



BUNDESMINISTERIUM  
FÜR FINANZEN

Verteiler:	EST 010
A3, B5, C12, G2	3. Juli 1998
	GZ. 07 0101/16-IV/7/98

An alle

Finanzlandesdirektionen

und Finanzämter

mit Ausnahme

der Finanzämter für Gebühren

und Verkehrssteuern

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

Sachbearbeiter:  
RR Karla Fleischer  
Telefon:  
51 433/2778  
Internet:  
post@bmf.gv.at  
x.400:  
S=POST;C=AT;A=GV;P=CNA;O=BMF;  
OU=MKD-EINL  
DVR: 0000078

Das Bundesministerium für Finanzen übermittelt in der Anlage das Protokoll über die Lohnsteuerbesprechung 1998.

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 Finanzlandesdirektionen werden ersucht, über den Inhalt des Protokolls Dienstbesprechungen mit den Finanzämtern (Gruppenleiter Arbeitnehmerveranlagung und Fachbereichsleiter Einkommensteuer) abzuhalten.

Die Erlass wird im AÖFV verlautbart.

3. Juli 1998

Für den Bundesminister:

Mag. Treer

Für die Richtigkeit  
der Ausfertigung:

# **PROTOKOLL über die Lohnsteuerbesprechung 1998**

26. und 27. Mai 1998 in Salzburg

**Bundesministerium für Finanzen**

**GZ. 07 0101/16-IV/7/98 vom 3. Juli 1998**



## **§ 3 Abs. 1 Z 10 EStG 1988**

### **Begünstigte Auslandstätigkeit**

Unter Bauausführung im weitesten Sinn sind alle Maßnahmen zu verstehen, die mit der Errichtung oder Erweiterung von Bauwerken (Hoch- und Tiefbauten) im Zusammenhang stehen. Dies ist auch dann der Fall, wenn der Auftragnehmer (Generalunternehmer) sich zur Erfüllung des Vertrages eines inländischen Unternehmers (Subunternehmers) bedient, weiters bei der Personalgestellung anlässlich der Errichtung begünstigter Vorhaben. Zu den begünstigten Tätigkeiten im Zusammenhang mit Bauausführungen im Ausland zählen auch die Vorbereitungshandlungen wie das Aufsuchen des entsprechenden Standortes sowie Vermessungen auf Grund eines bereits erteilten Auftrages und daran anschließende Tätigkeiten (Projektierung und bauliche Planung)" (LStR 1992, Rz 45).

Können auch Arbeiten im Anbotstadium bzw. vor Erteilung des endgültigen Auftrages die Steuerbefreiung gem. § 3 Abs. 1 Z 10 EStG begründen?

**Die Bestimmung des § 3 Abs. 1 Z 10 bezieht sich auf Tätigkeiten im Zusammenhang mit der Errichtung von Anlagen. Von einer Errichtung von Anlagen (Bauausführung, Montage usw.) kann nur dann ausgegangen werden, wenn zumindest ein Auftrag für das (Teil)Projekt erteilt worden ist. Vorbereitende Arbeiten zur Erlangung eines Auftrages (Arbeiten für eine Anbotserstellung) fallen nicht unter die Begünstigung, und zwar auch dann nicht, wenn im Nachhinein ein Auftrag für dieses Projekt erteilt wird.**

## **§ 3 Abs. 2 EStG 1988**

### **Hochrechnung**

Ein Steuerpflichtiger bezieht vom 1.1. bis 31.3. eines Jahres Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit aus dem Dienstverhältnis A. Vom 1.4. bis 31.12. desselben Jahres bezieht er Arbeitslosengeld. Neben dem Arbeitslosengeld bezieht er Einkünfte aus einer geringfügigen Beschäftigung aus dem Dienstverhältnis B.

Sind die aus dem Dienstverhältnis B stammenden Einkünfte in die gem. § 3 Abs. 2 EStG vorzunehmende Hochrechnung miteinzubeziehen?

**Hochzurechnen sind nur jene Einkünfte, die außerhalb des Zeitraumes der Arbeitslosigkeit bezogen wurden ("für das restliche Kalenderjahr"). Ganzjährig**

bezogene Pensionen sind daher ebenso nicht auf den Jahresbetrag hochzurechnen wie neben dem Arbeitslosengeld bezogene (geringfügige) Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit. Die Einkünfte aus dem Dienstverhältnis B sind daher nicht hochzurechnen.

## **§ 15 Abs. 2 EStG 1988**

### **Sachbezugswert für einen in Deutschland angeschafften PKW**

Eine deutsche Firma hat in Österreich eine Zweigniederlassung, in der sie u.a. einen Geschäftsführer beschäftigt. Diesem Geschäftsführer wird auch ein firmeneigener PKW zur Verfügung gestellt, der in Deutschland zu einem günstigeren Preis angeschafft wurde (keine Normverbrauchsabgabe, sofern der PKW entgegen den kraftfahrrechtlichen Bestimmungen in Österreich nicht angemeldet wurde).

Von welchem Anschaffungswert ist der Sachbezug für die private Nutzung des PKW zu ermitteln?

**Laut Verordnung über die bundeseinheitliche Bewertung bestimmter Sachbezüge, BGBl. Nr. 642/1992 i.d.F. BGBl. Nr. 274/1996, ist von den tatsächlichen Anschaffungskosten des Kraftfahrzeuges (einschließlich Umsatzsteuer und Normverbrauchsabgabe) auszugehen. Sowohl aus der Anführung des Klammerausdruckes als auch auf Grund des gemäß § 15 Abs. 2 EStG vorgesehenen Mittelpreises des Verbrauchsortes ist von Anschaffungskosten im Inland auszugehen. Dies ergibt sich auch aus der im § 4 Abs. 4 der Verordnung geregelten Sachbezugsbewertung für Gebrauchtfahrzeuge, mit der ebenfalls eine Wertermittlung nach objektiven Kriterien erreicht werden soll. In die Bemessungsgrundlage für die Berechnung des Sachbezugswertes (Anschaffungskosten) von neu angeschafften Kraftfahrzeugen sind daher die österreichische Umsatzsteuer und die Normverbrauchsabgabe miteinzubeziehen. In diesem Fall sind daher die Anschaffungskosten anstelle der ausländischen Umsatzsteuer um die inländische Umsatzsteuer sowie die Normverbrauchsabgabe zu erhöhen. Sofern die Anschaffungskosten im Ausland (ohne USt und Normverbrauchsabgabe) den marktüblichen (Endverbraucher)Preisen im Ausland entsprechen, ist hiervon nicht abzuweichen, weil grundsätzlich von einem gleichen Preisniveau innerhalb der EU-Staaten auszugehen ist.**

**Beispiel:**

<i>Anschaffungskosten in Deutschland netto</i>	<i>300.000 S</i>
<i>zuzüglich deutsche Umsatzsteuer 16%</i>	<i><u>48.000 S</u></i>
<i>Brutto</i>	<i>348.000 S</i>
<i>Bemessungsgrundlage für Sachbezugswert</i>	
<i>Anschaffungskosten in Deutschland netto</i>	<i>300.000 S</i>
<i>zuzüglich Normverbrauchsabgabe (angenommen 12%)</i>	<i><u>36.000 S</u></i>
<i>Zwischensumme</i>	<i>336.000 S</i>
<i>zuzüglich österreichische Umsatzsteuer 20%</i>	<i><u>67.200 S</u></i>
<i>Bemessungsgrundlage für Sachbezugswert</i>	<i>403.200 S</i>

**§ 15 Abs. 2 EStG 1988****Wohnraumbewertung (Generalsanierung)**

Ein vor 1945 erbautes Haus wurde seit 1990 nach und nach saniert.

Auf Kosten des Arbeitgebers wurden die Außenfassade, die Fenster und das Dach sowie die elektrischen und sanitären Installationen erneuert (alle Wasserleitungsrohre wurden ausgetauscht und die elektrischen Leitungen unter Putz verlegt) sowie eine Zentralheizung (Fernwärme) eingebaut. Fußböden und Sanitäranlagen (neue Badewanne, Waschtisch u. WC-Muschel) wurden vom Dienstnehmer auf seine Kosten saniert. Die Sanierungsarbeiten wurden 1998 abgeschlossen.

Können ab 1998 für die Dienstwohnung die Sachbezugswerte, die den Quadratmeterpreisen ab Baujahr 1993 entsprechen, angesetzt werden, weil nach Abschluß dieser Arbeiten von einer Generalsanierung gesprochen werden kann?

**Von einem generalsanierten Wohnraum ist dann auszugehen, wenn der Zustand des sanierten Gebäudes im wesentlichen dem eines neu errichteten Gebäudes entspricht.**

**Auch wenn sich die Instandsetzungs- bzw. Herstellungsaufwendungen, die letztendlich zum Ergebnis einer Generalsanierung führen, über einen längeren Zeitraum erstrecken, ändert dies nichts am Umstand, daß ab einem bestimmten Zeitpunkt von einem generalsanierten Wohnraum auszugehen ist. Gemäß § 2 Abs. 2 der Verordnung BGBl. Nr. 642/1992, gilt das Kalenderjahr des Abschlusses der Sanierung als Baujahr.**

## **§ 15 Abs. 2 EStG 1988**

### **Sachbezugsbewertung - Kreditgewährung in ausländischer Währung einer Bank als Arbeitgeber an deren Arbeitnehmer**

Liegt bei Gewährung von Krediten an Arbeitnehmer einer Bank in ausländischer Währung zu Konditionen, die auch VIP-Kunden der Bank erhalten, ein Vorteil aus dem Dienstverhältnis vor?

