges infolge hoher Studentenzahl oder
- im Rahmen des geförderten Studienaustauschprogramms im Ausland oder
- im Rahmen eines Auslandstudiums an einer nicht deutschsprachigen Universität unter dem Aspekt, dass an der ausländischen Universität (Schule) nicht nur das entsprechende Fachwissen, sondern auch die damit verbundenen Fremdsprachenkenntnisse erworben werden.

Besteht Anspruch auf den Pauschbetrag gemäß § 34 Abs. 8 EStG 1988 wegen auswärtiger Berufsausbildung?

Wird eine Ausbildungsmöglichkeit im Einzugsbereich des Wohnortes nur deswegen nicht wahrgenommen, weil qualitative Schwerpunkte (bestimmte Prüfungen sind "schwieriger", die Teilnahme an Seminaren erfordert eine bestimmte Qualifikation) gesetzt werden, sind aber die Lehrinhalte und der Ausbildungsabschluss grundsätzlich gleich, liegt keine Zwangsläufigkeit vor und es besteht kein Anspruch auf den Freibetrag gemäß § 34 Abs. 8 EStG 1988. Muss allerdings eine Ausbildungsmöglichkeit außerhalb des Einzugsbereiches deswegen in Anspruch genommen werden, weil ein Zugang im Einzugsbereich nicht möglich ist (zB infolge besonderer Zugangsbeschränkungen) liegt Zwangsläufigkeit vor und steht der Freibetrag zu.

Wird eine Ausbildungsmöglichkeit außerhalb des Einzugsbereiches im Rahmen von (geförderten) Austauschprogrammen bzw. an einer fremdsprachigen Universität in Anspruch genommen, ist angesichts des Umstandes der Förderung (wobei die Förderung nicht zwangsläufig mit einer direkten finanziellen Unterstützung des Studenten verbunden sein muss) sowie der Vermittlung der Lehrinhalte in einer Fremdsprache von unterschiedlichen Lehrinhalten auszugehen. In diesen Fällen

steht für den Zeitraum des Auslandsstudiums der Freibetrag gemäß § 34 Abs. 8 EStG 1988 zu.

§ 34 Abs. 8 EStG 1988 (LStR 1999 Rz 873 ff)

Außergewöhnliche Belastungen - auswärtige Berufsausbildung

Ein entsprechendes Studium wird weder im Wohnort noch im Einzugsbereich des Wohnortes angeboten, sodass aus diesem Grund die Voraussetzungen für die Gewährung des Freibetrages gemäß § 34 Abs. 8 EStG 1988 erfüllt sind. Die Familienbeihilfe wird allerdings mangels eines entsprechenden Erfolges nicht mehr gewährt.

Inskriptionsbestätigungen werden vorgelegt.

Wie lange kann der Pauschbetrag betreffend der auswärtigen Berufsausbildung geltend gemacht werden?

Der Pauschbetrag gemäß § 34 Abs. 8 EStG 1988 ist nicht abhängig von der Gewährung der Familienbeihilfe. Sofern mit einem erfolgreichen Abschluss innerhalb der doppelten durch Gesetz oder Verordnung festgelegten Studiendauer gerechnet werden kann, bestehen gegen die Gewährung des Freibetrages keine Bedenken.

§ 41 EStG 1988 und § 86 EStG 1988

Schätzung der Lohnzetteldaten durch die Lohnsteuerprüfung

Immer wieder kommt es vor, dass Anträge auf Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung (zB von Bauarbeitern oder Hilfsarbeitern im Bereich des Baugewerbes oder Baunebengewerbes) gestellt werden, in denen Angaben über Beschäftigungszeiten und ein entsprechender Arbeitgeber angeführt wird, ein diesbezüglicher Lohnzettel aber nicht vorliegt.

Wie ist vorzugehen, wenn der angeführte Arbeitgeber steuerlich nicht erfasst ist?

