

LStR-Wartungserlass 2026

Begutachtungsentwurf

Im Rahmen der laufenden Wartung 2026 werden Änderungen aufgrund

- des Progressionsabgeltungsgesetzes 2025 – PrAG 2025, BGBl. I Nr. 144/2024,
 - des Abgabenänderungsgesetzes 2025 – AbgÄG 2025, BGBl. I Nr. 97/2025,
 - des Betrugsbekämpfungsgesetzes 2025 Teil Steuern – BBKG 2025 Teil Steuern, BGBl. I Nr. 98/2025,
 - des Bundesgesetzes, mit dem das Einkommensteuergesetz 1988 geändert wird, BGBl. I Nr. 4/2026,
 - des Budgetmaßnahmengesetzes 2026, BGBl. I Nr. 43/2026,
 - des Budgetbegleitgesetzes 2027-2028, BGBl. I Nr. 62/2026,
 - der Inflationsanpassungsverordnung 2027, BGBl. II Nr. 260/2026,
 - der Änderung der Sachbezugswerteverordnung, BGBl. II Nr. 272/2026, und
 - höchstgerichtlicher Entscheidungen, redaktioneller und sonstiger Aktualisierungen
- in die LStR 2002 eingearbeitet.

Die Änderungen sind durch Fettdruck hervorgehoben. Über die gesetzlichen Bestimmungen hinausgehende Rechte und Pflichten können aus diesem Erlass nicht abgeleitet werden.

Die Lohnsteuerrichtlinien 2002 idF des Wartungserlasses 2026 sind bei Lohnsteuerprüfungen für vergangene Lohnzahlungszeiträume und auf offene Veranlagungsfälle anzuwenden, soweit nichts Anderes geregelt ist bzw. so weit nicht für diese Zeiträume andere Bestimmungen in Gesetzen oder Verordnungen oder günstigere Regelungen in den Lohnsteuerrichtlinien Gültigkeit hatten. Eine geänderte Rechtsansicht stellt keinen Wiederaufnahmegrund gemäß § 303 BAO dar.

Inhalt

1. Die Rz 168, 168a, 173, 173a, 175c, 177, 183, 183a, 185, 186 und 187 werden aufgrund der Änderung der Sachbezugswerteverordnung (BGBl. II Nr. 272/2026) und VwGH 13.05.2026, Ra 2025/13/0045, aktualisiert	4
2. Die Rz 277 bis 277i, 334, 428, 766h bis 766j und 909 werden aufgrund der Abschaffung des Telearbeitspauschales (BGBl. I Nr. 62/2026) geändert	12
3. In Rz 311 wird ein BFG-Erkenntnis vom 23.03.2026, RV/5101570/2019, ergänzt	21
4. Die Rz 909 wird aufgrund des Abgabenänderungsgesetzes 2025 (BGBl. I Nr. 97/2025) und des Budgetbegleitgesetzes 2027-2028 (BGBl. I Nr. 62/2026) aktualisiert	22
5. Die Rz 365 wird aufgrund des Progressionsabgeltungsgesetzes 2025 (BGBl. I Nr. 144/2024) angepasst	26
6. In Rz 684 wird die Teilpension klarstellend ergänzt	27
7. Rz 714 wird entsprechend VwGH 16.11.2023, Ra 2022/15/0078 hinsichtlich des Vorliegens von Familienheimfahrten ergänzt	27
8. Rz 734 wird entsprechend VwGH 30.06.2026, Ro 2023/15/0009 zur Durchzahlerregelung ergänzt	29
9. Die Rz 767d wird aufgrund der Inflationsanpassungsverordnung 2027 (BGBl. II Nr. 260/2026) aktualisiert	30
10. Rz 769 bis 770c werden aufgrund des Budgetbegleitgesetzes 2027-2028 (BGBl. I Nr. 62/2026) aktualisiert	31
11. Die Rz 785 und 789 bis 789c werden aufgrund des Budgetbegleitgesetzes 2027-2028 (BGBl. I Nr. 62/2026) aktualisiert und Rz 789d wird neu eingefügt	38
12. Die Rz 790a wird aufgrund des Budgetbegleitgesetzes 2027-2028 (BGBl. I Nr. 62/2026) aktualisiert	41
13. Rz 809 wird hinsichtlich der Teilpension ergänzt	41
14. Rz 810a wird um eine Klarstellung zum Kindermehrbetrag ergänzt	42
15. Rz 810b betreffend die Berücksichtigung ausländischer Einkünfte gemäß § 33 Abs. 7 letzter Satz EStG 1988 wird neu eingefügt (AbgÄG 2025)	44
16. Rz 813d wird samt Überschrift zur Berechnung des Anrechnungshöchstbetrages in Zusammenhang mit nichtselbständigen Einkünften neu eingefügt	45
17. In Rz 904 wird das Erkenntnis des VwGH 29.01.2026, Ro 2025/13/0034 zur Leihmutterschaft ergänzt	47
18. Rz 915 wird um einen Verweis auf EStR 2000 Rz 7548 ergänzt	47
19. Rz 1038 wird im Sinne der Änderung des § 62 Z 10 idF BGBl. I Nr. 97/2025 ergänzt	48
20. Rz 1125f wird aufgrund der Verlängerung der Umwandlung von phantom shares (§ 124b Z 462 EStG 1988, BGBl. I Nr. 4/2026) aktualisiert	48
21. Die Rz 1126, 1128 und 1146 ff werden aufgrund der gesetzlichen Änderungen angepasst	49
22. Die Rz 1130, 1131, 1133 und 1140 werden aufgrund der Judikatur des VwGH vom 26.11.2025, Ra 2024/15/0030, vom 8.4.2026, Ra 2024/15/0035, und vom 30.06.2026, Ra 2026/15/0010, aktualisiert	55
23. Die Rz 1142a wird aufgrund BGBl. I Nr. 4/2026 und BGBl. I Nr. 43/2026 geändert ..	63
24. Rz 1193c wird aufgrund BGBl. I Nr. 97/2025 ergänzt	64
25. Rz 1212c und 1212d werden aufgrund des Betrugsbekämpfungsgesetzes 2025, BGBl. I Nr. 98/2025, aktualisiert	68

26. In Rz 1241e wird ein neuer Pflichtveranlagungstatbestand ergänzt.....	69
27. In Rz 1345 und 1371 wird eine Ergänzung aufgrund der Teilpension gemäß § 4a APG vorgenommen.....	69
28. Rz 1403f (samt Überschrift) wird zur Mitarbeiterprämie 2026 neu eingefügt (BGBl. I Nr. 43/2026)	71
29. Die Rz 8, 767, 771a 773, 784a, 788, 793a, 795a, 805, 806, 808, 809a, 809c, 811b, 811d, 870, 1055a, 1193f, 1241m und 1406 werden aufgrund der Inflationsanpassungsverordnung 2027 (BGBl. II Nr. 260/2026) aktualisiert.....	74

1. Die Rz 168, 168a, 173, 173a, 175c, 177, 183, 183a, 185, 186 und 187 werden aufgrund der Änderung der Sachbezugswerteverordnung (BGBl. II Nr. 272/2026) und VwGH 13.05.2026, Ra 2025/13/0045, aktualisiert

4.2.4 Privatnutzung des arbeitgebereigenen Kfz (§ 4 der VO über die Bewertung bestimmter Sachbezüge (Sachbezugswerteverordnung), BGBl. II Nr. 416/2001 idF BGBl. II Nr. 272~~314~~/2026~~19~~)

4.2.4.1 Verordnungstext

168

Rechtslage für Erstzulassungen bis 31.3.2020 (§ 4 Abs. 1 idF BGBl. II Nr. 395/2015):

§ 4 (1) Besteht für den Arbeitnehmer die Möglichkeit, ein arbeitgebereigenes Kraftfahrzeug für nicht beruflich veranlasste Fahrten einschließlich Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte zu benützen, gilt Folgendes:

- 1. Es ist ein Sachbezug von 2% der tatsächlichen Anschaffungskosten des Kraftfahrzeuges (einschließlich Umsatzsteuer und Normverbrauchsabgabe), maximal 960 Euro monatlich, anzusetzen.*
- 2. Abweichend von Z 1 ist für Kraftfahrzeuge mit einem CO₂-Emissionswert von nicht mehr als 130 Gramm pro Kilometer ein Sachbezug von 1,5% der tatsächlichen Anschaffungskosten des Kraftfahrzeuges (einschließlich Umsatzsteuer und Normverbrauchsabgabe), maximal 720 Euro monatlich, anzusetzen. Dabei gilt:*
 - a) Für Kalenderjahre bis 2016 ist als CO₂-Emissionswert 130 Gramm pro Kilometer maßgeblich. Dieser Wert verringert sich beginnend ab dem Kalenderjahr 2017 bis zum Kalenderjahr 2020 um jährlich 3 Gramm. Ab dem Jahr 2021 ist der CO₂-Emissionswert des Jahres 2020 von 118 Gramm maßgeblich. Für die Ermittlung des Sachbezugs ist die CO₂-Emissionswert-Grenze im Kalenderjahr der Anschaffung des Kraftfahrzeuges oder seiner Erstzulassung (Abs. 4) maßgeblich.*
 - b) Sofern für ein Kraftfahrzeug kein CO₂-Emissionswert vorliegt, ist Z 1 anzuwenden.*
- 3. Abweichend von Z 1 und Z 2 ist für Kraftfahrzeuge mit einem CO₂-Emissionswert von 0 Gramm pro Kilometer ab dem Kalenderjahr 2016 ein Sachbezugswert von Null anzusetzen.*
- 4. Der maßgebliche CO₂-Emissionswert ergibt sich aus dem CO₂-Emissionswert des kombinierten Verbrauches laut Typen- bzw. Einzelgenehmigung gemäß Kraftfahrzeuggesetz 1967 oder aus der EG-Typengenehmigung.*

Die Anschaffungskosten umfassen auch Kosten für Sonderausstattungen. Sonderausstattungen, die selbständige Wirtschaftsgüter darstellen, gehören nicht zu den Anschaffungskosten.

168a

Rechtslage für Erstzulassungen ab 1.4.2020 (§ 4 Abs. 1 idF BGBl. II Nr. 504/2022):

§ 4 (1) Besteht für den Arbeitnehmer die Möglichkeit, ein arbeitgebereigenes Kraftfahrzeug gemäß § 2 Z 1 Kraftfahrzeuggesetz 1967 für nicht beruflich veranlasste Fahrten einschließlich Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte zu benützen, gilt Folgendes:

- 1. Es ist ein Sachbezug von 2% der tatsächlichen Anschaffungskosten des Kraftfahrzeuges (einschließlich Umsatzsteuer und Normverbrauchsabgabe), maximal 960 Euro monatlich, anzusetzen.*
- 2. Abweichend von Z 1 ist für Kraftfahrzeuge mit einem CO₂-Emissionswert von nicht mehr als 141 Gramm pro Kilometer ein Sachbezug von 1,5% der tatsächlichen Anschaffungskosten des Kraftfahrzeuges (einschließlich Umsatzsteuer und Normverbrauchsabgabe), maximal 720 Euro monatlich, anzusetzen. Dabei gilt:*
 - a) Der CO₂-Emissionswert von 141 Gramm pro Kilometer gilt im Kalenderjahr 2020 für erstmalig nach dem 31. März 2020 zugelassene Kraftfahrzeuge und verringert sich beginnend ab dem Kalenderjahr 2021 bis zum Kalenderjahr 2025 um jährlich 3 Gramm. Für die Ermittlung des Sachbezugs ist die CO₂-Emissionswert-Grenze im Kalenderjahr der erstmaligen Zulassung maßgeblich.*
 - b) Sofern für ein Kraftfahrzeug kein CO₂-Emissionswert vorliegt, ist Z 1 anzuwenden.*
- 3. **Abweichend von Z 1 und Z 2 ist für Kraftfahrzeuge mit einem CO₂-Emissionswert von 0 Gramm pro Kilometer im Kalenderjahr 2027 ein Sachbezugswert von 0,375% der tatsächlichen Anschaffungskosten des Kraftfahrzeuges (einschließlich Umsatzsteuer und Normverbrauchsabgabe), maximal 180 Euro monatlich, anzusetzen und ab dem Kalenderjahr 2028 ein Sachbezugswert von 0,625% der tatsächlichen Anschaffungskosten des Kraftfahrzeuges (einschließlich Umsatzsteuer und Normverbrauchsabgabe), maximal 300 Euro monatlich, anzusetzen.***
 - a) Der reduzierte Sachbezugswert ist auch für die Zurverfügungstellung derartiger Kraftfahrzeuge im Rahmen einer (befristeten oder unbefristeten) Umwandlung überkollektivvertraglich gewährter Bruttobezüge anzusetzen. Eine vereinbarte Reduktion der Bruttobezüge und damit in Verbindung stehende zusätzliche Gewährung eines Sachbezugs stellt keine Bezugsverwendung dar.***
 - b) Der Bundesminister für Finanzen hat die Sachbezugswerte hinsichtlich ihrer Wirkungen auf die weitere Entwicklung der Elektromobilität (insbesondere basierend auf den Neuzulassungen bzw. dem Bestand an Fahrzeugen) im Jahr 2030 zu evaluieren.***

~~*Abweichend von Z 1 und Z 2 ist für Kraftfahrzeuge mit einem CO₂-Emissionswert von 0 Gramm pro Kilometer ab dem Kalenderjahr 2016 ein Sachbezugswert von Null anzusetzen. Ein Sachbezugswert von Null ist auch für die Zurverfügungstellung derartiger Kraftfahrzeuge im Rahmen einer (befristeten oder unbefristeten) Umwandlung überkollektivvertraglich gewährter Bruttobezüge anzusetzen. Eine vereinbarte Reduktion der Bruttobezüge und damit in Verbindung stehende zusätzliche Gewährung eines Sachbezugs stellt keine Bezugsverwendung dar.*~~
- 4. Als maßgeblicher CO₂-Emissionswert ist entsprechend § 6 Abs. 3 des Normverbrauchsabgabengesetzes (NoVAG 1991) folgender Wert laut Typenschein bzw. Einzelgenehmigungsbescheid gemäß Kraftfahrzeuggesetz 1967 heranzuziehen:*
 - a) der kombinierte WLTP-Wert der CO₂-Emissionen in Gramm pro Kilometer, ermittelt nach dem weltweit harmonisierten Prüfverfahren für leichte Nutzfahrzeuge (WLTP),*

- b) bei extern aufladbaren Elektro-Hybridfahrzeugen der gewichtet kombinierte WLTP-Wert der CO₂-Emissionen in Gramm pro Kilometer, ermittelt nach dem weltweit harmonisierten Prüfverfahren für leichte Nutzfahrzeuge (WLTP),
- c) für Krafträder der WMTC-Wert der CO₂-Emissionen in Gramm pro Kilometer, ermittelt nach dem weltweit harmonisierten Emissions-Laborprüfzyklus (WMTC).

Die Anschaffungskosten umfassen auch Kosten für Sonderausstattungen. Sonderausstattungen, die selbständige Wirtschaftsgüter darstellen, gehören nicht zu den Anschaffungskosten.

173

Rechtslage für Erstzulassungen bis 31.12.2019 (§ 4 Abs. 6 idF BGBl. II Nr. 243/2015):

~~(6) Bei Vorführkraftfahrzeugen sind die um 20% erhöhten tatsächlichen Anschaffungskosten im Sinne des Abs. 1 anzusetzen.~~

Rechtslage für Erstzulassungen ab 1.1.2020 (§ 4 Abs. 6 idF BGBl. II Nr. 314/2019):

(6) Bei Vorführkraftfahrzeugen sind die um 15% erhöhten tatsächlichen Anschaffungskosten (einschließlich Sonderausstattungen) zuzüglich Umsatzsteuer und Normverbrauchsabgabe anzusetzen.

173a

(6a) Besteht für Arbeitnehmer die Möglichkeit abwechselnd verschiedene arbeitgebereigene Fahrzeuge zu benützen, ist der Durchschnittswert der Anschaffungskosten aller Fahrzeuge und der Durchschnittswert des auf die Fahrzeuge anzuwendenden Prozentsatzes maßgebend. Ist unter diesen Fahrzeugen ein Fahrzeug mit einem Sachbezug von 2% (Abs. 1 Z 1), ist ein Sachbezug von maximal 960 Euro anzusetzen. In allen anderen Fällen ist ein Sachbezug von maximal 720 Euro anzusetzen. **Sind unter diesen Fahrzeugen ausschließlich Kraftfahrzeuge mit einem CO₂-Emissionswert von 0 Gramm pro Kilometer (Abs. 1 Z 3), ist im Kalenderjahr 2027 ein Sachbezug von maximal 180 Euro bzw. ab dem Kalenderjahr 2028 von maximal 300 Euro anzusetzen.**

175c

Rechtslage bis 31.12.2026

Bei Zurverfügungstellung eines arbeitgebereigenen Kraftfahrzeugs mit einem CO₂-Emissionswert von 0 Gramm pro Kilometer ist auch dann ein Sachbezug von Null anzusetzen, wenn im Rahmen der Privatautonomie eine Änderung des Dienstvertrages gegen Reduktion überkollektivvertraglicher Ansprüche (Gehaltsumwandlung) vorgenommen wird (siehe Rz 206).

Rechtslage ab 1.1.2027

Bei Zurverfügungstellung eines arbeitgebereigenen Kraftfahrzeuges mit einem CO₂-Emissionswert von 0 Gramm pro Kilometer ist ab dem Kalenderjahr 2027 ein monatlicher Sachbezug anzusetzen.

- Im Kalenderjahr 2027 beträgt der monatliche Sachbezug 0,375% der tatsächlichen Anschaffungskosten des KFZ (einschließlich Umsatzsteuer und Normverbrauchsabgabe), maximal 180 Euro.
- Ab dem Kalenderjahr 2028 beträgt der monatliche Sachbezug 0,625% der tatsächlichen Anschaffungskosten des KFZ (einschließlich Umsatzsteuer und Normverbrauchsabgabe), maximal 300 Euro.

Der reduzierte Sachbezugswert ist auch für die Zurverfügungstellung derartiger Kraftfahrzeuge im Rahmen einer (befristeten oder unbefristeten) Umwandlung überkollektivvertraglich gewährter Bruttobezüge anzusetzen.

177

Wird das firmeneigene KFZ nachweislich im Jahresdurchschnitt für Privatfahrten (einschließlich Fahrten Wohnung - Arbeitsstätte) nicht mehr als 500 Kilometer monatlich benützt, ist der Sachbezugswert im halben Betrag **anzusetzen**.

Prozentsatz	Monatlicher Höchstbetrag (Sachbezug)	Monatlicher Höchstbetrag (halber Sachbezug)
2%	960 Euro	480 Euro
1,5%	720 Euro	360 Euro
0,375%	180 Euro (2027)	90 Euro (2027)
0,625%	300 Euro (ab 2028)	150 Euro (ab 2028)

(maximal 480 Euro monatlich bei 2% Sachbezugswert, und 360 Euro monatlich bei 1,5% Sachbezugswert) anzusetzen. Außer dem Fahrtenbuch kommen auch andere Beweismittel zur Führung des in Rede stehenden Nachweises in Betracht (VwGH 18.12.2001, 2001/15/0191, VwGH 24.09.2014, 2011/13/0074). Beispielsweise ist es zulässig, dass die gesamte jährliche Kilometerleistung um jene für Dienstfahrten, die durch Reiserechnungen oder Reiseberichte nachgewiesen werden, vermindert wird; beträgt das Ergebnis höchstens 6.000 Kilometer, steht der halbe Sachbezugswert zu.

Verbietet der Arbeitgeber dem Arbeitnehmer, das firmeneigene KFZ über eine bestimmte Anzahl von Kilometern hinaus privat zu verwenden, dann hat der Arbeitgeber auch für die

Wirksamkeit dieses Verbotes zu sorgen. Ein geeignetes Mittel dafür kann beispielsweise darin bestehen, dass der Arbeitgeber den Arbeitnehmer zur Führung eines Fahrtenbuches verhält und dieses laufend kontrolliert (VwGH 27.2.2003, 99/15/0193).

Ein niedrigerer Sachbezugswert als **der halbe Sachbezug** ~~480 Euro bzw. 360 Euro~~ kann nur in den in § 4 Abs. 3 der Verordnung über die Bewertung bestimmter Sachbezüge angeführten Fällen angesetzt werden. § 4 Abs. 3 dieser Verordnung verlangt weiters, dass sämtliche Fahrten lückenlos in einem Fahrtenbuch aufgezeichnet werden.

Der Umstand, dass das Fahrzeug beim Arbeitgeber bereits voll abgeschrieben ist, stellt keinen begründeten Einzelfall für den Ansatz eines niedrigeren Sachbezugswertes dar. Unterschiedliche Kilometerleistungen für Privatfahrten in den einzelnen Lohnzahlungszeiträumen sind für sich allein unbeachtlich. Der Sachbezugswert geht von einer Jahresbetrachtung aus, Krankenstände und Urlaube, während denen das KFZ nicht benützt wird, mindern den Hinzurechnungsbetrag grundsätzlich nicht.

Beispiel 1:

Ein Angestellter verwendet den Dienstwagen, Anschaffungskosten 22.000 Euro (Anschaffungsjahr 2013 und CO₂ Emissionswert 128 g/km, daher 1,5% Sachbezug), regelmäßig für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte. Die entsprechende Fahrtstrecke beträgt hin und zurück 10 Kilometer und wird im Monat an 20 Arbeitstagen zurückgelegt. Im Juli und August verwendet er das Fahrzeug für Urlaubsfahrten.

Variante 1:

Im Rahmen seines Urlaubs fährt er 2.000 Privatkilometer, Jahreskilometerleistung 4.000 Kilometer. Insgesamt fährt er also im Jahresdurchschnitt unter 500 Kilometer pro Monat, sodass während des ganzen Kalenderjahres (auch in den Monaten Juli und August) nur der halbe Betrag in Höhe von monatlich 165 Euro ($22.000 \times 1,5\% = 330$ Euro, davon die Hälfte = 165 Euro) zuzurechnen ist.

Variante 2:

Der Angestellte fährt während der Urlaubsmonate Juli, August insgesamt 5.200 Kilometer, Jahreskilometerleistung 7.200 Kilometer. In diesem Fall beträgt das durchschnittliche Ausmaß der Privatfahrten 600 Kilometer pro Monat, sodass während des gesamten Jahres der volle Sachbezugswert in Höhe von monatlich 330 Euro zuzurechnen ist. Wenn in den Kalendermonaten Jänner bis Juni nur der halbe Betrag zugerechnet wurde, ist die Lohnverrechnung entsprechend zu berichtigen.

Beispiel 2:

Ein Angestellter (Dienstwagen mit Anschaffungskosten 42.000 Euro, Anschaffungsjahr 2015 und CO₂ Emissionswert von 132 g/km, daher 2% Sachbezug) fährt während der Urlaubsmonate 5.200 Kilometer, benützt aber während des restlichen Jahres den Dienstwagen ausschließlich für berufliche Fahrten. In diesem Fall ist für das ganze Jahr der halbe Betrag in Höhe von monatlich 420 Euro zuzurechnen.

Siehe auch Beispiel Rz 10177.

4.2.4.5 Mehrfachnutzung

183

Benützen Arbeitnehmer abwechselnd verschiedene arbeitgebereigene KFZ, ist bei Berechnung des Sachbezugswertes der Durchschnittswert der Anschaffungskosten aller Fahrzeuge und der Durchschnittswert des auf die Fahrzeuge anzuwendenden Prozentsatzes anzusetzen. In die Durchschnittsberechnung dürfen nur solche Fahrzeuge einbezogen werden, die vom Kreis der betroffenen Arbeitnehmer im Wesentlichen gleichmäßig benutzt werden. Dies gilt unter anderem auch für Autoverkäufer.

Befindet sich kein KFZ im Fahrzeugpool, für das ein Sachbezug von 2% der Anschaffungskosten anzusetzen ist, sind maximal 720 Euro monatlich als Sachbezug anzusetzen. In allen anderen Fällen gilt der monatliche Höchstbetrag von 960 Euro.

Rechtslage ab 1.1.2027

Sind unter den KFZ im Fahrzeugpool ausschließlich KFZ mit einem CO₂-Emissionswert von 0 Gramm pro Kilometer, sind im Kalenderjahr 2027 maximal 180 Euro bzw. ab dem Kalenderjahr 2028 maximal 300 Euro monatlich als Sachbezug anzusetzen.

Beispiel für Rechtslage im Kalenderjahr 2027:

<i>Pkw</i>	<i>A</i>	<i>B</i>	<i>C</i>	<i>D</i>	<i>Summe</i>	<i>Durchschnitt</i>
<i>CO₂-Emission</i>	<i>109 g</i>	<i>118 g</i>	<i>136 g</i>	<i>Elektro</i>		
<i>Anschaffungskosten in Euro</i>	<i>13.000</i>	<i>16.000</i>	<i>50.000</i>	<i>40.000</i>	<i>119.000</i>	<i>119.000/4 = 29.750</i>
<i>Sachbezug</i>	<i>1,5%</i>	<i>1,5%</i>	<i>2%</i>	<i>0,375%</i>	<i>5,375</i>	<i>5,375/4 = 1,34425%</i>

*Der monatliche Sachbezug beträgt ~~371,88~~**399,84** Euro (~~1,251~~**1,344**% von 29.750).*

~~Befindet sich kein KFZ im Fahrzeugpool, für das ein Sachbezug von 2% der Anschaffungskosten anzusetzen ist, sind maximal 720 Euro monatlich als Sachbezug anzusetzen. In allen anderen Fällen gilt der monatliche Höchstbetrag von 960 Euro.~~

183a

Hat ein Dienstnehmer den Vorteil der unentgeltlichen Nutzung mehrerer Kraftfahrzeuge für Privatfahrten (zB zwei oder mehrere PKW, PKW und Motorrad), ist ein Sachbezugswert unter Berücksichtigung der CO₂-Emissionsgrenzen für jedes einzelne Kraftfahrzeug anzusetzen. Bei entsprechend hohen Anschaffungskosten ist der **monatliche Höchstbetrag von 960 Euro bzw. 720 Euro (siehe Rz 177)** daher mehrmals (zB für jeden einzelnen PKW oder für PKW und Motorrad) anzusetzen. **Dies gilt auch, wenn für diese**

**Kraftfahrzeuge ein Wechselkennzeichen verwendet wird (vgl. VwGH
13.05.2026, Ra 2025/13/0045).**

Beispiel:

Dem Dienstnehmer stehen im Jahr 2016 ein Van (Anschaffungskosten 34.000 Euro, CO₂-Emissionswert 136 g/km) und ein Kleinwagen (Anschaffungskosten 16.500 Euro, CO₂-Emissionswert 110 g/km) unentgeltlich zur Verfügung. Der monatliche Sachbezug beträgt daher 927,50 Euro (2% von 34.000 Euro und 1,5% von 16.500 Euro).

185

Kommt es während des Lohnzahlungszeitraumes zu einem Fahrzeugwechsel, so bestehen keine Bedenken, wenn für den betreffenden Lohnzahlungszeitraum der Sachbezugswert entweder nach den Anschaffungskosten des bisherigen Fahrzeuges oder nach den Anschaffungskosten des neu zur Verfügung gestellten Fahrzeuges ermittelt wird, wenn für beide Fahrzeuge auf Grund des CO₂-Emissionswertes derselbe Prozentsatz auf die Bemessungsgrundlage zur Anwendung gelangt. Kommen aber durch den Fahrzeugwechsel auf Grund des CO₂-Emissionswertes unterschiedliche Prozentsätze zur Anwendung, ist bezogen auf den Lohnzahlungszeitraum von einer Durchschnittsbetrachtung auszugehen.

Beispiele (für Rechtslage im Kalenderjahr 2027):

- 1. Einem Arbeitnehmer wird am 20. März ein neuer Dienstwagen (mit identen CO₂-Emissionswerten) zur Verfügung gestellt. Die Anschaffungskosten des alten Dienstwagens betrugen 18.000 Euro, die des neuen 20.000 Euro. Der Sachbezugswert kann im Lohnzahlungszeitraum März von den Anschaffungskosten des alten Dienstwagens berechnet werden. Erst ab April ist die Berechnung von den Anschaffungskosten des neuen Dienstwagens vorzunehmen.*
- 2. Einem Arbeitnehmer wurde ein arbeitgebereigenes Fahrzeug zur Verfügung gestellt, für welches ein Sachbezug mit 2% der Anschaffungskosten in Höhe von 960 Euro anzusetzen war. Mit 18. Oktober erfolgt ein Fahrzeugwechsel und dem Arbeitnehmer wird als Dienstwagen ein arbeitgebereigenes Elektrofahrzeug mit einem Sachbezugswert von **0,375% der Anschaffungskosten in Höhe von 180 Euro** zur Verfügung gestellt. Als Sachbezug sind für Oktober 17/30 von 960 Euro = 544 Euro **plus 13/30 von 180 Euro = 78 Euro, daher insgesamt 622 Euro (544 + 78)** zu berücksichtigen.*

4.2.4.6 Kostenbeiträge des Arbeitnehmers

186

Kostenbeiträge des Arbeitnehmers an den Arbeitgeber mindern grundsätzlich den Sachbezugswert. Dies gilt sowohl für laufende Kostenersätze (pauschal oder kilometerabhängig) als auch für einen einmaligen Kostenbeitrag bei der Anschaffung des Fahrzeuges durch den Arbeitgeber. Trägt der Arbeitnehmer Treibstoffkosten selbst, kann der Sachbezugswert deshalb nicht gekürzt werden.

- Bei einmaligen Kostenbeiträgen ist der Kostenbeitrag zuerst von den tatsächlichen Anschaffungskosten in Abzug zu bringen, davon der Sachbezug zu berechnen und dann erst der **monatliche** Höchstbetrag ~~von 720 bzw. 960 Euro (360 bzw. 480 Euro)~~ (**siehe Rz 177**) zu berücksichtigen.
- Bei einem laufenden Kostenbeitrag ist zuerst der Sachbezugswert von den tatsächlichen Anschaffungskosten zu berechnen. Davon ist dann der Kostenbeitrag abzuziehen und danach ist erst der **monatliche** Höchstbetrag (**siehe Rz 177**) ~~von 720 bzw. 960 Euro (360 bzw. 480 Euro)~~ zu berücksichtigen.

Beispiel 1:

Das KFZ (Erstzulassung April 2020) hat einen CO₂-Emissionswert von 130 g/km, daher ist ein Sachbezug von 1,5% der Anschaffungskosten anzusetzen.