**Gemäß § 15 Abs. 2 EStG sind geldwerte Vorteile, wie beispielsweise Zinsersparnisse bei zinsverbilligten oder unverzinslichen Arbeitgeberdarlehen mit den üblichen Mittelpreisen des Verbrauchsortes anzusetzen. Gemäß dem BMF-Erlaß 07 0604/8-IV/7/96 vom 26.7.1996, ist bei Krediten in ausländischer Währung für die Ermittlung eines Vorteils aus dem Dienstverhältnis ein solcher dann gegeben, wenn ein Margenaufschlag von 1,5 % Punkten auf den jeweiligen Euromarktzinssatz (LIBOR für die Laufzeit von 12 Monaten) unterschritten wird und der Arbeitnehmer das Kursrisiko trägt. Der Umstand, daß an Großkunden (VIP-Kunden) Kredite zu günstigeren Bedingungen gegeben werden, ändert nichts daran, daß der "übliche Mittelpreis des Verbrauchsortes" höher ist. Gerade die Tatsache, daß nur ein kleiner Teil der Kunden diese Konditionen erhält, spricht dagegen, daß es sich um einen "Mittelpreis" handelt.**

**Ebenso wäre vorzugehen, wenn z.B. ein Großimporteur für Personenkraftwagen seinen Arbeitnehmern Rabatte gewährt, die den an Wiederverkäufer gewährten Rabatten entsprechen. Der Mittelpreis des Verbrauchsortes ist auch in diesem Fall nicht unter Berücksichtigung der an Wiederverkäufer gewährten Rabatte zu ermitteln, sondern entspricht jenen Preisen, die von Endverbrauchern (unter Berücksichtigung der an Endverbraucher üblicherweise gewährten Rabatte) zu zahlen sind.**

## **§§ 16, 34 EStG 1988**

### **Expatriates**

Gem. Erlaß des BMF vom 15.12. 1997 (GZ. 07 0701/1-IV/7/97) können bestimmte vom Arbeitgeber ersetzte Werbungskosten und außergewöhnliche Belastungen von Konzernmitarbeitern, die vorübergehend in einem Dienstverhältnis zu einem

österreichischen Betrieb stehen (Expatriates) bereits vom Arbeitgeber vor Anwendung des Lohnsteuertarifs berücksichtigt werden (für Zeiträume nach dem 30.11.1997).

Im Zuge der Veranlagung ist der Erlaß auf alle offenen Verfahren anzuwenden.

1. Kann die Erlaßregelung auch auf ausländische Arbeitskräfte außerhalb einer "konzerninternen Versetzung" angewendet werden, bei der arbeitsvertraglich oder aus tatsächlichen Gründen (z.B. aufgrund einer zeitlich begrenzten Arbeitserlaubnis) eine Befristung gegeben ist?
2. Kann die Erlaßregelung auch auf "Inlandsfälle" Anwendung finden, bei denen z.B. ein Arbeitnehmer aus dem Westen Österreichs zeitlich begrenzt eine Tätigkeit im Bereich Wien ausübt, der Heimatwohnsitz beibehalten wird und auch die Familie des Arbeitnehmers nach Wien übersiedelt?
3. Inwieweit kann die Erlaßregelung auch auf alleinstehende Arbeitnehmer Anwendung finden?

**Die erlaßmäßige Regelung bezieht sich nur auf Konzernmitarbeiter sowie auf Arbeitnehmer, die im Auftrag eines ausländischen Arbeitgebers bei dessen inländischer Betriebsstätte gemäß § 81 EStG tätig werden. Eine Unterscheidung zwischen verheirateten und nicht verheirateten Expatriates ist nicht vorzunehmen. Liegt eine inländische Betriebsstätte nicht vor, steht aber Österreich für die Einkünfte des entsendeten Arbeitnehmers das Besteuerungsrecht zu, sind die entsprechenden Ausgaben bei Vorliegen der allgemeinen Voraussetzungen bei der Veranlagung zu berücksichtigen.**

**Auf nicht entsendete ausländische Arbeitnehmer, die bei einem inländischen Arbeitgeber beschäftigt sind, ist der Erlaß nicht anzuwenden, und zwar auch dann nicht, wenn das Dienstverhältnis befristet ist.**

**Der Erlaß soll eine Vereinfachung der Lohnverrechnung bzw. eine erhöhte Rechtssicherheit für die angeführten ausländischen Konzernmitarbeiter, die vorübergehend in Österreich tätig sind, bewirken und praktische Erschwernisse von Ausländern im Zusammenhang mit einem nachträglichen Veranlagungsverfahren vermeiden. Unter anderem soll die Administration von üblichen "Nettolohnvereinbarungen" ermöglicht bzw. erleichtert werden (siehe hierzu Punkt 2 des Erlasses). Diese Voraussetzungen treffen auf inländische Arbeitnehmer nicht zu, sodaß der Erlaß auf Inländer nicht anzuwenden ist.**

## §§ 16 Abs. 1, 20 Abs. 1 Z 2 lit. e EStG 1988

### Familienheimfahrten mit arbeitgebereigenem Kfz

In welcher Höhe können Aufwendungen für Familienheimfahrten als Werbungskosten anerkannt werden, wenn dafür ein arbeitgebereigenes Kraftfahrzeug verwendet wird und der Arbeitnehmer den Sachbezugswert zu versteuern hat?

**Wird einem Arbeitnehmer vom Arbeitgeber ein Kraftfahrzeug zur Verfügung gestellt, so entstehen dem Arbeitnehmer Aufwendungen in Höhe des Sachbezuges für jene Fahrten, die keine "Dienstfahrten" im Rahmen dieses Dienstverhältnisses darstellen (z.B. für Fahrten Wohnung-Arbeitsstätte-Wohnung, für Familienheimfahrten, die keine Dienstreisen darstellen, und für weitere Privatfahrten). Jener Teil des Sachbezuges (der Aufwendungen für das arbeitgebereigene Kraftfahrzeug), der auf Familienheimfahrten entfällt, ist daher im Rahmen der Werbungskosten zu berücksichtigen (Nachweis durch Fahrtenbuchführung). Der Grenzbetrag gem. § 20 Abs. 1 Z 2 lit. e EStG ist zu beachten.**

#### *Beispiel:*

*Ein Arbeitnehmer verfügt über ein arbeitgebereigenes Kraftfahrzeug mit Anschaffungskosten in Höhe von 200.000 S. Der Sachbezugswert beträgt monatlich 3.000 S (36.000 S jährlich). Das Ausmaß der Privatfahrten (keine Dienstfahrten) beträgt 20.000 km; hiervon entfallen auf Familienheimfahrten 4.000 km (20 % der Privatfahrten). Vom jährlichen Sachbezug sind daher 20 %, das sind 7.200 S als Werbungskosten für Familienheimfahrten zu berücksichtigen.*

Keinesfalls können das amtliche Kilometergeld oder die Kosten des Massenbeförderungsmittels zum Ansatz kommen, wenn für Familienheimfahrten das dienstgebereigene Kraftfahrzeug verwendet wird. Keine Werbungskosten liegen vor, wenn die Heimfahrten mit dem arbeitgebereigenen Fahrzeug Dienstreisen darstellen (z.B. ein Vertreter oder ein Monteur kehrt am Freitag von seiner Dienstreise in die Firma zurück und beginnt am Montag eine neue Dienstreise zu einem neuen Einsatzort).



## § 16 Abs. 1 EStG 1988

### Fortbildungskosten

1. Ein praktischer Arzt besucht in London am Institut für Hygiene und Tropenmedizin einen zweijährigen Lehrgang für Tropenmedizin mit dem Ausbildungsziel "Facharzt für Tropenmedizin". Während dieses zweijährigen Lehrganges erzielt er keinerlei Einkünfte.
2. Ein Steuerpflichtiger der das Medizinstudium abgeschlossen aber noch keine Arztpraxis eröffnet hat, absolviert in der Schweiz eine mehrjährige Ausbildung zum Psychologen.
3. Ein Intensivmediziner besucht einen mehrmonatigen "Ausbildungslehrgang für Akupunktur".

Liegt in diesen Fällen "Berufsausbildung" oder "Berufsfortbildung" vor ?

**Fortbildungskosten dienen dazu, in dem jeweils ausgeübten Beruf auf dem laufenden zu bleiben, um den jeweiligen Anforderungen gerecht zu werden (siehe LStR 1992, RZ 214). Für die Klärung der damit wesentlichen Frage nach der Berufsidentität ist unter Bedachtnahme auf Berufszulassungsregeln das Berufsbild maßgebend, wie es sich nach der Verkehrsauffassung auf Grund des Leistungsprofils des betreffenden Berufes darstellt (vgl. VwGH vom 19.3.1997, ZI. 95/13/0238, 0239). Mit der Berechtigung zur Ausübung des ärztlichen Berufes ist das Berufsbild des Arztes erfüllt, sodaß sämtliche danach erfolgende medizinische Weiterbildungen oder Spezialisierungen als Berufsfortbildung anzusehen sind. In den Fällen 1 und 3 liegt daher Berufsfortbildung vor.**

**Nicht abzugsfähige Berufsausbildung liegt dagegen vor, wenn die Bildungsmaßnahmen der Erlangung eines anderen Berufes dienen. Ein Zweitstudium kann aber ausnahmsweise dann als Werbungskosten anerkannt werden, wenn schon das Erststudium wesentliche Grundlage für die Berufsausübung ist und das Zweitstudium seiner Art nach geeignet ist, den für die praktische Berufsausübung bereits gegebenen Wissensstand weiter auszubauen (vgl. VwGH vom 7.4.1981, 14/2763/80). In diesem Fall ist es aber erforderlich, daß der jeweilige Beruf bereits ausgeübt wird. Im Fall 2 liegt daher ebenfalls Berufsfortbildung vor.**

## § 16 Abs. 1 Z 4 EStG 1988

### Pflichtbeiträge gemäß § 2 Abs. 1 Z 3 GSVG als Werbungskosten

Gemäß vorgenannter Gesetzesnorm haben Geschäftsführer einer GesmbH Pflichtbeiträge an die Sozialversicherungsanstalt der Gewerblichen Wirtschaft zu bezahlen. Diese Beiträge werden bei den Geschäftsführern, die an der GesmbH nicht wesentlich beteiligt sind, in der Regel im Zuge der Gehaltsabrechnung von der Lohnsteuerbemessungsgrundlage abgezogen. Dabei wird auf eine Aufteilung der Beiträge für laufende und sonstige Bezüge Bedacht genommen, da nach dem StruktAnpG 1996 die Beiträge, welche auf die sonstigen Bezüge entfallen, nur mehr bei diesen in Abzug gebracht werden dürfen.

Wie ist vorzugehen, wenn die Pflichtbeiträge im Rahmen der Arbeitnehmerveranlagung als Werbungskosten beantragt werden?

