

GZ. 07 0101/21-IV/7/00

An alle
Finanzlandesdirektionen
und Finanzämter
mit Ausnahme
der Finanzämter für Gebühren
und Verkehrsteuern

Himmelpfortgasse 4-8
Postfach 2
A-1015 Wien

Internet:
Post@bmf.gv.at
x.400:
S=POST;C=AT;A=GV;P=BMF;
O=BMF;OU=MKD-EINL
DVR: 0000078

Betr.: Lohnsteuerprotokoll 2000

Das Bundesministerium für Finanzen übermittelt in der Anlage das Protokoll über die
Lohnsteuerbesprechung 2000.

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.

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

Auf eine Verteilung des Lohnsteuerprotokolls 2000 mit Erlaßverteiler wird verzichtet, da das Protokoll im Intranet/Internet zur Verfügung gestellt und im Amtsblatt der Österreichischen Finanzverwaltung verlautbart wird.

31. Oktober 2000

Für den Bundesminister:

Mag. Treer

Für die Richtigkeit
der Ausfertigung:

PROTOKOLL über die

Lohnsteuerbesprechung 2000

30. und 31. Mai 2000 in Linz

Bundesministerium für Finanzen

GZ. 07 0101/21-IV/7/00 vom 31. Oktober 2000



§ 3 Abs. 1 Z. 13 EStG 1988, § 15 EStG 1988

Sachbezug - Fitnesscenter

Ein Arbeitgeber vereinbart für seine Arbeitnehmer mit einem Fitnesscenter-Betreiber ein (günstiges) Jahrespauschale und übernimmt die Kosten hiefür. Dadurch hat jeder seiner Mitarbeiter (ohne eigene Kosten) die Möglichkeit, das Fitnesscenter zu besuchen. Ist für diese "Annehmlichkeit" ein Sachbezug anzusetzen?

Die Steuerfreiheit des § 3 Abs. 1 Z 13 EStG 1988 setzt nach dem Gesetzeswortlaut voraus, dass der Arbeitgeber die Einrichtung oder Anlage "allen Arbeitnehmern oder bestimmten Gruppen seiner Arbeitnehmer zur Verfügung stellt". Diese "Zurverfügungstellung" muss gegenüber einem Empfängerkreis erfolgen, der zwar durch den Kreis der Arbeitnehmer (oder bestimmten Gruppen von Arbeitnehmern) eingeschränkt ist, bei dem aber im Zeitpunkt der Zurverfügungstellung nicht feststeht, welche Arbeitnehmer in der Folge von dem Angebot Gebrauch machen.

Anders ist der Sachverhalt aber dann zu sehen, wenn der Arbeitgeber dem Betreiber des Fitness-Centers ein (günstiges) Jahrespauschale bezahlt, damit die Arbeitnehmer das Fitnesscenter jederzeit benützen können (Bezahlung einer Jahreskarte). Diesfalls handelt es sich nicht um eine steuerbefreite Zurverfügungstellung einer Einrichtung oder Anlage, sondern um einen steuerpflichtigen Vorteil aus dem Dienstverhältnis (individueller Ersatz der Jahreskarte), der mit dem ortsüblichen Mittelpreis zu bewerten ist.

§ 3 Abs. 1 Z. 15 lit. a EStG 1988, § 15 EStG 1988

Zukunftsicherung

Der Arbeitgeber zahlt Prämien für eine Unfallversicherung mit einer Erlebenskomponente, bei der eine unterschiedliche (unwiderufliche) Begünstigung im Falle des Erlebens einerseits bzw. im Todesfall andererseits gegeben ist.

Versicherungsnehmer:	Der Arbeitgeber
Versicherte Person:	Der Arbeitnehmer
Begünstigter im Erlebensfall:	Der versicherte Arbeitnehmer
Begünstigter im Todesfall:	Der Arbeitgeber

Im Todesfall behält sich der Arbeitgeber die Möglichkeit offen, an den Rechtsnachfolger des Verunglückten die Versicherungsleistung weiterzugeben.

Die Prämie für die Unfallversicherung aller Dienstnehmer wird vom Arbeitgeber bezahlt.

Wie ist die steuerliche Behandlung vorzunehmen?

Bei einer derartigen Kombination von Unfallversicherung (Risikoversicherung) und Erlebensversicherung ist von einer einheitlichen Versicherung auszugehen, sodass eine Aufteilung der Prämienzahlung nicht vorzunehmen ist. Weiters ist von einer Versicherung zu Gunsten des Arbeitnehmers auszugehen, weil diesem im Regelfall (Erlebensfall) die Versicherungsleistung zufließt. Die vom Arbeitgeber geleisteten Prämien für die Unfallversicherung der Arbeitnehmer sind daher bis zu einem Betrag von 4.000 € als Zukunftsicherungsmaßnahme gemäß § 3 Abs. 1 Z 15 lit. a EStG steuerfrei, eine darüber hinausgehende Prämienzahlung des Arbeitgebers ist beim Arbeitnehmer als Vorteil aus dem Dienstverhältnis steuerpflichtig und beim Arbeitnehmer grundsätzlich als Sonderausgabe abzugsfähig. Die gesamte Prämienzahlung stellt beim Arbeitgeber Lohnaufwand (Betriebsausgabe) dar. (Sollte mit der Versicherungsleistung des Arbeitgebers ein Anspruch gegen das Versicherungsunternehmen erworben werden, müsste dieser aktiviert werden.)

Bei Zahlung der Versicherungsleistung im Erlebensfall an den Arbeitnehmer ergibt sich keine steuerliche Auswirkung (kein weiterer Vorteil aus dem Dienstverhältnis).

Bei Zahlung der Versicherungsleistung an den Arbeitgeber als Begünstigter im Todesfall liegt beim Arbeitgeber eine Betriebseinnahme vor. Verzichtet der Arbeitgeber als Begünstigter zu Gunsten der hinterbliebenen Angehörigen und wird die Versicherungssumme unmittelbar diesen ausgezahlt, bestehen keine Bedenken, von der Erfassung als Betriebseinnahme beim Arbeitgeber auf Grund des Verzichts Abstand zu nehmen, weil bereits die Prämienzahlungen dem Arbeitnehmer als Vorteil aus dem Dienstverhältnis zugerechnet wurden (siehe dazu auch RZ 663 LStR 1999).

§ 15 EStG 1988

Verringelter Sachbezugswert für (sehr) alte Gebrauchtwagen

Der VwGH hat in seinem Erkenntnis vom 28.4.1999, 94/13/0097, die Auffassung vertreten, dass bei alten Gebrauchtwagen mit einem gegenüber Neuwagen erheblich reduzierten

Nutzen, insbesondere bezüglich Fahrsicherheit und Fahrkomfort, der Sachbezugswert nicht einfach pauschal auf Basis des Neupreises zu bemessen ist. Anlassfall war ein über sieben Jahre alter PKW.

Dieses Erkenntnis ist zur Rechtslage vor in Kraft treten der Verordnung über die bundeseinheitliche Bewertung bestimmter Sachbezüge für 1992 und ab 1993, BGBl. Nr. 642/1992, ergangen und ist daher nicht mehr anzuwenden.

Für die Ermittlung des Sachbezugswertes für die Privatnutzung des arbeitgebereigenen Kraftfahrzeuges ist § 4 der vorgenannten Verordnung maßgeblich. Dabei ist für Gebrauchtfahrzeuge vom Listenpreis im Zeitpunkt der erstmaligen Zulassung des Fahrzeuges auszugehen. Ein Abschlag für ältere Kraftfahrzeuge ist nicht vorgesehen (siehe dazu RZ 171 ff LStR 1999).

§ 15 EStG 1988

Sachbezug Privatnutzung des arbeitgebereigenen KFZ; monatlicher Kostenersatz des Arbeitnehmers

Der Arbeitgeber stellt einem Arbeitnehmer einen Firmen-PKW mit tatsächlichen Anschaffungskosten von 500.000 S für Dienst- und Privatfahrten zur Verfügung. Der Arbeitnehmer hat für die laufenden Kosten einen monatlichen Kostenbeitrag von 1.000 S zu leisten.

- a) Ist der Sachbezugswert in der Höhe von 1,5 % von den Anschaffungskosten von 500.000 S zu berechnen (= 7.500 S) und davon der monatliche Kostenersatz von 1.000 S in Abzug zu bringen, sodass sich eine monatliche Hinzurechnung von 6.500 S ergibt oder ist
- b) vom limitierten Sachbezugswert von 7.000 S monatlich der Kostenersatz von 1.000 S abzuziehen, sodass sich bloß eine Hinzurechnung von 6.000 S ergibt?

Werden vom Arbeitnehmer monatlich (laufende) Kostenbeiträge gezahlt, so kürzen diese die Sachbezugswert-Obergrenze von 7.000 S; der verbleibende Sachbezug beträgt daher 6.000 S (siehe RZ 178 ff LStR 1999).

§ 16 Abs. 1 EStG 1988

Suchtgifüberwachung

Ein Kriminalbeamter ist bei der Suchtgifzentralstelle beim Bundesministerium für Inneres dienstzugeteilt. Die Hauptaufgabe besteht in der Untergrundarbeit. Diese Tätigkeit wird in die

Anbahnung von Suchtgiftscheingeschäften und in die Observation und Informationsgewinnung aus dem Untergrund untergliedert.

Da hauptsächlich verdeckt ermittelt wird, sei es notwendig, sich in so genannte "Verbrecherkreise" einzuschleusen. Dies erfordert, dass man sich bei den Ermittlungen häufig in Etablissements und Spiellokalen aufhalten muss, um Kontakte zu knüpfen. Diese Aufenthalte seien sehr kostspielig.

Die Aufwendungen für die Verbindungsleute werden zur Gänze, die Kosten für die Anbahnung von Scheingeschäften werden jedoch nur zu einem geringen Teil vom Arbeitgeber ersetzt. Die nicht ersetzen Kosten betragen angeblich zwischen 1.000 S und 2.000 S monatlich.

Sämtliche Aufwendungen nachzuweisen sei nicht möglich, weil die Gefahr enttarnt zu werden, viel zu hoch sei. Außerdem sei es gemäß § 46 BDG nicht gestattet, weitere Einblicke in die Arbeit eines verdeckten Fahnders zu geben.

Bei derartigen Aufwendungen ist Folgendes zu unterscheiden:

Aufwendungen eines Kriminalbeamter für die eigene Konsumation im Rahmen seiner verdeckten Fahndungstätigkeit sind gemäß § 20 Abs. 1 Z 1 EStG 1988 nicht abzugsfähig (VwGH 16.2.2000, 95/15/0034). Aufwendungen für Vertrauensleute bzw. Informanten können grundsätzlich Werbungskosten darstellen (VwGH 16.2.2000, 95/15/0050). Dabei sind allerdings Ausgaben nachzuweisen oder wenn ein Nachweis nicht möglich ist, glaubhaft zu machen. Die bloße Behauptung des Beamten stellt keine Glaubhaftmachung dar. Es wird auf "Eigenbelegen" zumindest Ort, Datum und Uhrzeit sowie der Grund, wodurch der genau bezifferte Aufwand entstanden ist, anzugeben sein. Der Nachweis bzw. die Glaubhaftmachung muss für sämtliche Aufwendungen erfolgen, somit auch für jenen Teil, der vom Arbeitgeber hiefür ersetzt wird.

§ 16 Abs. 1 EStG 1988

Werbungskosten eines Betriebsrates

Eine freigestellte Betriebsräatin eines Unternehmens mit rund 500 Arbeitnehmern hatte anlässlich einer Interventionsfahrt zur Gebietskrankenkasse für einen Dienstnehmer ihrer Arbeitgeberin einen durch leichte Fahrlässigkeit selbstverschuldeten Verkehrsunfall mit dem eigenen PKW und dadurch einen Unfallschaden bzw. Reparaturkosten von rund 20.000 S. Fest steht auch, dass der Unfall an einem Arbeitstag während der Dienstzeit erfolgte.