<i>Anschaffungskosten</i>	<i>18.000,00 Euro</i>
<i>Kostenbeitrag</i>	<i>3.500,00 Euro</i>
<i>Sachbezug 1,5% von 14.500 Euro</i>	<i>217,50 Euro</i>

Beispiel 2:

Das KFZ (Erstzulassung Mai 2020) hat einen CO₂-Emissionswert von 140g/km, daher ist ein Sachbezug von 1,5% der Anschaffungskosten anzusetzen.

<i>Anschaffungskosten</i>	<i>55.000,00 Euro</i>
<i>Kostenbeitrag</i>	<i>4.000,00 Euro</i>
<i>Anschaffungskosten</i>	<i>51.000,00 Euro</i>
<i>Sachbezug 1,5% von 51.000 Euro</i>	<i>765,00 Euro</i>
<i>monatlicher Sachbezug</i>	<i>720,00 Euro</i>

Es ist der maximale Sachbezug von monatlich 720 Euro anzusetzen.

Beispiel 3:

Das KFZ (Erstzulassung Juni 2020) hat einen CO₂-Emissionswert von 125 g/km, daher ist ein Sachbezug von 1,5% der Anschaffungskosten anzusetzen.

<i>Anschaffungskosten</i>	<i>50.000,00 Euro</i>
<i>Kostenbeitrag laufend pro Monat</i>	<i>300,00 Euro</i>
<i>Sachbezug 1,5% von 50.000 Euro</i>	<i>750,00 Euro</i>
<i>Abzüglich Kostenbeitrag laufend</i>	<i>300,00 Euro</i>
<i>Sachbezug</i>	<i>450,00 Euro</i>

4.2.4.7 Angemessenheitsprüfung

187

Die betriebliche Angemessenheitsprüfung (§ 20 Abs. 1 Z 2 lit. b EStG 1988) für Personen- und Kombinationskraftwagen ist für den Bereich der Sachbezugsbewertung beim Arbeitnehmer unbeachtlich. Laufende und einmalige Kostenbeiträge des Arbeitnehmers sind daher vor Wahrnehmung des **monatlichen** Höchstbetrages (**siehe Rz 177**) von ~~720 Euro (bzw. 360 Euro) oder 960 Euro (bzw. 480 Euro)~~ zu berücksichtigen (siehe Beispiele 2 und 3 in Rz 186).

2. Die Rz 277 bis 277i, 334, 428, 766h bis 766j und 909 werden aufgrund der Abschaffung des Telearbeitspauschales (BGBl. I Nr. 62/2026) geändert

5.5 Arbeitsmittel (§ 16 Abs. 1 Z 7 EStG 1988)

277

Arbeitsmittel sind Wirtschaftsgüter, die überwiegend zur Ausübung einer Berufstätigkeit verwendet werden. Unter Arbeitsmittel sind nicht nur Arbeitsgeräte für die Verrichtung körperlicher Arbeiten zu verstehen, sondern alle Hilfsmittel, die zur Erbringung der vom Arbeitnehmer zu leistenden Arbeit erforderlich sind (VwGH 14.11.1990, 89/13/0042). Für die Qualifikation als Arbeitsmittel ist nicht Voraussetzung, dass der Arbeitgeber die Beschaffung dieses Wirtschaftsgutes für erforderlich hält oder gar ausdrücklich anordnet. Zu Wirtschaftsgütern, die typischerweise einem privaten Bedürfnis dienen, siehe Rz 226 ff. Einzelfälle siehe ABC der Werbungskosten.

Als digitale Arbeitsmittel sind alle Aufwendungen zu qualifizieren, die mit digitaler Datenverarbeitung im unmittelbaren Zusammenhang stehen (Hardware wie zB Computer, Laptop, Bildschirme, Tastaturen, Drucker, Router, Mobiltelefone sowie die erforderlichen Datenanbindungen). Zu den digitalen Arbeitsmitteln zählen auch Software und sonstige digitale Anwendungen und Dienste, insb. Programme, Apps, cloudbasierte Anwendungen sowie Anwendungen zum Einsatz künstlicher Intelligenz (KI).

Rechtslage bis 2026:

Die Ausgaben für digitale Arbeitsmittel (~~zB Drucker, Laptop, Router~~) zur Verwendung eines in der Wohnung eingerichteten Arbeitsplatzes sind um ein Telearbeitspauschale (bis 2024: Homeoffice-Pauschale) gemäß § 26 Z 9 EStG 1988 und Werbungskosten gemäß § 16 Abs. 1 Z 7a lit. b EStG 1988 zu kürzen.

Beispiel:

A kauft im Jahr 2025 einen Laptop um 750 Euro und erhält vom Arbeitgeber ein Telearbeitspauschale von 300 Euro. A hat von den Kosten des Laptops einen Privatanteil iHv 40% auszuscheiden. Von den verbleibenden 450 Euro (=60% von 750 Euro) hat A 300 Euro abzuziehen. Die verbleibenden 150 Euro kann A als Werbungskosten für die Anschaffung von digitalen Arbeitsmitteln geltend machen.

Rechtslage ab 2027:

Ausgaben für digitale Arbeitsmittel können nach Ausscheiden eines allfälligen Privatanteils als Arbeitsmittel (Werbungskosten) geltend gemacht werden. Bei der Aufteilung in einen beruflichen oder privaten Anteil ist entsprechend Rz 339 vorzugehen. Ist die Nutzungsdauer der Arbeitsmittel länger als ein Jahr, ist gemäß § 16 Abs. 1 Z 8 EStG 1988 vorzugehen.

~~Als digitale Arbeitsmittel sind alle Aufwendungen zu qualifizieren, die mit digitaler Datenverarbeitung im unmittelbaren Zusammenhang stehen (zB Computer, Bildschirme, Tastaturen, Drucker, Mobiltelefone sowie die erforderlichen Datenanbindungen).~~

5.5a Telearbeit (Homeoffice)

5.5a.1 Allgemeines

277a

Rechtslage von 2021 bis 2024

Werbungskosten für jene berufliche Tätigkeit, die außerhalb eines steuerlich anerkannten Arbeitszimmers in der Wohnung gemäß § 20 Abs. 1 Z 2 lit. d EStG 1988 ausgeübt wird, sind ab der Veranlagung für das Jahr 2021 im Rahmen des § 16 Abs. 1 Z 7a lit. a und b EStG 1988 zu berücksichtigen.

Unter Wohnung ist nicht nur die private Wohnung des Arbeitnehmers zu verstehen (Hauptwohnsitz, Nebenwohnsitz), sondern auch die Wohnung des Lebenspartners und von nahen Angehörigen, wenn der Arbeitnehmer dort im Homeoffice tätig wird. Restaurants, Cafés, Vereinslokale oder öffentliche Flächen wie zB Parkanlagen, etc. fallen nicht unter diesen Begriff.

Rechtslage ab 2025 und 2026

Werbungskosten im Zusammenhang mit Homeoffice werden ab der Veranlagung für das Jahr 2025, aufgrund einer Ausweitung des § 2h AVRAG, als Werbungskosten im Zusammenhang mit Telearbeit bezeichnet. Diese sind, wie bisher, im Rahmen des § 16 Abs. 1 Z 7a lit. a und b EStG 1988 zu berücksichtigen. Telearbeit liegt vor, wenn ein Arbeitnehmer regelmäßig Arbeitsleistungen insbesondere unter Einsatz der dafür

erforderlichen Informations- und Kommunikationstechnologie in seiner Wohnung oder in einer sonstigen nicht zum Unternehmen gehörenden Örtlichkeit erbringt.

Als Örtlichkeit für Telearbeit im Sinne des § 2h AVRAG kommen neben der Wohnung am Haupt- und Nebenwohnsitz des Arbeitnehmers und einer Wohnung von nahen Angehörigen oder von Lebenspartnern auch Räumlichkeiten von Coworking-Spaces (das sind organisatorisch eingerichtete, vom Arbeitnehmer angemietete Büroräumlichkeiten) oder andere vom Arbeitnehmer gewählte Orte (zB Kaffeehaus, Park) in Betracht.

Rechtslage ab 2027

Mit dem Budgetbegleitgesetz 2027-2028 entfällt das Telearbeitspauschale gemäß § 16 Abs. 1 Z 7a EStG 1988 und § 26 Z 9 EStG 1988 ab 1. Jänner 2027. Die Rz 277b bis 277e sind daher nur für den Veranlagungszeitraum bis inklusive 2026 anwendbar.

277b

Das Telearbeitspauschale (bis 2024: Homeoffice-Pauschale) deckt die allgemeinen Kosten im Zusammenhang mit Telearbeit ab, da bei einem Arbeitnehmer üblicherweise die Voraussetzungen für ein steuerlich anerkanntes Arbeitszimmer nicht vorliegen. **Ab 1.**

Jänner 2027 entfällt das Telearbeitspauschale gemäß § 16 Abs. 1 Z 7a EStG 1988 und § 26 Z 9 EStG 1988.

277c

Rechtslage 2021 bis 2024

Als Homeoffice-Tage gelten nur jene Tage, an denen die gesamte berufliche Tätigkeit ausschließlich in der Wohnung ausgeübt wird.

Rechtslage ab 2025 und 2026

Als Telearbeitstage gelten nur jene Tage, an denen die gesamte berufliche Tätigkeit ausschließlich in der Wohnung oder an einem vom Arbeitnehmer selbst gewählten Ort ausgeübt wird.

Das Arbeitsausmaß (Vollzeit/Teilzeit) des Arbeitnehmers ist in diesem Zusammenhang nicht relevant.

Beispiel 1:

A arbeitet von 8 Uhr bis 12 Uhr in seiner Wohnung in Ansfelden und fährt von dort aus um 12 Uhr auf Dienstreise nach Linz, wo er bis 16 Uhr Außendienst (Kundenbesuche) verrichtet. Es liegt keine ausschließliche Telearbeit vor, daher liegt kein Telearbeitstag vor.

Beispiel 2:

B arbeitet von 8 Uhr bis 12 Uhr in seiner Wohnung und ist am Nachmittag außer Dienst, da er sich Zeitausgleich nimmt. Die berufliche Tätigkeit fand ausschließlich in der Wohnung statt, wodurch ein Telearbeitstag vorliegt.

Beispiel 3:

C arbeitet von 8 bis 10 Uhr in seiner Wohnung und unterbricht dann seine Tätigkeit auf Grund eines Arztbesuches von 10 bis 11 Uhr. Den Rest des Tages arbeitet er wieder in seiner Wohnung. Die berufliche Tätigkeit fand ausschließlich in der Wohnung statt, wodurch ein Telearbeitstag vorliegt.

Beispiel 4 (Rechtslage ab 2025):

B arbeitet von 8 Uhr bis 12 Uhr in einem von ihm angemieteten Coworking-Space und ist am Nachmittag außer Dienst, da er sich Zeitausgleich nimmt. Die berufliche Tätigkeit fand ausschließlich an einem vom Arbeitnehmer selbst gewählten und nicht zum Unternehmen gehörenden Ort statt, wodurch ein Telearbeitstag vorliegt.

Rechtslage ab 2027

Ab 1. Jänner 2027 entfällt das Telearbeitspauschale gemäß § 16 Abs. 1 Z 7a EStG 1988 und § 26 Z 9 EStG 1988.

277d

Voraussetzung für die steuerlichen Begünstigungen iZm Telearbeit (bis 2024: Homeoffice) ist eine Vereinbarung zwischen Arbeitgeber und Arbeitnehmer. Diese kann eine kollektivvertragliche oder individuelle Vereinbarung, aber auch eine Betriebsvereinbarung sein. Auch Telearbeit (bis 2024: Homeoffice) auf Basis einer Dienstanweisung durch den Arbeitgeber ist als Vereinbarung zu werten. **Ab 1. Jänner 2027 entfällt das Telearbeitspauschale gemäß § 16 Abs. 1 Z 7a EStG 1988 und § 26 Z 9 EStG 1988.**

277e

Ausgaben für ergonomisch geeignetes Mobiliar sowie das Telearbeitspauschale (bis 2024: Homeoffice-Pauschale) sind ohne Anrechnung auf das allgemeine Werbungskosten-Pauschale abzugsfähig. **Mit der Veranlagung 2027 entfällt das Telearbeitspauschale.**

5.5a.2 Mobiliar

277f

Kosten für ergonomisch geeignetes Mobiliar können bis zu 300 Euro pro Jahr geltend gemacht werden (~~Übergangsregelung 2020 und 2021 siehe Rz 277g~~). Voraussetzung ist,

- **bis zur Veranlagung für das Kalenderjahr 2026**, dass der Arbeitnehmer zumindest 26 Telearbeitstage (bis 2024: Homeoffice-Tage) im Kalenderjahr geleistet hat,;

- **ab der Veranlagung für das Kalenderjahr 2027, dass eine Vereinbarung mit dem Arbeitgeber vorliegt, wonach die berufliche Tätigkeit auch in der Wohnung des Arbeitnehmers ausgeübt werden kann.**

Unter Mobiliar fallen jedenfalls ein Schreibtisch, ein Drehstuhl oder eine Beleuchtung. Darüber hinaus können auch andere Gegenstände erfasst sein, wenn sie eindeutig dazu dienen, die Arbeit am Schreibtisch in ergonomischer Hinsicht zu verbessern (zB Fußstütze, Vorlagehalterung). Der Begriff „ergonomisch“ bezieht sich auf die arbeitnehmerschutzrechtlichen Vorgaben des § 67 Abs. 2 ASchG, BGBl. Nr. 450/1994 idgF für Bildschirmarbeitsplätze; die Beleuchtung muss § 21 Abs. 2 ASchG entsprechen. Es bestehen jedoch keine Bedenken, im Handel erworbenes Büromobiliar als ergonomisch zu qualifizieren.

Wenn ein Steuerpflichtiger nicht nur Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit (mehr als 11.000 Euro im Jahr 2022) erzielt, sondern zB auch Einkünfte aus selbständiger Arbeit, und angeschafftes ergonomisch geeignetes Mobiliar gemischt verwendet wird, sind die dafür angefallenen Kosten zur Gänze entweder als Werbungskosten oder als Betriebsausgaben zu berücksichtigen. Eine Aufteilung hat in diesem Fall zu unterbleiben. Das Arbeitsplatzpauschale nach § 4 Abs. 4 Z 8 EStG 1988 kann für Aufwendungen der betrieblichen Nutzung zusätzlich geltend gemacht werden.

Beispiel:

G verrichtet im Rahmen seines Dienstverhältnisses an mindestens 26 Tagen im Jahr in seiner Wohnung Telearbeit und hat sich dafür im Jahr 2025 ergonomisch geeignetes Mobiliar im Gesamtbetrag von 600 Euro angeschafft. Daneben ist er selbständiger Fachschriftsteller. Für diese Tätigkeit steht ihm kein Raum außerhalb seiner Wohnung zur Verfügung. G hat im Jahr 2025 Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit iHv 35.000 Euro erzielt.

Bei Ermittlung der Einkünfte aus selbständiger Arbeit steht G ein Arbeitsplatzpauschale von 300 Euro zu. Die Aufwendungen für ergonomisch geeignetes Mobiliar kann er wahlweise bei seinen Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit oder bei seinen Einkünften aus selbständiger Arbeit berücksichtigen. Unabhängig davon, welcher Einkunftsquelle sie zugeordnet werden, sind die Aufwendungen in der Höhe von 600 Euro somit im Jahr 2025 zu beantragen und wirken sich im Jahr 2025 und 2026 je in der Höhe von 300 Euro als Freibetrag aus.

277g

~~Für die Jahre 2020 und 2021 gilt, dass insgesamt 300 Euro und davon für das Jahr 2020 maximal 150 Euro geltend gemacht werden dürfen. Betragen die Ausgaben für ergonomisch geeignetes Mobiliar im Jahr 2020 weniger als 150 Euro, kann der Differenzbetrag auf 300 Euro für Ausgaben im Jahr 2021 verwendet werden. Übersteigen die Ausgaben im Jahr 2020 den Betrag von 150 Euro, kann der übersteigende Betrag bei der Veranlagung für 2021, insgesamt für beide Jahre aber begrenzt mit 300 Euro, geltend~~

~~gemacht werden. Voraussetzung ist, dass der Arbeitnehmer zumindest 26 Homeoffice-Tage im jeweiligen Kalenderjahr geleistet hat.~~

~~Beispiel 1:~~

~~Die Ausgaben für ergonomisches Büromöbiliar betragen im Kalenderjahr 2020 70 Euro und im Kalenderjahr 2021 230 Euro.~~

~~Bei der Veranlagung für das Kalenderjahr 2020 können 70 Euro und bei der Veranlagung für das Kalenderjahr 2021 können 230 Euro geltend gemacht werden, sodass in Summe für beide Jahre 300 Euro berücksichtigt werden.~~

~~Beispiel 2:~~

~~Die Ausgaben für ergonomisches Büromöbiliar betragen im Kalenderjahr 2020 230 Euro und im Kalenderjahr 2021 70 Euro.~~

~~Bei der Veranlagung für das Kalenderjahr 2020 können 150 Euro und bei der Veranlagung für 2021 ebenfalls 150 Euro geltend gemacht werden, sodass in Summe für beide Jahre 300 Euro berücksichtigt werden.~~

Nachdem diese Regelung rückwirkend für Anschaffungen aus dem Jahr 2020 gilt, stellt die nachträgliche Beantragung für bereits vorliegende Einkommensteuerbescheide für 2020 ein rückwirkendes Ereignis iSd § 295a BAO dar. Die Anschaffungskosten sind nachzuweisen. Wurde Möbiliar vor dem Jahr 2020 angeschafft, kann es nicht geltend gemacht werden.

Derzeit frei.

5.5a.3 Telearbeitspauschale (Homeoffice-Pauschale)

277h

Ab 1. Jänner 2027 entfällt das Telearbeitspauschale gemäß § 16 Abs. 1 Z 7a EStG 1988 und § 26 Z 9 EStG 1988.

Für die Ab dem Kalenderjahre 2025 und 2026 wird wurde das bisherige Homeoffice-Pauschale, aufgrund einer Änderung des § 2h AVRAG, in Telearbeitspauschale ~~um~~benannt und es werden die Örtlichkeiten erweitert, an denen Telearbeit verrichtet werden darf (siehe dazu Rz 277a).

Liegt das vom Arbeitgeber an den Arbeitnehmer gezahlte tägliche Telearbeitspauschale (bis 2024: Homeoffice-Pauschale) unter 3 Euro pro Tag, kann der Arbeitnehmer die Differenz auf 3 Euro pro Telearbeitstag (bis 2024: Homeoffice-Tag) als Werbungskosten iSd § 16 Abs. 1 Z 7a lit. b EStG 1988 geltend machen. Zahlt der Arbeitgeber dem Arbeitnehmer kein Telearbeitspauschale (bis 2024: Homeoffice-Pauschale) und hat der Arbeitnehmer laut Lohnzettel zumindest 100 Telearbeitstage (bis 2024: Homeoffice-Tage), können die vollen 300 Euro als Werbungskosten gemäß § 16 Abs. 1 Z 7a lit. b EStG 1988 berücksichtigt werden (siehe Rz 766h ff).

Beispiel:

A arbeitet im Jahr 2025 an 115 Tagen ausschließlich in seiner Wohnung. Er erhält von seinem Arbeitgeber für 50 Tage ein Telearbeitspauschale von 3 Euro pro Tag, in Summe also 150 Euro. Im Lohnzettel sind 115 Telearbeitstage ausgewiesen. Im Rahmen der Arbeitnehmerveranlagung wird bei A zusätzlich ein Betrag von 150 Euro als Werbungskosten berücksichtigt.

277i

Die Kosten für digitale Arbeitsmittel sind um ein Telearbeitspauschale (bis 2024: Homeoffice-Pauschale) zu kürzen und nur der darüber hinausgehende Teil kann als Werbungskosten berücksichtigt werden.

Beispiel:

Der Arbeitgeber hat 60 Euro (3 Euro für 20 Tage Telearbeit) als Telearbeitspauschale nicht steuerbar ausgezahlt. Der Arbeitnehmer hat einen Drucker um 200 Euro gekauft. Da der Drucker zu 60% beruflich genutzt wird, ist von den Anschaffungskosten der Betrag von 120 Euro zu berücksichtigen. Davon ist das Telearbeitspauschale abzuziehen, sodass 60 Euro als Werbungskosten berücksichtigt werden können.

Variante:

Wenn der Drucker 100 Euro kostet, können keine zusätzlichen Werbungskosten berücksichtigt werden, weil dieser Betrag durch das Telearbeitspauschale gedeckt ist (60% berufliche Nutzung = 60 Euro abzüglich 60 Euro Telearbeitspauschale).

Mit dem Budgetbegleitgesetz 2027-2028 entfällt das Telearbeitspauschale gemäß § 16 Abs. 1 Z 7a EStG 1988 und § 26 Z 9 EStG 1988 ab 1. Jänner 2027. Ausgaben für digitale Arbeitsmittel können daher, nach Ausscheiden eines allfälligen Privatanteils, als Arbeitsmittel (Werbungskosten) geltend gemacht werden. Bei der Aufteilung in einen beruflichen oder privaten Anteil ist entsprechend Rz 339 vorzugehen. Ist die Nutzungsdauer der Arbeitsmittel länger als ein Jahr, ist gemäß § 16 Abs. 1 Z 8 EStG 1988 vorzugehen.

5.9.4.7 Abzugsfähige Aufwendungen

334

Als Werbungskosten im Zusammenhang mit einem häuslichen Arbeitszimmer kommen insbesondere anteilige Mietkosten, anteilige Betriebskosten (Beheizung, Beleuchtung, sonstige Betriebskosten), bei Eigenheimen oder Eigentumswohnungen anteilige Absetzung für Abnutzung sowie anteilige Finanzierungskosten in Betracht. Eine Berücksichtigung der Absetzung für Abnutzung (1,5% pro Jahr) oder der Finanzierungskosten kommt auch dann in Betracht, wenn das Eigenheim oder die Eigentumswohnung im gemeinsamen Eigentum des Steuerpflichtigen und eines Angehörigen (zB Ehegatten) steht, soweit der

ohne besondere Vereinbarung beruflich genutzte Anteil der Räumlichkeiten im Miteigentumsanteil Deckung findet.

Die Ausgaben für ein im Wohnungsverband befindliches Arbeitszimmer sind **bis zur Veranlagung für das Kalenderjahr 2026** um ein vom Arbeitgeber erhaltenes Telearbeitspauschale (bis 2024: Homeoffice-Pauschale) gemäß § 26 Z 9 EStG 1988 zu kürzen.

428

Zusätzlich zum Pauschbetrag können grundsätzlich keine anderen (auch keine außerordentlichen) Werbungskosten aus dieser Tätigkeit (zB Fortbildungskosten) geltend gemacht werden. Es bleibt dem Steuerpflichtigen aber stets unbenommen, seine gesamten tatsächlichen Kosten geltend zu machen.

Jene Werbungskosten, die auf das allgemeine Werbungskostenpauschale nicht anzurechnen sind (wie etwa Beiträge zur gesetzlichen Sozialversicherung, ~~das Telearbeitspauschale gemäß § 26 Z 9 EStG 1988~~ und das Pendlerpauschale) können neben dem Werbungskostenpauschale geltend gemacht werden. Weiters können Werbungskosten, die von der Pauschalierung nicht erfasst sind, weil sie in keinem unmittelbaren wirtschaftlichen Zusammenhang mit der Tätigkeit stehen, ~~können~~ zusätzlich zum Pauschbetrag berücksichtigt werden.

Beispiel:

Ein Versicherungsvertreter besucht eine technisch orientierte Fachhochschule. Das dort erlernte Wissen kann für den ausgeübten Beruf als Vertreter nicht genutzt werden. Diese auf die Ausübung eines neuen Berufsbildes abzielende umfassende Umschulungsmaßnahme ist neben dem Vertreterpauschale als Werbungskosten zu berücksichtigen.

Siehe auch Beispiel Rz 10428.

10.9 Telearbeitspauschale (Homeoffice-Pauschale)

766h

Mit dem Budgetbegleitgesetz 2027-2028 entfällt das Telearbeitspauschale gemäß § 16 Abs. 1 Z 7a EStG 1988 und § 26 Z 9 EStG 1988 ab 1. Jänner 2027. Die Rz 766h bis 766j sind daher für Lohnzahlungszeiträume bis 31. Dezember 2026 anwendbar.

Für die Ab dem Kalenderjahre 2025 und 2026 wird **wurde** das bisherige Homeoffice-Pauschale, aufgrund einer Änderung des § 2h AVRAG, in Telearbeitspauschale ~~um~~benannt und es werden die Örtlichkeiten erweitert, an denen Telearbeit verrichtet werden darf (siehe dazu Rz 277a). Die Regelung in § 26 Z 9 EStG 1988 gilt nicht nur für privatrechtliche Arbeitsverhältnisse, sondern für sämtliche Dienstverhältnisse gemäß § 47

Abs. 2 EStG 1988, auch wenn das AVRAG für diese nicht zur Anwendung kommt, wie insbesondere öffentlich-rechtliche Dienstverhältnisse.

Der Arbeitgeber kann gemäß § 26 Z 9 EStG 1988 dem Arbeitnehmer ein nicht steuerbares Telearbeitspauschale (bis 2024: Homeoffice-Pauschale) von bis zu 3 Euro pro Tag für maximal 100 Arbeitstage im Jahr gewähren, bei weniger als 100 Telearbeitstagen (bis 2024: Homeoffice-Tagen) beträgt die Obergrenze 3 Euro x Anzahl der Telearbeitstage (bis 2024: Homeoffice-Tage).

Dieses Pauschale von maximal 300 Euro steht auch bei mehreren Arbeitgebern nur einmal zu. (Zur Pflichtveranlagung siehe Rz 909.)

Beispiel:

Ein Arbeitnehmer bekommt vom Arbeitgeber täglich 4 Euro pro Telearbeitstag und erbringt an 150 Tagen im Kalenderjahr Telearbeit.

Das Telearbeitspauschale ist zweifach begrenzt: Es dürfen jährlich nicht mehr als 100 Telearbeitstage und pro Telearbeitstag maximal 3 Euro berücksichtigt werden.

Auf Grund welcher arbeitsrechtlichen Bemessung sich dies ergibt, ist für die steuerrechtliche Ermittlung des maximalen Telearbeitspauschales nicht relevant, solange der ~~sich~~ aus der Berechnung Telearbeitstage (maximal 100) x 3 Euro resultierende Höchstbetrag nicht überschritten wird.

Das heißt, in diesem Falle darf der Arbeitgeber bereits in der Lohnverrechnung 300 Euro als Telearbeitspauschale berücksichtigen.

Wird mehr als das maximal zulässige nicht steuerbare Telearbeitspauschale (bis 2024: Homeoffice-Pauschale) ausbezahlt, dann sind diese Beträge als laufender Bezug zu versteuern.

766i

Rechtslage 2021 bis 2024

Als Homeoffice-Tage gelten nur jene Tage, an denen die gesamte berufliche Tätigkeit ausschließlich in der Wohnung ausgeübt wird.

Rechtslage ~~ab~~ 2025 und 2026

Als Telearbeitstage gelten nur jene Tage, an denen die gesamte berufliche Tätigkeit ausschließlich in der Wohnung oder an einer vom Arbeitnehmer selbst gewählten und nicht zum Unternehmen gehörenden Örtlichkeit ausgeübt wird (siehe § 2h AVRAG).

Das Arbeitszeitausmaß (Vollzeit/Teilzeit) des Arbeitnehmers ist in diesem Zusammenhang nicht relevant. (Siehe Rz 277c)

Rechtslage ab 2027

Ab 1. Jänner 2027 entfällt das Telearbeitspauschale gemäß § 16 Abs. 1 Z 7a EStG 1988 und § 26 Z 9 EStG 1988.

766j

Im Lohnkonto und am Lohnzettel ist die Anzahl der Telearbeitstage (bis 2024: Homeoffice-Tage) pro Kalenderjahr sowohl im Sinne des § 16 Abs. 1 Z 7a lit. a als auch des § 26 Z 9 lit. a EStG 1988 auszuweisen. Weiters ist auch die Summe des vom Arbeitgeber nicht steuerbar ausgezahlten Telearbeitspauschales (bis 2024: Homeoffice-Pauschales) im Lohnkonto und am Lohnzettel zu erfassen.

Ab 1. Jänner 2027 entfällt das Telearbeitspauschale gemäß § 16 Abs. 1 Z 7a EStG 1988 und § 26 Z 9 EStG 1988. Daher sind keine Telearbeitstage mehr am Lohnkonto bzw. am Lohnzettel zu erfassen.

3. In Rz 311 wird ein BFG-Erkenntnis vom 23.03.2026, RV/5101570/2019, ergänzt

5.6.7.5 Inlandsreisen

311

Der Werbungskostenabzug für den Verpflegungsmehraufwand beträgt 30 Euro (bis 2024: 26,40 Euro) für 24 Stunden. Die Aliquotierung erfolgt stets nach 24-Stunden-Zeiträumen. Diese Frist wird durch jede Reise ausgelöst. Eine Fortbewegung bis zu drei Stunden löst keinen 24-Stunden-Zeitraum aus. Bis zu drei Stunden Reisedauer steht auch dann kein Werbungskostenabzug aus dem Titel "Verpflegungsmehraufwand" zu, wenn sie innerhalb eines von einer längeren Reise ausgelösten 24-Stunden-Zeitraums mit noch nicht vollem Tagesgeldanspruch anfallen. Bei längeren Reisen ist für jede angebrochene Reisestunde ein Zwölftel von 30 Euro (bis 2024: 26,40 Euro) absetzbar. Dauert eine Reise mehr als 11 Stunden, so steht der volle Satz zu (**vgl. BFG vom 23.03.2026, RV/5101570/2019**). ~~Das Erkenntnis des VwGH 30.10.2001, 95/14/0013, wonach bei einer eintägigen Reise generell kein Verpflegungsmehraufwand zusteht, ist nicht anzuwenden.~~

Siehe auch Beispiel Rz 10311.