In diesen Fällen hat eine Verständigung des Finanzamtes der Betriebsstätte (Prüfungsabteilung) zu erfolgen. Zur Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung ist vom Finanzamt der Betriebsstätte nach Prüfung des diesbezüglichen Sachverhaltes und der Erfassung des Arbeitgebers die Ausstellung eines Lohnzettels zu veranlassen. Wenn eine Erfassung nicht möglich ist (insbesondere nach Rückfrage bei der zuständigen Gebietskrankenkasse), weil hervorkommt,

dass ein derartiges Unternehmen nicht bestanden hat, ist zu prüfen, ob der Arbeitnehmer (Antragsteller) annehmen konnte, dass er im Rahmen eines Dienstverhältnisses tätig wurde, ist dies der Fall, sind vom Finanzamt der Betriebsstätte (Prüfungsabteilung) die Lohnzetteldaten zu schätzen. Im Rahmen dieser Schätzung sind nicht nur die Einkünfte (Kennzahl 245) sondern auch die anrechenbare Lohnsteuer (Kennzahl 260) zu schätzen. Dabei ist allerdings zu berücksichtigen, dass die Nettobezüge im Baugewerbe bzw. Baunebengewerbe regelmäßig zu einem hohen Anteil aus steuerfreien Trennungsgeldern bzw. Tagesgeldern bestehen.

Von einer selbständigen Tätigkeit von Hilfsarbeitern oder Bauarbeitern wird regelmäßig nicht auszugehen sein, da gerade bei diesen Arbeitnehmergruppen (Hilfsarbeiten im Baugewerbe) eine Einbindung in eine Organisation (Baustellenorganisation) bzw. eine entsprechenden Weisungsgebundenheit und Ortsgebundenheit vorliegen wird. Ein freier Dienstvertrag bzw. ein Werkvertrag kann daher in diesen Fällen nicht angenommen werden.

In jenen Fällen, in denen allerdings davon auszugehen ist, dass dem Arbeitnehmer der Umstand der Schwarzarbeit bekannt sein musste, sind nur die Einkünfte zu schätzen, nicht aber eine anrechenbare Lohnsteuer. In diesen Fällen kann nicht von der Berechnung und Einbehaltung einer Lohnsteuer ausgangen werden.

§ 67 Abs. 3 EStG 1988 (LStR 1999 Rz 1070)

Gesetzliche Abfertigung

Von einer österreichischen Firma wurden drei Mitarbeiter ab 1.1.1994 vorübergehend in die Produktionsstätte nach Kaplice (Tschechien) entsendet. Mit 31.3.2001 schied ein Angestellter (Technischer Leiter der Produktionsstätte in Tschechien) aus dem österreichischen Unternehmen aus. Es wurde die gesetzliche Abfertigung ausbezahlt und in Tschechien versteuert.

Hierzu wird festgehalten, dass die Dienstzeit dieses Angestellten von 1.7.1986 bis 31.3.2001 dauerte und er erst seit 1.1.1994 in Kaplice tätig war.

Ist die Abfertigungszahlung gemäß § 67 Abs. 3 EStG 1988 in Österreich zu versteuern, da diese nicht nur für die Tätigkeit in Tschechien, sondern für die langjährige Mitarbeit im österreichischen Unternehmen gewährt wurde?

Eine gesetzliche Abfertigung ist als eine nachträgliche Vergütung für eine aktive Dienstleistung in jenem Staat der Besteuerung zu unterziehen, in dem die zu Grunde liegenden Dienstleistungen erbracht wurden. So weit die Abfertigungsansprüche daher auf die auf österreichischem Staatsgebiet erbrachten Dienstleistungen zurückzuführen sind, unterliegen sie der österreichischen Besteuerung nach § 67 Abs. 3 EStG 1988.

§ 67 Abs. 3 und Abs. 6 EStG 1988

Abfertigung in Verbindung mit der Altersteilzeitregelung

Bei einem Dienstverhältnis wird die Altersteilzeitregelung in Anspruch genommen. Die Arbeitszeit wird um 50 % herabgesetzt, der Bezug wird daher um 25 % vermindert.

Kann bei Beginn der Altersteilzeit eine Abfertigung wegen Verminderung des Bezuges um 25 % steuerbegünstigt ausbezahlt werden?

Gemäß § 67 Abs. 3 EStG 1988 ist die Besteuerung einer Abfertigung mit dem festen Steuersatz an die "Auflösung des Dienstverhältnisses" gebunden. Da zum Zeitpunkt der Inanspruchnahme der Altersteilzeit das Dienstverhältnis nicht beendet, sondern im Gegenteil fortgesetzt wird, ist eine Besteuerung nach § 67 Abs. 3 EStG 1988 bzw. § 67 Abs. 6 EStG 1988 nicht zulässig.