**Die Berücksichtigung von Pflichtbeiträgen an die Sozialversicherungsanstalt der gewerblichen Wirtschaft im Rahmen der laufenden Lohnverrechnung hat zur Voraussetzung, daß die Beiträge vom Arbeitgeber einbehalten und unmittelbar an den Versicherungsträger abgeführt werden. Andernfalls hat eine Berücksichtigung der Pflichtbeiträge als Werbungskosten bei der Veranlagung zu erfolgen (siehe Lohnsteuerprotokoll 1997 zu § 62 Z 4 EStG). Bei der Berücksichtigung der Beiträge als Werbungskosten hat durch den Bearbeiter der Einkommensteuerveranlagung eine Verminderung der sonstigen Bezüge um die darauf entfallenden Pflichtbeiträge im Rahmen einer "Lohnzettelbearbeitung" zu erfolgen.**

#### *Beispiel:*

*Die GSVG-Pflichtbeiträge eines nichtselbständig tätigen GesmbH-Geschäftsführers werden mit insgesamt 140.000 S jährlich angenommen. Davon entfallen auf die sonstigen Bezüge 20.000 S. Die Bruttobezüge (Kennzahl 210) betragen 840.000 S, die sonstigen Bezüge innerhalb des Jahressechstels betragen 120.000 S. Die auf diese sonstigen Bezüge entfallende einbehaltene Lohnsteuer beträgt 6.690 S. Der Lohnzettel ist bei der Veranlagung wie folgt zu korrigieren:*

<i>Insgesamt einbehaltene SV-Beiträge</i>	<i>20.000 S</i>
<i>abzüglich SV-Beiträge für sonstige Bezüge (Kennzahl 225)</i>	<i>20.000 S</i>
<i>Kennzahl 230</i>	<i>0 S</i>

*Die auf die laufenden Bezüge entfallenden Sozialversicherungsbeiträge in Höhe von 120.000 S sind als Werbungskosten (ohne Kürzung um das Werbungskostenpauschale) zu berücksichtigen.*

## § 16 Abs. 1 EStG 1988

### Zahlungen von Gendarmeriebeamten an "Verbindungsleute" als Werbungskosten

Im Landesgendarmeriekommando sind zivile Beamte in den Gruppen "Suchtgift", "Einbruch/Einbruchdiebstahl" und "Schmuggel und Schlepperwesen" tätig. Für diese Beamten steht monatlich ein bestimmter pauschaler Betrag für diverse Zahlungen an sogenannte "Verbindungsmänner (Informanten)" zur Verfügung. Diese Mittel reichen jedoch nach deren Vorbringen oft nicht aus, um eine effiziente Gestaltung der Verbrechensbekämpfung zu gewährleisten. Den Kriminalisten erwachsen erhebliche zusätzliche Kosten, um an Tips und Hintergrundinformationen von Informanten zu kommen. Diese zusätzlichen Kosten, die die Kriminalisten selbst zu tragen haben, betragen nach deren Vorbringen jährlich bis zu 15.000 S. Die Namen der "V - Leute" werden jedoch weder den Gerichten noch den Finanzämtern bekanntgegeben.

Können solche Aufwendungen von Kriminalbeamten grundsätzlich als Werbungskosten berücksichtigt werden und wenn ja, in welcher Höhe?

**Grundsätzlich sind die angesprochenen Aufwendungen in dem Ausmaß als glaubhaft gemacht anzusehen, in dem der Arbeitgeber entsprechende Ersätze an die Erhebungsorgane leistet. Höhere Aufwendungen erscheinen daher nicht glaubhaft. Davon unbenommen bleibt aber dem Arbeitnehmer die Möglichkeit, sämtliche Aufwendungen im vollen Umfang nachzuweisen.**

## § 16 Abs. 1 Z 6 EStG 1988

### Pendlerpauschale

Ein Steuerpflichtiger mit Wohnsitz in Kitzbühel ist am Vormittag bei einem Arbeitgeber in Wörgl, am Nachmittag bei einem Arbeitgeber in Kitzbühel tätig. Für die Strecke Kitzbühel - Wörgl steht ihm das "Kleine Pendlerpauschale" zu. Es ist ihm jedoch nicht möglich, bei Benützung öffentlicher Verkehrsmittel rechtzeitig zum Dienstantritt nachmittags in Kitzbühel zu sein, sodaß er gezwungen ist, für die Fahrt Kitzbühel - Wörgl - Kitzbühel das eigene KFZ zu benützen. Er beantragt daher das "Große Pendlerpauschale".

**Für die Fahrten Kitzbühel - Wörgl - Kitzbühel steht das "Kleine Pendlerpauschale" zu, wenn die Benützung der öffentlichen Verkehrsmittel für die Fahrt Kitzbühel - Wörgl - Kitzbühel (bezogen auf das Dienstverhältnis in**

Wörgl) möglich und zumutbar ist. Da dies im gegenständlichen Fall (Sachverhaltsfrage) offensichtlich nicht möglich ist, steht das "Große Pendlerpauschale" zu. Die Unzumutbarkeit kann auch durch die zeitliche Lagerung des Arbeitsbeginnes beim zweiten Dienstverhältnis gelegen sein. Für das zweite Dienstverhältnis steht kein Pendlerpauschale zu.

Für Fahrten zwischen zwei Arbeitsstätten können aber nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes Fahrtkosten als Werbungskosten zustehen.

Voraussetzung für die Berücksichtigung von Fahrtkosten als Werbungskosten ist aber, daß ein zusätzlicher Aufwand für diese Fahrten entsteht, und dieser Aufwand nicht bereits durch den Verkehrsabsatzbetrag und das Pendlerpauschale abgegolten wurde. Mit dem Verkehrsabsatzbetrag und dem Pendlerpauschale sind die Fahrten zwischen Wörgl und Kitzbühel bereits abgegolten - und zwar unabhängig davon, welches Verkehrsmittel der Arbeitnehmer tatsächlich verwendet. Sofern tatsächlich die Fahrt von der Arbeitsstätte in Wörgl unmittelbar zum Arbeitgeber in Kitzbühel erfolgt (und ein Aufsuchen der Wohnung nicht stattfindet) stehen daher jene Fahrtkosten, die zusätzlich innerhalb von Kitzbühel zum Arbeitgeber in Kitzbühel anfallen, als Werbungskosten zu. Für dieselbe Fahrtstrecke, die auch auf der Heimfahrt vom Arbeitgeber in Wörgl zur Wohnung in Kitzbühel befahren wird, können keine zusätzlichen Werbungskosten berücksichtigt werden, weil diese Fahrtkosten bereits als Kosten für Fahrten Wohnung - Arbeitsstätte - wenn auch pauschaliert - abgegolten sind.

## **§ 16 Abs. 1 Z 9 EStG 1988**

### **Beruflich veranlaßte Reisen - Kilometergeld**

Der Arbeitgeber bezahlt seinem Dienstnehmer im Kalenderjahr anhand eines ordnungsgemäß geführten Fahrtenbuches für 45.000 km ein Kilometergeld von 3 S je km. Der Dienstnehmer beantragt Differenzwerbungskosten von 1,90 S je km.

Wie sind die "Differenzwerbungskosten" zu ermitteln?

Bei Ermittlung der Werbungskosten sind die gesamten steuerfrei belassenen Kostenersätze des Arbeitgebers zu berücksichtigen. Vom Arbeitgeber wurden im gegenständlichen Beispiel Kostenersätze in Höhe von insgesamt 135.000 S geleistet, die bei Ermittlung der Werbungskosten gegenzurechnen sind, und

zwar unabhängig davon, ob vom Abgabepflichtigen Aufwendungen in Höhe der tatsächlichen Kosten oder in Höhe des amtlichen Kilometergeldes geltend gemacht werden.

**Berechnung der Werbungskosten:**

<b>Maximales amtliches Kilometergeld</b>	<b>30.000 km x 4,90 S =</b>	<b>147.000,00 S</b>
<b>abzüglich Ersätze des Arbeitgebers</b>	<b>45.000 km x 3,00 S=</b>	<b><u>135.000,00 S</u></b>
<b>Differenzwerbungskosten</b>		<b>12.000,00 S</b>

Unabhängig davon können die anteiligen tatsächlichen Kosten nachgewiesen und um die gesamten Ersätze des Arbeitgebers gekürzt werden.

## **§ 16 Abs. 1 Z 9 EStG 1988**

### **Fahrten zum Familienwohnsitz**

Ein Außendienstmitarbeiter mit Dienststelle (Firmensitz) in Innsbruck hat seinen Familienwohnsitz in Zirl. Im Kalenderjahr 1997 wird er drei Monate lang (über Auftrag des Arbeitgebers) bei einem Betrieb in Reutte (ca. 90 km von Zirl entfernt) tätig. Vom Arbeitgeber bekommt er auf Grund einer lohngestaltenden Vorschrift Tages- und Nächtigungsgeld gemäß § 26 ersetzt. Der Außendienstmitarbeiter kehrt unter Verwendung seines PKW jeden Tag an seinen Familienwohnsitz in Zirl zurück. Hinsichtlich dieser Fahrten begehrt er die Anerkennung der entsprechenden Kilometergelder als Werbungskosten.

Können die Fahrtaufwendungen in Höhe des amtlichen Kilometergeldes für die täglichen Fahrten vom Einsatzort in Reutte zum Wohnort in Zirl als Werbungskosten anerkannt werden?

**Beim gegebenen Sachverhalt liegt ab dem 6. Tag ein neuer Mittelpunkt der Tätigkeit vor. Für die ersten fünf Tage stehen Werbungskosten für Tagesgeld und Fahrtkosten zu. Ab dem sechsten Tag sind die Fahrten als Fahrten Wohnung - Arbeitsstätte zu beurteilen. Die Aufwendungen hierfür sind mit dem Verkehrsabsetzbetrag bzw. einem allfälligen Pendlerpauschale abgegolten (siehe hiezu auch Erkenntnis des VwGH vom 26.6.1990, ZI. 87/14/0024). Sowohl bei Berücksichtigung der Reisekosten für die ersten fünf Tage als auch des Pendlerpauschales sind Reisekostenvergütungen des Arbeitgebers (in diesem Fall das Nächtigungspauschale, das Tagesgeld und Fahrtkostenersätze) gegenzurechnen. Angemerkt wird, daß jenes Pendlerpauschale, das für Fahrten**

von seinem Wohnort zur Dienststelle in Innsbruck allenfalls berücksichtigt wurde, für den vorgenannten Zeitraum nicht zusteht. Eine andere Beurteilung könnte allenfalls erfolgen, wenn der Außendienstmitarbeiter jeweils vor Fahrtbeginn die Dienststelle in Innsbruck zur Verrichtung dienstlicher Obliegenheiten aufsuchen würde (Fahrten zwischen zwei Mittelpunkten der Tätigkeit).