4. Die Rz 909 wird aufgrund des Abgabenänderungsgesetzes 2025 (BGBl. I Nr. 97/2025) und des Budgetbegleitgesetzes 2027-2028 (BGBl. I Nr. 62/2026) aktualisiert

13.1 Pflichtveranlagung (§ 41 Abs. 1 EStG 1988)

909

Bei Vorliegen von lohnsteuerpflichtigen Einkünften ist in den folgenden Fällen ein Pflichtveranlagungstatbestand für das jeweilige Kalenderjahr gegeben:

- andere Einkünfte von mehr als 730 Euro (siehe Rz 910-910b),
- gleichzeitiger Bezug von zwei oder mehreren lohnsteuerpflichtigen Einkünften, die beim Lohnsteuerabzug gesondert versteuert wurden (siehe Rz 911 – 911b),
- **bei Zufluss von Bezügen gemäß § 3 Abs. 1 Z 32 EStG 1988 (Abgeordnete zum Europäischen Parlament),**
- **wenn die Voraussetzungen gemäß § 3 Abs. 1 Z 38 EStG 1988 (Zuschüsse oder sonstige Leistungen von Sozialfonds) nicht vorlagen oder ein zu hoher Betrag unversteuert belassen wurde,**
- **wenn ein Freiwilligenpauschale gemäß § 3 Abs. 1 Z 42 EStG 1988 steuerfrei ausbezahlt wurde und die Voraussetzungen für die Steuerfreiheit nicht vorliegen,**
- **wenn Einkünfte aus Kapitalvermögen im Sinne des § 27a Abs. 1 EStG 1988 oder entsprechende betriebliche Einkünfte vorliegen, die keinem Kapitalertragsteuerabzug unterliegen,**
- **wenn Einkünfte aus privaten Grundstücksveräußerungen im Sinne des § 30 EStG 1988 erzielt wurden, für die keine Immobilienertragsteuer gemäß § 30c Abs. 2 EStG 1988 entrichtet wurde oder keine Abgeltung gemäß § 30b Abs. 2 EStG 1988 gegeben ist,**
- **wenn ein Freibetragsbescheid bei der Lohnverrechnung berücksichtigt wurde (siehe Rz 911e),**
- **wenn ein geldwerter Vorteil aus einer Start-Up-Mitarbeiterbeteiligung (§ 67a EStG 1988) zugeflossen ist und kein oder ein zu geringer Steuerabzug vom Arbeitslohn erfolgt ist,**
- Zufluss von Bezügen gemäß § 69 Abs. 2, 3, 5, 6, 7, 8 oder 9 EStG 1988 (siehe Rz 911c – 911d) (Bezüge aus einer gesetzlichen Kranken- oder Unfallversorgung bzw. Rehabilitationsgeld, Rz 1171 f, Bezüge nach dem Heeresgebührengesetz 2001, Rz 1173 ff, Rückzahlung von Pflichtbeiträgen, Rz 1177, Zahlungen aus dem Insolvenz-

Entgelt-Fonds, Rz 1177a, Bezüge aus Dienstleistungsschecks, Rz 655b und Rz 1177b, Bezüge gemäß § 33f Abs. 1 BUAG, Rz 1177c, Rückzahlung von Pensionsbeiträgen Rz 688),

- **wenn der Arbeitnehmer unmittelbar für die Lohnsteuer in Anspruch genommen wird, weil ein Arbeitgeber ohne inländische Betriebsstätte den Lohnsteuerabzug gemäß § 47 Abs. 1 lit. b EStG 1988 nicht vorschriftsmäßig berechnet und vorgenommen hat (§ 83 Abs. 2 Z 2 EStG 1988),**
- **wenn der Arbeitnehmer gemäß § 83 Abs. 3 EStG 1988 aufgrund vorsätzlichen Zusammenwirkens mit dem Arbeitgeber unmittelbar für die Lohnsteuer in Anspruch genommen wird,**
- ~~wenn ein Freibetragsbescheid bei der Lohnverrechnung berücksichtigt wurde (siehe Rz 911e),~~
- **wenn ein Zuschuss des Arbeitgebers zur Kinderbetreuung (§ 3 Abs. 1 Z 13 lit. b EStG 1988) zu Unrecht oder in unrichtiger Höhe steuerfrei ausgezahlt worden ist,**
- **wenn die Voraussetzungen gemäß § 3 Abs. 1 Z 16c EStG 1988 (pauschale Reiseaufwandsentschädigung) nicht vorlagen oder ein zu hoher Betrag unversteuert belassen wurde,**
- **wenn im Kalenderjahr mehr als 3.000 Euro Mitarbeitergewinnbeteiligung gemäß § 3 Abs. 1 Z 35 EStG 1988 steuerfrei berücksichtigt wurde oder die Voraussetzungen nicht vorlagen,**
- **wenn ein Pendlerpauschale gemäß § 16 Abs. 1 Z 6 EStG 1988 berücksichtigt wurde, aber die Voraussetzungen nicht vorlagen oder ein nicht zustehender Betrag berücksichtigt wurde,**
- **wenn eine Wochen-, Monats- oder Jahreskarte gemäß § 26 Z 5 lit. b EStG 1988 für ein Massenbeförderungsmittel zur Verfügung gestellt wurde oder Kosten einer solchen Karte übernommen wurden, aber die Voraussetzungen nicht vorlagen oder ein nicht zustehender Betrag unversteuert belassen wurde,**
- **wenn bis zur Veranlagung für das Kalenderjahr 2026 ein Telearbeitspauschale (bis 2024: Homeoffice-Pauschale) gemäß § 26 Z 9 EStG 1988 berücksichtigt wurde, aber die Voraussetzungen nicht vorlagen oder ein nicht zustehender Betrag berücksichtigt wurde,**
- **wenn ein Familienbonus Plus gemäß § 33 Abs. 3a EStG 1988 berücksichtigt wurde, aber die Voraussetzungen nicht vorlagen oder ein nicht zustehender Betrag berücksichtigt wurde,**

- wenn der Alleinverdienerabsetzbetrag, der Alleinerzieherabsetzbetrag, **der erhöhte Verkehrsabsetzbetrag**, der erhöhte Pensionistenabsetzbetrag oder Freibeträge nach § 62 Z 10 **und Z 11** EStG 1988 berücksichtigt wurden, aber die Voraussetzungen nicht vorlagen (siehe Rz 911f),
- ~~▪ wenn ein Pendlerpauschale gemäß § 16 Abs. 1 Z 6 EStG 1988 berücksichtigt wurde, aber die Voraussetzungen nicht vorlagen oder ein nicht zustehender Betrag berücksichtigt wurde,~~
- ~~▪ wenn auf Grund einer unrichtigen Erklärung des Arbeitnehmers oder der Unterlassung einer Meldung beim Arbeitgeber ein Zuschuss zur Kinderbetreuung (§ 3 Abs. 1 Z 13 lit. b EStG 1988) zu Unrecht oder in unrichtiger Höhe steuerfrei ausgezahlt worden ist,~~
- ~~▪ bei Zufluss von Bezügen gemäß § 3 Abs. 1 Z 32 EStG 1988,~~
- ~~▪ wenn Einkünfte aus Kapitalvermögen im Sinne des § 27a Abs. 1 EStG 1988 oder entsprechende betriebliche Einkünfte vorliegen, die keinem Kapitalertragsteuerabzug unterliegen,~~
- ~~▪ wenn der Arbeitnehmer unmittelbar für die Lohnsteuer in Anspruch genommen wird, weil ein Arbeitgeber ohne inländische Betriebsstätte den Lohnsteuerabzug gemäß § 47 Abs. 1 lit. b EStG 1988 nicht vorschriftsmäßig berechnet und vorgenommen hat (§ 83 Abs. 2 Z 2 EStG 1988),~~
- ~~▪ wenn der Arbeitnehmer gemäß § 83 Abs. 3 EStG 1988 unmittelbar für die Lohnsteuer in Anspruch genommen wird,~~
- ~~▪ wenn Einkünfte aus privaten Grundstücksveräußerungen im Sinne des § 30 EStG 1988 erzielt wurden, für die keine Immobilienertragsteuer gemäß § 30c Abs. 2 EStG 1988 entrichtet wurde oder keine Abgeltung gemäß § 30b Abs. 2 EStG 1988 gegeben ist,~~
- bei Vorliegen einer Zuzugsbegünstigung gemäß § 103 Abs. 1a EStG 1988,
- ~~▪ wenn ein Familienbonus Plus gemäß § 33 Abs. 3a EStG 1988 berücksichtigt wurde, aber die Voraussetzungen nicht vorlagen oder wenn ein nicht zustehender Betrag berücksichtigt wurde,~~
- ~~▪ wenn ein Telearbeitspauschale (bis 2024: Homeoffice Pauschale) gemäß § 26 Z 9 EStG 1988 in einer insgesamt nicht zustehenden Höhe nicht steuerbar belassen wurde,~~
- ~~▪ wenn im Kalenderjahr mehr als 3.000 Euro Mitarbeitergewinnbeteiligung gemäß § 3 Abs. 1 Z 35 EStG 1988 steuerfrei berücksichtigt wurde,~~
- wenn in den Kalenderjahren 2022 und 2023 mehr als 3.000 Euro Teuerungsprämie gemäß § 124b Z 408 EStG 1988 steuerfrei berücksichtigt wurde bzw. in Summe mehr als 3.000 Euro Teuerungsprämie und Mitarbeitergewinnbeteiligung steuerfrei berücksichtigt wurde (§ 124b Z 408 lit. b und d EStG 1988),

- wenn im Kalenderjahr 2024 mehr als 3.000 Euro Mitarbeiterprämie gemäß § 124b Z 447 EStG 1988 steuerfrei berücksichtigt wurde bzw. in Summe mehr als 3.000 Euro Mitarbeiterprämie und Mitarbeitergewinnbeteiligung steuerfrei berücksichtigt wurde (§ 124b Z 447 lit. b EStG 1988),
- wenn im Kalenderjahr 2025 mehr als 1.000 Euro Mitarbeiterprämie 2025 gemäß § 124b Z 478 **lit. a bis e** EStG 1988 steuerfrei berücksichtigt wurde bzw. in Summe mehr als 3.000 Euro Mitarbeiterprämie und Mitarbeitergewinnbeteiligung steuerfrei berücksichtigt wurde (§ 124b Z 478 lit. c EStG 1988),
- **wenn im Kalenderjahr 2026 mehr als 500 Euro Mitarbeiterprämie 2026 gemäß § 124b Z 478 lit. f EStG 1988 steuerfrei berücksichtigt wurde bzw. in Summe mehr als 3.000 Euro Mitarbeiterprämie und Mitarbeitergewinnbeteiligung steuerfrei berücksichtigt wurde (§ 124b Z 478 lit. f sublit. cc EStG 1988),**
- ~~▪ wenn eine Wochen-, Monats- oder Jahreskarte gemäß § 26 Z 5 lit. b EStG 1988 für ein Massenförderungsmittel zur Verfügung gestellt wurde oder Kosten einer solchen Karte übernommen wurden, aber die Voraussetzungen nicht vorlagen oder ein nicht zustehender Betrag unversteuert belassen wurde,~~
- wenn der Klimabonus für das Kalenderjahr 2024 an einen Empfänger ausbezahlt wurde, der 2024 ein Einkommen von mehr als 66.612 Euro erzielt hat (§ 6 Abs. 2 Klimabonusgesetz idF BGBl. I Nr. 58/2024) oder der Anti-Teuerungsbonus für das Jahr 2022 an einen Empfänger ausbezahlt wurde, der im Zuflussjahr ein Einkommen von mehr als 90.000 Euro erzielt hat (§ 8 Abs. 5 Klimabonusgesetz idF BGBl. I Nr. 90/2022),
- wenn eine außerordentliche Gutschrift gemäß § 398a GSVG und § 392a BSVG gewährt wurde und das Einkommen des Empfängers im Zuflussjahr mehr als 24.500 Euro betragen hat (§ 124b Z 411 lit. b EStG 1988),
- ~~wenn die Voraussetzungen gemäß § 3 Abs. 1 Z 16c (pauschale Reiseaufwandsentschädigung) oder § 3 Abs. 1 Z 38 EStG 1988 (Zuschüsse oder sonstige Leistungen von Sozialfonds) nicht vorlagen oder ein zu hoher Betrag unversteuert belassen wurde,~~
- ~~▪ wenn ein geldwerter Vorteil aus einer Start-Up-Mitarbeiterbeteiligung (§ 67a EStG 1988) zugeflossen ist und kein oder ein zu geringer Steuerabzug vom Arbeitslohn erfolgt ist,~~
- ~~▪ wenn ein Freiwilligenpauschale gemäß § 3 Abs. 1 Z 42 EStG 1988 steuerfrei ausbezahlt wurde und die Voraussetzungen für die Steuerfreiheit nicht vorliegen.~~

Siehe auch Beispiel Rz 10909.

5. Die Rz 365 wird aufgrund des Progressionsabgeltungsgesetzes 2025 (BGBl. I Nr. 144/2024) angepasst

5.9 ABC der Werbungskosten

5.9.14.8 Absetzbare Aufwendungen

365

Als Werbungskosten kommen in Betracht:

Unmittelbare Kosten der Aus- und Fortbildungs- oder Umschulungsmaßnahmen: Kursgebühren, Kosten für Kursunterlagen, Skripten und Fachliteratur, Kosten des PC bei einer Computerausbildung (siehe auch Rz 339). Kosten der Anschaffung von Hilfsmitteln wie zB Schreibtisch, **oder** Schreibtischlampe stehen in keinem unmittelbaren Zusammenhang mit der Aus- und Fortbildung oder Umschulung; sie sind daher in diesem Zusammenhang nicht abzugsfähig. Es können aber Arbeitsmittel gemäß § 16 Abs. 1 Z 7 EStG 1988 vorliegen, sofern sie unmittelbar im Rahmen der Berufsausübung verwendet werden.

Fahrtkosten zur Ausbildungs-, Fortbildungs- oder Umschulungsstätte in tatsächlich angefallenem Umfang (zB Kilometergelder), sofern diese nicht bereits durch den Verkehrsabsetzbetrag und ein allenfalls zustehendes Pendlerpauschale abgegolten sind (abzugsfähig sind daher nur Aufwendungen für zusätzliche Wegstrecken - zB für die Entfernung Büro - WIFI). Davon wird dann auszugehen sein, wenn die Schulungsmaßnahme vom Arbeitgeber am Arbeitsort angeboten wird (auch an einem sonst arbeitsfreien Tag) oder die externe Bildungseinrichtung in nahem zeitlichen Zusammenhang mit der Arbeitszeit besucht wird. Es entspricht nämlich nicht den Erfahrungen des täglichen Lebens, dass jemand nach der Arbeit nach Hause fährt und anschließend wieder an den Arbeitsort zum Besuch eines Fortbildungskurses zurückkehrt (vgl. VwGH 14.06.1989, 88/13/0156). Ggf. sind auch die Bestimmungen bezüglich Familienheimfahrten zu beachten. Wird für diese Fahrten ein arbeitgebereigenes Fahrzeug verwendet siehe Rz 289.

Tagesgelder, sofern eine Reise im Sinne des § 16 Abs. 1 Z 9 EStG 1988 vorliegt (vgl. dazu Ausführungen zu Rz 297 ff).

Kosten auswärtiger Nächtigungen (inklusive Kosten des Frühstücks) in tatsächlicher Höhe bis zur gesetzlich vorgesehenen Höchstgrenze (sofern eine "Reise" vorliegt, auch in pauschalierter Höhe; vgl. dazu Ausführungen zu Rz 315 ff). Aufwendungen für Nächtigungen (inklusive Kosten des Frühstücks) sind höchstens im Ausmaß des den

Bundesbediensteten zustehenden höchsten Nächtigungsgeldes bei Anwendung des § 13 Abs. 7 Reisegebührenvorschrift 1955 (RGV) zu berücksichtigen. Das höchste für das Inland zustehende Nächtigungsgeld beträgt gemäß § 13 Abs. 1 RGV ~~15~~**17,00 Euro (bis 2024 15,00 Euro)**. Gemäß § 13 Abs. 7 RGV ist dieser Betrag um **800% (bis 09.10.2024 um 600%)** zu erhöhen, sodass die tatsächlichen Kosten der Nächtigung (inklusive Kosten des Frühstücks) im Inland bis zur Höhe von ~~105~~**153,00 Euro (bis 2024 105,00 Euro)** abzugsfähig sind. Im Ausland sind die jeweiligen Höchstsätze der Auslandsreisesätze der Bundesbediensteten als Grundlage heranzuziehen (zB Brüssel 700% von 32,00 Euro, das sind 224,00 Euro).

Siehe auch Beispiele Rz 10365.

6. In Rz 684 wird die Teilpension klarstellend ergänzt

9.4.5 Gesetzliche Pensionen

684

Pensionen aus der gesetzlichen Sozialversicherung sind ungeachtet der früheren Tätigkeit des Pensionisten gemäß § 25 Abs. 1 Z 3 lit. a EStG 1988 immer Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit. **Auch eine Teilpension gemäß § 4a Allgemeines Pensionsgesetz (Teilpensionsgesetz, BGBl. I Nr. 47/2025) ist eine Pension aus der gesetzlichen Sozialversicherung.** Steigerungsbeträge aus der Höherversicherung in der Pensionsversicherung bzw. Höherversicherungspensionen sind nur mit 25% steuerlich zu erfassen, die restlichen 75% bleiben steuerfrei. Dies gilt unabhängig davon, ob und in welchem Umfang die Beiträge als Sonderausgaben berücksichtigt wurden. Leistungen auf Grund einer freiwilligen Weiterversicherung stellen in vollem Ausmaß Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit dar.

7. Rz 714 wird entsprechend VwGH 16.11.2023, Ra 2022/15/0078 hinsichtlich des Vorliegens von Familienheimfahrten ergänzt

10.5.1.2.6 Vergütungen für Fahrten an arbeitsfreien Tagen zum Familienwohnsitz

714

Fahrtkostenvergütungen (zB Kilometergelder, Kosten des öffentlichen Verkehrsmittels) sind auch Kosten, die vom Arbeitgeber höchstens für eine Fahrt pro Woche zum ständigen Wohnort (Familienwohnsitz) für arbeitsfreie Tage gezahlt werden, wenn eine tägliche

Rückkehr nicht zugemutet werden kann und für die arbeitsfreien Tage kein steuerfreies Tagesgeld gezahlt wird.

Wird der Arbeitnehmer im Rahmen einer Dienstreise zur Dienstverrichtung an einen Einsatzort entsendet, der so weit von seinem ständigen Wohnort entfernt ist, dass ihm eine tägliche Rückkehr nicht zugemutet werden kann (das wird in der Regel bei einer Entfernung ab 120 Kilometer der Fall sein), können Fahrtkostenersätze für Fahrten vom Einsatzort zum ständigen Wohnort und zurück für den Aufenthalt am ständigen Wohnort während arbeitsfreier Tage nicht steuerbar ausgezahlt werden. Diese Fahrtkosten dürfen höchstens wöchentlich (für das arbeitsfreie Wochenende) gezahlt werden. Dies gilt auch für jene Fälle, in denen in einem anderen als einem wöchentlichen Turnus (zB Dekadensystem) gearbeitet wird.

Der nicht steuerbare Ersatz von Fahrtkosten höchstens für eine Fahrt pro Woche zum ständigen Wohnort (Familienwohnsitz) für arbeitsfreie Tage durch den Arbeitgeber (Familienheimfahrten) erfordert, dass eine Dienstreise gemäß § 26 Z 4 TS 2 EStG 1988 (2. Dienstreisetatbestand) vorliegt. Der 2. Dienstreisetatbestand ist nur dann erfüllt, wenn ein Arbeitnehmer „über Auftrag des Arbeitgebers“ so weit weg von seinem ständigen Wohnort (Familienwohnsitz) arbeitet, dass ihm eine tägliche Rückkehr an seinen ständigen Wohnort (Familienwohnsitz) nicht zugemutet werden kann. Dies ist nicht gegeben, wenn jemand von sich aus von vornherein eine Arbeit außerhalb der üblichen Entfernung von seinem ständigen Wohnort (Familienwohnsitz) annimmt (vgl. VwGH 16.11.2023, Ra 2022/15/0078).

Zahlt der Arbeitgeber dem Arbeitnehmer Vergütungen für Fahrtkosten von der Wohnung oder der Schlafstelle in der Nähe des Arbeitsortes zu seinem Familienwohnsitz und befindet sich der Arbeitnehmer nicht auf Dienstreise, liegt somit ein Vorteil aus dem Dienstverhältnis vor. Die Kosten für diese Familienheimfahrten sind bei Vorliegen der übrigen Voraussetzungen unter Beachtung der Begrenzung gemäß § 20 Abs. 1 Z 2 lit. e EStG 1988 als Werbungskosten (Kosten der doppelten Haushaltsführung) zu berücksichtigen.

Werden im Rahmen von Dienstreisen Fahrtkosten im Sinne des § 26 Z 4 lit. a zweiter Satz EStG 1988 für einen längeren Zeitraum als sechs Monate ersetzt, ist der Prüfung des Umstandes der vorübergehenden Tätigkeit am Einsatzort besondere Beachtung beizumessen. Eine vorübergehende Tätigkeit ist grundsätzlich bei Außendiensttätigkeit, bei Fahrttätigkeit, bei Baustellen- und Montagetätigkeit oder bei Arbeitskräfteüberlassung anzunehmen.

8. Rz 734 wird entsprechend VwGH 30.06.2026, Ro 2023/15/0009 zur Durchzahlerregelung ergänzt

734

Liegt eine einheitliche Dienstreise vor und zahlt der Arbeitgeber ~~im Zuge~~ **für** dieser Dienstreise durchgehend Tages- und Nächtigungsgelder, ~~so bleiben diese Tages- und Nächtigungsgelder nach Maßgabe des § 26 Z 4 EStG 1988 auch dann nicht steuerbar, wenn~~ **obwohl** der Arbeitnehmer an arbeitsfreien Tagen zu seiner Wohnung zurückfährt. Dies gilt allerdings nur dann, wenn der Arbeitnehmer während der Woche tatsächlich ~~außer Haus~~ **nächtigt** und die Heimfahrt auf eigene Kosten unternimmt ("Durchzahlerregelung"). **ist die Anwendbarkeit des § 3 Abs. 1 Z 16b EStG 1988 zu prüfen (Rz 735 ff), weil die von § 3 Abs. 1 Z 16b EStG 1988 erfassten Arbeitgeber-Leistungen sich von den Aufwandsersatz des § 26 Z 4 EStG 1988 insofern unterscheiden, als ihnen kein strenges Aufwandsprinzip zu Grunde liegt. Steuerfreie Tages- und Nächtigungsgelder sind nach § 3 Abs. 1 Z 16b EStG 1988 nicht zulässig, wenn kein Ersatz für eine bestimmte Dienstreise oder Tätigkeit vorliegt oder der Arbeitgeber nach der lohngestaltenden Vorschrift für arbeitsfreie Tage nicht zur Auszahlung verpflichtet ist (VwGH 30.06.2026, Ro 2023/15/9).**

Liegen die Voraussetzungen für eine als Werbungskosten steuerlich anzuerkennende Familienheimfahrt vor, so können ~~hierfür~~ nur die die Tagesgelder übersteigenden steuerlich relevanten Kosten der Familienheimfahrt als Werbungskosten anerkannt werden.

~~Wird die Durchzahlerregelung angewendet, sind zusätzlich geleistete:~~

Leistet der Arbeitgeber Fahrtkostenersätze für arbeitsfreie Tage zum Familienwohnsitz **ist die Durchzahlerregelung nicht anwendbar** ~~steuerpflichtig.~~

9. Die Rz 767d wird aufgrund der Inflationsanpassungsverordnung 2027 (BGBl. II Nr. 260/2026) aktualisiert

11.1a Inflationsanpassung (§ 33 Abs. 1a und § 33a EStG 1988)

767d

In nachfolgender Tabelle wird die jährliche prozentuelle Erhöhung der
inflationsangepassten Werte dargestellt:

	2023	2024	2025	2026	2027
§ 1 Abs. 4 EStG 1988	6,3%	9,6%	3,8333%	1,7333%	2,2667%
§ 4 Abs. 4 Z 8 lit. b EStG 1988	6,3%	9,6%	3,8333%	1,7333%	2,2667%
§ 33 Abs. 1 EStG 1988				1,7333%	2,2667%
1. Tarifstufe	6,3%	9,6%	3,8333%		
2. Tarifstufe	6,3%	8,8%	3,8333%		
3. Tarifstufe	3,4666%	7,6%	3,8333%		
4. Tarifstufe	3,4666%	7,3%	3,8333%		
5. Tarifstufe	3,4666%	6,6%	3,8333%		
§ 33 Abs. 4 EStG 1988	5,2%	9,9%	5,0%	1,7333%	2,2667%
§ 33 Abs. 5 Z 1 bis 3 EStG 1988	5,2%	9,9%	5,0%	1,7333%	2,2667%
§ 33 Abs. 6 EStG 1988	5,2%	9,9%	5,0%	1,7333%	2,2667%
§ 33 Abs. 8 EStG 1988	5,2%	9,9%	5,0%	1,7333%	2,2667%
§ 34 Abs. 4 zweiter TS EStG 1988	5,2%	9,9%	5,0%	1,7333%	2,2667%
§ 35 Abs. 1 dritter TS EStG 1988	5,2%	9,9%	5,0%	1,7333%	2,2667%
§ 41 Abs. 4 EStG 1988		6,3% +9,6%	5,0%	1,7333%	2,2667%
§ 42 Abs. 1 Z 3 und Abs. 2 EStG 1988	6,3%	9,6%	3,8333%	1,7333%	2,2667%
§ 67 Abs. 1 EStG 1988		6,3% +9,6%	5,0%	1,7333%	2,2667%
§ 77 Abs. 4 EStG 1988		6,3% +9,6%	5,0%	1,7333%	2,2667%
§ 99 Abs. 2 Z 2 EStG 1988	6,3%	9,6%	3,8333%	1,7333%	2,2667%
§ 102 Abs. 3 EStG 1988	6,3%	9,6%	3,8333%	1,7333%	2,2667%

10. Rz 769 bis 770c werden aufgrund des Budgetbegleitgesetzes 2027-2028 (BGBl. I Nr. 62/2026) aktualisiert

11.3 Familienbonus Plus (§ 33 Abs. 3a EStG 1988)

769

Der Familienbonus Plus steht unbeschränkt Steuerpflichtigen für ein Kind zu, für das Familienbeihilfe nach dem FLAG 1967 gewährt wird. Nicht erforderlich ist, dass für das Kind für mehr als sechs Monate im Kalenderjahr Familienbeihilfe zusteht. Der Familienbonus Plus ist ein Monatsbetrag und steht nur auf Antrag zu.

Der Familienbonus Plus beträgt für Kinder, die sich ständig in Österreich, in einem anderen Mitgliedstaat der Europäischen Union, in Staaten des Europäischen Wirtschaftsraumes oder in der Schweiz aufhalten, monatlich:

166,68 Euro (~~bis 2021: 125 Euro~~) bis zu dem Monat, in dem das Kind den 18. Geburtstag hat, und

58,34 Euro (~~bis 2022 und 2023: 54,18 Euro; bis 2021: 41,68 Euro~~) ab dem Monat nach dem 18. Geburtstag, so lange für das Kind Familienbeihilfe gewährt wird.

Der EuGH hat mit Urteil vom 16. Juni 2022, C-328/20, ausgesprochen, dass die ab 1. Jänner 2019 geltende Indexierung der familienbezogenen Absetzbeträge (Familienbonus Plus, Kindermehrbetrag, Alleinverdiener-, Alleinerzieher- und Unterhaltsabsetzbetrag) für Kinder, die sich ständig in einem anderen Mitgliedstaat der EU oder im Hoheitsgebiet einer anderen Vertragspartei des Abkommens über den Europäischen Wirtschaftsraum oder der Schweiz aufgehalten haben oder aufhalten, nicht dem EU-Recht entspricht.

Für Kinder, die sich ständig in Bulgarien, Deutschland, Estland, Griechenland, Italien, Kroatien, Lettland, Litauen, Malta, Polen, Portugal, Rumänien, Slowakei, Slowenien, Spanien, Tschechien, Ungarn oder Zypern (nach unten indexierte Länder) aufhalten, gilt Folgendes:

Ab der Veranlagung für das Kalenderjahr 2019 sind rückwirkend die nicht indexierten familienbezogenen Absetzbeträge anzuwenden (§ 124b Z 410 lit. a EStG 1988). Bereits ergangene Bescheide werden rückwirkend abgeändert und die sich daraus ergebenden Gutschriften auf das Abgabenkonto überwiesen.

Für Kinder, die sich ständig in Belgien, Dänemark, Finnland, Frankreich, Irland, Island, Luxemburg, Niederlande, Norwegen, Schweden, Schweiz oder dem Vereinigten Königreich (nach oben indexierte Länder) aufhalten, gilt Folgendes:

Die familienbezogenen Absetzbeträge in der (nach oben) indexierten Höhe sind für die Kalenderjahre 2019 bis 2021 weiterhin anzuwenden.

Bei der Veranlagung für das Kalenderjahr 2022 ist zwischen Monats- (Familienbonus Plus, Unterhaltsabsetzbetrag) und Jahresbeträgen (Alleinverdiener-, Alleinerzieherabsetzbetrag, Kindermehrbetrag) zu unterscheiden.

Beim Familienbonus Plus und beim Unterhaltsabsetzbetrag (Monatsbeträge) sind für die Kalendermonate Jänner bis Juli 2022 die höher indexierten Beträge und für die Kalendermonate August bis Dezember 2022 die nicht indexierten Beträge heranzuziehen (siehe § 124b Z 410 lit. c EStG 1988).

Beim Alleinverdiener- und Alleinerzieherabsetzbetrag sowie beim Kindermehrbetrag (Jahresbeträge) ist in der Veranlagung 2022 für die Kalendermonate Jänner bis Juli 2022 jeweils ein Zwölftel der höher indexierten Beträge und für die Kalendermonate August bis Dezember 2022 ein Zwölftel der einheitlich nicht indexierten Beträge heranzuziehen (§ 124b Z 410 lit. c EStG 1988). Die genauen Beträge ergeben sich aus § 4 Abs. 7 und 8 Familienbonus Plus-Absetzbeträge-EU-Anpassungsverordnung, welche mit 1. Jänner 2023 außer Kraft tritt.

Ab dem Kalenderjahr 2023 sind die einheitlich nicht indexierten Beträge erstmalig ganzjährig anzuwenden (§ 124b Z 410 lit. b EStG 1988).

769b

Sind die Voraussetzungen für eine Ausgleichszahlung im Sinne des § 4 FLAG 1967 dem Grunde nach erfüllt (Kind wohnt in Österreich), steht der Familienbonus Plus gemäß § 33 Abs. 3a Z 1 EStG 1988 zu.

Sind die Voraussetzungen für eine Differenzzahlung (Kind wohnt im EU- oder EWR-Ausland oder in der Schweiz und im Inland wird eine Beschäftigung im Sinne der Verordnung (EG) Nr. 883/2004 ausgeübt) im Sinne des § 4 FLAG 1967 dem Grunde nach erfüllt, steht der Familienbonus Plus gemäß § 33 Abs. 3a Z 2 EStG 1988 auch dann zu, wenn die Familienleistungen im Ausland höher sind und die Differenzzahlung betragsmäßig Null beträgt (VwGH 06.04.2022, Ra 2021/15/0067).

770

Rechtslage bis zur Veranlagung 2026

Der Familienbonus Plus kann für jedes Kind gesondert entweder von einem der beiden Anspruchsberechtigten zur Gänze oder jeweils zur Hälfte beantragt werden.