§ 67 Abs. 6 1. Satz EStG 1988 (LStR 1999 Rz 1114a)

Reihenfolge bei Ausschöpfung des Jahresviertels nach dem 1.1.2001

Die Versteuerung von Zahlungen, die bei Beendigung eines Dienstverhältnisses geleistet werden, wurde mit dem Budgetbegleitgesetz 2001 teilweise geändert.

Ist die in der LStR 1999 Rz 1114a festgelegte Reihenfolge bei der Ausschöpfung des "Jahresviertels" gemäß § 67 Abs. 6 EStG 1988 nach Wegfall der Urlaubsabfindungen/Urlaubsentschädigungen und der Pensionsabfindungen weiterhin sinngemäß anzuwenden?

Das "Jahresviertel" gemäß § 67 Abs. 6 EStG 1988 ist vorrangig für eine freiwillige Abfertigung und in weiterer Folge für Sozialplanzahlungen im Sinne des § 67 Abs. 8 lit. f EStG 1988 zu verwenden.

§ 67 Abs. 8 lit. a EStG 1988

Vergleichssummen

Ein Arbeitnehmer (Angestellter) wurde entlassen. Der Arbeitnehmer widerspricht der Entlassung und fordert folgende Zahlungen vom Arbeitgeber:

- Gehalt für den Zeitraum bis zum nächstmöglichen Kündigungstermin
- anteilige Sonderzahlungen,
- Urlaubersatzleistung,
- offene Reisekosten,
- gesetzliche Abfertigung.

Im Zuge des Verfahrens einigt man sich auf eine Vergleichssumme.

Kann die Vergleichssumme anteilmäßig nach den eingeklagten Bezugsbestandteilen aufgeteilt werden, wenn aus dem Vergleich nicht hervorgeht, welche der einzelnen eingeklagten Lohnbestandteile mit der Vergleichssumme abgegolten werden?

Sofern aus einem Vergleich nicht hervorgeht, welche Ansprüche tatsächlich im Vergleich berücksichtigt wurden, sondern die Vergleichszahlung gegenüber der eingeklagten Gesamtforderung lediglich eine prozentuelle Kürzung gegenüber den eingeklagten Lohnzahlungen erfolgt, können Abfertigungsansprüche gemäß § 67 Abs. 3 und 6 EStG 1988, steuerfreie Zahlungen gemäß § 3 EStG 1988 oder Reisekostenersätze gemäß § 26 Abs. 4 EStG 1988 nicht herausgeschält werden. In diesem Fall ist der Gesamtbetrag gemäß § 67 Abs. 8 lit. a EStG 1988 zu versteuern.

§ 67 Abs. 8 lit. c EStG 1988

Besteuerung von Nachzahlungen von laufenden Pensionskassenleistungen für das Vorjahr

Im April des Jahres 2001 werden die Voraussetzungen für die Zuerkennung einer Pensionskassenleistung rückwirkend ab 1. Mai 2000 nachgewiesen (rückwirkender ASVG-Bescheid, der Leistungsvoraussetzung nach dem Pensionskassenvertrag ist).

Die Nachzahlung für 2000 (mit der Aufrollung für die Monate Jänner bis April 2001 gemeinsam mit der laufenden Abrechnung für Mai 2001 ausbezahlt) setzt sich wie folgt zusammen:

Pensionskassenleistung auf Grund von Arbeitgeberbeiträgen 2.000 S p.m.

Pensionskassenleistung auf Grund von Arbeitnehmerbeiträgen (ohne Inanspruchnahme einer Prämie nach § 108a EStG 1988) 1.000 S p.m.

Pensionskassenleistung auf Grund von Arbeitnehmerbeiträgen, für die eine Prämie nach § 108a EStG 1988 in Anspruch genommen wurde, 1.000 S.

Zusätzlich wird je eine Sonderzahlung für die Monate Juni und Dezember 2000 jeweils in der Höhe einer Monatsleistung (2.000 S Arbeitgeber, 2.000 S Arbeitnehmer, davon 1.000 S nach § 108a EStG 1988) nachgezahlt.