Die Betriebsrätin bekam für den PKW-Schaden weder einen Ersatz von ihrer Arbeitgeberin noch aus dem Betriebsratsfonds. Als Betriebsrätin bekommt sie von ihrer Arbeitgeberin einen pauschalen Fahrtkostenersatz (zB Benzin u. Parkgebühren) von monatlich 350 S, welcher zur Gänze lohnsteuerpflichtig behandelt wird.

In RZ 281 der LStR 1999 wird grundsätzlich erläutert, dass eine berufliche Veranlassung durch das Dienstverhältnis bei Reisekosten oder sonstigen Aufwendungen (Ausgaben), die im Zusammenhang mit einer Funktion als Betriebsrat stehen, nicht gegeben ist. Im letzten Satz der RZ 281 wird hingegen ergänzend ausgeführt, dass dann, wenn der Steuerpflichtige vom Dienstgeber für seine Tätigkeit als Betriebsrat lohnsteuerpflichtige Ersätze für Reisekosten oder andere durch diese Funktion veranlasste Ausgaben bekommt, diese bis zur Höhe der jeweiligen Ersätze als Werbungskosten zu berücksichtigen sind.

Die Tätigkeit eines Betriebsrates stellt eine von der Tätigkeit als Arbeitnehmer zu unterscheidende Tätigkeit dar, was allerdings nicht ausschließt, dass sie eine eigenständige Einkunftsquelle darstellen könnte (VwGH 20. 6. 1995, 92/13/0298).

Hat die Betriebsrätin den pauschalen Fahrtkostenersatz in Höhe von monatlich 350 S in ihrer Eigenschaft als Betriebsrätin – und nicht als Arbeitnehmerin – erhalten und sind die mit der Betriebsratstätigkeit verbundenen Aufwendungen in Summe höher als die Summe der pauschalen Fahrtkostenersätze, ist hinsichtlich der Tätigkeit als Betriebsrätin nicht vom Vorliegen einer Einkunftsquelle im Sinne des § 2 EStG 1988 auszugehen. Stellt die Tätigkeit als Betriebsrätin jedoch keine eigenständige Einkunftsquelle dar, ist auch der pauschale Fahrtkostenersatz von monatlich 350 S, den die Betriebsrätin in dieser Eigenschaft erhalten hat, nicht lohnsteuerpflichtig. Im Zuge der Durchführung der (Arbeitnehmer-)Veranlagung wäre daher eine entsprechende Korrektur vorzunehmen (VwGH 25. 11. 1997, 93/14/0163). Das bedeutet, dass die pauschalen Fahrtkostenersätze in Summe aus der Bemessungsgrundlage für die Berechnung der Einkommensteuer auszuscheiden wären. Die mit der Tätigkeit als Betriebsrätin verbundenen Aufwendungen (Reparaturkosten) dienen nicht der Erwerbung, Sicherung und Erhaltung der Einnahmen aus dem Dienstverhältnis und führen somit nicht zu Werbungskosten im Rahmen der im (Arbeitnehmer-)Veranlagungsverfahren zu erfassenden Einkünfte aus dem Dienstverhältnis (VwGH 20. 6. 1995, 92/13/0298).

Hätte die Betriebsrätin die pauschalen Fahrtkostenersätze in ihrer Eigenschaft als Arbeitnehmerin erhalten, dann wären diese zu Recht lohnsteuerpflichtig behandelt worden. Auch in diesem Fall wären jedoch die mit der Tätigkeit als Betriebsrätin verbundenen Aufwendungen (Reparaturkosten), da sie nicht der Erwerbung,

Sicherung und Erhaltung der Einnahmen aus dem Dienstverhältnis dienen, nicht als Werbungskosten zu berücksichtigen.

§ 16 Abs. 1 EStG 1988

Aufwendungen zur Erlangung des Berufspilotenscheines

Ein Steuerpflichtiger beantragt für das Kalenderjahr 1999 unter dem Titel Fortbildungskosten Aufwendungen für die **Erweiterung** vom Privatpilotenschein **zum Berufspilotenschein** als Werbungskosten.

Der Berufspilotenschein stellt eine Erweiterung der Lizenz des Privatpilotenscheines dar und beinhaltet die Fortbildung zum Instrumentenflug, Gewichtsklasse A, B, C, usw.

Bisherige Qualifikationen des Steuerpflichtigen: Lehrberuf Maschinenschlosser, Schulbesuch HTL Maschinenbau, 1998 Ausbildung zum Privatpiloten.

Seit 1994 bezieht der Abgabepflichtige Einkünfte aus Gewerbebetrieb und Einkünfte aus nichtselbständiger Tätigkeit und ab 1997 nur noch Einkünfte aus nichtselbständiger Tätigkeit. Seit 1. 10. 1998 bis dato ist der Steuerpflichtige bei einer Personalbereitstellungs- und Industriemontagenfirma beschäftigt. Er ist dort EDV-Leiter, weiters zuständig für das Qualitätsmanagement und auf Grund seiner Ausbildung auch für den technischen Bereich.

Seit November 1999 ist der Steuerpflichtige eines von zwölf Mitgliedern im Zivilluftfahrtbeirat und dort als Sachverständiger in Angelegenheiten der Zivilluftfahrt tätig. Die Beiratsmitglieder haben Anspruch auf Vergütung der durch die Teilnahme an den Sitzungen des Beirats verursachten Fahrtauslagen und Aufenthaltskosten sowie auf Ersatz eines allfälligen Verdienstentgangs.

Der Steuerpflichtige wird ab Ende März 2000 in der Flugunfallkommission als Untersuchungsorgan bzw. als Untersuchungsleiter tätig und bezieht Einkünfte aus nichtselbständiger Tätigkeit. Die vorausgesetzten Qualifikationen laut Antragsteller sind: österr.

Staatsbürgerschaft, Abschluss der HTL Maschinenbau, österreichischen Berufspilotenschein mit Klasse C, Instrumentenflug, sowie Rating.

Stellen die beantragten Aufwendungen zur Erlangung des Berufspilotenscheines Fortbildungskosten im Sinne des § 16 EStG 1988 dar?

Vorweg ist zu prüfen, ob es sich beim Besuch der Flugschule um Ausbildungs- oder um Fortbildungskosten handelt. Der Umstand, dass der Steuerpflichtige auf Grund seiner Schulausbildung vorwiegend als Techniker beschäftigt war, lässt darauf schließen, dass es sich um Ausbildungskosten handelt, die zur Erlangung von

(Grund)-Kenntnissen für eine neue Berufsausbildung dienen. In diesem Fall handelt es sich um berufsbildende Maßnahmen, die nicht absetzbar sind und zwar auch dann nicht, wenn derartige Kenntnisse für die ausgeübte Tätigkeit verwendet werden können oder von Nutzen sind.

Stehen allerdings die berufsbildenden Maßnahmen in direktem Zusammenhang mit der neu begonnenen Tätigkeit, sind die Aufwendungen ab dem Beginn der neuen Tätigkeit als Werbungskosten absetzbar (siehe dazu RZ 358 ff LStR. 1999).

§ 16 Abs. 1 EStG 1988

Fortbildung

Der Arbeitnehmer ist als Mechaniker in einer Kfz- Werkstatt beschäftigt. Nachdem er in den Jahren 1996 und 1997 die Kfz-Meisterprüfung als eine der möglichen Zulassungsvoraussetzungen absolviert hat, besuchte er 1998 eine vom Wirtschaftsförderungsinstitut NÖ veranstaltete **Fachausbildung für Sicherheitsfachkräfte** (im Sinne der Verordnung des Bundesministers für Arbeit und Soziales über die Fachausbildung der Sicherheitsfachkräfte, BGBl Nr 450/1994).

Laut Bestätigung des Arbeitgebers ist der Arbeitnehmer "auch als Sicherheitsfachkraft " eingesetzt.

Sind die Aufwendungen für die Fachausbildung für Sicherheitsfachkräfte als Ausbildungs- oder als Fortbildungskosten zu werten?

Gemäß § 3 Abs. 6 ArbeitnehmerInnenschutzgesetz (AschG) hat ein Arbeitgeber für eine Arbeitsstätte, Baustelle oder auswärtige Arbeitsstelle, in/auf der er nicht im notwendigen Umfang selbst anwesend ist, eine geeignete Person zu beauftragen, die auf die Durchführung und Einhaltung der notwendigen Schutzmaßnahmen zu achten hat.

Als Sicherheitsvertrauensperson dürfen laut § 10 Abs. 6 AschG nur Arbeitnehmer bestellt werden, die die für ihre Aufgaben notwendigen persönlichen und fachlichen Voraussetzungen erfüllen. Arbeitgeber haben den Sicherheitsvertrauenspersonen unter Bedachtnahme auf die betrieblichen Belange Gelegenheit zu geben, die für ihre Tätigkeit erforderlichen näheren Fachkenntnisse zu erwerben und zu erweitern.

Da es sich bei der "Ausbildung" zur Sicherheitsfachkraft um eine Bildungsmaßnahme handelt, die nicht zur Erlangung eines anderen Berufes dient,

sondern zur Erlangung von Wissen, das der Steuerpflichtige im Rahmen seines derzeit ausgeübten Berufes benötigt, stellen die Aufwendungen dafür Werbungskosten gemäß § 16 EStG 1988 dar.

Zu beachten ist, dass allfällige (nicht steuerpflichtig behandelte) Kostenersätze durch den Arbeitgeber in Abzug zu bringen sind.

§ 16 Abs. 1 EStG 1988 idF vor und nach StRefG 2000

Aus- oder Fortbildung

Der Arbeitnehmer hat eine PädAk-Ausbildung für Deutsch und Religion absolviert und ist Fach- und Berufsschullehrer.

Er absolviert neben seiner Berufstätigkeit ein viersemestriges Studium, das von einer österreichischen Einrichtung in Zusammenarbeit mit einer englischen Universität durchgeführt und mit dem Grad "Master of Education" abgeschlossen wird. Die Zahlung der Studiengebühren erfolgt verteilt auf die Jahre 1998, 1999 und 2000. Zielgruppe des Studiums sind Lehrer und Bildungsbeauftragte, wobei Aufnahmeveraussetzungen ein Lehramtsstudium oder Matura in Verbindung mit mehrjähriger Erfahrung als Bildungsbeauftragter sind. Der geplante Zeitaufwand beträgt ca 360 Stunden pro Semester, wobei in den ersten drei Semestern knapp ein Viertel auf Präsenzstudium und der Rest auf Selbststudium entfallen. Das vierte Semester dient der Abfassung einer Diplomarbeit.

Der Studienplan umfasst: Grundlagen praxisorientierter Forschung, Lehrplankonstruktion/Lehrplanmodelle, Entwicklungen im europäischen Pflichtschulwesen, Naturwissenschaften im Pflichtschulbereich, Erziehung/Unterricht/Ideologien und ein Gruppenprojekt.

Im Lehrgangsprogramm wird zwar das Wort "postgraduate" erwähnt, jedoch soll ua die Fähigkeit zu wissenschaftlichem Arbeiten vermittelt werden, was nach österreichischer Auffassung bereits Aufgabe eines (Erst)Studiums an einer Universität (=wissenschaftliche Hochschule) wäre. Dies deutet darauf hin, dass sich das gegenständliche Studienangebot eher nicht an Lehrer mit Universitätsabschluss richtet, sondern insbesondere an Lehrer, die ihre Ausbildung an einer PädAk erhalten haben.