Diese Beurteilung kann dazu führen, daß zusätzliche Werbungskosten (zu den Ersätzen des Arbeitgebers) nicht zustehen. Die nach der lohngestaltenden Vorschrift gezahlten Ersätze bleiben gemäß § 26 Z 4 EStG (lohngestaltende Vorschrift) steuerfrei. Hinzuweisen ist allerdings auf den Umstand, daß die Auszahlung des Nächtigungspauschales nur dann zurecht steuerfrei erfolgt, wenn der Einsatzort vom Wohnort mindestens 120 km entfernt ist. In diesen Fällen hat der Arbeitgeber nicht zu prüfen, ob der Arbeitnehmer tatsächlich nächtigt.

## **§ 16 Abs. 1 Z 9 EStG 1988**

### **Reisekosten Vertreter**

Ein Steuerpflichtiger ist als Vertreter tätig und betreut das Gebiet Unterinntal östlich von Innsbruck mit Seitentälern. Während des ganzen Jahres bereist er ausschließlich dieses Gebiet.

Sind für diese Fahrten Tagesgelder als Werbungskosten anzuerkennen ?

Eine Vertretertätigkeit ist grundsätzlich nicht unter Fahrttätigkeit im Sinne des Erlasses vom 15.5.1997, Zl. 07 0305/1-IV/7/97 zu subsumieren. Allerdings kann es auf Grund der regelmäßigen Bereisung mehrerer Orte im Rahmen einer Reiseroute dazu kommen, daß die günstigen Verpflegungsmöglichkeiten bekannt sind und auch von der Vermutung auszugehen ist, daß von diesen Möglichkeiten im Rahmen dieser Reise Gebrauch gemacht wird. Wenn daher im Zuge von regelmäßigen Reisen mehrere Orte eines Zielgebietes angefahren werden, kann man keine willkürliche Festlegung des Reisezieles auf einen bestimmten Ort vornehmen, sondern es wird von einem einheitlichen Zielgebiet auszugehen sein.

In diesem Zusammenhang wird auf das Erkenntnis des VwGH vom 28.5.1997, Zl. 96/13/0132, verwiesen, in dem der Gerichtshof Sprengel mehrerer

**Bezirksgerichte als Mittelpunkt der Tätigkeit eines Beamten der Staatsanwaltschaft ansieht.**

**An dieser Rechtsansicht würde auch der Umstand nichts ändern, wenn sich das ständige Betreuungsgebiet dieses Vertreters auch auf unmittelbar angrenzende Bereiche in Südtirol oder Bayern erstreckt.**

## **§ 16 Abs. 1 Z 9 EStG 1988**

### **Reisekosten - Bundesheer**

Angehörige des Bundesheeres nehmen an Manövern oder Truppenübungen teil oder leisten Dienst zur Sicherung der Außengrenzen. Die Unterkunft wird dabei vom Arbeitgeber zur Verfügung gestellt und die Verpflegung erfolgt durch die heeres eigene Küche.

Stehen (Differenz)Werbungskosten für die Zeit der Truppenübungen zu?

**Sofern vom Arbeitgeber eine Nächtigungsmöglichkeit bzw. die Verpflegung zur Verfügung gestellt werden, entstehen keine Mehraufwendungen, sodaß weder Nächtigungspauschale noch steuerfreies Tagesgeld zustehen (siehe hierzu auch RZ 183 der LStR 1992 sowie VwGH vom 24.2.1993, ZI. 91/13/0252, betreffend eine vom Arbeitgeber zur Verfügung gestellte Nächtigungsmöglichkeit).**

## **§ 16 Abs. 1 Z 9 EStG 1988**

### **Differenzwerbungskosten bei Fahrtätigkeit**

Durch den Erlaß des BMF vom 15.5.1997, ZI. 07 0305/1-IV/7/97, betreffend Aufwendungen für beruflich veranlaßte Reisen gemäß § 16 Abs. 1 Z 9 EStG und Differenzwerbungskosten bei Fahrtätigkeit, wurden die Randzahlen 179, 180, 181 und 182 der Lohnsteuerrichtlinien 1992 ab 1.1.1997 abgeändert. Laut RZ 181 wird u.a. ein weiterer Mittelpunkt der Tätigkeit hinsichtlich des Fahrzeuges begründet, wenn u.a. die Fahrtätigkeit regelmäßig in einem lokal eingegrenzten Bereich ähnlich einer Patrouillentätigkeit ausgeführt wird, oder wenn die Fahrtätigkeit auf (nahezu) gleichbleibenden Routen ähnlich einem Linienverkehr erfolgt (z.B. Zustelldienst, bei dem wiederkehrend dieselben Zielorte angefahren werden).

Bei großen Baustoffhändlern werden u.a. die täglichen Routen, die einmal ins Mühlviertel, dann nach Salzburg, Niederösterreich oder in den Raum Wien führen und meistens einmal pro Woche durchgeführt werden, auf Grund der Wohnorte der zu beliefernden Kunden

zusammengestellt (z.B. Fliesenauslieferungen einmal an verschiedene Kunden und auch Zustellungen gleichzeitig an Einzelhandelsunternehmen).

In den vorgelegten Aufstellungen wird meistens als Ziel der Ort angeführt, der an diesem Tag vom Auslieferungslager am weitesten entfernt ist.

Stehen für diese Fahrten, die für die Auslieferungsfahrer auf Grund von Kundenbestellungen zwar täglich durch die Fuhrparkleiter neu zusammengestellt werden, die aber dennoch mit einer gewissen Regelmäßigkeit in bestimmte Zielgebiete erfolgen, Differenzwerbungskosten gemäß § 16 Abs. 1 Z 9 EStG zu?

**Bei Zustelldiensten, wie z.B. bei Fahrten von den Zentralen von Handelsketten zu den entsprechenden Filialen, bei den Zustelldiensten von Brauereien und von Molkereien und Bäckereien an Geschäfte und Privatpersonen ist regelmäßig davon auszugehen, daß das Fahrzeug im Hinblick auf die immer wieder angefahrenen Zielgebiete den Mittelpunkt der Tätigkeit darstellt. Im übrigen ist davon auszugehen, daß den Fahrern die günstigen Verpflegungsmöglichkeiten in diesen Bereichen bekannt sind (siehe hiezu Erkenntnis des VwGH vom 28.5.1997, ZI. 96/13/0132). Die Geltendmachung von Tagesdiäten als Werbungskosten bzw. als Differenzwerbungskosten ist daher nicht möglich.**

## **§ 16 Abs. 1 Z 9 EStG 1988**

### **Differenzwerbungskosten**

Was versteht man unter dem in der RZ 179 der LStR 1992 ab 1.1.1997 verwendeten Begriff "regelmäßig wiederkehrend tätig"?

**Die Tätigkeit an einem Einsatzort ist dann regelmäßig wiederkehrend (und führt zu einem weiteren Mittelpunkt der Tätigkeit), wenn der Arbeitnehmer an diesem Ort mindestens einmal wöchentlich tätig wird.**

## **§ 18 Abs. 1 Z 3 lit. c EStG 1988**

### **Sanierungsaufwendungen**

Ein Steuerpflichtiger verfügt über ein zweites Eigenheim, welches er unentgeltlich Dritten (den Eltern) zur Nutzung überläßt. Im Kalenderjahr 1997 läßt er durch einen befugten Unternehmer über seinen unmittelbaren Auftrag sämtliche Fenster dieses Eigenheimes austauschen.



Können diese Sanierungsaufwendungen als Sonderausgaben berücksichtigt werden?

**Ausgaben können gemäß 18 Abs. 1 EStG nur als Sonderausgaben berücksichtigt werden, soweit sie nicht Betriebsausgaben oder Werbungskosten sind.**

**Sanierungsaufwendungen für unentgeltlich überlassene Wohnräume, die vom Eigentümer geleistet werden, stellen bei diesem Sonderausgaben dar. Werden die Sanierungsaufwendungen vom Wohnungsbenutzer getragen, stellen sie bei diesem Sonderausgaben dar. Der Wohnungsbenutzer kann allerdings Sanierungsaufwendungen nur hinsichtlich des von ihm genutzten Wohnraumes geltend machen, während beim Eigentümer die unmittelbare Nutzung des Wohnraumes nicht erforderlich ist.**

## **§ 18 Abs. 1 Z 3 lit. c EStG 1988**

### **Erschließungsbeiträge als Kosten der Wohnraumsanierung**

Nach RZ 333 der LStR 1992 sind im Zusammenhang mit dem nachträglichen Anschluß an Versorgungsnetze (Wasser-, Kanal- und Stromversorgung) Aufwendungen für das Herstellen eines Anschlusses im Wohnraum, für die Zuleitung zum Versorgungsnetz sowie für Anschlußgebühren als Sanierungsmaßnahmen bzw. als Sonderausgaben absetzbar.

Bei Erstellen eines Sammelkanals wird für alle im Einzugsbereich dieses Sammelkanals befindlichen Liegenschaften, die im Flächenwidmungsplan als Baufläche gewidmet sind, ein Erschließungsbeitrag, der sich nach der Grundstücksfläche der Liegenschaft richtet, durch die Gemeinde vorgeschrieben. Für den Anschluß an das Kanalnetz wird zusätzlich eine Anschlußgebühr in Rechnung gestellt.

Ist bei nachträglichem Anschluß an das Kanalnetz neben der Anschlußgebühr auch der Erschließungsbeitrag im Rahmen des § 18 Abs. 1 Z 3 lit. c EStG als Kosten der Wohnraumsanierung absetzbar?

**Einmalige im Zusammenhang mit dem Kanalanschluß vorgesehene von vorneherein feststehende Kosten stellen einen Sanierungsaufwand dar, und zwar auch dann, wenn sie in der Folge in Raten zu entrichten sind. Davon zu unterscheiden sind die laufend zu entrichtenden Benützungsgebühren oder andere auf unbestimmte Zeit laufend zu entrichtende Kostenbestandteile. Liegt ein Anschluß bereits vor und sind in späterer Folge z.B. für einen bestimmten Zeitraum zusätzliche Zahlungen für Sanierungsarbeiten am Kanalnetz oder an**

der Kläranlage zu leisten, sind diese wie laufende Betriebsgebühren nicht abzugsfähig.