1. Wie sind die Nachzahlungen (Fünftel-Regelung im Sinne des § 67 Abs. 8 lit. c EStG 1988) zu versteuern?
2. Erhöhen die Nachzahlungen das Jahres-Sechstel 2001 (und gegebenenfalls zu welchen Teilen)?
3. Wie bzw. unter welchen Positionen sind die Nachzahlungen am Jahreslohnzettel L16 für 2001 auszuweisen?

zu 1) Diese Nachzahlungen von laufenden Pensionskassenleistungen für das Vorjahr stellen Nachzahlungen für abgelaufene Kalenderjahre dar, die nicht auf einer willkürlichen Verschiebung des Auszahlungszeitpunktes (ASVG-Bescheid) beruhen, und sind gemäß § 67 Abs. 8 lit. c EStG 1988 zu versteuern. Die Ermittlung der Bezugsanteile für die Behandlung nach § 67 Abs. 8 lit. c EStG 1988 ist wie folgt vorzunehmen:

Pensionskassenleistung – Arbeitgeberbeiträge	zu 100 % steuerlich zu erfassen
Pensionskassenleistung – Arbeitnehmerbeiträge ohne Inanspruchnahme einer Prämie gemäß § 108a EStG 1988	zu 25 % steuerlich zu erfassen (§ 25 Abs. 1 Z 2 lit. a - aa EStG 1988)

Pensionskassenleistung, für die eine Prämie gemäß § 108a EStG 1988 in Anspruch genommen wurde – Arbeitnehmerbeiträge	steuerfrei (§ 25 Abs. 1 Z 2 lit. a- cc EStG 1988)
--	---

Dies bedeutet für die Nachzahlung folgende Ermittlung der steuerpflichtigen Bezugsbestandteile:

	aus AG- Beiträgen finanziert	aus AN- Beiträgen finanziert	aus § 108a- Beiträgen finanziert	steuerbare Nachzahlung
Gesamtnachzahlung	20.000 S	10.000 S	10.000 S	
davon zu erfassen	20.000 S	2.500 S	0 S	22.500 S

Versteuerung nach § 67 Abs. 8 lit. c EStG 1988:

Steuerbare Nachzahlung	22.500 S
abzüglich SV	0 S
Zwischensumme	22.500 S
davon 1/5 steuerfrei	- 4.500 S
steuerpflichtig	18.000 S

Die steuerpflichtige Nachzahlung von 18.000 S ist gemeinsam mit dem Bezug für den Monat Mai 2001 nach dem Tarif zu versteuern.

zu 2) Nachzahlungen nach § 67 Abs. 8 lit. c EStG 1988 haben keine Auswirkung auf das Jahressechstel.

zu 3) Darstellung im L 16 hinsichtlich der Nachzahlungsbeträge:

Kennzahl (210)		22.500 S
Insgesamt einbehaltene SV-Beiträge		

Kennzahl (226) SV-Beiträge für Bezüge gemäß § 67 Abs. 3 bis 8, soweit steuerfrei bzw. mit festem Steuersatz versteuert		
Kennzahl (230)		
Steuerfreie bzw. mit festen Sätzen versteuerte Bezüge gemäß § 67 Abs. 3 bis 8, vor Abzug der SV-Beiträge	4.500 S	
Kennzahl (243)		4.500 S
Kennzahl (245)		18.000 S
Insgesamt einbehaltene Lohnsteuer		
Abzüglich Lohnsteuer mit festen Sätzen gemäß § 67 Abs. 3 bis 8		
Kennzahl (260)		
Steuerfreie Bezüge gemäß § 26		
Nicht zu erfassende Bezüge gemäß § 25 Abs. 1 Z 2a und 3a (75 %)		17.500 S

§ 67 Abs. 8 lit. e EStG 1988

Barwertabfindung bei Eigenleistungen des Arbeitnehmers

Ein Arbeitgeber findet einen Pensionsanspruch eines Arbeitnehmers ab. Der Arbeitnehmer hat dafür auch Eigenleistungen getätigt.

Beispiel:

Barwert: 130.000 S

Der Dienstnehmer hat insgesamt 20.000 S an Eigenleistungen beigetragen.

Wie sind diese Eigenleistungen hinsichtlich der 125.000 S-Grenze für die begünstigte Versteuerung von Barwertabfindungen zu bewerten?