Die Entscheidung, ob einer der beiden den Ganzen oder beide jeweils die Hälfte in Anspruch nehmen, kann bei gleichbleibenden Verhältnissen nur für das ganze Kalenderjahr einheitlich getroffen werden.

Beispiel 1:

Die Steuerpflichtigen A und B leben das ganze Kalenderjahr 2022 mit ihrem zehnjährigen Kind in aufrechter Ehe in Österreich. A bezieht das gesamte Kalenderjahr Familienbeihilfe für das Kind.

A und B haben folgende Möglichkeiten den Familienbonus Plus zu beantragen:

- a) A beantragt den vollen Familienbonus Plus ($12 \times 166,68 = 2.000,16$ Euro) und B beantragt keinen Familienbonus Plus.*
- b) B beantragt den vollen Familienbonus Plus ($12 \times 166,68 = 2.000,16$ Euro) und A beantragt keinen Familienbonus Plus.*
- c) A und B beantragen jeweils die Hälfte ($12 \times 83,34 = 1.000,08$ Euro).*

Beispiel 2:

Die Steuerpflichtigen A und B haben ein zehnjähriges Kind und leben getrennt (in Österreich). Das Kind lebt bei A und A bezieht das gesamte Kalenderjahr 2022 die Familienbeihilfe für das Kind. B leistet nur unregelmäßig den gesetzlichen Unterhalt, weshalb nur für 4 Monate der Unterhaltsabsetzbetrag zusteht.

A steht daher für 8 Monate der volle Familienbonus Plus zu ($8 \times 166,68$ Euro = 1.333,44 Euro).

Der für 4 Monate zustehende Familienbonus Plus kann zwischen A und B aufgeteilt werden ($4 \times 83,34$ Euro = 333,36 Euro) oder von einem der beiden zur Gänze ($4 \times 166,68$ Euro = 666,72 Euro) beantragt werden.

Wenn A einen neuen Partner C hat, mit dem A verheiratet ist oder für mehr als sechs Monate im Kalenderjahr in einer Lebensgemeinschaft lebt, kann der Familienbonus Plus für jene 8 Monate, für die A der Familienbonus Plus zur Gänze zusteht ($8 \times 166,68$ Euro), auch von C beantragt werden oder zwischen A und C je zur Hälfte aufgeteilt werden.

770a

Rechtslage ab der Veranlagung 2027

Der Familienbonus Plus kann wie bisher für jedes Kind höchstens einmal zu 100% berücksichtigt werden. Für ein Kind, für das im jeweiligen Monat kein Unterhaltsabsetzbetrag zusteht, bestehen folgende Aufteilungsmöglichkeiten:

- **Der Familienbeihilfenberechtigte und dessen (Ehe-)Partner können jeweils 50% beantragen.**
- **Der Familienbeihilfenberechtigte oder dessen (Ehe-)Partner kann 100% beantragen (in diesem Fall darf der jeweils andere Anspruchsberechtigte keinen Familienbonus Plus beantragen).**

Diese Aufteilung ist nur möglich, wenn

- **das Kind das 4. Lebensjahr noch nicht vollendet hat oder für das Kind erhöhte Familienbeihilfe gemäß § 8 Abs. 4 FLAG 1967 (bei mindestens 50% Behinderung) bezogen wird oder**
- **ein anderes Kind im gleichen Haushalt lebt (§ 2 Abs. 5 FLAG 1967), welches das 4. Lebensjahr noch nicht vollendet hat oder für das erhöhte Familienbeihilfe bezogen wird oder**
- **es keinen anderen Anspruchsberechtigten gibt (zB wenn ein Elternteil verstorben ist oder der Unterhaltsverpflichtete keinen Unterhalt zahlt und es keinen neuen (Ehe-)Partner gibt).**

Zum gleichen Haushalt gehört ein Kind dann, wenn es bei einheitlicher Wirtschaftsführung in der gleichen Wohnung lebt und für das entweder der Familienbeihilfenberechtigte oder dessen (Ehe-)Partner die Familienbeihilfe bezieht.

- **Der Familienbeihilfenberechtigte oder dessen (Ehe-)Partner kann 75% beantragen (in diesem Fall darf der andere Anspruchsberechtigte 25% beantragen), wenn das Kind das 4. Lebensjahr vollendet hat (und keine erhöhte Familienbeihilfe für das Kind bezogen wird) und es auch kein anderes haushaltszugehöriges Kind gibt, welches das 4. Lebensjahr noch nicht vollendet hat (oder für das erhöhte Familienbeihilfe bezogen wird).**

Für jenen Monat, in welchem das Kind oder das andere haushaltszugehörige Kind den 4. Geburtstag hat, kann der Familienbeihilfenberechtigte oder dessen (Ehe-)Partner noch 100% beantragen. Ab dem Folgemonat gilt die 75% zu 25% Aufteilungsregel (oder jeweils 50%).

Für ein Kind, für das im jeweiligen Monat ein Unterhaltsabsetzbetrag zusteht, bestehen folgende Aufteilungsmöglichkeiten:

- **Der Familienbeihilfenberechtigte und der Steuerpflichtige, dem für das Kind der Unterhaltsabsetzbetrag zusteht, können jeweils 50% beantragen.**
- **Der Familienbeihilfenberechtigte oder der Steuerpflichtige, dem für das Kind der Unterhaltsabsetzbetrag zusteht, kann 100% beantragen (in diesem Fall darf der jeweils andere Anspruchsberechtigte keinen Familienbonus Plus beantragen). Dies ist nur möglich, wenn das Kind das 4. Lebensjahr noch nicht vollendet hat oder für das Kind erhöhte Familienbeihilfe gemäß § 8 Abs. 4 FLAG 1967 bezogen wird.**

- Der Familienbeihilfenberechtigte oder der Steuerpflichtige, dem für das Kind der Unterhaltsabsetzbetrag zusteht, kann 75% beantragen (in diesem Fall darf der andere Anspruchsberechtigte 25% beantragen), wenn das Kind das 4. Lebensjahr vollendet hat (und auch keine erhöhte Familienbeihilfe für das Kind bezogen wird).

Für jenen Monat, in welchem das Kind den 4. Geburtstag hat, kann der Familienbeihilfenberechtigte oder der Steuerpflichtige, dem für das Kind der Unterhaltsabsetzbetrag zusteht, noch 100% beantragen. Ab dem Folgemonat gilt die 75% zu 25% Aufteilungsregel (oder jeweils 50%).

Die Entscheidung, wie der Familienbonus Plus aufgeteilt wird, kann bei gleichbleibenden Verhältnissen nur für das ganze Kalenderjahr einheitlich getroffen werden.

Zur Höhe des Familienbonus Plus je nach Prozentsatz siehe Tabelle in Rz 1406.

Beispiel 1:

Die Steuerpflichtigen A und B leben das ganze Kalenderjahr 2027 mit ihrem zehnjährigen Kind in aufrechter Ehe in Österreich. A bezieht das gesamte Kalenderjahr Familienbeihilfe für das Kind.

A und B haben folgende Möglichkeiten den Familienbonus Plus zu beantragen:

a) A beantragt 75% des Familienbonus Plus (75% von 166,68 = 125,01 x 12 Monate = 1.500,12 Euro) und B beantragt 25% des Familienbonus Plus (25% von 166,68 = 41,67 x 12 Monate = 500,04 Euro).

b) A beantragt 25% des Familienbonus Plus (25% von 166,68 = 41,67 x 12 Monate = 500,04 Euro) und B beantragt 75% des Familienbonus Plus (75% von 166,68 = 125,01 x 12 Monate = 1.500,12 Euro).

c) A und B beantragen jeweils die Hälfte (12 x 83,34 = 1.000,08 Euro).

~~Für Kinder, die einem Elternteil den Unterhaltsabsetzbetrag vermitteln, ist für die Veranlagungsjahre 2019 bis 2021 eine zusätzliche Aufteilungsmöglichkeit vorgesehen. Jener Elternteil, der überwiegend die Kinderbetreuungskosten trägt – mindestens jedoch 1.000 Euro pro Kind im Kalenderjahr – kann im Rahmen der Veranlagung 90% des zustehenden Familienbonus Plus beantragen.~~

~~Die Voraussetzungen für das Vorliegen von Kinderbetreuungskosten sind nach § 34 Abs. 9 Z 2 und 3 EStG 1988 idF vor BGBl. I Nr. 62/2018 zu beurteilen (siehe Rz 884a bis 884k).~~

~~Der Unterhaltsverpflichtete hat nur dann Anspruch auf 90% des Familienbonus Plus, wenn der gesetzliche Unterhalt vollständig geleistet wird und darüber hinausgehend Kinderbetreuungskosten geleistet werden.~~

Anspruch auf 90% des Familienbonus Plus kann immer nur ein Elternteil haben; dem anderen Elternteil stehen dann nur 10% zu. Werden die 90% von beiden Elternteilen beantragt, ist im Rahmen der Einkommensteuerveranlagung zu klären, welcher Elternteil die Voraussetzungen erfüllt. Eine bereits erfolgte Veranlagung des anderen Elternteils ist gegebenenfalls gemäß § 295a BAO zu ändern.

Beispiel:

Die Steuerpflichtigen A und B haben ein neunjähriges Kind, sind geschieden und leben getrennt (in Österreich). Die Mutter A bezieht das gesamte Kalenderjahr 2021 Familienbeihilfe für das Kind. Der Vater B leistet für das gesamte Kalenderjahr 2021 den gesetzlichen Unterhalt, weshalb für 12 Monate der Unterhaltsabsetzbetrag zusteht. In Summe sind im Kalenderjahr 2021 Kinderbetreuungskosten von 2.500 Euro angefallen, wovon A 2.000 Euro geleistet hat.

A erfüllt die Voraussetzungen für die Inanspruchnahme von 90% des Familienbonus Plus, das sind 1.350 Euro. Auf Grund ihres Antrages in der Steuererklärung wird der Familienbonus Plus in Höhe von 90% berücksichtigt. B stehen daher nur mehr 150 Euro Familienbonus Plus zu.

770b

Auf den Familienbonus Plus kann für jedes einzelne Kind nachträglich verzichtet werden, indem der Antrag formlos zurückgezogen wird. Es ist ausschließlich das Zurückziehen des Antrags, nicht jedoch dessen inhaltliche Abänderung möglich. Das Zurückziehen stellt ein rückwirkendes Ereignis gemäß § 295a BAO dar.

Durch das Zurückziehen wird die Möglichkeit geschaffen, dass der andere Anspruchsberechtigte den ~~ganzen Familienbonus Plus~~ **zu 100% bzw. zu 75%** für das betreffende Jahr beantragen kann, sofern dieser noch nicht **100% bzw. 75%** den ~~ganzen Familienbonus Plus~~ beantragt hat.

Liegt vom anderen Anspruchsberechtigten bereits ein Antrag auf **100% bzw. 75%** den ~~ganzen Familienbonus Plus~~ im Rahmen der Veranlagung vor, ist dieser von Amts wegen zu berücksichtigen.

Das Zurückziehen des Antrags auf den Familienbonus Plus ist maximal bis fünf Jahre nach Eintritt der Rechtskraft des Bescheides möglich.

Beispiel:

A beantragt für das Kalenderjahr 2019 den halben Familienbonus Plus (50%) für ein Kind. Sie ist Teilzeit beschäftigt und der Familienbonus Plus wirkt sich steuerlich bei ihr nicht aus, da ihr Einkommen unter 11.000 Euro liegt und demnach keine Einkommensteuer anfällt.

Variante 1:

Der Einkommensteuerbescheid von A für 2019 erwächst in Rechtskraft. Ihr Ehepartner B führt seine Arbeitnehmerveranlagung für 2019 durch und beantragt den ganzen Familienbonus Plus (100%). B erhält bescheidmäßig nur den halben

Familienbonus Plus (50%) zuerkannt. Daher bringt B innerhalb der Rechtsmittelfrist eine Bescheidbeschwerde ein. A zieht gleichzeitig ihren Antrag auf den Familienbonus Plus für das Jahr 2019 zurück. Das stellt ein rückwirkendes Ereignis gemäß § 295a BAO dar, der Einkommensteuerbescheid 2019 von A wird diesbezüglich abgeändert und ihrem Partner B wird für das Jahr 2019 der ganze Familienbonus Plus (100%) zuerkannt.

Variante 2:

Der Einkommensteuerbescheid von A für 2019 erwächst in Rechtskraft. Im Jahr 2023 will ihr Ehepartner B seine Arbeitnehmerveranlagung für 2019 durchführen. Wenn A nicht auf den Familienbonus Plus verzichtet, steht B nur der halbe Familienbonus Plus (50%) zu. Sie zieht daher im Jahr 2023 ihren Antrag auf den halben Familienbonus Plus für das Jahr 2019 zurück. Das stellt ein rückwirkendes Ereignis gemäß § 295a BAO dar, der Einkommensteuerbescheid 2019 von A wird diesbezüglich abgeändert und ihr Partner B kann in seiner Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2019 den ganzen Familienbonus Plus (100%) beantragen.

770c

Wird einem Steuerpflichtigen der Familienbonus Plus rechtskräftig per Bescheid gewährt und stellt sich in Folge für das Finanzamt heraus, dass dieser keinen Anspruch oder nur **einen geringeren** Anspruch auf den ~~halben~~ Familienbonus Plus hat, stellt dies ein rückwirkendes Ereignis iSd § 295a BAO dar und der Bescheid kann insoweit von Amts wegen abgeändert werden.

Beispiel:

*Die Eltern von H (**3 Jahre**) sind geschieden. H lebt bei ihrer Mutter (M), welche die Familienbeihilfe für H bezieht. M hat erneut geheiratet (S). Da S mehr verdient als M beantragt S den ganzen Familienbonus Plus für H im Rahmen der Arbeitnehmerveranlagung und dieser wird antragsgemäß berücksichtigt.*

Zwei Jahre später beantragt der Vater von H (V) im Rahmen seiner Arbeitnehmerveranlagung ebenfalls den ganzen Familienbonus Plus für H, da er seine Unterhaltsverpflichtung für H stets zur Gänze erfüllt hat und ihm für 12 Monate der Unterhaltsabsetzbetrag zusteht. V steht der Familienbonus Plus zu. S steht hingegen kein Familienbonus Plus für H zu (da er weder Familienbeihilfenbezieher noch Unterhaltsabsetzbetragsberechtigter ist) und sein Bescheid ist gemäß § 295a BAO von Amts wegen zu ändern.

11. Die Rz 785 und 789 bis 789c werden aufgrund des Budgetbegleitgesetzes 2027-2028 (BGBl. I Nr. 62/2026) aktualisiert und Rz 789d wird neu eingefügt

11.6 Berücksichtigung von Alleinverdiener-, Alleinerzieherabsetzbetrag und Familienbonus Plus

785

Zur Berücksichtigung des Alleinverdiener- oder des Alleinerzieherabsetzbetrages und des Familienbonus Plus bei der laufenden Lohnverrechnung hat der Arbeitnehmer dem Arbeitgeber auf einem amtlichen Vordruck (Formular E 30 **für den Alleinverdiener- oder Alleinerzieherabsetzbetrag bzw. Formular E 33 für den Familienbonus Plus**) eine Erklärung über das Vorliegen der Voraussetzungen abzugeben (§ 129 Abs. 1 EStG 1988). In dieser Erklärung sind zur Berücksichtigung des Alleinverdiener- oder des Alleinerzieherabsetzbetrages Name und Sozialversicherungsnummer des (Ehe-)Partners und ~~der von~~ Kindern (§ 106 Abs. 1 EStG 1988); sowie der Wohnsitz der Kinder anzugeben. Der Arbeitgeber hat die Erklärung des Arbeitnehmers zum Lohnkonto zu nehmen. Die Erklärung für die Inanspruchnahme des Alleinverdiener- oder des Alleinerzieherabsetzbetrages darf nicht gleichzeitig mehreren Arbeitgebern vorgelegt werden.

Siehe auch Beispiel Rz 10785.

789a

Zur Berücksichtigung des Familienbonus Plus durch den Arbeitgeber hat der Arbeitnehmer auf dem amtlichen Vordruck (Formular E ~~3330~~) folgende Daten anzugeben:

- Nachname und Vorname des Kindes
- Sozialversicherungsnummer des Kindes
- Geburtsdatum des Kindes
- ~~Wohnsitzstaat des Kindes (bis zum Kalenderjahr 2022)~~
- **Postleitzahl und Wohnanschrift des Kindes (ab dem Kalenderjahr 2027)**
- **wenn ein anderes Kind haushaltszugehörig ist, welches das 4. Lebensjahr noch nicht vollendet hat (oder für das erhöhte Familienbeihilfe bezogen wird): Nachname, Vorname, Sozialversicherungsnummer, Geburtsdatum, Postleitzahl und Wohnanschrift dieses Kindes**
- Ob der Arbeitnehmer der Familienbeihilfenberechtigte oder dessen (Ehe-)Partner ist bzw. ob er den gesetzlichen Unterhalt für ein nicht haushaltszugehöriges Kind leistet

- Ob der Familienbonus Plus ~~zur Gänze oder zur Hälfte~~ **zu 25%, 50%, 75% oder 100%** berücksichtigt werden soll

Weiters ist dem Arbeitgeber ein Nachweis über den Familienbeihilfenbezug, bzw. im Falle eines unterhaltszahlenden Elternteils der Nachweis über die Leistung des gesetzlichen Unterhalts vorzulegen. Dies kann beispielsweise hinsichtlich der tatsächlichen Leistungen etwa durch einen aktuellen Zahlungsnachweis erfolgen. Legt der Arbeitnehmer dem Arbeitgeber einen Nachweis über die bisher erfolgte Unterhaltszahlung vor und wird diese zum Lohnkonto genommen, löst die spätere Säumigkeit des Unterhaltsverpflichteten keine Haftung des Arbeitgebers hinsichtlich des Familienbonus Plus aus.

Hat der Arbeitgeber die Lohnsteuer unter Berücksichtigung von Erklärungen des Arbeitnehmers richtig berechnet und einbehalten, führt eine nachträgliche Berichtigung – zB im Rahmen der Arbeitnehmerveranlagung – nicht zur Annahme einer unrichtigen Einbehaltung und Abfuhr der Lohnsteuer. Bei offensichtlich unrichtigen Angaben darf der Arbeitgeber den Familienbonus Plus nicht berücksichtigen.

Eine Haftung des Arbeitgebers wegen unrichtiger Angaben in der Erklärung des Arbeitnehmers besteht nur dann, wenn offensichtlich unrichtige Erklärungen des Arbeitnehmers beim Steuerabzug berücksichtigt wurden – folglich in Fällen von grober Fahrlässigkeit oder Vorsatz. Dies gilt auch hinsichtlich der Berücksichtigung des Alleinverdiener- bzw. Alleinerzieherabsetzbetrages und des erhöhten Pensionistenabsetzbetrages.

789b

Die gewählte Aufteilung des Familienbonus Plus (dh. **zu 25%, 50%, 75% oder 100%**~~zur Gänze oder zur Hälfte~~) kann von den Steuerpflichtigen während eines Kalenderjahres nur bei einer Änderung der maßgebenden Verhältnisse verändert werden. Änderungen der Verhältnisse hat der Arbeitnehmer dem Arbeitgeber innerhalb eines Monats zu melden (Formular E ~~3133~~). Beim Familienbonus Plus sind dem Arbeitgeber beispielsweise folgende Änderungen bekannt zu geben:

- ~~Wegfall der Familienbeihilfe~~
- ~~Änderung des Wohnsitzstaates des Kindes (bis zum Kalenderjahr 2022)~~
- Wechsel des Familienbeihilfeberechtigten
- ~~Wegfall des Anspruches auf den Unterhaltsabsetzbetrag~~
- **Wegfall des Bezuges der erhöhten Familienbeihilfe für das Kind**

- **Wegfall des Bezuges der erhöhten Familienbeihilfe für das andere haushaltszugehörige Kind, wenn dieses andere Kind maßgebend für eine 100%-Berücksichtigung des Familienbonus Plus war**

Der Arbeitgeber hat ab dem Zeitpunkt der Meldung über die Änderung der Verhältnisse den Familienbonus Plus, beginnend mit dem von der Änderung betroffenen Monat, nicht mehr oder in geänderter Höhe zu berücksichtigen (§ 129 Abs. 4 EStG 1988). Dies kann eine Aufrollung erforderlich machen.

Fallen die Anspruchsvoraussetzungen des Familienbonus Plus weg, hat der Arbeitnehmer dem Arbeitgeber dies innerhalb eines Monats bekanntzugeben (Formular E 31), zB bei

- **Wegfall der Familienbeihilfe**
- **Wegfall des Anspruches auf den Unterhaltsabsetzbetrag beim Arbeitnehmer**

789c

Sobald das Kind das 18. Lebensjahr vollendet hat, darf der Arbeitgeber den Familienbonus Plus ab dem Folgemonat nicht mehr berücksichtigen (zB 18. Geburtstag am 2. März, keine Berücksichtigung mehr im April). Erst wenn der Arbeitnehmer eine neuerliche Erklärung (Formular E ~~3330~~) und einen Nachweis über das Vorliegen der entsprechenden Voraussetzungen vorlegt, kann der Familienbonus Plus (in geringerer Höhe) weiter berücksichtigt werden. Sobald die Familienbeihilfe wegfällt, ist aber jedenfalls kein Familienbonus Plus mehr zu berücksichtigen.

789d

Berücksichtigt der Arbeitgeber den Familienbonus Plus für ein Kind zu 100% und fällt die Voraussetzung dafür weg (das Kind wird 4 Jahre alt oder das andere haushaltszugehörige Kind wird 4 Jahre alt oder die erhöhte Familienbeihilfe fällt weg) darf er den Familienbonus Plus ab dem Folgemonat nicht mehr berücksichtigen. Erst wenn der Arbeitnehmer eine neuerliche Erklärung (Formular E 33) und einen Nachweis über das Vorliegen der entsprechenden Voraussetzungen vorlegt, kann der Familienbonus Plus (in geringerer Höhe) weiter berücksichtigt werden.

12. Die Rz 790a wird aufgrund des Budgetbegleitgesetzes 2027-2028 (BGBl. I Nr. 62/2026) aktualisiert

790a

Der Kinderabsetzbetrag beträgt monatlich:

bis 2022	58,40 Euro
2023	61,80 Euro
2024	67,80 Euro
ab 2025	70,90 Euro
2026	~~70,90 Euro~~

13. Rz 809 wird hinsichtlich der Teilpension ergänzt

11.11 Pensionistenabsetzbetrag (§ 33 Abs. 6 EStG 1988)

809

Für Pensionisten tritt an die Stelle des Verkehrsabsetzbetrages ein jährlicher Pensionistenabsetzbetrag, der bis zu einer bestimmten Höhe von zu versteuernden laufenden Pensionseinkünften zusteht und sich zwischen der oberen und unteren Grenze der Pensionseinkünfte gleichmäßig einschleifend auf Null vermindert. Maßgeblich für die Einschleifung sind nicht die gesamten Jahreseinkünfte (Pension zuzüglich anderer Einkünfte), sondern nur die Pensionseinkünfte.

Für die Einschleifung sind alle Pensionseinkünfte maßgeblich, die im Welteinkommen enthalten sind, unabhängig davon, ob ein Teil der Pensionseinkünfte als Auslandseinkünfte auf Grund eines Doppelbesteuerungsabkommens von der österreichischen Steuer freigestellt ist.

Pensionseinkünfte sind die laufenden Brutto(pensions)bezüge abzüglich Werbungskosten (zB Sozialversicherung).

Bei Bezug einer Teilpension gemäß § 4a APG steht aufgrund des aktiven Dienstverhältnisses ein Verkehrsabsetzbetrag zu. Die pensionsauszahlende Stelle hat daher bei Auszahlung einer Teilpension keinen Pensionistenabsetzbetrag zu berücksichtigen.

Siehe auch Beispiel Rz 10809

14. Rz 810a wird um eine Klarstellung zum Kindermehrbetrag ergänzt

11.11a Kindermehrbetrag

810a

Alleinverdienenden oder alleinerziehenden Steuerpflichtigen steht in der Veranlagung ein Kindermehrbetrag in Höhe von bis zu 700 Euro (bis 2023: 550 Euro, bis 2021: 250 Euro) pro Kind gemäß § 106 EStG 1988 zu.

Die Berechnung der Höhe des zustehenden Kindermehrbetrages erfolgt vor Berücksichtigung des Familienbonus Plus und der Absetzbeträge gemäß § 33 Abs. 4 bis 6 EStG 1988. Die Höhe des Kindermehrbetrages ergibt sich aus der Differenz zwischen der Steuer gemäß § 33 Abs. 1 EStG 1988 und 700 Euro (bis 2023: 550 Euro, bis 2021: 250 Euro).

Der EuGH hat mit Urteil vom 16. Juni 2022, C-328/20, ausgesprochen, dass die ab 1. Jänner 2019 geltende Indexierung des Kindermehrbetrages für Kinder, die sich ständig in einem anderen Mitgliedstaat der EU oder im Hoheitsgebiet einer anderen Vertragspartei des Abkommens über den Europäischen Wirtschaftsraum oder der Schweiz aufgehalten haben oder aufhalten, nicht dem EU-Recht entspricht. Zur Umsetzung des Urteils siehe Rz 769 und § 124b Z 410 EStG 1988.

Der Kindermehrbetrag steht nicht für Kinder in Drittstaaten zu.

Bis zur Veranlagung 2021 steht der Kindermehrbetrag nicht zu, wenn mindestens an 330 Tagen im Kalenderjahr steuerfreie Leistungen gemäß § 3 Abs. 1 Z 5 lit. a oder lit. c EStG 1988 (zB Arbeitslosengeld) oder Leistungen aus der Grundversorgung oder Mindestsicherung bezogen wurden; dies gilt auch für so genannte „Aufstocker“, die aufgrund eines zu geringen Einkommens zusätzlich Leistungen aus der Mindestsicherung erhalten.

Ab der Veranlagung 2022 besteht Anspruch auf den Kindermehrbetrag, wenn der Alleinverdiener- oder Alleinerzieherabsetzbetrag zusteht und eine errechnete Tarifsteuer unter 700 Euro (bis 2023: 550 Euro) vorliegt oder wenn in einer (Ehe)Partnerschaft beide Partner Einkünfte erzielen und die darauf entfallende Tarifsteuer jeweils weniger als 700 Euro (bis 2023: 550 Euro) beträgt. Der Kindermehrbetrag steht in diesen Fällen nur einmal pro Kind der familienbeihilfenberechtigten Person zu.

Steht der Kindermehrbetrag der familienbeihilfenberechtigten Person zu, ist für die Ermittlung der Höhe des Kindermehrbetrages ausschließlich auf die Einkommensteuer vor Abzug der Absetzbeträge im Einkommensteuerbescheid

der familienbeihilfenberechtigten Person abzustellen.

Der Betrag von 700 Euro (bis 2023: 550 Euro) kommt bei einem Kind zur Anwendung und erhöht sich für jedes weitere Kind (§ 106 Abs. 1 EStG 1988) um den Betrag von 700 Euro (bis 2023: 550 Euro).

Voraussetzung ist, dass zumindest 30 Tage im Kalenderjahr steuerpflichtige Erwerbseinkünfte erzielt werden (darunter fallen Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft, aus selbständiger Arbeit, aus Gewerbebetrieb oder aus nichtselbständiger Arbeit). Die Voraussetzungen können beispielsweise auch bei Bezug von Kranken- oder Rehabilitationsgeld vorliegen. Ein Anspruch auf den Kindermehrbetrag besteht außerdem, wenn im gesamten Kalenderjahr nur Kinderbetreuungsgeld, Wochengeld oder Pflegekarenzgeld bezogen wurde.

Der Kindermehrbetrag und der Familienbonus Plus schließen einander nicht aus. Demnach kann einem Elternteil der Kindermehrbetrag und dem anderen Elternteil der Familienbonus Plus zustehen, wenn die gesetzlichen Voraussetzungen vorliegen.

Beispiel 1:

Eine nichtselbständige Alleinerzieherin bezieht im Kalenderjahr 2023 für ein in Österreich lebendes Kind für mehr als sechs Monate Familienbeihilfe. Ihre Tarifsteuer vor Berücksichtigung des Familienbonus Plus und sonstiger Absetzbeträge beträgt 150 Euro.

Der Steuerpflichtigen steht ein Kindermehrbetrag von 400 Euro zu (Differenz zwischen 550 Euro und der Steuer gemäß § 33 Abs. 1 EStG 1988 in Höhe von 150 Euro), wenn sie sämtliche Voraussetzungen erfüllt.

<i>Steuer gemäß § 33 Abs. 1 EStG 1988</i>	<i>150 Euro</i>
<i>abzüglich Familienbonus Plus (begrenzt mit Tarifsteuer)</i>	<i>-150 Euro</i>
<i>abzüglich Alleinerzieherabsetzbetrag für ein Kind (für 2023)</i>	<i>-520 Euro</i>
<i>abzüglich Verkehrsabsetzbetrag (für 2023)</i>	<i>-421 Euro</i>
<i>abzüglich Zuschlag zum Verkehrsabsetzbetrag (für 2023)</i>	<i>-684 Euro</i>
<i>Steuer nach Abzug der Absetzbeträge</i>	<i>-1.625 Euro</i>
<i>Maximaler Erstattungsbetrag gemäß § 33 Abs. 8 EStG 1988</i>	<i>1.625 Euro</i>
<i>+ Kindermehrbetrag</i>	<i>400 Euro</i>
<i>Erstattungsbetrag gesamt</i>	<i>2.025 Euro</i>

Beispiel 2:

Eine nichtselbständige Alleinerzieherin bezieht im Kalenderjahr 2024 für ihren Sohn für mehr als sechs Monate Familienbeihilfe. Ihre Tarifsteuer vor Berücksichtigung der Absetzbeträge beträgt 100 Euro. Der getrenntlebende Kindesvater zahlt den gesetzlichen Unterhalt 2024 in vollem Umfang. Seine Tarifsteuer beträgt vor Berücksichtigung der Absetzbeträge 2.500 Euro. Er beantragt nach Abstimmung mit der Kindesmutter den ganzen Familienbonus Plus. Dem Kindesvater steht der Familienbonus Plus zu, da er aufgrund der geleisteten Unterhaltszahlungen Anspruch auf den Unterhaltsabsetzbetrag hat und daher die gesetzlichen Voraussetzungen erfüllt. Der Alleinerzieherin steht der Kindermehrbetrag von 600 Euro zu (Differenz zwischen 700 Euro und der Steuer gemäß § 33 Abs. 1 EStG 1988 in Höhe von 100 Euro), wenn sie sämtliche Voraussetzungen erfüllt.

