

LStR-Wartungserlass 2022

Begutachtungsentwurf

Im Rahmen der laufenden Wartung 2022 werden gesetzliche Änderungen aufgrund des 1. und 2. Finanz-Organisationsreformgesetzes (BGBl. I Nr. 104/2019 und BGBl. I Nr. 99/2020), der Änderung des Einkommensteuergesetzes 1988, des Körperschaftsteuergesetzes 1988, etc. (BGBl. I Nr. 227/2021), des Ökosozialen Steuerreformgesetzes 2022 (BGBl. I Nr. 10/2022), der Änderung des Einkommensteuergesetzes 1988, des Erdgasabgabegesetzes und des Mineralölsteuergesetzes 2022 (BGBl. I Nr. 63/2022), der Änderung des Studienförderungsgesetzes 1992 (BGBl. I Nr. 75/2022), des Teuerungs-Entlastungspaketes (BGBl. I Nr. 93/2022), des Abgabenänderungsgesetzes (BGBl. I Nr. 108/2022), der Änderung des Familienlastenausgleichsgesetzes 1967 und des Einkommensteuergesetzes 1988 (BGBl. I Nr. 135/2022), der Änderung des Einkommensteuergesetzes 1988, des Gewerblichen Sozialversicherungsgesetzes und des Bauern-Sozialversicherungsgesetzes (BGBl. I Nr. 138/2022), des Teuerungs-Entlastungspaketes Teil II (BGBl. I Nr. xx/2022), des Teuerungs-Entlastungspaketes Teil III (BGBl. I Nr. xx/2022), der Änderung der Verordnung über die Aufstellung von Durchschnittssätzen für Werbungskosten (BGBl. II Nr. 500/2021) und der Änderung der Familienbonus Plus-Absetzbeträge-EU-Anpassungsverordnung (BGBl. II Nr. 309/2022) höchstgerichtliche Entscheidungen, redaktionelle und sonstige 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 2022 sind bei Lohnsteuerprüfungen für vergangene Lohnzahlungszeiträume und auf offene Veranlagungsfälle anzuwenden, soweit nichts Anderes geregelt ist bzw. soweit 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 7, 8, 9, 10, 12 und 1241m werden aufgrund der Regierungsvorlage zum Teuerungs-Entlastungspaket II (1662 d. B. XXVII. GP) aktualisiert.....	5
2. In Rz 7a wird infolge des Brexit der Zeitraum bei England (EU-Mitgliedstaat) eingeschränkt, die Länder alphabetisch gereiht und die Liste der Länder mit Diskriminierungsverbot aktualisiert.....	7
3. Die Rz 11 wird hinsichtlich der Antragsstellung klargestellt	8
4. Die Rz 13 wird aufgrund des Finanz-Organisationsreformgesetzes (1. und 2. FORG) angepasst.....	9
5. Die Rz 33 wird aufgrund einer Änderung des Studienförderungsgesetzes 1992 (BGBl. I Nr. 75/2022) angepasst und die Rz 10033 entfällt	9
6. Die Rz 74 wird aktualisiert.....	11
7. In Rz 76 erfolgt eine Ergänzung bzw. Klarstellung hinsichtlich des Gruppenmerkmals	12
8. Die Rz 80a, 92l, 93, 94, 96 und 250b werden aufgrund der Änderung des Einkommensteuergesetzes (BGBl. I Nr. 227/2021) aktualisiert	13
9. Die Rz 92m wird aufgrund der Regierungsvorlage zum Teuerungs-Entlastungspaket Teil II (1662 d. B. XXVII. GP) neu eingefügt	16
10. Die Rz 112e samt Überschrift wird aufgrund des Ökosozialen Steuerreformgesetzes 2022 (BGBl. I Nr. 10/2022) geändert	17
11. Die Rz 112f wird aufgrund des AbgÄG 2022 (BGBl. I Nr. 108/2022) betreffend Leistungen von ehemaligen Betriebskrankenkassen ergänzt	23
12. Die RZ 112g wird aufgrund BFG RV/5100334/2022 vom 23.06.2022 ergänzt.....	23
13. Die Rz 112h wird aufgrund des Ökosozialen Steuerreformgesetzes 2022 (BGBl. I Nr. 10/2022) hinsichtlich des regionalen Klimabonus neu eingefügt	24
14. Rz 112i wird zu Leistungen von Sozialfonds samt Überschrift neu eingefügt (AbgÄG 2022, BGBl. I Nr. 108/2022).....	25
15. Rz 112j wird zur Einspeisung von elektrischer Energie aus Photovoltaikanlagen samt Überschrift neu eingefügt (AbgÄG 2022, BGBl. I Nr. 108/2022)	25
16. Rz 112k samt Überschrift und Rz 112l werden zur Teuerungsprämie neu eingefügt (Teuerungs-Entlastungspaket, BGBl. I Nr. 93/2022).....	26
17. Die Rz 154d wird auf Grund der neuen Richtwerte aktualisiert	28
18. In Rz 162c und Rz 162d wird das VwGH-Erkenntnis vom 14.12.2021, Ra 2017/08/0039 hinzugefügt	29
19. Die Rz 175 wird in Bezug auf Spezialfahrzeuge konkretisiert	31
20. Die RZ 185 wird betreffend Fahrzeugwechsel und CO ₂ -Emissionswert klarstellend ergänzt	32
21. Die Rz 206 wird hinsichtlich der Gehaltsumwandlung präzisiert und die Rz 207 bezüglich des geldwerten Vorteils bei Übernahme des (Elektro-)Fahrrades neu eingefügt.....	33
22. In Rz 222b wird ein Verweis aktualisiert und Fahrzeugbewertungslisten aufgenommen	34

23. Die Rz 250a, 272b, 272c, 272d, 273, 808a und 808c werden in Folge der befristeten Erhöhung des Pendlerpauschales und des Pendlereuro (BGBl. I Nr. 63/2022) angepasst und Rz 249a neu eingefügt.....	35
24. Die Rz 271 samt Überschrift, Rz 750, 750c, 750d und 750e werden auf Grund der Änderungen der Auswirkungen eines Öffi-Tickets auf das Pendlerpauschale im AbgÄG 2022 (BGBl. I Nr. 108/2022) angepasst und Rz 271a wird neu eingefügt.....	41
25. Die Rz 277 wird um Beispiele für digitale Arbeitsmittel ergänzt.....	45
26. Die Rz 277f wird aufgrund der Änderung des Einkommensteuergesetzes 1988 (BGBl. I Nr. 227/2021) aktualisiert	46
27. Die Rz 329b wird zur Klarstellung aktualisiert	47
28. In Rz 334 wird der AfA Satz für Wohnungen ergänzt.....	47
29. Die Rz 423, 426, 427 und 428 werden aufgrund der Änderung der Verordnung über die Aufstellung von Durchschnittssätzen für Werbungskosten geändert (BGBl. II Nr. 500/2021)	48
30. Abschnitt 7.10a (Rz 573a bis 573h) wird aufgrund des Ökosozialen Steuerreformgesetzes 2022 (BGBl. I. Nr. 10/2022) eingefügt.....	49
31. Die Rz 631c, 631d, 640, 909, 912e, 912h und 912i werden aufgrund des AbgÄG 2022 (BGBl. I Nr. 108/2022) aktualisiert	56
32. Die Rz 687a wird auf Grund des VwGH-Erkenntnisses vom 22.09.2021, Ra 2020/13/0111 betreffend die Rückzahlung von Pflichtbeiträgen iZm Auslandseinkünften ergänzt	61
33. Die Rz 750b wird hinsichtlich Dienstreisen mit dem eigenen Kfz trotz Öffi-Tickets klargestellt	62
34. Die Rz 767 wird aufgrund des Ökosozialen Steuerreformgesetzes (BGBl. I. Nr. 10/2022) und der Regierungsvorlage zum Teuerungs-Entlastungspaket II (1662 d. B. XXVII. GP) aktualisiert und die Rz 768a bis d werden samt Überschrift neu eingefügt	63
35. Die Rz 769, 769b, 770, 770a und 810a werden aufgrund des Ökosozialen Steuerreformgesetzes 2022 Teil I (BGBl. I Nr. 10/2022) und des Teuerungs-Entlastungspaketes (BGBl. I Nr. 93/2022) sowie des Urteils des EuGH vom 16. Juni 2022, C-328/20 (BGBl. I Nr. 135/2022 und BGBl. II Nr. 309/2022) aktualisiert	67
36. Die Rz 771, 771a, 773, 784, 788, 789a, 789b, 795, 797 und 835 werden aufgrund des Urteils des EuGH vom 16. Juni 2022, C-328/20 (BGBl. I Nr. 135/2022 und BGBl. II Nr. 309/2022) und aufgrund der Regierungsvorlage zum Teuerungs-Entlastungspaket II (1662 d.B.) aktualisiert	73
37. Die Rz 790 und 792 werden aufgrund des Teuerungs-Entlastungspaketes III (1663 d.B.) und des Urteils des EuGH vom 16. Juni 2022, C-328/20 (BGBl. I Nr. 135/2022) aktualisiert	81
38. In Rz 793 wird der Anspruch für in EU/EWR-Staaten bzw. der Schweiz lebende Kinder klargestellt	83
39. Die Rz 807, 808, 809, 809a und 811 werden aufgrund der Regierungsvorlage zum Teuerungs-Entlastungspaket II (1662 d.B.) und des Ökosozialen Steuerreformgesetzes (BGBl. I Nr. 10/2022) aktualisiert und die Rz 811a bis d werden neu eingefügt.....	84
40. Die Rz 811e und 811f werden aufgrund des Teuerungsabsetzbetrages neu eingefügt (BGBl. I Nr. 138/2022 und Nr. 93/2022).....	89
41. Die Rz 813, 813a und 813b werden aufgrund des Ökosozialen Steuerreformgesetzes Teil I (BGBl. I Nr. 10/2022) aktualisiert	91

42. Die Rz 887 wird hinsichtlich der Betreuung in Pflegeeinrichtungen (Seniorenresidenzen) ergänzt	95
43. Die Rz 890 wird aufgrund der Änderung der Beerdigungskostenverordnung 2016 (BGBl. II Nr. 228/2022) aktualisiert	97
44. In Rz 902c wird die VwGH-Rechtsprechung (VwGH 27.09.2021, Ra 2020/15/0066, VwGH 05.10.2021, Ra 2021/15/0059, VwGH 25.12.2021, Ro 2020/15/0010) zu den Behandlungskosten in der Privatklinik und in Rz 903 wird das VwGH-Erkenntnis (VwGH 12.11.2021, Ra 2019/13/0125) zu den Kurkosten ergänzt	98
45. Die Rz 1019a samt Überschrift wird aufgrund des VwGH Erkenntnisses vom 13.12.2021, Ra 2021/15/0108 neu eingefügt	101
46. Die Rz 1062a wird aufgrund des AbgÄG 2022 (BGBl. I Nr. 108/2022) aktualisiert	101
47. Die Rz 1070 wird um die Möglichkeit eines Sabbaticals ergänzt	102
48. Die Rz 1071a wird aufgrund eines nicht mehr aktuellen Verweises geändert (§ 79 Abs. 1 AMSG)	103
49. Die Rz 1089 wird aufgrund des VwGH-Erkenntnisses vom 29.06.2022, Ro 2021/15/0007 ergänzt	103
50. Die Rz 1103 wird an die aktuelle Judikatur angepasst (BFG vom 01.03.2019, RV/7104866/2014)	104
51. Die Rz 1233c samt Überschrift wird aufgrund des AbgÄG 2022 (BGBl. I Nr. 108/2022) neu eingefügt.....	105
52. In Rz 1406 wird der Effektiv-Tarif für 2022 und 2023 aktualisiert.....	105

1. Die Rz 7, 8, 9, 10, 12 und 1241m werden aufgrund der Regierungsvorlage zum Teuerungs-Entlastungspaket II (1662 d. B. XXVII. GP) aktualisiert

1.2.6 ~~Option zur unbeschränkten Steuerpflicht~~ Antrag auf Behandlung als unbeschränkt steuerpflichtig (§ 1 Abs. 4 EStG 1988)

7

Inländische Einkünfte erzielende Staatsangehörige eines EU-Mitgliedstaates oder eines (anderen) EWR-Staates sind gemäß § 1 Abs. 4 EStG 1988 auf Antrag unter folgenden Voraussetzungen als unbeschränkt steuerpflichtig zu behandeln:

- Staatsangehörigkeit eines Mitgliedstaates der EU, des EWR oder eines Staates, mit dem Österreich ein Doppelbesteuerungsabkommen abgeschlossen hat, in dem ein dem Artikel 24 Abs. 1 OECD-Musterabkommen nachgebildetes Diskriminierungsverbot enthalten ist (siehe Rz 7a),
- kein Wohnsitz oder gewöhnlicher Aufenthalt im Inland,
- Vorliegen inländischer Einkünfte im Sinne des § 98 EStG 1988,
- Haupteinkünfte in Österreich (90% des Welteinkommens) oder Nichtüberschreiten der Grenze von ~~11.000~~ **11.693 Euro (bis 2022: 11.000 Euro)** mit den nicht der österreichischen Einkommensteuer unterliegenden Einkünften (siehe dazu Rz 8),
- Nachweis der Auslandseinkünfte durch eine Bescheinigung der Abgabenbehörde des Ansässigkeitsstaates (Formular E 9 - Bescheinigung der ausländischen Steuerbehörde zur Einkommensteuererklärung für Staatsangehörige von Mitgliedstaaten der Europäischen Union und des Europäischen Wirtschaftsraums),
- Nachweis der Auslandseinkünfte aus anderen Staaten, sofern diese nicht im E 9 des Ansässigkeitsstaates enthalten sind,
- Antragstellung bis zum Eintritt der Rechtskraft des Bescheides (Rz 11).

Die Antragsvoraussetzungen entsprechen der deutschen Rechtslage. Diese wurde vom EuGH als gemeinschaftskonform gewertet (EuGH 14.9.1999, Rs C-391/97).

Die mit ~~§ 1 Abs. 4 EStG 1988~~ fingierte unbeschränkte Steuerpflicht **Behandlung als unbeschränkt steuerpflichtig** erstreckt sich nur auf den Steuerpflichtigen selbst und nicht auch auf seine Angehörigen. Für die unter § 1 Abs. 4 EStG 1988 fallenden Arbeitnehmer gelten in den betroffenen Fällen die Veranlagungsbestimmungen des § 41 EStG 1988, im Übrigen gilt § 39 EStG 1988.

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 nicht mehr als ~~11.000~~ **11.693** Euro (bis 2008 ~~10.000~~ **2022: 11.000** Euro) jährlich betragen.

§ 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.

9

Mit der ~~Option zur unbeschränkten Steuerpflicht~~ **dem Antrag auf Behandlung als unbeschränkt steuerpflichtig** sind bei Vorliegen der Voraussetzungen zu berücksichtigen (siehe auch Rz 14a):

- Familienbonus Plus,
- Alleinverdienerabsetzbetrag,
- Alleinerzieherabsetzbetrag,
- Unterhaltsabsetzbetrag,
- Kindermehrbetrag,
- außergewöhnliche Belastungen nach § 34 und § 35 EStG 1988,
- Progressionsermäßigungen (§§ 37, 38 EStG 1988) sowie
- der Freibetrag nach § 105 EStG 1988, das Bausparen nach § 108 EStG 1988, die prämiengünstige Pensionsvorsorge nach § 108a EStG 1988 und die prämiengünstige Zukunftsvorsorge nach § 108g EStG 1988.

10

In sachlicher Hinsicht unterliegen auch bei Behandlung als unbeschränkt steuerpflichtig nur die Einkünfte gemäß § 98 EStG 1988 der österreichischen Besteuerung. ~~Inhaltlich umfasst die fingierte unbeschränkte Steuerpflicht Einkünfte im Sinne des § 98 EStG 1988 (inländische Einkünfte).~~ Im Ausland erzielte **erlittene** Verluste sind gemäß § 2 Abs. 8 EStG 1988 zu berücksichtigen (VwGH 25.09.2012, 2008/13/0201). Bei einer

späteren Berücksichtigungsmöglichkeit im Ausland erhöhen diese Verluste im betreffenden Veranlagungsjahr den inländischen Gesamtbetrag der Einkünfte (Nachversteuerung gemäß § 2 Abs. 8 Z 3 EStG 1988). Wird im Veranlagungsjahr, in dem der Nachversteuerungsbetrag zu berücksichtigen ist, kein Antrag gemäß § 1 Abs. 4 EStG 1988 gestellt oder liegen die Voraussetzungen dafür nicht vor, hat die Nachversteuerung im Rahmen der beschränkten Steuerpflicht zu erfolgen (§ 2 Abs. 8 Z 3 EStG 1988 iVm § 98 Abs. 3 EStG 1988).

12

Keine Auswirkungen ergeben sich für Grenzgänger, die nach Österreich einpendeln und deren Einkünfte auf Grund des Doppelbesteuerungsabkommens dem Wohnsitzstaat zur Besteuerung zugewiesen sind (gilt nur für Deutschland, Italien und Liechtenstein).

Da die beantragte **Behandlung als unbeschränkte Steuerpflichtig** weder an einen inländischen Wohnsitz noch an einen inländischen gewöhnlichen Aufenthalt noch an ein anderes "ähnliches Merkmal" anknüpft, bewirkt sie für sich allein keine inländische Ansässigkeit iSd österreichischen Doppelbesteuerungsabkommen.

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 von ~~9.000~~ **9.567** Euro (**bis 2022: 9.000 Euro** ~~bis 2008 8.000 Euro~~) hinzugerechnet.

2. In Rz 7a wird infolge des Brexit der Zeitraum bei England (EU-Mitgliedstaat) eingeschränkt, die Länder alphabetisch gereiht und die Liste der Länder mit Diskriminierungsverbot aktualisiert

7a

EU-Mitgliedstaaten sind:

~~Österreich, Deutschland, Frankreich, Spanien, Portugal, Italien, Malta, England, Irland, Schweden, Finnland, Dänemark, Holland, Belgien, Luxemburg, Griechenland, Zypern, Slowenien, Ungarn, Slowakei, Tschechien, Polen, Estland, Lettland, Litauen, Bulgarien, Rumänien und Kroatien.~~

Österreich, Belgien, Bulgarien, Dänemark, Deutschland, England (bis 31.12.2020), Estland, Finnland, Frankreich, Griechenland, Irland, Italien, Kroatien, Lettland,

Litauen, Luxemburg, Malta, Niederlande, Polen, Portugal, Rumänien, Schweden, Slowakei, Slowenien, Spanien, Tschechien, Ungarn, Zypern

EWL-Länder sind die EU-Länder zuzüglich Island, Liechtenstein und Norwegen.

Länder, mit denen ein Doppelbesteuerungsabkommen mit Diskriminierungsverbot abgeschlossen wurde, sind:

Ägypten, Albanien, Algerien, ~~Argentinien (bis 31. Dezember 2008)~~, Armenien, Aserbaidschan, Bahrain (~~ab 2011~~), Barbados, Belize, Bosnien-Herzegowina (ab 2012), Brasilien, Chile (ab 2016), China, Georgien, **Großbritannien (ab 2021)**, Hongkong (ab 2012), Indien, Indonesien, Island (ab 2017), Iran, Israel, Japan, Kanada, Kasachstan, Katar (ab 2013), Kirgisistan, Korea, ~~Kroatien~~, **Kosovo (ab 2019)**, Kuba, Kuwait, Malaysia, Marokko, Mazedonien, Mexiko, Moldau, Mongolei, Montenegro (ab 2016), Nepal, Neuseeland, Pakistan, Philippinen, Russland (**siehe DBA UdSSR**), San Marino, Schweiz, ~~Serbien (ab 2011)~~, Singapur, Südafrika, Tadschikistan, Taiwan (ab 2015), Thailand, Tunesien, Türkei, Turkmenistan (ab 2017), ~~Russland (siehe DBA UdSSR)~~, Ukraine, USA, Usbekistan, VAE, Venezuela, Vietnam (~~ab 2011~~), Weißrussland.

3. Die Rz 11 wird hinsichtlich der Antragsstellung klargestellt

11

Der formlose Antrag ist **mit Formular L1i oder als formloser Antrag** beim Finanzamt Österreich einzubringen.

Die Antragstellung ist nur bis zum Eintritt der Rechtskraft des Bescheides möglich. Ein später gestellter Antrag ist auf Grund der Spezialbestimmung des § 1 Abs. 4 letzter Satz EStG 1988 kein rückwirkendes Ereignis iSd § 295a BAO.

Die bloße Abgabe des Formulars L1 ist nicht als Antrag auf Behandlung als unbeschränkt steuerpflichtig zu werten, weil mit der Antragstellung nach § 1 Abs. 4 EStG 1988 auch die entsprechenden Voraussetzungen nachzuweisen sind. Das Muster einer Optionserklärung ist im Internet abrufbar. Mit dieser schriftlichen Optionserklärung ist das Formular E9 (Bestätigung über Wohnsitz und Einkünfte im Ausland) einzureichen.

4. Die Rz 13 wird aufgrund des Finanz-Organisationsreformgesetzes (1. und 2. FORG) angepasst

13

Siehe EStR 2000 Rz 20. Bei unterjährigem Wechsel von der unbeschränkten zur beschränkten Steuerpflicht sowie in umgekehrten Fällen müssen für den Zeitraum der unbeschränkten Steuerpflicht und für den der beschränkten Steuerpflicht zwei getrennte Veranlagungen durchgeführt werden, weil sowohl hinsichtlich der Erfassung und Ermittlung der Steuerbemessungsgrundlage als auch hinsichtlich ihrer Besteuerung jeweils unterschiedliche gesetzliche Bestimmungen vorgesehen sind. Der Veranlagung für den Zeitraum der unbeschränkten Steuerpflicht ist das Einkommen zu Grunde zu legen, welches der Steuerpflichtige in diesem Zeitraum bezogen hat. Es kann für diesen Zeitraum eine (Arbeitnehmer-)Veranlagung durchgeführt werden. Siehe auch EStR 2000 Rz 7597. Zur beschränkten Steuerpflicht siehe EStR 2000 Rz 27 ff. ~~Zur~~ **Antrag auf Behandlung als Option zur unbeschränkten steuerpflichtig** nach § 1 Abs. 4 EStG 1988 siehe Rz 7 ff. Bei einem Wechsel von der unbeschränkten Steuerpflicht in die beschränkte Steuerpflicht ist für steuerliche Belange aus der Zeit der unbeschränkten Steuerpflicht das seinerzeitige Finanzamt zuständig.

5. Die Rz 33 wird aufgrund einer Änderung des Studienförderungsgesetzes 1992 (BGBl. I Nr. 75/2022) angepasst und die Rz 10033 entfällt

33

Stipendien, die im Rahmen einer Schulausbildung oder Studiausbildung gewährt werden (insbesondere Dissertationsstipendien und Diplomarbeitstipendien) fließen außerhalb der Einkunftsarten des EStG zu, sofern

- es sich um Zuschüsse zu wissenschaftlichen Arbeiten handelt, die nicht wirtschaftlich verwertet werden,
- die Arbeiten nicht im Rahmen eines Dienstvertrages oder eines Werkvertrages oder ergänzend zu einem Dienstvertrag oder Werkvertrag durchgeführt werden und

- die Höhe der Zuschüsse darauf schließen lässt, dass der Charakter eines Ausbildungszuschusses und nicht eines Einkommensersatzes im Vordergrund steht. Dies ist der Fall, wenn die Zuschüsse jährlich insgesamt nicht höher sind als die Höchststudienbeihilfe für Selbsterhalter nach ~~§ 27~~ **§ 31** Studienförderungsgesetz 1992. Bei der Beurteilung ist es allerdings unerheblich, ob der Betreffende neben dem Stipendium auch eine Beihilfe nach dem Studienförderungsgesetz 1992 oder Familienbeihilfe bezieht. Werden höhere Beträge ausbezahlt, ist grundsätzlich von einer Erwerbstätigkeit auszugehen.

Daneben können keine tatsächlichen Aufwendungen (für Wissenschaft und Forschung) steuerfrei ersetzt werden.

~~Siehe auch Beispiel Rz 10033.~~

Ergänzend ist eine Steuerbefreiung für außerhalb eines Dienstverhältnisses gewährte Stipendien zur Förderung von Wissenschaft und Forschung im Inland vorgesehen, wenn für den Stipendienbezieher wegen geringfügigen Einkommens keine Steuerklärungspflicht gemäß § 42 Abs. 1 Z 3 EStG 1988 besteht (siehe auch EStR 2000 Rz 5254a ff).

42.5.2 § 3 EStG 1988

Randzahl 10333: *entfällt*

~~10033~~

~~§ 3 Abs. 1 Z 3 lit. c EStG 1988 – Nicht einkommensteuerbare Dissertations- bzw. Diplomarbeitstipendien und Kostenersätze (Rz 33)~~

~~(2010)~~

~~*Eine Universität gewährt Studenten unter bestimmten Voraussetzungen Stipendien, die teilweise als Ausbildungszuschuss und zu einem weiteren Teil als Kostenersätze für Reisekosten, Materialkosten und dergleichen zu verstehen sind. Dabei wird der Jahresbetrag von Euro 7.272 insgesamt überschritten.*~~

~~*Die Universität steht in diesem Zusammenhang auf dem Standpunkt, dass insbesondere bei technischen und naturwissenschaftlichen Arbeiten höhere Aufwendungen anfallen als dies in anderen Studienrichtungen der Fall ist.*~~

~~*Es wird an das Finanzamt das Begehren herangetragen LStR 2002 Rz 33 letzter Teilstrich dahingehend auszulegen, dass zusätzlich zu den dort genannten Höchstgrenzen die gewährten Kostenersätze als nicht steuerbar behandelt werden. Nach Ansicht der Universität sollte dies deshalb möglich sein, weil ja – unter Annahme der Steuerbarkeit – Auslagenersätze von*~~

Arbeitnehmern ohnehin unter § 26 Z 2 EStG 1988 fallen bzw. bei Selbständigen durch Betriebsausgaben in identer Höhe aufgehoben würden.

Die übrigen Voraussetzungen (LStR 2002 Rz 33 1. und 2. Teilstrich) sind unbestritten erfüllt.

1. Ist die Höchststudienbeihilfe für Selbsterhalter nach dem Studienförderungsgesetz 1992 mit den in § 27 Abs. 1 StudFG erwähnten Euro 7.272 zu begrenzen oder kann der nach § 30 Abs. 5 leg. cit. vorgesehene Erhöhungszuschlag von rund 12% mitberücksichtigt werden, sodass Ausbildungszuschüsse bis zu derzeit Euro 8.148 außerhalb der Einkunftsarten zufließen?

2. Erlaubt die Richtlinie über die unter LStR 2002 Rz 33 durch Rechtsverweis normierten Beträgen hinaus Aufwandsätze als nicht steuerbar zu behandeln?

Gemäß § 3 Abs. 1 Z 3 lit. e EStG 1988 sind Beihilfen aus öffentlichen Mitteln steuerfrei, wenn es sich um Mittel zur Abgeltung von Aufwendungen oder Ausgaben handelt.

Werden von den Studierenden alle tatsächlichen Aufwendungen (für Wissenschaft und Forschung) nachgewiesen, kann die Universität diese unbegrenzt steuerfrei ersetzen.

Soweit keine oder nur zum Teil Aufwendungen (für Wissenschaft und Forschung) vom Studierenden nachgewiesen werden, können von der Universität maximal Euro 7.272 (Höchststudienbeihilfe für Selbsterhalter gemäß § 27 Studienförderungsgesetz 1992) nicht steuerbar gezahlt werden. LStR 2002 Rz 33 geht davon aus, dass es sich bei diesen Stipendien um Aufwendungen ohne Nachweis handelt.

Daneben können auch Beihilfen nach dem Studienförderungsgesetz 1992 bzw. Beihilfen nach dem Schülerbeihilfengesetz 1983 (§ 3 Abs. 1 Z 3 lit. e EStG 1988) steuerfrei bezogen werden (das heißt die Begünstigungen nach § 3 Abs. 1 Z 3 lit. c und lit. e EStG 1988 können nebeneinander angewandt werden).

6. Die Rz 74 wird aktualisiert

74

Die Steuerfreiheit steht nur insoweit zu, als vom Ausland Gegenseitigkeit gewährt wird. Diese Gegenseitigkeit kann eine unbeschränkte oder eine beschränkte sein. Feststellungen über die reziproke Behandlung österreichischer Ferialpraktikanten enthalten die Ausführungen in AÖF Nr. 153/1990, AÖF Nr. 88/1991 und AÖF Nr. 107/1996 (Gegenseitigkeit im Verhältnis zur BRD). Die BRD gewährt österreichischen Ferialpraktikanten nur dann Steuerfreiheit, wenn die praktische Ausbildung objektiv notwendig ist. Im reziproken Fall ist die Steuerfreiheit von

Bezügen deutscher Feriapraktikanten davon abhängig zu machen, dass die praktische Ausbildung ausdrücklich in der jeweiligen Studien- oder Prüfungsordnung vorgesehen ist. ~~Soweit sich d~~Die Gewährung der Gegenseitigkeit **ergibt sich grundsätzlich aus den jeweiligen** einem Doppelbesteuerungsabkommen ~~ergibt, wird dort der betreffende Art.~~ angeführt. In den übrigen Fällen ergibt sich die tatsächlich gewährte Gegenseitigkeit aus den Äußerungen der einzelnen Länder.

7. In Rz 76 erfolgt eine Ergänzung bzw. Klarstellung hinsichtlich des Gruppenmerkmals

76

Unter Gruppen von Arbeitnehmern sind zB Großgruppen wie alle Arbeiter, alle Angestellten, Schichtarbeiter oder abgegrenzte Berufsgruppen wie zB Chauffeure, Monteure, Innendienst- bzw. Außendienstmitarbeiter, gesamtes kaufmännisches oder technisches Personal, Verkaufspersonal, alle Arbeitnehmer mit einer Betriebszugehörigkeit von einer bestimmten Anzahl von Jahren zu verstehen. Trifft ein Gruppenmerkmal nur auf einen Arbeitnehmer zu, stellt auch dieser einen Arbeitnehmer einer Gruppe im obigen Sinne dar. Die Gruppenmerkmale müssen betriebsbezogen sein (vgl. VwGH 5.5.1982, 3003/80; VwGH 18.10.1995, 95/13/0062). Das Erfordernis Betriebsbezogenheit ist bedeutsam für die sachliche Begründung einer Gruppenbildung. Eine willkürliche Gruppenbildung - etwa nach Maßstäben persönlicher Vorlieben oder Nahebeziehungen - kann nicht zur Steuerbefreiung führen. Ob die Gruppenbildung sachlich begründbar ist, hängt im Einzelfall aber auch von der Art des mit der Gruppenzugehörigkeit verbundenen Vorteils und vom Zweck der Steuerbefreiung ab (vgl. ~~VwGH 27.07.2016, 2013/13/0069~~). **Auch der Verantwortungsgrad für das Unternehmen kann für die Gruppenbildung herangezogen werden (vgl. VwGH 27.07.2016, 2013/13/0069), wenn der Verantwortungsgrad anhand objektiver, nachvollziehbarer Kriterien (zB nach einem anerkannten Stellenbewertungssystem) präzisiert ist. Innerhalb einer Gruppe sind aber sämtliche Arbeitnehmer gleich zu behandeln und unter denselben objektiven, nachvollziehbaren Kriterien zu berücksichtigen. Unter diesen Voraussetzungen können auch leitende Angestellte eine Gruppe darstellen.**

Nicht begünstigt sind Maßnahmen, die sich auf Personen einer bestimmten Altersgruppe beziehen. Dies schließt allerdings nicht aus, dass der Arbeitgeber die Aufwendungen allein oder zusätzlich für Arbeitnehmer auf Grund der Beschäftigungsdauer im Betrieb abhängig machen kann. Der Umstand, dass einer Anzahl von Personen eine Belohnung zugesprochen

wird, führt noch nicht dazu, dass diese Personen als Gruppe anzusehen sind. Sofern der Arbeitgeber zwar allen Arbeitnehmern oder allen Arbeitnehmern einer bestimmten Gruppe eine Begünstigung anbietet, aber nicht alle Arbeitnehmer oder alle Arbeitnehmer einer bestimmten Gruppe von diesem Angebot Gebrauch machen, geht die Begünstigung hinsichtlich der annehmenden Arbeitnehmer nicht verloren (vgl. VwGH 4.7.1985, 84/08/0006).

Ein unterscheidendes Merkmal in Form der Erreichung einer Zielvorgabe ist für die Zuordnung bestimmter Arbeitnehmer zu einer Gruppe nicht geeignet. Werden vom Arbeitgeber besondere Maßnahmen für die Zukunftssicherung individuell bei Erfüllung bestimmter Zielvorgaben zugesichert, handelt es sich um Leistungsbelohnungen, die gemäß § 67 Abs. 1 und 2 EStG 1988 zu versteuern sind.

Scheiden Arbeitnehmer aus einer Gruppe aus oder wechseln sie in eine andere Gruppe, hat das auf die bis zum Ausscheiden aus der Gruppe bzw. bis zum Wechsel in eine andere Gruppe gewährten steuerbefreiten Bezüge keinen Einfluss. Nach dem Wechsel in eine andere Gruppe steht die Steuerbefreiung für diesen Arbeitnehmer aber nur dann zu, wenn das Gruppenmerkmal für die neue Gruppe wieder erfüllt ist.

Siehe auch Beispiele Rz 10076.