Sind die Studiengebühren – unter Beachtung der jeweiligen Grundvoraussetzungen – und die sonstigen Aufwendungen für das Studium als Werbungskosten abzugsfähig?

Die Aufwendungen für das Studium sind abzugsfähig, weil durch das gegenständliche Studium für den Arbeitnehmer kein neues Berufsbild entsteht; es

liegen Fortbildungskosten vor. Es ist nicht zu erkennen, dass nach Abschluss des Studiums dem Arbeitnehmer ein konkreter anderer Beruf als der eines Lehrers an einer Berufsschule offen stehen würde. Dass das gegenständliche Studium für den Arbeitnehmer im bisherigen Beruf nützlich ist, kann nicht bestritten werden.

§ 16 Abs. 1 EStG 1988

Berufsausbildung

Der Arbeitnehmer ist Bundesbediensteter und am Flughafen Wien als Fluglotse beschäftigt. Er beabsichtigt im Jahr 2000 den Privat-Pilotenschein zu machen um, seine beruflichen Kenntnisse besser verwerten zu können. Eine berufliche Notwendigkeit stellt der Pilotenschein für seinen Beruf nicht dar.

Können die Kosten des Privat-Pilotenscheines als Fortbildungskosten oder als Ausbildungskosten für verwandte Berufe abgeschrieben werden?

Die Erlangung des Privat-Pilotenscheines steht in keinem Zusammenhang mit der Tätigkeit als Fluglotse. Es liegen daher keine Fortbildungskosten vor.

Da der Beruf des Piloten nicht mit jenem eines Fluglotsen verwandt ist, können die Aufwendungen auch nicht als Ausbildungsaufwendungen für einen verwandten Beruf als Werbungskosten berücksichtigt werden. Abzugsfähige Aufwendungen liegen nämlich nur dann vor, wenn ein konkreter Veranlassungszusammenhang mit einer zukünftig auszuübenden Tätigkeit besteht (siehe hiezu RZ 366 LStR 1999).

§ 16 Abs. 1 EStG 1988

Doppelte Haushaltsführung

Eine verheiratete berufstätige Steuerpflichtige, die infolge Geburt und Betreuung eines Kindes in der Zeit des Karenzurlaubes (§ 15 Mutterschutzgesetz) keiner Beschäftigung nachgeht, beabsichtigt nach Ablauf der Karenzzeit ihre Erwerbstätigkeit wieder aufzunehmen.

Wie ist vorzugehen, wenn innerhalb dieses Karenzurlaubes eine neuerliche Schwangerschaft eintritt und sich die Ehegattin für weitere zwei Jahre im Karenzurlaub befindet, danach keine Tätigkeit mehr aufnimmt und das zuvor bestandene Arbeitsverhältnis bereits kurz nach der Behaltefrist (§ 5 MSchG) aufgelöst wird? Reicht die bloße Absichtserklärung der Gattin, nach vier oder fünf Jahren ab Beginn der Schutzfrist am Familienwohnsitz wieder Einkünfte erzielen zu wollen für eine durchgehend anzunehmende Unzumutbarkeit der Wohnsitzverlegung aus?

Sollte von vorneherein mit Gewissheit anzunehmen sein, dass nach Beendigung der

Karenzzeit eine Wiederaufnahme der Erwerbstätigkeit erfolgen wird, ist von einer nicht zumutbaren Wohnsitzverlegung auszugehen. Wenn das Dienstverhältnis allerdings schon während der Mutterschutzfrist arbeitsrechtlich aufgelöst wird und die Behauptung der beabsichtigten Wiederaufnahme der Tätigkeit (beim bisherigen oder einem neuen AG) nicht durch entsprechende Handlungen (z.B. Bewerbungen) nachvollziehbar ist, müsste von einer Zumutbarkeit der Wohnsitzverlegung spätestens zum Zeitpunkt der Kündigung ausgegangen werden, sollten nicht andere (etwa im Dienstverhältnis oder dem Wohnungsmarkt gelegene) Gründe weiterhin die Verlegung des Familienwohnsitzes unzumutbar machen.

§ 16 Abs. 1 EStG 1988

Doppelte Haushaltsführung

Der Arbeitnehmer ist Ausländer und seit ca 10 Jahren in Österreich. Seine im Ausland lebende Gattin war bisher nicht berufstätig und es standen daher über eine Anfangsphase hinausgehend keine Kosten für "Doppelte Haushaltsführung" und keine "Familienheimfahrten" zu. Im Jahr 1999 hat die Gattin im Ausland eine Beschäftigung angenommen und erzielt seit dieser Zeit Einkünfte von nicht untergeordneter Bedeutung.

Können ab 1999 Familienheimfahrten gewährt werden?

Vorerst ist zu klären, wo sich der Familienwohnsitz (Mittelpunkt der Lebensinteressen, Aufenthalt der Kinder) befindet. Liegt der Mittelpunkt der Lebensinteressen im Ausland, stehen dem in Österreich tätigen Ausländer ab der Berufstätigkeit seiner Gattin Werbungskosten wegen doppelter Haushaltsführung zu. (Bei Wegfall der Beschäftigung der Gattin wäre die Beibehaltung des Wohnsitzes allerdings ohne Übergangsfristen wieder als privat veranlasst anzusehen.) Ist hingegen der Mittelpunkt der Lebensinteressen im Inland gelegen, führen die durch die Aufnahme der Berufstätigkeit der Gattin im Ausland verursachten Mehraufwendungen nicht bei ihrem Ehegatten zu Werbungskosten, sondern sind den Einkünften der Ehegattin zuzuordnen.

§ 16 Abs. 1 Z 6 iVm § 26 Z 5 EStG 1988

Werkverkehr

Ein Arbeitgeber mit ca. 1000 Mitarbeitern hat den über Jahrzehnte betriebenen Werkverkehr reorganisiert und ist dabei teilweise eine Kooperation mit einem Gemeindeverband für Personennahverkehr eingegangen.

Dies erbrachte folgende Lösung:

Ein Teil der Arbeitnehmer - Voraussetzung ist der Wohnsitz in bestimmten Talschaften - hat weiterhin die Möglichkeit, einen vom Arbeitgeber angebotenen Werkverkehr kostenlos zu nutzen. Für die anderen Arbeitnehmer wurden vertragliche Vorkehrungen mit einem Gemeindeverband für Personennahverkehr in der Weise getroffen, dass die Fahrten von und zur Arbeit (incl. Schichtarbeit) mittels öffentlichem Personennahverkehr möglich ist. Die Linienbusse legen außerhalb der regulären Fahrplanzeiten teilweise Sonderfahrten ein, zu den restlichen Tageszeiten steht der Linienverkehr mit allen Zu-, Um- und Aussteigemöglichkeiten zur Verfügung. Der Arbeitgeber bezahlt laut vertraglicher Vereinbarung jährlich einen fixen Betrag für die Sonderanbindung des Unternehmens an den Gemeindeverband und darüber hinaus jedem Arbeitnehmer, der dieses Liniennetz in Anspruch nimmt, eine Jahresstreckenkarte, deren Preis je nach Entfernung zwischen Wohnort und Betrieb sehr unterschiedlich hoch sein kann (max 6.640 S.).

Besteht die Möglichkeit, den Gegenwert der kostenlos bereitgestellten Jahresstreckenkarte nicht als Vorteil aus dem Dienstverhältnis zu versteuern ?

Wird der Werkverkehr von einem anderen Unternehmen (nicht mit eigenen Fahrzeugen des Arbeitgebers) durchgeführt, so muss der Arbeitgeber Auftraggeber für die Beförderung sein. Der Beförderungsvertrag muss also zwischen Arbeitgeber und Beförderungsunternehmen abgeschlossen werden, wobei ein Hinweis für das Vorliegen eines Werkverkehrs darin zu sehen ist, wenn vom Beförderungsunternehmen auf die betrieblichen Erfordernisse eingegangen wird (Ausrichtung der Abfahrts- und Ankunftszeiten auf die Arbeitszeiten im konkreten Betrieb). Liegen diese Voraussetzungen vor, stellt der Vorteil, der dem Arbeitnehmer durch die Übernahme der Kosten für die Beförderung durch den Arbeitgeber entsteht, keinen steuerpflichtigen Sachbezug gemäß § 26 Z 5 EStG 1988 dar.

Stellt der Arbeitgeber seinen Arbeitnehmern für die Fahrt zwischen Wohnung und Arbeitsstätte eine Jahresstreckenkarte kostenlos zur Verfügung, liegt kein

Werkverkehr im Sinne des § 26 Z 5 EStG 1988 vor. In diesem Fall liegt – gleich dem Fall, dass der Arbeitgeber dem Arbeitnehmer für die Zurücklegung dieser Strecke ein Kraftfahrzeug zur Verfügung stellt (VwGH 16. 7. 1996, 96/14/0033) – ein steuerpflichtiger Vorteil aus dem Dienstverhältnis vor. Die Arbeitnehmer können diesfalls – bei Vorliegen der entsprechenden Voraussetzungen – das Pendlerpauschale gemäss § 16 Abs. 1 Z 6 EStG 1988 geltend machen.

Ist der Arbeitnehmer berechtigt, neben der Werkverkehrsstrecke weitere Strecken des Beförderungsunternehmens unentgeltlich zu nutzen, liegt daher ein steuerpflichtiger Vorteil aus dem Dienstverhältnis in Höhe einer Jahresstreckenkarte vor.

§§ 16 Abs. 1 Z 9 und 26 Z 4 EStG 1988

Reisekosten

In der Praxis kommt es häufig vor, dass Arbeitnehmer (z.B. Bauarbeiter, Baggerfahrer oder LKW-Fahrer im Baugewerbe) keinen ständigen Dienstort haben, sondern die jeweilige Einsatzstelle als Dienstort (Arbeitsstätte) zu betrachten ist. Wird die diesbezügliche Einsatzstelle nach derzeitiger Verwaltungspraxis (RZ 295 bzw. RZ 710 der LStR 1999) nach einer Anfangsphase von fünf Tagen zu einem (weiteren) Mittelpunkt, sodass Verpflegsmehrkosten für Einsätze in dieser politischen Gemeinde nicht mehr zustehen? Liegen die dadurch zustandekommenen Mittelpunkte in einem abgrenzbaren Gebiet (z.B. mehrere angrenzende Bezirke), kann durch die regelmäßige Bereisung dieses Gebietes von einem "Zielgebiet" gesprochen werden?

Sowohl bei beruflich veranlassten Reisen als auch bei Dienstreisen ist zwischen Fahrtkosten und Tagesgeldern zu unterscheiden:

- **Hinsichtlich der Fahrtkosten ist zu prüfen, ob die Fahrten als solche zwischen Wohnung und Arbeitsstätte anzusehen sind. Arbeitsstätte (Dienstort) ist für diese Prüfung jeweils ein fester Ort, an dem der Arbeitnehmer für den Arbeitgeber regelmäßig tätig wird (vgl VwGH 14.10.1992, 91/13/0110). Liegt eine gleich bleibende Arbeitsstätte (ständiger Dienstort) auf Grund der Art der Beschäftigung nicht vor, stehen für Fahrten zwischen der Wohnung und dem Einsatzort für die ersten fünf Tage Fahrtkosten zu. Ab dem sechsten Tag liegen Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte gemäß § 16 Abs. 1 Z 6 EStG vor.**
- **Hinsichtlich der Tagesgelder ist zu prüfen, ob ein Verpflegungsmehraufwand im Rahmen einer Reise vorliegt, oder ob von der Möglichkeit der**

Inanspruchnahme der üblichen (günstigeren) Verpflegungskosten auszugehen ist. Für diese Prüfung ist in typisierender Betrachtungsweise festzustellen, ob ein Mittelpunkt der Tätigkeit an einem Einsatzort, in einem Einsatzgebiet (Zielgebiet) oder bei Fahrtätigkeit begründet wird.

