

# LStR-Wartungserlass 2021

## Begutachtungsentwurf

Im Rahmen der laufenden Wartung 2021 werden gesetzliche Änderungen aufgrund des COVID-19-Steuermaßnahmengesetzes (BGBl. I Nr. 3/2021), der Änderung des Einkommensteuergesetzes 1988, des Normverbrauchsabgabegesetzes und des Elektrizitätsabgabegesetzes (BGBl. I Nr. 18/2021), des 2. COVID-19-Steuermaßnahmengesetzes (BGBl. I Nr. 52/2021), des Bauarbeiter-Urlaubs- und Abfertigungsgesetzes, des Bauarbeiter-Schlechtwetterentschädigungsgesetzes 1957, des Betrieblichen Mitarbeiter- und Selbständigenvorsorgegesetzes, des Familienlastenausgleichsgesetzes 1967 und des Einkommensteuergesetzes 1988 (BGBl. I Nr. 71/2021), 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 2021 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.

1. Rz 46a wird betreffend Kombilohn aktualisiert .....	3
2. Die Rz 77a wird aktualisiert.....	3
3. Aufgrund der Einführung des Öffi-Tickets, BGBl. I Nr. 18/2021, werden die Rz 222c und 271 samt Überschrift angepasst sowie Rz 10222c gestrichen.....	5
4. Die Rz 244 wird betreffend Grenzgänger ergänzt.....	7
5. In Rz 267 wird das VwGH-Erkenntnis vom 21.10.2020, Ro 2019/15/0185 ergänzt .....	8

6. Die Rz 277 bis 277i, 766h bis 766k und 909 werden auf Grund des 2. COVID-19 Steuermaßnahmengesetzes (2. COVID-19-StMG, BGBl. Nr. I 52/2021) geändert bzw. neu eingefügt .....	8
7. Die Rz 290 wird ergänzt und ein Vordruck (Muster) eines Fahrtenbuches wird als Anhang 42.2a Rz 1405b zu den LStR 2002 hinzugefügt .....	15
8. In Rz 343 samt Überschrift wird auf Grund des VwGH-Erkenntnisses vom 05.02.2021, Ra 2019/13/0061 die Auslegung des Berufswohnsitzes ergänzt .....	17
9. Die Rz 566 und 12007 werden aktualisiert und aufgrund einer Änderung des PrivHG und des FHG angepasst.....	18
10. In Rz 659 erfolgt eine Klarstellung betreffend Geldstrafen (Strafvorschreibung direkt an Arbeitgeber) .....	21
11. Aufgrund der Einführung des Öffi-Tickets, BGBl. I Nr. 18/2021, werden die Rz 713, 742, 743 und 750a samt Überschriften angepasst, die Rz 747, 747a, b und c, 749 und Rz 10743 samt Überschriften gestrichen sowie die Rz 750b bis 750h samt Überschriften neu eingefügt.....	22
12. In Rz 768 wird der Arbeitnehmerabsetzbetrag gestrichen .....	31
13. Die Rz 805, 806, 10805 und 10807 werden gestrichen und die Rz 807 wird aktualisiert.....	32
14. Die Rz 813a und die Rz 813b werden aktualisiert .....	34
15. In Rz 890 wird der Höchstbetrag für die Kosten eines Begräbnisses und eines Grabmals erhöht .....	37
16. Die Rz 911c wird auf Grund des COVID-19-StMG, BGBl. I Nr. 3/2021, angepasst .....	39
17. Rz 991 wird um das BFG-Erkenntnis vom 29.3.2021 ergänzt .....	39
18. Die Rz 1060, 1066a, 1123, 1193a, 1193c bis 1193d werden betreffend § 77 Abs. 4a EStG 1988 ergänzt.....	40
19. In den Rz 1083, 1177c und 1233b erfolgt eine Verweisanpassung aufgrund von BGBl. I Nr. 71/2021 .....	46
20. Klarstellung der Rz 1105a aufgrund des BFG-Erkenntnisses RV/5100984/2018 vom 06.07.2020 .....	50
21. Die Rz 1318 wird aktualisiert.....	51
22. In Rz 12025 erfolgt eine Klarstellung .....	51