8. Die Rz 80a, 92l, 93, 94, 96 und 250b werden aufgrund der Änderung des Einkommensteuergesetzes (BGBl. I Nr. 227/2021) aktualisiert

80a

Wenn im Kalenderjahr 2020 **bzw. 2021** der steuerfreie Vorteil aus der Teilnahme an Betriebsveranstaltungen aufgrund der COVID-19-Krise nicht oder nicht zur Gänze genutzt werden konnte, können Arbeitgeber ihren Arbeitnehmern Gutscheine bis maximal 365 Euro steuerfrei gewähren. Voraussetzung für die Steuerfreiheit ist, dass die Gutscheine vom Arbeitgeber im November 2020, ~~Dezember 2020~~ oder **bis** Jänner 2021 **bzw. November 2021 bis Jänner 2022** an den Arbeitnehmer ausgegeben werden (**§ 124b Z 371 und Z 382 EStG 1988**). Die Steuerbefreiung gilt sowohl für Gutscheine von Einzelhändlern als auch von Verbänden von Einzelhändlern (zB Einkaufsmünzen). Diese Gutscheine sind ein steuerfreier geldwerter Vorteil aus der Teilnahme an Betriebsveranstaltungen und daher auch von der Kommunalsteuer und dem Dienstgeberbeitrag zum Familienlastenausgleichsfonds

befreit (§ 5 Abs. 2 lit. c KommStG 1993 und § 41 Abs. 4 lit. c FLAG 1967). Zudem sind derartige Gutscheine auch im Bereich der Sozialversicherung (ASVG) befreit.

Der Freibetrag über Sachzuwendungen bis zu einer Höhe von 186 Euro im Kalenderjahr bleibt zusätzlich bestehen bzw. können die beiden Höchstbeträge auch in einem Gutschein kumuliert werden. Die Abhaltung einer besonderen Betriebsfeier ist nicht Voraussetzung dafür, dass Sachzuwendungen steuerfrei sind (vgl. Rz 79).

92I

Für Einsatztage, die aufgrund der COVID-19-Krise nicht stattfinden konnten (zB Sportstätten gesperrt, kein gemeinsames Training oder kein gemeinsamer Wettkampf), können im Kalenderjahr 2020, ~~sowie bis einschließlich 31. März 2021~~ **von Jänner bis Juni 2021 sowie im November 2021 und Dezember 2021** pauschale Reiseaufwandsentschädigungen, die die Voraussetzungen des § 3 Abs. 1 Z 16c EStG 1988 erfüllen, weiterhin steuerfrei an Sportler, Schiedsrichter und Sportbetreuer (zB Trainer, Masseur) ausgezahlt werden (§ 124b Z 352 **und Z 381** EStG 1988).

3.3.19 Freie oder verbilligte Mahlzeiten (§ 3 Abs. 1 Z 17 EStG 1988)

93

§ 3 Abs. 1 Z 17 EStG 1988 sieht eine Steuerbefreiung für die unentgeltliche oder verbilligte Verköstigung von Arbeitnehmern am Arbeitsplatz vor. ~~Dabei ist es grundsätzlich belanglos, ob die freien oder verbilligten Mahlzeiten im Betrieb des Arbeitgebers verabreicht werden (zB Werksküche, Kantine) oder ob sie von einem Betrieb außerhalb des Unternehmens (zB einer Großküche) zum Verbrauch im Betrieb geliefert werden.~~

Auch die Abgabe von Gutscheinen für Mahlzeiten (Essensbons, Essensmarken), die den Arbeitnehmer zur Einnahme von freien oder verbilligten Mahlzeiten im Betrieb oder außerhalb des Betriebes ~~in Gaststätten~~ **(auch durch Lieferservice)** berechtigen, fällt unter diese Befreiungsbestimmung. Es muss sich um freiwillige Sachzuwendungen des Arbeitgebers handeln; Barzuschüsse, die der Arbeitgeber leistet, um seinen Arbeitnehmern die Einnahme von Mahlzeiten zu erleichtern, sind steuerpflichtiger Arbeitslohn. Hat der Arbeitnehmer auf die Verabreichung von freien oder verbilligten Mahlzeiten einen Rechtsanspruch (zB auf Grund eines Kollektivvertrages), dann gehört diese Sachzuwendung zum Arbeitslohn und ist als Sachbezug nach § 15 Abs. 2 EStG 1988 zu versteuern.

94

Gutscheine für Mahlzeiten bleiben bis zu einem Wert von 8 Euro (bis 30.06.2020 4,40 Euro) pro Arbeitstag steuerfrei, wenn die Gutscheine ~~nur am Arbeitsplatz oder in einer Gaststätte (Rz 96) zur dortigen Konsumation eingelöst werden können.~~ **nur zur Konsumation von Mahlzeiten eingelöst werden können, die von einer Gaststätte oder einem Lieferservice zubereitet bzw. geliefert werden.**

Können die Gutscheine auch zur Bezahlung von Lebensmitteln verwendet werden, sind sie bis zu einem Betrag von 2 Euro (bis 30.06.2020 1,10 Euro) pro Arbeitstag steuerfrei.

Übersteigt der Wert der abgegebenen Essensbons 2 Euro bzw. 8 Euro (bis 30.06.2020 1,10 Euro bzw. 4,40 Euro) pro Arbeitstag, liegt hinsichtlich des übersteigenden Betrages ein steuerpflichtiger Sachbezug vor.

96

Als Gaststätten gelten Gastgewerbebetriebe iSd § 1 Abs. 1 der Gastgewerbepauschalierungsverordnung 2013, die Speisen jeder Art anbieten, die an Ort und Stelle genossen werden können. Eine reine Handelstätigkeit fällt nicht darunter.

Essensgutscheine, die in anderen Betrieben (zB Lebensmittelgeschäfte) eingelöst werden können, berechtigen nicht zur Inanspruchnahme des erhöhten Freibetrages von 8 Euro pro Arbeitstag, sondern bleiben nur bis zu einem Betrag von 2 Euro pro Arbeitstag steuerfrei.

Breibt ein Lebensmittelgeschäft, eine Bäckerei oder Fleischhauerei auch einen gastgewerblichen Betrieb, ist die Anwendung des erhöhten Freibetrages von 8 Euro pro Arbeitstag nur dann zulässig, wenn der Gastgewerbebetrieb vom Handelsbetrieb organisatorisch und durch einen eigenen Verrechnungskreis (eigene Kassa) getrennt ist, sodass die Einlösung beim Gastgewerbebetrieb nachvollziehbar ist und die Einlösung der Essensbons im Handelsbetrieb nicht gestattet wird (vertragliche Vereinbarung).

~~Aufgrund der COVID-19-Krise bestehen in den Kalenderjahren 2020 und 2021 keine Bedenken, wenn Arbeitnehmer die **Die** Gutscheine für Mahlzeiten in Höhe von 8 Euro pro Arbeitstag **können von den Arbeitnehmern auch dann eingelöst werden** einlösen, indem **wenn** die Speisen in einer Gaststätte abgeholt oder von der Gaststätte bzw. einem Lieferservice geliefert und zu Hause konsumiert werden.~~

250b

Kann die Strecke Wohnung - Arbeitsstätte aufgrund von COVID-19-Kurzarbeit, Telearbeit wegen der COVID-19-Krise sowie bei Dienstverhinderung (zB Quarantäne) wegen der COVID-19-Krise nicht mehr bzw. nicht an jedem Arbeitstag zurückgelegt werden, kann im

Kalenderjahr 2020, **für Jänner bis** sowie für Lohnzahlungszeiträume, die vor dem 1. Juli **Juni** 2021 ~~enden~~ **sowie für November 2021 und Dezember 2021**, das Pendlerpauschale im Ausmaß wie vor der COVID-19-Krise berücksichtigt werden (§ 16 Abs. 1 Z 6 lit. h EStG 1988 iVm § 124b Z 349 **und Z 380** EStG 1988).

Zeitausgleichstage bzw. Gleittage gelten wie bisher nicht als Tage, an denen der Arbeitnehmer die Strecke Wohnung - Arbeitsstätte zurücklegt.

9. Die Rz 92m wird aufgrund der Regierungsvorlage zum Teuerungs-Entlastungspaket Teil II (1662 d. B. XXVII. GP) neu eingefügt

3.3.18d Carsharing (§ 3 Abs. 1 Z 16d EStG 1988)

92m

Ab dem Kalenderjahr 2023 sind Zuschüsse des Arbeitgebers für die Nutzung CO₂-emissionsfreier Fahrzeuge im Rahmen von Carsharing-Plattformen für nicht beruflich veranlasste Fahrten bis zu einer Höhe von 200 Euro pro Jahr steuerfrei. Von der Befreiung sind Kraftfahrzeuge, Fahrräder und Kraftfahrräder im Sinne der §§ 4 und 4b Sachbezugswerteverordnung umfasst (darunter fallen zB E-Autos, E-Motorräder, E-Bikes und E-Scooter).

Die Befreiung bezieht sich auf das entgeltliche Nutzen von Fahrzeugen, die einer unbestimmten Anzahl von Fahrern auf der Grundlage einer Rahmenvereinbarung und einem die Energiekosten miteinschließenden Zeit- und Kilometerarif (oder Mischformen solcher Tarife) angeboten werden und vom Arbeitnehmer selbstständig reserviert und genutzt werden können. Für die selbstständige Reservierung und Nutzung bedarf es keiner physischen Interaktion zwischen Kunden (Arbeitnehmer) und Anbieter des Fahrzeuges, da die Buchung typischerweise mit Hilfe einer Online-Plattform erfolgt.

Der Arbeitgeber kann den Zuschuss entweder direkt an den Anbieter der Fahrzeuge leisten oder dem Arbeitnehmer einen Gutschein zur Verfügung stellen. In beiden Fällen muss vom Arbeitgeber sichergestellt werden, dass mit dem Zuschuss ausschließlich Fahrzeuge mit einem CO₂-Emissionswert von 0 genutzt werden.

10. Die Rz 112e samt Überschrift wird aufgrund des Ökosozialen Steuerreformgesetzes 2022 (BGBl. I Nr. 10/2022) geändert

~~3.3.36 Beschäftigungsbonus (§ 3 Abs. 1 Z 35 EStG 1988)~~

~~112e~~

~~Der Beschäftigungsbonus gemäß § 10b des Austria-Wirtschaftsservice-Gesetzes, der von der Austria-Wirtschaftsservice-GmbH (aws) ausbezahlt wird, ersetzt 50% von bestimmten Dienstgeberbeiträgen über einen Zeitraum von bis zu drei Jahren. Der Beschäftigungsbonus ist beim Empfänger der Förderung (= Arbeitgeber) steuerfrei. Damit beim Arbeitgeber keine Kürzung der geförderten Lohnnebenkosten erfolgt, gilt das Abzugsverbot gemäß § 20 Abs. 2 EStG 1988 für Dienstgeberbeiträge im Zusammenhang mit dem Beschäftigungsbonus nicht.~~

3.3.36 Mitarbeitergewinnbeteiligung (§ 3 Abs. 1 Z 35 EStG 1988)

112e

Gemäß § 3 Abs. 1 Z 35 EStG sind Gewinnbeteiligungen des Arbeitgebers an aktive Arbeitnehmer bis zu 3.000 Euro im Kalenderjahr von der Einkommensteuer befreit.

Arbeitgeber ist, wer Arbeitslohn im Sinne des § 25 auszahlt. Entgelt von dritter Seite, wie zB eine Mitarbeitergewinnbeteiligung, welche die Konzernmutter den Arbeitnehmern der Konzerntöchter gewährt, ist von der Steuerbefreiung nach § 3 Abs. 1 Z 35 EStG 1988 nicht umfasst.

Unter aktiven Arbeitnehmern sind grundsätzlich nur Personen zu verstehen, die Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit beziehen und im Zeitpunkt der Gewährung der Gewinnbeteiligung im aufrechten Dienstverhältnis – unabhängig von dessen Dauer – stehen. Darunter fallen auch Dienstverhältnisse, die arbeitsrechtlich aufrecht, aber zB durch Karenz, Präsenzdienst, Freizeitphase bei geblockter Altersteilzeit, Sabbatical oder ähnliche Dienstfreistellungen unterbrochen sind. Die Mitarbeitergewinnbeteiligung ist vergangenheitsbezogen als Beteiligung am Vorjahresergebnis zu verstehen, zu welchem die Mitarbeiter beigetragen haben. Daher gelten als aktive Arbeitnehmer auch Personen, mit welchen das Dienstverhältnis im Zeitpunkt der Gewährung der Gewinnbeteiligung (zB wegen Alterspension) zwar schon beendet ist, die aber zum Unternehmenserfolg des im letzten Kalenderjahr endenden Wirtschaftsjahres beigetragen haben. Eine

Aliquotierung der Steuerbegünstigung anhand des Beschäftigungsausmaßes ist nicht vorzunehmen.

Für die Steuerfreiheit gilt:

- **Die Gewinnbeteiligung muss allen Arbeitnehmern oder bestimmten Gruppen von Arbeitnehmern gewährt werden.**

Unter Gruppen von Arbeitnehmern sind grundsätzlich Großgruppen oder abgegrenzte Berufsgruppen zu verstehen (vgl. Rz 76). Das Gruppenmerkmal ist nicht erfüllt, wenn willkürlich nur bestimmte Personen eine Gewinnbeteiligung erhalten oder die Mitarbeitergewinnbeteiligung eine individuelle Leistungsbelohnung darstellt.

Die Höhe der Gewinnbeteiligung kann, sofern die übrigen Voraussetzungen des § 3 Abs. 1 Z 35 EStG 1988 vorliegen, auch von leistungsbezogenen Kriterien (zB Umsatz, Erlös, Deckungsbeitrag) abhängig sein. Grundvoraussetzung ist aber, dass die Zuwendungen an alle Arbeitnehmer oder an bestimmte Gruppen von Arbeitnehmern geleistet werden. Damit diese Voraussetzung erfüllt wird, muss die Höhe der jeweiligen Gewinnbeteiligung sachlich begründet und aus der freiwilligen Vereinbarung bestimmbar sein.

Ob die Gewinnbeteiligung auf betriebsbezogenen Kennzahlen oder auf nicht-finanziellen Kriterien beruht, ist grundsätzlich nicht maßgebend. Entscheidend ist vielmehr, dass alle Arbeitnehmer oder Gruppen von Arbeitnehmern am Gewinn beteiligt werden und wenn unterschiedliche Gruppen gebildet werden, die Gruppenbildung anhand objektiver Kriterien nachvollziehbar ist und sich nicht als Umgehung für eine individuelle Belohnung herausstellt. Maßgebend ist somit lediglich die sachliche Gruppenbildung und die Beteiligung der Mitarbeiter auf Grund sachlicher, nachvollziehbarer Kriterien.

Auch wenn einzelne Mitarbeiter auf Grund besonderer Vorkommnisse keine Mitarbeitergewinnbeteiligung erhalten sollen, sind die Gründe hierfür nach objektiven, nachvollziehbaren Kriterien im Voraus festzulegen, damit die Steuerbefreiung für die übrigen Mitarbeiter nicht verlorengeht.

Beispiel:

Der Arbeitgeber hat mit allen angestellten Lagerarbeitern eine Mitarbeiterbeteiligungsvereinbarung geschlossen. Hiervon sollen all jene Lagermitarbeiter, welche im für die Beteiligung relevanten Wirtschaftsjahr Dienstpflichtverletzungen begangen haben, ausgeschlossen werden. Trotz dieser zusätzlichen, sachlich gerechtfertigten Einschränkung kann die

Mitarbeiterbeteiligung unter den sonstigen Voraussetzungen an die übrigen Lagerarbeiter steuerfrei gewährt werden.

- **Insoweit die Summe der jährlich gewährten Gewinnbeteiligung das unternehmensrechtliche Ergebnis vor Zinsen und Steuern (EBIT) der im letzten Kalenderjahr endenden Wirtschaftsjahre übersteigt, besteht keine Steuerfreiheit. Es ist das EBIT des Vorjahres heranzuziehen, das sich aus der unternehmensrechtlichen Gewinn- und Verlustrechnung ableitet (idR auf Basis von § 231 Abs. 2 Z 17 zuzüglich Z 15 UGB oder § 231 Abs. 3 Z 16 zuzüglich Z 14 UGB). Abweichend davon gilt:**
 - **Ermittelt das Unternehmen des Arbeitgebers seinen Gewinn nicht nach § 5, kann bei Vorliegen eines Betriebsvermögensvergleichs gemäß § 4 Abs. 1 statt auf unternehmensrechtliche Werte auf die entsprechenden steuerlichen Werte abgestellt werden; ansonsten ist der steuerliche Vorjahresgewinn maßgeblich.**
 - **Gehört das Unternehmen des Arbeitgebers zu einem Konzern, kann alternativ – bei sämtlichen Unternehmen des Konzerns einheitlich – auf das EBIT des im letzten Kalenderjahr endenden Wirtschaftsjahres des Konzerns abgestellt werden (§ 3 Abs. 1 Z 35 lit. b zweiter Teilstrich EStG 1988). Liegt hinsichtlich der Einbeziehung des Arbeitgeberunternehmens in den Konzernabschluss keine gesetzliche Verpflichtung vor, sondern erfolgt diese faktisch auf freiwilliger Basis, kann von der Möglichkeit des § 3 Abs. 1 Z 35 lit. b zweiter Teilstrich EStG 1988 dennoch Gebrauch gemacht werden. Gehört das Unternehmen des Arbeitgebers zu einem internationalen Konzern und wird dieses Unternehmen nach Maßgabe von § 245 UGB von der Erstellung eines (Teil-)Konzernabschlusses befreit, weil es in den Konzernabschluss eines übergeordneten ausländischen Mutterunternehmens einbezogen wird (befreiender Konzernabschluss), kann für Zwecke des § 3 Abs. 1 Z 35 lit. b zweiter Teilstrich EStG 1988 das EBIT des befreienden Konzernabschlusses herangezogen werden. Der befreiende Konzernabschluss ist dabei nach den für das übergeordnete ausländische Mutterunternehmen geltenden Rechnungslegungsvorschriften zu erstellen. Ist das übergeordnete ausländische Mutterunternehmen in einem Drittstaat**

ansässig, setzt die befreiende Wirkung des Konzernabschlusses voraus, dass dieser nach den gemäß der Verordnung EG Nr. 1606/2002 angenommenen Rechnungslegungsstandards erstellt wurde (zB US-GAAP).

Die steuerfreie Mitarbeitergewinnbeteiligung ist somit betraglich zweifach begrenzt:

- 1. insgesamt mit dem Gewinn (EBIT, Gewinn iSd § 4 EStG 1988 oder § 5 EStG 1988 bzw. EBIT des Konzerns) des im letzten Kalenderjahr endenden Wirtschaftsjahres und**
- 2. bezogen auf einen Mitarbeiter mit 3.000 Euro im Kalenderjahr.**

Heranzuziehen ist – einheitlich für sämtliche Konzernunternehmen, die als Arbeitgeber der österreichischen Besteuerung unterliegen und ihren Mitarbeitern tatsächlich Gewinnbeteiligungen nach § 3 Abs. 1 Z 35 EStG 1988 gewähren – das Unternehmensergebnis oder das Ergebnis des Konzerns (siehe bereits obiger Bulletpoint). Ist die diesbezügliche Vorgehensweise innerhalb dieser Konzernunternehmen uneinheitlich, kann von der Regelung des § 3 Abs. 1 Z 35 lit. b zweiter Teilstrich EStG 1988 nicht Gebrauch gemacht werden; maßgeblich ist diesfalls für die Unternehmen des Konzerns das jeweilige eigene EBIT nach Maßgabe von § 3 Abs. 1 Z 35 lit. b erster Satz EStG 1988. Ein Herausschälen aus einem Teilbereich des Konzerns (zB lediglich das EBIT der inländischen Konzernbetriebe unter Ausblendung ausländischer Konzerngesellschaften) ist nicht zulässig. Weiters ist das Unternehmensergebnis unter Berücksichtigung der Mitarbeitergewinnbeteiligung maßgebend, es sei denn, im Unternehmensergebnis wurden bereits Rückstellungen für die Mitarbeitergewinnbeteiligung abgebildet.

Steuerfrei sind pro Mitarbeiter maximal 3.000 Euro im Kalenderjahr, wobei die Beschäftigungsdauer im Jahr des Zuflusses für die maximale Begünstigung unbeachtlich ist. Wird dieser jährliche Freibetrag zB durch Gewährung einer Mitarbeitergewinnbeteiligung von mehreren Arbeitgebern überschritten, liegt ein Pflichtveranlagungstatbestand nach § 41 Abs. 1 Z 14 EStG 1988 vor.

Gewährt ein Arbeitgeber mehr als 3.000 Euro im Kalenderjahr als Mitarbeitergewinnbeteiligung, ist der 3.000 Euro (Freibetrag) übersteigende

Betrag grundsätzlich nach § 67 Abs. 1 und 2 bzw. Abs. 10 EStG 1988 zu versteuern, es sei denn, es liegt eine Vereinbarung iSd Rz 1052 („Sechsteloptimierung“) vor.

Wird eine Mitarbeitergewinnbeteiligung einerseits Mitarbeitern gewährt, für welche die Voraussetzungen für die Steuerfreiheit nach § 3 Abs. 1 Z 35 EStG nicht erfüllen und werden andererseits Mitarbeiter beteiligt, für welche die Voraussetzung zutreffen, bleibt die Zuwendung nur für Letztere steuerfrei. Das heißt, die Steuerfreiheit der Mitarbeitergewinnbeteiligung wird durch steuerpflichtige Zuwendungen an andere Mitarbeiter nicht beeinträchtigt.

Beispiel:

Mit den Arbeitnehmern wurde vereinbart, dass alle Mitarbeiter ab dem vollendeten fünften Dienstjahr eine Mitarbeitergewinnbeteiligung in Höhe von 2.000 Euro erhalten. Zusätzlich soll ein Mitarbeiter im dritten Dienstjahr aufgrund besonderer Qualifikationen ebenso in den Genuss der Mitarbeiterbeteiligung kommen. Im gegenständlichen Fall wurde die notwendige Gruppe grundsätzlich sachlich (fünf Dienstjahre) nachvollziehbar gebildet. Die gewährte Mitarbeitergewinnbeteiligung an den Mitarbeiter, der das Gruppenmerkmal nicht erfüllt, ist steuerpflichtig, führt jedoch für die übrigen Gruppenmitglieder nicht zum Verlust der Steuerbefreiung.

Übersteigen die steuerfrei gewährten Mitarbeitergewinnbeteiligungen das Unternehmensergebnis, sind die Gewinnbeteiligungen insoweit steuerpflichtig. Allerdings wird nicht die Steuerfreiheit beim einzelnen Mitarbeiter anteilig rückgängig gemacht, sondern der Arbeitgeber haftet gemäß § 82 EStG 1988 für die zu wenig einbehaltene und abgeführte Lohnsteuer. Die Haftung und Nachversteuerung erfolgt aliquot im Verhältnis des Unternehmensergebnisses zu den tatsächlich gewährten Mitarbeitergewinnbeteiligungen.

Beispiel:

Der Arbeitgeber gewährt seinen 11 Mitarbeitern jeweils eine Gewinnbeteiligung in Höhe von 3.000 Euro. Das Unternehmensergebnis des im vorangegangenen Kalenderjahr endenden Wirtschaftsjahres beträgt 25.000 Euro. Das Unternehmensergebnis beträgt daher 75,76% (25.000 im Verhältnis zu 33.000) der insgesamt gewährten Mitarbeitergewinnbeteiligungen. Daher sind 24,24% der Mitarbeitergewinnbeteiligung steuerpflichtig.

- Die Zahlung erfolgt nicht aufgrund einer lohngestaltenden Vorschrift gemäß § 68 Abs. 5 Z 1 bis 6.

Zahlungen auf Grund einer lohngestaltenden Vorschrift gemäß § § 68 Abs. 5 Z 1 bis 6 EStG 1988 sind nicht steuerbefreit. Hingegen sind innerbetriebliche Vereinbarungen für alle Arbeitnehmer oder bestimmte Gruppen von Arbeitnehmern im Sinne des § 68 Abs. 5 Z 7 EStG 1988 zulässig. Demnach können bisher individuell ohne Rechtsanspruch oder bisher auf Grund einer Vereinbarung iSd § 68 Abs. 5 Z 7 EStG 1988 gewährte Prämien (zB auf Grundlage des § 97 Abs. 1 Z 16 ArbVG) als steuerfreie Mitarbeitergewinnbeteiligung behandelt werden, sofern die sonstigen Voraussetzungen des § 3 Abs. 1 Z 35 EStG 1988 erfüllt sind.

Auch individuell vereinbarte Leistungsbelohnungen, die bisher vom Arbeitgeber freiwillig unter Anspruchsvorbehalt gewährt wurden, gelten nicht als Teil des bisher gezahlten Arbeitslohns. Derartige bisher individuell vereinbarte, freiwillige Leistungsbelohnungen, auf welche kein Rechtsanspruch besteht, können als steuerfreie Gewinnbeteiligung gewährt werden, wenn die sonstigen Voraussetzungen (lit. a, b und d) erfüllt sind.

- **Die Gewinnbeteiligung darf nicht anstelle des bisher gezahlten Arbeitslohns oder einer üblichen Lohnerhöhung geleistet werden.**

Eine Mitarbeitergewinnbeteiligung ist steuerpflichtig, wenn sie (ganz oder teilweise) anstelle des bisher gezahlten Arbeitslohns oder einer üblichen Lohnerhöhung, auf welche jeweils ein arbeitsrechtlicher Anspruch besteht (Bezugsumwandlung), geleistet wird.

Nach § 20 Abs. 2 EStG 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 Gewinnbeteiligung entfallen, von der Bemessungsgrundlage für die Lohnsteuer nicht abgezogen werden. Im Lohnzettel (L16 ab 2022) wird dies in der Vorkolonnen zur Kennzahl 243 und in der Kennzahl 226 entsprechend berücksichtigt.

Beispiel:

Die Arbeitnehmerin A erhält im Kalenderjahr 2022 laufende Bezüge in Höhe von 36.000 Euro, sonstige Bezüge in Höhe von 6.000 Euro und eine zukünftig jährlich wiederkehrende Mitarbeitergewinnbeteiligung in Höhe von 3.000 Euro.

Lohnzettel (L16) für 2022:

KZ 210

45.000,00

KZ 220		- 6.000,00
Insgesamt einbehaltene SV-Beiträge:	7.550,40	
KZ 225	1.027,20	
KZ 226 (3.000*17,12%)	513,60	
KZ 230		- 6.009,60
Mitarbeitergewinnbeteiligung	3.000,00	
KZ 243		- 3.000,00
KZ 245		29.990,40

11. Die Rz 112f wird aufgrund des AbgÄG 2022 (BGBl. I Nr. 108/2022) betreffend Leistungen von ehemaligen Betriebskrankenkassen ergänzt

112f

Aus dem Vermögen der Betriebskrankenkassen gemäß § 718 Abs. 9 ASVG errichtete Privatstiftungen können satzungsmäßige Leistungen an ihre Begünstigten steuerfrei erbracht werden, soweit diese Leistungen von der jeweiligen Betriebskrankenkasse nach ihrer Satzung am 31.12.2018 vorgesehen waren (unter Berücksichtigung des jeweiligen Stands von Medizin und Technik). **Ebenso können derartige Privatstiftungen Leistungen gemäß § 3 Abs. 1 Z 13 lit. a zweiter Teilstrich EStG 1988 - zielgerichtete, wirkungsorientierte Gesundheitsförderung (Salutogenese), und Prävention, sowie Impfungen (siehe Rz 77a) - steuerfrei an ihre Begünstigten erbringen.** Rehabilitations- oder Krankengeld darf nicht steuerfrei ausgezahlt werden.

12. Die RZ 112g wird aufgrund BFG RV/5100334/2022 vom 23.06.2022 ergänzt

112g

Zulagen und Bonuszahlungen gemäß § 124b Z 350 EStG 1988, die aufgrund der COVID-19-Krise zusätzlich geleistet werden, sind im Kalenderjahr 2020 bis 3.000 Euro (auch in Form von Gutscheinen oder vergleichbaren geldwerten Vorteilen) steuerfrei. Es muss sich dabei um

zusätzliche Leistungen handeln, die ausschließlich zu Belohnungszwecken geleistet werden und üblicherweise bisher nicht gewährt wurden.

Als üblicherweise bisher gewährt gelten in diesem Zusammenhang sowohl Zahlungen aufgrund eines arbeitsrechtlichen Anspruchs als auch freiwillige (unverbindliche, widerrufliche, etc.) Zahlungen. Wenn bisher üblicherweise Bonuszahlungen geleistet wurden, ist die an deren Stelle gewährte Bonuszahlung steuerpflichtig.

Eine zweimalige vorbehaltlose Auszahlung führt laut OGH dazu, dass dem Arbeitnehmer auch für künftige Jahre ein Anspruch auf diese Zahlung zusteht (vgl. OGH 15.3.2000, 9 ObA 332/99k; OGH 16.2.2000, 9 ObA 325/99f). Zahlungen aus bereits bestehenden Leistungsvereinbarungen bleiben daher weiterhin steuerpflichtig auch wenn sie im Jahr 2020 nunmehr unter dem Titel „Covid-19 Bonuszahlung“ oder „Covid-19 Zulage“ gewährt werden. Daher besteht keine Steuerfreiheit gemäß § 124b Z 350 EStG 1988, wenn die im Zusammenhang mit der Covid-19-Krise gezahlte Prämie anstatt (an Stelle) einer in den Vorjahren ausgezahlten Prämie gewährt wird (BFG vom 23.06.2022, RV/5100334/2022).

Der Arbeitgeber hat einen Zusammenhang mit der COVID-19-Krise zu dokumentieren (zB Ausweis am Lohnkonto).

Zulagen und Bonuszahlungen gemäß § 124b Z 350 EStG 1988 können allen Arbeitnehmern, nicht nur jenen in systemrelevanten Berufen oder bestimmten Berufsgruppen, gewährt werden.

Auch für Zeiten von Kurzarbeit kann eine Zulage oder Bonuszahlung gemäß § 124b Z 350 EStG 1988 steuerfrei gewährt werden, unabhängig davon, ob ein Mitarbeiter im Betrieb oder im Homeoffice tätig ist bzw. war.

Zulagen und Bonuszahlungen gemäß § 124b Z 350 EStG 1988 erhöhen nicht das Jahressechstel gemäß § 67 Abs. 2 EStG 1988.

Zulagen und Bonuszahlungen gemäß § 124b Z 350 EStG 1988 sind bis 3.000 Euro auch von der Sozialversicherung (§ 49 Abs. 3 Z 30 ASVG), vom Dienstgeberbeitrag (§ 41 Abs. 4 lit. g FLAG 1967) und von der Kommunalsteuer (§ 16 Abs. 14 KommStG 1993) befreit.

13. Die Rz 112h wird aufgrund des Ökosozialen Steuerreformgesetzes 2022 (BGBl. I Nr. 10/2022) hinsichtlich des regionalen Klimabonus neu eingefügt

3.3.39 Regionaler Klimabonus (§ 3 Abs. 1 Z 37 EStG 1988)

112h

Der regionale Klimabonus entsprechend dem Klimabonusgesetz, BGBl. I Nr. 11/2022, der der pauschalen Kompensation der Mehrbelastungen aus der Bepreisung von Treibhausgasemissionen dient, ist steuerfrei.

14.Rz 112i wird zu Leistungen von Sozialfonds samt Überschrift neu eingefügt (AbgÄG 2022, BGBl. I Nr. 108/2022)

3.3.40 Leistungen von Sozialfonds (§ 3 Abs. 1 Z 38 EStG 1988)

112i

Bestimmte Zuschüsse oder sonstige Leistungen (zB für Weiterbildungs- oder Umschulungsmaßnahmen, bei längerem Krankenstand, bei Arbeitslosigkeit, bei Tod nach einem Arbeitsunfall, in besonderen berufsspezifischen Härtefällen) von kollektivvertraglich begründeten gemeinsamen Einrichtungen der Sozialpartner für das Bewachungsgewerbe und für das Denkmal-, Fassaden- und Gebäudereinigungsgewerbe (Sozialfonds), die ab dem 1. Juli 2022 an aktive bzw. ehemalige Arbeitnehmer ausbezahlt werden und auf die kein Rechtsanspruch besteht, sind bis zu den gesetzlich festgelegten Obergrenzen im Kalenderjahr des Zuflusses steuerfrei. Die Beiträge des Arbeitgebers an die Einrichtungen der Sozialpartner dürfen dabei nicht mehr als 0,5% der allgemeinen Beitragsgrundlage gemäß § 49 ASVG betragen. Wenn in anderen Kollektivverträgen vergleichbare Einrichtungen geschaffen werden, sind auch deren Leistungen, soweit sie den weiteren Voraussetzungen entsprechen, steuerfrei.

Die Sozialfonds sind verpflichtet dem Finanzamt des Empfängers der steuerfreien Leistungen Name, Anschrift und Sozialversicherungsnummer des Empfängers sowie die Höhe der Leistung bis zum 31. Jänner des Folgejahres mitzuteilen.

15.Rz 112j wird zur Einspeisung von elektrischer Energie aus Photovoltaikanlagen samt Überschrift neu eingefügt (AbgÄG 2022, BGBl. I Nr. 108/2022)

3.3.41 Einspeisung von elektrischer Energie aus Photovoltaikanlagen (§ 3 Abs. 1 Z 39 EStG 1988)

112j

Einkünfte aus der Einspeisung von elektrischer Energie aus Photovoltaikanlagen in das öffentliche Netz stellen grundsätzlich Einkünfte aus Gewerbebetrieb iSd § 23 EStG 1988 dar, die steuerpflichtig sind, sofern der Veranlagungsfreibetrag von 730 Euro überschritten wird.