Im gegenständlichen Fall ist daher zu beachten, dass bei kurzfristigem und häufigem Wechsel der Arbeitsstellen Fahrtkosten (gemäß § 26 Z 4 EStG 1988) steuerfrei ersetzt werden bzw. als Werbungskosten (gemäß § 16 Abs. 1 EStG) anerkannt werden können (RZ 710 bzw. RZ 295 der LStR 1999). Tagesgelder gemäß § 26 Z 4 EStG 1988 (bzw. § 16 Abs. 1 Z 9 EStG 1988) stehen hingegen nicht zu, wenn ein Mittelpunkt der Tätigkeit an einem Einsatzort, in einem Einsatzgebiet (Zielgebiet) oder auf Grund einer Fahrtätigkeit begründet wird (RZ 304 bis RZ 310 bzw. RZ 718 bis RZ 720 der LStR 1999).

§ 16 Abs. 1 Z 10 EStG 1988, § 26 Z 3 EStG 1988

Rückzahlung von Fortbildungskosten

Wegen vorzeitiger Kündigung hat ein Arbeitnehmer die im Vorjahr gemäß § 26 Z 3 EStG 1988 nicht steuerbar behandelten Zahlungen des Arbeitgebers für den Besuch eines Aus- bzw. Fortbildungskurses des Arbeitnehmers zurückzuzahlen (Rückersatz der Aus- und Fortbildungskosten auf Grund einer entsprechenden Vereinbarung im Dienstvertrag).

Stellen diese Rückzahlungen Werbungskosten dar ?

Gemäß § 20 Abs. 2 EStG 1988 dürfen Aufwendungen, soweit sie mit nicht steuerpflichtigen Einnahmen im unmittelbaren wirtschaftlichen Zusammenhang stehen, bei der Ermittlung der Einkünfte grundsätzlich nicht abgezogen werden. Das Abzugsverbot dient der Verhinderung eines doppelten Steuervorteiles (steuerfreie bzw. nicht steuerbare Einnahmen einerseits und Ausgleich von Werbungskosten mit anderen Einkünften andererseits). Bei der Rückzahlung von Aus- oder Fortbildungskosten, die ursprünglich vom Arbeitgeber getragen wurden, handelt es sich nicht um die Rückzahlung von Einnahmen, sondern es wird damit die ursprüngliche Kostentragung durch den Arbeitgeber auf den Arbeitnehmer überwälzt. Handelt es sich um die Rückzahlung solcher Fortbildungskosten, die den Tatbestand des § 16 Abs. 1 EStG 1988 erfüllen bzw. bei Rückzahlungen ab dem Kalenderjahr 2000 um die Rückzahlung von Aus- und Fortbildungskosten im Sinne des § 16 Abs. 1 Z 10 EStG 1988, liegen Werbungskosten vor. Handelt es sich bei der Rückzahlung jedoch um Ausbildungskosten, die nicht den Tatbestand des

§ 16 Abs. 1 EStG 1988 bzw. bei Rückzahlungen ab dem Kalenderjahr 2000 nicht den Tatbestand des § 16 Abs. 1 Z 10 EStG 1988 erfüllen, liegen keine als Werbungskosten abzugsfähige Aufwendungen vor.

§ 17 Abs. 6 EStG 1988

Vertreterpauschale

Ein Transportunternehmen beschäftigt 17 Außendienstmitarbeiter, denen eine als "Vertreterpauschale-Arbeitgeberbestätigung" bezeichnete Bescheinigung ausgestellt wird, wonach diese Bediensteten als Transportberater (Verkauf-Außendienst) überwiegend im Außendienst beschäftigt sind. Ermittlungen haben ergeben, dass drei dieser Bediensteten tatsächlich mit der Anbahnung und dem Abschluss von Beförderungsverträgen beschäftigt sind, die restlichen 14 Mitarbeiter jedoch lediglich die bereits abgeschlossenen Transportverträge abwickeln.

Ist auch bei diesen 14 Beschäftigten das Vertreterpauschale nach § 1 Z 9 der VO über die Aufstellung von Durchschnittssätzen für Werbungskosten von Angehörigen bestimmter Berufsgruppen zuzerkennen?

Das Vertreterpauschale steht nur Personen zu, die im Außendienst zum Zwecke der Anbahnung und des Abschlusses von Geschäften und zur Kundenbetreuung tätig sind. Für andere Außendiensttätigkeiten wie zB. für administrative oder nach dem Geschäftsabschluss ausführende Tätigkeiten steht das Vertreterpauschale nicht zu.

§ 18 Abs 1 Z 2 EStG 1988

Freiwillige Weiterversicherung

Die Ehegattin eines Steuerpflichtigen war im Kalenderjahr 1999 nur bei einem Dienstgeber geringfügig beschäftigt, optierte jedoch in das System der gesetzlichen Sozialversicherung und hatte demzufolge gemäß § 19 a ASVG monatlich die entsprechenden Sozialversicherungsbeiträge zu entrichten, welche jedoch nicht sie selbst, sondern ihr Ehegatte bezahlte.

Kann der Ehegatte die von ihm bezahlten Sozialversicherungsbeiträge (freiwillige Krankenversicherungsbeiträge und Beiträge für die freiwillige Weiterversicherung in der gesetzlichen Pensionsversicherung) als Sonderausgaben absetzen?

Durch die Option in das System der gesetzlichen Sozialversicherung werden die Beiträge (Kranken- und Pensionsversicherungsbeiträge) von der Gebietskrankenkasse direkt vorgeschrieben. Damit ist man einem Arbeitnehmer, der Beiträge zur Pflichtversicherung in der gesetzlichen Sozialversicherung leistet, gleichgestellt. Es liegen Pflichtbeiträge gemäß § 16 Abs. 1 Z 4 lit. a EStG 1988 vor. Eine Berücksichtigung als Sonderausgaben beim Ehepartner gemäß § 18 Abs. 3 EStG 1988 ist folglich nicht möglich.

§ 18 Abs. 1 Z 3 lit. b EStG 1988

Grundstücksumfriedung

Zu den Errichtungskosten eines Eigenheimes zählt grundsätzlich auch die Errichtung einer Umfriedung (Gartenzaun).

Können die Kosten einer Umfriedung in Form eines lebenden Zaunes (zB 600 Stück Thujen ohne Zaungeflecht und ohne Zaunsäulen) als Sonderausgaben anerkannt werden?

Als Umfriedung ist die Errichtung eines Gartenzaunes anzusehen. Erfolgt die Umfriedung in Form eines lebenden Zaunes, so sind gartengestaltende Motive anzunehmen. Kosten für die Gartengestaltung zählen nicht zu den Errichtungskosten (LStR 1999, RZ 512).

§ 18 Abs. 1 Z 3 lit. d EStG 1998

Versicherungsprämien als Darlehensrückzahlungen

Ein Steuerpflichtiger finanziert die Errichtung seines Eigenheimes mittels Fremdwährungsdarlehen. Gleichzeitig schließt er eine Lebensversicherung (Er- und Ableben) ab, die als Sicherstellung für dieses Darlehen dient. In weiterer Folge bezahlt er lediglich Prämien für diese Versicherung. Mit der Bank ist vereinbart, dass nach Ablauf der Versicherung das angesparte Kapital zur Tilgung des Fremdwährungsdarlehens verwendet wird.

Stellen die Versicherungsprämien Darlehensrückzahlungen im Sinne des § 18 Abs. 1 Z 3 EStG 1988 dar?

Werden Aufwendungen für die Wohnraumschaffung nicht mit Eigen-, sondern mit Fremdmitteln bezahlt, dann steht der Sonderausgabenabzug erst im Zeitpunkt der Darlehensrückzahlungen zu. Da die Darlehensrückzahlung erst durch Überweisung der Versicherungsleistung erfolgt, liegen in diesem Zeitpunkt - nicht hingegen

bereits bei Prämienzahlung - Sonderausgaben im Sinne des § 18 Abs. 1 Z 3 lit. d EStG 1988 vor.

§ 18 Abs. 1 Z 3 lit. d EStG 1988

Fremdwährungskredit in Verbindung mit einer Lebensversicherung

Ein widmungsgemäß verwendetes Wohnbaudarlehen wird auf ein Fremdwährungsdarlehen umgeschuldet (zB YEN). Die Zahlung der anfallenden Zinsen erfolgt monatlich, die Kapitalrückzahlung erfolgt am Ende der Laufzeit durch eine Lebensversicherung, die die Darlehenshöhe bei Fälligkeit abdeckt.

Sind einerseits die Zinsen und andererseits die monatlichen Zahlungen für die Lebensversicherung im Sinne des § 18 Abs. 1 Z 3 lit d EStG 1988 absetzbar, bzw kann man die monatlich fällige Zahlung für die Lebensversicherung als Darlehenstilgung betrachten?

Die monatlichen Zinsen stellen Sonderausgaben dar. Die monatliche Zahlung für eine Lebensversicherung, die nicht vor dem 1. Juni 1996 abgeschlossen wurde und nicht in Rentenform ausbezahlt wird, führt zu keiner Steuerbegünstigung. Im Jahr der Kapitalrückzahlung (Abdeckung durch das Fälligwerden der Lebensversicherung) liegen Sonderausgaben im Sinne des § 18 Abs. 1 Z 3 lit. d EStG 1988 im Rahmen des Höchstbetrages vor.

§§ 19, 67 Abs. 8 lit. a, 68 Abs. 1 und 2 und 77 EStG 1988

Abrechnung Überstunden

Ein Arbeitgeber rechnet die Überstunden immer erst 2 Monate im Nachhinein ab. Die im Dezember 1999 geleisteten Überstunden werden im Februar 2000 abgerechnet und gemeinsam mit dem Februargehalt ausbezahlt.

Bei diesen Überstunden handelt es sich um keine Nachzahlung auf Grund des Arbeitszeitgesetzes bzw Arbeitsruhegesetzes, sondern um eine regelmäßig verschobene Abrechnung. Laut RZ 1106 der LStR 1999 sind Überstundenentlohnungen für abgelaufene Kalenderjahre mit dem Belastungsprozentsatz zu versteuern.

Ist der Belastungsprozentsatz auch für solche Überstundenentlohnungen anzuwenden, die regelmäßig verschoben im Nachhinein abgerechnet werden?

Bestehen Bedenken, wenn der Arbeitgeber regelmäßig verschoben im Nachhinein abgerechnete (steuerpflichtige und steuerfreie) Nebengebühren immer gemeinsam mit dem Bezug im Auszahlungsmonat versteuert?

Gemäß § 67 Abs. 8 lit. a EStG 1988 sind Nachzahlungen und nachträgliche Zahlungen nur dann mit dem sog. Belastungsprozentsatz zu versteuern, wenn sie nicht auf einer willkürlichen Verschiebung des Auszahlungszeitpunktes beruhen. Für regelmäßig verschobene Auszahlungen von Überstunden, ohne entsprechende wirtschaftliche Gründe für die Verschiebung, ist der Belastungsprozentsatz daher nicht anzuwenden.

Regelmäßig verschoben ausbezahlte Überstundenentlohnungen sind gemeinsam mit dem Bezug des Auszahlungsmonats (im Auszahlungsmonat) zu versteuern. Die Überstundengrundlöhne sind dabei nach dem Tarif zu versteuern. Steuerfreie Zuschläge im Rahmen des § 68 EStG 1988 sind, so weit der Freibetrag für den Kalendermonat der Überstundenleistung nicht bereits aufgebraucht wurde, steuerfrei zu belassen.