# 1. Rz 46a wird betreffend Kombilohn aktualisiert

## 46a

Mit dem Beschäftigungsförderungsgesetz (BeFG), BGBl I 114/2005, vom 27.10.2005 wurde § 34a Arbeitsmarktservicegesetz (AMSG) geändert. Zur Förderung der Beschäftigungsaufnahme von länger als ein Jahr langzeitbeschäftigungslosen Personen **mit verminderten Eingliederungschancen in den Arbeitsmarkt** unter 25 sowie über 45 Jahren im Niedriglohnssektor können Beihilfen im Sinne des § 34 AMSG an und für diese Personen als Kombilohn gewährt werden (**§ 34a Abs. 1 AMSG, BGBl. Nr. 114/2005 idgF**). Die Beihilfe beträgt maximal 50% des zuletzt gebührenden Arbeitslosengeldes bzw. der zuletzt gebührenden Notstandsbeihilfe, höchstens jedoch die Differenz zwischen dem monatlichen Bruttoentgelt und einer Entgeltobergrenze von 1.000 Euro. Eine nach diesen Bestimmungen bezahlte Beihilfe ist steuerfrei im Sinne des § 3 Abs. 1 Z 5 lit. d EStG 1988.

Wird eine derartige Beihilfe direkt an den Arbeitnehmer gezahlt, ist sie bei diesem steuerfrei und fällt nicht unter die Bestimmung des § 3 Abs. 2 EStG 1988 (Hochrechnung).

Eine an den Arbeitgeber gewährte derartige Beihilfe ist bei diesem steuerfrei und führt zu keiner Aufwandskürzung (siehe EStR 2000 Rz 48547a). Daraus resultierende Zahlungen an den Arbeitnehmer führen beim Arbeitnehmer aber zu steuerpflichtigem Arbeitslohn (siehe auch Rz 48).

Siehe auch Beispiel Rz 10046a.

# 2. Die Rz 77a wird aktualisiert

## 77a

Der betriebsärztliche Dienst bzw. – in Ermangelung eines solchen – die Zurverfügungstellung einer ärztlichen Leistung im Betrieb, die üblicherweise durch den betriebsärztlichen Dienst erbracht wird, ist eine Einrichtung im Sinne des § 3 Abs. 1 Z 13 lit. a EStG 1988.

Zielgerichtete, wirkungsorientierte Gesundheitsförderungen und präventive Maßnahmen sind nur dann steuerfreie Vorteile, soweit diese Maßnahmen vom Leistungsangebot der gesetzlichen Krankenversicherung umfasst sind.

Um zielgerichtet zu sein, haben alle Angebote ein im Vorfeld definiertes Ziel (zB Raucherstopp, Gewichtsnormalisierung usw.) zu verfolgen. Als wirkungsorientiert kann ein Angebot nur

gelten, wenn seine Wirksamkeit wissenschaftlich belegt ist. Von einer Wirkungsorientierung ist zudem nur dann auszugehen, wenn der Anbieter zur konkreten Leistungserbringung qualifiziert und berechtigt ist.

Die Zuwendungen sind vom Arbeitgeber direkt mit dem qualifizierten Anbieter abzurechnen.

**Dies ist auch der Fall, wenn die Rechnung für eine Maßnahme im Sinne § 3 Abs. 1 Z 13 lit. a 2. Teilstrich EStG 1988 auf den Arbeitgeber ausgestellt ist und der Arbeitnehmer lediglich für den Arbeitgeber in Vorlage tritt (vgl. § 26 Z 3 EStG 1988).**

Die Angebote können im Konkreten nur folgende Handlungsfelder umfassen:

- Ernährung: Die Angebote müssen auf die Vermeidung von Mangel- und Fehlernährung sowie die Vermeidung und Reduktion von Übergewicht abzielen. Die Durchführung erfolgt von Ernährungswissenschaftlern, Ärzten mit ÖÄK-Diplom Ernährung oder Diätologen. Nicht steuerfrei sind zB Kosten für Nahrungsergänzungsmittel, für Messungen von Stoffwechselfparametern, genetische Analysen oder Allergietests, reine Koch- und Backkurse.
- Bewegung: Die Angebote müssen auf die Umsetzung der nationalen Bewegungsempfehlungen (zB Stärkung der Rückenmuskulatur, Aufbau von Kondition usw.) sowie auf die Reduktion von Erkrankungsrisiken (zB Diabetes, Herz-Kreislauf-Erkrankungen, Stütz- und Bewegungsapparat usw.) abzielen. Die Durchführung erfolgt durch Sportwissenschaftler, Sport-Trainer, Instruktoren sowie Physiotherapeuten und Ärzte mit entsprechender Zusatzausbildung. Nicht steuerfrei sind Beiträge des Arbeitgebers für Fitnesscenter oder Mitgliedsbeiträge für Sportvereine (zB Jahrespauschale, Monatspauschale).
- Sucht (Raucherentwöhnung): Angebote zur Raucherentwöhnung müssen langfristig auf den Rauchstopp abzielen. Die Durchführung obliegt klinischen- und Gesundheitspsychologen und Ärzten mit entsprechender Zusatzausbildung nach dem Curriculum des Hauptverbandes der österreichischen Sozialversicherungsträger.
- Psychische Gesundheit: Angebote müssen darauf abzielen, negative Folgen für die körperliche und psychische Gesundheit aufgrund von chronischen Stresserfahrungen zu vermeiden, indem individuelle Bewältigungskompetenzen gestärkt werden. Ziel ist es dabei, ein möglichst breites Bewältigungsrepertoire und eine möglichst hohe Flexibilität im Umgang mit Stressbelastungen zu erlernen. Die Durchführung erfolgt von klinischen- und Gesundheitspsychologen, Psychotherapeuten sowie Ärzten mit psychosozialer Weiterbildung.

Impfungen sind jedenfalls steuerfrei.

Übernimmt der Arbeitgeber die Kosten für den COVID-19-Test des Arbeitnehmers, ist dies nach § 3 Abs. 1 Z 13 lit. a EStG 1988 ebenfalls steuerfrei.

Voraussetzung für die Steuerbefreiung ist die Gewährung des Vorteils an alle Arbeitnehmer oder einer Gruppe von Arbeitnehmern. Siehe dazu Rz 75 f.

Kein Vorteil aus dem Dienstverhältnis – und somit keine steuerbare Leistung – liegt vor, wenn der Arbeitgeber im weit überwiegend eigenen Interesse Untersuchungs- oder Impfkosten trägt. Dies ist beispielsweise bei vorgeschriebenen ärztlichen Untersuchungen (zB von Fluglotsen) oder bei Impfungen zur Vermeidung einer Berufskrankheit im Sinne des § 177 ASVG der Fall. Als Berufskrankheit gelten demnach Krankheiten, die in der Anlage 1 zu § 177 ASVG genannt sind, wenn sie durch die Ausübung einer entsprechenden Beschäftigung in einem ebenfalls in der Anlage 1 bezeichneten Unternehmen verursacht sind.

Siehe auch Beispiel Rz 10077a.

### **3. Aufgrund der Einführung des Öffi-Tickets, BGBl. I Nr. 18/2021, werden die Rz 222c und 271 samt Überschrift angepasst sowie Rz 10222c gestrichen**