Einkünfte aus der Einspeisung von höchstens 12.500 kWh (Kilowattstunden) elektrischer Energie aus Photovoltaikanlagen sind ab der Veranlagung für das Kalenderjahr 2022 steuerfrei, wenn die Engpassleistung der Anlage die Grenze von 25 kWp (Kilowatt Peak) nicht überschreitet. Bei Überschreiten der 12.500 kWh, ist nur der übersteigende Teil steuerpflichtig (im Sinne eines Freibetrages). Der Freibetrag bezieht sich auf den einzelnen Steuerpflichtigen. Wird eine Anlage von mehreren Personen betrieben, steht der Freibetrag somit mehrmals zu. Ist andererseits ein Steuerpflichtiger an mehreren Anlagen beteiligt, steht ihm der Freibetrag nur einmal zu.

16.Rz 112k samt Überschrift und Rz 112l werden zur Teuerungsprämie neu eingefügt (Teuerungs-Entlastungspaket, BGBl. I Nr. 93/2022)

3.3.39 Teuerungsprämie (§ 124b Z 408 EStG 1988)

112k

Zahlt der Arbeitgeber seinen Arbeitnehmern auf Grund der gestiegenen Preise zusätzlich zum Arbeitslohn eine Teuerungsprämie, ist diese als Bonuszahlung oder Zulage in den Kalenderjahren 2022 und 2023 bis zu einem Betrag von 3.000 Euro pro Arbeitnehmer und Jahr steuerfrei. Die Zahlung der Teuerungsprämie kann einmalig oder in mehreren Teilbeträgen bzw. monatlich gemeinsam mit den laufenden Bezügen erfolgen. Das Ausmaß der Arbeitszeit (Vollzeit, Teilzeit, geringfügig) hat auf die maximale Höhe der Steuerbefreiung keine Auswirkung.

Die Zahlungen dürfen üblicherweise bisher nicht gewährt worden sein.

Belohnungen die bereits in der Vergangenheit aufgrund von

Leistungsvereinbarungen gezahlt werden, fallen daher nicht unter diese Befreiung. Auch eine (außerordentliche) Gehaltserhöhung kann nicht als Teuerungsprämie steuerfrei behandelt werden, da eine Gehaltserhöhung weder eine Zulage noch eine Bonuszahlung darstellt.

Die Steuerbefreiung bis 2.000 Euro setzt eine zusätzliche Zahlung aufgrund der Teuerung voraus und ist sonst an keine weiteren Voraussetzungen geknüpft.

Das volle Ausmaß der Befreiung von 3.000 Euro kann nur dann ausgeschöpft werden, wenn die 2.000 Euro übersteigende Zahlung aufgrund einer lohngestaltenden Vorschrift gemäß § 68 Abs. 5 Z 1 bis 7 EStG 1988 geleistet wird. Demnach ist auch eine arbeitsvertragliche Einzelvereinbarung ausreichend, sofern die Zahlung sich entweder an alle Mitarbeiter oder an eine sachlich differenzierte Gruppe von Mitarbeitern richtet. Nachdem die Teuerung Arbeitnehmer jeweils nach deren familiären Verhältnissen unterschiedlich trifft, können - analog zu § 3 Abs. 1 Z 13 lit. b EStG 1988 (vgl. VwGH 27.07.2016, 2013/13/0069) auch soziale Kriterien für die Bildung einer steuerlich relevanten Gruppe herangezogen werden (zB gruppenweise Staffelung nach Familienstand und/oder Anzahl etwaiger Kinder). Die herangezogenen Kriterien sind dabei objektiv nachvollziehbar darzustellen.

Auch an karenzierte Dienstnehmer bzw. Dienstnehmer ohne Entgeltanspruch (zB langer Krankenstand, Mutterschutz) kann bei Erfüllung der übrigen Voraussetzungen eine Teuerungsprämie steuerfrei gewährt werden, weil der grundsätzliche Lohnanspruch lediglich ruht.

Die Teuerungsprämie ist auch von der Sozialversicherung (§ 49 Abs. 3 Z 30 ASVG) sowie von der Kommunalsteuer (§ 16 Abs. 15 KommStG 1993) und dem Dienstgeberbeitrag (§ 41 FLAG) befreit.

Die Teuerungsprämie ist am Lohnkonto und am Lohnzettel auszuweisen (§ 5 Abs. 4 Lohnkontenverordnung 2006). Dies gilt auch, wenn die Teuerungsprämie in Form von Gutscheinen oder anderen geldwerten Vorteilen gewährt wird.

Zulagen und Bonuszahlungen, die nicht von der Steuerbefreiung umfasst sind, sind je nach Rechtstitel und Auszahlungsmodus als sonstiger Bezug gemäß § 67 Abs. 10 EStG 1988 oder als laufender Bezug nach dem Tarif zu versteuern.

112I

Erhält der Arbeitnehmer vom Arbeitgeber in einem Kalenderjahr sowohl eine Teuerungsprämie als auch eine Gewinnbeteiligung gemäß § 3 Abs. 1 Z 35 EStG 1988, sind diese zusammen nur bis maximal 3.000 Euro pro Jahr steuerfrei.

Der Arbeitgeber kann eine im Kalenderjahr 2022 steuerfrei gewährte Gewinnbeteiligung im Jahr 2022 nachträglich zu einer Teuerungsprämie umqualifizieren. Die steuerfrei ausbezahlte Mitarbeitergewinnbeteiligung muss auch die Voraussetzungen für die Teuerungsprämie erfüllen, damit sie nachträglich umgewandelt werden kann. Bereits in der Vergangenheit gewährten Prämien mangelt es an der Voraussetzung der zusätzlichen Zahlung, die Umwandlung in eine steuerfreie Teuerungsprämie ist daher nicht möglich.

17. Die Rz 154d wird auf Grund der neuen Richtwerte aktualisiert

154d

Die anzusetzenden Sachbezugswerte betragen pro Quadratmeter des Wohnflächenausmaßes:

Bundesland	Richtwerte ab 1.1.2023	Richtwerte 1.1.2020 bis 31.12.2022	Richtwerte 1.1.2018 bis 31.12.2019	Richtwerte 1.1.2015 bis 31.12.2017
Burgenland	5,61 Euro	5,30 Euro	5,09 Euro	4,92 Euro
Kärnten	7,20 Euro	6,80 Euro	6,53 Euro	6,31 Euro
Niederösterreich	6,31 Euro	5,96 Euro	5,72 Euro	5,53 Euro
Oberösterreich	6,66 Euro	6,29 Euro	6,05 Euro	5,84 Euro
Salzburg	8,50 Euro	8,03 Euro	7,71 Euro	7,45 Euro
Steiermark	8,49 Euro	8,02 Euro	7,70 Euro	7,44 Euro
Tirol	7,50 Euro	7,09 Euro	6,81 Euro	6,58 Euro
Vorarlberg	9,44 Euro	8,92 Euro	8,57 Euro	8,28 Euro
Wien	6,15 Euro	5,81 Euro	5,58 Euro	5,39 Euro

Vorstehende Werte stellen den Bruttopreis (inklusive Betriebskosten und Umsatzsteuer; exklusive Heizkosten) dar.

Das Wohnflächenausmaß errechnet sich anhand der gesamten Bodenfläche des Wohnraumes abzüglich der Wandstärken und der im Verlauf der Wände befindlichen Durchbrechungen (Ausnehmungen). Nicht zum Wohnraum zählen Keller- und Dachbodenräume, soweit sie ihrer

Ausstattung nach nicht für Wohnzwecke geeignet sind, Treppen, offene Balkone und Terrassen.

18. In Rz 162c und Rz 162d wird das VwGH-Erkenntnis vom 14.12.2021, Ra 2017/08/0039 hinzugefügt

162c

Wird der Wohnraum (zB eine Wohnung oder ein Einfamilienhaus) mehreren Arbeitnehmern kostenlos oder verbilligt zur Verfügung gestellt, dann ist der Sachbezugswert entsprechend der eingeräumten Nutzungsmöglichkeit aufzuteilen (**vgl. VwGH 14.12.2021, Ra 2017/08/0039**); im Zweifel ist der Sachbezugswert durch die Anzahl der Arbeitnehmer zu dividieren.

Beispiel:

Eine Dienstwohnung in Vorarlberg (1 Zimmer à 20 m², 1 Zimmer à 40 m², Bad, Küche, Abstell- und Vorraum zusammen 40 m²) wird im Jahr 2009 zwei Arbeitnehmern kostenlos zur Verfügung gestellt. Der monatliche Sachbezugswert für die gesamte Dienstwohnung beträgt 726 Euro (100m² x 7,26 Euro).

Fall 1: Der Arbeitgeber stellt das kleinere Zimmer dem Arbeitnehmer A, das größere Zimmer dem Arbeitnehmer B und die sonstigen Räume beiden Arbeitnehmern gemeinsam zur Verfügung. Der Sachbezugswert ist entsprechend der Nutzungsmöglichkeiten, also im Verhältnis 60 : 80 aufzuteilen. Der anteilige Sachbezugswert für A beträgt 311,14 Euro, für B 414,86 Euro.

Fall 2: Der Arbeitgeber stellt beiden Arbeitnehmern gemeinsam die gesamte Wohnung zur Verfügung. Der Sachbezugswert pro Arbeitnehmer beträgt daher jeweils 363 Euro.

162d

Überlässt der Arbeitgeber dem Arbeitnehmer kostenlos oder verbilligt eine arbeitsplatznahe Unterkunft (Wohnung, Appartement, Zimmer) und liegen die in Rz 162e genannten Voraussetzungen vor, ist kein Sachbezug anzusetzen, wenn die Größe dieser Unterkunft 30 m² nicht übersteigt.

Bei Wohnungsgrößen von mehr als 30 m² bis maximal 40 m² vermindert sich der Sachbezugswert um 35%. Voraussetzung für diese Reduktion ist neben Rz 162e allerdings, dass die arbeitsplatznahe Unterkunft durchgehend höchstens zwölf Monate vom selben Arbeitgeber zur Verfügung gestellt wird. Dies wird beispielsweise in einem saisonalen Betrieb (zB Hotel- und Gastgewerbe) der Fall sein.

Wird ein befristetes Dienstverhältnis abgeschlossen und eine arbeitsplatznahe Unterkunft (mit einer Größe von mehr als 30 m² bis maximal 40 m²) zur Verfügung gestellt (alle übrigen

Voraussetzungen des § 2 Abs. 7a Sachbezugswerteverordnung sind erfüllt), allerdings das Dienstverhältnis entgegen der ursprünglichen Intention über einen Zeitraum von 12 Monaten hinaus verlängert (der Sachbezug wird weiterhin gewährt), steht der Abschlag von 35% nicht zu.

Der ursprünglich steuerfrei belassene Sachbezug ist in diesem Fall entweder im Rahmen der Aufrollung (§ 77 Abs. 3 EStG 1988) nachzuversteuern oder – sollte eine Aufrollung nicht mehr möglich sein – als sonstiger Bezug gemäß § 67 Abs. 10 EStG 1988 zu behandeln.

Wird ein unbefristetes Dienstverhältnis abgeschlossen und eine arbeitsplatznahe Unterkunft (mit einer Größe von mehr als 30 m² bis maximal 40 m²) zur Verfügung gestellt (alle übrigen Voraussetzungen des § 2 Abs. 7a Sachbezugswerteverordnung sind erfüllt) und das Dienstverhältnis vor Ablauf von zwölf Monaten beendet, kann der Abschlag von 35% nicht (rückwirkend) angewendet werden, da am Beginn der Tätigkeit keine befristete (maximal zwölf Monate dauernde) Zurverfügungstellung der arbeitsplatznahen Unterkunft geplant war.

Wird kurze Zeit (innerhalb eines Kalendermonats bzw. von 30 Tagen) nach Beendigung eines Dienstverhältnisses neuerlich ein Dienstverhältnis beim selben Arbeitgeber begründet und dem Arbeitnehmer wiederum eine arbeitsplatznahe Unterkunft zur Verfügung gestellt, ist – um eine missbräuchliche Umgehung der Zwölf-Monats-Frist zu vermeiden – die Zeitdauer der Zurverfügungstellung der Unterkunft für die Berechnung der Zwölf-Monats-Frist zu kumulieren.

Beispiel 1:

Einem Kellner in einem Hotelbetrieb wird von September 2017 bis November 2018 eine arbeitsplatznahe Unterkunft (35 m²) seitens des Arbeitgebers zur Verfügung gestellt. Der Abschlag gemäß § 2 Abs. 7a Z 2 Sachbezugswerteverordnung kann nicht angewendet werden, da die Unterkunft mehr als 12 Monate zur Verfügung gestellt wird.

Beispiel 2:

Einem Kellner in einem Hotelbetrieb wird von November 2018 bis April 2019 eine arbeitsplatznahe Unterkunft (35 m²) seitens des Arbeitgebers zur Verfügung gestellt. Der Abschlag gemäß § 2 Abs. 7a Z 2 Sachbezugswerteverordnung kann angewendet werden, da die Unterkunft nicht mehr als 12 Monate zur Verfügung gestellt wird.

Die Bestimmungen des § 2 Abs. 7a der Verordnung über die Bewertung bestimmter Sachbezüge, BGBl. II Nr. 416/2001 idgF kommen sowohl bei einer im Eigentum des Arbeitgebers stehenden Wohnung als auch für eine vom Arbeitgeber angemietete Wohnung zur Anwendung.

Wird eine Unterkunft mehreren Arbeitnehmern kostenlos oder verbilligt zur Verfügung gestellt, ist der Sachbezugswert entsprechend der eingeräumten Nutzungsmöglichkeit zu aliquotieren (vgl. Rz 162c). Eine Steuerfreiheit steht dann zu, wenn jener Wohnraum, der dem jeweiligen Arbeitnehmer zur Nutzung zur Verfügung steht, 30 m² nicht übersteigt. Eine Reduktion des

Sachbezugswertes (um 35%) steht dann zu, wenn jener Wohnraum, der dem jeweiligen Arbeitnehmer zur Nutzung zur Verfügung steht, 40 m² nicht übersteigt (**vgl. VwGH 14.12.2021, Ra 2017/08/0039**).

Beispiel 3:

Zwei Arbeitnehmern im Gastgewerbe wird eine arbeitsplatznahe Unterkunft (45 m²) kostenlos zur Verfügung gestellt. Beide Arbeitnehmer verfügen jeweils über ein eigenes Schlafzimmer (Größe jeweils 16 m²). Die übrige Wohnfläche (13 m²) steht beiden Arbeitnehmern zur Verfügung. Da jeder Arbeitnehmer über eine Nutzungsmöglichkeit des Wohnraumes im Ausmaß von 29 m² verfügt, ist kein Sachbezug bezüglich der Unterkunft zu erfassen.

Bei der Beurteilung ob eine Unterkunft als arbeitsplatznah zu qualifizieren ist, ist im Wesentlichen auf die rasche Erreichbarkeit der Arbeitsstätte abzustellen. Kann die Arbeitsstätte, unabhängig davon welches Verkehrsmittel genutzt wird, innerhalb von 15 Minuten erreicht werden, ist jedenfalls von einer arbeitsplatznahen Unterkunft auszugehen.

Eine kumulative Berücksichtigung von Abschlägen gemäß § 2 Abs. 3 Z 1 bzw. § 2 Abs. 3 Z 2 und § 2 Abs. 7a der Verordnung über die Bewertung bestimmter Sachbezüge ist nicht möglich.

19. Die Rz 175 wird in Bezug auf Spezialfahrzeuge konkretisiert

175

Für Kalendermonate, für die das KFZ nicht zur Verfügung steht (auch nicht für dienstliche Fahrten), ist kein Sachbezugswert hinzuzurechnen. Ein Sachbezugswert ist dann zuzurechnen, wenn nach der Lebenserfahrung auf Grund des Gesamtbildes der Verhältnisse anzunehmen ist, dass der Arbeitnehmer die eingeräumte Möglichkeit, das arbeitgebereigene Kraftfahrzeug privat zu verwenden, - wenn auch nur fallweise - nützt (VwGH 7.8.2001, 97/14/0175).

Ein Sachbezugswert **für die Fahrten Wohnung - Arbeitsstätte** ist nicht anzusetzen, wenn es sich um Spezialfahrzeuge handelt, die auf Grund ihrer Ausstattung eine andere private Nutzung praktisch ausschließen (zB ÖAMTC- oder ARBÖ-Fahrzeuge, Montagefahrzeuge mit eingebauter Werkbank), oder wenn Berufsschauffeure das Fahrzeug (PKW, Kombi, Fiskal-LKW), das privat nicht verwendet werden darf, nach der Dienstverrichtung mit nach Hause nehmen.

Insofern das Spezialfahrzeug anderweitig privat genutzt wird, ist ein Sachbezug nach den allgemeinen Vorgaben zu berechnen wobei die Fahrten Wohnung-

Arbeitsstätte nicht als privat anzusehen sind. Siehe auch Rz 744 und 745 sowie Beispiel Rz 10175.

Mit dem Sachbezugswert sind alle geldwerten Vorteile, die mit der Nutzung des arbeitgebereigenen KFZ üblicherweise verbunden sind, abgegolten. Diese entsprechen jenen Aufwendungen, die im Falle der beruflichen Nutzung eines arbeitnehmereigenen KFZ mit dem Kilometergeld abgedeckt werden (siehe dazu Rz 372). Dazu zählt auch das unentgeltliche Aufladen eines arbeitgebereigenen Elektrofahrzeuges beim Arbeitgeber.

Beginnt oder endet das Dienstverhältnis während eines Abrechnungszeitraumes ("gebrochene Abrechnungsperiode"), ist der Sachbezugswert nach den Aliquotierungsbestimmungen des anzuwendenden Kollektivvertrages zu berechnen. Erhält der Arbeitnehmer Bezüge, die für die Berechnung der Lohnsteuer einen monatlichen Abrechnungszeitraum hervorrufen (zB Ersatzleistung, Kündigungsentschädigung), ist der Sachbezugswert trotzdem nur für die Tage der tatsächlichen Beschäftigung zu berechnen.

20. Die RZ 185 wird betreffend Fahrzeugwechsel und CO₂-Emissionswert klarstellend ergänzt

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-Emissionswert unterschiedliche Prozentsätze zur Anwendung, ist bezogen auf den Lohnzahlungszeitraum von einer Durchschnittsbetrachtung auszugehen.**

Beispiele:

- 1. Einem Arbeitnehmer wird am 20. März ein neuer Dienstwagen (**mit identen CO₂-Emissionswerten**) zur Verfügung gestellt. Die Anschaffungskosten des alten Dienstwagens betragen 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% zur Verfügung gestellt. Als Sachbezug sind für Oktober 17/30 von 960 Euro = 544 Euro zu berücksichtigen.

21. Die Rz 206 wird hinsichtlich der Gehaltsumwandlung präzisiert und die Rz 207 bezüglich des geldwerten Vorteils bei Übernahme des (Elektro-)Fahrrades neu eingefügt

206

Auch die Zurverfügungstellung eines arbeitgebereigenen Fahrrades oder Kraftrades mit einem CO₂-Emissionswert von 0 Gramm pro Kilometer zur Privatnutzung im Rahmen einer Gehaltsumwandlung überkollektivvertraglich gewährter Geldbezüge führt nicht zu einem steuerpflichtigen Sachbezug. **Eine Gehaltsumwandlung ist nur durch eine im Rahmen der Privatautonomie vorgenommenen Dienstvertragsänderung für die Zukunft (Barlohnreduktion und Überlassung [Elektro-]Fahrrad) steuerlich anzuerkennen.**

207

Randzahl 207: derzeit frei

Bei kostenloser Übernahme oder verbilligtem Ankauf eines Fahrrades oder Kraftrades durch den Arbeitnehmer ist ein geldwerter Vorteil in Höhe der Differenz zwischen dem tatsächlichen Übernahmepreis (Kaufpreis) und dem um übliche Preisnachlässe verminderten üblichen Endpreis des Abgabeortes anzusetzen.

Für Fahrräder und E-Fahrräder kann eine Nutzungsdauer von 5 Jahren angenommen werden. Es bestehen keine Bedenken, wenn bei linearer Absetzung für Abnutzung (AfA) aus Vereinfachungsgründen anstelle des um übliche Preisnachlässe verminderten üblichen Endpreises des Abgabeortes der steuerliche Buchwert abzüglich eines pauschalen Abschlages von 20% herangezogen wird (vgl. EStR 2000 Rz 139). Errechnet sich der Buchwert von den Netto-

Anschaffungskosten, sind für den üblichen Endpreis 20% Umsatzsteuer hinzuzurechnen.

Beispiel:

Der Arbeitgeber schafft im Jänner 2021 ein E-Fahrrad mit Anschaffungskosten von 3.000 Euro (inkl. Umsatzsteuer) an und stellt es seinem Arbeitnehmer kostenlos zur Privatnutzung zur Verfügung. Nach 4 Jahren geht das Fahrrad im Jänner 2025 unentgeltlich ins Eigentum des Arbeitnehmers über.

Variante A: Der Arbeitgeber hat beim Erwerb den vollen Vorsteuerabzug iHv 500 Euro geltend gemacht. Der steuerliche Buchwert bei Übergabe an den Arbeitnehmer beträgt somit 500 Euro (2.500 abzüglich 4 x Jahres-AfA von je 500). Unter Berücksichtigung von 20% Umsatzsteuer (+100) und 20% Abschlag (-120) sind als Sachbezug 480 Euro anzusetzen.

Variante B: Der Arbeitgeber ist nicht vorsteuerabzugsberechtigt und hat somit Anschaffungskosten von 3.000 Euro. Der steuerliche Buchwert bei Übergabe an den Arbeitnehmer beträgt somit 600 Euro (3.000 abzüglich 4 x Jahres-AfA von je 600). Unter Berücksichtigung des 20%-igen Abschlags (-120) sind als Sachbezug 480 Euro anzusetzen.

Variante C: Der Arbeitnehmer kauft das E-Fahrrad nach 4 Jahren um 480 Euro. In diesem Fall ist kein Sachbezug anzusetzen.

22. In Rz 222b wird ein Verweis aktualisiert und Fahrzeugbewertungslisten aufgenommen

4.3.6 Verkauf gebrauchter Dienstfahrzeuge

222b

Beim Verkauf gebrauchter Dienstfahrzeuge an Arbeitnehmer liegt ein steuerpflichtiger Sachbezug insoweit vor, als die Arbeitnehmer auf Grund des Dienstverhältnisses einen Preis zu bezahlen haben, der unter dem Preis liegt, der bei einer Veräußerung des Fahrzeuges an einen "fremden" privaten Abnehmer zu erzielen wäre. Die Höhe des Sachbezuges ergibt sich aus der Differenz des vom Arbeitnehmer zu bezahlenden Preises und – in Anlehnung an **Rz 809 der Kraftfahrzeugbesteuerungsrichtlinien 2021 (KfzBStR 2021)** Punkt 5.2 des Durchführungserlasses zum NoVAG 1991 - dem Mittelwert zwischen dem Händler-Einkaufspreis und dem Händler-Verkaufspreis laut den inländischen Eurotax-Notierungen (jeweils inklusive Umsatzsteuer und NoVA). **Daneben können auch andere im Inland anerkannte Fahrzeugbewertungslisten (zB Autopreisspiegel) herangezogen werden.** Dem Arbeitnehmer bleibt es unbenommen, einen niedrigeren Sachbezug anhand geeigneter Unterlagen (zB Bewertungsgutachten, vergleichbare Kaufpreise) nachzuweisen.

23. Die Rz 250a, 272b, 272c, 272d, 273, 808a und 808c werden in Folge der befristeten Erhöhung des Pendlerpauschales und des Pendlereuro (BGBl. I Nr. 63/2022) angepasst und Rz 249a neu eingefügt

249a

Das monatliche Pendlerpauschale beträgt, wenn der Arbeitnehmer monatlich an zumindest elf Tagen von der Wohnung zur Arbeitsstätte fährt:

Massenbeförderungsmittel zumutbar:	Monatliches Pendlerpauschale gemäß § 16 Abs. 1 Z 6 EStG 1988	Befristet erhöhte Pendlerpauschale Mai 2022 bis Juni 2023 (§ 124b Z 395 EStG 1988)
mindestens 20 km bis 40 km	58 Euro	87 Euro
mehr als 40 km bis 60 km	113 Euro	169,50 Euro
mehr als 60 km	168 Euro	252 Euro
Massenbeförderungsmittel unzumutbar:		
mindestens 2 km bis 20 km	31 Euro	46,50 Euro
mehr als 20 km bis 40 km	123 Euro	184,50 Euro
mehr als 40 km bis 60 km	214 Euro	321 Euro
mehr als 60 km	306 Euro	459 Euro

250a

Ist der Kalendertag als Lohnzahlungszeitraum heranzuziehen (§ 77 Abs. 1 EStG 1988), muss für die Beurteilung, ob ein Pendlerpauschale zusteht, trotzdem der Kalendermonat herangezogen werden. Für die Tage der Beschäftigung im Kalendermonat ist das (große oder kleine) Pendlerpauschale mit dem entsprechenden Betrag gemäß § 16 Abs. 1 Z 6 lit. c oder d EStG 1988 unter Berücksichtigung der Aliquotierungsvorschriften gemäß § 16 Abs. 1 Z 6 lit. e EStG 1988 aufgrund der Hochrechnungsvorschrift des § 66 Abs. 3 EStG 1988 (360 "Lohnsteuertage" pro Jahr) anzusetzen. Gleiches gilt, wenn ein Teil des für den Kalendermonat bezogenen Gehalts aus der inländischen Bemessungsgrundlage ausgeschieden wird (§ 77 Abs. 1 EStG 1988).

Beispiel 1:

Ein Dienstverhältnis beginnt am 25. April 2021, die Fahrtstrecke zwischen Wohnung und Arbeitsstätte beträgt 25 km. In diesem Monat ist an den fünf Arbeitstagen die Benützung

eines öffentlichen Verkehrsmittels bei der Hin- und Rückfahrt zumutbar. Es steht daher das kleine Pendlerpauschale im Ausmaß von einem Drittel zu. Mit Berücksichtigung der Hochrechnungsvorschrift lautet die Berechnung wie folgt:

$696 \text{ Euro} * 1/3 \text{ ergibt } 232 \text{ Euro}; 232 \text{ Euro} / 360 \text{ Tage} * 6 \text{ Tage (6 Kalendertage: 25. – 30. April) ergibt } 3,87 \text{ Euro}$

Beispiel 2:

Ein Arbeitnehmer ist im **Jahr 2021 im** Kalendermonat 10 Tage im Inland (01. bis 10. Juni) und 20 Tage im Ausland (11. bis 30. Juni) beschäftigt. Aufgrund eines DBA wird das Besteuerungsrecht für die erzielten Einkünfte aus der ausländischen Tätigkeit dem ausländischen Staat zugewiesen. Gemäß § 77 Abs. 1 EStG 1988 ist daher als Lohnzahlungszeitraum der Kalendertag heranzuziehen. Der Arbeitnehmer legt im Zeitraum 01. bis 10. Juni die Wegstrecke Wohnung – Arbeitsstätte (22 km; öffentliches Verkehrsmittel ist zumutbar) acht Mal zurück.

$696 \text{ Euro} * 2/3 \text{ ergibt } 464 \text{ Euro}; 464 \text{ Euro} / 360 \text{ Tage} * 10 \text{ Tage (10 Kalendertage: 01. – 10. Juni) ergibt } 12,89 \text{ Euro.}$

272b

Besteht bereits Anspruch auf ein volles Pendlerpauschale und werden bei einem weiteren Dienstverhältnis, welches grundsätzlich auch Anspruch auf ein volles Pendlerpauschale vermitteln würde, zusätzliche Wegstrecken für die Fahrten von der Wohnung zur weiteren Arbeitsstätte zurückgelegt, ist diese zusätzliche Wegstrecke im Rahmen der Veranlagung für das Ausmaß des Pendlerpauschales zu berücksichtigen. Wurde bei beiden Dienstverhältnissen jeweils ein volles Pendlerpauschale im Rahmen der Lohnverrechnung berücksichtigt, sind diese im Wege der Veranlagung dementsprechend auf ein Pendlerpauschale zu beschränken. Hinsichtlich der Zumutbarkeit der Benützung des Massenverkehrsmittels sind jene Verhältnisse maßgebend, die dem Pauschale mit der längeren Wegstrecke zugrunde liegen.

Beispiel:

Ein Arbeitnehmer ist **im Jahr 2021** jeweils am Vormittag beim Arbeitgeber A im Ort A (Wohnung-Arbeitsstätte 20 km, öffentliches Verkehrsmittel zumutbar) tätig. Mittags kehrt er zum Wohnsitz zurück. Am Nachmittag ist er beim Arbeitgeber B im Ort B tätig (Wohnung-Arbeitsstätte 25 km, öffentliches Verkehrsmittel nicht zumutbar). Bei beiden Arbeitgebern besteht dem Grunde nach Anspruch auf das volle Pendlerpauschale. Für das Ausmaß des Pendlerpauschales sind beide Wegstrecken zu kumulieren (20 km + 25 km = 45 km). Es steht das große Pendlerpauschale für eine Wegstrecke von mehr als 40 bis 60 km iHv 2.568 Euro zu.

272c

Werden bei mehreren Dienstverhältnissen im Kalendermonat jeweils aliquote Pendlerpauschale von den Arbeitgebern berücksichtigt, so sind diese im Wege der Veranlagung auf das Ausmaß eines vollen Pendlerpauschales für die längere Wegstrecke zu begrenzen (Kontrollrechnung).

Primär sind für diese Kontrollrechnung hinsichtlich der Zumutbarkeit der Benützung des Massenbeförderungsmittels jene Verhältnisse maßgebend, welche dem aliquoten Pauschale mit dem höheren Drittelausmaß zugrunde liegen. Liegen bei mehreren Dienstverhältnissen dieselben Drittelausmaße vor, sind hinsichtlich der Zumutbarkeit der Benützung des Massenverkehrsmittels jene Verhältnisse maßgebend, die dem Pauschale mit der längeren Wegstrecke zugrunde liegen.

Beispiel 1:

*Ein Arbeitnehmer wird für den Arbeitgeber **im Jahr 2021** A jeweils am Montag und Dienstag tätig und fährt an diesen Tagen 45 km von der Wohnung zur Arbeitsstätte (kleines Pendlerpauschale). Der Arbeitnehmer wird zudem für den Arbeitgeber B am Mittwoch tätig und fährt an diesem Tag 63 km von der Wohnung zur Arbeitsstätte (großes Pendlerpauschale).*

*Arbeitgeber A berücksichtigt im Rahmen der Lohnverrechnung folgenden Freibetrag pro Jahr: $1.356 \text{ Euro} * 2/3 = 904 \text{ Euro}$*

*Arbeitgeber B berücksichtigt im Rahmen der Lohnverrechnung folgenden Freibetrag pro Jahr: $3.672 \text{ Euro} * 1/3 = 1.224 \text{ Euro}$*

Das volle Pendlerpauschale für das höhere Drittelausmaß (2/3) aber für die längere Strecke von 63 km beträgt 2.016 Euro (kleines Pendlerpauschale für Entfernungen von mehr als 60 km). Das Pendlerpauschale ist daher im Wege der Veranlagung von 2.128 Euro (904 Euro + 1.224 Euro) auf 2.016 Euro zu kürzen.

Beispiel 2:

*Ein Arbeitnehmer wird für den Arbeitgeber A **im Jahr 2021** jeweils am Montag und Dienstag tätig und fährt an diesen Tagen 45 km von der Wohnung zur Arbeitsstätte (kleines Pendlerpauschale). Der Arbeitnehmer wird zudem für den Arbeitgeber B am Mittwoch und Donnerstag tätig und fährt an diesen Tagen 63 km von der Wohnung zur Arbeitsstätte (großes Pendlerpauschale).*

*Arbeitgeber A berücksichtigt im Rahmen der Lohnverrechnung folgenden Freibetrag pro Jahr: $1.356 \text{ Euro} * 2/3 = 904 \text{ Euro}$*

*Arbeitgeber B berücksichtigt im Rahmen der Lohnverrechnung folgenden Freibetrag pro Jahr: $3.672 \text{ Euro} * 2/3 = 2.448 \text{ Euro}$*

Die längere Wegstrecke beträgt 63 km; das volle Pendlerpauschale für diese Wegstrecke beträgt jährlich 3.672 Euro (großes Pendlerpauschale für Entfernungen von mehr als 60 km). Die Pendlerpauschalien finden in diesem Betrag Deckung. Im Wege der Veranlagung hat daher keine Änderung zu erfolgen.

272d

Wird bei mehreren Dienstverhältnissen im Kalendermonat ein volles und ein aliquotes Pendlerpauschale von den Arbeitgebern berücksichtigt, sind die Wegstrecken im Zusammenhang mit dem aliquoten Pendlerpauschale im Rahmen der Veranlagung für das Ausmaß des Pendlerpauschales nur dann zu berücksichtigen, wenn dabei zusätzliche Wegstrecken für die Fahrten von der Wohnung zur weiteren Arbeitsstätte zurückgelegt

werden, die noch nicht mit dem vollen Pendlerpauschale aus dem anderen Dienstverhältnis abpauschaliert sind.

Sind diese zusätzlichen Wegstrecken noch nicht abpauschaliert, kann grundsätzlich das aliquote Pendlerpauschale zusätzlich zum vollen Pendlerpauschale berücksichtigt werden, allerdings ist im Wege der Veranlagung zu beachten, dass der gesamte Pendlerpauschalefreibetrag mit dem vollen Pendlerpauschale für die gesamte (fiktive) Wegstrecke (aus beiden Dienstverhältnissen) begrenzt ist (Kontrollrechnung). Für diese Kontrollrechnung sind hinsichtlich der Zumutbarkeit der Benützung des Massenbeförderungsmittels jene Verhältnisse maßgebend, welche dem vollen Pauschale zugrunde liegen.