## **§ 25 Abs. 1 Z 1 und § 33 Abs. 8 EStG 1988**

### **Einkünfte von KrankenpflegeschülerInnen**

Wie sind die Einkünfte von KrankenpflegeschülerInnen steuerlich zu beurteilen? Haben Krankenpflegeschülerinnen auf Grund Ihrer Einkünfte Anspruch auf Negativsteuer?

Das "Taschengeld" sowie allfällige andere Bezugsbestandteile, die KrankenpflegeschülerInnen im Rahmen der Ausbildung erhalten, stellen Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit gemäß § 25 Abs. 1 Z 1 EStG dar. Die Bereitstellung einer Unterkunft führt analog der Bereitstellung des "Burschenzimmers" im Gastgewerbe nicht zur Zurechnung eines steuerpflichtigen Sachbezuges. Der Erlaß vom 5. April 1979, wonach die Bezüge gemäß § 3 Z 5 EStG 1972 steuerfrei zu behandeln sind, ist auf das EStG 1988 nicht anzuwenden. Der Umstand, daß arbeitsrechtlich kein Dienstverhältnis der Ausbildungsinstitution mit der auszubildenden Person besteht, ist für die Beurteilung der Einkünfte nicht maßgeblich. Der Verwaltungsgerichtshof hat diesbezüglich in mehreren Erkenntnissen entschieden, daß für die Beurteilung der Steuerpflicht die Rechtsbeziehungen nach abgabenrechtlichen Gesichtspunkten zu untersuchen sind. (Vergleiche hiezu Erkenntnis vom 22. 2. 1996, Zl. 94/15/0123; ein Lehrbeauftragter begründet nach hochschulorganisationsrechtlichen Vorschriften kein Dienstverhältnis zur Hochschule, dennoch sind die Einkünfte steuerrechtlich als solche aus nichtselbständiger Arbeit zu beurteilen.)

Für KrankenpflegeschülerInnen sind daher Lohnzettel gemäß § 84 EStG an das Finanzamt zu übermitteln. Ebenso besteht Anspruch auf Erstattung von Negativsteuer unter den Voraussetzungen des § 33 Abs. 8 EStG.

## **§ 26 Z 2 EStG 1988**

### **Telefonkostenersatz an Außendienstmitarbeiter**

Laut Besprechungsergebnis der Gebietskrankenkassen beim Hauptverband der österreichischen Sozialversicherungsträger in Wien (Klarstellungen, Fragen und Auslegungen zur 54. ASVG-Novelle), veröffentlicht im ARD 4917/17 vom 13.3.1998, wurde

vereinbart, daß ein pauschaler (monatlicher) Telefonkostenersatz für Außendienstmitarbeiter (z.B. Monteure) in der Höhe von 200 S als beitragsfreier Aufwandsersatz anerkannt wird.

Dieser Telefonkostenersatz wäre an und für sich beitragspflichtig, auf Grund des geringen Betrages sollte allerdings von einer Beitragspflicht abgesehen werden.

Kann ein pauschaler Telefonkostenersatz für Außendienstmitarbeiter in dieser Höhe auch lohnsteuerfrei behandelt werden?

**Pauschale Auslagenersätze sind grundsätzlich steuerpflichtig, können aber bei entsprechendem Nachweis zu Werbungskosten führen (siehe RZ 479 der LStR 1992 sowie die dort zitierte Judikatur). Der Nachweis entsprechender Kosten kann daher nur im Veranlagungsverfahren erfolgen, das Pauschale ist aber immer lohnsteuerpflichtig.**

## **§ 26 Z 4 EStG 1988**

### **Reisekosten bei Arbeitskräfteüberlassung**

Führt bei der Überlassung von Arbeitskräften i.S.d. Arbeitskräfteüberlassungsgesetzes das Tätigwerden am Arbeitsort des Beschäftigers zu einer (Dienst)Reise bzw. ist die Anreise zur ersten Arbeitsstelle eine (Dienst)Reise?

Ist die "Versetzung" zur zweiten Arbeitsstelle eine (Dienst)Reise?

Wie ist vorzugehen, wenn eine tägliche Heimfahrt nicht zumutbar ist (Unterscheidung erster - zweiter Dienstreisetatbestand)?

Wie ist vorzugehen, wenn für den Beschäftiger ein Kollektivvertrag maßgeblich ist?

**Das Arbeitskräfteüberlassungsgesetz enthält keinen eigenständigen Begriff einer Dienstreise. Ebenso liegt derzeit für den Bereich der Arbeitskräfteüberlassung keine lohngestaltende Vorschrift mit einem diesbezüglichen Dienstreisebegriff vor. Es kommt daher für den Bereich der Arbeitskräfteüberlassung der steuerliche Dienstreisebegriff zur Anwendung. Wird der (überlassene) Arbeitnehmer vom Überlasser zur Dienstverrichtung an einen bestimmten Arbeitsort des Beschäftigers entsendet, liegt demnach eine Dienstreise gemäß § 26 Z 4 EStG (nach dem ersten Tatbestand für fünf Tage, nach dem zweiten Tatbestand für 6 Monate) vor, und zwar bereits bei der Entsendung zur ersten Arbeitsstelle. Bei einer täglichen Heimfahrt vom**

Arbeitsort des Beschäftigten liegen nach dem fünften Kalendertag Fahrten Wohnung - Arbeitsstätte im Sinne des § 16 Abs. 1 Z 6 EStG vor. Ist die tägliche Heimfahrt nicht zumutbar und wird tatsächlich genächtigt, stehen Tagesgelder gemäß § 26 Z 4 EStG für die Dauer von 6 Monaten zu. Die erste und letzte Fahrt gilt im Hinblick auf den Auftrag des Überlassers als Dienstreise. Werden vom Arbeitgeber keine Ersätze geleistet, stehen in diesem Fall ebenfalls Aufwendungen für die erste und letzte Fahrt als Werbungskosten im Sinne des § 16 Abs. 1 Z 9 EStG zu. Tagesgelder stehen diesfalls nur für 5 Tage als Werbungskosten zu. Unabhängig davon sind die Kosten der doppelten Haushaltsführung oder die Kosten der Nächtigung (wenn keine kostenlose Nächtigungsmöglichkeit bereitgestellt wird) sowie Aufwendungen für Familienheimfahrten nach den allgemeinen Voraussetzungen als Werbungskosten zu berücksichtigen.

Bei einer Versetzung durch den Überlasser zu einem neuen Einsatzort können nach den allgemeinen Voraussetzungen neuerlich Reisekosten zustehen. Der Erlaß vom 15. 5. 1997, ZI. 07 0305/1-IV/7/97, ist zu beachten.

Unternimmt der überlassene Arbeitnehmer im Auftrag des Beschäftigten eine Dienstreise, stehen mangels eines Reisebegriffes nach einer lohngestaltenden Vorschrift Reisekosten auf Grund des steuerlichen Dienstreisebegriffes zu.

Die bisherige Aussage unter RZ 489 der LStR 1992, wonach für überlassene Arbeitnehmer der Kollektivvertrag des Beschäftigten zur Anwendung kommt, kann mangels entsprechender rechtlicher und tatsächlicher Voraussetzungen nicht mehr aufrechterhalten werden. Sofern von Überlassern oder Beschäftigten Reisekosten an überlassene Arbeitnehmer nach einem Kollektivvertrag des Beschäftigten geleistet wurden, ist dies für die Vergangenheit nicht zu beanstanden. Im Hinblick auf die bisherige Aussage in den LStR 1992 kann diese Vorgangsweise bis 31. Dezember 1998 fortgesetzt werden. Ab Jänner 1999 sind derartige Reisekosten nur mehr im Rahmen des steuerlichen Reisekostenbegriffes steuerfrei zu berücksichtigen.

## § 26 Z 4 EStG 1988

### Höhe der Reisekostenersätze bei Dienstreisen laut lohngestaltender Vorschrift

Können bei Dienstreisen laut lohngestaltender Vorschrift die dort vorgesehenen Reisekostenersätze auf die Beträge des § 26 Z 4 EStG aufgestockt werden?

**Aus dem Wortlaut der Verordnung BGBl. II Nr. 306/1997, geht hervor, daß Tagesgelder nur insoweit steuerfrei bleiben können, als der Arbeitnehmer Anspruch auf Grund einer lohngestaltenden Vorschrift hat. Eine Aufstockung auf die Sätze des § 26 Z 4 EStG ist nur dann bzw. solange möglich, als gleichzeitig die Voraussetzungen für eine Dienstreise nach der Legaldefinition gegeben sind.**

#### *Beispiel:*

*Ein Arbeitnehmer wird für die Dauer von einem Monat an einem neuen Einsatzort tätig (tägliche Heimkehr zur Wohnung). Laut Kollektivvertrag besteht ein Anspruch auf Tagesgeld in Höhe von 240 S (für 12 Stunden). Vom Arbeitgeber werden 360 S als Tagesgeld (für 12 Stunden) gezahlt. Soweit eine Dienstreise auch nach dem steuerrechtlichen Dienstreisebegriff vorliegt - das ist im gegenständlichen Fall für die ersten fünf Tage - bleiben als Tagesgeld 360 S steuerfrei. Ab dem sechsten Tag steht nach dem steuerrechtlichen Dienstreisebegriff kein steuerfreies Tagesgeld mehr zu. Auf Grund des Kollektivvertrages besteht Anspruch auf 240 S pro Tag, die nach der Verordnung weiterhin steuerfrei bleiben, während der darüber hinaus gezahlte Betrag in Höhe von 120 S steuerpflichtig ist.*

## § 33 Abs. 4 Z 1 EStG 1988

### Grenzbetragsermittlung für den Alleinverdienerabsetzbetrag

Voraussetzung für die Zuerkennung des Alleinverdienerabsetzbetrages ist u.a., daß der (Ehe)Partner (§106 Abs. 3) bei mindestens einem Kind (§ 106 Abs. 1) Einkünfte von höchstens 60.000 S jährlich, sonst Einkünfte von höchstens 30.000 S jährlich erzielt.