#### **4.3.7 Überlassen von Jahreskarten bzw. Jahresnetzkarten für Privatfahrten**

##### **222c**

Die Übergabe einer Jahresnetzkarte (zB ÖsterreichCard der ÖBB), die auch für Privatfahrten verwendet werden kann, ~~stellt, insofern kein Jobticket~~ **ist grundsätzlich ein Öffi-Ticket** im Sinne des § 26 Z 5 lit. b EStG 1988 ~~vorliegt~~, **sofern die Karte zumindest am Wohn- oder Arbeitsort des Arbeitnehmers gültig ist. Nur wenn diese Voraussetzung nicht erfüllt wird, liegt** einen Vorteil aus dem Dienstverhältnis ~~vor~~, der mit dem üblichen Endpreis am Abgabeort (§ 15 Abs. 2 EStG 1988) anzusetzen ist. Das ist jener Wert, den jeder private Konsument für die Jahresnetzkarte zu zahlen hat. Kostenersätze des Arbeitnehmers mindern den Sachbezugswert. ~~Kosten für allfällige berufliche Fahrten können als Werbungskosten geltend gemacht werden. Dabei können je nach Dauer der Reise und der dafür zurückgelegten Fahrten die Kosten zum jeweils günstigsten Tarif (Einzelfahrscheine, Wochen-, Monatskarte), höchstens jedoch bis zur Höhe des steuerpflichtigen Sachbezuges berücksichtigt werden.~~

Verbietet der Arbeitgeber die private Verwendung der Jahresnetzkarte, dann liegt nur dann kein Sachbezugswert vor, wenn dieses Verbot entsprechend kontrolliert wird (siehe Rechtsprechung zur Verwendung eines arbeitgebereigenen KFZ, Rz 177). Eine derartige Kontrolle ist gegeben, wenn die Jahresnetzkarte nur für dienstliche Fahrten ausgefolgt und anschließend wieder nachweislich hinterlegt wird.

Werden bei der Bereitstellung von Netzkarten für innerstädtische Verkehrsmittel, bei denen die Einzelfahrten immer den gleichen Preis ausmachen, zumindest 25 Dienstfahrten pro Kalendermonat im Jahresdurchschnitt nachgewiesen und dafür keine Kostenersätze gezahlt, so ist kein Sachbezugswert anzusetzen. Diese Vereinfachungsregelung kann auf die Bereitstellung einer Jahresnetzkarte (zB ÖsterreichCard der ÖBB) nicht angewendet werden, weil bei Netzkarten für innerstädtische Verkehrsmittel die Einzelfahrten immer den gleichen Preis ausmachen, die Summe der Dienstfahrten jeweils den Wert der Jahreskarte abdeckt und die private Nutzung von untergeordneter Bedeutung ist (siehe auch Rz 713).

Siehe auch Beispiel Rz 10222e.

#### **10222e**

~~**§ 15 EStG 1988, § 16 Abs. 1 Z 6 EStG 1988, § 26 Z 5 EStG 1988 — Werkverkehr, Beförderung durch andere Unternehmen, Jahresstreckenkarte (Rz 222e und Rz 743)**~~

Siehe Rz 10743

### **5.4.7 Pendlerpauschale bei Werkverkehr, 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 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 für die oben angeführten Beförderungen zwischen Wohnung und Arbeitsstätte Kostenersätze zu leisten, können **sind** diese Kosten bis zur Höhe des jeweiligen

Pendlerpauschales als Werbungskosten **in der Lohnverrechnung durch den** beim Arbeitgeber **zu berücksichtigen oder können in der Arbeitnehmerveranlagung** geltend gemacht werden. 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.