Beispiel:

*Der Arbeitnehmer wird für den Arbeitgeber A **im Jahr 2021** jeweils von Montag bis Donnerstag tätig und fährt an diesen Tagen 55 km von der Wohnung zur Arbeitsstätte (kleines Pendlerpauschale). Der Arbeitnehmer wird zudem für den Arbeitgeber B jeweils am Freitag tätig und fährt 37 km von der Wohnung zur Arbeitsstätte (kleines Pendlerpauschale).*

Arbeitgeber A berücksichtigt im Rahmen der Lohnverrechnung folgenden Freibetrag pro Jahr: 1.356 Euro

*Arbeitgeber B berücksichtigt im Rahmen der Lohnverrechnung folgenden Freibetrag pro Jahr: 232 Euro (696 * 1/3)*

Im Wege der Veranlagung ist das Pendlerpauschale auf 1.356 Euro zu kürzen, da das Pendlerpauschale, das beim Arbeitgeber A berücksichtigt wurde, bereits die Wegstrecke zum Arbeitgeber B abpauschaliert.

273

Für die Berücksichtigung von Pendlerpauschale und Pendlereuro durch den Arbeitgeber hat der Arbeitnehmer dem Arbeitgeber einen Ausdruck des ermittelten Ergebnisses des Pendlerrechners (L 34 EDV) vorzulegen oder das L 34 EDV elektronisch zu übermitteln. Der Arbeitnehmer hat bei Vorliegen der technischen Voraussetzungen folgende Möglichkeiten, das L 34 EDV zu übermitteln:

- ausgedruckt und unterschrieben (in Papierform),
- elektronisch signiert per E-Mail (papierlos) oder
- ausgedruckt, unterschrieben, eingescannt und als PDF-Dokument per E-Mail.

Der Arbeitgeber hat das L 34 EDV zum Lohnkonto zu nehmen (§ 3 Abs. 6 Pendlerverordnung iVm § 16 Abs. 1 Z 6 lit. g EStG 1988) und ist gemäß § 62 EStG 1988 verpflichtet, das Pendlerpauschale und den Pendlereuro bei der Berechnung der Lohnsteuer zu berücksichtigen.

Der Arbeitgeber ist nicht verpflichtet zu prüfen, ob ein anderer Arbeitgeber dieses Arbeitnehmers gleichzeitig ebenfalls ein Pendlerpauschale berücksichtigt.

Änderungen der Verhältnisse für die Berücksichtigung dieser Pauschbeträge und Absetzbeträge muss der Arbeitnehmer seinem Arbeitgeber innerhalb eines Monats mittels neuen Ausdrucks oder elektronischer Übermittlung des Ergebnisses des Pendlerrechners (L 34 EDV) melden. Die Richtigstellung einer fehlerhaften Programmierung bzw. die Beseitigung sonstiger Fehlersituationen (zB Fehlermeldung wegen Zeitüberschreitung) gelten ebenfalls als Änderung der Verhältnisse. Die Pauschbeträge und Absetzbeträge sind auch für Feiertage sowie für Lohnzahlungszeiträume zu berücksichtigen, in denen sich der Arbeitnehmer im Krankenstand oder auf Urlaub befindet.

Aufgrund der befristet erhöhten Werte des Pendlerpauschales in den Monaten Mai 2022 bis Juni 2023 ist keine erneute Abgabe des Ergebnisses des Pendlerrechners erforderlich. Der Arbeitgeber hat die geänderten Werte, sofern keine sonstige Änderung der Verhältnisse eintritt, zu berücksichtigen (§ 6 Abs. 4 der Pendlerverordnung).

Das Erkenntnis des VwGH vom 16.2.2006, 2005/14/0108, wonach die Pauschbeträge nur für Zeiträume zu berücksichtigen sind, in denen typischerweise bloß kurzfristig die Fahraufwendungen ausfallen, führt zu keiner Änderung dieser Auslegung. Siehe auch Rz 263.

Ist die Verwendung des Pendlerrechners für den Arbeitnehmer nicht möglich (insbesondere weil die Wohnadresse im Ausland liegt), hat der Arbeitnehmer für die Inanspruchnahme des Pendlerpauschales und des Pendlereuro auf dem amtlichen Formular L 33 die Erklärung über das Vorliegen der entsprechenden Voraussetzungen beim Arbeitgeber abzugeben. Liefert der Pendlerrechner dauerhaft kein Ergebnis (insbesondere bei Fehlermeldung wegen Zeitüberschreitung), ist ebenfalls das amtliche Formular L 33 samt Nachweis der Fehlermeldung (Ausdruck oder PDF-Dokument des Pendlerrechners) dem Arbeitgeber zu übermitteln.

808a

Besteht Anspruch auf das Pendlerpauschale gemäß § 16 Abs. 1 Z 6 EStG 1988, dann steht auch ein Pendlereuro zu. Dieser Absetzbetrag beträgt jährlich zwei Euro pro Kilometer der einfachen Fahrtstrecke zwischen Wohnung und Arbeitsstätte.

In den Monaten Mai 2022 bis Juni 2023 steht zusätzlich ein Pendlereuro von monatlich 0,50 Euro pro Kilometer der einfachen Fahrtstrecke zwischen Wohnung

und Arbeitsstätte zu. Der Pendlereuro beträgt monatlich pro Kilometer in den betroffenen Monaten daher rund 0,67 Euro.

Bei der Berechnung des Pendlereuros sind die Rz 250, Rz 250a sowie Rz 272 ff hinsichtlich der Aliquotierung des Pendlerpauschales entsprechend heranzuziehen.

Beispiel:

*Die Wegstrecke Wohnung – Arbeitsstätte beträgt 20 km (kleines Pendlerpauschale). Der Arbeitnehmer A fährt diese Wegstrecke **im Jahr 2021** vier Mal monatlich. Es steht daher das aliquote kleine Pendlerpauschale (ein Drittel des Freibetrages) für eine Wegstrecke von 20 – 40 km zu. Weiters steht ein aliquoter Pendlereuro (ein Drittel des Absetzbetrages) zu.*

Pendlerpauschale (monatlicher Freibetrag): $696 \text{ Euro} / 12 / 3 = 19,33 \text{ Euro}$

Pendlereuro (monatlicher Absetzbetrag): $(20 \times 2 \text{ Euro}) / 12 / 3 = 1,11 \text{ Euro}$

808c

Ist der Arbeitnehmer im Kalenderjahr bei mehreren Arbeitgebern hintereinander beschäftigt und findet keine Berücksichtigung des Pendlereuros (und des Pendlerpauschales) durch die Arbeitgeber statt, steht der Pendlereuro (und das Pendlerpauschale) im Wege der Veranlagung nach den Verhältnissen der entsprechenden Kalendermonate zu.

Beispiel:

*Arbeitnehmer A ist von Jänner bis März **2021** bei Arbeitgeber B beschäftigt.*

Die Wegstrecke Wohnung – Arbeitsstätte beträgt 20 km (Massenbeförderungsmittel ist zumutbar). Der Arbeitnehmer A fährt diese Wegstrecke 20 Mal monatlich. Es steht daher das kleine Pendlerpauschale für eine Wegstrecke von 20 – 40 km zu. Weiters steht ein Pendlereuro zu.

Pendlerpauschale (Freibetrag Jänner bis März): $696 \text{ Euro} / 12 = 58 \text{ Euro} \times 3 = 174 \text{ Euro}$

Pendlereuro (Absetzbetrag Jänner bis März): $(20 \times 2 \text{ Euro}) / 12 = 3,33 \text{ Euro} \times 3 = 9,99 \text{ Euro}$

*Arbeitnehmer A ist von April bis Dezember **2021** bei Arbeitgeber C beschäftigt.*

Die Wegstrecke Wohnung – Arbeitsstätte beträgt 43 km (Massenbeförderungsmittel ist zumutbar). Der Arbeitnehmer A fährt diese Wegstrecke 20 Mal monatlich. Es steht daher das kleine Pendlerpauschale für eine Wegstrecke von 40 – 60 km zu. Weiters steht ein Pendlereuro zu.

Pendlerpauschale (Freibetrag April bis Dezember): $1.356 \text{ Euro} / 12 = 113 \text{ Euro} \times 9 = 1.017 \text{ Euro}$

Pendlereuro (Absetzbetrag April bis Dezember): $(43 \times 2 \text{ Euro}) / 12 = 7,17 \text{ Euro} \times 9 = 64,53 \text{ Euro}$

Im Zuge der Veranlagung stehen daher ein Pendlerpauschale in Höhe von 1.191 Euro (174 Euro + 1.017 Euro) und ein Pendlereuro in Höhe von 74,52 Euro (9,99 Euro + 64,53 Euro) zu.

24. Die Rz 271 samt Überschrift, Rz 750, 750c, 750d und 750e werden auf Grund der Änderungen der Auswirkungen eines Öffi-Tickets auf das Pendlerpauschale im AbgÄG 2022 (BGBl. I Nr. 108/2022) angepasst und Rz 271a wird neu eingefügt

5.4.7 Pendlerpauschale bei Werkverkehr, und bei Zahlung des Öffi-Tickets durch den Arbeitgeber ~~oder bei gemäß § 3 Abs. 1 Z 21 EStG 1988 steuerbefreiter Beförderung~~

271

Erwachsen dem Arbeitnehmer im Rahmen der Beförderung im Werkverkehr **gemäß § 26 Z 5 lit. a EStG 1988** keine Kosten, besteht kein Anspruch auf ein Pendlerpauschale. ~~Dies gilt analog für Fälle, in denen der geldwerte Vorteil aus der unentgeltlichen oder verbilligten Beförderung (zwischen Wohnung und Arbeitsstätte) gemäß § 3 Abs. 1 Z 21 EStG 1988 von der Einkommensteuer befreit ist (vgl. VwGH 09.05.1995, 92/14/0092 betr. Beförderung eines Bundesbahnbediensteten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte mit der Bahn).~~

~~Sind~~**Ist** für die oben angeführten Beförderungen zwischen Wohnung und Arbeitsstätte **ein** Kostenersätze zu leisten, sind diese Kosten bis zur Höhe des jeweiligen Pendlerpauschales als Werbungskosten in der Lohnverrechnung durch den Arbeitgeber zu berücksichtigen oder können in der Arbeitnehmerveranlagung geltend gemacht werden.

Zum Begriff des Werkverkehrs, der Behandlung des Werkverkehrs mit Fahrzeugen in der Art eines Massenbeförderungsmittels sowie der Auswirkung der Zurverfügungstellung von Werkverkehr auf den Anspruch auf Pendlerpauschale und Pendlereuro siehe Rz 742 bis 750 sowie 750g und 750h. Zum Begriff

~~„Werkverkehr“ siehe auch Rz 742. Bei Zurverfügungstellung oder Übernahme der Kosten eines Öffi-Tickets durch den Arbeitgeber siehe Rz 750a ff.~~

Siehe auch Beispiele Rz 10271.

271a

Verhältnis von Pendlerpauschale und Öffi-Ticket ab 2023:

Stellt der Arbeitgeber dem Arbeitnehmer eine Wochen-, Monats-, oder Jahreskarte unentgeltlich zur Verfügung oder übernimmt einen Kostenanteil des Tickets (Öffi-Ticket, siehe dazu Rz 750a bis 750c) ist das Pendlerpauschale zuerst so zu berechnen, als ob keine Zurverfügungstellung eines Öffi-Tickets stattfände. Es ist

also die gesamte Strecke Wohnung-Arbeitsstätte zu berücksichtigen und eine entsprechende Abfrage im Pendlerrechner (siehe Rz 252a) durchzuführen.

Von diesem errechneten Pendlerpauschale ist jener Betrag, der vom Arbeitgeber als Öffi-Ticket gemäß § 26 Z 5 lit. b EStG 1988 zugewendet wird, abzuziehen. Der Wert eines für mehrere Monate gültigen Tickets ist dabei gleichmäßig auf die Monate der Gültigkeit zu verteilen. Dies kann auch dazu führen, dass ein Öffi-Ticket in mehreren Veranlagungsjahren zu einer Reduktion des Pendlerpauschales führt.

Der Anspruch auf den Pendlereuro bleibt von dieser Kürzung unberührt.

Beispiel (ohne Berücksichtigung der befristeten Erhöhung von Mai 2022 bis Juni 2023, siehe Rz 249a):

A pendelt von ihrem Wohnort Mattersburg an 19 Arbeitstagen zu ihrer Arbeitsstätte in Wien; es steht A laut Pendlerrechner ein kleines Pendlerpauschale iHv 2.016 EUR pro Jahr (168 EUR pro Monat) sowie der Pendlereuro iHv 142 EUR pro Jahr zu.

Variante a:

Der Arbeitgeber wendet ihr ab Jänner 2023 die Kosten einer Wiener Jahreskarte im Wert von 365 Euro zu. As Arbeitgeber berücksichtigt das Pendlerpauschale in der laufenden Lohnverrechnung; mit der Übernahme der Kosten des Wiener Jahrestickets ist ab Jänner 1/12 (= 30,42 Euro) vom monatlichen Pendlerpauschale abzuziehen (168 – 365/12). Somit erhält A monatlich 137,58 Euro an Pendlerpauschale, der Pendlereuro steht für die gesamte Strecke ungekürzt zu.

Variante b:

A erhält von ihrem Arbeitgeber das Klimaticket für das gesamte Bundesgebiet iHv 1.095 Euro. Ihr steht daher ein Pendlerpauschale iHv 921 Euro/Jahr (=2.016 – 1.095) zu, der jährliche Pendlereuro iHv 142 Euro steht für die gesamte Strecke Wohnung-Arbeitsstätte zu.

Variante c:

Der Arbeitgeber übernimmt 500 Euro der Kosten für ein VOR Klimaticket MetropolRegion (915 Euro), die restlichen 415 Euro muss A selbst begleichen. A steht daher ein Pendlerpauschale von 1.516 Euro /Jahr (=2.016 – 500) und ein Pendlereuro für die gesamte Strecke Wohnung-Arbeitsstätte iHv 142 Euro zu.

Variante d:

Der Arbeitgeber übernimmt 800 Euro der Kosten für ein VOR Klimaticket MetropolRegion (915 Euro). Dieses ist von Juli 2023 bis einschließlich Juni 2024 gültig. Die Zuwendung in Höhe von 800 Euro wird im Juli 2023 an A geleistet. Die restlichen 115 Euro der Kosten für das VOR Klimaticket MetropolRegion muss A selbst begleichen.

Die Zuwendung von 800 Euro ist verhältnismäßig auf den Zeitraum der Gültigkeit zu verteilen. Da sowohl im Jahr 2023 als auch 2024 jeweils für sechs Monate eine Kostenübernahme stattfindet, ist die Zuwendung in beiden Jahren

je zur Hälfte vom Pendlerpauschale abzuziehen: A steht daher in beiden Jahren ein Pendlerpauschale von 1.616 Euro/Jahr (=2.016 – 400) und ein Pendlereuro für die gesamte Strecke Wohnung-Arbeitsstätte iHv 142 Euro zu.

Zu Jobticket (bis 30.06.2021) und Öffi-Ticket im Allgemeinen siehe Rz 750a bis 750b sowie 750f bis 750h.

Zum Verhältnis von Pendlerpauschale und Öffi-Ticket von 01.07.2021 bis 31.12.2022 siehe Rz 750c bis 750e.

750

Muss ein Arbeitnehmer trotz bestehenden Werkverkehrs bestimmte Wegstrecken zwischen Wohnung und Einstiegstelle des Werkverkehrs bzw. des öffentlichen Verkehrsmittels zurücklegen, ist die Wegstrecke zwischen Wohnung und Einstiegstelle so zu behandeln wie die Wegstrecke zwischen Wohnung und Arbeitsstätte. Die Einstiegstelle des Werkverkehrs wird somit für Belange des Pendlerpauschales mit der Arbeitsstätte gleichgesetzt (VwGH 29.07.2010, 2010/15/0013). Die Höhe des Pendlerpauschales für die Teilstrecke ist jedoch mit dem fiktiven Pendlerpauschale für die Gesamtstrecke (inklusive Werkverkehr) begrenzt.

Beispiel:

Die Gesamtstrecke Wohnung – Arbeitsstätte beträgt 52 km. Der Arbeitnehmer wird auf einer Teilstrecke von 31 km im Werkverkehr befördert.

*Für eine Teilstrecke von 21 km (auf dieser Teilstrecke verkehrt kein öffentliches Verkehrsmittel) würde ein (großes) Pendlerpauschale in Höhe von 1.476 Euro zustehen. Allerdings ist das Pendlerpauschale mit dem fiktiven Pendlerpauschale für die Gesamtstrecke iHv 1.356 Euro (kleines Pendlerpauschale für eine Wegstrecke von 40 bis 60 Kilometer **ohne Berücksichtigung der befristeten Erhöhung von Mai 2022 bis Juni 2023, siehe Rz 249a**) begrenzt.*

750c

Verhältnis von Pendlerpauschale und Öffi-Ticket von 01.07.2021 bis 31.12.2022:

Wird dem Arbeitnehmer ein Öffi-Ticket vom Arbeitgeber gezahlt bzw. zur Verfügung gestellt, das nicht den gesamten Weg zwischen Wohnung und Arbeitsstätte umfasst, ist die nicht vom Öffi-Ticket umfasste Wegstrecke so zu behandeln wie die Wegstrecke zwischen Wohnung und Arbeitsstätte.

Die Höhe des Pendlerpauschales für die Teilstrecke ist jedoch mit dem fiktiven Pendlerpauschale für die Gesamtstrecke (zwischen Wohnung und Arbeitsstätte) begrenzt.

Beispiel:

*Die Gesamtstrecke Wohnung (Niederösterreich) – Arbeitsstätte (Wien) beträgt **im Jahr 2021** 47 km. Der Arbeitnehmer erhält vom Arbeitgeber ein Öffi-Ticket für die Kernzone Wien.*

Die Teilstrecke von der Wohnung bis zur Kernzonengrenze in Wien, ab der das Öffi-Ticket gilt, beträgt 38 km. Für diese Teilstrecke steht laut Pendlerrechner ein (kleines) Pendlerpauschale in Höhe von 696 Euro jährlich zu.

750d

Verhältnis von Pendlerpauschale und Öffi-Ticket von 01.07.2021 bis 31.12.2022:

Wenn ein Arbeitnehmer überwiegend auf Kosten des Arbeitgebers durch Zahlung bzw. Zurverfügungstellung des Öffi-Tickets zwischen Wohnung und Arbeitsstätte befördert wird, steht dem Arbeitnehmer das Pendlerpauschale nicht zu. Dies liegt dann vor, wenn der Arbeitnehmer ein Öffi-Ticket für mehr als die Hälfte der Arbeitstage im Lohnzahlungszeitraum (bezahlt bzw. zur Verfügung gestellt) bekommt und dieses Ticket die Strecke zwischen Wohnung und Arbeitsstätte umfasst. Dabei ist für jeden Kalendermonat das Überwiegen zu beurteilen, ob an mehr als der Hälfte der Arbeitstage ein Öffi-Ticket zur Verfügung steht (zB bei Monatskarte mit Gültigkeit von 10.05. bis 10.06. kein Pendlerpauschale für Mai, für Juni hingegen schon). Ist nicht die gesamte Strecke zwischen Wohnung und Arbeitsstätte umfasst, siehe Rz 750c.

Beispiel 1:

Der Arbeitnehmer A wohnt in Amstetten und arbeitet in Linz. Von seinem Arbeitgeber bekommt er eine ÖBB ÖsterreichCard für das gesamte Kalenderjahr 2022 zur Verfügung gestellt, die den gesamten Weg zwischen Wohnung und Arbeitsstätte umfasst. Da die Karte das gesamte Jahr 2022 gilt, steht im Jahr 2022 kein Pendlerpauschale zu.

Variante: A bekommt von seinem Arbeitgeber die Hälfte der Kosten einer ÖBB ÖsterreichCard für das gesamte Kalenderjahr 2022 ersetzt, die den gesamten Weg zwischen Wohnung und Arbeitsstätte umfasst. Da die Karte das gesamte Jahr 2022 gilt, steht im Jahr 2022 kein Pendlerpauschale zu. Die Kosten des Arbeitnehmers sind dem Anteil der Privatnutzung des Öffi-Tickets zuzuordnen (Rz 750e).

Beispiel 2:

Der Arbeitgeber stellt seinem Arbeitnehmer B in jedem Kalendermonat eine Wochenkarte (1x im Monat für 1 Woche) für die gesamte Strecke zwischen Wohnung und Arbeitsstätte zur Verfügung. Da in keinem Kalendermonat (=Lohnzahlungszeitraum) ein Überwiegen gegeben ist, stehen dem Arbeitnehmer Pendlerpauschale und Pendlereuro in voller Höhe zu.

750e

Verhältnis von Pendlerpauschale und Öffi-Ticket von 01.07.2021 bis 31.12.2022:

Kostenbeiträge des Arbeitnehmers zum Öffi-Ticket sind grundsätzlich dem Anteil der Privatnutzung des Öffi-Tickets zuzuordnen und sind daher nicht als Werbungskosten abzugsfähig (da sich § 16 Abs. 1 Z 6 lit. i EStG 1988 zweiter Satz **in der Fassung vor dem Abgabenänderungsgesetz 2022, BGBl. I Nr. 108/2022** nur auf den Werkverkehr gemäß

§ 26 Z 5 lit. a EStG 1988 ~~bezieht~~**bezogen hat**). Dies gilt nicht, wenn das Öffi-Ticket eine Streckenkarte zwischen Wohnung und Arbeitsstätte darstellt. In diesem Fall ist ein Kostenbeitrag des Arbeitnehmers bis maximal zur Höhe des in seinem konkreten Fall in Frage kommenden Pendlerpauschales als Werbungskosten abzugsfähig; der Pendlereuro steht nicht zu (vgl. Rz 748, Rz 750).

Kauft der Arbeitnehmer das Öffi-Ticket und der Arbeitgeber übernimmt einen Teil der Kosten, dann ist der vom Arbeitnehmer getragene Kostenanteil ebenso als Kostenbeitrag anzusehen.

Beispiel 1:

*Der Arbeitnehmer A wohnt und arbeitet in Wien. Er bekommt **2022** von seinem Arbeitgeber die ÖBB ÖsterreichCard 1. Klasse im Wert von 2.998 Euro zur Verfügung gestellt und leistet einen Kostenbeitrag von 500 Euro.*

Dieser Kostenbeitrag stellt keine abzugsfähigen Werbungskosten dar, da er der Privatnutzung zuzuordnen ist. Die Zuwendung von 2.498 Euro ist nicht steuerbar. Es steht auch kein Pendlerpauschale und Pendlereuro zu.

Beispiel 2:

*Der Arbeitnehmer B wohnt in Waidhofen a.d. Thaya und arbeitet in Wien. Er kauft **2022** für diese Wegstrecke eine Streckenkarte im Wert von 1.200 Euro und erhält vom Arbeitgeber für diese Streckenkarte 800 Euro ersetzt. Die Kosten des Arbeitnehmers iHv 400 Euro stellen Werbungskosten allgemeiner Art dar, es steht jedoch kein Pendlerpauschale und kein Pendlereuro zu.*

Zum Verhältnis von Pendlerpauschale und Öffi-Ticket ab 2023 siehe Rz 271a.

25. Die Rz 277 wird um Beispiele für digitale Arbeitsmittel ergänzt

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.

Die Ausgaben für digitale Arbeitsmittel (zB Drucker, Laptop, Router) zur Verwendung eines in der Wohnung eingerichteten Arbeitsplatzes sind um ein 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 2021 einen Laptop um 750 Euro und erhält vom Arbeitgeber ein Homeoffice-Pauschale 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.

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

26. Die Rz 277f wird aufgrund der Änderung des Einkommensteuergesetzes 1988 (BGBl. I Nr. 227/2021) aktualisiert

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, dass der Arbeitnehmer zumindest 26 Homeoffice-Tage im Kalenderjahr geleistet hat. 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. Die Arbeitsplatzpauschale nach § 4 Abs. 4 Z 8 EStG kann für Aufwendungen der betrieblichen Nutzung weiterhin geltend gemacht werden.

Beispiel:

G arbeitet im Rahmen seines Dienstverhältnisses auch in seiner Wohnung und hat sich dafür im Jahr 2022 ergonomisch geeignetes Mobiliar im Gesamtbetrag von 800 Euro angeschafft. Daneben ist er selbständiger Fachschriftsteller. Für diese Tätigkeit steht ihm kein Raum außerhalb seiner Wohnung zur Verfügung. G hat im Jahr 2022 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 somit im Jahr 2022 in Höhe von 300 Euro zu berücksichtigen. Im Jahr 2023 sind 300 Euro, im Jahr 2024 sind die restlichen 200 Euro zu berücksichtigen.

27. Die Rz 329b wird zur Klarstellung aktualisiert

Tätigkeiten (Berufsbilder), deren Mittelpunkt (Schwerpunkt) in einem Arbeitszimmer liegt

329b

Die Tätigkeit wird entweder ausschließlich in einem Arbeitszimmer ausgeübt oder umfasst (Tätigkeits-)Komponenten, die außerhalb des Arbeitszimmers und solche die in einem Arbeitszimmer ausgeübt werden, wobei die (Tätigkeits-)Komponente, die auf das Arbeitszimmer entfällt, typischerweise nicht als für das Berufsbild (bloß) unwesentlich zu bezeichnen ist.

Beispiele:

Gutachter, Schriftsteller, Dichter, Maler, Komponist, Bildhauer, Heimarbeiter, "Heimbuchhalter", Teleworker.

28. In Rz 334 wird der AfA Satz für Wohnungen ergänzt

5.9.4 Arbeitszimmer im Arbeitsverband

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.

29. Die Rz 423, 426, 427 und 428 werden aufgrund der Änderung der Verordnung über die Aufstellung von Durchschnittssätzen für Werbungskosten geändert (BGBl. II Nr. 500/2021)

6.8 Kostenersätze

423

*§ 4 (1). Kostenersätze gemäß § 26 EStG 1988, **ausgenommen jene nach § 26 Z 9 EStG 1988**, kürzen die jeweiligen Pauschbeträge.*

(2). Bei Expatriates gemäß § 1 Z 11 kürzen Kostenersätze gemäß § 26 Z 4 EStG 1988 nicht den Pauschbetrag.

426

Vom Arbeitgeber gezahlte Tages- und Nächtigungsgelder sowie Kilometergelder kürzen den Pauschbetrag, ausgenommen bei Expatriates (siehe Rz 406b). Dies gilt weiters bei Kostenersätzen für Arbeitskleidung (§ 26 Z 1 EStG 1988) und für Fortbildungskosten (§ 26 Z 3 EStG 1988). Bei Vertretern (siehe Rz 406) kürzen die Kostenersätze erst ab der Veranlagung für das Kalenderjahr 2018 den Pauschbetrag.

Das Homeoffice-Pauschale gemäß § 26 Z 9 EStG 1988 kürzt nicht den Pauschbetrag.

6.9 Andere Werbungskosten aus der Tätigkeit

427

*§ 5. Werden die Pauschbeträge in Anspruch genommen, dann können daneben keine anderen Werbungskosten, **ausgenommen jene Werbungskosten, die gemäß § 16 Abs. 3 EStG***

1988 nicht auf den Pauschbetrag anzurechnen sind, aus dieser Tätigkeit geltend gemacht werden.

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 Homeoffice-Pauschale 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.

~~Die Pauschbeträge der Verordnung des BMF, BGBl. II Nr. 382/2001, ersetzen frühere Pauschbeträge für Werbungskosten und pauschale Kostenersätze (zB für Förster und Revierjäger für die Haltung eines Hundes). Der Landarbeiterfreibetrag gemäß § 104 EStG 1988 (letztmalig anzuwenden für das Jahr 2015) bleibt von den Pauschbeträgen unberührt.~~

Siehe auch Beispiel Rz 10428.

30. Abschnitt 7.10a (Rz 573a bis 573h) wird aufgrund des Ökosozialen Steuerreformgesetzes 2022 (BGBl. I. Nr. 10/2022) eingefügt

7.10a Ausgaben für die thermisch-energetische Sanierung von Gebäuden und für den Ersatz eines fossilen durch ein klimafreundliches Heizungssystem (§ 18 Abs. 1 Z 10 EStG 1988)

7.10a.1 Allgemeines

Rz 573a

Mit dem Ökosozialen Steuerreformgesetz 2022, BGBl. I. Nr. 10/2022, wurde der Sonderausgabenkatalog des § 18 Abs. 1 EStG 1988 erweitert. Ausgaben für

- **die thermisch-energetische Sanierung von Gebäuden (§ 18 Abs. 1 Z 10 lit. a EStG 1988) und**
- **den Austausch eines fossilen Heizungssystems durch ein klimafreundliches Heizungssystem (§ 18 Abs. 1 Z 10 lit. b EStG 1988)**

können unter den nachfolgend dargestellten Voraussetzungen als Sonderausgaben in Form eines Pauschales steuerlich berücksichtigt werden.

Die Begriffe „thermisch-energetische Sanierung von Gebäuden“ und „Ersatz eines fossilen Heizungssystems durch ein klimafreundliches Heizungssystem“ werden gesetzlich nicht definiert, werden aber insoweit abgegrenzt, als eine Berücksichtigung der getätigten Ausgaben u.a. von einer Fördergewährung des Bundes abhängt (siehe 7.10a.2.2).

Im Allgemeinen dienen „thermisch-energetische“ Sanierungsmaßnahmen der Verbesserung der Energie- und Wärmeeffizienz von Gebäuden, beispielsweise durch die Dämmung von Außenwänden, Geschoßdecken, Dächern oder Böden oder durch den Austausch von Fenstern oder Außentüren; weiters durch Dach- und Fassadenbegrünungen.

Ein auf fossilen Brennstoffen (zB auf Öl, Gas, Kohle, Koks/Allesbrenner bzw. auf Strom) basierendes Heizungssystem wird insbesondere im Rahmen eines sogenannten „Heizkesseltauschs“ ersetzt. In Frage kommen vor allem ein hocheffizienter oder klimafreundlicher Nah- oder Fernwärmeanschluss, eine Holzzentralheizung (zB Pellets) oder eine Wärmepumpe.

7.10a.2 Voraussetzungen des Sonderausgabenabzugs

7.10a.2.1 Privatausgaben

Rz 573b

Dem Sonderausgabenbegriff entsprechend können nur private Ausgaben Berücksichtigung finden, d.h. Ausgaben, die in keinem wirtschaftlichen Zusammenhang mit einer Einkunftsart stehen und daher keine Betriebsausgaben oder Werbungskosten darstellen (§ 18 Abs. 1 EStG 1988). Demnach berechtigen insbesondere Ausgaben im Zusammenhang mit betrieblich genutzten Gebäuden

bzw. Gebäudeteilen oder im Rahmen von Vermietung und Verpachtung nicht zum Sonderausgabenabzug. In Frage kommen vor allem Ein- und Zweifamilienhäuser, Reihenhäuser und Wohnungen.

Aus dem Sonderausgabenbegriff folgt auch weiters, dass nur natürliche Personen das Sonderausgabenpauschale in Anspruch nehmen können.

Der Abzugsfähigkeit steht nicht entgegen, dass eine Eigentümergemeinschaft, etwa iSv § 18 Wohnungseigentumsgesetz 2002 – WEG 2002, BGBl. I Nr. 70/2002, Sanierungsmaßnahmen vornehmen lässt. Gleichfalls ist es nicht erheblich, ob die finanzielle Deckung entsprechender Maßnahmen aus der Rücklage nach § 31 WEG 2002 gegeben ist – diesfalls kommt den Miteigentümern eine anteilige Abzugsfähigkeit zu.

7.10a.2.2 Förderungsauszahlung

Rz 573c

Die Abzugsfähigkeit ist an eine Förderungsauszahlung gemäß dem 3. Abschnitt des Umweltförderungsgesetzes – UFG, BGBl. Nr. 185/1993, geknüpft (§ 18 Abs. 1 Z 10 lit. a sublit. aa sowie lit. b sublit. aa EStG 1988). Es werden ausschließlich Förderungen des Bundes berücksichtigt, wie sie etwa von der Kommunalkredit Public Consulting GmbH (KPC) gewährt werden.

Rz 573d

Den Sonderausgabenabzug kann nur der Empfänger der Förderung in Anspruch nehmen. Bei Eigentümergemeinschaften ist jeder Eigentümer anspruchsberechtigt. Wird eine Förderung an eine Personengesellschaft ausbezahlt, kommen die Gesellschafter, die natürliche Personen sind, als Förderungsempfänger in Betracht.

7.10a.2.3 Datenübermittlung

Rz 573e

Es muss eine Datenübermittlung gemäß § 40g Transparenzdatenbankgesetz – TDBG 2012, BGBl. I Nr. 99/2012, erfolgt sein (§ 18 Abs. 1 Z 10 lit. a sublit. bb sowie lit. b sublit. bb EStG 1988). Die für die steuerliche Berücksichtigung erforderlichen Förderungsdaten werden automatisiert auf Basis regelmäßiger Einmeldungen in die Transparenzdatenbank von den Abgabenbehörden herangezogen. Demnach werden – bei Vorliegen der übrigen Voraussetzungen – Sonderausgaben gemäß § 18 Abs. 1 Z 10 EStG 1988 automatisch im Rahmen der

Veranlagung berücksichtigt. Das Erfordernis der Datenübermittlung ist somit, eine entsprechende Einwilligung des Förderungswerbers bei Beantragung der Förderung vorausgesetzt, seitens der beteiligten Förderstellen und Behörden sicherzustellen.