§ 20 Abs. 1 Z 2 lit. e EStG 1988

Familienheimfahrten

Ein verheirateter Steuerpflichtiger aus Innsbruck wird vom Dienstgeber für drei Wochen nach Wien, sein verheirateter Kollege im gleichen Zeitraum jeweils zu Fortbildungszwecken nach Kufstein entsendet. Beiden wird vom Arbeitgeber eine Unterkunft zur Verfügung gestellt, die während der Arbeitswoche auch benutzt wird.

Wie ist vorzugehen, wenn die bereitgestellte Nächtigungsmöglichkeit in Kufstein nicht in Anspruch genommen wird und der Arbeitnehmer täglich zwischen Kufstein und Innsbruck pendelt?

Wird während der Arbeitswoche genächtigt, liegen in beiden Fällen zwei Familienheimfahrten vor, die gem. § 20 Abs. 1 Z 2 lit. e EStG 1988 als Werbungskosten mit dem höchsten Pendlerpauschale gemäß § 16 Abs. 1 Z 6 EStG begrenzt sind.

Wird die Strecke Innsbruck – Kufstein (76 km) täglich zurückgelegt, sind als Fahrtkosten jene Aufwendungen abzugfähig, die durch das tatsächlich benutzte Verkehrsmittel anfallen. Die Fahrtkosten sind als Werbungskosten allgemeiner Art im Sinne des § 16 Abs. 1 EStG absetzbar. Die Berücksichtigung des

Pendlerpauschales für Fahrten Wohnung – Arbeitsstätte ist im konkreten Fall nicht vorgesehen, da von vorneherein feststeht, dass der Aufenthalt am Ort der Dienstzuteilung nicht länger als einen vollen Kalendermonat dauert (siehe RZ 292 LStR 1999).

§ 25 Abs. 1 EStG 1988 in der bis 31.12.2000 geltenden Fassung

Einkünfte von Lehrbeauftragten

Der VfGH hat mit Erk vom 15.6.2000, V 102/99, im § 1 der VO des Bundesministers für Finanzen über die Zuordnung der Bezüge von Lehrbeauftragten zu den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit, BGBl II Nr. 287/1997, das Wort "Fachhochschulen" bzw. die Wortfolge "oder ähnliche Bildungseinrichtungen" als verfassungswidrig aufgehoben. Die Kundmachung des VfGH - Erkenntnisses erfolgte am 31. 8. 2000, BGBl II Nr. 278/2000. Der VfGH sieht die Verfassungswidrigkeit der aufgehobenen Worte darin, dass im Gesetz jeglicher Anhaltspunkt für eine Ermächtigung der Vollziehung fehlt, die Grenze zwischen Einkünften aus selbständiger und nichtselbständiger Tätigkeit aus Gründen der Zweckmäßigkeit auch nur geringfügig zu verschieben. Angesichts der festgestellten Verfassungswidrigkeit sieht der VfGH keine Notwendigkeit, die aufgehobenen Teile der VO für vor der Aufhebung verwirkte Tatbestände weiter anzuwenden.

Wie ist bei der Versteuerung der Einkünfte von Lehrbeauftragten auf Grund des Erkenntnisses für das Jahr 2000 und die Vorjahre vorzugehen?

Das Erkenntnis hat zur Folge, dass bei Lehrbeauftragten in jedem Einzelfall zu prüfen ist, ob die Merkmale, die für die Selbständigkeit bzw. Nichtselbständigkeit sprechen, überwiegen.

Für das Jahr 2000 einbehaltene Lohnsteuerbeträge von Lehrbeauftragten, die nach teilweiser Aufhebung der Verordnung als Selbständige zu qualifizieren sind, können im Rahmen der Aufrollung durch den Auftraggeber zurückgezahlt werden, ausgenommen es liegt für diesen Zeitraum ein rechtskräftiger Haftungsbescheid vor. Für Vorjahre kann die Lohnsteuer durch den Arbeitgeber nicht zurückgezahlt werden. Die Berücksichtigung bzw. Gutschrift der einbehaltenen Lohnsteuer erfolgt im Veranlagungsverfahren.

Bei Anträgen auf Festsetzung bzw. Rückzahlung der Kommunalsteuer ist der Einschreiter an die Gemeinde zu verweisen.

§ 26 Z 4 EStG 1988

Reisespesen bei Personalgestellung

Eine Personalleasingfirma mit Sitz in Vorarlberg nimmt Arbeitnehmer z. B. aus der Steiermark, aus Kärnten oder aus einem anderen österreichischen Bundesland auf. Die Arbeitnehmer werden

- entweder an Beschäftiger in Vorarlberg [die Arbeitnehmer kehren täglich in ihre Wohnung in Vorarlberg (Zweitwohnsitz) zurück],
- oder an Beschäftiger in einem anderen Bundesland [die Arbeitnehmer kehren täglich in ihre Wohnung in der Nähe ihres Beschäftigungsortes (Zweitwohnsitz) zurück],

vermittelt.

Liegen in den beiden Fällen jeweils Dienstreisen vor, wenn der Arbeitnehmer auf Grund eines Inserates der Leasingfirma bei dieser eine Beschäftigung annimmt und dazu einen Zweitwohnsitz in einem Bundesland begründet?

Wird ein (überlassener) Arbeitnehmer vom Überlasser zur Dienstverrichtung an einen bestimmten Arbeitsort des Beschäftigers entsendet, liegt eine Dienstreise gemäß § 26 Z 4 EStG 1988 (nach dem ersten Tatbestand für fünf Tage, nach dem zweiten Tatbestand für 6 Monate) vor. Dies gilt nach RZ 704 der LStR 1999 bereits bei der Entsendung zur ersten Arbeitsstelle. Bei einer täglichen Heimfahrt vom Arbeitsort des Beschäftigers liegen nach dem fünften Kalendertag Fahrten Wohnung – Arbeitsstätte im Sinne des § 16 Abs. 1 Z 6 EStG 1988 vor. Ist die tägliche Rückkehr an den ständigen Wohnort (maßgeblich ist hier der Familienwohnsitz) nicht zumutbar und wird tatsächlich genächtigt (zB in einer Zweitwohnung), stehen Tagesgelder gemäß § 26 Z 4 EStG 1988 für die Dauer von 6 Monaten zu. Die erste und letzte Fahrt gilt im Hinblick auf den Auftrag des Überlassers als Dienstreise (RZ 704 der LStR 1999).

§ 26 Z 4 EStG 1988

Reisespesen bei Personalgestellung

Eine Personalleasingfirma mit Sitz in Vorarlberg stellt Mitarbeiter einem Beschäftiger in Vorarlberg zur Verfügung. Den Lohnaufwand trägt die Leasingfirma. Ebenso übernimmt sie die Anmeldung zur Sozialversicherung sowie die Einbehaltung der Lohnabgaben. Reisespesen werden vom Arbeitgeber (Leasingfirma) nicht bezahlt. Der Beschäftiger verwendet die von der

Personalleasingfirma vermittelten Arbeitnehmer teils in seiner Werkstätte und teils zu Montagen auf Baustellen. So weit solche Arbeitnehmer auf Baustellen zum Einsatz kommen, zahlt der Beschäftiger Reisespesen.

Wie sind solche "Reisespesen" zu beurteilen, wenn der Beschäftiger sonst keinerlei direkte Zahlungen an die bereitgestellten Dienstnehmer leistet und ein Dienstverhältnis nur zwischen Personalleasingfirma und Bedienstetem besteht?

Wie sind Reisespesen zu beurteilen, wenn diese vom Arbeitgeber bezahlt werden, dieser aber keinerlei Einfluss darauf hat, ob der Beschäftiger die bereitgestellten Dienstnehmer in seiner Werkstätte oder bei einer auswärtigen Montagearbeit einsetzt, also eine allfällige Dienstreise über Auftrag des Beschäftigers und nicht des Arbeitgebers erfolgen würde?

Die Steuerfreiheit von Ersätzen gilt gemäß § 26 Z 4 EStG 1988 nur für Zahlungen des Arbeitgebers an den Arbeitnehmer, nicht aber für Arbeitslohn von dritter Seite. Die vom Beschäftiger ausbezahlten Reisespesen sind daher als Arbeitslohn vor dritter Seite im Veranlagungsweg zu versteuern. Reisekosten können vom Arbeitnehmer im Rahmen des § 16 Abs. 1 Z 9 EStG 1988 als Werbungskosten geltend gemacht werden.

Werden Reisekosten vom Arbeitgeber (Leasingfirma) dafür bezahlt, dass der Überlasser die Arbeitnehmer auf Dienstreise entsendet, ergibt sich bereits aus diesem Umstand ein "Auftrag" des Arbeitgebers. Die Ersätze können nur im Rahmen des § 26 Z 4 EStG 1988 steuerfrei gewährt werden (vgl. dazu LStR 1999, RZ 704f).

§ 26 Z 4 EStG 1988

Dienstreise, Kilometergeld und Parkgebühr

Über Auftrag des Arbeitgebers führt ein Arbeitnehmer eine Dienstreise nach England durch. Um zum Flughafen nach München zu gelangen, verwendet er sein privates KFZ und erhält dafür das amtliche Kilometergeld. Während der zweiwöchigen Dienstreise parkt er das KFZ am Flughafen. Hierfür fällt eine Parkplatzgebühr von 1.750 S an. Das Kilometergeld für die Hin- und Rückfahrt beträgt 1.283,80 S.

Kann vom Arbeitgeber die Parkgebühr zusätzlich zum Kilometergeld nicht steuerbar vergütet werden?

Als Fahrtkostenersatz steht bei Dienstreisen mit dem arbeitnehmereigenen KFZ höchstens das amtliche Kilometergeld zu. Das Kilometergeld ist eine

Pauschalabgeltung, die u.a. auch Aufwendungen für das Parken umfasst (vgl VwGH 11.8.1994, 94/12/0115). Die Parkplatzgebühr kann daher neben dem amtlichen Kilometergeld vom Arbeitgeber nicht steuerfrei vergütet werden. Im Rahmen der Veranlagung besteht allerdings die Möglichkeit, an Stelle der Kilometergelder sämtliche tatsächlichen Kosten für das beruflich genutzte KFZ gemäß § 16 Abs. 1 EStG 1988 zu beantragen.

Der Arbeitgeber könnte auch isoliert die tatsächlichen Kosten für die Parkgebühr in Höhe von 1.750 S (ohne den Ersatz von Kilometergeld) steuerfrei auszahlen. Diese Verrechnungsmethode hat aber für einen längeren Zeitraum (Kalenderjahr) zu erfolgen. Ein Wechsel zwischen Kilometergeldersatz und dem Ersatz von tatsächlichen Kosten je einzelner Dienstreise ist nicht zulässig.

§ 26 Z 4 EStG 1988

Dienstreise

Der Verwaltungsgerichtshof hat im Erkenntnis vom 25.11.1999, 99/15/0162 angedeutet, dass auch im Rahmen des zweiten Dienstreise-Tatbestandes (unzumutbare tägliche Rückkehr an den Familienwohnsitz) ein Verpflegungsmehraufwand nur für ca. eine Woche gegeben ist. Die Lohnsteuerrichtlinien 1999, RZ 721, gehen hingegen davon aus, dass der Einsatzort bei einer Dienstreise nach dem zweiten Tatbestand des § 26 Z 4 EStG 1988 erst nach einem Zeitraum von sechs Monaten zum Mittelpunkt der Tätigkeit wird.

Welche Auswirkungen ergeben sich aus dieser Rechtsprechung für die Verwaltungspraxis?