Die Leistungen des Arbeitnehmers für seine Firmenpension sind im Zeitpunkt der "Beitragszahlung" durch den Arbeitnehmer keine Werbungskosten (und auch keine Sonderausgaben). Werden vom Arbeitgeber in der Folge laufende Rentenzahlungen geleistet, die teilweise auf derart arbeitnehmerfinanzierten Beiträgen beruhen, dann sind die Rentenzahlungen insoweit steuerlich nicht zu erfassen, insoweit eine Rückzahlung der "Arbeitnehmerbeiträge" erfolgt. Werden derartige Beiträge auf einmal zurückgezahlt – zB im Rahmen einer Pensionsabfindung – sind sie im Ausmaß der ursprünglich vom Arbeitnehmer gezahlten Beiträge steuerlich ebenfalls nicht zu erfassen und auf die Freigrenze von 125.000 S nicht anzurechnen.

§ 67 Abs. 8 lit. e EStG 1988

Pensionsabfindungen in Teilbeträgen

Pensionsabfindungen mit einer mindestens siebenjährigen Ansparphase sind bis zum 31.12.2000 mit dem Hälftesteuersatz zu versteuern, im Jahr 2001 unterliegen sie der Tarifbesteuerung, wobei ein Viertel gemäß § 124 a Z 53 EStG 1988 steuerfrei zu belassen ist, ab 1.1.2002 unterliegen sie zur Gänze der Tarifbesteuerung. Wird eine Pensionsabfindung in Teilbeträgen ausbezahlt, können verschiedene Versteuerungstatbestände entstehen.

Wie ist die Versteuerung bei einer Auszahlung in Teilbeträgen vorzunehmen?

Pensionsabfindungen sind nach den jeweils geltenden gesetzlichen Bestimmungen zum Zeitpunkt der Auszahlung des Teilbetrages zu versteuern.

Beispiel:

Der Barwert einer Pension beträgt 3.000.000 S. 1.000.000 S wird im Dezember 2000 ausgezahlt, 1.000.000 S im März 2001 und 1.000.000 S im März 2002. Auf die Abfindungszahlung im Dezember 2000 ist der Hälftesteuersatz (bei Vorliegen der übrigen Voraussetzungen) anzuwenden. Die Abfertigungszahlung im März 2001 ist im Ausmaß von 750.000 S gemäß § 67 Abs. 10 EStG 1988 zu versteuern, die Teilzahlung im März 2002 ist zur Gänze gemäß § 67 Abs. 10 EStG 1988 zu versteuern.

§ 68 Abs. 1 EStG 1988

SEG-Zulagen in Verbindung mit der Altersteilzeitregelung

Bei einem Dienstverhältnis wird die Altersteilzeitregelung in Anspruch genommen. Die Arbeitszeit wird um 50 % herabgesetzt, wobei in den ersten 3 Jahre weiterhin zu 100 % gearbeitet wird und anschließend 3 Jahre keine Arbeitsleitung mehr erfolgt. Während des gesamten Zeitraumes erhält der Arbeitnehmer vom Arbeitgeber folgende Zahlungen:

- 50 % des Grundlohnes
- 50 % der SEG-Zulagen
- 25 % Lohnausgleich (Abgeltung durch AMS)

Können die SEG-Zulagen im Rahmen des § 68 EStG 1988 während der arbeitsfreien Phase steuerfrei behandelt werden?

Wie ist bei gleich gelagertem Sachverhalt und Auszahlung anderer steuerfreier Zulagen (Schichtzulage, Sonntags- Feiertags- und Nachtzuschläge, Überstundenzuschläge) vorzugehen?

Gemäß § 27 Abs. 5 Z 2 AIVG hat der Arbeitnehmer für den Zeitraum der Altersteilzeitbeschäftigung Anspruch auf ein fortlaufendes Entgelt. Die Verteilung des insgesamt zustehenden Entgelts auf den gesamten Zeitraum der Altersteilzeitbeschäftigung erfolgt auf Grund einer Vereinbarung zwischen Arbeitnehmer und Arbeitgeber und entspricht den Vorschriften des AIVG. Die Versteuerung der Bezüge hat im Zeitpunkt des Zuflusses als laufender Arbeitslohn mit darauf entfallenden Sonderzahlungen zu erfolgen. Es ist keine Versteuerung gemäß § 67 Abs. 8 lit. c EStG 1988 vorzunehmen.

Die steuerfreien Zulagen, die während der Phase der vollen Arbeitsleistungen erworben wurden und in der Folge während der Phase der "Nichtbeschäftigung" ausgezahlt werden, behalten die Steuerfreiheit im Rahmen der Höchstbeträge während der Leistungsmonate.