Im Falle einer Wohnungseigentumsgemeinschaft müssen zwecks Inanspruchnahme des Sonderausgabenpauschales durch die einzelnen Miteigentümer, bei der Endabrechnung jene Eigentümer bekannt gegeben werden, die das Sonderausgabenpauschale in Anspruch nehmen möchten. In der Folge müssen die Gesamtkosten der geförderten Sanierungsmaßnahme auf die einzelnen Eigentümer nach dem Nutzungsverhältnis aufgeteilt werden, um festzustellen, ob die in § 18 Abs. 1 Z 10 EStG 1988 genannten betraglichen Grenzen (4.000 Euro bzw. 2.000 Euro) überschritten werden.

7.10a.2.4 Überschreiten von Betragsgrenzen

Rz 573f

Die Abzugsfähigkeit ist nur dann gegeben, wenn die getätigten Ausgaben einen Betrag von 4.000 Euro (im Falle einer thermisch-energetischen Sanierung) bzw. von 2.000 Euro (bei Austausch eines fossilen Heizungssystems) übersteigen (§ 18 Abs. 1 Z 10 lit. a sublit. cc sowie lit. b sublit. cc EStG 1988).

Für die Ermittlung der Betragsgrenze sind sämtliche, die konkrete Maßnahme betreffende Förderungen (öffentliche Mittel gemäß § 3 Abs. 4 EStG 1988) in Abzug zu bringen, die vom Bund, von einem Land, von einer anderen Gebietskörperschaft (z. B. Gemeinde) oder von einer der öffentlichen Hand zurechenbaren bzw. in deren Auftrag tätig werdenden Einrichtung des Förderungswesens (z. B. Förderungsgesellschaft in Rechtsform einer GmbH) ausbezahlt wurden oder voraussichtlich werden. Somit sind nicht ausschließlich jene Förderungen betroffen, die regelmäßig von der KPC ausbezahlt werden.

Es obliegt dem Förderungswerber im Rahmen der Beantragung der Förderung, ein (voraussichtliches) Übersteigen des Betrags von 4.000 Euro bzw. von 2.000 Euro zu beurteilen und gegenüber der fördernden Stelle zu bestätigen. Im Rahmen des Förderungsansuchens hat die fördernde Stelle ein entsprechendes Datenfeld zur Verfügung zu stellen und den Förderungswerber auf die Erforderlichkeit der von ihm vorzunehmenden betraglichen Angabe bzw. Einschätzung hinzuweisen.

Beispiel 1:

Für den Fernwärmeanschluss eines Wohngebäudes werden 16.100 Euro bezahlt. Der Bund gewährt eine Förderung nach dem 3. Abschnitt des Umweltförderungsgesetzes in Höhe von 7.500 Euro und das Bundesland (auf landesgesetzlicher Grundlage) eine Förderung in Höhe von 3.000 Euro. Abzüglich der ausbezahlten Förderungen verbleibt ein Betrag von 5.600 Euro. Die Ausgaben berechtigen zur Inanspruchnahme des Sonderausgabenabzugs gemäß § 18 Abs. 1 Z 10 lit. b EStG 1988.

Beispiel 2:

Für Maßnahmen zur teilweisen thermisch-energetischen Sanierung (Austausch einzelner Fenster) werden 7.500 Euro bezahlt. Der Bund gewährt eine Förderung nach dem 3. Abschnitt des Umweltförderungsgesetzes in Höhe von 2.500 Euro und das Bundesland gewährt ebenfalls eine Förderung in Höhe von 2.500 Euro. Außerdem leistet die Gemeinde einen Zuschuss in Höhe von 700 Euro. Werden die ausbezahlten Förderungen in Abzug gebracht, so verbleibt ein Betrag von 1.800 Euro. Eine Berücksichtigung als Sonderausgabe ist mangels Vorliegen der Voraussetzung des § 18 Abs. 1 Z 10 lit. a sublit. cc EStG 1988 nicht möglich. Gleiches gilt, wenn die Ausgaben auch ohne zusätzliche Fördergelder den Betrag von 4.000 Euro nicht übersteigen.

Relevant für das Pauschale sind ausschließlich Ausgaben, die auf privat genutzte Gebäudeteile entfallen (siehe 7.11.2.1). Eine entsprechende Aufteilung von Gesamtausgaben für steuerliche Zwecke hat der Förderungswerber vorzunehmen.

Beispiel 3:

Ein Einfamilienhaus, das ausschließlich Wohnzwecken dient, wird thermisch-energetisch saniert. Die Ausgaben betragen nach Abzug öffentlicher Förderungen 17.000 Euro und entfallen zur Gänze auf privat genutzte Gebäudeteile. Die Voraussetzung für die Inanspruchnahme des Öko-Sonderausgabenpauschales ist erfüllt.

Beispiel 4:

Ein gemischt genutztes Gebäude, das zu 25% betrieblichen Zwecken und zu 75% eigenen Wohnzwecken dient, wird thermisch-energetisch saniert. Die Ausgaben betragen nach Abzug öffentlicher Förderungen 23.000 Euro und entfallen zu 75%, somit in Höhe von 17.250 Euro, auf privat genutzte Gebäudeteile. Die Voraussetzung für die Inanspruchnahme des Öko-Sonderausgabenpauschales ist erfüllt.

7.10a.3 Höhe des Sonderausgabenabzugs und Berücksichtigungszeitraum

Rz 573g

Ausgaben nach § 18 Abs. 1 Z 10 EStG 1988 sind ausschließlich im Wege eines Pauschalbetrages zu berücksichtigen. Wurde eine betraglich ausreichend hohe Ausgabe getätigt, für die eine Förderung des Bundes gemäß dem 3. Abschnitt des Umweltförderungsgesetzes ausbezahlt wurde, sind im Kalenderjahr der

Auszahlung der Förderung und in den folgenden vier Kalenderjahren – ohne Antrag oder weiteren Nachweis – jeweils ein Pauschbetrag von 800 Euro (im Falle einer thermisch-energetischen Sanierung) bzw. von 400 Euro (bei Austausch eines fossilen Heizungssystems) als Sonderausgabe zu berücksichtigen. Es werden somit über fünf Jahre verteilt insgesamt 4.000 bzw. 2.000 Euro berücksichtigt (§ 18 Abs. 1 Z 10 lit. c EStG 1988).

Beispiel 5:

Im September 2022 wird ein Heizkessel getauscht und es wird eine Förderung gemäß dem 3. Abschnitt des Umweltförderungsgesetzes ausbezahlt. Es werden in den Kalenderjahren 2022 bis 2026 jeweils 400 Euro pauschal als Sonderausgabe berücksichtigt.

Eine oder mehrere weitere begünstigte Maßnahmen (thermisch-energetische Sanierung bzw. Austausch eines fossilen Heizungssystems) innerhalb des fünfjährigen Berücksichtigungszeitraumes werden nicht durch einen eigenständigen Pauschalabzug, sondern im Wege der Verlängerung des Zeitraumes für die erste begünstigte Maßnahme berücksichtigt. In derartigen Fällen verdoppelt sich der Berücksichtigungszeitraum von fünf Jahren und beträgt somit zehn Jahre (§ 18 Abs. 1 Z 10 lit. d EStG 1988).

Bei Zusammentreffen von Maßnahmen, die unterschiedlichen Pauschalsätzen unterliegen, ist zunächst der höhere Pauschalsatz zu berücksichtigen.

Beispiel 6:

Im August 2022 wird eine thermisch-energetische Sanierung durchgeführt, im Oktober 2022 wird ein Heizkessel getauscht. Eine Förderung gemäß dem 3. Abschnitt des Umweltförderungsgesetzes wurde jeweils ausbezahlt. Beide Ausgaben erfüllen die Voraussetzungen des § 18 Abs. 1 Z 10 EStG 1988. Der Berücksichtigungszeitraum beträgt zehn Jahre und umfasst somit die Jahre 2022 bis 2031. In den Veranlagungen 2022 bis 2026 sind jeweils 800 Euro und in den Veranlagungen 2027 bis 2031 sind jeweils 400 Euro zu berücksichtigen.

Die Verdoppelung des Berücksichtigungszeitraumes erfolgt auch dann, wenn eine oder mehrere weitere begünstigte Maßnahmen innerhalb der vier Folgejahre vorgenommen werden. In diesem Fall ist die Höhe des ab dem sechsten Jahr zu berücksichtigenden Pauschalsatzes von der zusätzlichen Maßnahme abhängig.

Beispiel 7:

Im August 2022 wird ein Heizkessel getauscht. Eine Förderung gemäß dem 3. Abschnitt des Umweltförderungsgesetzes wurde ausbezahlt. Der im Jahr 2022 bezahlte Betrag nach Abzug der Förderung beträgt mehr als 2.000 Euro. Bei der Veranlagung 2022 bis 2026 wird ein Betrag von 400 Euro als Sonderausgabe berücksichtigt. Im Mai 2025 werden Ausgaben für eine

thermisch-energetische Sanierung getätigt. Eine Förderung gemäß dem 3. Abschnitt des Umweltförderungsgesetzes wurde ausbezahlt. Der im Jahr 2025 bezahlte Betrag nach Abzug von Förderungen beträgt mehr als 4 000 Euro. Ab der Veranlagung 2027 bis zur Veranlagung 2031 wird jeweils ein Betrag von 800 Euro als Sonderausgabe berücksichtigt.

Sollten mehrere zusätzliche Maßnahmen erfolgen, die unterschiedlichen Pauschalsätzen unterliegen, ist für die Höhe des ab dem sechsten Jahr zu berücksichtigenden Pauschalbetrages stets der höhere Pauschalsatz maßgebend.

Nach Ablauf von vier Jahren nach erstmaliger Berücksichtigung eines Pauschalbetrages können begünstigte Maßnahmen einen neuerlichen Pauschalabzug auslösen.

Beispiel 8:

Im Jahr 2022 wird eine begünstigte Maßnahme vorgenommen, die zur Berücksichtigung eines Pauschalbetrages von 400 Euro bei der Veranlagung 2022 bis 2026 führt. Durch eine weitere Maßnahme im Jahr 2024 verlängert sich der Zeitraum des Pauschalabzuges um weitere fünf Jahre bis zum Jahr 2031. Im Jahr 2027 wird eine weitere begünstigte Maßnahme vorgenommen. Da diese außerhalb des Fünfjahreszeitraumes gemäß lit. d liegt, steht dafür in den Jahren 2027 bis 2031 ebenfalls ein Pauschalbetrag zu.

Bei Durchführung einer anspruchsvermittelnden Maßnahme in einem Objekt mit mehreren Wohnungseigentümern handelt es sich betreffend jede Wohnung um dieselbe Förderung und es wird eben keine weitere Förderung ausbezahlt. Dieselbe Förderung kann gerade nicht zu einer Verdoppelung des Pauschales führen. Dazu bedarf es einer „weiteren“ geförderten Maßnahmen (z.B. nach einem Anschluss an Fernwärme erfolgt ein Fenstertausch).

7.10a.4 Zeitlicher Anwendungsbereich

Rz 573h

Die Regelung ist erstmals für das Veranlagungsjahr 2022 anwendbar, sofern die für die getätigten Ausgaben gewährten Förderungen in der zweiten Jahreshälfte 2022 (nach dem 30.06.2022) ausbezahlt werden und das zugrundliegende Förderansuchen nach dem 3. Abschnitt des Umweltförderungsgesetzes nach dem 31.03.2022 eingebracht wurde.

Beispiel 9:

Im April 2022 wird für eine thermisch-energetische Sanierung ein Förderansuchen gemäß dem 3. Abschnitt des Umweltförderungsgesetzes gestellt. Das Ansuchen wird im Mai 2022 bewilligt und im Juli 2022 werden die Fördergelder ausbezahlt. Die Regelung des § 18 Abs. 1 Z 10 EStG 1988 ist anwendbar.

31. Die Rz 631c, 631d, 640, 909, 912e, 912h und 912i werden aufgrund des AbgÄG 2022 (BGBl. I Nr. 108/2022) aktualisiert

631d

Rückzahlungen von Pensionen, über deren Bezug bescheidmäßig abgesprochen wird, gelten in dem Kalenderjahr als abgeflossen, ~~in dem die Rückzahlung geleistet wurde (BFG vom 03.01.2017, [RV/7102078/2016](#)).~~ **für das der Anspruch bestand bzw. für das sie getätigt wurden.**

631d

Ab 1. Jänner 2022 gelten, neben Nachzahlungen von Pensionen, über deren Bezug bescheidmäßig abgesprochen wurde, Zahlungen und Rückzahlungen von Bezügen nach § 25 Abs. 1 Z 1 lit. c EStG 1988, Rehabilitationsgeld gemäß § 143a ASVG und Wiedereingliederungsgeld nach § 143d ASVG sowie von versicherungsmäßigen Arbeitslosengeld, Umschulungsgeld gemäß § 39b AIVG und Notstandshilfe oder an deren Stelle tretende Ersatzleistungen in dem Kalenderjahr als zugeflossen, für das der Anspruch besteht bzw. für das sie getätigt werden.

Beim Übergang vom Zufluss- zum Anspruchsprinzip wurde für Rückzahlungen eine Übergangsregelung geschaffen. Wenn bei einer Rückzahlung das Kalenderjahr, für das der Anspruch bestand bzw. für das die Zahlung getätigt worden ist, nicht mit dem Kalenderjahr der steuerlichen Berücksichtigung der Einnahmen übereinstimmt, kann die Rückzahlung dem Jahr der Versteuerung zugerechnet werden.

Beispiel:

Erfolgt der Zufluss für das Anspruchsjahr 2020 im Kalenderjahr 2021, die Versteuerung im Zuflussjahr 2021 und die Rückzahlung im August 2022 wäre die Rückzahlung ohne Übergangsregelung dem Anspruchsjahr 2020 zuzurechnen. Aufgrund der Übergangsregelung kann die Rückzahlung dem Jahr der steuerlichen Berücksichtigung 2021 zugerechnet werden.

Die Neuregelung ist bei offenen Veranlagungsfällen auch über Antrag des Steuerpflichtigen möglich. Ist lediglich das Jahr des Zuflusses noch nicht rechtskräftig veranlagt, das Anspruchsjahr hingegen schon, stellt die

antragsgemäße Umstellung auf das Anspruchsprinzip für die vorangegangenen Jahre ein rückwirkendes Ereignis gemäß § 295a BAO dar, sodass dann sämtliche Zahlungen und Rückzahlungen entsprechend der neuen Rechtslage dem Anspruchsjahr zugeordnet werden können.

Beispiel:

Wird im Jahr 2020 das Rehabilitationsgeld für die Jahre 2018 und 2019 nachgezahlt, ist ein Antrag auf Anwendung der Neuregelung auch dann möglich, wenn lediglich das Jahr 2020 noch nicht rechtskräftig veranlagt ist.

8.2 Abfließen von Ausgaben

640

Für Werbungskosten gilt die im § 19 Abs. 2 EStG 1988 aufgestellte Regel, dass Ausgaben für das Kalenderjahr abzusetzen sind, in dem sie geleistet werden. Darauf, welches Kalenderjahr die Ausgaben wirtschaftlich treffen, kommt es nicht an (VwGH 18.5.1960, 1843/59). Eine Ausgabe liegt jedoch nur dann vor, wenn der geleistete Geldbetrag aus dem Vermögen des Steuerpflichtigen ausgeschieden ist und er die wirtschaftliche Verfügungsmacht über dieses Geld verloren hat. Solange es sich aber bei einem Erlag um ein bloßes Depot handelt, bei welchem der Erleger auch noch weiterhin über den erlegten Betrag verfügen kann, liegt keine Ausgabe vor (VwGH 19.10.1962, 2300/61).

Rückzahlungen von Einnahmen gemäß § 19 Abs. 1 Z 2 erster und zweiter Teilstrich EStG 1988 gelten in dem Kalenderjahr als abgeflossen, für das der Anspruch bestand bzw. für das sie getätigt wurden (siehe Rz 631c und 631d).

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),

- 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 Dienstleistungsscheck, Rz 655b und Rz 1177b, Bezüge gemäß § 33f Abs. 1 BUAG, Rz 1177c, Rückzahlung von Pensionsbeiträgen Rz 688),
- wenn ein Freibetragsbescheid bei der Lohnverrechnung berücksichtigt wurde (siehe Rz 911e),
- wenn der Alleinverdienerabsetzbetrag, der Alleinerzieherabsetzbetrag, der erhöhte Pensionistenabsetzbetrag oder Freibeträge nach § 62 Z 10 EStG 1988 berücksichtigt wurden, aber die Voraussetzungen nicht vorlagen (siehe Rz 911f),
- ~~wenn auf Grund einer unrichtigen Erklärung des Arbeitnehmers oder der Unterlassung einer Meldung beim Arbeitgeber ein zu hohes Pendlerpauschale (§ 16 Abs. 1 Z 6 EStG 1988) oder zu Unrecht ein Pendlerpauschale berücksichtigt worden ist,~~ **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,
- 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 Homeoffice-Pauschale gemäß § 26 Z 9 EStG 1988 von mehreren Arbeitgebern in einer insgesamt nicht zustehenden Höhe nicht steuerbar belassen wurde,
- **wenn im Kalenderjahr mehr als 3.000 Euro Gewinnbeteiligung gemäß § 3 Abs. 1 Z 35 EStG 1988 steuerfrei 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 der Anti-Teuerungsbonus an einen Empfänger ausbezahlt wurde, der im Zuflussjahr ein Einkommen von mehr als 90.000 Euro erzielt hat (§ 8 Abs. 5 KlimabonusG).**

Siehe auch Beispiel Rz 10909.

13.2.2 Antragslose Arbeitnehmerveranlagung (§ 41 Abs. 2 Z 2 EStG 1988)

912e

Gemäß § 41 Abs. 2 Z 2 EStG 1988 ist eine antragslose Arbeitnehmerveranlagung durchzuführen, wenn

- bis 30. Juni des Folgejahres keine Steuererklärung eingereicht wurde und
- die Veranlagung auf Grund der dem Finanzamt bekannten Datenlage zu einer Steuergutschrift **von zumindest fünf Euro** führt,

außer der Abgabepflichtige hat darauf verzichtet.

Zusätzlich muss auf Grund der Aktenlage des Finanzamtes anzunehmen sein, dass

- im Veranlagungsjahr keine anderen als nichtselbständige Einkünfte erzielt wurden und
- die Steuergutschrift auf Grund der antragslosen Veranlagung nicht niedriger ist als die dem Steuerpflichtigen tatsächlich zustehende Steuergutschrift.

Wurde bis zum Ablauf des dem Veranlagungszeitraum zweitfolgenden Kalenderjahres keine Abgabenerklärung für den betroffenen Veranlagungszeitraum abgegeben, ist in Fällen einer Steuergutschrift jedenfalls eine antragslose Veranlagung durchzuführen.

Die antragslose Arbeitnehmerveranlagung kommt erstmalig für das Veranlagungsjahr 2016 zur Anwendung.

912h

§ 41 Abs. 2 Z 2 **lit. f** EStG 1988 sieht vor, dass die Erklärungspflicht gemäß § 42 EStG 1988 auch nach Vornahme der antragslosen Veranlagung aufrecht bleibt. Dementsprechend müssen veranlagungspflichtige Einkünfte auch noch nach Durchführung einer antragslosen Veranlagung erklärt werden.

912i

Gemäß § 41 Abs. 2 Z 2 lit. c EStG 1988 kann die antragslose Arbeitnehmerveranlagung durch Abgabe einer Steuererklärung für das betreffende Veranlagungsjahr beseitigt werden; dafür steht – die für die Antragsveranlagung geltende - Frist von fünf Jahren offen. Wird eine Abgabenerklärung abgegeben, hat das Finanzamt darüber zu entscheiden und gleichzeitig damit den antragslos ergangenen Bescheid aufzuheben.

Die Bescheidaufhebung erfolgt in diesem Fall außerhalb der in der BAO vorgesehenen Möglichkeiten der Änderung von Bescheiden.

Unabhängig davon kann der aus einer antragslosen Arbeitnehmerveranlagung ergangene Bescheid mit Beschwerde gemäß § 243 BAO angefochten werden.

Auch eine ersatzlose Aufhebung des Bescheids kann mit einer Beschwerde gemäß § 243 BAO beantragt werden, wobei diese Beschwerde auf Aufhebung nicht begründet sein muss.

Eine verspätet eingebrachte Beschwerde ist zurückzuweisen. Dem Steuerpflichtigen bleibt es unbenommen, danach eine Steuererklärung einzubringen.

Wurde der Bescheid aus der antragslosen Veranlagung aufgrund der nachträglichen Übermittlung von Daten betreffend Sonderausgaben, einer Behinderung oder eines Lohnzettels (§ 41 Abs. 2 lit. a dritter Teilstrich EStG 1988) durch einen neuen Bescheid ersetzt, der die Steuergutschrift gegenüber dem bisherigen Bescheid erhöht, sind die obigen Ausführungen (§ 41 Abs. 2 lit. c und e EStG 1988) auch auf diesen Bescheid anzuwenden, außer ein Pflichtveranlagungstatbestand kommt zur Anwendung. Zur nachträglichen

Übermittlung von Daten kann es im Rahmen der automatischen Datenübermittlung an das Finanzamt kommen.

Beispiel:

Der antragslose Bescheid betreffend das Kalenderjahr 2021 ergeht im August 2022. Anfang September 2022 wird der Finanzverwaltung nachträglich eine Spende aus dem Jahr 2021 im Wege einer automatischen Meldung der Spendenorganisation übermittelt. Der antragslos ergangene Bescheid wird aufgrund der nachträglich eingegangenen Meldung im Rahmen der verfahrensrechtlichen Vorschriften durch einen neuen Bescheid ersetzt, der zu einer zusätzlichen Gutschrift führt. Der Steuerpflichtige kann innerhalb der Fünfjahresfrist eine Abgabenerklärung abgeben. In diesem Fall ist der zuletzt ergangene Bescheid aufzuheben und über die Abgabenerklärung zu entscheiden.

32. Die Rz 687a wird auf Grund des VwGH-Erkenntnisses vom 22.09.2021, Ra 2020/13/0111 betreffend die Rückzahlung von Pflichtbeiträgen iZm Auslandseinkünften ergänzt

9.4.8 Rückzahlungen von Pflichtbeiträgen

687a

Erstattete Pflichtbeiträge stellen als rückgängig gemachte Werbungskosten steuerpflichtige Einkünfte dar. Sofern diese Pflichtbeiträge (auch teilweise) auf Grund des Vorliegens von Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit einzubehalten bzw. zu entrichten waren, sind die erstatteten (rückgezahlten) Beiträge auf Grund des auszustellenden Lohnzettels im Rahmen der Veranlagung zur Gänze als Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit zu erfassen (siehe Rz 1177). Werden zB von der Sozialversicherungsanstalt der Bauern Pflichtbeiträge zurückgezahlt, weil der Nebenerwerbslandwirt auf Grund seiner nichtselbständigen Bezüge die Höchstbeitragsgrundlage überschritten hat, stellen die von der Sozialversicherungsanstalt der Bauern rückgezahlten Pflichtbeiträge Einkünfte im Sinne des § 25 Abs. 1 Z 3 lit. d EStG 1988 dar. Sofern die rückgezahlten Beiträge ausschließlich auf Grund von selbständig ausgeübten Tätigkeiten zu entrichten waren, sind sie als Betriebseinnahmen bei den jeweiligen Einkünften zu erfassen.

Sind Sozialversicherungsbeiträge im Jahr ihrer Einbehaltung durch ausländische unter Progressionsvorbehalt steuerbefreite Einkünfte veranlasst, sind auch die rückgezahlten Pflichtbeiträge für die Ermittlung der Einkommensteuer im Rahmen

des Progressionsvorbehalts zu berücksichtigen (VwGH 22.09.2021, Ra 2020/13/0111).

Wird das Service-Entgelt für die e-card, das einen Pflichtbeitrag gemäß § 16 Abs. 1 Z 4 EStG 1988 darstellt, zurückgezahlt, ist aus Gründen der Verwaltungsvereinfachung und Kostenminimierung von der Lohnversteuerung, der Ausstellung von Lohnzetteln zur steuerlichen Erfassung und der Erfassung im Rahmen der (Arbeitnehmer)Veranlagung abzusehen.

33. Die Rz 750b wird hinsichtlich Dienstreisen mit dem eigenen Kfz trotz Öffi-Tickets klargestellt

750b

Die Begünstigung kommt unabhängig davon zur Anwendung, wer das Ticket kauft, dh. es kann

- der Arbeitgeber das Öffi-Ticket kaufen und dem Arbeitnehmer zur Verfügung stellen (mit oder ohne Kostenbeitrag des Arbeitnehmers) oder
- der Arbeitnehmer das Öffi-Ticket kaufen und der Arbeitgeber ersetzt dem Arbeitnehmer die Kosten des Tickets ganz oder teilweise.

Als Ticketerwerb gilt auch die Verlängerung von Tickets, insbesondere von Jahreskarten ab dem 01.07.2021. Das Öffi-Ticket darf grundsätzlich auch übertragbar sein oder beispielsweise auch eine Familienkarte sein, wenn dafür allerdings Zusatzkosten anfallen, sind nur jene Kosten begünstigt, die nur für den Arbeitnehmer selbst bzw. für eine nicht übertragbare Karte zu leisten wären.

Die Begünstigung steht auch zu, wenn der Arbeitgeber nur einen Teil der Kosten des Öffi-Tickets übernimmt oder diese (teilweise) Kostenübernahme im Rahmen der monatlichen Gehaltsauszahlung erfolgt. Eine teilweise Kostenübernahme durch den Arbeitgeber ist immer auf den Gültigkeitszeitraum und den Gültigkeitsbereich des Öffi-Tickets bezogen. Eine Zuordnung bzw. Widmung der teilweisen Kostenübernahme des Öffi-Tickets zu einzelnen Zeiträumen oder Zonen ist nicht zulässig.

Wird das begünstigte Öffi-Ticket auch für Dienstreisen verwendet, dürfen keine zusätzlichen Fahrtkostenersätze für die vom Ticket umfassten Strecken geleistet werden. Werden vom Arbeitgeber zunächst nicht die vollen Kosten des Öffi-Tickets ersetzt, können in diesen Fällen

weitere Kostenbeiträge gemäß § 26 Z 5 lit. b EStG 1988 bis zur Höhe der Gesamtkosten des Öffi-Tickets gewährt werden.

Fallen bei Dienstreisen Fahrtkosten außerhalb der vom Öffi-Ticket abgedeckten Fahrtstrecke an oder wird das Öffi-Ticket nachweislich nicht für Dienstreisen verwendet, können Fahrtkostenersätze (zB Kilometergelder, Taxikosten) im Rahmen des § 26 Z 4 EStG 1988 nicht steuerbar vom Arbeitgeber ersetzt werden. Dies gilt auch bei Aufzahlungen für zB 1. Klasse oder ein Business-Ticket.

Verwendet der Arbeitnehmer sein privat gekauftes Öffi-Ticket **nachweislich** für Dienstreisen, kann der Arbeitgeber die fiktiven Kosten für das günstigste öffentliche Verkehrsmittel als Reisekostenersätze gemäß § 26 Z 4 EStG 1988 nicht steuerbar ersetzen. **Leistet der Arbeitgeber in diesen Fällen keine oder nur teilweise Reisekostenersätze, können vom Arbeitnehmer für die von ihm durchgeführten beruflichen Fahrten (mit Ausnahme der Fahrten Wohnung-Arbeitsstätte) die fiktiven Kosten für das günstigste öffentliche Verkehrsmittel im Schätzungswege als (Differenz-)Werbungskosten angesetzt werden.**

34. Die Rz 767 wird aufgrund des Ökosozialen Steuerreformgesetzes (BGBl. I. Nr. 10/2022) und der Regierungsvorlage zum Teuerungs-Entlastungspaket II (1662 d. B. XXVII. GP) aktualisiert und die Rz 768a bis d werden samt Überschrift neu eingefügt

11 STEUERSÄTZE UND STEUERABSETZBETRÄGE (§ 33 EStG 1988)

11.1 Steuersätze (§ 33 Abs. 1 EStG 1988)

767

Die Einkommensteuer beträgt ~~ab 2020~~ jährlich **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	35% 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%

Einkommensteile über 1 Million Euro werden in den Kalenderjahren 2016 bis 2025 mit 55% besteuert.

Bei einem Einkommen von mehr als 11.000 Euro ist die Einkommensteuer wie folgt zu berechnen:

Einkommen	Einkommensteuer in Euro
über 11.000 Euro bis 18.000 Euro	$\frac{(\text{Einkommen} - 11.000) \times 1.400}{7.000}$
über 18.000 Euro bis 31.000 Euro	$\frac{(\text{Einkommen} - 18.000) \times 4.550}{13.000} + 1.400$
über 31.000 Euro bis 60.000 Euro	$\frac{(\text{Einkommen} - 31.000) \times 12.180}{29.000} + 5.950$
über 60.000 Euro bis 90.000 Euro	$\frac{(\text{Einkommen} - 60.000) \times 14.400}{30.000} + 18.130$
über 90.000 Euro bis 1.000.000 Euro	$\frac{(\text{Einkommen} - 90.000) \times 455.000}{910.000} + 32.530$
über 1 Mio. Euro	$(\text{Einkommen} - 1.000.000) \times 0,55 + 487.530$

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

768a

Ab dem Kalenderjahr 2023 werden folgende in § 33 Abs. 1a EStG 1988 aufgezählte Beträge im Rahmen der Inflationsanpassung nach § 33a EStG 1988 erhöht:

- **Grenzbeträge, die für die Anwendung der Steuersätze für Einkommensteile bis 1 Million Euro maßgebend sind (§ 33 Abs. 1 EStG 1988),**
- **der Alleinverdiener- und Alleinerzieherabsetzbetrag sowie der Unterhaltsabsetzbetrag (§ 33 Abs. 4 EStG 1988),**
- **der Verkehrsabsetzbetrag, der erhöhte Verkehrsabsetzbetrag und der Zuschlag zum Verkehrsabsetzbetrag samt Einschleifgrenzen (§ 33 Abs. 5 Z 1 bis 3 EStG 1988),**
- **die Pensionistenabsetzbeträge samt Einschleifgrenzen (§ 33 Abs. 6 EStG 1988),**
- **die Erstattung des Alleinverdiener- und Alleinerzieherabsetzbetrages, die SV-Rückerstattung und der SV-Bonus (§ 33 Abs. 8 EStG 1988),**
- **der in § 1 Abs. 4 EStG 1988 normierte Grenzbetrag der nicht der österreichischen Einkommensteuer unterliegenden Einkünfte für den Antrag auf Behandlung als unbeschränkt steuerpflichtig,**
- **der in § 34 Abs. 4 zweiter Teilstrich und § 35 Abs. 1 dritter Teilstrich EStG 1988 normierte Grenzbetrag für die Partnereinkünfte,**
- **die in § 42 Abs. 1 Z 3 und Abs. 2 EStG 1988 normierten Grenzbeträge für die Steuererklärungspflicht,**
- **der in § 99 Abs. 2 Z 2 EStG 1988 genannte Grenzbetrag betreffend die Abzugsteuer bei beschränkter Steuerpflicht,**
- **der in § 102 Abs. 3 EStG 1988 genannte Hinzurechnungsbetrag für beschränkt Steuerpflichtige sowie**
- **der in § 4 Abs. 4 Z 8 lit. b EStG 1988 genannte Grenzbetrag für Einkünfte aus einer aktiven Erwerbstätigkeit für die Anwendung des Arbeitsplatzpauschales.**

Von der Erhöhung sind nur Betragswerte und keine Prozentwerte umfasst. Die ermittelten Beträge sind auf ganze Euro aufzurunden.

768b

Der Inflationsanpassung wird jene Inflationsrate zugrunde gelegt, die auf die von der Bundesanstalt Statistik Österreich veröffentlichten Jahresinflationsraten des Verbraucherpreisindexes abstellt. Für die Ermittlung wird das auf das Zehntel eines Prozentpunkts gerundete arithmetische Mittel der für die Kalendermonate Juli des vorangegangenen Kalenderjahres bis Mai des laufenden Kalenderjahres sowie des vorläufigen Wertes für Juni des laufenden Kalenderjahres herangezogen. Ein sich daraus ergebender negativer Wert (Deflation) löst keine Anpassung aus und hat auf die Inflationsanpassung in Folgejahren keine Auswirkung (keine Verrechnung mit späteren positiven Inflationsraten).

768c

Der gesetzlich vorgesehene Anpassungsmechanismus nach § 33 Abs. 1a und § 33a EStG 1988 ist erstmals für Jahre ab 2024 anzuwenden. Die Inflationsanpassung erfolgt durch zwei sich ergänzende Maßnahmen:

- **Durch eine automatische Tarifierfassung auf Grundlage des § 33a Abs. 4 EStG 1988. Es erfolgt für jedes Kalenderjahr eine Anpassung der Beträge gemäß § 33 Abs. 1a EStG 1988 (Rz 768a) im Ausmaß von zwei Dritteln der positiven Inflationsrate. Der Bundesminister für Finanzen hat die für das Folgejahr angepassten Beträge jeweils bis zum 31. August des laufenden Kalenderjahres per Verordnung kundzumachen. Die Verordnung hat nur deklarativen Charakter.**
- **Durch zusätzliche gesetzlich vorzusehende Entlastungsmaßnahmen zur Abgeltung der noch nicht berücksichtigten Inflationswirkungen auf Grundlage eines von zwei wirtschaftswissenschaftliche Forschungsinstituten erstellten Progressionsberichtes (§ 33a Abs. 5 EStG 1988).**

768d

Für 2023 erfolgte die Inflationsanpassung im Rahmen des Teuerungs-Entlastungspakets Teil II. Die Absatzbeträge samt zugehöriger Einschleif- und Zuverdienstgrenzen sowie die SV-Rückerstattung wurden um die gesamte Inflationsrate in Höhe von 5,2% angepasst (§ 33 Abs. 4, Abs. 5 Z 1 bis 3, Abs. 6 und Abs. 8 sowie § 34 Abs. 4 zweiter Teilstrich und § 35 Abs. 1 dritter Teilstrich EStG 1988). Bei den Tarifbestimmungen nach § 33 Abs. 1 EStG 1988 bzw. jener Bestimmungen mit Bezug auf die Tarifgrenzen wurden die ersten zwei Tarifstufen um 6,3% angehoben und die übrigen Tarifstufen um zwei Drittel der ermittelten

Inflationsrate von 5,2% (dh rund 3,46 %) angehoben (§ 1 Abs. 4, § 4 Abs. 4 Z 8 lit. b, § 42 Abs. 1 Z 3, § 99 Abs. 2 Z 2 und § 102 Abs. 3 EStG 1988).