Steuer gemäß § 33 Abs. 1 EStG 1988	100 Euro
abzüglich Alleinerzieherabsetzbetrag für ein Kind (für 2024)	-572 Euro
abzüglich Verkehrsabsetzbetrag (für 2024)	-463 Euro
abzüglich Zuschlag zum Verkehrsabsetzbetrag (für 2024)	-752 Euro
Steuer nach Abzug der Absetzbeträge	-1.687 Euro
Maximaler Erstattungsbetrag gemäß § 33 Abs. 8 EStG 1988	1.687 Euro
+ Kindermehrbetrag	600 Euro
Erstattungsbetrag gesamt	2.287 Euro

15. Rz 810b betreffend die Berücksichtigung ausländischer Einkünfte gemäß § 33 Abs. 7 letzter Satz EStG 1988 wird neu eingefügt (AbgÄG 2025)

810b

Ab dem Veranlagungsjahr 2025 (vgl. § 124b Z 486 EStG 1988) werden Einkünfte, die auf Grund zwischenstaatlicher oder anderer völkerrechtlicher Vereinbarungen steuerfrei sind, für die Berechnung des Kindermehrbetrages wie steuerpflichtige Einkünfte behandelt. Bei beschränkt Steuerpflichtigen, die gemäß § 1 Abs. 4 EStG 1988 in die unbeschränkte Steuerpflicht optieren, kann es nur insoweit zu einer Berücksichtigung des Kindermehrbetrages im Sinne des § 33 Abs. 7 EStG 1988 kommen, als die Einkommensteuer vor Abzug der Absetzbeträge bei fiktiver Besteuerung des Welteinkommens unter 700 Euro pro Kind bleiben würde. Die ausländischen Einkünfte werden durch ihre Berücksichtigung nach § 33 Abs. 7 letzter Satz EStG 1988 nicht der österreichischen Einkommensteuer unterworfen, sondern lediglich bei der Berechnung des Kindermehrbetrages im Sinne des § 33 Abs. 7 EStG 1988 entsprechend miteinbezogen.

16. Rz 813d wird samt Überschrift zur Berechnung des Anrechnungshöchstbetrages in Zusammenhang mit nichtselbständigen Einkünften neu eingefügt

11.14.3 Anrechnung ausländischer Steuer für Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit

Rz 813d

Ausländische Steuern können aufgrund der Bestimmungen der Doppelbesteuerungsabkommen nur bis zur Höhe des "anrechenbaren Höchstbetrages" angerechnet werden. Dieser berechnet sich nach folgender Formel:

$$\frac{\text{Einkommensteuer}}{\text{Einkommen}} * \text{Auslandseinkünfte}$$

Einkommensteuer = Tarifsteuer + Steuer auf sonstige Bezüge

Auslandseinkünfte = Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit + gegebenenfalls anteilige Sechstelbezüge

Einkommen = gesamtes veranlagtes Einkommen + Sechstelbezüge

Beispiel:

Eine in Österreich ansässige Steuerpflichtige hatte Steuerberatungskosten iHv 897,51 Euro und erzielte von Jänner bis Juli 2024 nichtselbständige Einkünfte aus Italien und von August bis Dezember 2024 nichtselbständige Einkünfte aus den USA.

Gemäß jeweiligem Doppelbesteuerungsabkommen kommt die Anrechnungsmethode zur Anwendung. Die in den beiden Ländern zu entrichtende Steuer ist in Österreich bis zu einem maximalen Höchstbetrag anrechenbar. Für das Jahr 2024 wurden für die beiden Länder Lohnzettel der Art 24 übermittelt. Die Einkünfte betragen für Italien 79.714,60 Euro, für die USA 32.407,64 Euro. Die in Italien entrichtete Steuer beträgt 32.468,93 Euro und die in den USA bezahlte Steuer beträgt 6.713,54 Euro.

Der Anrechnungshöchstbetrag ist pro Land wie folgt zu ermitteln:

Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit (Italien)	79.714,60
Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit (USA)	32.407,64
- Pauschbetrag für Werbungskosten	- 132,00
Gesamtbetrag der Einkünfte	111.990,24
Sonderausgaben (§ 18 EStG 1988)	- 897,51
Einkommensteuerbemessungsgrundlage	111.092,73
Steuer vor Abzug der Absetzbeträge	40.135,79

Verkehrsabsetzbetrag	- 463,00
Steuer nach Abzug der Absetzbeträge	39.672,79
Die Steuer für die sonstigen Bezüge beträgt:	
0 % für die ersten 620,00	0,00
6 % für die restlichen 8.954,26	537,26
Einkommensteuer (Tarif + fester Satz)	40.210,05
Einkommensteuerbemessungsgrundlage	111.092,73
Sonstige Bezüge Italien (KZ 220 – KZ 225)	8.222,80
Sonstige Bezüge USA (KZ 220 – KZ 225)	1.351,46
Freibetrag (§ 67 EStG 1988)	- 620,00
Einkommen inkl. Sechstelbezüge	120.046,99
Auslandseinkünfte inkl. anteilige Sechstelbezüge	120.046,99
<u>Ermittlung Anrechnungshöchstbetrag für Italien:</u>	
laufende Bezüge	79.714,60
sonstige Bezüge	8.222,80
Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit Italien	87.937,40
Berechnung:	
$40.210,05 / 120.046,99 = \text{gerundet } 33,50 \%$	
$87.937,40 \times 33,50 \% = 29.459,03$	
Anrechnungshöchstbetrag für Italien:	29.459,03
<u>Ermittlung Anrechnungshöchstbetrag für USA:</u>	
laufende Bezüge	32.407,64
sonstige Bezüge	1.351,46
Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit USA	33.759,10
Berechnung:	
$40.210,05 / 120.046,99 = \text{gerundet } 33,50 \%$	
$33.759,10 \times 33,50 \% = 11.309,30$	

Anrechnungshöchstbetrag für USA:

11.309,30

Die in Italien gemäß DBA entrichtete Steuer iHv. € 32.468,93 kann in Österreich nur iHv € 29.459,03 angerechnet werden. Die in USA bezahlte Steuer iHv € 6.713,54 kann in voller Höhe angerechnet, weil sie unter dem berechneten Anrechnungshöchstbetrag von € 11.309,30 liegt. In Summe ist daher die ausländische Steuer in Österreich maximal iHv € 36.172,57 zu berücksichtigen.

17. In Rz 904 wird das Erkenntnis des VwGH 29.01.2026, Ro 2025/13/0034 zur Leihmutterschaft ergänzt

12.8.22 Künstliche Befruchtung

904

Die Kosten der künstlichen Befruchtung (In-Vitro-Fertilisation) sind als außergewöhnliche Belastung abzugsfähig, wenn diese gemäß § 2 Fortpflanzungsmedizingesetz (FMedG) zulässig ist.

Im Rahmen des § 2 des FMedG ist die Inanspruchnahme einer dritten Person zur Austragung einer Schwangerschaft nicht vorgesehen, die Kosten für die Inanspruchnahme einer Leihmutterschaft im Ausland sind daher nicht als außergewöhnliche Belastung abzugsfähig (VwGH 29.01.2026, Ro 2025/13/0034-5).

18. Rz 915 wird um einen Verweis auf EStR 2000 Rz 7548 ergänzt

14 STEUERERKLÄRUNGSPFLICHT (§ 42 EStG 1988)

Rz 915

Unbeschränkt Steuerpflichtige mit nichtselbständigen Einkünften haben in den folgenden Fällen eine Steuererklärung abzugeben:

- Wenn sie vom FA dazu aufgefordert werden.
- Wenn das zu veranlagende Jahreseinkommen **(siehe dazu EStR 2000, Rz 7548)** den Betrag laut Tabelle in Rz 788 übersteigt und
 - andere Einkünfte von mehr als 730 Euro vorliegen (§ 41 Abs. 1 Z 1 EStG 1988),
 - zumindest zeitweise nebeneinander mehrere nichtselbständige Einkünfte vorliegen (§ 41 Abs. 1 Z 2 EStG 1988),

- der Alleinverdienerabsetzbetrag oder der Alleinerzieherabsetzbetrag, der erhöhte Pensionistenabsetzbetrag oder der erhöhte Verkehrsabsetzbetrag berücksichtigt wurde, die Voraussetzungen aber nicht vorlagen (§ 41 Abs. 1 Z 5 EStG 1988) oder ein weiterer in § 42 Abs. 1 Z 3 EStG 1988 genannter Pflichtveranlagungstatbestand (siehe Rz 909) vorliegt.

19. Rz 1038 wird im Sinne der Änderung des § 62 Z 10 idF BGBl. I Nr. 97/2025 ergänzt

Rz 1038

Freibeträge gemäß § 35 EStG 1988 und der hiezu ergangenen Verordnung BGBl. Nr. 303/1996 idF BGBl. II Nr. 430/2010 sowie der Freibetrag gemäß § 105 EStG 1988 sind von der pensionsauszahlenden Stelle zu berücksichtigen, bei der eine diesbezügliche Bescheinigung vorgelegt wurde. **Dies ist nur zulässig, wenn keine Mitteilung gemäß § 63 EStG 1988 (aufgrund eines Freibetragsbescheides) vorgelegt wurde.** Bei mehreren Pensions- oder Ruhegenussbezügen darf die Bescheinigung nur einer auszahlenden Stelle vorgelegt werden. Im Falle einer Pensionsabtretung nach § 47 Abs. 3 EStG 1988 bzw. im Falle einer gemeinsamen Versteuerung nach § 47 Abs. 4 EStG 1988 berücksichtigt die den Lohnsteuerabzug vornehmende Stelle die Freibeträge.

20. Rz 1125f wird aufgrund der Verlängerung der Umwandlung von phantom shares (§ 124b Z 462 EStG 1988, BGBl. I Nr. 4/2026) aktualisiert

19a.2 Voraussetzungen (§ 67a Abs. 2 EStG 1988)

19a.2.2 Unentgeltliche Abgabe

1125f

Bei Start-Up-Mitarbeiterbeteiligungen ist nur die unentgeltliche Abgabe der Anteile umfasst, nicht jedoch die verbilligte Abgabe über das Nominale hinaus. Dies vermeidet eine ansonsten notwendige Bewertung der Beteiligung im Zeitpunkt der Abgabe – wobei die Abgabe gegen Leistungen bis zum Nominale (etwa im Zuge einer Kapitalerhöhung) wie eine unentgeltliche Abgabe behandelt wird. Nachschussverpflichtungen schließen das Vorliegen einer unentgeltlichen Abgabe aus.

Die Abgabe muss entweder unmittelbar durch den Arbeitgeber, also die Gesellschaft selbst, oder einen ihrer Gesellschafter erfolgen. Die Abgabe vom Gesellschafter stellt einen unmittelbaren Vorteil aus dem Dienstverhältnis von dritter Seite dar (beim Gesellschafter bleiben dabei die Anschaffungskosten für seine Anteile durch die Abgabe unverändert

hoch, soweit keine Zuzahlungen erfolgen; bei der Gesellschaft liegen keine Betriebsausgaben vor). Eine Zuwendung von Gesellschaftsanteilen von sonstiger dritter Seite ist nicht im Rahmen der Begünstigung möglich.

Erhält der Arbeitnehmer im Zeitraum 1. Jänner 2024 bis 31. Dezember 2025~~6~~ an Stelle von bestehenden virtuellen Anteilen am Unternehmen des Arbeitgebers („phantom shares“), die bloß einen schuldrechtlichen Anspruch auf Teilhabe am Gewinn bzw. am Unternehmenswert vermitteln, eine Start-Up-Mitarbeiterbeteiligung, ist kein geldwerter Vorteil anzusetzen, da dies als Abgabe der Anteile gegen eine Gegenleistung bis zum Nennwert anzusehen ist (§ 67a Abs. 2 Z 1 EStG 1988). Diese Regelung kommt nur zur Anwendung, wenn die Voraussetzungen des § 67a Abs. 2 EStG 1988 im Zeitpunkt des Wechsels in die Start-Up-Mitarbeiterbeteiligung erfüllt sind. Die Fristen des § 67a Abs. 4 EStG 1988 beginnen mit der Umstellung neu zu laufen.

21. Die Rz 1126, 1128 und 1146 ff werden aufgrund der gesetzlichen Änderungen angepasst

20 Besteuerung bestimmter Zulagen und Zuschläge (§ 68 EStG 1988)

20.1 Allgemeines

1126

Die Voraussetzungen für die Steuerfreiheit der im § 68 EStG 1988 geregelten Zulagen und Zuschläge liegen nur dann vor, wenn derartige Zulagen und Zuschläge neben dem Stunden-, Grund- oder Akkordlohn gewährt werden. Solche Zulagen und Zuschläge können daher infolge ihrer Funktion nur Bestandteile des Lohnes sein. Allen Zulagen und Zuschlägen im Sinne des § 68 ~~Abs. 1~~ EStG 1988 ist gemeinsam, dass es sich hierbei um laufende Bezüge handelt. Sie erhöhen damit das Jahressechstel (§ 67 Abs. 2 EStG 1988). Soweit diese Zulagen und Zuschläge ~~den~~^{ie} Freibeträ~~ge~~^{ge} gemäß § 68 Abs. 1 **und 2** EStG 1988 überschreiten, unterliegen sie der Tarifbesteuerung (§ 68 Abs. 3 EStG 1988). Sie sind in die Veranlagung einzubeziehen.

Siehe auch Beispiel Rz 11126.

1128

Der Freibetrag steht unabhängig von der Zahl der in dieser Zeit geleisteten Arbeitsstunden und vom Ausmaß der Zulagen und Zuschläge zu. Bei mehreren Dienstverhältnissen steht dieser Freibetrag für jedes Dienstverhältnis zu. Im Wege der (Arbeitnehmer-)Veranlagung

erfolgt die Zurückführung auf das einfache Ausmaß (~~insgesamt nur zehn Überstunden,~~
maximal 120 Euro [~~bis 2023: maximal 86 Euro~~] monatlich, sowie 400 Euro [~~bis 2023: 360~~
Euro] bzw. 600 Euro [~~bis 2023: 540 Euro monatlich~~]).

~~In den Kalenderjahren 2024 und 2025 sind Zuschläge für Überstunden, die ab dem 1.~~
~~Jänner 2024 geleistet werden, für die ersten 18 Überstunden im Monat bis zu 200 Euro~~
~~steuerfrei.~~

1146

Gemäß § 68 Abs. 2 EStG 1988 sind zusätzlich zu der Begünstigung nach § 68 Abs. 1 EStG 1988 Zuschläge für die ersten zehn **(2024 und 2025: achtzehn; 2026: fünfzehn)** Überstunden im Monat im Ausmaß von höchstens 50% des Grundlohnes, insgesamt höchstens 120 Euro (bis 2023: 86 Euro; **2024 und 2025: 200 Euro; 2026: 170 Euro**) monatlich, steuerfrei. ~~In den Kalenderjahren 2024 und 2025 sind Zuschläge für Überstunden für die ersten 18 Überstunden im Monat bis zu 200 Euro steuerfrei.~~ Als Überstundenzuschläge gelten auch Zuschläge für Mehrarbeit, die sich aufgrund der verkürzten kollektivvertraglichen Normalarbeitszeit ergibt. Dies gilt jedoch nicht für Mehrarbeitszeitzuschläge (25%) im Sinne des § 19d Abs. 3a AZG im Zusammenhang mit einer Teilzeitbeschäftigung. Diese Zuschläge sind auch dann steuerpflichtig, wenn sie für eine Mehrarbeit geleistet werden, die an einem Sonn-, Feiertag oder in der Nacht erbracht wird.

1147

Überschreiten die insgesamt für einen Monat ausbezahlten Zulagen und Zuschläge **gemäß § 68 Abs. 1 EStG 1988** den Freibetrag von 400 Euro (bis 2023: 360 Euro) und sind die zehn (~~bzw. 2024 und 2025: achtzehn; 2026: fünfzehn~~) Überstunden des § 68 Abs. 2 EStG 1988 noch nicht ausgeschöpft, ist für die nach § 68 Abs. 1 EStG 1988 nicht mehr begünstigten Überstundenzuschläge (bis höchstens 50% des Grundlohnes) auch die Befreiung des § 68 Abs. 2 EStG 1988 zu berücksichtigen. Der Freibetrag gemäß § 68 Abs. 1 und 2 EStG 1988 kann bei Arbeitgeberwechsel innerhalb eines Lohnzahlungszeitraumes sowie bei mehreren Dienstverhältnissen gleichzeitig von beiden Arbeitgebern stets in voller Höhe berücksichtigt werden.

1148

Das Ausmaß der steuerfreien Zuschläge ist im § 68 Abs. 2 EStG 1988 festgehalten. Der Stundenteiler für die Ermittlung des Grundlohnes wäre bei einer 40-Stunden-Woche 173. Ist in Kollektivverträgen oder Betriebsvereinbarungen ein anderer Stundenteiler vorgesehen, ist dieser maßgeblich. Werden in einem Monat zuerst Zuschläge von weniger

als 50% und erst später Zuschläge von (mindestens) 50% ausgezahlt, sind die (mindestens) "50-prozentigen" Überstunden begünstigt. Sind die Zuschläge generell unter 50%, sind dennoch nur zehn (~~in den Kalenderjahren 2024 und 2025: achtzehn; 2026: fünfzehn~~) Überstunden begünstigt (ein Zusammenrechnen ist unzulässig). Fallen Zuschläge über 50% aber pro Monat für weniger als zehn (~~in den Kalenderjahren 2024 und 2025: achtzehn; 2026: fünfzehn~~) Überstunden an, so sind die Zuschläge dennoch nur im Ausmaß von 50% steuerfrei.

Beispiele:

Im Monat August 2023 zuerst zehn Überstunden mit 25% Zuschlag (7,50 Euro pro Stunde), dann fünfzehn Überstunden mit 50% Zuschlag (15 Euro pro Stunde); steuerfrei sind 50%-Zuschläge für zehn Überstunden (wären 150 Euro), maximal aber 86 Euro.

Im Monat August 2023 sechs Überstunden mit 100% Zuschlag (30 Euro pro Stunde); steuerfrei sind Zuschläge für sechs Überstunden bis 50% (wären 90 Euro), maximal aber 86 Euro.

1151

Werden Überstunden für das laufende Jahr bzw. bis zum 15. Februar des Folgejahres nachgezahlt, dann bleibt bei Vorliegen der Voraussetzungen die Steuerfreiheit für Überstundenzuschläge gemäß § 68 Abs. 1 und 2 EStG 1988 im Zeitpunkt der Leistung der Überstunden auch bei einer späteren Auszahlung der Überstundenentgelte (innerhalb desselben Kalenderjahres) erhalten. Nach Ablauf des Kalenderjahres ausgezahlte Überstundenentlohnungen sind gemäß § 67 Abs. 8 lit. c EStG 1988 im Kalendermonat der Zahlung gemäß § 67 Abs. 10 EStG 1988 zu versteuern (VwGH 30.01.1991, 90/13/0121). Kommt es zu einem teilweisen Zeitausgleich geleisteter Überstunden und wird der restliche Teil der Überstundenentgelte ausgezahlt, bestehen keine Bedenken, davon auszugehen, dass vorrangig die steuerlich nicht begünstigten über die zehn (2024 und 2025: achtzehn; **2026: fünfzehn**) Überstunden hinausgehenden Überstunden in Form von Freizeit ausgeglichen werden, die Überstundenentgelte für die steuerfreien Zuschläge für die ersten zehn (2024 und 2025: achtzehn; **2026: fünfzehn**) Überstunden samt dem Überstundenentgelt aber ausgezahlt werden (bei Vorliegen einer Gleitzeitvereinbarung siehe Rz 1150a). Wird die Überstunde durch Zeitausgleich abgegolten, der Überstundenzuschlag hingegen ausgezahlt, dann ist eine Steuerfreiheit gemäß § 68 EStG 1988 nicht gegeben, weil die Voraussetzung für die Steuerfreiheit der im § 68 EStG 1988 geregelten Zulagen und Zuschläge nur dann vorliegt, wenn derartige Zulagen und Zuschläge neben dem Grundlohn gezahlt werden.

Für die Abrechnung der geleisteten Überstunden ist nicht der Auszahlungszeitpunkt, sondern der Lohnzahlungszeitraum ausschlaggebend, in dem die Überstunden tatsächlich geleistet wurden. Bei einer Aufrollung ist dabei die jeweilige Rechtslage zu beachten.

Beispiel:

Im Dezember 2023 leistet Arbeitnehmer 17 Überstunden, im Jänner 2024 ebenso. Die Abrechnung der Überstunden des Vormonats erfolgt durch den Arbeitgeber erst im Jänner 2024. Da im Jahr 2023 eine andere Rechtslage mit anderen Freibeträgen gegolten hat, sind für Dezember 2023 nur die ersten zehn Überstunden mit maximal 86 Euro steuerfrei, die restlichen Überstunden sind steuerpflichtig; für die geleisteten Überstunden im Jänner 2024 gilt hingegen ein Freibetrag in Höhe von maximal 200 Euro.

Siehe auch Beispiele Rz 11151.

1154

Überwiegend bedeutet, dass mehr als die Hälfte der Normalarbeitszeit im maßgeblichen Lohnzahlungszeitraum in die begünstigte Nachtzeit fällt. Ist die Begünstigung für zehn **(2024 und 2025: achtzehn; 2026: fünfzehn)** Werktagsüberstunden zur Tagzeit (§ 68 Abs. 2 EStG 1988) nicht ausgeschöpft, so sind Zuschläge (maximal 50%) für (restliche) zehn **(2024 und 2025: achtzehn; 2026: fünfzehn)** Überstunden zusätzlich zum (erhöhten) Freibetrag steuerfrei.

1155

Als überwiegende Nachtarbeit gilt eine Arbeitsleistung von mehr als der Hälfte der Normalarbeitszeit zwischen 19 Uhr und 7 Uhr, wobei die Blockzeit von drei Stunden nicht zu prüfen ist.

Beispiel:

*Normalarbeitszeit eines Druckers im Lohnzahlungszeitraum 2024 (Kalendermonat) 173 Stunden, davon fünf Stunden zwar in der Nacht, aber außerhalb einer Blockzeit, und 84 Stunden in der Nacht und innerhalb der Blockzeit; maßgeblich für Überwiegen sind 89 Nachtstunden; da somit die Normalarbeitszeit im Lohnzahlungszeitraum überwiegend in die Nachtzeit fällt, beträgt der Freibetrag 600 Euro; Zuschläge für **achtzehn** Nachtstunden außerhalb der Blockzeit sind innerhalb des Freibetrages **gemäß § 68 Abs. 2 EStG 1988** steuerfrei. Während der Nachtzeit erbrachte Überstunden auf Grund von Arbeits- bzw. Zeiteinteilungen rechtfertigen nicht die Anwendung des § 68 Abs. 6 EStG 1988.*

20.5.3 Nachweis von Überstunden und steuerliche Behandlung von Überstundenpauschalen

1161

Für die Berücksichtigung von steuerfreien Zuschlägen im Sinne des § 68 Abs. 2 EStG 1988 sind grundsätzlich keine gesonderten Aufzeichnungen erforderlich, sofern bereits in

früheren Lohnzahlungszeiträumen Überstunden in diesem oder einem höheren Ausmaß erbracht und gezahlt wurden.

Die befristete Befreiung kann somit für die Kalenderjahr 2024 und 2025 - ohne Vorliegen gesonderter Aufzeichnungen - nur dann ausgeschöpft werden, wenn schon bisher Überstunden in einem solchen Ausmaß geleistet wurden, dass die darauf entfallenden Überstundenzuschläge (maximal für 18 Stunden) den Freibetrag in Höhe von 200 Euro übersteigen.

Beispiel:

Eine Arbeitnehmerin mit einem von Bruttobezug 3.900 Euro hat schon bisher 16 Überstunden pro Monat geleistet. Der Überstundenteiler laut KV ist 1/150, dh. der Überstundengrundlohn beträgt 26 Euro und der Überstundenzuschlag 13 Euro.

Der Überstundenzuschlag für 16 Überstunden (208 Euro) überstieg somit schon bisher den ab 1.1.2024 geltenden Freibetrag von 200 Euro; es sind daher keine gesonderten Aufzeichnungen zu führen.

Bei Beginn des Dienstverhältnisses bzw. erstmaliger Ableistung von Überstunden gemäß § 68 Abs. 2 EStG 1988 sind diese jedenfalls über einen Zeitraum von 6 Monaten aufzuzeichnen. Werden vom Arbeitgeber Aufzeichnungen aufgrund des Arbeitszeitgesetzes oder aufgrund innerbetrieblicher Regelungen geführt, sind diese auch für steuerliche Zwecke maßgeblich. **Sind Arbeitnehmer zur Führung von Arbeitszeitaufzeichnungen verpflichtet, sind diese Voraussetzung für eine steuerliche Begünstigung.**

1162

Beim Herausschälen von steuerfreien Zuschlägen im Sinne des § 68 Abs. 2 EStG 1988 aus einer Gesamtgehaltsvereinbarung entfällt ebenfalls die Nachweispflicht, sofern weiter wie bisher die Anzahl der steuerbegünstigten Überstunden in diesem Ausmaß herausgerechnet und nur zehn (2024 und 2025: achtzehn; **2026: fünfzehn**) Überstunden von der herausgerechneten Überstundenanzahl mit einem 50-prozentigen Zuschlag steuerbegünstigt behandelt werden.

Die für die Grundlohnermittlung bei Gesamtgehaltsvereinbarungen erforderliche Anzahl der 50-prozentigen Überstunden ist - sofern kein Nachweis bzw. keine zahlenmäßige Vereinbarung vorliegt - glaubhaft zu machen. In diesen Fällen sind für die Ermittlung der Zuschläge gemäß § 68 Abs. 2 EStG 1988 20 Überstunden als Durchschnittswert für die Ermittlung des Grundlohnes zu unterstellen. Unabhängig von der kollektivvertraglichen Normalarbeitszeit ist in diesen Fällen von der gesetzlichen Normalarbeitszeit von 40 Stunden pro Woche (173 Stunden monatlich zuzüglich 20 Überstunden zuzüglich 10 Stunden für Überstundenzuschläge) auszugehen, wodurch sich ein Teiler von 203 ergibt.

1162a

Voraussetzung für die Inanspruchnahme der Steuerfreiheit der Überstundenzuschläge gemäß § 68 Abs. 2 EStG 1988 bei Überstundenpauschalen **ohne zahlenmäßige Vereinbarung** und Gesamtgehaltsvereinbarungen ist, dass im Jahresdurchschnitt auch tatsächlich Überstunden im erforderlichen Ausmaß (Zuschlag maximal 120 Euro, bzw. 200 Euro in den Kalenderjahren 2024 und 2025, **bzw. 170 Euro im Kalenderjahr 2026**) geleistet werden und keine missbräuchliche Verteilung der geleisteten Überstunden erfolgt (zB Überstunden werden regelmäßig stets nur in 6 Monaten geleistet und die Auszahlung aus steuerlichen Gründen gleichmäßig über das ganze Jahr verteilt).

Überstundenzuschläge können bei Überstundenpauschalen ohne zahlenmäßige Vereinbarung und Gesamtgehaltsvereinbarungen demnach nur dann steuerfrei gemäß § 68 Abs. 2 EStG 1988 berücksichtigt werden, wenn entweder im Jahresdurchschnitt 120 (2024 und 2025: 216; 2026: 180) Überstunden geleistet werden oder unter Berücksichtigung des Teilers von 203 (siehe Rz 1162) im Jahresdurchschnitt so viele Überstunden geleistet werden, dass der Freibetrag von 120 Euro (2024 und 2025: 200 Euro; 2026: 170 Euro) erreicht wird und keine missbräuchliche Verteilung der geleisteten Überstunden vorliegt.

Siehe auch Beispiel Rz 11162a.

1162b

Bei Überstundenpauschalen mit vereinbarter Anzahl an abgegoltenen Überstunden können Überstundenzuschläge gemäß § 68 Abs. 2 EStG 1988 steuerfrei berücksichtigt werden, wenn im Jahresdurchschnitt auch tatsächlich Überstunden im erforderlichen Ausmaß geleistet wurden und keine missbräuchliche Verteilung der geleisteten Überstunden erfolgt.

Dabei kann – wenn keine missbräuchliche Verteilung vorliegt – in folgenden Fällen die Steuerbegünstigung monatlich gleichbleibend (12-mal im Jahr) berücksichtigt werden:

- **Im Jahresdurchschnitt werden die vereinbarten Überstunden tatsächlich geleistet oder**
- **im Jahresdurchschnitt wird die maximale Anzahl von 120 (2024 und 2025: 216; 2026: 180) steuerbegünstigten Überstunden geleistet oder**

- **im Jahresdurchschnitt werden so viele Überstunden geleistet, dass der Freibetrag von 120 Euro (2024 und 2025: 200 Euro; 2026: 170 Euro) erreicht wird.**

In diesen Fällen ist nicht der fiktive Überstundenteiler für Gesamtgehaltsvereinbarungen (Rz 1162), sondern der sich aus der anzuwendenden lohngestaltenden Vorschrift ergebende Überstundenteiler anzuwenden.

Dies gilt auch für Gesamtgehaltsvereinbarungen mit vereinbarter Anzahl an abgegoltenen Überstunden.

Ist keiner der drei vorgenannten Fälle erfüllt, können bei Überstundenpauschalen mit vereinbarter Anzahl an abgegoltenen Überstunden Überstundenzuschläge monatlich entsprechend der im Lohnzahlungszeitraum tatsächlich geleisteten Überstunden steuerfrei gemäß § 68 Abs. 2 EStG 1988 berücksichtigt werden, maximal bis zur Höhe des monatlich vereinbarten und bezahlten Überstundenpauschales. Ein solches Abstellen auf die tatsächlich geleisteten und bezahlten Überstunden ist bei Gesamtgehaltsvereinbarungen mit vereinbarter Anzahl an abgegoltenen Überstunden jedoch nicht möglich.