Bei unzumutbarer täglicher Rückkehr an den Familienwohnsitz resultiert der Verpflegungsmehraufwand nicht nur aus dem außer Haus eingenommenen Mittagessen, sondern auch aus dem zusätzlich anfallenden Abendessen. Da die Mehrheit der erwerbstätigen Steuerpflichtigen zwar das Mittagessen außer Haus einnimmt und bei Reisen nach entsprechender Kenntnis der Verpflegsmöglichkeiten der Mehraufwand entfällt, das Abendessen aber idR zu Hause eingenommen wird, ist bei Dienstreisen mit anschließender Nächtigung eine längere Steuerfreiheit der Tagesgelder gerechtfertigt. Die bisherige Verwaltungspraxis (RZ 721 der LStR 1999: Steuerfreiheit der Tagesgelder bis sechs Monate) bleibt unverändert.

§ 26 Z 4 EStG 1988

Dienstreise

Bei einer Dienstreise, bei der der Arbeitnehmer so weit weg von seinem ständigen Wohnort (Familienwohnsitz) arbeitet, dass ihm eine tägliche Rückkehr an seinen ständigen Wohnort (Familienwohnsitz) nicht zugemutet werden kann (2. Tatbestand), wird der Einsatzort nach einem Zeitraum von sechs Monaten zum Mittelpunkt der Tätigkeit. Ab dem 7. Monat gezahlte Tages- und Nächtigungsgelder sind steuerpflichtig.

Kehrt der Arbeitnehmer innerhalb von sechs Monaten neuerlich an den seinerzeitigen Arbeitsort zurück, kann unter Einrechnung der dort bereits verbrachten Arbeitszeiten nur die restliche, auf die Sechsmonatsfrist entfallende Zeitspanne als Dienstreise gewertet werden.

Wie erfolgt bei Unterbrechungen die Ermittlung der restlichen auf die Sechsmonatsfrist entfallende Zeitspanne.

Die Tage des Aufenthaltes am Einsatzort (soweit keine länger als sechs Kalendermonate dauernde Unterbrechung vorliegt) sind zusammenzurechnen bis ein Zeitraum von 6 Monaten (d.s. 183 Tage) erreicht ist. Maßgebend ist also der tatsächliche Aufenthalt am Einsatzort, sodass bei Unterbrechungen eine tageweise Berechnung zu erfolgen hat, bis 183 Tage erreicht sind.

§ 26 Z 4 EStG 1988, § 16 EStG 1988, § 15 EStG 1988

Teleworker

Teleworker, die ihre Arbeit ausschließlich zu Hause verrichten, verfügen beim Arbeitgeber über keinen Arbeitsplatz, den sie (mit)benutzen können. Die Arbeit wird auf elektronischem Weg übermittelt.

Ebenso gibt es aber auch zahlreiche andere Aussendienstmitarbeiter (Techniker, Vertreter), denen kein Arbeitsplatz zur Verfügung steht. Die Termine werden von daheim oder von Mobiltelefonen vereinbart. Sonstige Tätigkeiten (zB Vorbereitungen, Berichte) werden zu Hause ausgeübt. Die Reisen werden von der Wohnung aus angetreten und enden auch dort. Üblicherweise wird der Sitz der Firma nicht aufgesucht, um zu arbeiten (nur Abholen von Unterlagen und Ersatzteilen). Die Arbeitnehmer kommen lediglich fallweise an den Sitz des Arbeitgebers, um an Schulungen oder Besprechungen teilzunehmen.

1. Fallen Leistungen des Arbeitgebers für Fahrten zum Sitz der Firma als Tagesgelder, Fahrtkostenersätze, Kilometergelder oder Nächtigungsgelder unter die Bestimmung des § 26 Z 4 EStG1988?
2. Macht es einen Unterschied, ob sich die Wohnung des Arbeitnehmers am Dienstort befindet, außerhalb des Dienstortes jedoch innerhalb von 120 km liegt oder weiter entfernt als 120 km liegt?
3. Hat die Häufigkeit der Fahrten zum Sitz der Firma eine Bedeutung?
4. Wie sind Spesenersätze für Telefongebühren, Internetanschluss, anteilige Miete, Strom Heizung und Betriebskosten zu behandeln?
5. Wie ist die Zurverfügungstellung der technischen Einrichtungen (Computer, Modem, Fax) durch den Arbeitgeber in Hinblick auf eine Privatnutzung zu bewerten.

1. Arbeitsstätte (Dienstort) ist jener Dienstort, an dem der Arbeitnehmer für den Arbeitgeber regelmäßig tätig wird, im gegenständlichen Fall also die Wohnung des Arbeitnehmers. Hat der Arbeitnehmer keinen Arbeitsplatz am Sitz des Arbeitgebers (und daher dort keine weitere Arbeitsstätte), den er (mit)benutzen kann, so stellen diese Fahrten grundsätzlich Dienstreisen dar. Tagesgelder, Fahrtkostenersätze und Nächtigungsgelder, können - sofern die übrigen Voraussetzungen gegeben sind - gemäß § 26 Z 4 EStG 1988 steuerfrei ersetzt werden.

2. Am prinzipiellen Vorliegen einer Dienstreise ändert die Entfernung vom Wohnort zum Dienstort nichts. Hinsichtlich allfälliger Tagesgelder ist zu beachten, dass bei nicht täglicher Rückkehr an den Familienwohnsitz ein (weiterer) Mittelpunkt der Tätigkeit erst nach einem Zeitraum von sechs Monaten entsteht (RZ 721 der LStR 1999), anderenfalls nach einem Zeitraum von 5 oder 15 Tagen (RZ 715ff der LStR 1999).

3. Die Häufigkeit der Fahrten zwischen Wohnung und Firmensitz hat grundsätzlich keine unmittelbare Bedeutung. Hält sich der Dienstnehmer jedoch häufig am Sitz der Firma auf, ist dies allerdings ein Hinweis, dass sehr wohl eine Arbeitsstätte am Sitz der Firma gegeben ist.

4. Pauschale Spesenersätze für Telefongebühren, Internetanschluss, anteilige Miete, Strom, Heizung und Betriebskosten sind steuerpflichtiger Arbeitslohn.

5. Bleibt der Arbeitgeber (wirtschaftlicher) Eigentümer der technischen Einrichtungen, so handelt es sich dabei um die nicht steuerbare Zurverfügungstellung von Arbeitsmitteln durch den Arbeitgeber. Eine allfällige private Nutzung ist (gegebenenfalls im Schätzungswege) als Sachbezug zu erfassen. Gehen die Geräte ins Eigentum des Arbeitnehmers über, liegt zur Gänze ein steuerpflichtiger Sachbezug vor. Der Arbeitnehmer kann entsprechend der beruflichen Nutzung Werbungskosten geltend machen.

§ 26 Z 7 EStG 1988

Steuerbegünstigte Bezugsumwandlung in Pensionskassenbeiträge als Arbeitgeberbeiträge

Eine Firma gewährt ihren Dienstnehmern neben der kollektivvertraglich normierten Weihnachtsremuneration eine "jährlich wiederkehrende Weihnachtsprämie". Diese wurde vor Jahren in Form einer "freien Betriebsvereinbarung" mit dem Betriebsrat eingeführt. Diese Vereinbarung stellt eigentlich nur eine Ergänzung der einzelnen Arbeitsverträge dar und entfaltet nicht die einer Betriebsvereinbarung im Sinne des § 29 Arbeitsverfassungsgesetz eigentümlichen Rechtswirkungen. Diese "Betriebsvereinbarung" enthält in einem Punkt auch die Option der Geschäftsleitung, dass sie jederzeit "gekündigt" oder gekürzt werden kann, wenn die wirtschaftlichen Voraussetzungen nicht mehr gegeben sind. Im Sinne einer Vertragsauslegung (§§ 914 ff AGBG) wird man dies wohl als Widerrufsvorbehalt interpretieren dürfen. Die Firma möchte nun diese jährlich wiederkehrende Weihnachtsprämie in Pensionskassenbeiträge umwandeln. Die Zustimmung der Belegschaft darf als gesichert angenommen werden.

Stellen die umgewandelten Pensionskassenbeiträge begünstigte Arbeitgeberbeiträge im Sinne des § 26 Z. 7 EStG 1988 dar?

Da die "freie Betriebsvereinbarung" jederzeit "gekündigt" werden kann, liegt bei der Weihnachtsprämie eine bisher freiwillig gewährte Sozialleistung oder eine bisher ohne arbeitsrechtlichen Anspruch gewährte Belohnung vor. Bei der umgewandelten Weihnachtsprämie handelt es sich folglich um einen Arbeitgeberbeitrag zu einer Pensionskasse.

§ 33 Abs. 4 Z 1 EStG 1988

Alleinverdienerabsetzbetrag

Ein aus Exjugoslawien zugezogenes Ehepaar verfügt in Österreich über eine eigene Wohnung. Der Ehegatte beantragt für die Jahre 1996, 1997 und 1998 die Zuerkennung des Alleinverdienerabsetzbetrages, obwohl sich seine Ehefrau ab 1996 vorwiegend im Heimatort in Exjugoslawien zur Pflege ihrer Eltern aufgehalten hat. 1996 war sie (An- und Abmeldung in der Gemeinde) zwei Monate, 1997 niemals und 1998 fünf Monate nachweislich beim Ehepartner in Österreich.

Steht der Alleinverdienerabsetzbetrag zu?

Der Alleinverdienerabsetzbetrag steht zu, da eine für die Ehegattin jederzeit benutzbare und auch (in den Jahren 1996 und 1998) benützte Wohnung vorliegt und somit alle Voraussetzungen des § 33 Abs. 4 Z 1 EStG 1988 erfüllt sind.

§ 33 Abs. 4 Z 1 i.V.m. Abs. 8 EStG

Erstattung des Alleinverdienerabsetzbetrages

Der Verwaltungsgerichtshof hat mit Erkenntnis vom 23. 5.2000, 99/14/0280 die Ansicht vertreten, dass die Zuerkennung des Alleinverdienerabsetzbetrages an beide Ehegatten, die jeweils die gesetzlichen Voraussetzungen erfüllen, zu Recht besteht. Wie ist bei Anträgen auf Negativsteuer für das Jahr 2000 und die Vorjahre vorzugehen?

Nach Ansicht des Verwaltungsgerichtshofes steht der Alleinverdienerabsetzbetrag beiden (Ehe)Partnern zu, wenn beide die Voraussetzungen hiefür erfüllen. Diese Auslegung hat lediglich hinsichtlich der so genannten Negativsteuer eine Bedeutung, also nur dann, wenn sich der Alleinverdienerabsetzbetrag bei der Steuerberechnung nicht auswirkt.

Beziehen beispielsweise beide (Ehe)Partner mit Kind Einkünfte von weniger als 60.000 S, und hat bisher nur einer von diesen die Negativsteuer beantragt, so kann auf Grund des Erkenntnisses nunmehr auch der andere Ehepartner die Negativsteuer im Rahmen einer (Arbeitnehmer-)Veranlagung bzw. einer Erstattung gemäß § 40 EStG 1988 für die Vorjahre (innerhalb der Fünfjahresfrist) beantragen, ausgenommen es liegt für das entsprechende Kalenderjahr bereits ein rechtskräftiger Bescheid vor. Die auf Grund des Erkenntnisses geänderte

Rechtsansicht stellt für sich keinen Grund für eine Bescheidaufhebung gemäß § 299 BAO bzw. für eine Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 BAO dar.

Für das Jahr 2000 wurde durch die gesetzliche Neuregelung des § 33 Abs. 4 Z 1 EStG, BGBI. I Nr. 71/2000, dieser Rechtsansicht die Grundlage entzogen. Infolge der durch die Novellierung des § 33 Abs. 4 Z 1 EStG erfolgten "Klarstellung" kommt eine doppelte Berücksichtigung des Alleinverdienerabsetzbetrages ab dem Veranlagungsjahr 2000 nicht mehr in Betracht.