35. Die Rz 769, 769b, 770, 770a und 810a werden aufgrund des Ökosozialen Steuerreformgesetzes 2022 Teil I (BGBl. I Nr. 10/2022) und des Teuerungs-Entlastungspaketes (BGBl. I Nr. 93/2022) sowie des Urteils des EuGH vom 16. Juni 2022, C-328/20 (BGBl. I Nr. 135/2022 und BGBl. II Nr. 309/2022) 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:

- ~~125~~ **166,68 Euro (bis 2021: 125 Euro)** bis zu dem Monat, in dem das Kind den 18. Geburtstag hat, und
- ~~41,68~~ **54,18 Euro (bis 2021: 41,68 Euro)** ab dem Monat nach dem 18. Geburtstag, so lange für das Kind Familienbeihilfe gewährt wird.

~~Für Kinder, die sich ständig in anderen Mitgliedstaaten der Europäischen Union, in Staaten des Europäischen Wirtschaftsraumes oder in der Schweiz aufhalten, wird der Familienbonus Plus anhand der tatsächlichen Lebenshaltungskosten für Kinder indexiert. Als Berechnungsgrundlage für diese Werte werden die vom Statistischen Amt der Europäischen Union publizierten „Vergleichenden Preisniveaus des Endverbrauchs der privaten Haushalte einschließlich indirekter Steuern (EZ28=100)“ herangezogen. Diese Beträge werden alle zwei~~

Jahre angepasst und werden mit Verordnung des Bundesministers für Finanzen festgelegt (Familienbonus Plus Absetzbeträge EU Anpassungsverordnung, BGBl. II Nr. 257/2018).

~~Der ständige Aufenthalt entspricht dem ständigen Aufenthalt iSd FLAG 1967, dh. wenn aufgrund des ständigen Aufenthaltes des Kindes im Ausland keine Familienbeihilfe zusteht oder die Familienbeihilfe indexiert wird, dann gilt dies auch für den Familienbonus Plus. 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 Abgabekonto 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

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 Jahr 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 ($12 \times \pm 25 \text{ 166,68} = \pm 500 \text{ 2.000,16 Euro}$) und B beantragt keinen Familienbonus Plus.

b) B beantragt den vollen Familienbonus Plus ($12 \times 125 \text{ 166,68} = 1.500 \text{ 2.000,16}$ Euro) und A beantragt keinen Familienbonus Plus.

c) A und B beantragen jeweils die Hälfte ($12 \times 62,50 \text{ 83,34} = 750 \text{ 1.000,08}$ 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 ($8 \times 125 \text{ 166,68}$ Euro = 1.000 1.333,44 Euro).

Der für 4 Monate zustehende Familienbonus Plus kann zwischen A und B aufgeteilt werden ($4 \times 62,50 \text{ 83,34}$ Euro = 250 333,36 Euro) oder von einem der beiden zur Gänze ($4 \times 125 \text{ 166,68}$ Euro = 500 666,72 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 ($8 \times 125 \text{ 166,68}$ Euro), auch von C beantragt werden oder zwischen A und C je zur Hälfte aufgeteilt werden.

770a

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.

11.11a Kindermehrbetrag (§ 33 Abs. 7 EStG 1988)

810a

Alleinverdienenden oder alleinerziehenden Steuerpflichtigen steht in der Veranlagung ein Kindermehrbetrag in Höhe von bis zu 250 **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 250 **550 Euro (bis 2021: 250 Euro)**.

~~Für Kinder in Mitgliedstaaten der Europäischen Union, Staaten des Europäischen Wirtschaftsraumes sowie der Schweiz werden die 250 Euro anhand der tatsächlichen Lebenshaltungskosten für Kinder indexiert. Als Berechnungsgrundlage für diese Werte werden die vom Statistischen Amt der Europäischen Union publizierten „Vergleichenden Preisniveaus des Endverbrauchs der privaten Haushalte einschließlich indirekter Steuern (EZ28=100)“ herangezogen. Diese Beträge werden alle zwei Jahre angepasst und mit Verordnung des Bundesministers für Finanzen festgelegt.~~ **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 550 Euro vorliegt oder wenn in einer (Ehe)Partnerschaft beide Partner Einkünfte erzielen und die darauf entfallende Tarifsteuer jeweils weniger als 550 Euro beträgt. Der Kindermehrbetrag steht in diesen Fällen nur einmal pro Kind der familienbeihilfenberechtigten Person zu. Der Betrag von 550 Euro kommt bei einem Kind zur Anwendung und erhöht sich für jedes weitere Kind (§ 106 Abs. 1) um den Betrag von 550 Euro.

Voraussetzung ist, dass zumindest 30 Tage im Kalenderjahr steuerpflichtige aktive Erwerbseinkünfte erzielt werden (darunter fallen Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft, aus selbständiger Arbeit, aus Gewerbebetrieb oder aus nichtselbständiger Arbeit). Ein Anspruch auf den Kindermehrbetrag besteht außerdem, wenn ganzjährig Kinderbetreuungsgeld oder Pflegekarenzgeld bezogen wurde.

Beispiel:

*Eine nichtselbständige Alleinerzieherin bezieht **im Kalenderjahr 2022** für ein in Österreich lebendes Kind für mehr als sechs Monate im Kalenderjahr Familienbeihilfe. Ihre Tarifsteuer vor Berücksichtigung des Familienbonus Plus und sonstiger Absetzbeträge beträgt 150 Euro.*

*Der Steuerpflichtigen steht ein Kindermehrbetrag von ~~100~~ **400** Euro zu (Differenz zwischen ~~250~~ **550** Euro und der Steuer gemäß § 33 Abs. 1 EStG 1988 in Höhe von 150 Euro).*

<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</i>	<i>-494 Euro</i>
<i>abzüglich Verkehrsabsetzbetrag</i>	<i>-400 Euro</i>
<hr/>	
<i>Negativsteuer</i>	<i>-894 Euro</i>
<hr/>	
<i>Maximaler Erstattungsbetrag gemäß § 33 Abs. 8 EStG 1988</i>	<i>894 Euro</i>
<i>+ Kindermehrbetrag</i>	<i>100 400 Euro</i>
<hr/>	
<i>Erstattungsbetrag gesamt</i>	<i>994 1.294 Euro</i>

36. Die Rz 771, 771a, 773, 784, 788, 789a, 789b, 795, 797 und 835 werden aufgrund des Urteils des EuGH vom 16. Juni 2022, C-328/20 (BGBl. I Nr. 135/2022 und BGBl. II Nr. 309/2022) und aufgrund der Regierungsvorlage zum Teuerungs-Entlastungspaket II (1662 d.B.) aktualisiert

11.4 Alleinverdienerabsetzbetrag (§ 33 Abs. 4 Z 1 EStG 1988)

11.4.1 Voraussetzungen

771

Der Alleinverdienerabsetzbetrag steht zu, wenn ein Steuerpflichtiger mit mindestens einem Kind (§ 106 Abs. 1 EStG 1988) mehr als sechs Monate im Kalenderjahr

- a) verheiratet oder eingetragener Partner ist und von seinem unbeschränkt steuerpflichtigen Ehegatten oder eingetragenen Partner nicht dauernd getrennt lebt oder
- b) mit einer unbeschränkt steuerpflichtigen Person in einer Lebensgemeinschaft lebt.

Bei der Fristenberechnung ist § 108 BAO anzuwenden.

Beispiel 1:

Eine Lebensgemeinschaft wird im Juni begründet (Beziehen der gemeinsamen Wohnung). Am 30. Juni kommt ein Kind zur Welt (Anspruch auf den Kinderabsetzbetrag ab Juni). Der Alleinverdienerabsetzbetrag steht zu, wenn die Lebensgemeinschaft mit Kind bis zum 31. Dezember besteht.

Beispiel 2:

Eine Ehe besteht während des gesamten Kalenderjahres. Im August kommt ein Kind zur Welt (Anspruch auf den Kinderabsetzbetrag ab August). Der Alleinverdienerabsetzbetrag steht nicht zu.

Siehe auch Beispiel Rz 10783.

Der Absetzbetrag beträgt:

- mit einem Kind im Sinne des § 106 Abs. 1 EStG 1988 - 494 **520** Euro (**bis 2022: 494 Euro**),
- mit zwei Kindern im Sinne des § 106 Abs. 1 EStG 1988 - 669 **704** Euro (**bis 2022: 669 Euro**),

- mit drei Kindern im Sinne des § 106 Abs. 1 EStG 1988 - 889 **936 Euro (bis 2022: 889 Euro)**,
- für jedes weitere Kind erhöht sich dieser Betrag von 889 **936 Euro (bis 2022: 889 Euro)** um 220 **232 Euro (bis 2022: 220 Euro)**.

Für Kinder in Mitgliedstaaten der Europäischen Union, Staaten des Europäischen Wirtschaftsraumes sowie der Schweiz wird der Alleinverdienerabsetzbetrag anhand der tatsächlichen Lebenshaltungskosten für Kinder indexiert. Als Berechnungsgrundlage für diese Werte werden die vom Statistischen Amt der Europäischen Union publizierten „Vergleichenden Preisniveaus des Endverbrauchs der privaten Haushalte einschließlich indirekter Steuern (EZ28=100)“ herangezogen. Diese Beträge werden alle zwei Jahre angepasst und mit Verordnung des Bundesministers für Finanzen festgelegt (Familienbonus Plus Absetzbeträge-EU-Anpassungsverordnung).

Für Kinder außerhalb dieser Staaten steht kein Alleinverdienerabsetzbetrag zu.

Steht der Alleinverdienerabsetzbetrag für mehrere Kinder zu und halten sich diese Kinder in unterschiedlichen Ländern auf, sind sie nach ihrem Alter zu reihen und zuerst das älteste anspruchsberechtigte Kind zu berücksichtigen.

Beispiel:

Ein Steuerpflichtiger hat Anspruch auf den Alleinverdienerabsetzbetrag für zwei Kinder A und B. A ist 14 Jahre alt und hält sich ständig in Italien auf, B ist 12 Jahre alt und hält sich ständig in der Schweiz auf. Der Alleinverdienerabsetzbetrag berechnet sich nach der Familienbonus Plus Absetzbeträge-EU-Anpassungsverordnung wie folgt (Werte 2019/2020):

Zuerst wird das älteste Kind A berücksichtigt. Der Alleinverdienerabsetzbetrag für ein Kind in Italien beträgt 468,31 Euro.

Dann wird das zweite Kind B berücksichtigt. Der Alleinverdienerabsetzbetrag für das zweite Kind in der Schweiz beträgt 266,00 Euro.

In Summe steht somit ein Alleinverdienerabsetzbetrag von 734,31 Euro zu.

Wechselt ein Kind unterjährig den Wohnsitzstaat, ist auf den überwiegenden Aufenthalt im Kalenderjahr abzustellen. **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.

771a

Der Alleinverdiener- bzw. Alleinerzieherabsetzbetrag steht dann zu, wenn ein Anspruch auf den österreichischen Kinderabsetzbetrag gemäß § 33 Abs. 3 **Z 1** EStG 1988 für mehr als sechs Monate besteht. Es ist ausreichend, wenn ein Anspruch auf österreichische Familienbeihilfe dem Grunde nach besteht (zB bei Überlagerung des Familienbeihilfenanspruches auf Grund einer zwischenstaatlichen Regelung). Der Bezug einer ausländischen Familienbeihilfe ist hingegen nicht ausreichend (vgl. VwGH 18.10.2018, Ro 2016/15/0031).

773

In einer Ehe oder eingetragenen Partnerschaft mit mindestens einem Kind oder in einer Lebensgemeinschaft mit mindestens einem Kind darf der (Ehe)Partner Einkünfte von höchstens ~~6.000~~ **6.312 Euro (bis 2022: 6.000 Euro)** im Kalenderjahr beziehen.

11.5 Alleinerzieherabsetzbetrag (§ 33 Abs. 4 Z 2 EStG 1988)

784

Einem Alleinerzieher steht ein Alleinerzieherabsetzbetrag zu. Alleinerzieher ist eine Person, die mit mindestens einem Kind (§ 106 Abs. 1 EStG 1988) mehr als sechs Monate nicht in einer Gemeinschaft mit einem (Ehe)Partner lebt (zB ledig, verwitwet, geschieden oder von seinem Ehegatten dauernd getrennt lebend). Wer mehr als sechs Monate im Kalenderjahr mit einem (neuen) Partner in einer Gemeinschaft lebt, ist kein Alleinerzieher.

Der Absetzbetrag beträgt:

- mit einem Kind im Sinne des § 106 Abs. 1 EStG 1988 - ~~494~~ **520 Euro (bis 2022: 494 Euro),**
- mit zwei Kindern im Sinne des § 106 Abs. 1 EStG 1988 - ~~669~~ **704 Euro (bis 2022: 669 Euro),**
- mit drei Kindern im Sinne des § 106 Abs. 1 EStG 1988 - ~~889~~ **936 Euro (bis 2022: 889 Euro),**
- für jedes weitere Kind erhöht sich dieser Betrag von ~~889~~ **936 Euro (bis 2022: 889 Euro)** um ~~220~~ **232 Euro (bis 2022: 220 Euro).**

Für Kinder in Mitgliedstaaten der Europäischen Union, Staaten des Europäischen Wirtschaftsraumes sowie der Schweiz wird der Alleinerzieherabsetzbetrag anhand der tatsächlichen Lebenshaltungskosten für Kinder indexiert. Als Berechnungsgrundlage für diese Werte werden die vom Statistischen Amt der Europäischen Union publizierten „Vergleichenden Preisniveaus des Endverbrauchs der privaten Haushalte einschließlich indirekter Steuern (EZ28=100)“ herangezogen. Diese Beträge werden alle zwei Jahre angepasst und mit Verordnung des Bundesministers für Finanzen festgelegt (Familienbonus Plus Absetzbeträge-EU-Anpassungsverordnung).

Für Kinder außerhalb dieser Staaten steht kein Alleinerzieherabsetzbetrag zu.

Wechselt ein Kind unterjährig den Wohnsitzstaat, ist auf den überwiegenden Aufenthalt im Kalenderjahr abzustellen.

Steht der Alleinerzieherabsetzbetrag für mehrere Kinder zu und halten sich diese Kinder in unterschiedlichen Ländern auf, sind sie nach ihrem Alter zu reihen und zuerst das älteste anspruchsberechtigte Kind zu berücksichtigen (vgl. Rz 771). **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 5 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 mehr als **12.756 Euro (bis 2022: 12.000 Euro)** betragen hat.

789a

Zur Berücksichtigung des Familienbonus Plus durch den Arbeitgeber hat der Arbeitnehmer auf dem amtlichen Vordruck (Formular E 30) folgende Daten anzugeben:

- Nachname und Vorname des Kindes

- Versicherungsnummer des Kindes
- Geburtsdatum des Kindes
- Wohnsitzstaat des Kindes (**bis zum Kalenderjahr 2022**)
- 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 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. 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 31). 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

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.

11.9 Unterhaltsabsetzbetrag (§ 33 Abs. 4 Z 3 EStG 1988)

11.9.1 Voraussetzungen

795

Gemäß § 33 Abs. 4 Z 3 EStG 1988 steht einem Steuerpflichtigen, der für ein Kind den gesetzlichen Unterhalt leistet, ein Unterhaltsabsetzbetrag von ~~29,20~~ **31 Euro (bis 2022: 29,20 Euro)** monatlich zu, wenn

- sich das Kind in einem Mitgliedstaat der Europäischen Union, einem Staat des Europäischen Wirtschaftsraumes oder in der Schweiz aufhält und
- das Kind nicht seinem Haushalt angehört und
- für das Kind weder ihm noch seinem nicht dauernd getrennt lebenden (Ehe-)Partner Familienbeihilfe gewährt wird.

Leistet er für mehr als ein nicht haushaltszugehöriges Kind den gesetzlichen Unterhalt, so steht ihm für das zweite Kind ein Unterhaltsabsetzbetrag von ~~43,80~~ **47 Euro (bis 2022: 43,80 Euro)** und für jedes weitere Kind ein solcher von ~~58,40~~ **62 Euro (bis 2022: 58,40 Euro)** monatlich zu. Der Unterhaltsabsetzbetrag steht erstmalig für den Kalendermonat zu, für den Unterhalt zu leisten ist und auch tatsächlich geleistet wird. Die Berücksichtigung des Unterhaltsabsetzbetrages erfolgt im Veranlagungsverfahren. Für Unterhaltsleistungen an volljährige Kinder, für die keine Familienbeihilfe ausbezahlt wird, steht kein Unterhaltsabsetzbetrag zu (§ 34 Abs. 7 Z 5 EStG 1988).

~~Der Unterhaltsabsetzbetrag wird anhand der tatsächlichen Lebenshaltungskosten für Kinder indexiert. Als Berechnungsgrundlage für diese Werte werden die vom Statistischen Amt der Europäischen Union publizierten „Vergleichenden Preisniveaus des Endverbrauchs der privaten Haushalte einschließlich indirekter Steuern (EZ28=100)“ herangezogen. Diese Beträge werden alle zwei Jahre angepasst und mit Verordnung des Bundesministers für Finanzen festgelegt (Familienbonus Plus Absetzbeträge EU-Anpassungsverordnung).~~

~~Steht der Unterhaltsabsetzbetrag für mehrere Kinder zu und halten sich diese Kinder in unterschiedlichen Ländern auf, sind sie nach ihrem Alter zu reihen und zuerst das älteste anspruchsberechtigte Kind zu berücksichtigen.~~ **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.**

Leben zwei Personen in einer Lebensgemeinschaft und ist das gemeinschaftliche Zusammenleben auf Dauer angelegt (Vorliegen einer eheähnlichen Gemeinschaft im Sinne des § 33 Abs. 4 EStG 1988), steht für das im gemeinsamen Haushalt lebende Kind kein Unterhaltsabsetzbetrag zu. Indizien für eine Lebensgemeinschaft sind zB die polizeiliche Meldung an ein und demselben Wohnort sowie das Vorliegen einer Geschlechts-, Wohnungs- und Wirtschaftsgemeinschaft. Es kann aber auch wie in einer Ehe das eine oder andere Merkmal fehlen (vgl. VwGH 16.12.2003, 2000/15/0101). Vertritt die Abgabenbehörde infolge einer bei der Meldebehörde aufscheinenden gemeinsamen Adresse den Standpunkt, dass eine gemeinsame Haushaltsführung vorliegt, dann hat derjenige, der die Berücksichtigung des Unterhaltsabsetzbetrages begehrt, seine gegenteilige Meinung im Verwaltungsverfahren entsprechend zu konkretisieren und unter Beweis zu stellen (VwGH 16.12.2003, 2000/15/0101).

Ob beide Elternteile die Obsorge über das Kind gemeinsam ausüben oder nur einem Elternteil das Sorgerecht eingeräumt ist, hat auf die Berücksichtigung des Unterhaltsabsetzbetrages grundsätzlich keinen Einfluss. Auch im Fall einer gemeinsamen Obsorge haben die Elternteile eine Vereinbarung zu treffen, bei welchem Elternteil sich das Kind hauptsächlich aufhalten soll (§ 177 Abs. 2 ABGB). Aus dieser Vereinbarung über den überwiegenden Kindesaufenthalt leitet sich die Haushaltszugehörigkeit ab. Es kann daher dem Grunde nach nur jener Elternteil den Unterhaltsabsetzbetrag geltend machen, bei dem sich das Kind im Sinne der getroffenen Vereinbarung nicht überwiegend aufhält. Dem anderen Elternteil, bei dem das Kind somit haushaltszugehörig ist, steht der Kinderabsetzbetrag zu.

11.9.2 Unterhaltsverpflichtung

797

Der volle Unterhaltsabsetzbetrag steht für ein Kalenderjahr dann zu, wenn für dieses Kalenderjahr der volle Unterhalt tatsächlich geleistet wurde. Der Zahlungsnachweis hat in allen Fällen durch Vorlage schriftlicher Unterlagen (Einzahlungsbeleg, Empfangsbestätigung) zu erfolgen. Wird das Ausmaß des vorgesehenen Unterhalts durch die tatsächlichen Zahlungen nicht erreicht, so ist der Absetzbetrag nur für Monate zu gewähren, für die rechnerisch die volle Unterhaltszahlung ermittelt werden kann. Bei Zahlung des halben Unterhalts für ein Kalenderjahr steht daher der Unterhaltsabsetzbetrag für sechs Monate zu. Eine Aliquotierung des monatlichen Absetzbetrages (die Gewährung eines Teilbetrages von ~~29,20~~ **31 Euro [bis 2022: 29,20 Euro]** bzw. ~~43,80~~ **47 Euro [bis 2022: 43,80 Euro]** oder ~~58,40~~ **62 Euro [bis 2022: 58,40 Euro]**) hat nicht zu erfolgen.

Siehe auch Beispiel Rz 10797.

Bei einer Unterhaltsverpflichtung und -leistung für mehrere Kinder hat eine Beurteilung auf das einzelne Kind bezogen zu erfolgen (VwGH 21.12.2016, Ro 2015/13/0008).

Wird bei getrennt lebenden Elternteilen die gesetzliche Unterhaltsverpflichtung durch Naturalunterhalt (Sachleistungen) erfüllt, steht der unterhaltsverpflichteten Person der Unterhaltsabsetzbetrag zu. Die Vereinbarung über den Naturalunterhalt ist schriftlich nachzuweisen, entweder durch einen Vertrag oder durch eine Bestätigung des anderen Elternteils, in dem die getroffene Unterhaltsvereinbarung bestätigt wird. Auch die tatsächliche Leistung des Naturalunterhalts ist in geeigneter Form, wie zB durch Bestätigung des anderen Elternteils, nachzuweisen.

835

Die Höhe des Selbstbehaltes wird durch Anwendung des jeweils zutreffenden Prozentsatzes nach § 34 Abs. 4 EStG 1988 auf die Bemessungsgrundlage ermittelt. Danach beträgt der Selbstbehalt bei einem Einkommen von

höchstens 7.300,00 Euro	6%
mehr als 7.300,00 Euro bis 14.600,00 Euro	8%
mehr als 14.600,00 Euro bis 36.400,00 Euro	10%
mehr als 36.400,00 Euro	12%

Der Selbstbehalt vermindert sich um je einen Prozentpunkt,

- wenn dem Steuerpflichtigen der Alleinverdienerabsetzbetrag oder der Alleinerzieherabsetzbetrag zusteht, und/oder
- für jedes Kind (§ 106 EStG 1988) oder
- wenn dem Steuerpflichtigen kein Alleinverdiener- oder Alleinerzieherabsetzbetrag zusteht, er aber mehr als sechs Monate im Kalenderjahr verheiratet oder eingetragener Partner ist und vom (Ehe)Partner nicht dauernd getrennt lebt und der (Ehe-)Partner Einkünfte im Sinne des § 33 Abs. 4 Z 1 EStG 1988 von höchstens ~~6.000~~ **6.312** Euro (**bis 2022: 6.000 Euro**; siehe Rz 774) jährlich erzielt (~~ab der Veranlagung 2012~~).

37. Die Rz 790 und 792 werden aufgrund des Teuerungs-Entlastungspaketes III (1663 d.B.) und des Urteils des EuGH vom 16. Juni 2022, C-328/20 (BGBl. I Nr. 135/2022) aktualisiert

11.7 Kinderabsetzbetrag (§ 33 Abs. 3 EStG 1988)

11.7.1 Allgemeines

790

Gemäß § 33 Abs. 3 **Z 1** EStG 1988 steht einem Steuerpflichtigen, dem auf Grund des FLAG 1967 Familienbeihilfe gewährt wird, im Wege der gemeinsamen Auszahlung mit der Familienbeihilfe ein Kinderabsetzbetrag von monatlich 58,40 Euro für jedes Kind zu.

Ab dem Kalenderjahr 2023 wird der Kinderabsetzbetrag jährlich ab 1. Jänner mit dem Anpassungsfaktor nach § 108f ASVG vervielfacht. Der erhöhte Kinderabsetzbetrag wird jährlich bis spätestens 15. November per Verordnung kundgemacht.

11.7.2 Kinder, die sich im EU/EWR-Raum und Schweiz aufhalten

Auf Grund der gemeinschaftsrechtlichen Bestimmungen betreffend Familienleistungen sind die Kinderlasten bei steuerpflichtigen EU/EWR-Bürgern mit im EU/EWR-Raum aufhältigen Kindern wie folgt zu berücksichtigen:

Auf Grund des Art. 3 Abs. 1 in Verbindung mit Art. 4 der Verordnung (EG) Nr. 883/2004 des Europäischen Parlaments und des Rates vom 29. April 2004 zur Koordinierung der Systeme der sozialen Sicherheit (Text von Bedeutung für den EWR und die Schweiz) und der dazu ergangenen Rechtsprechung des EuGH gilt der Kinderabsetzbetrag als "Familienleistung". In Österreich beschäftigte EU-Bürger, Bürger der EWR-Mitgliedstaaten (Island, Liechtenstein und Norwegen) und Bürger aus der Schweiz, deren Kinder sich ständig in einem Mitgliedstaat der EU/EWR oder der Schweiz aufhalten, haben daher bei Anspruch auf Familienbeihilfe auch Anspruch auf den Kinderabsetzbetrag. ~~Der Kinderabsetzbetrag für~~ **Für** diese Kinder ~~ist anhand der tatsächlichen Lebenshaltungskosten indexiert. Als Berechnungsgrundlage für diese Werte werden die vom Statistischen Amt der Europäischen Union publizierten „Vergleichenden Preisniveaus des Endverbrauchs der privaten Haushalte einschließlich indirekter Steuern (EZ28=100)“ herangezogen. Diese Beträge werden alle zwei Jahre angepasst und mit Verordnung der Bundesministerin für Frauen, Familien und Jugend und des Bundesministers für Finanzen festgelegt (Familienbeihilfe-Kinderabsetzbetrag-EU-Anpassungsverordnung).~~ **hat der EuGH mit Urteil vom 16. Juni 2022, C-328/20, ausgesprochen, dass die seit 1. Jänner 2019 geltende Indexierung der Familienbeihilfe und des Kinderabsetzbetrages nicht dem EU-Recht entspricht.**

Dem Urteil entsprechend wurde die Indexierung des Kinderabsetzbetrages rückwirkend mit 1. Jänner 2019 aufgehoben.

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) aufgehalten haben oder aufhalten, wird der ab dem Kalenderjahr 2019 zu wenig ausbezahlte (nach unten indexierte) Kinderabsetzbetrag gemeinsam mit der Familienbeihilfe automationsunterstützt nachgezahlt (§ 124b Z 409 lit. a EStG 1988).

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) aufgehalten haben oder aufhalten, wurde der erhöhte Kinderabsetzbetrag bis 30. Juni 2022 weiter

ausbezahlt. Eine Rückforderung des zu viel erhaltenen Betrages erfolgt nicht (§ 124b Z 409 lit. b EStG 1988).

Ab 1. Juli 2022 wird der Kinderabsetzbetrag an alle Kinder, denen er zusteht, in gleicher (nicht indexierter) Höhe ausbezahlt.

Für Kinder, die sich ständig außerhalb eines Mitgliedstaates der Europäischen Union, eines Staates des Europäischen Wirtschaftsraumes oder der Schweiz aufhalten, steht kein Kinderabsetzbetrag zu. Dies gilt nicht für Kinder, für die Familienbeihilfe bezogen wird und die sich nur vorübergehend zur Berufsausbildung außerhalb der oben genannten Staaten aufhalten.

Zur Möglichkeit, Unterhaltsleistungen für außerhalb des EU/EWR-Raumes oder der Schweiz lebende minderjährige Kinder ausnahmsweise als außergewöhnliche Belastung geltend machen zu können, siehe Rz 866.

38. In Rz 793 wird der Anspruch für in EU/EWR-Staaten bzw. der Schweiz lebende Kinder klargestellt

11.8 Mehrkindzuschlag

793

Zusätzlich zur Familienbeihilfe haben Personen für jedes ständig im Bundesgebiet lebende dritte und weitere Kind Anspruch auf einen Mehrkindzuschlag (§ 9 FLAG 1967 idF Budgetbegleitgesetz 2011). **Das Kriterium des ständigen Aufenthalts im Bundesgebiet gilt allerdings nicht in Bezug auf Kinder, die sich ständig in einem Mitgliedstaat der EU/des EWR bzw. in der Schweiz aufhalten. Die hierfür maßgeblichen Bestimmungen finden sich im Bereich der sozialen Sicherheit in der VO (EG) Nr. 883/2004.** Der Mehrkindzuschlag beträgt monatlich ab 2011 20 Euro. Der Anspruch auf den Mehrkindzuschlag ist abhängig vom Anspruch auf Familienbeihilfe und vom Einkommen des Kalenderjahres, das vor dem Kalenderjahr liegt, für das der Antrag auf Gewährung des Mehrkindzuschlages gestellt wird. Der Mehrkindzuschlag steht nur zu, wenn das zu versteuernde Einkommen (§ 33 Abs. 1 EStG 1988) des anspruchsberechtigten Elternteiles und seines im gemeinsamen Haushalt lebenden Ehegatten oder Lebensgefährten 55.000 Euro nicht übersteigt. Das Einkommen des Ehegatten oder Lebensgefährten ist nur dann zu berücksichtigen, wenn dieser im Kalenderjahr, das vor dem Kalenderjahr, für das der

Mehrkindzuschlag beantragt wird, mehr als sechs Monate im gemeinsamen Haushalt gelebt hat.

39. Die Rz 807, 808, 809, 809a und 811 werden aufgrund der Regierungsvorlage zum Teuerungs-Entlastungspaket II (1662 d.B.) und des Ökosozialen Steuerreformgesetzes (BGBl. I Nr. 10/2022) aktualisiert und die Rz 811a bis d werden neu eingefügt

11.10 Verkehrsabsetzbetrag (§ 33 Abs. 5 EStG 1988)

Randzahlen 805 und 806: *derzeit frei*

807

Ein Verkehrsabsetzbetrag von jährlich ~~400~~ **421 Euro (bis 2022: 400 Euro)** 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.

~~Ab 1.1.2016 steht ein~~ **Ein** erhöhter Verkehrsabsetzbetrag von ~~690~~ **726 Euro (bis 2022: 690 Euro) steht** zu, wenn Anspruch auf ein Pendlerpauschale besteht und das Einkommen nicht höher ist als ~~12.200~~ **12.835 Euro (bis 2022: 12.200 Euro)** im Jahr. Bei Einkommen zwischen ~~12.200~~ **12.835 (bis 2022: 12.200)** und ~~13.000~~ **13.676 Euro (bis 2022: 13.000 Euro)** wird der erhöhte Verkehrsabsetzbetrag gleichmäßig auf den Verkehrsabsetzbetrag von ~~400~~ **421 Euro (bis 2022: 400 Euro)** eingeschliffen (§ 33 Abs. 5 Z 2 EStG 1988).

808

Der Verkehrsabsetzbetrag ist von jedem Arbeitgeber, der Bezüge auszahlt, zu berücksichtigen. Der Verkehrsabsetzbetrag schließt den Pensionistenabsetzbetrag aus. Bei Beurteilung der Frage, ob bei einem Steuerpflichtigen ein bestehendes oder früheres Dienstverhältnis anzunehmen ist, ist nicht von dienstrechtlichen Vorschriften, sondern vom Dienstverhältnisbegriff des § 47 Abs. 2 EStG 1988 auszugehen (VwGH 27.3.1996, 96/13/0012). Tritt der Arbeitnehmer während eines Kalenderjahres in den Ruhestand oder hat die unbeschränkte Steuerpflicht nicht während des vollen Kalenderjahres bestanden, ist der

Verkehrsabsetzbetrag im Zuge der laufenden Lohnverrechnung mit den entsprechenden monatlichen Teilbeträgen zu berücksichtigen. Bei Durchführung der Veranlagung steht vorrangig der Verkehrsabsetzbetrag zu. Dies gilt auch bei gleichzeitigen Aktiv- und Pensionsbezügen.

Siehe auch Beispiel Rz 10808.

Arbeitnehmer erhalten ab dem Kalenderjahr 2020 bis zu bestimmten Einkommensgrenzen einen Zuschlag zum Verkehrsabsetzbetrag. Der Zuschlag beträgt bis zu 400 **684 Euro (bis 2022: 650 Euro und bis 2020: 400 Euro)** und erhöht sowohl den Verkehrsabsetzbetrag als auch den erhöhten Verkehrsabsetzbetrag:

- Bis zu einem Einkommen von ~~15.500~~ **16.832 Euro (bis 2022: 16.000 Euro und bis 2020: 15.500 Euro)** im Kalenderjahr beträgt der Zuschlag ~~400~~ **684 Euro (bis 2022: 650 Euro und bis 2020: 400 Euro)**.
- Bei einem Einkommen zwischen ~~15.500~~ **16.832 (bis 2022: 16.000 Euro und bis 2020: 15.500 Euro)** und ~~21.500~~ **25.774 Euro (bis 2022: 24.500 Euro und bis 2020: 21.500 Euro)** vermindert sich der Zuschlag zum Verkehrsabsetzbetrag gleichmäßig einschleifend.
- Bei einem Einkommen ab ~~21.500~~ **25.774 Euro (bis 2022: 24.500 Euro und bis 2020: 21.500 Euro)** steht kein Zuschlag mehr zu.