## **4. Die Rz 244 wird betreffend Grenzgänger ergänzt**

### **244**

**Beiträge von Grenzgängern zu einer inländischen oder ausländischen gesetzlichen Krankenversicherung sind Werbungskosten. Grenzgänger sind im Inland ansässige Arbeitnehmer, die im Ausland ihren Arbeitsort haben und sich in der Regel an jedem Arbeitstag von ihrem Wohnort dorthin begeben (§ 16 Abs. 1 Z 4 lit. g EStG 1988).** Beiträge auf Grund freiwillig übernommener Verpflichtungen, wie zB eine Höher- oder Weiterversicherung (Einkauf von Versicherungszeiten) in der gesetzlichen Sozialversicherung, sind grundsätzlich nicht als Werbungskosten abzugsfähig. Keine Pflichtbeiträge sind gegeben, wenn sie auf einem freiwilligen Entschluss des Steuerpflichtigen (insbesondere im Interesse seiner Zukunftssicherung) beruhen, der zB durch Abschluss eines Vertrages oder durch Stellung eines Antrages - ausgenommen Beiträge an eine gesetzliche Krankenversicherung und Beiträge gemäß § 19a ASVG (siehe oben) - zum Ausdruck kommt (VwGH 26.06.1990, 89/14/0172). Beiträge an eine private Krankenversicherung können selbst dann nicht als Werbungskosten berücksichtigt werden, wenn sie dadurch erzwungen wurden, dass der Arbeitgeber das Eingehen oder den Fortbestand des Dienstverhältnisses vom Abschluss dieses Versicherungsvertrages abhängig machte (VwGH 30.04.1996, 95/14/0155 betr. Grenzgänger). Beiträge zu einer freiwilligen Weiterversicherung sind ausnahmsweise dann als Werbungskosten im Sinne dieser Bestimmung anzusehen, wenn der Steuerpflichtige dadurch von der Pflichtversicherung nach dem GSVG auf Antrag befreit wird. Davon abgesehen kommt für freiwillige Beiträge solcher Art nur der Abzug als Sonderausgaben (§ 18 Abs. 1 Z 2 EStG 1988) in Betracht.

## **5. In Rz 267 wird das VwGH-Erkenntnis vom 21.10.2020, Ro 2019/15/0185 ergänzt**

### **5.4.5 Pendlerpauschale bei Verwendung eines arbeitgebereigenen KFZ und bei Verwendung eines eigenen KFZ als Arbeitsmittel**

#### **267**

Wird dem Arbeitnehmer ein arbeitgebereigenes Kraftfahrzeug für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte zur Verfügung gestellt, steht kein Pendlerpauschale zu. Der Ausschluss stößt auf keine verfassungsrechtlichen Bedenken (vgl. BFG 30.06.2014, RV/5100744/2014; BFG 2.12.2015, RV/7102893/2015, dazu Ablehnungsbeschluss VfGH 9.6.2016, E 110/2016). Leistet ein Arbeitnehmer Kostenbeiträge im Zusammenhang mit der Privatnutzung eines arbeitgebereigenen Kraftfahrzeuges, steht ebenso kein Pendlerpauschale zu (**vgl. VwGH 21.10.2020, Ro 2019/15/0185**). Diese **Kostenbeiträge** mindern grundsätzlich den Sachbezugswert, ausgenommen Treibstoffkosten (vgl. Rz 186).

## **6. Die Rz 277 bis 277i, 766h bis 766k und 909 werden auf Grund des 2. COVID-19 Steuermaßnahmengesetzes (2. COVID-19-StMG, BGBl. Nr. I 52/2021) geändert bzw. neu eingefügt**

### **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 und Werbungskosten gemäß § 16 Abs. 1 Z 7a lit. b 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.***

## **5.5a Homeoffice**

### **5.5a.1 Allgemeines**

#### **277a**

**Werbungskosten für jene berufliche Tätigkeit, die außerhalb eines steuerlich anerkannten Arbeitszimmers in der Wohnung gemäß § 20 Abs. 1 Z 2 lit. d EStG 1988 ausgeübt wird, sind im Rahmen des § 16 Abs. 1 Z 7a lit. a und b EStG 1988 zu berücksichtigen. Dies gilt für die Veranlagungen der Jahre 2021 bis 2023.**

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

#### **277b**

**Das Homeoffice-Pauschale deckt die allgemeinen Kosten in Zusammenhang mit Homeoffice-Tätigkeit ab, da bei einem Arbeitnehmer üblicherweise die Voraussetzungen für ein steuerlich anerkanntes Arbeitszimmer nicht vorliegen.**

## **277c**

Als Homeoffice-Tage gelten nur jene Tage, an denen die gesamte berufliche Tätigkeit ausschließlich in der Wohnung ausgeübt wird. Das Arbeitsausmaß (Vollzeit/Teilzeit) des Arbeitnehmers ist in diesem Zusammenhang nicht relevant.