22. Die Rz 1130, 1131, 1133 und 1140 werden aufgrund der Judikatur des VwGH vom 26.11.2025, Ra 2024/15/0030, vom 8.4.2026, Ra 2024/15/0035, und vom 30.06.2026, Ra 2026/15/0010, aktualisiert

1130

Es ist - bezogen auf die gesamten vom Arbeitnehmer zu leistenden Arbeiten - zu prüfen, ob diese Arbeiten überwiegend zu einer erheblichen Verschmutzung, Erschwernis oder Gefahr führen (vgl. VwGH 30.1.1991, 90/13/0102). Die Frage einer außerordentlichen Verschmutzung, Erschwernis oder Gefahr ist nicht allein anhand der Arbeiten zu untersuchen, mit denen diese besonderen Arbeitsbedingungen verbunden sind. Vielmehr ist bezogen auf die gesamten vom Arbeitnehmer zu leistenden Arbeiten innerhalb des Zeitraumes, für den der Arbeitnehmer eine Zulage zu erhalten hat, zu prüfen, ob sie überwiegend (= mehr als die Hälfte der gesamten Arbeitszeit, für die eine Zulage gewährt wird) eine außerordentliche Verschmutzung, Erschwernis oder Gefahr bewirken. **Zur Beurteilung des zeitlichen Überwiegens sind grundsätzlich alle Arbeiten des Arbeitnehmers zu berücksichtigen, wobei Arbeitspausen sowie mit den**

qualifizierten Tätigkeiten in unmittelbarem Zusammenhang stehende Hilfstätigkeiten, wie die notwendigen Fahrten zu bzw. zwischen verschiedenen Tätigkeitsorten, die Zuordnung der Tätigkeit insgesamt zu den begünstigten Arbeiten nach § 68 Abs. 5 EStG 1988 nicht hindern (VwGH 26.11.2025, Ra 2024/15/0030, mwN). Wird die SEG-Zulage nur für jeweils eine Stunde gewährt, ist für das zeitliche Überwiegen auf die einzelne Stunde abzustellen. Die Möglichkeit der Verschmutzung, Erschwernis oder Gefahr kann somit nicht berücksichtigt werden, wenn die damit verbundene Tätigkeit nur einen geringen Teil der Arbeitszeit, für die eine Zulage zusteht, ausmacht (vgl. VwGH 24.6.2004, 2000/15/0066).

Beispiel 1:

Die Einsatzzeit des Lenkers eines Reisebusses mit mehr als 50 Sitzplätzen, für die ihm eine Erschwerniszulage zusteht, beträgt 140 Stunden. Laut Kollektivvertrag steht ihm pro Stunde der Einsatzzeit eine Erschwerniszulage für das Lenken und Betreuen eines überlangen Fahrzeuges in Höhe von 0,73 Euro zu. Üblicherweise entfallen auf die Stehzeiten 25% der Einsatzzeit, während der restlichen Zeit liegt eine besondere Erschwernis vor. Die Erschwerniszulage ist zur Gänze steuerfrei. Betragen hingegen die Stehzeiten während der Einsatzzeit mindestens 50%, liegt im Einsatzzeitraum überwiegend keine Erschwernis vor, sodass die gesamte Zulage steuerpflichtig ist.

Beispiel 2:

Ein Arbeiter im Metallgewerbe bekommt an zwei Arbeitstagen im Monat eine Erschwerniszulage von Euro 0,386 pro Stunde (insgesamt für 16 Stunden), weil die Arbeiten unter erschwerten Bedingungen durchgeführt werden. Für den Rest des Monats liegt keine Erschwernis vor; die Zulage wird daher auch nicht gewährt. Für die Steuerfreiheit der Zulage ist nur zu prüfen, ob an diesen zwei Tagen überwiegend eine Erschwernis vorlag. Ist dies der Fall, so ist die Zulage, die für diese zwei Tage gewährt wurde, zur Gänze steuerfrei.

1131

Die Bezeichnung einer Zulage ist für ihre steuerliche Behandlung nicht ausschlaggebend. Wird eine Zulage zB als Erschwerniszulage bezeichnet, wobei eine nicht anderweitig berücksichtigte Gefährdungskomponente abgegolten wird, können diese Zulagen in einem angemessenen Rahmen als Gefahrenzulagen steuerfrei behandelt werden. Dies gilt auch für Zulagen allgemeiner Art, die nicht ausdrücklich als Schmutz-, Erschwernis- und Gefahrenzulagen bezeichnet werden (zB Bauzulagen, die Gefährdungs- oder Verschmutzungskomponenten im Zusammenhang mit der Tätigkeit auf Baustellen abgelden, vgl. VwGH 23.10.1990, 89/14/0179). Dabei wird zu beachten sein, ob die Arbeiten im Innen- oder Außendienst bzw. auf Baustellen oder in Büroräumen verrichtet werden. **Eine gemäß § 68 EStG 1988 steuerbefreite Gefahrenzulage kann allerdings dem eindeutigen Gesetzeswortlaut zufolge nur vorliegen, wenn Teile des Arbeitslohnes dem Arbeitnehmer „deshalb“ gewährt werden, weil die**

Arbeiten überwiegend unter Umständen erfolgen, die zwangsläufig eine Gefährdung von Leben, Gesundheit oder körperlicher Sicherheit des Arbeitnehmers mit sich bringen (VwGH 8.4.2026, Ra 2024/15/0035). Wird eine Schmutzzulage ausdrücklich als Abgeltung für die erhebliche Verschmutzung des Arbeitnehmers und seiner Kleidung gewährt, ist aufgrund des zweckgebundenen Charakters der Schmutzzulage eine „Umdeutung“ in eine Gefahrenzulage nicht möglich, weil die Schmutzzulage nicht „deshalb“ gewährt wird, weil die Arbeiten überwiegend unter Umständen erfolgen, die zwangsläufig eine Gefährdung von Leben, Gesundheit oder körperlicher Sicherheit des Arbeitnehmers mit sich bringen (vgl. VwGH 8.4.2026, Ra 2024/15/0035). Dies gilt auch für die „Umdeutung“ von Erschwernis- und Gefahrenzulagen in eine andere Zulage.

Zur Dokumentation der Voraussetzungen sind beispielsweise folgende Angaben geeignet:

- Bezeichnung des Arbeitsplatzes, Bereichs oder der Funktion
- Beschreibung der typischen Arbeitsumgebung und Tätigkeiten
- Darstellung der relevanten Belastungen oder Umstände (zB durch Beschreibung oder durch Fotodokumentation)
- Aufzeichnungen betreffend das zeitliche Ausmaß der Tätigkeiten, die eine außerordentliche Verschmutzung, Erschwernis oder Gefahr bewirken (siehe Rz 1130)

20.3.2 Schmutzzulagen

1133

Unter Schmutzzulagen sind jene Teile des Arbeitslohnes zu verstehen, die dem Arbeitnehmer deshalb gewährt werden, weil die von ihm zu leistenden Arbeiten überwiegend unter Umständen erfolgen, die in erheblichem Maß zwangsläufig eine Verschmutzung (Verunreinigung) des Arbeitnehmers und seiner Kleidung bewirken (zB Arbeiten mit Teer, Arbeiten im Zusammenhang mit Tierkörperbeseitigung, Kesselreinigung, Verstaubung, Verschlammung, Arbeiten am Schlachthof).

Darunter sind nach der Verkehrsauffassung nur solche Umstände zu verstehen, die von außen einwirken. Nur dieses Verständnis entspricht auch dem Zweck der Bestimmung, die bestimmte Arten von Tätigkeiten begünstigen will. "Verschmutzung" durch Schweißabsonderung kann darunter nicht verstanden werden, zumal das Ausmaß der Schweißabsonderung wesentlich von der physischen Kondition des Arbeitnehmers und weniger von der Art der Tätigkeit abhängt (VwGH 10.5.1994, 91/14/0057).

Findet die eigentliche Tätigkeit unter verschmutzenden Bedingungen im Sinne des § 68 Abs. 5 EStG 1988 statt, haben Hilfstätigkeiten ebenso wie zB Arbeitspausen bei der Überprüfung der Ausschließlichkeit oder des Überwiegens der Tätigkeit außer Betracht zu bleiben. Dies gilt auch für mit den qualifizierten Tätigkeiten in unmittelbarem Zusammenhang stehenden Hilfstätigkeiten, wie die notwendigen Fahrten zu bzw. zwischen verschiedenen Tätigkeitsorten, an denen die verschmutzende Tätigkeit ausgeübt wird (VwGH 22.4.1998, 97/13/0163, betr. mobilen Reinigungsdienst für Toiletten).

Bei der Prüfung der Frage, ob die Tatbestandsvoraussetzung des § 68 Abs. 5 EStG 1988 für die Gewährung einer Schmutzzulage gegeben ist, kommt es in Fällen, in denen die Kollektivvertragspartner die Gewährung der Schmutzzulage davon abhängig gemacht haben, dass Arbeiten geleistet werden, die ihrer Auffassung nach üblicherweise (typischerweise) eine außerordentliche Verschmutzung des Arbeitnehmers verursachen, zunächst darauf an, ob diese Einschätzung der Kollektivvertragspartner richtig ist und die Arbeiten tatsächlich üblicherweise (typischerweise) zwangsläufig eine Verschmutzung des Arbeitnehmers und seiner Kleidung in erheblichem Maß bewirken (vgl. VwGH 22.11.2018, Ra 2017/15/0025).

Ein Zusammenhang zwischen einer Schmutzzulage und der zwangsläufigen Verschmutzung des Arbeitnehmers und seiner Kleidung in erheblichem Maß kann nur dann bejaht werden, wenn diese Zulage den tatsächlichen üblichen Sach- und Zeit(mehr)aufwand, der dem Arbeitnehmer durch die (Beseitigung der) Verschmutzung üblicherweise erwächst, abgilt. Um die Angemessenheit der Schmutzzulage beurteilen zu können, ist daher zunächst festzustellen, welche Kosten durch die Verschmutzung üblicherweise anfallen und durch den Zuschlag abgegolten werden sollen. Erst auf Basis festgestellter üblicher Kosten kann auf das angemessene Ausmaß einer Schmutzzulage geschlossen werden.

Hierzu sind die Kosten für die Reinigung der Arbeitskleidung, der Sachmehraufwand für Körperpflege und der Zeitmehraufwand für die Reinigung des Arbeitnehmers und seiner Kleidung, sofern diese nicht durch den Arbeitgeber getragen werden, zu ermitteln. **Nicht entscheidend ist, in welcher Weise im konkreten Fall tatsächlich vorgegangen wurde, um die Verschmutzung zu beseitigen, und welche Kosten hierfür angefallen sind. Vielmehr ist in einer Durchschnittsbetrachtung ein entsprechender Wert festzustellen (vgl. VwGH 08.04.2026, Ra 2024/15/0035).**

Im Rahmen der Schätzung des **üblichen** Sach- und Zeitmehraufwands können folgende Beträge monatlich angesetzt werden:

Sachmehraufwand für die Reinigung der Arbeitskleidung durch den Arbeitnehmer (sämtliche Kosten für die Reinigung zu Hause)	10 Euro
Sachmehraufwand für Körperpflege (Seife, Duschgel, Shampoo, etc.)	20 Euro
Zeitmehraufwand für die Reinigung der Kleidung	60 Euro
Zeitmehraufwand für die Reinigung des Körpers	60 Euro

Von einer erheblichen Abweichung der Schmutzzulage zum angemessenen Ausmaß wird im Regelfall dann auszugehen sein, wenn die Zulage das angemessene Ausmaß (den tatsächlichen üblichen Sach- und Zeit(mehr)aufwand) um ein Drittel übersteigt, was ausgehend von den Beträgen laut Tabelle einen monatlichen Maximalbetrag von 200 Euro ergibt.

Werden Kosten teilweise vom Arbeitgeber getragen, dürfen diese im Rahmen der Schätzung nicht mehr berücksichtigt werden.

Beispiel 1:

Der Arbeitgeber zahlt eine Schmutzzulage in Höhe von 180 Euro. Die materiellen Voraussetzungen für die steuerfreie Gewährung einer Schmutzzulage sind erfüllt. Die (Arbeits-)Kleidung wird auf Kosten des Arbeitgebers gereinigt. Der Arbeitnehmer wäscht sich seine erhebliche Verschmutzung zu Hause ab.

Als angemessene Kosten zur Beseitigung der zwangsläufigen erheblichen Verschmutzung des Arbeitnehmers können im Rahmen der Schätzung 80 Euro (Sachmehraufwand für Körperpflege in Höhe von 20 Euro zzgl. Zeitmehraufwand für die Reinigung des Körpers in Höhe von 60 Euro) angesetzt werden.

*Da die Abweichung zum angemessenen Ausmaß einer steuerfreien Schmutzzulage erheblich ist, können nur ~~80~~ **100** Euro steuerfrei berücksichtigt werden. Der Rest in Höhe von ~~100~~ **80** Euro ist steuerpflichtig.*

Beispiel 2:

Der Arbeitgeber zahlt eine Schmutzzulage in Höhe von 75 Euro. Die materiellen Voraussetzungen für die steuerfreie Gewährung einer Schmutzzulage sind erfüllt. Der Arbeitnehmer duscht sich auf Kosten des Arbeitgebers in der Arbeitszeit. Der Arbeitnehmer wäscht seine erheblich verschmutzte Arbeitskleidung zu Hause in der Waschmaschine.

Als angemessene Kosten zur Beseitigung der zwangsläufigen erheblichen Verschmutzung der Kleidung des Arbeitnehmers können im Rahmen der Schätzung 70 Euro (Sachmehraufwand für die Reinigung der Arbeitskleidung in Höhe von 10 Euro zzgl. Zeitmehraufwand für die Reinigung der Kleidung in Höhe von 60 Euro) angesetzt werden.

Da die Abweichung zum angemessenen Ausmaß einer Schmutzzulage nicht erheblich ist, kann die Schmutzzulage – bei Erfüllung sämtlicher Voraussetzungen - zur Gänze steuerfrei gewährt werden.

Beispiel 3:

Der Arbeitgeber zahlt eine Schmutzzulage in Höhe von 200 Euro. Die materiellen Voraussetzungen für die steuerfreie Gewährung einer Schmutzzulage sind erfüllt. Der Arbeitnehmer duscht auf Kosten des Arbeitgebers in der Arbeitszeit, wobei die Kosten für die Reinigungsmittel vom Arbeitnehmer getragen werden. Der Arbeitnehmer wäscht seine erheblich verschmutzte Arbeitskleidung zu Hause in der Waschmaschine.

Als angemessene Kosten zur Beseitigung der zwangsläufigen erheblichen Verschmutzung der Kleidung des Arbeitnehmers können im Rahmen der Schätzung 90 Euro (Sachmehraufwand für die Reinigung der Arbeitskleidung in Höhe von 10 Euro, Sachmehraufwand für Körperpflege in Höhe von 20 Euro zzgl. Zeitmehraufwand für die Reinigung der Kleidung in Höhe von 60 Euro) angesetzt werden.

Da die Abweichung zum angemessenen Ausmaß einer steuerfreien Schmutzzulage erheblich ist, können nur 120 Euro steuerfrei berücksichtigt werden. Der Rest in Höhe von 80 Euro ist steuerpflichtig .

Zu berücksichtigen sind nur jene Kosten, die für den Arbeitnehmer auch einen Mehraufwand darstellen, nicht hingegen der Grundaufwand. Ein Grundaufwand kann nur dann berücksichtigt werden, wenn dieser ausschließlich durch die zwangsläufig erheblich verschmutzende Tätigkeit begründet wird (**vgl. VwGH 08.04.2026, Ra 2024/15/0035**).

Alternativ zu den vorgenannten Beträgen können bei entsprechendem Nachweis davon abweichende Kosten angesetzt werden (zB der Arbeitnehmer weist seine Kosten für eine Fremdreinigung oder seine tatsächlichen Mehrkosten für Hygieneartikel nach).

Ein pauschaler Betrag kommt dabei dem Gedanken einer Abgeltung der Verschmutzung näher als ein prozentueller Betrag vom Gehalt, ist doch davon auszugehen, dass üblicherweise der Verschmutzungsgrad eines Arbeitnehmers nicht linear mit dem Gehalt steigt (vgl. VwGH 30.06.2021, Ra 2020/15/0123).

1136

Der Vergleich zu den allgemein üblichen Arbeitsbedingungen muss innerhalb der jeweiligen Berufssparte gezogen werden. Ein Vergleich mit den allgemein üblichen Arbeitsbedingungen "schlechthin" ist nicht möglich, weil es an allgemein vergleichbaren Arbeitsbedingungen fehlt (VwGH 19.1.1988, 85/14/0124; VwGH 16.3.1988, 87/14/0194; VwGH 26.5.1998, 97/14/0049). Der Vergleichsrahmen muss somit Gruppen mit vergleichbaren Arbeitsbedingungen umfassen. Der Vergleichsrahmen darf dabei nicht zu eng gezogen werden (VwGH 23.10.1990, 89/14/0179).

Beispiele:

- *Vergleichsgruppe Anstreicher:*
Anstreicher sind unter besonders schwierigen Bedingungen begünstigt (VwGH 18.10.1988, 87/14/0100).
- *Vergleichsgruppe Bauarbeiter (nicht einzelne Sparten wie Gerüster, Dachdecker):*
Gerüster (VwGH 18.10.1988, 87/14/0100) und Dachdecker (VwGH 4.6.1985, 85/14/0041) sind begünstigt.
- *Vergleichsgruppe Arbeitnehmer im Baugewerbe und der Bauindustrie, die auf Grund des Kollektivvertrages Anspruch auf Bauzulage haben:*
Es ist grundsätzlich davon auszugehen, dass Arbeitnehmer, die auf Baustellen Arbeitstätigkeiten im Freien erbringen und kollektivvertraglichen Anspruch auf Auszahlung einer Bauzulage haben (zB Baupoliere), diese im Rahmen des § 68 Abs. 1 EStG 1988 begünstigt erhalten. Als im Freien tätig anzusehen sind Arbeitnehmer im Baugewerbe dann, wenn am zu errichtenden Objekt die "Endreinigung" noch nicht vorgenommen wurde. In Zweifelsfällen ist die Erfüllung dieser Voraussetzungen nachzuweisen (zB Bautagesberichtsbuch).
- *Vergleichsgruppe Koch:*
Auch durch Hitze usw. belasteter Koch ist nicht begünstigt (VwGH 18.10.1988, 87/14/0100).
- *Autobuslenker:*
Aus der Lenkung und Betreuung überlanger Fahrzeuge (mehr als 10,90 m) ergibt sich eine außerordentliche Erschwernis im Vergleich zur Tätigkeit von Autobuslenkern im Allgemeinen (VwGH 5.10.1993, 93/14/0101).
- *Vergleichsgruppe Arzt (nicht Ärzte der einzelnen Fachrichtung):*
Begünstigt sind zB Ärzte in Unfall-, Intensivstationen sowie in psychiatrischen Stationen; nicht begünstigt zB Anästhesist (VwGH 19.1.1988, 85/14/0124), Kurarzt (VwGH 16.3.1988, 87/13/0194). ~~Die Infektions- bzw. Strahlenzulage eines Facharztes für Röntgenologie ist eine dem Grunde nach steuerfreie Gefahrenzulage (VwGH 17.2.1988, 85/13/0177).~~
- *Vergleichsgruppe Pflegepersonal in Altersheimen und Krankenanstalten (nicht Krankenschwestern in bestimmten Fachrichtungen):*
Begünstigt zB bei Ekel erregenden Arbeiten, bei Tätigkeit in Unfall- und Intensivstationen und in psychiatrischen Stationen; begünstigt überdies bei Heben/Legen bewegungsunfähiger Menschen, weiters bei kurzfristigen medizinischen Entscheidungen ohne Anstaltsarzt und dies alles ohne den in einer Krankenanstalt vorhandenen Arbeitserleichterungen (VwGH 21.1.1987, 85/13/0213).
- *Vergleichsgruppe Schreibkräfte im Bürodienst:*
Krankenhaus-schreibkräfte sind nicht begünstigt (VwGH 6.3.1984, 83/14/0095; VwGH 4.6.1985, 85/14/0041).
- *Vergleichsgruppe Bergleute:*
Unter-Tag-Arbeiten sind begünstigt (VwGH 4.6.1985, 85/14/0041).

20.3.4 Gefahrenzulagen

1140

Eine Gefahrenzulage ist nach § 68 Abs. 5 EStG 1988 nur begünstigt, wenn sie eine typische Berufsgefahr abgilt (VwGH 5.7.1982, 17/2382/80). Eine solche liegt bei Erteilung

eines Fahrschulunterrichtes grundsätzlich nicht vor (vgl. VwGH 16.2.1983, 81/13/0104). Die Erteilung von Fahrunterricht auf Solomotorrädern kann allerdings für den Fahrlehrer mit einer erhöhten Sturzgefahr verbunden sein (VwGH 19.3.1985, 84/14/0180). Gesundheitsgefährdungen, die der Betrieb von Kraftfahrzeugen, die Teilnahme am Straßenverkehr oder die Witterungsverhältnisse mit sich bringen (zB mögliche Bandscheibenschäden, Abgasschädigungen oder Rheuma), sind mit der Teilnahme am Straßenverkehr bzw. mit Arbeiten im Freien (Angehörige von Wachkörpern, Landwirte usw.) ganz allgemein verbunden und bedeuten daher keine typische Berufsgefahr (VwGH 19.3.1985, 84/14/0180). ~~Eine Berufsgefahr wird aber bei Angestellten in medizinischen (ärztlichen) Ordinationen gegeben sein, die im Strahlenbereich arbeiten und tätig werden und hierfür eine nach lohngestaltenden Vorschriften abgesicherte Zulage (Strahlenzulage) erhalten (vgl. VwGH 17.2.1988, 85/13/0177).~~ **Im medizinischen Bereich bedeutet nicht bereits der Umstand des täglichen Umgangs mit Patienten für sich genommen eine zwangsläufige Gefährdung von Leben, Gesundheit oder körperlicher Sicherheit. Ob aus einem überwiegenden Patientenumgang eine anspruchsbegründende Gesundheitsgefährdung resultiert, hängt daher von dem im jeweiligen Einzelfall bestehenden spezifischen Risikoprofil der konkreten Tätigkeit ab. Ordinationshilfen in Arztpraxen von Allgemeinmedizinerinnen oder Kinderärztinnen, die gerade als Erstanlaufstelle von akut kranken Patienten laufend mit (etwa über die Atemwege leicht übertragbaren) Infektionskrankheiten konfrontiert sind und die beim Patientenkontakt (wie etwa schon bei der Anmeldung) über keine räumliche Abschirmung oder dgl. zu ihrem Schutz verfügen, können bei nachweislicher, zeitlich überwiegender Patientenexposition grundsätzlich eine steuerfreie „Infektionszulage“ erhalten (vgl. VwGH 26.11.2025, Ra 2024/15/0030; VwGH 30.06.2026, Ra2026/15/0010).**

Im Hinblick auf die Zwangsläufigkeit der Gefährdung von Leben, Gesundheit oder körperlicher Sicherheit der Arbeitnehmer ist es für die Steuerfreiheit einer Gefahrenzulage zudem erforderlich, dass ein arbeitsbedingt erhöhtes Risiko der Arbeitnehmer nicht durch zumutbare Maßnahmen (zB Tragen von Handschuhen und Masken bei Rauchfangkehrern während des Kehrvorganges) auf ein nur geringes Restrisiko reduziert werden kann (vgl. VwGH 08.04.2026, Ra 2024/15/0035).

Auch wenn die Strahlenbelastung der Röntgengeräte niedriger geworden ist, schließt der technische Fortschritt eine zulagenfähige erhöhte Gesundheitsgefährdung nicht generell aus, da nach wie vor das Risiko besteht,

dass ein Gerät defekt wird und die Arbeitnehmer in besonderem Maße davon betroffen sein könnten. Das strahlenschutzrechtlich verpflichtende Tragen von Dosimetern spiegelt genau dieses Risiko wider. Darüber hinaus kann auch eine dauerhafte Exposition gegenüber einer (niedrigeren) Strahlenbelastung durchaus eine Gefahrenzulage rechtfertigen. Die geänderten Risikofaktoren aufgrund des technischen Fortschritts können im Rahmen der Angemessenheitsprüfung Niederschlag finden (VwGH 30.06.2026, Ra2026/15/0010).

Eine Gefährdungszulage fällt nur in dem Ausmaß unter § 68 Abs. 5 dritter Teilstrich EStG 1988, als das Ausmaß der Gefährdung in einem sachlich vertretbaren Verhältnis zum Ausmaß der gewährten Zulage steht (vgl. VwGH 20.10.2022, Ra 2021/13/0121).

23. Die Rz 1142a wird aufgrund BGBl. I Nr. 4/2026 und BGBl. I Nr. 43/2026 geändert

1142a

Gemäß § 9 Abs. 1 Arbeitsruhegesetz (ARG) behält der Arbeitnehmer für die infolge eines Feiertages ausgefallene Arbeit seinen Anspruch auf Entgelt (Feiertagsentgelt). Gemäß § 9 Abs. 5 ARG hat ein Arbeitnehmer, der während der Feiertagsruhe beschäftigt wird, außer dem Entgelt nach § 9 Abs. 1 ARG Anspruch auf das für die geleistete Arbeit gebührende Entgelt, außer es wird Zeitausgleich vereinbart (Feiertagsarbeitsentgelt). Das Feiertagsarbeitsentgelt gemäß § 9 Abs. 5 ARG stellt **bis zum Kalenderjahr 2025** keinen Zuschlag für Feiertagsarbeit im Sinne des § 68 Abs. 1 EStG 1988 dar (vgl. BFG 19.12.2024, RV/3100544/2017). Denn bereits die Bedeutung des Wortes Zuschlag nach § 68 Abs. 1 EStG 1988, mit dem ein zusätzlicher Lohnbestandteil vorausgesetzt wird, macht deutlich, dass das Tatbestandsmerkmal des Vorliegens einer Sonntags-, Feiertags- und Nachtarbeit für sich allein noch nicht dazu führt, dass ein Teil des für solche Arbeiten bezahlten Lohnes steuerfrei ist. Vielmehr muss die Art der Entlohnung darauf schließen lassen, dass in ihr tatsächlich Zuschläge der genannten Art enthalten sind (vgl. VwGH 30.05.2012, 2008/13/0124).

Wird zusätzlich zum Feiertagsentgelt und Feiertagsarbeitsentgelt ein gesonderter Zuschlag für die Feiertagsarbeit gewährt, kann dieser gemäß § 68 Abs. 1 EStG 1988 steuerfrei berücksichtigt werden, es sei denn, das Feiertagsarbeitsentgelt wird in Zeitausgleich konsumiert (siehe Rz 1151).

Derartige Zuschläge sind auf ihre betragliche Angemessenheit zu überprüfen. Für Sonn-, Feiertags- und Nachtzuschläge besteht grundsätzlich keine Bindung an eine lohngestaltende Vorschrift.

Ein erhöhtes Feiertagsarbeitsentgelt stellt keinen Zuschlag gemäß § 68 Abs. 1 EStG 1988 dar.

Wird anstelle des Zuschlages für die Feiertagsarbeit ein Zeitausgleich vereinbart, jedoch mangels Konsumation bei Beendigung des Dienstverhältnisses in Geld ausbezahlt, handelt es sich um keinen Feiertagszuschlag gemäß § 68 Abs. 1 EStG 1988, sondern um eine Ersatzleistung für nicht konsumierten Zeitausgleich.

Wurde das Feiertagsarbeitsentgelt gemäß § 9 Abs. 5 ARG in der Vergangenheit als steuerfreier Zuschlag für Feiertagsarbeit gemäß § 68 Abs. 1 EStG 1988 behandelt, kann diese Vorgangsweise bis längstens 31.12.2024 beibehalten werden. **Im Kalenderjahr 2025 stellt das Feiertagsarbeitsentgelt keinen Zuschlag für Feiertagsarbeit iSd § 68 Abs 1 EStG 1988 dar und ist daher steuerpflichtig.**

Ab 01.01.2026 kann das Feiertagsarbeitsentgelt im Rahmen des Freibetrages nach § 68 Abs. 1 EStG 1988 steuerfrei belassen werden. Die Steuerfreiheit gilt für Feiertagsarbeitsentgelt gemäß § 9 Abs. 5 Arbeitsruhegesetz (ARG) und vergleichbare gesetzliche Regelungen (zB LAG, Gem-VBG).

24. Rz 1193c wird aufgrund BGBl. I Nr. 97/2025 ergänzt

1193c

Ab dem Kalenderjahr 2021 gilt Folgendes:

Der Arbeitgeber hat bei Auszahlung des letzten laufenden Bezuges im Kalenderjahr ein Sechstel der im Kalenderjahr zugeflossenen laufenden Bezüge zu ermitteln (Kontrollsechstel) und den Überhang bei Auszahlung des letzten laufenden Bezuges im Kalenderjahr nach § 67 Abs. 10 EStG 1988 nachzuversteuern (siehe Rz 1193b).

Die Verpflichtung zur Ermittlung des Kontrollsechstels richtet sich an Arbeitgeber iSd § 47 Abs. 1 EStG 1988. Arbeitnehmer ist eine natürliche Person, die Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit bezieht und Arbeitgeber ist, wer Arbeitslohn im Sinne des § 25 EStG 1988 auszahlt. Daher gilt die Regelung des § 77 Abs. 4a EStG 1988 zB auch für Bezieher von Firmenpensionen.

Nach dem Einleitungssatz des § 77 Abs. 4a EStG 1988 ist bei Auszahlung des letzten laufenden Bezuges im Kalenderjahr jedenfalls das Kontrollsechstel zu ermitteln.

Die in § 77 Abs. 4a Z 1 EStG 1988 genannten Ausschlussgründe sind nur dann anzuwenden, wenn im laufenden Kalenderjahr insgesamt mehr sonstige Bezüge als das Kontrollsechstel mit den festen Steuersätzen gemäß § 67 Abs. 1 EStG 1988 versteuert wurden – somit nur auf die Nachversteuerung aufgrund des Kontrollsechstels.

Wurden im laufenden Kalenderjahr insgesamt weniger sonstige Bezüge als das Kontrollsechstel mit den festen Steuersätzen gemäß § 67 Abs. 1 EStG 1988 versteuert, hat der Arbeitgeber, sofern entsprechende sonstige Bezüge gemäß § 67 Abs. 1 und 2 EStG 1988 ausbezahlt und gemäß § 67 Abs. 10 EStG 1988 besteuert worden sind, den nicht ausgeschöpften Differenzbetrag auf das Kontrollsechstel durch Aufrollen nach § 67 Abs. 1 EStG 1988 zu versteuern. Somit ist eine Aufrollung zugunsten der Arbeitnehmer jedenfalls vorzunehmen, unabhängig davon, ob ein Ausnahmetatbestand nach der Z 1 leg. cit. vorliegt.

Die Aufrollverpflichtung bzw. Nachversteuerung kommt nicht zur Anwendung, wenn ein Arbeitnehmer im Kalenderjahr Einkommensverluste bei den laufenden Bezügen hinnehmen muss. Dies liegt in folgenden gesetzlich genannten Fällen vor:

- Elternkarenz
- Bezug von Krankengeld aus der gesetzlichen Krankenversicherung
- Bezug von Rehabilitationsgeld gemäß § 143a ASVG
- Pflegekarenz oder Pflegezeit gemäß § 14c oder § 14d AVRAG
- Familienhospizkarenz oder Familienhospizzeit gemäß § 14a oder § 14b AVRAG
- Wiedereingliederungszeit gemäß § 13a AVRAG
- Grundwehrdienst gemäß § 20 Wehrgesetz 2001 oder Zivildienst gemäß § 6a Zivildienstgesetz 1986
- Bezug von Altersteilzeitgeld gemäß § 27 AIVG
- Teilpension gemäß **§ 4a Allgemeines Pensionsgesetz (APG) bzw. bis 2023 gemäß § 27a AIVG**
- Beendigung des Dienstverhältnisses, wenn im Kalenderjahr kein neues Dienstverhältnis bei demselben Arbeitgeber oder einem mit diesem verbundenen Konzernunternehmen eingegangen wird. Der Übertritt eines Beamten in den Ruhestand ist in diesem Zusammenhang einer Beendigung des Dienstverhältnisses gleichzuhalten.