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

11.11 Pensionistenabsetzbetrag (§ 33 Abs. 6 EStG 1988)

809

Für Pensionisten tritt an die Stelle des Verkehrsabsetzbetrages ein Pensionistenabsetzbetrag bis zu ~~600~~ **868 Euro (bis 2022: 825 Euro, bis 2020: 600 Euro und bis 2019: 400 Euro)** jährlich. Der Pensionistenabsetzbetrag vermindert sich gleichmäßig einschleifend zwischen zu versteuernden Pensionseinkünften von ~~17.000~~ **18.410 Euro (bis 2022: 17.500 Euro und bis 2020: 17.000 Euro)** und ~~25.000~~ **26.826 Euro (bis 2022: 25.500 und bis 2020 25.000 Euro)** auf Null. 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).

Siehe auch Beispiel Rz 10809.

809a

Der erhöhte Pensionistenabsetzbetrag beträgt bis zu 964 **1.278 Euro (bis 2022: 1.214 Euro, bis 2020: 964 Euro und bis 2019: 764 Euro)** jährlich, wenn

- der Steuerpflichtige mehr als sechs Monate im Kalenderjahr verheiratet oder eingetragener Partner ist und vom Ehepartner oder eingetragenen Partner nicht dauernd getrennt lebt,
- die Pensionseinkünfte des Steuerpflichtigen ~~25.000~~ **26.826 Euro (bis 2022: 25.250 Euro und bis 2020: 25.000 Euro)** im Kalenderjahr nicht übersteigen,
- der Ehepartner oder eingetragene Partner (§ 106 Abs. 3 EStG 1988) Einkünfte im Sinne des § 33 Abs. 4 Z 1 EStG 1988 von höchstens ~~2.200~~ **2.315 Euro (bis 2022: 2.200 Euro)** jährlich erzielt und
- der Steuerpflichtige keinen Anspruch auf den Alleinverdienerabsetzbetrag hat.

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

Der volle erhöhte Pensionistenabsetzbetrag steht bis zu versteuernden laufenden Pensionseinkünften in Höhe von ~~19.930~~ **20.967 Euro (bis 2022: 19.930 Euro)** zu. Der erhöhte Pensionistenabsetzbetrag vermindert sich gleichmäßig einschleifend zwischen zu versteuernden laufenden Pensionseinkünften von ~~19.930~~ **20.967 Euro (bis 2022: 19.930 Euro)** und ~~25.000~~ **26.826 Euro (bis 2022: 25.250 Euro und bis 2020: 25.000 Euro)** auf Null.

11.12 SV-Rückerstattung (§ 33 Abs. 8 EStG 1988)

811

~~Rechtslage ab dem Kalenderjahr 2016:~~ Für Steuerpflichtige, die Anspruch auf den Alleinverdiener- oder Alleinerzieherabsetzbetrag haben, gilt: Ergibt sich bei der Steuerberechnung nach § 33 Abs. 1 und 2 EStG 1988 ein Betrag unter null, ist der Alleinverdiener- oder der Alleinerzieherabsetzbetrag insoweit zu erstatten.

811a

SV-Rückerstattung für Steuerpflichtige, die Anspruch auf einen Verkehrsabsetzbetrag haben: Ergibt sich bei der Steuerberechnung nach § 33 Abs. 1 und 2 EStG 1988 ein Betrag unter null, sind ~~50%~~ **55% (bis 2020: 50%)** der Werbungskosten im Sinne des § 16 Abs. 1 Z 3 lit. a EStG 1988 (ausgenommen Betriebsratsumlagen) und des § 16 Abs. 1 Z 4 und 5 EStG 1988 - höchstens aber ~~400~~ **421 Euro (bis 2022: 400 Euro)** jährlich - zu erstatten. Bei Steuerpflichtigen, die Anspruch auf ein Pendlerpauschale haben, erhöht sich der maximale Erstattungsbetrag auf ~~500~~ **526 Euro (bis 2022: 500 Euro)**. Für Steuerpflichtige, die den Zuschlag zum Verkehrsabsetzbetrag erhalten, erhöht sich ab dem Veranlagungsjahr ~~2020~~ **2023** die SV-Rückerstattung um bis zu ~~400~~ **684 Euro (SV-Bonus; bis 2022: 650 Euro und bis 2020: 400 Euro)**, dh. der maximale Erstattungsbetrag beträgt in diesen Fällen ~~800~~ **1.105 Euro (bis 2022: 1.050 Euro und bis 2020: 800 Euro)** bzw. bei Anspruch auf ein Pendlerpauschale ~~900~~ **1.210 Euro (bis 2022: 1.150 Euro und bis 2020: 900 Euro)**.

811b

Für das Kalenderjahr 2022 steht zusätzlich ein Teuerungsabsetzbetrag in Höhe von bis zu 500 Euro zu (siehe Rz 811e). Mit diesem wurde die Grenze des maximalen SV-Rückerstattungsbetrages für das Kalenderjahr 2022 auf 1.550 Euro angehoben (siehe Tabelle und § 124b Z 407 lit. a EStG 1988).

Für das Kalenderjahr 2023 wurden die Beträge des § 33 Abs. 8 Z 2 EStG 1988 um die ermittelte positive Inflationsrate in Höhe von 5,2% erhöht und auf ganze Eurobeträge aufgerundet.

	2020	2021	2022	2023
SV-Rückerstattung	50%	55%	70%	55%
Jährlicher Höchstbetrag	400 Euro	400 Euro	400 Euro	421 Euro
	500 Euro (bei PP)	500 Euro (bei PP)	500 Euro (bei PP)	526 Euro (bei PP)
SV-Bonus	+ 400 Euro	+ 650 Euro	+ 650 Euro	+ 684 Euro
Erhöhung bei Erhalt Teuerungsabsetzbetrag			+ 500 Euro	
Maximaler Erstattungsbetrag	800 Euro	1.050 Euro	1.550 Euro	1.105 Euro
	900 Euro (bei PP)	1.150 Euro (bei PP)	1.550 Euro (bei PP)	1.210 Euro (bei PP)
Erhöhung des maximalen Erstattungsbetrages bei Anspruch auf PP (§ 124b Z 395 lit. d EStG 1988)			+ 60 Euro	+ 40 Euro
Maximaler Erstattungsbetrag	900 Euro (bei PP)	1.150 Euro (bei PP)	1.610 Euro (bei PP)	1.250 Euro (bei PP)

811c

SV-Rückerstattung für Steuerpflichtige, die Anspruch auf einen Pensionistenabsetzbetrag haben: Ergibt sich bei der Steuerberechnung nach § 33 Abs. 1 und 2 EStG 1988 ein Betrag unter null, sind ~~75%~~ **80% (bis zur Veranlagung 2020: 75% und** bis zur Veranlagung 2019: 50%) der Werbungskosten im Sinne des § 16 Abs. 1 Z 4 EStG 1988 (das sind insbesondere Beiträge zur Pflichtversicherung in der gesetzlichen Sozialversicherung) - höchstens aber ~~300~~ **579 Euro (bis zur Veranlagung 2022: 550 Euro, bis zur Veranlagung 2020: 300 Euro und** bis zur Veranlagung 2019: 110 Euro) jährlich - zu erstatten. Die Rückerstattung vermindert sich um jenen steuerfreien Teil der Ausgleichszulagen und Ergänzungszulagen, der ausschließlich aufgrund der jeweiligen Richtsatzerhöhungen nach sozialversicherungs- oder pensionsrechtlichen Vorschriften für Kinder gewährt wurde (§ 3 Abs. 1 Z 4 lit. f EStG 1988).

Im Kalenderjahr 2022 wurde durch die Einführung des Teuerungsabsetzbetrages

(siehe Rz 811e) die Grenze des maximalen SV-Rückerstattungsbetrages auf 1.050 Euro angehoben (siehe Tabelle und § 124b Z 407 lit. b EStG 1988).

Für das Kalenderjahr 2023 wurde der jährliche Höchstbetrag um die ermittelte positive Inflationsrate in Höhe von 5,2% erhöht und auf ganze Eurobeträge aufgerundet.

	2019	2020	2021	2022	2023
SV-Rückerstattung	50%	75%	80%	100%	80%
Jährlicher Höchstbetrag	110 Euro	300 Euro	550 Euro	550 Euro	579 Euro
Erhöhung bei Erhalt Teuerungsabsetzbetrag				+ 500 Euro	
Maximaler Erstattungsbetrag	110 Euro	300 Euro	550 Euro	1.050 Euro	579 Euro

811d

Einkünfte, die auf Grund zwischenstaatlicher oder anderer völkerrechtlicher Vereinbarungen steuerfrei sind, werden für die Berechnung der SV-Rückerstattung und der Erstattung von Alleinverdiener- oder Alleinerzieherabsetzbetrag wie steuerpflichtige Einkünfte behandelt.

Der Kinderabsetzbetrag gemäß § 33 Abs. 3 EStG 1988 bleibt bei der Steuerberechnung außer Ansatz.

Die Erstattung erfolgt im Wege der Veranlagung und ist mit dem nach § 33 Abs. 1 und 2 EStG 1988 berechneten Betrag unter null begrenzt.

40. Die Rz 811e und 811f werden aufgrund des Teuerungsabsetzbetrages neu eingefügt (BGBl. I Nr. 138/2022 und Nr. 93/2022)

811e

Steuerpflichtigen mit geringem Einkommen und Anspruch auf den Verkehrsabsetzbetrag oder Pensionistenabsetzbetrag steht gemäß § 124b Z 407 EStG 1988 einmalig für das Kalenderjahr 2022 ein Teuerungsabsetzbetrag in Höhe

von bis zu 500 Euro zu. Davon ausgeschlossen sind Pensionsbezieher, die eine außerordentliche Einmalzahlung gemäß § 772a ASVG, § 400a GSVG, § 394a BSVG, § 95h PG 1965 oder § 60 Abs. 9 BB-PG erhalten haben. Ob eine außerordentliche Einmalzahlung ausbezahlt wurde, ist am Lohnzettel des Pensionsbeziehers anzugeben.

Bei Anspruch auf den Verkehrsabsetzbetrag steht der Teuerungsabsetzbetrag bis zu einem Jahreseinkommen von 18.200 Euro in Höhe von 500 Euro zu und reduziert sich bis zu einem Jahreseinkommen von 24.500 Euro gleichmäßig einschleifend auf null. Der Teuerungsabsetzbetrag vermindert sich um die außerordentliche Gutschrift gemäß § 398a GSVG und § 392a BSVG (siehe Rz 811b).

Der Teuerungsabsetzbetrag ist bei Arbeitnehmern im Rahmen der Veranlagung für das Kalenderjahr 2022 zu berücksichtigen. Bei einer Einkommensteuer unter null werden Steuerpflichtigen mit Anspruch auf den Teuerungsabsetzbetrag im Rahmen der SV-Rückerstattung 70% der Werbungskosten im Sinn des § 16 Abs. 1 Z 3 lit. a EStG 1988 (ausgenommen Betriebsratsumlagen) und § 16 Abs. 1 Z 4, höchstens aber 1.550 Euro jährlich, erstattet.

Bei Anspruch auf einen Pensionistenabsetzbetrag steht der Teuerungsabsetzbetrag bis zu laufenden Pensionseinkünften von 20.500 Euro im Jahr in Höhe von 500 Euro zu und reduziert sich bis Pensionseinkünften von 25.500 Euro gleichmäßig einschleifend auf null. Der Teuerungsabsetzbetrag vermindert sich um außerordentliche Gutschriften gemäß § 398a GSVG und gemäß § 392a BSVG (siehe Rz 811g). Bei einer Einkommensteuer unter null werden Steuerpflichtigen mit Anspruch auf den Teuerungsabsetzbetrag im Rahmen der SV-Rückerstattung 100% der Werbungskosten im Sinn des § 16 Abs. 1 Z 4, höchstens aber 1.050 Euro jährlich, erstattet.

Die meisten Pensionsbezieher mit Pensionseinkünften bis 25.500 Euro haben aufgrund der erhaltenen außerordentlichen Einmalzahlung keinen Anspruch auf den Teuerungsabsetzbetrag. Ein bestehender Anspruch war in der Lohnverrechnung bis 30. September 2022 zu berücksichtigen bzw. erfolgt im Rahmen der Veranlagung für 2022.

811g

Eine außerordentliche Gutschrift gemäß § 398a GSVG bzw. § 392a BSVG steht zu, wenn ein Steuerpflichtiger zum Stichtag 31. August 2022 (GSVG) bzw. zum Stichtag 31. Mai 2022 (BSVG) krankenversichert mit einer monatlichen

Beitragsgrundlage von 566 Euro bis maximal 2.900 Euro war. Die außerordentliche Gutschrift ist steuerfrei, wenn das Einkommen (§ 2 Abs. 2 EStG 1988) des Steuerpflichtigen im Zuflussjahr vor Berücksichtigung der außerordentlichen Gutschrift nicht mehr als 24.500 Euro beträgt. Bei höherem Einkommen ist die Gutschrift im Rahmen der Einkommensteuerveranlagung der Einkommensteuerbemessungsgrundlage hinzuzurechnen. Die diesbezüglichen Daten sind vom jeweiligen Sozialversicherungsträger zu übermitteln. Sind die Voraussetzungen für die Befreiung nicht erfüllt, liegt ein Pflichtveranlagungstatbestand vor (§ 124b Z 411 EStG 1988).

41. Die Rz 813, 813a und 813b werden aufgrund des Ökosozialen Steuerreformgesetzes Teil I (BGBl. I Nr. 10/2022) aktualisiert

11.13 Durchschnittssteuersatz (§ 33 Abs. 10 und 11 EStG 1988)

813

Ist im Rahmen einer Veranlagung bei der Berechnung der Steuer ein Durchschnittssteuersatz anzuwenden, ist dieser nach Abzug der Absetzbeträge zu ermitteln. Diese Abzüge sind nach Anwendung des Durchschnittssteuersatzes nicht nochmals abzuziehen (§ 33 Abs. 10 EStG 1988). Das Erfordernis der Ermittlung der Durchschnittsteuerbelastung besteht vor allem in folgenden Fällen:

- Progressionsvorbehalt bei Einkünften nach § 3 Abs. 1 Z 10 idF vor AbgÄG 2011, 11 und 32 EStG 1988,
- Berechnung des besonderen Progressionsvorbehaltes gemäß § 3 Abs. 2 EStG 1988 (zB bei Arbeitslosengeldbezug; VwGH 26.5.1998, 97/14/0067 ua.),
- Hälftesteuersatz nach § 37 EStG 1988,
- Anrechnung von ausländischer Einkommensteuer.

Ist im Rahmen einer Veranlagung bei der Berechnung der Steuer ein Durchschnittssteuersatz aufgrund eines Progressionsvorbehaltes aus der Anwendung eines Doppelbesteuerungsabkommens anzuwenden, ist dieser vor Abzug der Absetzbeträge zu

ermitteln. Diese Absetzbeträge sind sodann nach Anwendung des Durchschnittssteuersatzes abzuziehen (§ 33 Abs. 11 EStG 1988).

Beispiel:

<i>Einkommen 2016</i>	<i>20.000</i>
<i>Ausländische Einkünfte</i>	<i>5.000</i>
<i>Bemessungsgrundlage Durchschnittssteuersatz</i>	<i>25.000</i>
<i>Steuer vor Absetzbeträge</i>	<i>4.200 3.675</i>
<i>Durchschnittssteuersatz</i>	<i>16,8 14,7%</i>
<i>20.000 x 16,8 14,7</i>	<i>3.360 2.940</i>
<i>- AVAB</i>	<i>- 494</i>
<i>Einkommensteuer</i>	<i>2.866 2.446</i>

Die Steuerberechnung nach § 33 Abs. 11 EStG 1988 kommt zur Anwendung, wenn ein Progressionsvorbehalt aus der Anwendung eines Doppelbesteuerungsabkommens zu berücksichtigen ist. Der Bezug von Einkünften nach § 3 Abs. 1 Z 10, 11 und 32 EStG 1988 oder der Zufluss von Bezügen, die einen besonderen Progressionsvorbehalt gemäß § 3 Abs. 2 EStG 1988 auslösen (zB Arbeitslosengeld), führt alleine nicht zur Anwendung der Steuerberechnung nach § 33 Abs. 11 EStG 1988. Ist § 33 Abs. 11 EStG 1988 anzuwenden, sind auch halbsatzbegünstigte Einkünfte (§ 37 Abs. 1 EStG 1988) mit dem halben Tarifsteuersatz vor Berücksichtigung von Absetzbeträgen zu versteuern.

11.14 Berechnung der Lohnsteuer

11.14.1 Schrittweise Berechnung nach § 33 EStG 1988

813a

Der zum laufenden Tarif zu versteuernde Arbeitslohn vor Abzug des Werbungskostenpauschbetrages (der Sonderausgabenpauschbetrag entfällt ab 1.1.2021) ist

auf ganze Cent kaufmännisch auf- oder abzurunden und bei einem monatlichen Lohnzahlungszeitraum mit dem Faktor 12 bzw. bei einem täglichen Lohnzahlungszeitraum mit dem Faktor 360 auf ein Jahreseinkommen hochzurechnen. Von diesem Betrag ist der Werbungskostenpauschbetrag (ausgenommen bei Pensionisten, siehe Rz 320) abzuziehen. Auf das so errechnete Jahreseinkommen ist der Einkommensteuertarif (§ 33 EStG 1988; siehe Rz 767) anzuwenden und der erhaltene Betrag um die im § 66 Abs. 1 EStG 1988 angeführten Absetzbeträge nach allfälliger Anwendung der Einschleifbestimmungen für den Pensionistenabsetzbetrag zu kürzen. Dabei sind die Rechnungen aus Gründen der genauen Ermittlung der Einkommensteuer (Lohnsteuer) so auszuführen, dass die Zwischenbeträge mindestens drei Dezimalstellen ausweisen. Das errechnete Ergebnis ist durch den Hochrechnungsfaktor zu dividieren und auf ganze Cent kaufmännisch auf- oder abzurunden. Ergibt sich ein negativer Betrag, kann dies im Zuge der (Arbeitnehmer)Veranlagung zu einer SV-Rückerstattung führen (siehe Rz 811).

Beispiel:

Monatslohn einer Angestellten mit zwei Kindern (Alleinerzieherabsetzbetrag) unter 18 Jahren, für die jeweils der halbe Familienbonus Plus beantragt wird, abzüglich Sozialversicherungsbeiträge: 2.100,37 Euro

Berechnung des Einkommens 2021:

<i>2.100,37 Euro x 12 =</i>	<i>25.204,44 Euro</i>
-----------------------------	-----------------------

abzüglich

<i>— Werbungskostenpauschale</i>	<i>— 132,00 Euro</i>
<i>Jährliche Bemessungsgrundlage</i>	<i>25.072,44 Euro</i>

Berechnung der Lohnsteuer:

$$(Einkommen - 18.000) \times 4.550$$

Formel: $\frac{\quad}{13.000} + 1.400$

13.000

<i>Einkommen</i>	<i>25.072,44 Euro</i>		
<i>abzüglich</i>	<i>— 18.000,00 Euro</i>		
	<i>7.072,44</i>	<i>x</i>	<i>4.550,00</i>

<i>= 32.179.602</i>	<i>:</i>	<i>13.000,00</i>
<i>2.475,35 Euro</i>		
<i>+ 1.400,00 Euro</i>		
<i>= 3.875,35 Euro</i>		

abzüglich

<i>— Familienbonus Plus (2 x 750 Euro)</i>	<i>— 1.500,00 Euro</i>
<i>— Verkehrsabsetzbetrag</i>	<i>— 400,00 Euro</i>
<i>— Alleinerzieherabsetzbetrag</i>	<i>— 669,00 Euro</i>
<i>Lohnsteuer jährlich</i>	<i>1.306,35 Euro</i>
<i>Lohnsteuer monatlich (gerundet)</i>	<i>108,86 Euro</i>

11.14.2 Berechnung mittels Effektiv-Tarif

813b

Die Lohnsteuer kann auch direkt unter Anwendung des so genannten Effektiv-Tarifs (siehe Rz 1406) berechnet werden. Der anteilige Werbungskostenpauschbetrag (monatlich 11 Euro, täglich 0,376 Euro) ist in der Effektiv-Tabelle bereits berücksichtigt. Der Monatslohn ist mit dem Prozentsatz der entsprechenden Stufe zu multiplizieren und davon der entsprechende Abzugsbetrag abzuziehen. Die errechnete Lohnsteuer ist auf ganze Cent kaufmännisch auf- oder abzurunden.

Beispiel 1:

Monatslohn einer Angestellten mit zwei Kindern (Alleinerzieherabsetzbetrag) unter 18 Jahren, für die jeweils der halbe Familienbonus Plus beantragt wird, abzüglich Sozialversicherungsbeiträge: 2.100,37 Euro

Berechnung der Lohnsteuer:

Monatslohn 20212 *2.100,37 Euro*

Anwendung des Prozentsatzes laut Monatslohnsteuertabelle 20212

2.100,37 x 3532,5% = *~~735,13~~ 682,62*

abzüglich Abzugsbetrag *- 412,18 374,41*

abzüglich Familienbonus Plus (2 x 62,50 83,34 Euro) *- 125,00 166,68*

abzüglich Verkehrsabsetzbetrag *- 33,33*

abzüglich Alleinerzieherabsetzbetrag für 2 Kinder *- 55,75*

Lohnsteuer monatlich (gerundet) *~~108,87~~ 52,45
Euro*

Beispiel 2 (tägliche Berechnung):

Tageslohn eines Arbeiters ohne Kinder abzüglich Sozialversicherungsbeiträge: 77,53 Euro

Berechnung der Lohnsteuer:

<i>Tageslohn 20212</i>	<i>77,53 Euro</i>
<i>Anwendung des Prozentsatzes laut Tageslohnsteuertabelle 20212</i>	
<i>77,53 x 3532,5% =</i>	<i>27,136 25,197</i>
<i>abzüglich Abzugsbetrag</i>	<i>- 13,739 12,480</i>
<i>abzüglich Verkehrsabsetzbetrag</i>	<i><u>- 1,111</u></i>
<i>Lohnsteuer monatlich (gerundet)</i>	<i>12,29 11,61 Euro</i>

42. Die Rz 887 wird hinsichtlich der Betreuung in Pflegeeinrichtungen (Seniorenresidenzen) ergänzt

12.8.4 Alters- und Pflegeheim

887

Die Kosten der Unterbringung und der Verpflegung stellen grundsätzlich keine außergewöhnlichen Belastungen iSd des § 34 EStG 1988 dar. Außergewöhnliche Belastungen können aber gegeben sein, wenn Krankheit, Pflege- oder Betreuungsbedürftigkeit Aufwendungen verursachen (VwGH 16.12.1987, 86/13/0084).

Eine besondere Pflege- oder Betreuungsbedürftigkeit liegt bei einem behinderten Steuerpflichtigen iSd § 35 EStG 1988 vor, wenn behinderungsbedingt nicht mehr die Fähigkeit besteht, den Haushalt selbst zu führen und daher eine Betreuung erfolgt, wie sie in einem Alters- oder Pflegeheim typisch ist (VwGH 30.06.2010, 2008/13/0145). Der besondere Pflege- oder Betreuungsbedarf eines Behinderten (iSd § 35 EStG 1988) ist durch ein ärztliches Gutachten oder durch Bezug von Pflegegeld nachzuweisen. **Bei Bezug eines Pflegegeldes ab Stufe 1 kann jedenfalls von einer Pflegebedürftigkeit ausgegangen werden und sind die Kosten für eine Pflegeeinrichtung (zB Pflegeheim, Seniorenresidenz) als außergewöhnliche Belastung abzugsfähig.**

Bezüglich Aufwendungen für häusliche Pflege bzw. Betreuung siehe Rz 899.

Für zu Hause ersparte Verpflegungskosten ist eine Haushaltsersparnis in Höhe von 8/10 des Wertes der vollen freien Station gemäß der Verordnung über die bundeseinheitliche Bewertung bestimmter Sachbezüge, BGBl. II Nr. 416/2001 von 156,96 Euro anzusetzen.

Werden die Aufwendungen auch zum Teil von einem Unterhaltsverpflichteten oder auf Grund einer sittlichen Verpflichtung von einem nahen Angehörigen (siehe Rz 832) getragen, hat eine Kürzung der außergewöhnlichen Belastung um eine Haushaltsersparnis für Verpflegungskosten vorrangig beim Pflegebedürftigen selbst zu erfolgen. Beahlt ein Unterhaltsverpflichteter die Pflegeheimkosten und besteht ein konkreter (vertraglicher) Zusammenhang zwischen der Belastung mit den Pflegekosten und einer Vermögensübertragung (zB Übertragung eines Hauses), liegt insoweit keine außergewöhnliche Belastung vor; Rz 823 ist anzuwenden.

Die Aufwendungen sind jedenfalls weiters um öffentliche Zuschüsse zu kürzen, soweit diese die mit der Pflege- und Hilfsbedürftigkeit im Zusammenhang stehenden Aufwendungen abdecken (VwGH 24.3.1972, 0867/70, betr. Hilflosenzuschuss; VwGH 10.11.1987, 87/14/0126, betr. Blindenzulage; vgl. Rz 822).

Liegt eine Behinderung vor, so können die Aufwendungen nicht neben, sondern nur an Stelle der Behindertenfreibeträge des § 35 EStG 1988 geltend gemacht werden (kein Selbstbehalt). Werden solche Aufwendungen ganz oder zum Teil von Unterhaltspflichtigen (zB von Kindern) oder nahen Angehörigen (zB auch von der Lebensgefährtin oder dem Lebensgefährten) getragen, so ist hingegen eine außergewöhnliche Belastung mit Berücksichtigung des Selbstbehalts gegeben. Eigene Aufwendungen der pflegebedürftigen Person dürfen in diesem Fall nur in tatsächlicher Höhe berücksichtigt werden. Übernimmt ein Alleinverdiener oder ein Steuerpflichtiger, dessen Ehepartner oder eingetragener Partner Einkünfte von höchstens 6.000 Euro jährlich erzielt, die Kosten des Pflege- oder Altersheims für seinen behinderten (Ehe-)Partner, so hat die Berücksichtigung ohne Selbstbehalt zu erfolgen (siehe Rz 841 ff).

Die üblichen Betreuungskosten der Angehörigen, wie Fahrtkosten aus Anlass von Besuchen, Besorgungen, Fernspreckgebühren, sind mangels Außergewöhnlichkeit nicht abzugsfähig (VwGH 1.3.1989, 85/13/0091).

Siehe auch Beispiel Rz 10887.

43. Die Rz 890 wird aufgrund der Änderung der Beerdigungskostenverordnung 2016 (BGBl. II Nr. 228/2022) aktualisiert

12.8.8 Begräbniskosten

890

Gemäß § 549 ABGB gehören Begräbniskosten zu den bevorrechteten Nachlassverbindlichkeiten. Sie sind demnach vorrangig aus einem vorhandenen Nachlassvermögen (Aktiva) zu bestreiten. Ist kein ausreichender Nachlass zur Deckung der Begräbniskosten vorhanden, so haften hierfür die zum Unterhalt des Verstorbenen Verpflichteten. Finden die Begräbniskosten in den vorhandenen Nachlassaktiva Deckung, kommt die Berücksichtigung einer außergewöhnlichen Belastung nicht in Betracht. Insoweit fehlt es an der Zwangsläufigkeit.

Wenn eine Belastung in wirtschaftlichem Zusammenhang mit einem Erwerb von Todes wegen steht und im Wert der übernommenen Vermögenssubstanz ihre Deckung findet, kann von einer Beeinträchtigung der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit nicht gesprochen werden (VwGH 21.10.1999, 98/15/0201). Begräbniskosten, einschließlich der Errichtung eines Grabmals, sind daher insoweit keine außergewöhnliche Belastung, als sie aus dem zu Verkehrswerten angesetzten Nachlassvermögen gedeckt werden können (VwGH 25.9.1984, 84/14/0040). Soweit sie nicht gedeckt werden können und auch nicht als Gegenleistung für die Übertragung von Wirtschaftsgütern übernommen werden (zB Übergabeverträge, Schenkungsverträge), sind sie eine außergewöhnliche Belastung (vgl. VwGH 4.2.1963, 0359/62).

Wurde eine Liegenschaft bereits vor dem Todesfall übergeben und übersteigt der Verkehrswert die Begräbniskosten, ist eine Absetzung nicht möglich, wenn die Übernahme der Begräbniskosten aus einer vertraglichen Verpflichtung (zB Übergabsvertrag) resultiert oder ein mittelbarer zeitlicher Zusammenhang (höchstens sieben Jahre) zwischen Übertragung der Liegenschaft und Übernahme der Begräbniskosten besteht.

Beispiel:

<i>Nachlassaktiva</i>	<i>110.000 Euro</i>
<i>Nachlasspassiva (inklusive 9.713 Euro Begräbniskosten)</i>	<i>150.000 Euro</i>
<i>Reinnachlass</i>	<i>- 40.000 Euro</i>

Die Begräbniskosten von 9.713 Euro finden in den Nachlassaktiven von 110.000 Euro Deckung, daher kommt eine Berücksichtigung als außergewöhnliche Belastung nicht in Betracht.

Der Höhe nach ist die Absetzbarkeit mit den Kosten eines würdigen Begräbnisses (inklusive einfachen Grabmals) begrenzt, wobei diese noch um das Nachlassvermögen (inkl. Versicherungsleistungen und Kostenbeiträge des Arbeitgebers) zu kürzen sind.

Bundeseinheitlich betragen die Kosten für ein würdiges Begräbnis (inklusive Grabmal) erfahrungsgemäß insgesamt höchstens ~~20~~15.000 Euro. Entstehen höhere Kosten, so ist auch die Zwangsläufigkeit nachzuweisen. Sie liegt zB bei besonderen Überführungskosten oder Kosten auf Grund besonderer Vorschriften über die Gestaltung des Grabdenkmals vor.

Die Kosten für Blumen und Kränze, für ein schlichtes, dem Ortsgebrauch entsprechendes Totenmahl sowie von Beileiddanksagungen sind Teil der Begräbniskosten (vgl. VwGH 31.05.2011, 2008/15/0009); nicht absetzbar sind hingegen Kosten der Trauerkleidung und der Grabpflege.

Beispiel:

Die tatsächlichen Kosten für ein Begräbnis (inklusive Grabmal) betragen ~~21~~16.000 Euro. Die Kosten für ein würdiges Begräbnis (inklusive Grabmal) betragen ~~20~~15.000 Euro. An Nachlassvermögen sind ~~19~~14.000 Euro vorhanden.

<i>Kosten würdiges Begräbnis</i>	<i>2015.000 Euro</i>
<i>Nachlassvermögen</i>	<i>1914.000 Euro</i>
	<hr/>
<i>außergewöhnliche Belastung</i>	<i>1.000 Euro</i>

44. In Rz 902c wird die VwGH-Rechtsprechung (VwGH 27.09.2021, Ra 2020/15/0066, VwGH 05.10.2021, Ra 2021/15/0059, VwGH 25.12.2021, Ro 2020/15/0010) zu den Behandlungskosten in der Privatklinik und in Rz 903 wird das VwGH-Erkenntnis (VwGH 12.11.2021, Ra 2019/13/0125) zu den Kurkosten ergänzt

902c

Liegt eine Krankheit vor, so sind abzugsfähig

- Arzt- und Krankenhaushonorare,

- Aufwendungen für Medikamente und Heilbehandlungen (einschließlich medizinisch verordnete homöopathische Präparate), Rezeptgebühren, Behandlungs-, Kostenbeiträge und Selbstbehalte (einschließlich Akupunktur und Psychotherapie), soweit sie der Steuerpflichtige selbst zu tragen hat (VwGH 13.05.1975, 1532/73),
- Aufwendungen für Heilbehelfe (Zahnersatz, Sehbehelfe einschließlich Laserbehandlung zur Verbesserung der Sehfähigkeit, Hörgeräte, Prothesen, Gehbehelfe, Bruchbänder),
- Kosten für Fahrten zum Arzt bzw. ins Spital (VwGH 22.09.1976, 2271/75), weiters Fahrtkosten der Angehörigen anlässlich des Besuchs der erkrankten Person (VwGH 13.05.1986, 85/14/0181; VwGH 10.11.1987, 85/14/0128),
- Kosten für die im Spital untergebrachte Begleitperson bei Spitalsaufenthalt eines Kindes,
- Aufwendungen für Ferngespräche mit der Familie bei längerem Krankenhausaufenthalt, soweit sie das übliche Ausmaß überschreiten (VwGH 10.11.1987, 85/14/0128),
- Behandlungsbeiträge (§ 80 Abs. 2 BSVG), Rezeptgebühren § 136 Abs. 3 ASVG), Selbstbehalte bei Heilbehelfen und Heilmitteln (§ 137 ASVG), Zuzahlung zu Kur- und Rehabilitationsaufenthalten (§ 155 Abs. 3 ASVG), Kostenbeiträge nach den Landes-Krankenanstaltengesetzen (zB § 45a NÖ Krankenanstaltengesetz 1974), soweit sie der Steuerpflichtige selbst zu tragen hat (VwGH 13.05.1975, 1532/73).