Können die ab 1.1.1997 auf die Bezüge, die mit einem festen Steuersatz zu versteuern sind, entfallenden Beiträge im Sinne des § 62 Z 3, 4 und 5, die nach § 67 Abs. 12 EStG vor Anwendung des festen Steuersatzes in Abzug zu bringen sind, nun weiterhin auch bei der Ermittlung der Grenzbeträge betreffend die Zuerkennung des Alleinverdienerabsetzbetrages Berücksichtigung finden?

**Zur Ermittlung des Grenzbetrages sind die Bruttobezüge (KZ 210) unter anderem um die sonstigen Bezüge innerhalb des Jahressechstels (inklusive der**

darauf entfallenden Sozialversicherungsbeiträge) - sofern diese unter der Freigrenze von 23.000 S liegen, zu kürzen.

*Beispiel:*

<i>Bruttobezüge (KZ 210)</i>	<i>70.000 S</i>
<i>Sonstige Bezüge innerhalb des Jahressechstels</i>	<i>10.000 S</i>
<i>Sozialversicherungsbeiträge für laufende Bezüge</i>	<i>10.920 S</i>
<i>Werbungskostenpauschbetrag</i>	<i>1.800 S</i>
<i>Für den Grenzbetrag maßgebliche Einkünfte</i>	<i>47.280 S</i>

Da die sonstigen Bezüge inklusive der darauf entfallenden Sozialversicherungsbeiträge abgezogen werden (der Betrag von 10.000 S enthält auch die darauf entfallenden Sozialversicherungsbeiträge von 1.720 S), können diese Sozialversicherungsbeiträge in Höhe von 1.720 S nicht noch einmal als Werbungskosten bei den laufenden Bezügen berücksichtigt werden.

## **§ 33 Abs. 4 Z 3 lit. b EStG 1988**

### **Unterhaltsabsetzbetrag bei mehreren Unterhaltsverpflichteten**

Das Gericht setzt die Unterhaltsverpflichtung eines Kindesvaters mit monatlich S 1.800.-, einer Kindesmutter mit monatlich S 500.- fest. Beide Elternteile beantragen den Unterhaltsabsetzbetrag.

Kann dasselbe Kind bei beiden Elternteilen den Anspruch auf einen Unterhaltsabsetzbetrag vermitteln?

Gemäß § 33 Abs. 4 Z 3 lit. b EStG steht der Unterhaltsabsetzbetrag auch dann nur einmal zu, wenn mehrere Personen in bezug auf ein Kind die Voraussetzungen erfüllen. Im gegenständlichen Fall setzt das Gericht den gesamten Unterhalt in Höhe von 2.300 S fest und teilt ihn in der Folge auf zwei Unterhaltsverpflichtete auf. Daher ist auch der Unterhaltsabsetzbetrag im Verhältnis der Kostentragung aufzuteilen, weil jeder der beiden Unterhaltsverpflichteten seinem Teil der Unterhaltsverpflichtung nachkommt. Die Aufteilung hat behelfsmäßig nach Monaten zu erfolgen, sodaß insgesamt 12 Monatsbeträge zustehen.

## **§ 33 Abs. 4 Z 3 lit. b EStG 1988**

### **Unterhaltsabsetzbetrag und Unterhaltsvorauszahlungen**

Der Antragsteller ist geschieden und beantragt für seine drei Kinder (geboren 1981, 1983 und 1988) den Unterhaltsabsetzbetrag. Er hat seit der Scheidung keine Unterhaltszahlungen geleistet. Es erfolgte weder eine behördliche Festsetzung der Unterhaltsverpflichtung für die Kinder noch liegt eine Vereinbarung mit der Gattin vor.

In der Vergleichsausfertigung zur Ehescheidung wurde vereinbart, den dem Antragsteller gehörenden Hälfteanteil am Einfamilienhaus der Gattin zu überlassen. Die Ehegatten verpflichteten sich wechselseitig, auf jeglichen Unterhalt für sich und die in den Haushalt der Mutter aufgenommenen drei Kinder zu verzichten.

Ist die Übergabe der Haushälfte als Vorauszahlung von Unterhalt zu werten, obwohl keine Zahlungen erfolgten und damit der Unterhaltsabsetzbetrag zu gewähren?

**Eine Vermögensaufteilung im Rahmen einer Ehescheidung ist nicht als Unterhaltsvorauszahlung zu beurteilen. Eine Unterhaltsvorauszahlung müßte aus den jeweiligen Vereinbarungen eindeutig als solche hervorgehen und würde entsprechend den Ausführungen im Erlaß vom 8.1.1993, 07 0104/1-/IV/7/93, zu einer Berücksichtigung des Unterhaltsabsetzbetrages für die jeweiligen Kalenderjahre führen.**

## **§ 33 Abs. 8 EStG 1988**

### **Erstattung des Arbeitnehmerabsetzbetrages**

Aufgrund der Neuregelung für geringfügig Beschäftigte ab 1.1.1998 besteht für diese eine Pflichtversicherung in der Kranken- und Pensionsversicherung, wenn das Entgelt aus mehreren Beschäftigungsverhältnissen die Geringfügigkeitsgrenze von 3.830 S monatlich übersteigt, wobei die Beiträge dem Dienstnehmer direkt von der Gebietskrankenkasse einmal jährlich nach Ablauf des betreffenden Jahres vorgeschrieben werden. Diese Beiträge scheinen daher in den an das Finanzamt übermittelten Lohnzetteln nicht auf.

An welche Lösung ist in diesen Fällen gedacht, damit der Steuerpflichtige in den Genuß der Negativsteuer gemäß § 33 Abs. 8 EStG gelangt ?

**Zur Berücksichtigung dieser Beiträge wird im Formular L 1 ein eigenes Feld geschaffen werden, wo diese - vom Arbeitnehmer - geleisteten Pflichtbeiträge**

einzutragen sind, sodaß im Veranlagungsverfahren auch eine Berücksichtigung bei Berechnung der Negativsteuer erfolgen kann.

## **§ 34 EStG 1988**

### **Haushaltersparnis bei Aufenthalt in einem Pflegeheim**

Wie ist die Haushaltersparnis bei einem Aufenthalt im Pflegeheim zu bewerten?

**Aus Gründen der Verwaltungsvereinfachung ist für die Bewertung der Haushaltersparnis der Wert der vollen freien Station gemäß der Verordnung über die bundeseinheitliche Bewertung bestimmter Sachbezüge, BGBl. Nr. 642/1992, heranzuziehen (derzeit 2.700 S monatlich), und zwar unabhängig davon, ob die Unterbringung vorübergehend oder auf Dauer erfolgt. Ein höherer Wert ist nicht anzusetzen; in begründeten Einzelfällen kann ein niedrigerer Wert zur Anwendung kommen. Diese Vorgangsweise ist auf alle offenen Fälle anzuwenden.**

**Eine Kürzung der außergewöhnlichen Belastung um eine Haushaltersparnis hat vorrangig beim Steuerpflichtigen selbst bzw. beim alleinverdienenden Ehe(Partner) zu erfolgen. Werden solche Aufwendungen zum Teil von Unterhaltsverpflichteten (z.B. von Kindern) getragen, hat bei diesen in der Regel eine Kürzung der geleisteten Beträge um die Haushaltersparnis zu unterbleiben.**

## **§34 Abs. 1 EStG 1988**

### **Begräbniskosten**

Gemäß Randzahl 565 der Lohnsteuerrichtlinien 1992 sind die Kosten eines einfach gestalteten Begräbnisses sowie eines Grabmals - soweit sie im Nachlaß nicht gedeckt sind - eine außergewöhnliche Belastung. Auf Grund eines Erlasses der Finanzlandesdirektion für Wien Niederösterreich und Burgenland wurden die Kosten eines einfach gestalteten Begräbnisses vor Jahren mit 30.000 S ermittelt, ebenso wurden die Kosten eines einfach gestalteten Grabmals mit 30.000 S festgelegt.

Bis zu welchem Betrag können Begräbniskosten bzw. die Kosten für die Errichtung eines Grabmals derzeit als außergewöhnliche Belastung anerkannt werden.



**Ab dem Veranlagungszeitraum 1998 werden die Kosten eines einfach gestalteten Begräbnisses bundeseinheitlich mit höchstens 40.000 S und die eines einfach gestalteten Grabmals ebenfalls mit höchstens 40.000 S als zwangsläufig angesehen. Entstehen höhere Kosten, so ist die Zwangsläufigkeit nachzuweisen (die Zwangsläufigkeit liegt z.B. bei besonderen Überführungskosten oder Kosten auf Grund besonderer Vorschriften über die Gestaltung des Grabdenkmals vor).**

## **§§ 34 und 35 EStG 1988**

### **Kfz-Pauschbetrag für Gehbehinderte (zwei Gehbehinderte nutzen ein KFZ)**

Nach § 3 Abs. 1 der Verordnung des Bundesministers für Finanzen über außergewöhnliche Belastungen (BGBl. 303/1996) ist für Körperbehinderte, die zur Fortbewegung ein eigenes Kraftfahrzeug benützen, zur Abgeltung der Mehraufwendungen für besondere Behindertenvorrichtungen und für den Umstand, daß ein Massenbeförderungsmittel aufgrund der Behinderung nicht benützt werden kann, ein Freibetrag von 2.100 S monatlich zu berücksichtigen. Zwei erheblich gehbehinderte Ehegatten sind Besitzer eines Kraftfahrzeuges. Aufgrund ihrer Körperbehinderung sind die Fahrzeugbesitzer von der Entrichtung der Kraftfahrzeugsteuer befreit. Des weiteren verfügen beide Ehegatten auch über je eine gesonderte Bescheinigung über ihre Körperbehinderung im Sinne des § 29b der Straßenverkehrsordnung 1960.

Von beiden gehbehinderten Ehegatten wird im Zuge der Arbeitnehmerveranlagungen je der pauschale Freibetrag von monatlich 2.100 S im Sinne der zitierten Verordnung geltend gemacht.

Kann der pauschale Freibetrag beiden Abgabepflichtigen ungekürzt zuerkannt werden?