§ 34 Abs. 1 bis 3 EStG 1988

Kosten der In-Vitro-Fertilisation

Kosten der "künstlichen Befruchtung" stellen keine außergewöhnliche Belastung dar (VwGH 17.10.1989, 89/14/0124). Seit Inkrafttreten des In-vitro-Fertilisations-Fonds-Gesetzes (BGBI. I 1999/180) mit 1.1.2000 übernehmen Krankenkassen und der Familienlastenausgleichsfonds zusammen 70 % der Behandlungskosten. Anspruch auf Kostentragung besteht für höchstens vier Versuche pro Paar und angestrebte Schwangerschaft in den Fällen der Sterilität tubaren Ursprungs bei der Frau oder in den Fällen von Sterilität beim Mann. Keinen Zuschuss gibt es allerdings, wenn die unfruchtbare Frau über 40 oder der unfruchtbare Mann über 50 Jahre alt ist.

Ist durch das oben genannte Gesetz auch eine Änderung hinsichtlich der Berücksichtigung der Kosten als außergewöhnliche Belastung eingetreten?

Durch Inkrafttreten des In-Vitro-Fertilisations-Fonds-Gesetzes tritt aus steuerlicher Sicht keine Änderung der bisherigen Verwaltungspraxis ein. Der im Erkenntnis des VwGH 17.10.1989, Zi. 89/14/0124 geäußerten Rechtsansicht ist weiterhin zu folgen.

§ 34 Abs. 6 EStG 1988

Katastrophenschäden

Der Antragsteller hat seinen Hauptwohnsitz in W. sowie einen Nebenwohnsitz in A. Durch Überschwemmungen werden das Gebäude und die Einrichtung in A (Nebenwohnsitz) stark beschädigt. Der Antragsteller beantragt beim Finanzamt die Kosten für die Instandsetzung des Gebäudes sowie die Ersatzanschaffung von Einrichtungsgegenständen als außergewöhnliche Belastung gemäß § 34 Abs. 6 EStG 1988.

Können die beantragten Aufwendungen im Sinne der obigen Gesetzesbestimmung steuerlich anerkannt werden?

Nach der ständigen Rechtsprechung des VwGH können Aufwendungen für die Wiederbeschaffung von zerstörten Wirtschaftsgütern gemäß § 34 Abs. 6 EStG 1988 nur dann anerkannt werden, wenn dem Abgabepflichtigen die weitere Lebensführung ohne Wiederbeschaffung der zerstörten Wirtschaftsgüter nicht zuzumuten wäre. Wiederbeschaffungskosten auf Grund von Katastrophenschäden, die den Hauptwohnsitz (Mittelpunkt der Lebensinteressen, Familienwohnsitz) betreffen, stellen daher eine außergewöhnliche Belastung dar; Katastrophenschäden, die einen Zweitwohnsitz betreffen, führen hingegen nicht zu einer außergewöhnlichen Belastung. Eine Schlafstelle oder eine einfache Wohnung am Arbeitsplatz, die nicht als Familienwohnsitz geeignet ist, stellen kein Hindernis für die Berücksichtigung von Wiederbeschaffungskosten in Folge von Katastrophenschäden am Hauptwohnsitz dar.

Da in dem betreffenden Fall eine weitere Wohnung mit kompletter Einrichtung am Hauptwohnsitz vorhanden ist, sind die beantragten Kosten nicht iSd Einkommensteuergesetzes zwangsläufig erwachsen, sodass keine Berücksichtigung als außergewöhnliche Belastung zu erfolgen hat.

§ 34 Abs. 6 EStG 1988

Katastrophenschäden in der Türkei

Von den Erdbebenenschäden in der Türkei sollen auch Häuser von in Österreich tätigen, unbeschränkt steuerpflichtigen Gastarbeitern betroffen gewesen sein. Einige Gastarbeiter machen die Kosten der Aufräumungsarbeiten und der Wiederherstellung der zerstörten Wirtschaftsgüter als außergewöhnliche Belastung geltend.

Können derartige Aufwendungen zur Beseitigung von Katastrophenschäden als außergewöhnliche Belastungen nach § 34 Abs. 6 EStG 1988 berücksichtigt werden?

Als zwangsläufig erwachsen gilt nur die Wiederbeschaffung existenznotwendiger Wirtschaftsgüter (siehe oben). Liegt daher im gg. Fall die Zerstörung eines Zweitwohnsitzes in der Türkei vor, steht eine außergewöhnliche Belastung gemäß § 34 Abs. 6 EStG 1988 nicht zu. Wurde der Hauptwohnsitz (Mittelpunkt der Lebensinteressen, Familienwohnsitz) zerstört, steht eine außergewöhnliche Belastung auch dann zu, wenn sich der Hauptwohnsitz im Ausland befindet.

§ 34 Abs. 6 und § 35 EStG 1988

Taxikosten bei einem Gehbehinderten

Bei einem Gehbehinderten, mit einer mindestens 50 %igen Erwerbsminderung, der über kein eigenes Kraftfahrzeug verfügt, sind gemäß § 3 Abs. 2 der Verordnung BGBI. Nr. 303/1996 Aufwendungen für Taxifahrten bis zu einem Betrag von monatlich 2.100 S zu berücksichtigen. Der Abzug von Taxikosten setzt voraus, dass entsprechende Aufwendungen nachgewiesen werden (RZ 849 der LStR 1999).

Liegen Aufwendungen für Taxifahrten im o.a. Sinne auch dann vor, wenn der Gehbehinderte von einem Familienangehörigen befördert wird oder sind als Taxifahrten nur Fahrten mit einem gewerblichen Unternehmen anzusehen?

Für die Berücksichtigung der außergewöhnlichen Belastung sind zu unterscheiden:

- **Steht das Kfz, mit dem der Gehbehinderte von einem Familienangehörigen befördert wird, im Eigentum des gehbehinderten Steuerpflichtigen, dann kommt der pauschale Freibetrag von 2.100 S gemäß § 3 Abs. 1 der Verordnung (BGBI. 1996/303) zum Ansatz.**
- **Steht das Kfz im Eigentum eines Familienangehörigen, kommt weder der Freibetrag des § 3 Abs. 1 der Verordnung zur Anwendung, noch liegen Taxifahrten im Sinne des § 3 Abs. 2 der Verordnung vor. Soweit allerdings Fahrten im Zusammenhang mit Maßnahmen der Heilbehandlung stehen (zB Arztbesuch, Spitalsaufenthalt), liegen bei Verwendung eines familieneigenen Kraftfahrzeuges in Höhe des amtlichen Kilometergeldes (ohne Zuschlag für mitbeförderte Personen) Kosten der Heilbehandlung gemäß § 4 der Verordnung vor (RZ 851 der LStR 1999).**

§ 35 EStG 1988

Erwerbsminderung

In letzter Zeit häufen sich Anträge (Erstanträge bzw Zweitanzüge), bei denen auch für vergangene Jahre Freibeträge gem. § 35 EStG 1988 (Erwerbsminderung, Diätfreibeträge, Gehbehinderung usw) geltend gemacht werden. Der Nachweis der Behinderung erfolgt durch Vorlage des Vordrucks L 38, der in der Regel erst im Jahr der Antragstellung ausgestellt wird. Dem Formular L 38 ist nicht zu entnehmen, seit welchem Zeitpunkt die Behinderung besteht.

Ab welchem Veranlagungsjahr kann in diesen Fällen erstmals der Behinderungsfreibetrag gemäß § 35 EStG 1988 gewährt werden?

Gemäß § 35 Abs. 2 EStG 1988 sind die Tatsache der Behinderung und das Ausmaß der Minderung der Erwerbsfähigkeit durch eine amtliche Bestätigung der für diese Feststellung zuständigen Stelle nachzuweisen. Soweit aus der Bestätigung hervorgeht, dass der Zeitpunkt des Bestehens der Behinderung zu einem früheren Zeitpunkt bereits bestanden hat, ist dieser Zeitpunkt auch für die Berücksichtigung der außergewöhnlichen Belastung maßgebend. Enthält die Bestätigung keinen Hinweis auf den Zeitpunkt des Bestehens der Behinderung, ist vom Zeitpunkt der Ausstellung der Bestätigung auszugehen. Ist ein früherer Zeitpunkt allerdings offenkundig (zB. Behinderung auf Grund der Verletzungen durch einen Verkehrsunfall), ist dieser auch für die Berücksichtigung der außergewöhnlichen Belastung maßgebend.

§ 62 EStG 1988, § 41 FLAG 1967

Altersteilzeit

Bei Inanspruchnahme des Altersteilzeitmodells erhält ein Arbeitnehmer bei 50 % Arbeitsleistung 75 % des zuvor ausbezahlten Bruttoentgeltes. Die Sozialversicherungsbeiträge sind vom ungekürzten letzten vollen Bruttoentgelt zu berechnen. Laut den Berechnungsbeispielen des AMS sind die Arbeitnehmeranteile zur gesetzlichen Sozialversicherung für die Differenzbeträge vom Arbeitgeber zu übernehmen.

Wie sind diese übernommenen SV-Arbeitnehmer-Beiträge zu berücksichtigen?

Die übernommenen SV-Arbeitnehmer-Beiträge erhöhen den Bruttobezug (siehe LStR 1999 RZ 668). So weit sie laufende Bezüge betreffen, erhöhen sie die Sechstelgrenze. Bei der Lohnsteuerberechnung sind die übernommenen SV-Beiträge als Pflichtbeiträge gemäß § 16 Abs 1 Z 4 EStG 1988 vor Anwendung des Lohnsteuertarifes bzw. nach § 67 Abs. 12 EStG 1988 vom Arbeitslohn abzuziehen.

§ 67 Abs. 1 und 2 EStG 1988

Versteuerung von so genannten Provisionsspitzen

Ein Vertreter erhält neben seinem Fixum ein monatliches Provisions-aconto in Höhe von beispielsweise 20.000 €, das als laufender Bezug versteuert wird. Die Provisionsabrechnung auf Grund der tatsächlich geleisteten Umsätze (Arbeitserfolg) erfolgt vereinbarungsgemäß im

Dezember für das ganze Kalenderjahr und ergibt einen Betrag von 270.000 S. Der Überhang von 30.000 S wird ebenfalls im Dezember des laufenden Kalenderjahres ausbezahlt.

Wie ist die im Dezember ausbezahlte Provisionsspitze (Überhang von 30.000 S) zu versteuern?

Neben dem in § 67 Abs. 1 EStG 1988 beispielhaft aufgezählten 13. und 14. Monatsbezug gehören zu den sonstigen Bezügen etwa auch eine nach dem Jahresumsatz bemessene Provision, die nur ein Mal und in einem Betrag gezahlt wird (VwGH 10. 1. 1958, 1429/56). Werden dagegen Provisionen monatlich gleichzeitig mit den Gehältern ausgezahlt, dann kann ihnen nicht die Eigenschaft sonstiger Bezüge zugesprochen werden (VwGH 21. 11. 1960, 665/57; vgl RZ 1052 der LStR 1999).

In jenen Fällen, in den Provisionen monatlich akontiert werden und einmalig eine Abrechnung der so genannten Provisionsspitze erfolgt, stellen die Aktontozahlungen laufende Bezüge dar. Die Provisionsspitze dagegen ist als sonstiger Bezug unter Berücksichtigung der Sechstelbestimmung (§ 67 Abs. 1 und 2 EStG 1988) zu versteuern (vgl VwGH 11.12.1963, 1427/60). Dies gilt aber nur dann, wenn sowohl durch den Rechtstitel, aus dem der Arbeitnehmer den Anspruch ableiten kann (vertragliche Vereinbarung) als auch auf Grund der tatsächlichen Auszahlung eine deutliche

Unterscheidung von den laufenden Bezügen gewährleistet ist (vgl. RZ 1050 der LStR 1999).