Werden Medikamente zur Heilung oder Linderung einer Krankheit sowie Heil- oder Pflegebehelfe ärztlich verschrieben, sind die Aufwendungen jedenfalls als außergewöhnliche Belastung abzugsfähig.

Fallen höhere Aufwendungen an als jene, die von der gesetzlichen Krankenversicherung getragen werden, sind sie nur als außergewöhnliche Belastung zu berücksichtigen, wenn sie aus triftigen medizinischen Gründen (zB erwartete medizinische Komplikationen, paradontale Gründe bei Zahnersatz) erwachsen (VwGH 04.03.1986, 85/14/0149; VwGH 13.05.1986, 85/14/0181; VwGH 19.02.1992, 87/14/0116; Rz 818). Aufzahlungen für die Sonderklasse bei Krankenhausaufenthalten sind ausnahmsweise nur dann als außergewöhnliche Belastung absetzbar, wenn triftige medizinische Gründe vorliegen (BFG vom 25.11.2014, RV/3100517/2013, BFG vom 12.03.2019, RV/5101609/2018, BFG vom 26.02.2018, RV/5100307/2018). **Liegt eine ärztliche Bestätigung über die dringliche medizinische Notwendigkeit der Behandlung im Privatkrankenhaus vor und wenn bei einer längeren Wartezeit auf einen Platz in einem öffentlichen Krankenhaus mit nachteiligen gesundheitlichen Folgen zu rechnen gewesen wäre, sind die Kosten für die Privatklinik als außergewöhnliche Belastung abzugsfähig (VwGH**

27.09.2021, Ra 2020/15/0066, VwGH 05.10.2021, Ra 2021/15/0059). Als triftige medizinische Gründe für eine bestimmte Behandlungsart können auch Aussichten auf ein geringeres Risiko von Folgewirkungen der Operation gelten (VwGH 25.12.2021, Ro 2020/15/0010 zur „NanoKnife-Methode“).

12.8.21 Kurkosten

903

Kurkosten können nur dann zu einer außergewöhnlichen Belastung führen, wenn der Kuraufenthalt

- im direkten Zusammenhang mit einer Krankheit (siehe "Krankheitskosten", Rz 902) steht,
- aus medizinischen Gründen zur Heilung oder Linderung der Krankheit nachweislich notwendig erforderlich ist (eine andere Behandlung also nicht oder kaum Erfolg versprechend erscheint) und
- grundsätzlich unter ärztlicher Begleitung und Aufsicht erfolgt (VwGH 22.2.2001, 98/15/0123).

Diese Voraussetzungen können durch eine vor Antritt der Kur ausgestellte ärztliche Bestätigung, aus der sich im Fall einer (Kur)Reise auch die Notwendigkeit und die Dauer der Reise sowie das Reiseziel ergeben, oder durch den Umstand eines Kostenersatzes durch die Sozialversicherung nachgewiesen werden (vgl. VwGH 25.4.2002, 2000/15/0139; VwGH 22.12.2004, 2001/15/0116, **VwGH 12.11.2021, Ra 2019/13/0125**).

Sind die Voraussetzungen gegeben, so können - soweit Angemessenheit vorliegt - abgezogen werden

- Aufenthaltskosten,
- Kosten für die medizinische Betreuung und Kurmittel,
- Fahrtkosten zum und vom Kurort,
- bei pflege- und hilfsbedürftigen Personen sowie Kindern die Aufwendungen für eine Begleitperson, nicht hingegen Aufwendungen für Begleitpersonen in anderen Fällen bzw. Aufwendungen für Besuchsfahrten des Ehegatten.

Nicht abzugsfähig sind Aufwendungen, denen schwerpunktmäßig der Charakter einer Erholungsreise zukommt, insbesondere dann, wenn es sich um einen Auslandsaufenthalt handelt (vgl. VwGH 10.7.1959, 0817/57; VwGH 4.10.1977, 2755/76). Hinsichtlich der

Verrechnung von Kostenersätzen und Haushaltersparnis sowie des Verhältnisses zu den Freibeträgen gemäß § 35 EStG 1988 siehe "Krankheitskosten", Rz 902.

45. Die Rz 1019a samt Überschrift wird aufgrund des VwGH Erkenntnisses vom 13.12.2021, Ra 2021/15/0108 neu eingefügt

15.4.5.47 Zusteller

1019a

Sind Zustellfahrer bei der Ausübung ihrer Tätigkeit in die im Betrieb des Auftraggebers bestehenden betrieblichen Abläufe eingegliedert und bei der Durchführung ihrer Tätigkeit weisungsgebunden liegt ein Dienstverhältnis gemäß § 47 Abs. 2 EStG vor (VwGH vom 13.12.2021 Ra 2021/15/0108).

46. Die Rz 1062a wird aufgrund des AbgÄG 2022 (BGBl. I Nr. 108/2022) aktualisiert

1062a

Für Arbeitnehmer, die im Kalenderjahr 2020, ~~oder~~ 2021 **oder 2022** in COVID-19-Kurzarbeit waren, erhöht sich das Jahressechstel im Jahr der Kurzarbeit um 15% (§ 124b Z 364 EStG 1988). Die Erhöhung des Jahressechstels setzt zwingend voraus, dass der Arbeitnehmer im betreffenden Kalenderjahr beim selben Arbeitgeber reduzierte Bezüge wegen Kurzarbeit hatte (mindestens ein Kurzarbeitstag).

Der pauschale Zuschlag von 15% ist ebenso bei der Berechnung des Kontrollsechstels (§ 77 Abs. 4a EStG 1988), bei der Aufrollung (§ 77 Abs. 4 EStG 1988) und bei Anwendung des Zwölftels im Bereich des BUAG anzuwenden (§ 67 Abs. 5 zweiter Teilstrich EStG 1988) sowie beim Jahressechstel für die Freigrenze (§ 67 Abs. 1 zweiter Satz EStG 1988) zu berücksichtigen.

Ausgenommen von der pauschalen Sechstelerhöhung sind Lehrlinge, die bei Kurzarbeit einen gesetzlichen Anspruch auf eine Nettoersatzrate von 100% haben und daher die Voraussetzung der reduzierten Bezüge nicht erfüllen.

Werden gemäß § 124b Z 350 EStG 1988 steuerfreie Zulagen oder Bonuszahlungen gewährt, sind diese für die Beurteilung, ob reduzierte Bezüge vorliegen, nicht zu berücksichtigen.

47. Die Rz 1070 wird um die Möglichkeit eines Sabbaticals ergänzt

1070

Die Rechtsgrundlagen, die den Anspruch auf eine einmalige Entschädigung (Abfertigung) vermitteln, sind in § 67 Abs. 3 EStG 1988 erschöpfend aufgezählt. Der Anspruch auf steuerliche Begünstigung ist zwingend an die Auflösung des Dienstverhältnisses geknüpft.

Aus steuerlicher Sicht liegen nicht zwei getrennte, sondern ein einheitliches Dienstverhältnis dann vor, wenn

- eine unmittelbare, im Wesentlichen unveränderte Fortsetzung des ersten Dienstverhältnisses schon bei seiner Beendigung geplant bzw. in Aussicht genommen oder vom Arbeitgeber zugesagt wurde und
- die Beendigung des früheren Dienstverhältnisses ausschließlich zum Zweck der begünstigten Auszahlung der Abfertigung erfolgte und nicht auch durch erhebliche wirtschaftliche Gründe (regelmäßige saisonale Schwankungen fallen nicht darunter) bedingt war (vgl. VwGH 25.05.1988, 87/13/0178).

In diesem Fall kann eine Abfertigung nicht steuerbegünstigt ausgezahlt werden. Eine Fortsetzung des Dienstverhältnisses liegt auch dann vor, wenn nur eine geringfügige Änderung in der Entlohnung eintritt (vgl. VwGH 07.02.1990, 89/13/0033). Wird hingegen das bisherige Dienstverhältnis formal beendet (Rz 1070a) und anschließend ein neues, dem BMSVG unterliegendes Dienstverhältnis mit einer wesentlich verminderten Entlohnung (Reduktion der Bezüge um mindestens 25%) begonnen, ist die Abfertigung nach § 67 Abs. 3 EStG 1988 zu versteuern. Erfolgt jedoch innerhalb von zwölf Monaten eine Erhöhung der Bezüge ohne entsprechende gravierende wirtschaftliche Gründe, dann war von vornherein die Abfertigungszahlung nicht begünstigt zu versteuern, sondern stellt einen sonstigen Bezug gemäß § 67 Abs. 1 und 2 EStG 1988 dar.

Bei Vereinbarung einer Altersteilzeit ist die Besteuerung einer Abfertigung im Sinne des § 67 Abs. 3 EStG 1988 erst bei tatsächlicher Beendigung des Dienstverhältnisses zulässig. Die Bestimmungen betreffend "Änderungskündigung" können nicht herangezogen werden.

Eine Abfertigung, die auf Grund der §§ 11 bis 14 AVRAG zusteht (**zB Vereinbarung eines Sabbaticals**), ist als gesetzliche Abfertigung gemäß § 67 Abs. 3 EStG 1988 zu behandeln.

Siehe auch Beispiele Rz 11070.

48. Die Rz 1071a wird aufgrund eines nicht mehr aktuellen Verweises geändert (§ 79 Abs. 1 AMSG)

1071a

Durch die Änderung des Arbeitsmarktservicegesetzes (AMSG), BGBl. Nr. 313/1994 idGF, und **Gemäß § 27** des Arbeitslosenversicherungsgesetzes 1977 (AIVG), BGBl. Nr. 609/1977 idF BGBl. I-Nr. 179/1999, werden **wird** zur Förderung von Arbeitszeitmodellen für ältere Arbeitnehmer (Altersteilzeit) die ~~Altersteilzeitbeihilfe (§ 37b AMSG) und das Altersteilzeitgeld (§ 27 AIVG)~~ gewährt. Für **diese** beide Leistungen besteht die gesetzliche Voraussetzung, dass vom Arbeitgeber die Berechnung der zustehenden Abfertigung auf der Grundlage der Arbeitszeit vor der Herabsetzung der Normalarbeitszeit erfolgt (~~§ 37b Abs. 2 Z 3 lit. c AMSG und § 27 Abs. 1 Z 4 AIVG~~) (**§ 27 Abs. 2 Z 4 AIVG**). Eine nach Beendigung der Altersteilzeit auf Grundlage dieser Bestimmungen gezahlte Abfertigung gilt der Höhe und dem Grunde nach als gesetzliche Abfertigung im Sinne des § 67 Abs. 3 EStG 1988.

49. Die Rz 1089 wird aufgrund des VwGH-Erkenntnisses vom 29.06.2022, Ro 2021/15/0007 ergänzt

19.6.3 Zusätzliche Begünstigung für freiwillige Abfertigungen

1089

Die Begünstigung des § 67 Abs. 6 Z 2 EStG 1988 kommt nur bei Gewährung einer freiwilligen Abfertigung zur Anwendung. Sie hängt ausschließlich davon ab, ob und inwieweit der Arbeitnehmer seine Dienstzeit nachweist. Da das Gesetz nur von Dienstzeit spricht, ist es gleichgültig, ob diese Dienstzeit bei ein und demselben Arbeitgeber bzw. bei verschiedenen Arbeitgebern verbracht worden ist. Sofern ein geeigneter Nachweis über die geleistete Dienstzeit und die ausbezahlten bzw. nicht bezahlten Abfertigungen erbracht wird, können selbst Dienstzeiten bei ausländischen Arbeitgebern berücksichtigt werden. Auch Dienstzeiten bei einem früheren Arbeitgeber für ein durch Karenzierung unterbrochenes Dienstverhältnis

dürfen bei der Begünstigung des § 67 Abs. 6 Z 2 EStG 1988 nicht unberücksichtigt bleiben (VwGH 2.8.2000, 99/13/0106).

Was den Nachweis der zu berücksichtigenden Dienstzeit betrifft, bleibt es dem Arbeitnehmer überlassen, „bis zu welchem Zeitpunkt zurück die Dienstverhältnisse nachgewiesen werden“. Der Nachweis muss beim aktuellen Dienstverhältnis beginnen und hat in zeitlicher Hinsicht so weit zurück zu erfolgen, wie es dem Arbeitnehmer möglich ist oder opportun erscheint. Ein Außerachtlassen einzelner Jahre bzw. Dienstverhältnisse (samt der im Rahmen dieser Dienstverhältnisse bezogenen Abfertigungen) kommt dabei nicht in Betracht (vgl. VwGH 29.06.2022, Ro 2021/15/0007).

50. Die Rz 1103 wird an die aktuelle Judikatur angepasst (BFG vom 01.03.2019, RV/7104866/2014)

19.8.2 Vergleichssummen (§ 67 Abs. 8 lit. a EStG 1988)

1103

Vergleichssummen sind wie unter Rz 1100 bis Rz 1102a erläutert zu versteuern.

Als Vergleichssummen im Sinne des § 67 Abs. 8 lit. a EStG 1988 sind nicht nur Zahlungen auf Grund gerichtlicher oder außergerichtlicher Vergleiche, sondern auch Bereinigungen und Nachzahlungen auf Grund von Gerichtsurteilen oder Bescheiden von Verwaltungsbehörden zu verstehen (vgl. VwGH 21.1.1987, 85/13/0113; VwGH 26.7.1995, 92/15/0104). Die Vergleichssummenbesteuerung ist in der Regel vergangenheitsbezogen. Es ist daher nicht erforderlich, dass eine Vergleichssumme neben laufenden Bezügen bezahlt wird. ~~Diese Bestimmung hat den Zweck, solche Lohnbestandteile zu erfassen, die über einen gewissen Zeitraum verteilt zu gewähren gewesen wären, tatsächlich aber nicht oder nicht in voller Höhe zur Auszahlung gelangt sind (VwGH 12.9.1989, 89/14/0077).~~ **Der Zweck der Bestimmung liegt in der pauschalen Berücksichtigung allfälliger steuerfreier Zulagen und Zuschläge oder sonstiger Bezüge sowie als Abschlag für einen Progressionseffekt durch die Zusammenballung von Bezügen (BFG vom 01.03.2019, RV/7104866/2014).**

Zahlungen im Zusammenhang mit einer Kündigungsanfechtungsklage sind als Vergleichssumme zu versteuern.

Vergleichssummen sind nur dann auf die bei Rz 1101a und 1102 angeführten Komponenten aufzuteilen, wenn eindeutig erkennbar ist, in welchem Ausmaß die Vergleichssumme auf einen derartigen Betrag entfällt. Dies wird insbesondere dann der Fall sein, wenn Gegenstand des Verfahrens nur ein derartiger Anspruch war, oder wenn von mehreren Ansprüchen durch (Teil-)Vergleich ein solcher Anspruch verglichen wurde, während die übrigen Ansprüche strittig blieben, oder wenn in sonst erkennbarer Weise erklärt wurde, welcher von mehreren Ansprüchen mit welchem Betrag verglichen wurde (VwGH 26.7.1995, 92/15/0104). Eine bloße Aussage in einem Vergleich, dass die Zahlung eine Abfertigung darstellt, ist dann nicht ausreichend, wenn sie nicht dem wahren wirtschaftlichen Gehalt entspricht (VwGH 8.4.1986, 85/14/0162). Es widerspricht jeder Lebenserfahrung, dass ein Arbeitgeber, der sich von seinem Arbeitnehmer im Unfrieden trennt, aus freien Stücken eine Abfertigung zahlt, die über das Ausmaß der Vertragsregelung hinausgeht; wird eine Zahlung aus der Unklarheit des Verfahrens heraus geleistet, entspricht sie tatbestandsmäßig einer „Vergleichssumme“ im Sinne des § 67 Abs. 8 lit. a EStG 1988 (VwGH 8.4.1986, 85/14/0162).

Siehe auch Beispiele Rz 11103.

51. Die Rz 1233c samt Überschrift wird aufgrund des AbgÄG 2022 (BGBl. I Nr. 108/2022) neu eingefügt

1233c

31.10 Lohnzettelausstellung bei Lohnsteuerprüfung gemäß § 86 EStG 1988

Im Falle einer Lohnsteuerprüfung durch das Finanzamt des Arbeitgebers gemäß § 81 EStG 1988 kann es zur Erstellung eines Lohnzettels kommen. Ein solcher stellt stets ein rückwirkendes Ereignis iSd § 295a BAO dar.

52. In Rz 1406 wird der Effektiv-Tarif für 2022 und 2023 aktualisiert

42.3 Effektiv-Tarif

1406

LSt-Tabellen 2019

LSt-Tabelle 2019 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	
932,67	0,00%										
1.516,00	25,00%	233,17	125,00	62,50	41,68	20,84	33,33	41,17	55,75	+18,33	
2.599,33	35,00%	384,77	125,00	62,50	41,68	20,84	33,33	41,17	55,75	+18,33	
5.016,00	42,00%	566,72	125,00	62,50	41,68	20,84	33,33	41,17	55,75	+18,33	
7.516,00	48,00%	867,68	125,00	62,50	41,68	20,84	33,33	41,17	55,75	+18,33	
83.349,33	50,00%	1.018,00	125,00	62,50	41,68	20,84	33,33	41,17	55,75	+18,33	
darüber	55,00%	5.185,47	125,00	62,50	41,68	20,84	33,33	41,17	55,75	+18,33	

Monatslohn = Bruttobezug abzüglich SV-Beiträge und Freibeträge, jedoch vor Abzug von Werbungskostenpauschale (132 Euro p.a.) und Sonderausgabenpauschale (60 Euro p.a.)

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

Der erhöhte Verkehrsabsetzbetrag ist in der Tabelle nicht berücksichtigt.

Tageslohn 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
31,09	0,00%									
50,53	25,00%	7,772	4,167	2,083	1,389	0,695	1,111	1,372	1,858	+0,611
86,64	35,00%	12,826	4,167	2,083	1,389	0,695	1,111	1,372	1,858	+0,611
167,20	42,00%	18,891	4,167	2,083	1,389	0,695	1,111	1,372	1,858	+0,611
250,53	48,00%	28,923	4,167	2,083	1,389	0,695	1,111	1,372	1,858	+0,611
2.778,31	50,00%	33,933	4,167	2,083	1,389	0,695	1,111	1,372	1,858	+0,611
darüber	55,00%	172,849	4,167	2,083	1,389	0,695	1,111	1,372	1,858	+0,611

Tageslohn = siehe Monatslohn

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

Der erhöhte Verkehrsabsetzbetrag ist in der Tabelle nicht berücksichtigt.

LSt-Tabelle 2019 für Pensionisten

Monats-lohn bis	Grenz-steuersatz	Abzug	Absetzbeträge							
			Familienbonus Plus <18 Jahre		Familien-bonus Plus ≥18 Jahre		Pensionisten absetzbetrag	Alleinverdiener-/ Alleinerzieherabsetzbetrag		
			ganz	halb	ganz	halb		für 1 Kind	für 2 Kinder	für jedes weitere Kind
921,67	0,00%									
1.416,67	25,00%	230,42	125,00	62,50	41,68	20,84	33,33	41,17	55,75	+18,33
1.505,00	25,00%	230,42	125,00	62,50	41,68	20,84	33,33-0*	41,17	55,75	+18,33
2.588,33	35,00%	380,92	125,00	62,50	41,68	20,84	33,33-0*	41,17	55,75	+18,33

5.005,00	42,00%	562,10	125,00	62,50	41,68	20,84		41,17	55,75	+18,33
7.505,00	48,00%	862,40	125,00	62,50	41,68	20,84		41,17	55,75	+18,33
83.338,33	50,00%	1.012,50	125,00	62,50	41,68	20,84		41,17	55,75	+18,33
darüber	55,00%	5.179,42	125,00	62,50	41,68	20,84		41,17	55,75	+18,33

Monatspension = Bruttopension abzüglich SV-Beiträge und Freibeträge, jedoch vor Abzug des Sonderausgabenpauschales (60 Euro p.a.)

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

* Der Pensionistenabsetzbetrag vermindert sich gleichmäßig einschleifend zwischen jährlich 17.000 und 25.000 Euro auf Null. Der erhöhte Pensionistenabsetzbetrag ist in der Tabelle nicht berücksichtigt.

LSt-Tabellen 2020

LSt-Tabelle 2020 für unselbständig Beschäftigte

Monatslohn bis	Grenzsteuersatz	Abzug	Absetzbeträge								
			Familienbonus Plus <18 Jahre		Familienbonus Plus ≥18 Jahre		Verkehrsabsetzbetrag	Alleinverdiener-/Alleinerzieherabsetzbetrag			
			ganz	halb	ganz	halb		für 1 Kind	für 2 Kinder	für jedes weitere Kind	
932,67	0,00%										
1.516,00	20,00%	186,53	125,00	62,50	41,68	20,84	33,33	41,17	55,75	+18,33	
2.599,33	35,00%	413,93	125,00	62,50	41,68	20,84	33,33	41,17	55,75	+18,33	
5.016,00	42,00%	595,89	125,00	62,50	41,68	20,84	33,33	41,17	55,75	+18,33	
7.516,00	48,00%	896,85	125,00	62,50	41,68	20,84	33,33	41,17	55,75	+18,33	
83.349,33	50,00%	1.047,17	125,00	62,50	41,68	20,84	33,33	41,17	55,75	+18,33	
darüber	55,00%	5.214,63	125,00	62,50	41,68	20,84	33,33	41,17	55,75	+18,33	

Monatslohn = Bruttobezug abzüglich SV-Beiträge und Freibeträge, jedoch vor Abzug von Werbungskostenpauschale (132 Euro p.a.) und Sonderausgabenpauschale (60 Euro p.a.)

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.

Tageslohn bis	Grenzsteuersatz	Abzug	Absetzbeträge							
			Familienbonus Plus <18 Jahre		Familienbonus Plus ≥18 Jahre		Verkehrsabsetzbetrag	Alleinverdiener-/Alleinerzieherabsetzbetrag		
			ganz	halb	ganz	halb		für 1 Kind	für 2 Kinder	für jedes weitere Kind
31,09	0,00%									
50,53	20,00%	6,218	4,167	2,083	1,389	0,695	1,111	1,372	1,858	+0,611
86,64	35,00%	13,798	4,167	2,083	1,389	0,695	1,111	1,372	1,858	+0,611
167,20	42,00%	19,863	4,167	2,083	1,389	0,695	1,111	1,372	1,858	+0,611
250,53	48,00%	29,895	4,167	2,083	1,389	0,695	1,111	1,372	1,858	+0,611
2.778,31	50,00%	34,906	4,167	2,083	1,389	0,695	1,111	1,372	1,858	+0,611
darüber	55,00%	173,821	4,167	2,083	1,389	0,695	1,111	1,372	1,858	+0,611

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 2020 für Pensionisten

Monats-lohn bis	Grenz-steuer-satz	Abzug	Absetzbeträge								
			Familienbonus Plus <18 Jahre		Familien-bonus Plus ≥18 Jahre		Pensionisten-absetzbetrag	Alleinverdiener-/ Alleinerzieherabsetzbetrag			
			ganz	halb	ganz	halb		für 1 Kind	für 2 Kinder	für jedes weitere Kind	
921,67	0,00%										
1.416,67	20,00%	184,33	125,00	62,50	41,68	20,84	50,00	41,17	55,75	+18,33	
1.505,00	20,00%	184,33	125,00	62,50	41,68	20,84	50,00-0*	41,17	55,75	+18,33	
2.588,33	35,00%	410,08	125,00	62,50	41,68	20,84	50,00-0*	41,17	55,75	+18,33	
5.005,00	42,00%	591,27	125,00	62,50	41,68	20,84		41,17	55,75	+18,33	
7.505,00	48,00%	891,57	125,00	62,50	41,68	20,84		41,17	55,75	+18,33	
83.338,33	50,00%	1.041,67	125,00	62,50	41,68	20,84		41,17	55,75	+18,33	
darüber	55,00%	5.208,58	125,00	62,50	41,68	20,84		41,17	55,75	+18,33	

Monatspension = Bruttospension abzüglich SV-Beiträge und Freibeträge, jedoch vor Abzug des Sonderausgabenpauschales (60 Euro p.a.)

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

* Der Pensionistenabsetzbetrag vermindert sich gleichmäßig einschleifend zwischen jährlich 17.000 und 25.000 Euro auf Null. Der erhöhte Pensionistenabsetzbetrag ist in der Tabelle nicht berücksichtigt.

Ab 1.1.LSt-Tabellen 2021

LSt-Tabelle 2021 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	
927,67	0,00%										
1.511,00	20,00%	185,53	125,00	62,50	41,68	20,84	33,33	41,17	55,75	+18,33	
2.594,33	35,00%	412,18	125,00	62,50	41,68	20,84	33,33	41,17	55,75	+18,33	
5.011,00	42,00%	593,79	125,00	62,50	41,68	20,84	33,33	41,17	55,75	+18,33	
7.511,00	48,00%	894,45	125,00	62,50	41,68	20,84	33,33	41,17	55,75	+18,33	
83.344,33	50,00%	1.044,67	125,00	62,50	41,68	20,84	33,33	41,17	55,75	+18,33	
darüber	55,00%	5.211,88	125,00	62,50	41,68	20,84	33,33	41,17	55,75	+18,33	

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.

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

Tageslohn 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	
30,92	0,00%										
50,37	20,00%	6,184	4,167	2,083	1,389	0,695	1,111	1,372	1,858	+0,611	

86,48	35,00%	13,739	4,167	2,083	1,389	0,695	1,111	1,372	1,858	+0,611
167,03	42,00%	19,793	4,167	2,083	1,389	0,695	1,111	1,372	1,858	+0,611
250,37	48,00%	29,815	4,167	2,083	1,389	0,695	1,111	1,372	1,858	+0,611
2.778,14	50,00%	34,822	4,167	2,083	1,389	0,695	1,111	1,372	1,858	+0,611
darüber	55,00%	173,729	4,167	2,083	1,389	0,695	1,111	1,372	1,858	+0,611

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 2021 für Pensionisten

Monatslohn bis	Grenzsteuersatz	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	
916,67	0,00%										
1.416,67	20,00%	183,33	125,00	62,50	41,68	20,84	68,75 50,00	41,17	55,75	+18,33	
1.500,00	20,00%	183,33	125,00	62,50	41,68	20,84	68,75 50,00-0*	41,17	55,75	+18,33	
2.583,33	35,00%	408,33	125,00	62,50	41,68	20,84	68,75 50,00-0*	41,17	55,75	+18,33	
5.000,00	42,00%	589,17	125,00	62,50	41,68	20,84		41,17	55,75	+18,33	
7.500,00	48,00%	889,17	125,00	62,50	41,68	20,84		41,17	55,75	+18,33	
83.333,33	50,00%	1.039,17	125,00	62,50	41,68	20,84		41,17	55,75	+18,33	
darüber	55,00%	5.205,83	125,00	62,50	41,68	20,84		41,17	55,75	+18,33	

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 ~~17.000~~ **17.500** und ~~25.000~~ **25.500** Euro auf Null. Der erhöhte Pensionistenabsetzbetrag ist in der Tabelle nicht berücksichtigt.

LSt-Tabellen 2022

LSt-Tabelle 2022 für unselbständig Beschäftigte

Monatslohn bis	Grenzsteuersatz	Abzug	Absetzbeträge							
			Familienbonus Plus <18 Jahre		Familienbonus Plus ≥18 Jahre		Verkehrsabsetzbetrag	Alleinverdiener-/Alleinerzieherabsetzbetrag		
			ganz	halb	ganz	halb		für 1 Kind	für 2 Kinder	für jedes weitere Kind
927,67	0,00%									
1.511,00	20,00%	185,53	166,68	83,34	54,18	27,09	33,33	41,17	55,75	+18,33
2.594,33	32,50%	374,41	166,68	83,34	54,18	27,09	33,33	41,17	55,75	+18,33
5.011,00	42,00%	620,87	166,68	83,34	54,18	27,09	33,33	41,17	55,75	+18,33
7.511,00	48,00%	921,53	166,68	83,34	54,18	27,09	33,33	41,17	55,75	+18,33

83.344,33	50,00%	1.071,75	166,68	83,34	54,18	27,09	33,33	41,17	55,75	+18,33
darüber	55,00%	5.238,97	166,68	83,34	54,18	27,09	33,33	41,17	55,75	+18,33

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	Grenzsteuersatz	Abzug	Absetzbeträge								
			Familienbonus Plus <18 Jahre		Familienbonus Plus ≥18 Jahre		Verkehrsabsetzbetrag	Alleinverdiener-/Alleinerzieherabsetzbetrag			
			ganz	halb	ganz	halb		für 1 Kind	für 2 Kinder	für jedes weitere Kind	
30,92	0,00%										
50,37	20,00%	6,184	5,556	2,778	1,806	0,903	1,111	1,372	1,858	+0,611	
86,48	32,50%	12,480	5,556	2,778	1,806	0,903	1,111	1,372	1,858	+0,611	
167,03	42,00%	20,696	5,556	2,778	1,806	0,903	1,111	1,372	1,858	+0,611	
250,37	48,00%	30,718	5,556	2,778	1,806	0,903	1,111	1,372	1,858	+0,611	
2.778,14	50,00%	35,725	5,556	2,778	1,806	0,903	1,111	1,372	1,858	+0,611	
darüber	55,00%	174,632	5,556	2,778	1,806	0,903	1,111	1,372	1,858	+0,611	

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 2022 für Pensionisten

Monatslohn bis	Grenzsteuersatz	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
916,67	0,00%									
1.416,67	20,00%	183,33	166,68	83,34	54,18	27,09	68,75	41,17	55,75	+18,33
1.500,00	20,00%	183,33	166,68	83,34	54,18	27,09	68,75-0*	41,17	55,75	+18,33
2.583,33	32,50%	370,83	166,68	83,34	54,18	27,09	68,75-0*	41,17	55,75	+18,33
5.000,00	42,00%	616,25	166,68	83,34	54,18	27,09		41,17	55,75	+18,33
7.500,00	48,00%	916,25	166,68	83,34	54,18	27,09		41,17	55,75	+18,33
83.333,33	50,00%	1.066,25	166,68	83,34	54,18	27,09		41,17	55,75	+18,33
darüber	55,00%	5.232,92	166,68	83,34	54,18	27,09		41,17	55,75	+18,33

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 17.500 und 25.500 Euro auf Null. Der erhöhte Pensionistenabsetzbetrag ist in der Tabelle nicht berücksichtigt.

LSt-Tabellen 2023

LSt-Tabelle 2023 für unselbständig Beschäftigte

Monatslohn bis	Grenzsteuersatz	Abzug	Absetzbeträge								
			Familienbonus Plus <18 Jahre		Familienbonus Plus ≥18 Jahre		Verkehrsabsetzbetrag	Alleinverdiener-/ Alleinerzieherabsetzbetrag			
			ganz	halb	ganz	halb		für 1 Kind	für 2 Kinder	für jedes weitere Kind	
985,	0,00%										
1.605,50	20,00%	197,08	166,68	83,34	54,18	27,09	35,08	43,33	58,67	+19,33	
2.683,92	30,00%	357,63	166,68	83,34	54,18	27,09	35,08	43,33	58,67	+19,33	
5.184,33	41,00%	652,86	166,68	83,34	54,18	27,09	35,08	43,33	58,67	+19,33	
7.771,00	48,00%	1.015,77	166,68	83,34	54,18	27,09	35,08	43,33	58,67	+19,33	
83.344,33	50,00%	1.171,19	166,68	83,34	54,18	27,09	35,08	43,33	58,67	+19,33	
darüber	55,00%	5.338,40	166,68	83,34	54,18	27,09	35,08	43,33	58,67	+19,33	

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	Grenzsteuersatz	Abzug	Absetzbeträge							
			Familienbonus Plus <18 Jahre		Familienbonus Plus ≥18 Jahre		Verkehrsabsetzbetrag	Alleinverdiener-/ Alleinerzieherabsetzbetrag		
			ganz	halb	ganz	halb		für 1 Kind	für 2 Kinder	für jedes weitere Kind
32,85	0,00%									
53,52	20,00%	6,569	5,556	2,778	1,806	0,903	1,169	1,444	1,956	+0,644
89,46	30,00%	11,921	5,556	2,778	1,806	0,903	1,169	1,444	1,956	+0,644
172,81	41,00%	21,762	5,556	2,778	1,806	0,903	1,169	1,444	1,956	+0,644
259,03	48,00%	33,859	5,556	2,778	1,806	0,903	1,169	1,444	1,956	+0,644
2.778,14	50,00%	39,040	5,556	2,778	1,806	0,903	1,169	1,444	1,956	+0,644
darüber	55,00%	177,947	5,556	2,778	1,806	0,903	1,169	1,444	1,956	+0,644

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 2023 für Pensionisten

		Abzug	Absetzbeträge							
--	--	-------	---------------	--	--	--	--	--	--	--

Monatslohn bis	Grenzsteuersatz		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
974,42	0,00%									
1.534,17	20,00%	194,88	166,68	83,34	54,18	27,09	72,33	43,33	58,67	+19,33
1.594,50	20,00%	194,88	166,68	83,34	54,18	27,09	72,33-0*	43,33	58,67	+19,33
2.672,92	30,00%	354,33	166,68	83,34	54,18	27,09	72,33-0*	43,33	58,67	+19,33
5.172,33	41,00%	648,35	166,68	83,34	54,18	27,09		43,33	58,67	+19,33
7.760,00	48,00%	1.010,49	166,68	83,34	54,18	27,09		43,33	58,67	+19,33
83.333,33	50,00%	1.165,69	166,68	83,34	54,18	27,09		43,33	58,67	+19,33
darüber	55,00%	5.232,92	166,68	83,34	54,18	27,09		43,33	58,67	+19,33

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 18.410 und 26.826 Euro auf Null. Der erhöhte Pensionistenabsetzbetrag ist in der Tabelle nicht berücksichtigt.