**Der Freibetrag gemäß § 3 Abs. 1 der Verordnung über außergewöhnliche Belastungen, BGBl. Nr. 303/1996, steht für ein Kfz nur einmal zu. Werden die Mehraufwendungen für Behindertenvorrichtungen von beiden Ehepartnern (Eigentümern) getragen, ist entsprechend den vorliegenden Anträgen (nach Monatsbeträgen) der Pauschbetrag zu aliquotieren. Zusätzlich können bis zum verbleibenden Restbetrag von 2.100 S monatlich die Taxikosten berücksichtigt werden, sodaß insgesamt für anteilige KFZ-Kosten und Taxikosten maximal ein Betrag von 2.100 S je behindertem Steuerpflichtigen zusteht.**

## §§ 34 und 35 EStG 1988

### Kfz-Pauschbetrag für Gehbehinderte (KFZ des Ehegatten)

Ein Alleinverdiener hat für seine gehbehinderte Ehegattin, der eine Benützung öffentlicher Verkehrsmittel nicht zumutbar ist, zu sorgen. Die Ehegattin verfügt weder über ein eigenes Einkommen noch über ein eigenes KFZ.

Kann der Steuerpflichtige den ihm wegen der behindertengerechten Ausstattung seines PKW's und dessen infolge der Behinderung überdurchschnittlichen Verwendung entstehenden Mehraufwand mit dem Pauschale von 2.100 S monatlich ohne Anrechnung eines allenfalls bezogenen Pflegegeldes steuerlich geltend machen?

**Gemäß § 1 Abs. 1 der Verordnung über außergewöhnliche Belastungen, BGBl. Nr. 303/1996, sind die in den §§ 2 bis 4 dieser Verordnung genannten Mehraufwendungen als außergewöhnliche Belastungen zu berücksichtigen, wenn der Steuerpflichtige Aufwendungen durch eine eigene Behinderung oder - bei Anspruch auf den Alleinverdienerabsetzbetrag - durch eine Behinderung des (Ehe)Partners hat. Sofern also dem alleinverdienenden Steuerpflichtigen Kosten im Sinne des § 3 (Mehraufwendungen für besondere Behindertenvorrichtungen und für den Umstand, daß auf Grund der Behinderung ein Massenbeförderungsmittel nicht benützt werden kann) für den Ehepartner hat, steht der Pauschbetrag von 2.100 S zu.**

## § 34 und § 35 EStG 1988

### Kosten der Heilbehandlung

Was versteht man unter Kosten der Heilbehandlung im Sinne der Verordnung über außergewöhnliche Belastungen in der Fassung BGBl. II Nr. 91/1998?

**Als Kosten der Heilbehandlung gelten Arztkosten, Spitalskosten, Kurkosten für ärztlich verordnete Kuren, Therapiekosten und Kosten für Medikamente, sofern sie im Zusammenhang mit der Behinderung stehen. Ebenso stellen die in diesem Zusammenhang anfallenden Fahrtkosten im Ausmaß der tatsächlichen Kosten (z.B. Kosten des öffentlichen Verkehrsmittels oder Taxikosten) oder des amtlichen Kilometergeldes (ohne Zuschlag für mitbeförderte Personen) bei Verwendung des (familien)eigenen Kraftfahrzeuges Kosten der Heilbehandlung dar. Wird der Freibetrag gemäß § 3 der Verordnung von 2.100 S für ein eigenes**

**KFZ in Anspruch genommen, können für Fahrten mit diesem KFZ keine zusätzlichen Fahrtkosten geltend gemacht werden.**

**Nicht als Kosten der Heilbehandlung sind Aufwendungen anzusehen, die regelmäßig durch die laufende Pflegebedürftigkeit verursacht werden, wie Kosten für Pflegepersonal, Bettwäsche, Verbandsmaterialien usw. Diese Kosten werden durch das Pflegegeld abgegolten.**

## **§ 34 Abs. 8 EStG 1988**

### **Ermittlung der Fahrzeit bei Berufsausbildung eines Kindes**

Nach § 2 Abs. 1 der Verordnung des Bundesministers für Finanzen betreffend Berufsausbildung eines Kindes außerhalb des Wohnortes (BGBl. 624/1995) gelten Ausbildungsstätten innerhalb einer Entfernung von 80 km zum Wohnort dann nicht als innerhalb des Einzugsbereiches des Wohnortes gelegen, wenn die Fahrzeit vom Wohnort zum Ausbildungsort bzw. vom Ausbildungsort zum Wohnort mehr als je eine Stunde bei Benützung des schnellsten öffentlichen Verkehrsmittels beträgt. Wegzeiten von der Wohnung zur Einstiegstelle des öffentlichen Verkehrsmittels oder von der Ausstiegstelle zur Ausbildungsstätte bleiben jeweils für Wegstrecken bis 1500 m außer Ansatz.

Sind Wartezeiten (z.B. vor Beginn oder nach Ende des Unterrichtes bzw. bei Benützung von Teilstrecken mit mehreren öffentlichen Verkehrsmitteln zwischen Ankunft und Abfahrt) bei der Ermittlung der "Fahrzeit" auch zu berücksichtigen?

Muß die Fahrzeit von mehr als einer Stunde an allen Unterrichtstagen pro Woche überschritten werden?

Wie ist die Wegzeit bei einer Wegstrecke von mehr als 1500 m zu ermitteln?

**Bei Berechnung der Fahrzeit sind Wartezeiten vor Beginn des Unterrichts, bzw. nach Beendigung des Unterrichts nicht zu berücksichtigen. Dies geht unter anderem aus § 26 Abs. 2 Studienförderungsgesetz hervor, wonach für bestimmte Orte die Zumutbarkeit der täglichen Hin- und Rückfahrt festgelegt wird. Es wird dabei auf individuelle Unterrichtszeiten nicht Rücksicht genommen. Sofern Orte nicht in den Verordnungen enthalten sind, kann daher nicht anders vorgegangen werden.**

**Wartezeiten, die beim Umsteigen (regelmäßig) anfallen, sind hingegen in die Fahrzeit einzubeziehen. Da die Verordnung zu § 34 Abs. 8 EStG auf das**

**Studienförderungsgesetz Bezug nimmt, ist hinsichtlich der Zumutbarkeit auch die Rechtsprechung zu § 26 Abs. 2 Studienförderungsgesetz anzuwenden.**

**Die Zumutbarkeit ist jedenfalls dann gegeben, wenn überwiegend im Kalendermonat die Fahrzeit von einer Stunde nicht überschritten wird.**

**Hinsichtlich der Bewältigung der Wegstrecken zu den Einstiegstellen der öffentlichen Verkehrsmittel ist vom "menschlichen Erfahrungsgut" auszugehen, das heißt, es ist das konkrete Verhalten von Menschen in vergleichbaren Fällen zu erforschen. Es ist daher anzunehmen, daß bei größeren Entfernungen als 1.500 m ein privates Kfz eingesetzt wird, sodaß die Fahrzeiten unter Verwendung des privaten PKW's zu berücksichtigen sind. Angemerkt wird, daß tägliches Pendeln ein Indiz für die Zumutbarkeit darstellt.**

## **§ 47 EStG 1988**

### **Musikschulen (Werkvertrag - Dienstverhältnis)**

Bei den Musikschulen treten Unsicherheiten bei der Beurteilung auf, ob bei den nicht ständig beschäftigten Musikschullehrern Werkverträge oder Dienstverhältnisse vorliegen.

Welche Einkünfte beziehen nicht ständig beschäftigte Musikschullehrer von Musikschulen?

**Wesentliche Kriterien für die Abgrenzung zwischen selbständiger und nichtselbständiger Tätigkeit sind das Vorliegen eines Unternehmerwagnisses, einer Weisungsgebundenheit und die organisatorische Eingliederung in den geschäftlichen Organismus des Auftraggebers. Unter diesen Gesichtspunkten ist im jeweiligen Einzelfall das Gesamtbild einer Tätigkeit darauf zu untersuchen, ob die Merkmale der Selbständigkeit oder jene der Unselbständigkeit überwiegen (vgl. VwGH vom 10.7.1996, ZI. 95/15/0142). Hinsichtlich der Tätigkeit von Musikschullehrern sprechen analog zur steuerlichen Behandlung der Bezüge von Lehrbeauftragten folgende Indizien für ein Dienstverhältnis:**

- Zurverfügungstellung der Räumlichkeiten und der Musikinstrumente durch die Musikschule oder durch den Auftraggeber.
- Übernahme der Verwaltungsarbeiten durch die Musikschule (Honorarabwicklung, Werbung und Anmeldung von Schülern usw.).
- Einteilung der Kursstunden durch die Musikschule.
- Persönliche Leistungsverpflichtung des Musiklehrers.

## **§ 47 Abs. 2 EStG 1998**

### **Steuerliche Beurteilung von Einkünften aus einem freien Dienstvertrag gemäß § 4 Abs. 4 ASVG**

Wie sind Einkünfte aus einem freien Dienstvertrag gemäß § 4 Abs. 4 ASVG steuerrechtlich zu beurteilen?

**Liegt kein Dienstverhältnis im Sinne des § 47 Abs. 1 und 2 EStG vor, sind die diesbezüglichen Einkünfte - auch wenn sie nach dem ASVG als Einkünfte aus einem freien Dienstvertrag zu beurteilen sind - steuerlich als Einkünfte aus einer unternehmerischen Tätigkeit (in der Regel Einkünfte aus selbständiger Arbeit oder Gewerbebetrieb) anzusehen.**

## **§ 67 Abs. 3 EStG 1988**

### **Gesetzlichen Abfertigung bei Wiedereinstellung**

Auf Grund der schlechten Auftragslage werden seitens der Firmenleitung Abteilungsleiter und Facharbeiter gekündigt und in der Folge wiedereingestellt. Dabei werden die Gehälter um mehr als 25 % bei voller Arbeitszeit gekürzt und bei einzelnen teuren Facharbeitern die Wochenarbeitszeit bei gleichem Stundenlohn um mehr als 25 % vermindert. In beiden Fällen wird die gesetzliche Abfertigung bezahlt und mit 6 % versteuert.

Nach einem halben Jahr bessert sich die Auftragslage der Firma unvorhergesehenerweise wesentlich. Die Arbeitszeit bzw. die Entlohnung von Abteilungsleitern und Facharbeitern wird wieder auf das ursprüngliche Ausmaß angehoben.

Steht für die ausbezahlten Abfertigungen die Begünstigung des § 67 Abs. 3 EStG zu?