Elternkarenz iSd § 77 Abs. 4a Z 1 lit. a EStG 1988 liegt vor, wenn für Eltern gegenüber dem Arbeitgeber ein gesetzlicher Anspruch auf Karenz gemäß Mutterschutzgesetz 1979 bzw. Väter-Karenzgesetz besteht (inklusive Papamonat nach § 1a VKG und Mutterschutz).

Wird nach Ablauf des zweiten Lebensjahres des Kindes eine gesetzliche Karenz in Anspruch genommen (zB aus Anlass einer Adoption bzw. aus Anlass einer Pflegeübernahme eines Kindes oder aus Anlass einer "aufgeschobenen" Karenz), handelt es sich um eine „echte“ Elternkarenz, sodass das Kontrollsechstel nicht zum Tragen kommt.

Mangels Aufzählung in § 77 Abs. 4a Z 1 EStG 1988 hat bei Elternteilzeit eine Versteuerung nach § 77 Abs. 4a Z 1 EStG 1988 zu erfolgen, sofern kein anderer Ausschlussgrund zum Tragen kommt. Eine Aufrollung zugunsten der Arbeitnehmer nach § 77 Abs. 4a Z 2 EStG 1988 hat jedenfalls zu erfolgen, wenn die Voraussetzungen vorliegen.

Wird während der Elternkarenz ein paralleles Dienstverhältnis eingegangen, ist sowohl arbeitsrechtlich als auch steuerrechtlich von zwei getrennten Arbeitsverhältnissen auszugehen. Da die karenzierte Beschäftigung nicht beendet ist, sind die (laufenden und sonstigen) Bezüge daraus für das parallel geführte Beschäftigungsverhältnis ohne Belang. Betreffend das karenzierte Arbeitsverhältnis unterbleibt eine allfällige Nachversteuerung nach § 77 Abs. 4a Z 1 EStG 1988, eine allfällige Aufrollung zugunsten der Arbeitnehmer nach § 77 Abs. 4a Z 2 EStG 1988 hat gegebenenfalls auch für das karenzierte Dienstverhältnis zu erfolgen. In Bezug auf das parallel geführte Beschäftigungsverhältnis kommt es zur Neuberechnung des Jahressechstels im Zuge der Auszahlung des letzten laufenden Bezuges (ebendort) im Kalenderjahr, sofern im parallelen Dienstverhältnis kein Ausschlussgrund zum Tragen kommt.

Nach dem Wortlaut des § 77 Abs. 4a Z 1 lit. g EStG 1988 ist nur bei Grundwehrdienst gemäß § 20 Wehrgesetz 2001 oder Zivildienst gemäß § 6a Zivildienstgesetz 1986 keine Aufrollung durchzuführen. Dies gilt daher nicht z.B. bei Milizübungen, freiwilligen Waffenübungen, Zeitsoldaten, außerordentlichen Übungen, etc.

Nach § 77 Abs. 4a Z 1 lit. j EStG 1988 unterbleibt eine Nachversteuerung bei Beendigung des Dienstverhältnisses, wenn im Kalenderjahr kein neues Dienstverhältnis bei demselben Arbeitgeber oder einem mit diesem verbundenen Konzernunternehmen eingegangen wird. Es kommt auf das arbeitsrechtliche Ende des Dienstverhältnisses und nicht auf die Verlängerung der Pflichtversicherung an.

Kommt es daher nach Beendigung des Dienstverhältnisses im selben Kalenderjahr zu einem Wiedereintritt bei demselben Arbeitgeber oder einem mit diesem verbundenen

Konzernunternehmen, ist spätestens mit der Auszahlung des letzten laufenden Bezuges nach Wiedereintritt das Kontrollsechstel zu ermitteln und sind die sonstigen Bezüge allenfalls nach § 77 Abs. 4a Z 1 oder Z 2 EStG 1988 aufzurollen.

Steht bei der Beendigung des Dienstverhältnisses bereits fest, dass ein Arbeitnehmer im selben Kalenderjahr ein Dienstverhältnis bei demselben Arbeitgeber oder einem mit diesem verbundenen Konzernunternehmen eingehen wird, ist das Kontrollsechstel zu ermitteln und kann eine Nachversteuerung nach § 77 Abs. 4a Z 1 EStG 1988 bereits bei der Beendigung des ersten Dienstverhältnisses vorgenommen werden.

Kommt es zu einem Wiedereintritt iSd § 77 Abs. 4a Z 1 lit. j EStG 1988, hat eine Nachversteuerung auch dann zu erfolgen, wenn das nachfolgende Dienstverhältnis ebenso noch im selben Kalenderjahr beendet wird, es sei denn, es kommt ein anderer Ausschlussgrund nach § 77 Abs. 4a Z 1 lit. a bis i EStG 1988 zum Tragen. Tritt während des Kalenderjahres mindestens einer der Fälle nach § 77 Abs. 4a Z 1 lit. a bis i EStG 1988 ein, ist im selben Kalenderjahr unabhängig von der zeitlichen Lagerung mehrerer Dienstverhältnisse beim selben Arbeitgeber keine Nachversteuerung durchzuführen.

Tritt ein Ausschlussgrund des § 77 Abs. 4a Z 1 EStG 1988 während des Kalenderjahres bei Dienstverhältnissen des gleichen Arbeitnehmers zu unterschiedlichen Konzernunternehmen ein, gilt der Ausschlussgrund nur bei dem Dienstverhältnis, bei dem dieser eingetreten ist.

Werden bei der Ermittlung des Jahressechstels die Vorbezüge bei einem anderen Arbeitgeber berücksichtigt, tritt der fiktive Effekt ein, als ob alle laufenden und sonstigen Bezüge vom nunmehrigen Arbeitgeber zugeflossen wären (vgl. Rz 1060). Diese Vorbezüge erhöhen sowohl das Jahressechstel nach § 67 Abs. 1 und 2 EStG 1988 als auch das Kontrollsechstel nach § 77 Abs. 4a EStG 1988. Bei der begünstigten Besteuerung der sonstigen Bezüge beim Folgearbeitgeber sind die im vorangegangenen Dienstverhältnis bereits begünstigt besteuerten Bezüge zu berücksichtigen. Eine allfällige Sechstelüberschreitung (Besteuerung nach § 67 Abs. 10 EStG 1988) beim vorangegangenen Dienstverhältnis kann beim Folgearbeitgeber nicht korrigiert werden. Eine Mitberücksichtigung beim neuen Arbeitgeber kann nur insoweit erfolgen, als beim Folgearbeitgeber tatsächlich entsprechende sonstige Bezüge geflossen sind.

25. Rz 1212c und 1212d werden aufgrund des Betrugsbekämpfungsgesetzes 2025, BGBl. I Nr. 98/2025, aktualisiert

1212c

Legen Unternehmen ohne Beschäftigte (zB „Ein-Personen-Unternehmen“) dem Auftraggeber eine Bestätigung nach § 7 der Richtlinie zur einheitlichen Vollzugspraxis der Versicherungsträger im Bereich der AuftraggeberInnenhaftung (RVAGH 2011, Amtliche Verlautbarung Nr. 795/2010) vor, ist der Auftraggeber grundsätzlich von der Haftung nach § 82a EStG 1988 befreit und der Werklohn kann somit zu 100% dem beauftragten Unternehmen bezahlt werden. Beschäftigt der Auftragnehmer jedoch Arbeitnehmer mittels Formular A1 (Verordnungen (EG) Nr. 883/2004 und Nr. 987/2009), dann sind bei Vorliegen einer Lohnsteuerpflicht dieser Arbeitnehmer im Inland 5%, **bei Leistungserbringung in Form einer Arbeitskräfteüberlassung bis zum Ausmaß von 8% (ab 2026)** des zu leistenden Werklohnes (Haftungsbetrag) vom Auftraggeber abzuführen.

Eine Haftung kann trotz Vorliegens einer Bestätigung nach § 7 RVAGH 2011 beispielsweise in solchen Fällen geltend gemacht werden, wenn sich nachträglich herausstellen sollte, dass der Auftragnehmer Dienstnehmer oder freie Dienstnehmer nicht oder erst nach Ausstellung dieser Bestätigung zur Sozialversicherung meldet.

1212d

Scheint das beauftragte Unternehmen nicht in der HFU-Gesamtliste auf, kann sich der Auftraggeber von der Haftung befreien, in dem er 5%, **bei Leistungserbringung in Form einer Arbeitskräfteüberlassung bis zum Ausmaß von 8% (ab 2026)** des zu leistenden Werklohnes (Haftungsbetrag) an das Dienstleistungszentrum der Österreichischen Gesundheitskasse überweist. Der Auftraggeber kann somit die Werklohnzahlung aufsplitten.

Erfolgt die Überweisung gemeinsam mit dem Haftungsbetrag für Beiträge und Umlagen an österreichische Krankenversicherungsträger, sind für die Überweisung folgende Daten anzugeben:

1. Firmenname und Adresse des Auftrag gebenden Unternehmens,
2. Dienstgebernummer sowie den Firmennamen des beauftragten Unternehmens,
3. Datum und Nummer der Rechnung über den Werklohn und
4. UID-Nummer oder, falls nicht vorhanden, Steuernummer.

26. In Rz 1241e wird ein neuer Pflichtveranlagungstatbestand ergänzt

33a.1 Veranlagung (§ 102 EStG 1988)

1241e

Da auf Grund des § 102 Abs. 2 Z 3 EStG 1988 bei der Veranlagung beschränkt Steuerpflichtiger der § 41 EStG 1988 nicht anwendbar ist, kommt es bei Vorliegen von ausschließlich lohnsteuerpflichtigen Einkünften von einem Arbeitgeber nicht zu einer Pflichtveranlagung. Bezieht ein beschränkt steuerpflichtiger Arbeitnehmer zumindest zeitweise gleichzeitig von mehreren Arbeitgebern lohnsteuerpflichtige Einkünfte mit gesondertem Lohnsteuerabzug (auch Bezüge gemäß § 69 EStG 1988 wie zB Krankengeld), kommt es ab der Veranlagung für das Jahr 2020 zu einer Pflichtveranlagung. Dies gilt auch für jene Fälle, in denen neben lohnsteuerpflichtigen Einkünften noch andere veranlagungspflichtige Einkünfte bezogen wurden, deren Gesamtbetrag 730 Euro übersteigt oder. Die Einschleifregelung des Veranlagungsfreibetrages (§ 39 Abs. 5 EStG 1988) ist dabei anzuwenden.

Werden neben den lohnsteuerpflichtigen Einkünften andere Einkünfte im Sinne des § 98 EStG 1988 erzielt, hat eine (Pflicht-)Veranlagung gemäß § 102 Abs. 1 Z 1 und 2 EStG 1988 zu erfolgen. § 41 Abs. 3 EStG 1988 ist dabei sinngemäß anzuwenden.

Ab der Veranlagung 2025 kommt es zusätzlich zu einer Pflichtveranlagung, wenn beim Lohnsteuerabzug der Alleinverdiener-/Alleinerzieherabsetzbetrag und/oder der Familienbonus Plus berücksichtigt wurde.

27. In Rz 1345 und 1371 wird eine Ergänzung aufgrund der Teilpension gemäß § 4a APG vorgenommen

1345

Diese Leistungen sind:

- Eine frühestens mit Vollendung des 50. Lebensjahres beginnende Überbrückungsrente bis zum Anfall der Rente gemäß § 108b Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 für den Fall der Einstellung oder Einschränkung der Erwerbstätigkeit (§ 108b Abs. 1 Z 2 lit. b EStG 1988).
- Eine Einstellung oder Einschränkung der Erwerbstätigkeit liegt vor, wenn der Steuerpflichtige bei der Antragstellung auf Auszahlung der Überbrückungsrente arbeitslos ist, Altersteilzeit in Anspruch genommen hat oder seine Erwerbseinkünfte

um mindestens 25% reduziert hat. Das Vorliegen der Voraussetzungen für eine Einschränkung oder Einstellung der Erwerbstätigkeit hat der Steuerpflichtige durch eine schriftliche Erklärung gegenüber der Versicherung zu bestätigen. Diese Überbrückungsrente ist in gleichbleibenden Beträgen über einen Zeitraum von mindestens 36 Monaten (3 Jahre) zu zahlen. Dieser Zeitraum vermindert sich, wenn es vor Ablauf dieses Zeitraumes zum Anfall der Rente gemäß lit. a kommt (ab Bezug einer gesetzlichen Alterspension). Durch die gesetzliche vorgesehene Minstdauer des „Bridging“, kann das gesamte Deckungskapital zur Auszahlung gelangen. **Wird bereits eine Teilpension gemäß § 4a Allgemeines Pensionsgesetz bezogen, kann keine Überbrückungsrente gewährt werden, da auch eine Teilpension eine gesetzliche Alterspension ist.**

- Eine Rente bis zum Anfall der Rente gemäß § 108b Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 für den Fall der gänzlichen oder teilweisen Erwerbsunfähigkeit des Steuerpflichtigen (§ 108b Abs. 1 Z 2 lit. c EStG 1988).
- Eine mit dem Tod des Steuerpflichtigen beginnende, an den hinterbliebenen Ehegatten oder eine hinterbliebene Person, mit der der Versicherungsnehmer in einer eheähnlichen Lebensgemeinschaft gelebt hat, auf dessen Lebensdauer zu zahlende Rente (§ 108b Abs. 1 Z 2 lit. d EStG 1988).
- Eine mit dem Tod des Steuerpflichtigen beginnende, an hinterbliebene Waisen längstens bis zur Vollendung des 27. Lebensjahres zu zahlende Rente (§ 108b Abs. 1 Z 2 lit. e EStG 1988).

41.1.4 Gesetzliche Alterspension

1371

Unter **einer** gesetzlichen Alterspension ist eine Pension zu verstehen, deren Anspruch aufgrund eigener Beitragsleistungen zu einer gesetzlichen Pensionsversicherung erworben wurde. Dazu zählen unter anderem Ruhegelder von öffentlich-rechtlichen Bediensteten, ausländische Pensionsansprüche bei Grenzgängern, Pensionsantritt aufgrund langer Versicherungsdauer, **eine Teilpension gemäß § 4a Allgemeines Pensionsgesetz**, nicht hingegen Invaliditäts- und Berufsunfähigkeitspensionen (Rehabilitationsgeld) sowie Witwen- und Waisenpensionen.

28. Rz 1403f (samt Überschrift) wird zur Mitarbeiterprämie 2026 neu eingefügt (BGBl. I Nr. 43/2026)

41c Mitarbeiterprämie 2026 (§ 124b Z 478 lit. f EStG 1988)

1403f

Zulagen und Bonuszahlungen, die der Arbeitgeber in den Kalendermonaten Juli bis Dezember 2026 gewährt, sind für den einzelnen Arbeitnehmer im Kalenderjahr 2026 bis 500 Euro steuerfrei, wenn die Zahlung aufgrund einer lohngestaltenden Vorschrift gemäß § 68 Abs. 5 Z 5 oder 6 EStG 1988 erfolgt.

Die Mitarbeiterprämie muss im vollen Umfang aufgrund eines Kollektivvertrages oder einer Betriebsvereinbarung, die aufgrund besonderer kollektivvertraglicher Ermächtigung abgeschlossen worden ist, ausbezahlt werden. Bei Fehlen eines kollektivvertragsfähigen Vertragsteiles auf Arbeitgeberseite, kann die Zahlung auch aufgrund einer Betriebsvereinbarung erfolgen. Bei Fehlen eines Betriebsrates kann die Zahlung anstelle einer Betriebsvereinbarung aufgrund einer vertraglichen Vereinbarung des Arbeitgebers für sämtliche Arbeitnehmer erfolgen. Es ist nicht notwendig Einzelvereinbarungen mit allen Arbeitnehmern abzuschließen, jedoch zulässig. Der nachweisliche Verzicht einzelner Arbeitnehmer ist unschädlich, wenn eine Vereinbarung für alle Arbeitnehmer vorliegt, wonach die Mitarbeiterprämie allen Arbeitnehmern zusteht.

Liegt ein kollektivvertragsfähiger Vertragspartner auf Arbeitgeberseite vor (vgl. § 4 Abs. 1 ArbVG) und existiert dennoch kein Kollektivvertrag, kann keine steuerfreie Mitarbeiterprämie ausbezahlt werden.

Ist im Kollektivvertrag des Beschäftigetriebes eine Mitarbeiterprämie vereinbart, kann diese auch im Falle der Arbeitskräfteüberlassung steuerfrei gewährt werden, und zwar auch dann, wenn im Kollektivvertrag des Überlasserbetriebes keine Mitarbeiterprämie vorgesehen ist.

Bei Mischbetrieben (mit und ohne Kollektivvertrag) kann nur jenen Arbeitnehmern, für die der Kollektivvertrag mit Mitarbeiterprämie zur Anwendung gelangt, eine steuerfreie Mitarbeiterprämie gewährt werden (den

anderen nicht). Dies gilt sinngemäß bei Kollektivverträgen mit und ohne Mitarbeiterprämie.

Es muss sich bei der Mitarbeiterprämie um eine zusätzliche Zahlung handeln, d.h. um eine Zahlung, die üblicherweise bisher nicht gewährt wurde. Zahlungen aufgrund von Leistungsvereinbarungen, regelmäßig wiederkehrende Bonuszahlungen oder außerordentliche Gehaltserhöhungen, können daher nicht als Mitarbeiterprämie steuerfrei behandelt werden, da es sich dabei nicht um zusätzliche Zahlungen handelt. Die Reduktion von bisher gewährten Prämienzahlungen aufgrund einer Mitarbeiterprämie 2026 ist für die Steuerfreiheit schädlich. Dabei ist auf das Prämienmodell im Ganzen zu achten und nicht auf die Auszahlung an einzelne Mitarbeiter. In den Kalenderjahren 2020 und 2021 gewährte Corona-Prämien, 2022 und 2023 gewährte Teuerungsprämien, eine 2024 gewährte Mitarbeiterprämie und/oder eine in 2025 gewährte Mitarbeiterprämie stellen keine Zahlungen dar, welche bisher üblicherweise gewährt wurden. Als zusätzliche Zahlung gilt auch eine befristete Mitarbeiterprämie, die anstelle einer Lohnerhöhung aufgrund einer nach dieser Bestimmung maßgeblichen lohngestaltenden Vorschrift gewährt wird. Damit sind Zulagen und Bonuszahlungen, die im Zeitraum Juli 2026 bis Dezember 2026 gewährt werden, auch dann steuerfrei, wenn diese eine für 2026 vereinbarte niedrigere Lohnerhöhung ersetzen, auch wenn die Zulage für die Berechnung der zukünftigen kollektivvertraglichen Mindestgehälter herangezogen wird.

Die Auszahlung der Mitarbeiterprämie kann einmalig oder in mehreren Teilbeträgen bzw. in den Monaten Juli bis Dezember 2026 monatlich gemeinsam mit den laufenden Bezügen erfolgen. Die Zahlungen erhöhen nicht das Jahressechstel gemäß § 67 Abs. 2 EStG 1988 und werden nicht auf das Jahressechstel angerechnet.

Im Anwendungsbereich des § 77 Abs. 5 EStG 1988 ist eine steuerfreie Auszahlung bis 15.02.2027 möglich.

Die Mitarbeiterprämie ist beim einzelnen Arbeitnehmer bis insgesamt 500 Euro im Kalenderjahr 2026 steuerfrei. Erhält der Arbeitnehmer – zB von mehreren Arbeitgebern – im Kalenderjahr 2026 mehr als 500 Euro an Mitarbeiterprämie steuerfrei, kommt der Pflichtveranlagungstatbestand des § 41 Abs. 1 EStG 1988 zum Tragen. Werden einem Arbeitnehmer im Kalenderjahr sowohl eine

Mitarbeiterprämie ausbezahlt als auch eine Gewinnbeteiligung (§ 3 Abs. 1 Z 35 EStG 1988) gewährt, kann insgesamt pro Kalenderjahr nur ein Betrag von 3.000 Euro steuerfrei bleiben, andernfalls kommt ebenfalls der Pflichtveranlagungstatbestand des § 41 Abs. 1 EStG 1988 zum Tragen.

Nicht unter die Steuerbefreiung fallende Zahlungen, wie beispielsweise höhere Zulagen und Bonuszahlungen oder Zahlungen ohne entsprechende kollektivvertragliche Grundlage, sind nach dem Tarif zu versteuern.

Das Ausmaß der Arbeitszeit (Vollzeit, Teilzeit, geringfügig) hat auf die maximale Höhe der Steuerbefreiung keine Auswirkung. Die Mitarbeiterprämie ist allen Arbeitnehmern (zB zu einem bestimmten Stichtag) zu gewähren, da eine Gruppenbildung gesetzlich nicht vorgesehen ist. Eine sachliche Differenzierung hinsichtlich der Höhe der Prämie ist jedoch zulässig (zB nach dem Beschäftigungsausmaß, unterjährigem Ein-/Austritt). Der Anspruch an die sachliche Differenzierung ist dabei stets der gleiche, unabhängig davon, ob die Regelung der Mitarbeiterprämie im Kollektivvertrag, im Rahmen einer Betriebsvereinbarung oder durch vertragliche Vereinbarung für alle Arbeitnehmer erfolgt. Die herangezogenen Kriterien sind dabei objektiv nachvollziehbar darzustellen.

Die Auszahlung kann auch an Dienstnehmer ohne laufenden Entgeltanspruch erfolgen (zB langer Krankenstand, Karenz).

Die Mitarbeiterprämie ist am Lohnkonto und am Lohnzettel auszuweisen. Dies gilt auch, wenn die Mitarbeiterprämie in Form von Gutscheinen oder geldwerten Vorteilen gewährt wird.

Die Mitarbeiterprämie 2026 ist in die Beitragsgrundlage zur Sozialversicherung sowie in die Bemessungsgrundlage zum Dienstgeberbeitrag, Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag und zur Kommunalsteuer einzubeziehen.

Nach § 20 Abs. 2 EStG 1988 dürfen Aufwendungen und Ausgaben, welche in unmittelbarem wirtschaftlichem Zusammenhang mit steuerfreien Einnahmen stehen, nicht abgezogen werden. Daher dürfen die Dienstnehmeranteile zur Sozialversicherung, welche auf die steuerfreie Mitarbeiterprämie 2026 entfallen, von der Bemessungsgrundlage für die Lohnsteuer nicht abgezogen werden. Im Lohnzettel (L 16) wird dies in der Vorkolonne zur Kennzahl 243 und in der Kennzahl 226 entsprechend berücksichtigt (vgl. Rz 112eg).

29. Die Rz 8, 767, 771a 773, 784a, 788, 793a, 795a, 805, 806, 808, 809a, 809c, 811b, 811d, 870, 1055a, 1193f, 1241m und 1406 werden aufgrund der Inflationsanpassungsverordnung 2027 (BGBl. II Nr. 260/2026) aktualisiert

8

Die Anwendung des § 1 Abs. 4 EStG 1988 setzt voraus, dass entweder

- die Einkünfte im Kalenderjahr mindestens zu 90% der österreichischen Einkommensteuer unterliegen oder
- die nicht der österreichischen Einkommensteuer unterliegenden Einkünfte betragen jährlich nicht mehr als:

Jahr	Betrag
bis 2022	11.000 Euro
2023	11.693 Euro
2024	12.816 Euro
2025	13.308 Euro
2026	13.539 Euro
2027	13.846 Euro

§ 1 Abs. 4 zweiter Satz EStG 1988 stellt hinsichtlich dieser Antragsvoraussetzungen auf das Welteinkommen ab und verlangt eine Teilung in einen der österreichischen Einkommensteuer unterliegenden Teil einerseits und die übrigen Einkünfte andererseits (VwGH 25.09.2012, 2008/13/0201). Sind die nicht der österreichischen Einkommensteuer unterliegenden Einkünfte negativ, ist § 1 Abs. 4 EStG 1988 anwendbar.

Inländische Einkünfte, die nach einem Abkommen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung nur der Höhe nach beschränkt besteuert werden dürfen, gelten in diesem Zusammenhang als nicht der österreichischen Einkommensteuer unterliegend.

**11 STEUERSÄTZE UND STEUERABSETZBETRÄGE
(§ 33 EStG 1988)**

11.1 Steuersätze (§ 33 Abs. 1 EStG 1988)

767

Die Einkommensteuer beträgt im Jahr 2022

für die ersten 11.000 Euro	0%
für Einkommensteile über 11.000 Euro bis 18.000 Euro	20%
für Einkommensteile über 18.000 Euro bis 31.000 Euro	32,5%
für Einkommensteile über 31.000 Euro bis 60.000 Euro	42%
für Einkommensteile über 60.000 Euro bis 90.000 Euro	48%
für Einkommensteile über 90.000 Euro	50%

Die Einkommensteuer beträgt im Jahr 2023

für die ersten 11.693 Euro	0%
für Einkommensteile über 11.693 Euro bis 19.134 Euro	20%
für Einkommensteile über 19.134 Euro bis 32.075 Euro	30%
für Einkommensteile über 32.075 Euro bis 62.080 Euro	41%
für Einkommensteile über 62.080 Euro bis 93.120 Euro	48%
für Einkommensteile über 93.120 Euro	50%

Die Einkommensteuer beträgt im Jahr 2024

für die ersten 12.816 Euro	0%
für Einkommensteile über 12.816 Euro bis 20.818 Euro	20%
für Einkommensteile über 20.818 Euro bis 34.513 Euro	30%
für Einkommensteile über 34.513 Euro bis 66.612 Euro	40%
für Einkommensteile über 66.612 Euro bis 99.266 Euro	48%
für Einkommensteile über 99.266 Euro	50%

Die Einkommensteuer beträgt im Jahr 2025

für die ersten 13.308 Euro	0%
für Einkommensteile über 13.308 Euro bis 21.617 Euro	20%
für Einkommensteile über 21.617 Euro bis 35.836 Euro	30%

für Einkommensteile über 35.836 Euro bis 69.166 Euro	40%
für Einkommensteile über 69.166 Euro bis 103.072 Euro	48%
für Einkommensteile über 103.072 Euro	50%

Die Einkommensteuer beträgt im Jahr 2026

für die ersten 13.539 Euro	0%
für Einkommensteile über 13.539 Euro bis 21.992 Euro	20%
für Einkommensteile über 21.992 Euro bis 36.458 Euro	30%
für Einkommensteile über 36.458 Euro bis 70.365 Euro	40%
für Einkommensteile über 70.365 Euro bis 104.859 Euro	48%
für Einkommensteile über 104.859 Euro	50%

Die Einkommensteuer beträgt im Jahr 2027

für die ersten 13.846 Euro	0%
für Einkommensteile über 13.846 Euro bis 22.491 Euro	20%
für Einkommensteile über 22.491 Euro bis 37.285 Euro	30%
für Einkommensteile über 37.285 Euro bis 71.960 Euro	40%
für Einkommensteile über 71.960 Euro bis 107.236 Euro	48%
für Einkommensteile über 107.236 Euro	50%

Einkommensteile über 1 Million Euro werden in den Kalenderjahren 2016 bis 2029 mit 55% besteuert.

771a

Der Alleinverdienerabsetzbetrag beträgt für Kinder im Sinne des § 106 Abs. 1 EStG 1988:

Kalenderjahr	bei einem Kind	bei zwei Kindern	bei drei Kindern	für jedes weitere Kind erhöht sich der Betrag um
bis 2022	494 Euro	669 Euro	889 Euro	220 Euro
2023	520 Euro	704 Euro	936 Euro	232 Euro
2024	572 Euro	774 Euro	1.029 Euro	255 Euro
2025	601 Euro	813 Euro	1.081 Euro	268 Euro
2026	612 Euro	828 Euro	1.101 Euro	273 Euro
2027	626 Euro	847 Euro	1.127 Euro	280 Euro

Der EuGH hat mit Urteil vom 16. Juni 2022, C-328/20, ausgesprochen, dass die ab 1. Jänner 2019 geltende Indexierung des Alleinverdienerabsetzbetrages für Kinder, die sich ständig in einem anderen Mitgliedstaat der EU oder im Hoheitsgebiet einer anderen Vertragspartei des Abkommens über den Europäischen Wirtschaftsraum oder der Schweiz aufgehalten haben oder aufhalten, nicht dem EU-Recht entspricht. Zur Umsetzung des Urteils siehe Rz 769 und § 124b Z 410 EStG 1988.

Für Kinder außerhalb dieser Staaten steht kein Alleinverdienerabsetzbetrag zu.

773

In einer Ehe oder eingetragenen Partnerschaft mit mindestens einem Kind oder in einer Lebensgemeinschaft mit mindestens einem Kind darf der (Ehe)Partner höchstens folgende Einkünfte im Kalenderjahr beziehen:

bis 2022	6.000 Euro
2023	6.312 Euro
2024	6.937 Euro
2025	7.284 Euro
2026	7.411 Euro
2027	7.579 Euro

784a

Der Alleinerzieherabsetzbetrag beträgt für Kinder im Sinne des § 106 Abs. 1 EStG 1988:

Kalenderjahr	bei einem Kind	bei zwei Kindern	bei drei Kindern	für jedes weitere Kind erhöht sich der Betrag um
bis 2022	494 Euro	669 Euro	889 Euro	220 Euro
2023	520 Euro	704 Euro	936 Euro	232 Euro
2024	572 Euro	774 Euro	1.029 Euro	255 Euro
2025	601 Euro	813 Euro	1.081 Euro	268 Euro

2026	612 Euro	828 Euro	1.101 Euro	273 Euro
2027	626 Euro	847 Euro	1.127 Euro	280 Euro

Der EuGH hat mit Urteil vom 16. Juni 2022, C-328/20, ausgesprochen, dass die ab 1. Jänner 2019 geltende Indexierung des Alleinerzieherabsetzbetrages für Kinder, die sich ständig in einem anderen Mitgliedstaat der EU oder im Hoheitsgebiet einer anderen Vertragspartei des Abkommens über den Europäischen Wirtschaftsraum oder der Schweiz aufgehalten haben oder aufhalten, nicht dem EU-Recht entspricht. Zur Umsetzung des Urteils siehe Rz 769 und § 124b Z 410 EStG 1988.