### ***Beispiel 1:***

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

### ***Beispiel 2:***

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

## **277d**

Voraussetzung für die steuerlichen Begünstigungen iZm Homeoffice ist eine Vereinbarung zwischen Arbeitgeber und Arbeitnehmer. Diese kann eine kollektivvertragliche oder individuelle Vereinbarung, aber auch eine Betriebsvereinbarung sein. Auch eine Homeoffice-Tätigkeit auf Basis einer Dienstanweisung durch den Arbeitgeber ist als Vereinbarung zu werten.

## **277e**

Ausgaben für ergonomisch geeignetes Mobiliar sowie das Homeoffice-Pauschale sind ohne Anrechnung auf das allgemeine Werbungskosten-Pauschale abzugsfähig.

## **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.

#### **277g**

Für die Jahre 2020 und 2021 gilt, dass insgesamt 300 Euro und davon für das Jahr 2020 maximal 150 Euro geltend gemacht werden dürfen. Betragen die Ausgaben für ergonomisch geeignetes Mobiliar im Jahr 2020 weniger als 150 Euro, kann der Differenzbetrag auf 300 Euro für Ausgaben im Jahr 2021 verwendet werden. Übersteigen die Ausgaben im Jahr 2020 den Betrag von 150 Euro, kann der übersteigende Betrag bei der Veranlagung für 2021, insgesamt für beide Jahre aber begrenzt mit 300 Euro, geltend gemacht werden. Voraussetzung ist, dass der Arbeitnehmer zumindest 26 Homeoffice-Tage im jeweiligen Kalenderjahr geleistet hat.

#### ***Beispiel 1:***

***Die Ausgaben für ergonomisches Büromobiliar betragen im Kalenderjahr 2020 70 Euro und im Kalenderjahr 2021 230 Euro.***

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

#### ***Beispiel 2:***

***Die Ausgaben für ergonomisches Büromobiliar betragen im Kalenderjahr 2020 230 Euro und in Kalenderjahr 2021 70 Euro.***

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

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

## 5.5a.3 Homeoffice-Pauschale

### 277h

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

*Beispiel:*

*A arbeitet im Jahr 2022 an 115 Tagen ausschließlich in seiner Wohnung. Er erhält von seinem Arbeitgeber für 50 Tage ein Homeoffice-Pauschale von 3 Euro pro Tag, in Summe also 150 Euro. A kann demnach in seiner Arbeitnehmerveranlagung einen Betrag von 150 Euro als Werbungskosten geltend machen.*

### 277i

Die Kosten für digitale Arbeitsmittel sind um ein Homeoffice-Pauschale zu kürzen und nur der darüber hinausgehende Teil kann als Werbungskosten geltend gemacht werden.

*Beispiel:*

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

*Variante:*

*Wenn der Drucker 100 Euro kostet, können keine zusätzlichen Werbungskosten geltend gemacht werden, weil dieser Betrag durch das Homeoffice-Pauschale gedeckt ist (60% berufliche Nutzung = 60 Euro abzüglich 60 Euro Homeoffice-Pauschale).*

## 10.9 Homeoffice-Pauschale

### 766h

Der Arbeitgeber kann gemäß § 26 Abs. 9 EStG 1988 dem Arbeitnehmer ein nicht steuerbares Homeoffice-Pauschale von bis zu 3 Euro pro Tag für maximal 100

**Arbeitstage im Jahr gewähren, bei unter 100 Homeoffice-Tagen beträgt die Obergrenze 3 Euro x Anzahl der Homeoffice-Tage.**

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

**766i**

**Als Homeoffice-Tage gelten nur jene Tage, an denen die gesamte berufliche Tätigkeit ausschließlich in der Wohnung ausgeübt wird. Das Arbeitszeitausmaß (Vollzeit/Teilzeit) des Arbeitnehmers ist in diesem Zusammenhang nicht relevant. (Siehe Rz 277c)**

**766j**

**Der Arbeitgeber hat die Anzahl der Homeoffice-Tage und die Höhe des nicht steuerbar ausgezahlten Homeoffice-Pauschales im Rahmen des Jahreslohnzettels zu übermitteln. Hat der Arbeitgeber bis zum 30. Juni 2021 noch keine Aufzeichnungen geführt, so können die Homeoffice-Tage im Schätzungswege, zB aufgrund der Erfahrungswerte der letzten Jahre, ermittelt werden.**

**766k**

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

## **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 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 steuerfrei belassen wurde.**

Siehe auch Beispiel Rz 10909.