**Erfolgte eine Kündigung (Beendigung des Dienstverhältnisses) auf Grund nicht beeinflubarer äußerer Umstände (z.B. Kündigung eines Pachtvertrages bei einem Tankstellenbetrieb) und kommt es in der Folge zu einer Fortsetzung des Dienstverhältnisses der Arbeitnehmer im ursprünglichen Ausmaß, weil die objektiven - für die Kündigung maßgeblichen - wirtschaftlichen Gründe weggefallen sind, dann liegt keine steuerschädliche Fortsetzung des Dienstverhältnisses vor.**

**Beispiel:**

*Bei einem Tankstellenpächter läuft der Pachtvertrag für die Tankstelle mit angeschlossener Werkstätte aus und wird nicht verlängert. Der Tankstellenpächter kündigt seine Arbeitnehmer und leistet in diesem Zusammenhang die gesetzliche Abfertigung. In der Folge findet sich aber kein neuer Tankstellenpächter und die Tankstelle wird vom ursprünglichen Pächter wieder übernommen. Frühere Mitarbeiter werden zu den selben Bedingungen wieder eingestellt. Bei Kündigung und Leistung der Abfertigungszahlungen mit anschließender Wiedereinstellung der Arbeitnehmer ist nicht von einer Fortsetzung des Dienstverhältnisses auszugehen.*

Ebenso ist der Sachverhalt zu beurteilen, wenn die Kündigungen und späteren Wiedereinstellungen zu wesentlich unterschiedlichen Bedingungen auf Grund von Umsatzeinbrüchen erfolgten. Auch in diesem Fall liegen wirtschaftliche Gründe für die Beendigung der Dienstverhältnisse vor, sodaß die Abfertigungszahlungen zu Recht gemäß § 67 Abs. 3 EStG versteuert wurden, weil eine Fortsetzung des Dienstverhältnisses nicht vorhersehbar war.

Werden hingegen Kündigungen ohne entsprechende gravierende wirtschaftliche Gründe vorgenommen und erfolgt die Wiedereinstellung zu geänderten Bedingungen nur vorübergehend (für einen kürzeren Zeitraum als ein Jahr), dann war von vorneherein die Abfertigungszahlung nicht begünstigt zu versteuern, sondern stellt einen sonstigen Bezug gem. § 67 Abs. 1 und 2 EStG dar.

## **§ 67 Abs. 3 EStG 1988**

### **Abfertigungszahlungen für Dienstzeiten, die als Gesellschafterdienstnehmer (arbeitsrechtlich) bei einer KG verbracht wurden**

Das arbeitsrechtliche Dienstverhältnis eines Gesellschaftergeschäftsführers einer GesmbH, Beteiligung 25 %, endet durch Zuwachs von GesmbH-Anteilen. Es wird eine Abfertigung im Sinne des § 23 Angestelltengesetz fällig. Der Geschäftsführer stand vor seinem Dienstverhältnis zur GesmbH in einem arbeitsrechtlichen Dienstverhältnis zu einer KG, an der er beteiligt war und die 1989 in die o.a. GesmbH eingebracht wurde. Für die arbeitsrechtliche Abfertigungsberechnung sind auch die in der KG als "Dienstnehmer" zugebrachten Zeiten zu berücksichtigen.

Sind diese auch bei der steuerlichen Berechnung zu beachten?

Jene Beschäftigungszeiten, für die der Steuerpflichtige als Gesellschafter der KG Einkünfte aus Gewerbebetrieb erzielt hat, die arbeitsrechtlich aber einen Abfertigungsanspruch vermitteln, sind bei Berechnung des nach § 67 Abs. 3 bzw. § 67 Abs. 6 EStG zu versteuernden Betrages nicht zu berücksichtigen. Der nicht gemäß § 67 Abs. 3 oder 6 EStG zu versteuernde Überhang der arbeitsrechtlich zustehenden Abfertigung stellt Einkünfte aus einer ehemaligen betrieblichen Tätigkeit im Sinne des § 32 Z 2 EStG dar.

## **§ 67 Abs. 6 EStG 1988**

### **Freiwillige Abfertigung bei Konzernversetzung**

Im Zuge einer Konzernversetzung wird eine zugesagte freiwillige Abfertigung vom Konzernbetrieb A zur Auszahlung gebracht. Die gesetzliche Abfertigung wird vom Konzernbetrieb B übernommen.

Können die freiwillige Abfertigung und eine Urlaubssentschädigung (Urlaubsabfindung) gemäß § 67 Abs. 6 EStG behandelt werden?

**Abfertigungszahlungen können begrifflich nur dann vorliegen, wenn das Dienstverhältnis beendet wurde. Teilabfertigungen - ohne Beendigung des Dienstverhältnisses - stellen daher keine Abfertigungszahlungen im Sinne des § 67 Abs. 6 EStG dar. Ohne Beendigung des Dienstverhältnisses (Auflösung des Dienstverhältnisses, Abfindung aller Ansprüche und keine Fortsetzung des Dienstverhältnisses) kann eine Besteuerung nach § 67 Abs. 6 EStG nicht vorgenommen werden.**

## **§ 67 Abs. 7 EStG 1988**

### **Vergütungen für Dienstleistungen**

Ein Arbeitnehmer, der seinem Arbeitgeber eine patentierte Dienstleistung zur Nutzung überläßt, vereinbart mit diesem zusätzlich zum laufenden Bezug monatliche Vergütungen in Höhe von 5.000 S.

Können diese monatlichen Zahlungen auch dann nach § 67 Abs. 7 EStG versteuert werden, wenn sie zwölfmal jährlich ausbezahlt werden?

Ist diese Vorgangsweise auch bei Prämien für Verbesserungsvorschläge zulässig?

Laut RZ 747 der LStR sind Vergütungen und Prämien unabhängig von der Anzahl der Auszahlungen innerhalb eines eigenen zusätzlichen Jahressechstels zu berücksichtigen. Werden Vergütungen für ein und dieselbe patentierte (patentierfähige) Dienstleistung durch mehrere Jahre hindurch gewährt, steht ein zusätzliches Jahressechstel in jedem dieser Kalenderjahre zu. Dies entspricht § 8 Abs. 1 des Patentgesetzes, wonach dem Dienstnehmer für die Überlassung einer von ihm gemachten Erfindung an den Dienstgeber sowie für die Einräumung eines Benützungsrechtes hinsichtlich einer solchen Erfindung eine angemessene besondere Vergütung gebührt.

Eine Prämie für einen Verbesserungsvorschlag hat hingegen einmaligen Charakter, sodaß für ein und denselben Verbesserungsvorschlag eine Prämie nur im Ausmaß eines Jahressechstels des bezug habenden Kalenderjahres begünstigt zu besteuern ist.

## **§ 67 Abs. 8 lit. b EStG 1988**

### **Pensionsabfindung**

Wie ist bei Pensionsabfindungen mit einer geringeren als 7-jährigen Pensionsanwartschaft vorzugehen?

Die begünstigte Besteuerung gemäß § 67 Abs. 8 lit. b EStG steht dann zu, wenn die Pensionszusage mindestens 7 Jahre zurückliegt und ein statuarischer Anspruch (verbrieftes Recht) gegeben ist. Maßgeblich ist also nicht der Abfindungszeitraum sondern der Zeitraum des "Ansparens". Von dieser Betrachtungsweise ist allerdings dann abzugehen, wenn im Rahmen von Sanierungsprogrammen für die überwiegende Anzahl von Pensionsanspruchsberechtigten Abfindungen vorgesehen sind. In diesem Fall ist - in Anlehnung an verschiedene andere Regelungen bei Zutreffen von "höherer Gewalt" - auch dann eine Besteuerung gemäß § 67 Abs. 8 lit. b EStG vorzunehmen, wenn die Pensionszusage weniger als 7 Jahre zurückliegt.

## **§ 67 Abs. 8 lit. b EStG 1988**

### **Pensionsabfindungen**

Wie sind Pensionsabfindungen von Pensionskassen zu versteuern, wenn auch Ansprüche abgefunden werden, die auf vom Arbeitnehmer eingezahlte Beiträge entfallen?



Wie ist vorzugehen, wenn die Pensionsabfindungen aus einer ausländischen Pensionskasse (Steuerhoheit steht Österreich zu) erfolgen und Eigenleistungen des Arbeitnehmers im Auszahlungsbetrag (Abfindung) enthalten sind?

**Gemäß § 25 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG sind Bezüge und Vorteile aus inländischen Pensionskassen als Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit zu erfassen. Jener Teil der Bezüge, der auf Arbeitnehmerbeiträge entfällt, ist nur mit 25 % zu erfassen. Bei Pensionsabfindungen ist der steuerlich zu erfassende Teil (der auf Arbeitgeberbeiträge entfallende Teil zur Gänze, der auf Arbeitnehmerbeiträge entfallende Teil zu 25 %) gemäß § 67 Abs. 8 lit. b EStG zu versteuern.**

**Bei Abfindungen von Bezügen und Vorteilen aus einer ausländischen Pensionskasse ist vorerst zu prüfen, ob Österreich ein Besteuerungsrecht zukommt; in der Folge ist auf § 25 Abs. 1 Z 2 lit. b EStG Bedacht zu nehmen. Wurden die Beiträge des Arbeitnehmers auf Grund einer ausländischen gesetzlichen Verpflichtung geleistet und daher zur Gänze als Werbungskosten berücksichtigt, sind sie in vollem Umfang (im Veranlagungsweg) zur Besteuerung gemäß § 67 Abs. 8 EStG zu erfassen.**

## **§ 87 EStG 1988**

### **Aufbewahrungspflichten**

Ein Arbeitgeber stellt in seiner Gehaltsverrechnung den damit zusammenhängenden Schriftverkehr auf EDV (papierloser Akt) um. In diesem Zusammenhang wird auch die Antragstellung auf das Pendlerpauschale, AVAB/AEAB, und die Mitteilung des Finanzamtes über einen Freibetrag, durch scannen abgespeichert.

Müssen die Originalunterlagen der genannten Anträge und Mitteilungen weiterhin aufbewahrt werden?

**Gemäß §§ 64 Abs. 1 bzw. 129 Abs. 1 EStG sind die Unterlagen "zum Lohnkonto zu nehmen". Im Sinne der Nachprüfbarkeit sowie im Hinblick auf die Haftungsbestimmungen gemäß § 82 EStG sind die Originalunterlagen aufzubewahren und zum Lohnkonto zu nehmen.**