Für Kinder außerhalb dieser Staaten steht kein Alleinerzieherabsetzbetrag zu.

788

Steht der Alleinverdiener- oder Alleinerzieherabsetzbetrag nicht zu, wurde er aber bei der laufenden Lohnverrechnung (auch während eines Teiles des Kalenderjahres) berücksichtigt, ist eine Pflichtveranlagung durchzuführen (§ 41 Abs. 1 Z **125** EStG 1988). Gemäß § 42 Abs. 1 Z 3 EStG 1988 besteht Steuererklärungspflicht, und zwar auch dann, wenn der Alleinverdiener- oder Alleinerzieherabsetzbetrag während eines Teiles des Kalenderjahres zu Recht gewährt wurde, die Voraussetzungen aber weggefallen sind und das zu veranlagende Einkommen folgenden Jahresbetrag überstiegen hat:

bis 2022	12.000 Euro
2023	12.756 Euro
2024	13.981 Euro
2025	14.517 Euro
2026	14.769 Euro
2027	15.104 Euro

793a

Der Mehrkindzuschlag beträgt monatlich:

bis 2022	20,00 Euro
2023	21,20 Euro
2024	23,30 Euro
ab 2025	24,40 Euro
~~2026~~	~~24,40 Euro~~

795a

Der monatliche Unterhaltsabsetzbetrag beträgt:

Kalenderjahr	für ein Kind	für das zweite Kind	für jedes weitere Kind
bis 2022	29,20 Euro	43,80 Euro	58,40 Euro
2023	31 Euro	47 Euro	62 Euro
2024	35 Euro	52 Euro	69 Euro
2025	37 Euro	55 Euro	73 Euro
2026	38 Euro	56 Euro	75 Euro
2027	39 Euro	58 Euro	77 Euro

Der EuGH hat mit Urteil vom 16. Juni 2022, C-328/20, ausgesprochen, dass die ab 1. Jänner 2019 geltende Indexierung des Unterhaltsabsetzbetrages für Kinder, die sich ständig in einem anderen Mitgliedstaat der EU oder im Hoheitsgebiet einer anderen Vertragspartei des Abkommens über den Europäischen Wirtschaftsraum oder der Schweiz aufgehalten haben oder aufhalten, nicht dem EU-Recht entspricht. Zur Umsetzung des Urteils siehe Rz 769 und § 124b Z 410 EStG 1988.

11.10 Verkehrsabsetzbetrag (§ 33 Abs. 5 EStG 1988)

805

Ein jährlicher Verkehrsabsetzbetrag steht allen Arbeitnehmern zu, die Einkünfte aus einem bestehenden Dienstverhältnis beziehen, und zwar auch dann, wenn sie nicht dem Lohnsteuerabzug unterliegen. Dieser Absetzbetrag deckt den normalen Aufwand für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte ab. Über den Normalfall hinaus werden Aufwendungen für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte durch das Pendlerpauschale gemäß § 16 Abs. 1 Z 6 EStG 1988 berücksichtigt.

Kalenderjahr	Verkehrsabsetzbetrag
bis 2022	400 Euro
2023	421 Euro
2024	463 Euro
2025	487 Euro
2026	496 Euro
2027	508 Euro

806

Ein erhöhter Verkehrsabsetzbetrag steht zu, wenn Anspruch auf ein Pendlerpauschale besteht und das Einkommen die obere Einkommensgrenze im Kalenderjahr nicht übersteigt. Bei Einkommen zwischen den Einkommensgrenzen wird der erhöhte Verkehrsabsetzbetrag gleichmäßig auf den Verkehrsabsetzbetrag eingeschliffen (§ 33 Abs. 5 Z 2 EStG 1988).

Kalenderjahr	Erhöhter Verkehrsabsetzbetrag	Einkommensgrenzen für den erhöhten Verkehrsabsetzbetrag
bis 2022	690 Euro	12.200 bis 13.000 Euro
2023	726 Euro	12.835 bis 13.676 Euro
2024	798 Euro	14.106 bis 15.030 Euro
2025	838 Euro	14.812 bis 15.782 Euro
2026	853 Euro	15.069 bis 16.056 Euro
2027	873 Euro	15.411 bis 16.420 Euro

808

Arbeitnehmer erhalten ab dem Kalenderjahr 2020 bis zu bestimmten Einkommensgrenzen einen Zuschlag zum Verkehrsabsetzbetrag. Der Zuschlag erhöht sowohl den Verkehrsabsetzbetrag als auch den erhöhten Verkehrsabsetzbetrag:

- Bei einem Einkommen, das die untere Einkommensgrenze im Kalenderjahr nicht übersteigt, steht der Zuschlag zum Verkehrsabsetzbetrag in voller Höhe zu.
- Bei einem Einkommen, das zwischen den Einkommensgrenzen liegt, vermindert sich der Zuschlag zum Verkehrsabsetzbetrag gleichmäßig einschleifend.
- Bei einem Einkommen, das die obere Einkommensgrenze übersteigt, steht kein Zuschlag mehr zu.

Um Rückforderungen bei mehreren Dienstverhältnissen zu vermeiden, wird der Zuschlag nur im Rahmen der Veranlagung berücksichtigt.

Kalenderjahr	Zuschlag zum Verkehrsabsetzbetrag	untere	obere
		Einkommensgrenze für den Zuschlag zum Verkehrsabsetzbetrag	
~~2021~~	~~650 Euro~~	~~16.000 Euro~~	~~24.500 Euro~~
2022	650 Euro	16.000 Euro	24.500 Euro
2023	684 Euro	16.832 Euro	25.774 Euro

2024	752 Euro	18.499 Euro	28.326 Euro
2025	790 Euro	19.424 Euro	29.743 Euro
2026	804 Euro	19.761 Euro	30.259 Euro
2027	823 Euro	20.209 Euro	30.945 Euro

809a

Jährlicher Pensionistenabsetzbetrag:

Kalenderjahr	Pensionistenabsetzbetrag	untere	obere
		Grenze der Pensionseinkünfte für den Pensionistenabsetzbetrag	
~~2021~~	~~825 Euro~~	~~17.500 Euro~~	~~25.500 Euro~~
2022	825 Euro	17.500 Euro	25.500 Euro
2023	868 Euro	18.410 Euro	26.826 Euro
2024	954 Euro	20.233 Euro	29.482 Euro
2025	1.002 Euro	21.245 Euro	30.957 Euro
2026	1.020 Euro	21.614 Euro	31.494 Euro
2027	1.044 Euro	22.104 Euro	32.208 Euro

809c

Erhöhter jährlicher Pensionistenabsetzbetrag:

Kalender-jahr	erhöhter Pensionisten-absetzbetrag	untere	obere	Grenze (Ehe-)Partnereinkünfte
		Grenze der Pensionseinkünfte für den erhöhten Pensionistenabsetzbetrag		
2021	1.214 Euro	19.930 Euro	25.250 Euro	2.200 Euro
2022	1.214 Euro	19.930 Euro	25.250 Euro	2.200 Euro
2023	1.278 Euro	20.967 Euro	26.826 Euro	2.315 Euro
2024	1.405 Euro	23.043 Euro	29.482 Euro	2.545 Euro
2025	1.476 Euro	24.196 Euro	30.957 Euro	2.673 Euro
2026	1.502 Euro	24.616 Euro	31.494 Euro	2.720 Euro
2027	1.537 Euro	25.174 Euro	32.208 Euro	2.782 Euro

811b

SV-Rückerstattung bei Anspruch auf einen Verkehrsabsetzbetrag:

	~~2021~~	2022	2023	2024	2025	2026	2027
SV-Rückerstattung	~~55%~~	55%	55%	55%	55%	55%	55%

Jährlicher Höchstbetrag	~~400 Euro~~	400 Euro	421 Euro	463 Euro	487 Euro	496 Euro	508 Euro
	~~500 Euro (bei PP)~~	500 Euro (bei PP)	526 Euro (bei PP)	579 Euro (bei PP)	608 Euro (bei PP)	750 Euro (bei PP)	767 Euro (bei PP)
SV-Bonus	~~+ 650 Euro~~	+ 650 Euro	+ 684 Euro	+ 752 Euro	+ 790 Euro	+ 804 Euro	+823 Euro
Erhöhung bei Erhalt Teuerungsabsetzbetrag		+ 500 Euro (SV-Rück- erstattung dann 70%)					
Maximaler Erstattungsbetrag	~~1.050 Euro~~	1.550 Euro	1.105 Euro	1.215 Euro	1.277 Euro	1.300 Euro	1.331 Euro
	~~1.150 Euro (bei PP)~~	1.550 Euro (bei PP)	1.210 Euro (bei PP)	1.331 Euro (bei PP)	1.398 Euro (bei PP)	1.554 Euro (bei PP)	1.590 Euro (bei PP)
Erhöhung des maximalen Erstattungsbetrages bei Anspruch auf PP (§ 124b Z 395 lit. d EStG 1988)		+ 60 Euro	+ 40 Euro				
Maximaler Erstattungsbetrag 2022 und 2023		1.610 Euro (bei PP)	1.250 Euro (bei PP)				

811d

SV-Rückerstattung bei Anspruch auf einen Pensionistenabsetzbetrag:

	2021	2022	2023	2024	2025	2026	2027
SV-Rückerstattung	~~80%~~	80%	80%	80%	80%	80%	80%
Jährlicher Höchstbetrag	~~550 Euro~~	550 Euro	579 Euro	637 Euro	710 Euro	723 Euro	740 Euro
Erhöhung bei Erhalt Teuerungsabsetzbetrag		+ 500 Euro (SV-Rückerstattung dann 100%)					
Maximaler Erstattungsbetrag	~~550 Euro~~	1.050 Euro	579 Euro	637 Euro	710 Euro	723 Euro	740 Euro

870

Für das Tragen von Krankheitskosten des (Ehe)Partners ergibt sich aus der Unterhaltspflicht eine rechtliche Verpflichtung. Die Höhe des aus dem Titel der Krankheit zu leistenden Unterhalts hängt nach zivilrechtlichen Grundsätzen von den finanziellen Rahmenbedingungen des Unterhaltsverpflichteten und dem Bedarf des Unterhaltsberechtigten ab. Aus Vereinfachungsgründen bestehen keine Bedenken, bei der Berechnung auf das steuerliche Existenzminimum gemäß § 33 Abs. 1 EStG 1988 abzustellen.

Grundsätzlich sind Krankheitskosten vom erkrankten (Ehe)Partner selbst zu tragen. Werden Krankheitskosten für den erkrankten (Ehe)Partner gezahlt, stellen sie beim zahlenden (Ehe)Partner insoweit eine außergewöhnliche Belastung dar, als diese Aufwendungen das Einkommen des erkrankten (Ehe)Partners derart belasten würden, dass das jährliche steuerliche Existenzminimum gemäß § 33 Abs. 1 EStG 1988 unterschritten würde.

Kalenderjahr	steuerliches Existenzminimum
bis 2022	11.000 Euro
2023	11.693 Euro
2024	12.816 Euro
2025	13.308 Euro
2026	13.539 Euro
2027	13.846 Euro

1055a

Die Freigrenze (Jahressechstel) für die sonstigen Bezüge gemäß § 67 Abs. 1 EStG 1988 beträgt:

bis 2023	2.100 Euro
2024	2.447 Euro
2025	2.570 Euro
2026	2.615 Euro
2027	2.675 Euro

1193f

Die Freigrenze gemäß § 77 Abs. 4 EStG 1988 beträgt:

bis 2023	2.000 Euro
2024	2.330 Euro
2025	2.447 Euro
2026	2.490 Euro

2027	2.547 Euro
-------------	-------------------

1241m

Im Falle einer Antragsveranlagung ist § 102 Abs. 3 EStG 1988 anzuwenden, dh. vor Berechnung der Einkommensteuer gemäß § 33 Abs. 1 EStG 1988 wird dem Einkommen ein Betrag hinzugerechnet.

Der jährliche Hinzurechnungsbetrag beträgt:

bis 2022	9.000 Euro
2023	9.567 Euro
2024	10.486 Euro
2025	10.888 Euro
2026	11.077 Euro
2027	11.329 Euro

42.3 Effektiv-Tarif

1406

LSt-Tabellen 2024

LSt-Tabelle 2024 für unselbständig Beschäftigte

Monats-lohn bis	Grenz-steuer-satz	Abzug	Absetzbeträge							
			Familienbonus Plus <18 Jahre		Familienbonus Plus ≥18 Jahre		Verkehrs absetz-betrag	Alleinverdiener-/ Alleinerzieherabsetzbetrag		
			ganz	halb	ganz	halb		für 1 Kind	für 2 Kinder	für jedes weitere Kind
1.079,00	0,00%									
1.745,83	20,00%	215,80	166,68	83,34	58,34	29,17	38,58	47,67	64,50	+21,25
2.887,08	30,00%	390,38	166,68	83,34	58,34	29,17	38,58	47,67	64,50	+21,25
5.562,00	40,00%	679,09	166,68	83,34	58,34	29,17	38,58	47,67	64,50	+21,25
8.283,17	48,00%	1.124,05	166,68	83,34	58,34	29,17	38,58	47,67	64,50	+21,25
83.344,33	50,00%	1.289,72	166,68	83,34	58,34	29,17	38,58	47,67	64,50	+21,25
darüber	55,00%	5.456,93	166,68	83,34	58,34	29,17	38,58	47,67	64,50	+21,25

Monatslohn = Bruttobezug abzüglich SV-Beiträge und Freibeträge, jedoch vor Abzug des Werbungskostenpauschales (132 Euro p.a.)

Der Familienbonus Plus ist als erster Absetzbetrag bis maximal Null abzuziehen.

Tageslohn bis	Grenzsteuer-satz	Abzug	Absetzbeträge							
			Familienbonus Plus <18 Jahre		Familienbonus Plus ≥18 Jahre		Verkehrs absetz-betrag	Alleinverdiener-/ Alleinerzieherabsetz-betrag		
			ganz	halb	ganz	halb		für 1 Kind	für 2 Kinder	für jedes weitere Kind
35,97	0,00%									
58,19	20,00%	7,193	5,556	2,778	1,945	0,972	1,286	1,589	2,150	+0,708
96,24	30,00%	13,013	5,556	2,778	1,945	0,972	1,286	1,589	2,150	+0,708
185,40	40,00%	22,636	5,556	2,778	1,945	0,972	1,286	1,589	2,150	+0,708
276,11	48,00%	37,468	5,556	2,778	1,945	0,972	1,286	1,589	2,150	+0,708
2.778,14	50,00%	42,991	5,556	2,778	1,945	0,972	1,286	1,589	2,150	+0,708
darüber	55,00%	181,898	5,556	2,778	1,945	0,972	1,286	1,589	2,150	+0,708

Tageslohn = siehe Monatslohn

Der Familienbonus Plus ist als erster Absetzbetrag bis maximal Null abzuziehen.

Der erhöhte Verkehrsabsetzbetrag und der Zuschlag zum Verkehrsabsetzbetrag sind in der Tabelle nicht berücksichtigt.

LSt-Tabelle 2024 für Pensionisten

Monats-lohn bis	Grenzsteuer-satz	Abzug	Absetzbeträge							
			Familienbonus Plus <18 Jahre		Familienbonus Plus ≥18 Jahre		Pensionistenabsetz-betrag	Alleinverdiener-/ Alleinerzieherabsetz-betrag		
			ganz	halb	ganz	halb		für 1 Kind	für 2 Kinder	für jedes weitere Kind
1.068,00	0,00%									
1.686,08	20,00%	213,60	166,68	83,34	58,34	29,17	79,50	47,67	64,50	+21,25
1.734,83	20,00%	213,60	166,68	83,34	58,34	29,17	79,50-0*	47,67	64,50	+21,25
2.876,08	30,00%	387,08	166,68	83,34	58,34	29,17	79,50-0*	47,67	64,50	+21,25
5.551,00	40,00%	674,69	166,68	83,34	58,34	29,17		47,67	64,50	+21,25
8.272,17	48,00%	1.118,77	166,68	83,34	58,34	29,17		47,67	64,50	+21,25
83.333,33	50,00%	1.284,22	166,68	83,34	58,34	29,17		47,67	64,50	+21,25
darüber	55,00%	5.450,88	166,68	83,34	58,34	29,17		47,67	64,50	+21,25

Monatspension = Bruttopension abzüglich SV-Beiträge und Freibeträge

Der Familienbonus Plus ist als erster Absetzbetrag bis maximal Null abzuziehen.

* Der Pensionistenabsetzbetrag vermindert sich gleichmäßig einschleifend zwischen jährlich 20.233 und 29.482 Euro auf Null. Der erhöhte Pensionistenabsetzbetrag ist in der Tabelle nicht berücksichtigt.

LSt-Tabellen 2025

LSt-Tabelle 2025 für unselbständig Beschäftigte

Monats- lohn bis	Grenz- steuer- satz	Abzug	Absetzbeträge							
			Familienbonus Plus <18 Jahre		Familienbonus Plus ≥18 Jahre		Verkehrs absetz- betrag	Alleinverdiener-/ Alleinerzieherabsetzbetrag		
			ganz	halb	ganz	halb		für 1 Kind	für 2 Kinder	für jedes weitere Kind
1.120,00	0,00%									
1.812,42	20,00%	224,00	166,68	83,34	58,34	29,17	40,58	50,08	67,75	+22,33
2.997,33	30,00%	405,24	166,68	83,34	58,34	29,17	40,58	50,08	67,75	+22,33
5.774,83	40,00%	704,98	166,68	83,34	58,34	29,17	40,58	50,08	67,75	+22,33
8.600,33	48,00%	1.166,96	166,68	83,34	58,34	29,17	40,58	50,08	67,75	+22,33
83.344,33	50,00%	1.338,97	166,68	83,34	58,34	29,17	40,58	50,08	67,75	+22,33
darüber	55,00%	5.506,19	166,68	83,34	58,34	29,17	40,58	50,08	67,75	+22,33

Monatslohn = Bruttobezug abzüglich SV-Beiträge und Freibeträge, jedoch vor Abzug des Werbungskostenpauschales (132 Euro p.a.)

Der Familienbonus Plus ist als erster Absetzbetrag bis maximal Null abzuziehen.

Tageslohn bis	Grenz- steuer- satz	Abzug	Absetzbeträge							
			Familienbonus Plus <18 Jahre		Familienbonus Plus ≥18 Jahre		Verkehrs absetz- betrag	Alleinverdiener-/ Alleinerzieherabsetz- betrag		
			ganz	halb	ganz	halb		für 1 Kind	für 2 Kinder	für jedes weitere Kind
37,33	0,00%									
60,41	20,00%	7,467	5,556	2,778	1,945	0,972	1,353	1,669	2,258	+0,744
99,91	30,00%	13,508	5,556	2,778	1,945	0,972	1,353	1,669	2,258	+0,744
192,49	40,00%	23,499	5,556	2,778	1,945	0,972	1,353	1,669	2,258	+0,744
286,68	48,00%	38,899	5,556	2,778	1,945	0,972	1,353	1,669	2,258	+0,744
2.778,14	50,00%	44,632	5,556	2,778	1,945	0,972	1,353	1,669	2,258	+0,744
darüber	55,00%	183,540	5,556	2,778	1,945	0,972	1,353	1,669	2,258	+0,744

Tageslohn = siehe Monatslohn

Der Familienbonus Plus ist als erster Absetzbetrag bis maximal Null abzuziehen.

Der erhöhte Verkehrsabsetzbetrag und der Zuschlag zum Verkehrsabsetzbetrag sind in der Tabelle nicht berücksichtigt.

LSt-Tabelle 2025 für Pensionisten

Monats-lohn bis	Grenz-steuer-satz	Abzug	Absetzbeträge							
			Familienbonus Plus <18 Jahre		Familienbonus Plus ≥18 Jahre		Pensionistenabsetzbetrag	Alleinverdiener-/ Alleinerzieherabsetzbetrag		
			ganz	halb	ganz	halb		für 1 Kind	für 2 Kinder	für jedes weitere Kind
1.109,00	0,00%									
1.770,42	20,00%	221,80	166,68	83,34	58,34	29,17	83,50	50,08	67,75	+22,33
1.801,42	20,00%	221,80	166,68	83,34	58,34	29,17	83,50-0*	50,08	67,75	+22,33
2.986,33	30,00%	401,94	166,68	83,34	58,34	29,17		50,08	67,75	+22,33
5.763,83	40,00%	700,58	166,68	83,34	58,34	29,17		50,08	67,75	+22,33
8.589,33	48,00%	1.161,68	166,68	83,34	58,34	29,17		50,08	67,75	+22,33
83.333,33	50,00%	1.333,47	166,68	83,34	58,34	29,17		50,08	67,75	+22,33
darüber	55,00%	5.500,14	166,68	83,34	58,34	29,17		50,08	67,75	+22,33

Monatspension = Bruttopension abzüglich SV-Beiträge und Freibeträge

Der Familienbonus Plus ist als erster Absetzbetrag bis maximal Null abzuziehen.

* Der Pensionistenabsetzbetrag vermindert sich gleichmäßig einschleifend zwischen jährlich 21.245 und 30.957 Euro auf Null. Der erhöhte Pensionistenabsetzbetrag ist in der Tabelle nicht berücksichtigt.

LSt-Tabellen 2026

LSt-Tabelle 2026 für unselbständig Beschäftigte

Monats-lohn bis	Grenz-steuer-satz	Abzug	Absetzbeträge							
			Familienbonus Plus <18 Jahre		Familienbonus Plus ≥18 Jahre		Verkehrs absetzbetrag	Alleinverdiener-/ Alleinerzieherabsetzbetrag		
			ganz	halb	ganz	halb		für 1 Kind	für 2 Kinder	für jedes weitere Kind
1.139,25	0,00%									
1.843,67	20,00%	227,85	166,68	83,34	58,34	29,17	41,33	51,00	69,00	+22,75
3.049,17	30,00%	412,22	166,68	83,34	58,34	29,17	41,33	51,00	69,00	+22,75
5.874,75	40,00%	717,13	166,68	83,34	58,34	29,17	41,33	51,00	69,00	+22,75
8.749,25	48,00%	1.187,11	166,68	83,34	58,34	29,17	41,33	51,00	69,00	+22,75
83.344,33	50,00%	1.362,10	166,68	83,34	58,34	29,17	41,33	51,00	69,00	+22,75
darüber	55,00%	5.529,32	166,68	83,34	58,34	29,17	41,33	51,00	69,00	+22,75

Monatslohn = Bruttolohn abzüglich SV-Beiträge und Freibeträge, jedoch vor Abzug des Werbungskostenpauschales (132 Euro p.a.)

Der Familienbonus Plus ist als erster Absetzbetrag bis maximal Null abzuziehen.

Tageslohn bis	Grenzsteuer-satz	Abzug	Absetzbeträge							
			Familienbonus Plus <18 Jahre		Familienbonus Plus ≥18 Jahre		Verkehrs absetz-betrag	Alleinverdiener-/ Alleinerzieherabsetz-betrag		
			ganz	halb	ganz	halb		für 1 Kind	für 2 Kinder	für jedes weitere Kind
37,98	0,00%									
61,46	20,00%	7,595	5,556	2,778	1,945	0,972	1,378	1,700	2,300	+0,758
101,64	30,00%	13,741	5,556	2,778	1,945	0,972	1,378	1,700	2,300	+0,758
195,83	40,00%	23,904	5,556	2,778	1,945	0,972	1,378	1,700	2,300	+0,758
291,64	48,00%	39,570	5,556	2,778	1,945	0,972	1,378	1,700	2,300	+0,758
2.778,14	50,00%	45,403	5,556	2,778	1,945	0,972	1,378	1,700	2,300	+0,758
darüber	55,00%	184,311	5,556	2,778	1,945	0,972	1,378	1,700	2,300	+0,758

Tageslohn = siehe Monatslohn

Der Familienbonus Plus ist als erster Absetzbetrag bis maximal Null abzuziehen.

Der erhöhte Verkehrsabsetzbetrag und der Zuschlag zum Verkehrsabsetzbetrag sind in der Tabelle nicht berücksichtigt.

LSt-Tabelle 2026 für Pensionisten

Monats-lohn bis	Grenzsteuer-satz	Abzug	Absetzbeträge							
			Familienbonus Plus <18 Jahre		Familienbonus Plus ≥18 Jahre		Pensionistenabsetz-betrag	Alleinverdiener-/ Alleinerzieherabsetz-betrag		
			ganz	halb	ganz	halb		für 1 Kind	für 2 Kinder	für jedes weitere Kind
1.128,25	0,00%									
1.801,17	20,00%	225,65	166,68	83,34	58,34	29,17	85	51,00	69,00	+22,75
1.832,67	20,00%	225,65	166,68	83,34	58,34	29,17	85-0*	51,00	69,00	+22,75
3.038,17	30,00%	408,92	166,68	83,34	58,34	29,17		51,00	69,00	+22,75
5.863,75	40,00%	712,73	166,68	83,34	58,34	29,17		51,00	69,00	+22,75
8.738,25	48,00%	1.181,83	166,68	83,34	58,34	29,17		51,00	69,00	+22,75
83.333,33	50,00%	1.356,60	166,68	83,34	58,34	29,17		51,00	69,00	+22,75
darüber	55,00%	5.523,26	166,68	83,34	58,34	29,17		51,00	69,00	+22,75

Monatspension = Bruttopension abzüglich SV-Beiträge und Freibeträge

Der Familienbonus Plus ist als erster Absetzbetrag bis maximal Null abzuziehen.

* Der Pensionistenabsetzbetrag vermindert sich gleichmäßig einschleifend zwischen jährlich 21.614 und 31.494 Euro auf Null. Der erhöhte Pensionistenabsetzbetrag ist in der Tabelle nicht berücksichtigt.

LSt-Tabellen 2027

LSt-Tabelle 2027 für unselbständig Beschäftigte

Monats- lohn bis	Grenz- steuer- satz	Abzug	Absetzbeträge				
			Familienbonus Plus	Verkehrs- absetz- betrag	Alleinverdiener-/ Alleinerzieherabsetzbetrag		
					für 1 Kind	für 2 Kinder	für jedes weitere Kind
			Beträge siehe Tabelle Familienbonus Plus ab 2027				
1.164,83	0,00%						
1.885,25	20,00%	232,97		42,33	52,17	70,58	+23,33
3.118,08	30,00%	421,49		42,33	52,17	70,58	+23,33
6.007,67	40,00%	733,30		42,33	52,17	70,58	+23,33
8.947,33	48,00%	1.213,91		42,33	52,17	70,58	+23,33
83.344,33	50,00%	1.392,86		42,33	52,17	70,58	+23,33
darüber	55,00%	5.560,08		42,33	52,17	70,58	+23,33

Monatslohn = Bruttobezug abzüglich SV-Beiträge und Freibeträge, jedoch vor Abzug des Werbungskostenpauschales (132 Euro p.a.)

Der Familienbonus Plus ist als erster Absetzbetrag bis maximal Null abzuziehen.

Tageslohn bis	Grenz- steuersatz	Abzug	Absetzbeträge				
			Familienbonus Plus	Verkehrs- absetz- betrag	Alleinverdiener-/ Alleinerzieherabsetzbetrag		
					für 1 Kind	für 2 Kinder	für jedes weitere Kind
			Beträge siehe Tabelle Familienbonus Plus ab 2027				
38,83	0,00%						
62,84	20,00%	7,766		1,411	1,739	2,353	+0,778
103,94	30,00%	14,050		1,411	1,739	2,353	+0,778
200,26	40,00%	24,443		1,411	1,739	2,353	+0,778
298,24	48,00%	40,464		1,411	1,739	2,353	+0,778
2.778,14	50,00%	46,429		1,411	1,739	2,353	+0,778
darüber	55,00%	185,336		1,411	1,739	2,353	+0,778

Tageslohn = siehe Monatslohn

Der Familienbonus Plus ist als erster Absetzbetrag bis maximal Null abzuziehen.

Der erhöhte Verkehrsabsetzbetrag und der Zuschlag zum Verkehrsabsetzbetrag sind in der Tabelle nicht berücksichtigt.

LSt-Tabelle 2027 für Pensionisten

Monats- lohn bis	Grenz- steuersatz	Abzug	Absetzbeträge				
			Familienbonus Plus	Pensionisten -absetz betrag	Alleinverdiener-/ Alleinerzieherabsetzbetrag		
			Beträge siehe Tabelle			für 1 Kind	für 2 Kinder
1.153,83	0,00%						
1.842,00	20,00%	230,77		87	52,17	70,58	+23,33
1.874,25	20,00%	230,77		87-0*	52,17	70,58	+23,33

3.107,08	30,00%	418,19	Familienbonus Plus ab 2027		52,17	70,58	+23,33
5.996,67	40,00%	728,90			52,17	70,58	+23,33
8.936,33	48,00%	1.208,63			52,17	70,58	+23,33
83.333,33	50,00%	1.387,36			52,17	70,58	+23,33
darüber	55,00%	5.560,08			52,17	70,58	+23,33

Monatspension = Bruttopension abzüglich SV-Beiträge und Freibeträge

Der Familienbonus Plus ist als erster Absetzbetrag bis maximal Null abzuziehen.

*** Der Pensionistenabsetzbetrag vermindert sich gleichmäßig einschleifend zwischen jährlich 22.104 und 32.208 Euro auf Null. Der erhöhte Pensionistenabsetzbetrag ist in der Tabelle nicht berücksichtigt.**

Tabelle Familienbonus Plus ab 2027

Tabelle Familienbonus Plus monatlich

Familienbonus Plus <18 Jahre				Familienbonus Plus ≥18 Jahre			
100%	50%	75%	25%	100%	50%	75%	25%
166,68	83,34	125,01	41,67	58,34	29,17	43,76	14,59
166,68	83,34	125,01	41,67	58,34	29,17	43,76	14,59
166,68	83,34	125,01	41,67	58,34	29,17	43,76	14,59
166,68	83,34	125,01	41,67	58,34	29,17	43,76	14,59
166,68	83,34	125,01	41,67	58,34	29,17	43,76	14,59
166,68	83,34	125,01	41,67	58,34	29,17	43,76	14,59

Tabelle Familienbonus Plus täglich

Familienbonus Plus <18 Jahre				Familienbonus Plus ≥18 Jahre			
100%	50%	75%	25%	100%	50%	75%	25%
5,556	2,778	4,167	1,389	1,945	0,972	1,459	0,486
5,556	2,778	4,167	1,389	1,945	0,972	1,459	0,486
5,556	2,778	4,167	1,389	1,945	0,972	1,459	0,486
5,556	2,778	4,167	1,389	1,945	0,972	1,459	0,486
5,556	2,778	4,167	1,389	1,945	0,972	1,459	0,486
5,556	2,778	4,167	1,389	1,945	0,972	1,459	0,486