## **7. Die Rz 290 wird ergänzt und ein Vordruck (Muster) eines Fahrtenbuches wird als Anhang 42.2a Rz 1405b zu den LStR 2002 hinzugefügt**

### **290**

Die Benutzung eines KFZ muss nicht unvermeidbar sein. Es steht dem Arbeitnehmer die Verwendung des KFZ auch dann frei, wenn die Wegstrecke auch mit einem öffentlichen Verkehrsmittel oder zu Fuß zurückgelegt werden könnte (VwGH 22.12.1980, 2001/79).

Die vom Abgabepflichtigen geführten Nachweise müssen die Kontrolle sowohl des beruflichen Zwecks als auch der tatsächlich zurückgelegten Fahrtstrecke erlauben. Dies erfordert, dass in den entsprechenden Aufzeichnungen zumindest das Datum, die Dauer, ~~der Beginn und das Ende,~~ das Ziel und der Zweck jeder einzelnen Fahrt festzuhalten sind (siehe VwGH 21.10.1993, 92/15/0001). **Siehe Anhang 42.2a (Rz 1405b)**

**Für den Nachweis zur Inanspruchnahme von steuerfreien Tagesgeldern sind auch der Beginn und das Ende der Fahrt (Uhrzeit) aufzuzeichnen.**

Neben einem Fahrtenbuch können auch Belege und Unterlagen, **sowie elektronische Aufzeichnungen**, die diese Merkmale enthalten, zur Nachweisführung geeignet sein (zB Reisekostenabrechnungen für den Arbeitgeber, Kursprogramm mit Kursbesuchsbestätigung bei Aus- und Fortbildungsveranstaltungen). Die Anforderungen an die Qualität der Aufzeichnungen steigen mit der Anzahl der dienstlich zurückgelegten Kilometer.

# 42.2a Fahrtenbuch

1405b

**FAHRTENBUCH**

Name: \_\_\_\_\_

Fahrzeug: \_\_\_\_\_

Zeitraum: \_\_\_\_\_

Datum	Kilometerstand	Ausgangs- und Zielpunkt	Zweck der Reise	Berufliche Kilometer	Private Kilometer	Sonstige Vermerke
<b>Summe/Übertrag</b>			<b>Gesamt-Kilometer</b>	<b>Beruflich</b>	<b>Privat</b>	<b>Sonstiges</b>



## **8. In Rz 343 samt Überschrift wird auf Grund des VwGH-Erkenntnisses vom 05.02.2021, Ra 2019/13/0061 die Auslegung des Berufswohnsitzes ergänzt**

### **5.9.9.2 Familienwohnsitz (§ 4 Pendlerverordnung)**

#### **343**

Ein Familienwohnsitz (§ 16 Abs. 1 Z 6 lit. f und § 20 Abs. 1 Z 2 lit. e EStG 1988) liegt dort, wo

- ein in (Ehe)Partnerschaft oder in Lebensgemeinschaft lebender Steuerpflichtiger oder
- ein alleinstehender Steuerpflichtiger

seine engsten persönlichen Beziehungen (zB Familie, Freundeskreis) und einen eigenen Hausstand hat.

Der Steuerpflichtige hat einen eigenen Hausstand, wenn er eine Wohnung besitzt, deren Einrichtung seinen Lebensbedürfnissen entspricht. Ein eigener Hausstand liegt jedenfalls nicht vor, wenn der Steuerpflichtige Räumlichkeiten innerhalb eines Wohnverbandes einer oder mehrerer Person(en), die nicht (Ehe)Partner sind oder mit denen keine Lebensgemeinschaft besteht, mitbewohnt.