§ 67 Abs. 3 EStG 1988

Beendigung des Dienstverhältnisses

Wie ist der Satz in der RZ 1070 der LStR 1999 "Wird hingegen das bisherige Dienstverhältnis formal beendet (Abrechnung aller Ansprüche) und anschließend ein neues Dienstverhältnis mit einer wesentlich verminderten Entlohnung begonnen, ist die Abfertigung nach § 67 Abs. 3 zu versteuern." auszulegen?

Aus der Formulierung in RZ 1070 der LStR 1999 sowie der dort zitierten Judikatur (VwGH vom 7.2.1990, 89/13/0033) geht eindeutig hervor, dass das bisherige Dienstverhältnis formal beendet werden muss. Die formale Beendigung bedeutet eine Beendigung mit allen Konsequenzen:

- **Kündigung des Arbeitgebers (allenfalls mit Wiedereinstellungszusage) bzw. einvernehmliche Auflösung des Dienstverhältnisses.**
- **Abrechnung und Auszahlung aller aus der Beendigung resultierenden Ansprüche (Urlaubsentschädigung oder –abfindung, Abfertigung; eine "Wahlmöglichkeit", einzelne Ansprüche – wie zB die Abfertigung – auszuzahlen und andere – wie zB den offenen Urlaub – in das neue Dienstverhältnis zu übernehmen, besteht nicht).**
- **Abmeldung des Arbeitnehmers bei der Sozialversicherung (die Abmeldung ist im Hinblick auf die Nachvollziehbarkeit im Allgemeinen sowie die Befreiung in § 49 Abs. 3 Z. 7 ASVG im Besonderen jedenfalls erforderlich).**

§ 67 Abs. 3 EStG 1988

Gehaltszahlung im Todesfall nach § 10 des Rahmenkollektivvertrages für Angestellte der Industrie

Nach den Erläuterungen (Anmerkung 3 zu § 10 Abs. 4 des Rahmenkollektivvertrages für Angestellte der Industrie) können im Falle des Todes des Angestellten die anspruchsberechtigten Erben zwischen der in § 10 Abs. 1 - 3 dieses Kollektivvertrages vorgesehenen Weiterzahlung des Gehaltes und der nach § 23 Abs. 6 des Angestelltengesetzes bzw § 10 Abs. 5 und 6 dieses Kollektivvertrages bestimmten Abfertigung wählen.

Können bei einem derart in Anspruch genommenen Wahlrecht die in § 10 Abs. 1 - 3 des Kollektivvertrages zum Tragen kommenden Gehaltsweiterzahlungen bei Beendigung des Dienstverhältnisses durch den Tod des Angestellten bei länger als einem Jahr, das Gehalt für den Sterbemonat und den folgenden Monat, bei länger als fünf Jahren, das Gehalt für den Sterbemonat und die beiden folgenden Monate, einschließlich der für die Dauer der Fortzahlung aliquoten Teile des gebührenden 13. und 14. Monatsgehaltes, als gesetzliche Abfertigung nach § 67 Abs. 3 EStG 1988 behandelt werden?

Da es sich bei der genannten Gehaltsweiterzahlung, so weit sie über den Sterbemonat hinausgeht, um eine einmalige Entschädigung durch den Arbeitgeber handelt, die an einen Arbeitnehmer bei Auflösung des Dienstverhältnisses auf Grund eines Kollektivvertrages zu leisten und von der Anzahl der geleisteten Dienstjahre abhängig ist, erfüllt diese Zahlung die gesetzlichen Voraussetzungen des § 67 Abs. 3 EStG 1988.

§ 67 Abs. 3 EStG 1988, § 67 Abs. 6 EStG 1988

Sterbequartal bei Wirtschaftstreuhändern

Ist das "Sterbequartal" (dreifaches zuletzt bezogenes Monatsgehalt) für eine Hinterbliebene eines Angestellten der Kammer der Wirtschaftstreuhänder nach § 67 Abs. 3 EStG 1988 begünstigt? Der Anspruch auf das Sterbequartal ergibt sich aus einer auf Grund von § 24 Abs. 3 WTKG (Wirtschaftstreuhänder-Kammergegesetz) erlassenen, von der Aufsichtsbehörde (BM für wirtschaftliche Angelegenheiten) genehmigten Besoldungsordnung.

Gemäß § 26 der zitierten Besoldungsordnung ist das Sterbequartal wie folgt geregelt:

"Wenn ein Angestellter während der Dienstleistung oder im Ruhestand stirbt, so wird den Hinterbliebenen des Verstorbenen ein Beitrag zur Bestreitung der Krankheits- und Leichenkosten (Sterbequartal) im Betrage des dreifachen zuletzt genossenen, systemisierten Monatsgehaltes oder Ruhegenusses gewährt."

Somit handelt es sich bei diesen Zahlungen nicht um "Abfertigungen, deren Höhe sich nach einem von der Dauer des Dienstverhältnisses abhängigen Mehrfachen des laufenden Arbeitslohnes bestimmt" (§ 67 Abs. 3 EStG 1988), sondern um den Sterbegeldern oder Todfallsbeiträgen vergleichbare Beträge. Für derartige Zahlungen kommt – soweit sie anlässlich der Beendigung des Dienstverhältnisses anfallen – nicht die Begünstigung des § 67 Abs. 3 EStG 1988, sondern allenfalls jene des § 67 Abs. 6 EStG 1988 zur Anwendung (RZ 1085 der LStR 1999).

§ 67 Abs. 6 EStG 1988

Weiterbezahlung der Bezüge des verstorbenen Arbeitnehmers bis Monatsende

Ein Arbeitnehmer stirbt am 15. des Monats. Gemäß den Bestimmungen Punkt IV/6 des Kollektivvertrages für die eisen- und metallerzeugende und -verarbeitende Industrie steht der Bezug bis zum Ende des Sterbemonats zu. Anspruchsberechtigt sind die gesetzlichen Erben, zu deren Erhaltung der Arbeitnehmer gesetzlich verpflichtet war.

Wie ist die Besteuerung des Teiles des letzten Monatsbezuges, der auf die Zeit nach dem Tode des Arbeitnehmers entfällt, vorzunehmen?

Die Versteuerung des letzten Monatsbezuges ist nach dem Monatstarif vorzunehmen.

Gemäß § 32 Z 2 EStG 1988 erfolgt die Versteuerung beim Verstorbenen nach dessen Merkmalen. Eine Versteuerung gemäß § 67 Abs. 6 EStG 1988 ist nicht möglich, weil keine Abfindungs- oder Abfertigungszahlung vorliegt.

§ 67 Abs. 6 EStG 1988

Berechnung des Viertels der laufenden Bezüge der letzten 12 Monate bei Beendigung des Dienstverhältnisses nach Konzernversetzung

Ein Dienstnehmer war beim Konzernbetrieb A zwei Jahre beschäftigt; im Rahmen einer Konzernversetzung wechselte er in den Konzernbetrieb B, wo er nur vier Monate tätig war und dort auch sein Dienstverhältnis beendete. Dabei wird eine freiwillige Abfertigung gezahlt.

Von welchen Bezügen ist das Viertel der laufenden Bezüge der letzten 12 Monate gemäß § 67 Abs. 6 erster Satz EStG 1988 zu berechnen?

Falls die Dienstjahre beim Konzernbetrieb A beim Konzernbetrieb B angerechnet wurden, kann unter Bedachtnahme auf die vorhergehende Konzernversetzung, die eine enge Verknüpfung bei der gesetzlichen Abfertigung zulässt (LStR 1999, RZ 1073), auch für die Berechnung des Viertels nach § 67 Abs. 6 erster Satz eine Hochrechnung der Viermonatsbezüge auf 12-Monatsbezüge vorgenommen werden.

§ 67 Abs. 6 und 8 lit. b EStG 1988 (ab 1.1.2000)

Sozialpläne

Es werden im Rahmen von Sozialplänen iSd § 109 Abs. 3 ArbVG Zahlungen bei Beendigung des Dienstverhältnisses auf einen längeren Zeitraum als 12 Monate nach Beendigung dieses Dienstverhältnisses geleistet, die im Rahmen der Bestimmungen des § 67 Abs. 6 EStG 1988 zu versteuern sind.

Können über 12 Monate nach Beendigung des Dienstverhältnisses hinaus Zahlungen im Rahmen von Sozialplänen iSd § 109 Abs. 3 ArbVG nach den Bestimmungen des § 67 Abs. 6 EStG 1988 behandelt werden?

Werden im Rahmen von Sozialplänen iSd § 109 Abs. 3 ArbVG Zahlungen bei Beendigung des Dienstverhältnisses geleistet, die im Rahmen der Bestimmungen des § 67 Abs. 6 EStG 1988 zu versteuern sind, können diese nur bis längstens 12 Monate nach Beendigung des Dienstverhältnisses begünstigt behandelt werden. Die Versteuerung nach § 67 Abs. 8 lit b EStG 1988 ist nicht mit 12 Monaten begrenzt.

§ 67 Abs. 8 lit. b EStG 1988

Sozialpläne

Nach § 67 Abs. 8 lit. b EStG 1988 sind Bezüge, die bei oder nach Beendigung des Dienstverhältnisses im Rahmen von Sozialplänen als Folge von Betriebsänderungen iSd § 109 Abs. 1 bis 6 des ArbVG anfallen, so weit sie nicht nach § 67 Abs. 6 EStG 1988 zu versteuern sind, bis zu einem Betrag von 300.000 S mit dem "halben Steuersatz" zu versteuern.

Ein leitender Angestellter, der nicht dem Kollektivvertrag unterliegt und für den die Bestimmungen des ArbVG auch nicht zutreffen, erhält neben den betroffenen Arbeitnehmern ebenfalls einen Betrag im Rahmen von Sozialplänen.

Ist auch beim leitenden Angestellten der "halbe Steuersatz" anzuwenden?

Liegt eine Betriebsänderung im Sinne des § 109 Abs. 1 Z 1 bis 6 ArbVG vor und werden aus diesem Anlass Bezüge im Rahmen von Sozialplänen gezahlt, sind leitende Angestellte von der Begünstigung des § 67 Abs. 8 lit. b EStG 1988 nicht auszuschließen.

§ 67 Abs. 10 EStG 1988

Zahlung einer Erfolgsprämie nach Ende des Dienstverhältnisses

Eine Erfolgsprämie wird erst im nächsten Kalenderjahr nach Ende des Dienstverhältnisses ausbezahlt. Besteht eine Verpflichtung zum Lohnsteuer-Einbehalt?

Der Arbeitgeber hat bei jeder Lohnzahlung die Lohnsteuer einzubehalten, auch wenn das Dienstverhältnis bereits beendet ist und die Lohnzahlung als Nachzahlung erfolgt. Die Besteuerung mit dem Belastungsprozentsatz gemäß § 67 Abs. 8 lit. a EStG 1988 für Nachzahlungen von laufenden oder sonstigen Bezügen für abgelaufene Kalenderjahre kommt aber nur dann in Betracht, wenn die Nachzahlungen neben laufendem Arbeitslohn (oder in einem Konkursverfahren) geleistet werden und nicht auf einer willkürlichen Verschiebung des

Auszahlungszeitpunktes beruhen. Fließt kein laufender Arbeitslohn mehr zu (weil das Dienstverhältnis bereits beendet wurde), dann ist die Lohnsteuer gemäß § 67 Abs. 10 EStG 1988 zu ermitteln (Versteuerung wie ein laufender Bezug nach der Monatstabelle).