Beispiel:

Während der ersten drei Jahre, in denen die volle Arbeitsleistung erbracht wurde, stehen SEG-Zulagen und Sonntags- Feiertags- und Nachtzuschläge in Höhe von insgesamt 6.000 S monatlich zu. Der Höchstbetrag in Höhe von 4.940 S kommt zur Anwendung. Ausgezahlt werden sowohl während der Leistungsphase als auch während der Nichtleistungsphase (während der

folgenden drei Jahre) Zulagen und Zuschläge in Höhe von 3000 S. Die Zulagen und Zuschläge in Höhe von 3000 S bleiben jeweils im Ausmaß des halben Höchstbetrages in Höhe von 2.470 S steuerfrei. Bei der Auszahlung von Schichtzulagen ist analog vorzugehen.

§ 68 Abs. 1 EStG 1988

Akontierung von steuerfreien Zuschlägen gemäß § 68 EStG 1988 in Verbindung mit der Altersteilzeitregelung

Im Rahmen der Altersteilzeitregelung kann die Arbeitszeit zwischen 40 % und 60 % reduziert werden. Seitens des AMS wird neben dem Arbeitslohn ein Lohnausgleich im Ausmaß von 50 % von der Differenz zur Bemessungsgrundlage gemäß § 27 AIVG, die sich aus den Bezügen vor Herabsetzung der Arbeitszeit ermittelt, geleistet. Wenn sich die Bezüge, die der Arbeitgeber auszahlt ändern, ändert sich auch der Lohnausgleich. Seitens des Arbeitgebers ist in diesen Fällen eine Änderungsmeldung an das AMS zu übermitteln.

Ist es zulässig, zur Vermeidung ständiger Änderungsmitteilungen, einen auf Grund eines Durchschnittswertes ermittelten gleichbleibenden Betrag an steuerfreien Zuschlägen auszuzahlen?

Für den Ausnahmefall der Altersteilzeitregelung ist es zulässig, die steuerfreien Zuschläge (zB Schichtzulagen oder Zuschläge für Sonn- Feiertags- und Nachtarbeit) im Ausmaß eines Durchschnittswertes steuerfrei zu akontieren. Voraussetzung ist allerdings, dass auf Grund von Aufzeichnungen die eindeutige Überprüfbarkeit gegeben ist und einmal jährlich eine genaue Abrechnung erfolgt.

§ 77 EStG 1988 und § 84 EStG 1988 (LStR 1999 Rz 1108)

Lohnzahlungszeitraum bei Ersatzleistungen für nicht verbrauchten Urlaub

Ein Arbeitnehmer war nur vom 6.3. bis 19.3. 2001 bei einem Arbeitgeber angestellt und erhielt eine Ersatzleistung für nicht verbrauchten Urlaub von einem Tag.

Ist durch die Ersatzleistung für nicht verbrauchten Urlaub ein Monatslohnzahlungszeitraum zu unterstellen und der Lohnzettel für die Zeit ab 1. oder 6.3. bis 31.3.2001 auszustellen?

Nach LStR 1999 Rz 1108, Rechtslage ab 1.1.2001, hat die Versteuerung der Ersatzleistung gemeinsam mit den Bezügen nach dem Monatstarif (unter Berücksichtigung eines monatlichen Lohnzahlungszeitraumes) zu erfolgen. Der

Lohnzettel ist dann vom 1.3. bis 31.3.2001 auszustellen, was zur Folge haben kann, dass die Voraussetzungen für eine Pflichtveranlagung gegeben sein können.

§ 240 BAO

Klärung der Zuständigkeit

Nach Änderung der Bestimmungen des § 240 BAO herrschen österreichweit verschiedene Auffassungen, welches FA in welcher steuerlichen Angelegenheit eine Richtigstellung von im Lohnsteuerabzugsverfahren einbehaltenen Steuern durchführen soll.

Welches Finanzamt soll eine Berichtigung des Lohnzettels und somit die Richtigstellung der Höhe der Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit vornehmen.

Für die Arbeitnehmerveranlagung sind grundsätzlich die Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit auf Grund des vom Arbeitgeber übermittelten Lohnzettels heranzuziehen. Werden vom Arbeitnehmer im Veranlagungsverfahren vom Lohnzettel abweichende Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit erklärt, hat eine allfällige Korrektur der Lohnzetteldaten nur unter Mitbefassung des Finanzamtes der Betriebsstätte zur erfolgen.