**Nach der Rechtsprechung des VwGH ist beim Berufswohnsitz eines Steuerpflichtigen für die Anerkennung der Aufwendungen einer doppelten Haushaltsführung ein eigener Hausstand im Sinne des § 4 Abs. 2 Pendlerverordnung nicht erforderlich. Einen Berufswohnsitz für die Berücksichtigung von Aufwendungen im Rahmen der doppelten Haushaltsführung stellt die eigene (Miet)Wohnung, ein (Untermiet)Zimmer oder die im Rahmen einer Wohngemeinschaft mit anderen Personen als einem Ehepartner oder Lebensgefährten benützte Wohnung dar (vgl. VwGH 24.09.2007, VwGH 2006/15/0024; VwGH 03.03.1992, 88/14/0081; VwGH 05.02.2021, Ra 2019/13/0061).**

Es ist angesichts einer absehbaren befristeten Entsendung an einen anderen Beschäftigungsort dem Steuerpflichtigen nicht zumutbar, den gewählten Familienwohnsitz aufzugeben. Es ändert an dieser Unzumutbarkeit nichts, wenn die Familie des Beschwerdeführers ihn auf die Dauer seiner Entsendung an den Beschäftigungsort begleitet. Durch den absehbar vorübergehenden Aufenthalt der Familie des Beschwerdeführers am Ort seiner vorübergehenden Beschäftigung wurde der Familienwohnsitz am Heimatort nicht

aufgegeben, sodass der Berücksichtigung von Werbungskosten für die Haushaltsführung am Beschäftigungsort das Abzugsverbot des § 20 Abs. 1 Z 1 EStG 1988 insoweit nicht entgegensteht, als die mit der Haushaltsführung am Beschäftigungsort verbundenen Auslagen die Person des Steuerpflichtigen betreffen. Keine Werbungskosten stellen jene Aufwendungen dar, die ihre Ursache darin haben, dass dem Steuerpflichtigen seine Familienangehörigen an den Ort der vorübergehenden Beschäftigung nachgefolgt sind (vgl. VwGH 20.12.2000, 97/13/0111; VwGH 07.08.2001, 2000/14/0122).

Siehe auch Beispiel Rz 10343.

## **9. Die Rz 566 und 12007 werden aktualisiert und aufgrund einer Änderung des PrivHG und des FHG angepasst**

### **566**

Begünstigte Einrichtungen nach § 4a Abs. 3 Z 1 bis 3 EStG 1988 (explizit im Gesetz aufgezählt):

- Universitäten, Kunsthochschulen und die Akademie der bildenden Künste, deren Fakultäten, Institute und besondere Einrichtungen. **Gemäß § 6 Abs. 2 Privathochschulgesetz (BGBl. I Nr. 77/2020) gelten Privathochschulen hinsichtlich der steuerlichen Behandlung von Zuwendungen an sie als Universitäten im Sinne des § 4a Abs. 3 Z 1 EStG 1988**~~Gemäß § 5 Abs. 2 Privatuniversitätengesetz, BGBl. I Nr. 74/2011, gelten Privatuniversitäten hinsichtlich der Behandlung von Zuwendungen an sie als Universitäten im Sinne des § 4a Abs. 3 Z 1 EStG 1988~~; **ab 1.1.2021 gelten gemäß § 2 Abs. 7 Fachhochschulgesetz (BGBl. Nr. 340/1993 idF BGBl. I Nr. 77/2020) auch Fachhochschulen hinsichtlich der steuerlichen Behandlung von Zuwendungen an sie als Universitäten im Sinne des § 4a Abs. 3 Z 1 EStG 1988.**
- durch Bundes- oder Landesgesetz errichtete Fonds, die mit Aufgaben der Forschungsförderung betraut sind. Dazu zählen insbesondere der durch das wiederverlautbarte Forschungs- und Technologieförderungsgesetz, BGBl. Nr. 434/1982 idGF, errichtete Fonds zur Förderung der wissenschaftlichen Forschung und der durch dasselbe Gesetz errichtete Forschungsförderungsfonds für die gewerbliche Wirtschaft;
- Gemeinnützige und gewinnlose Forschungsstiftungen (siehe EStR 2000 Rz 1332b);

- die Österreichische Akademie der Wissenschaften.

## 12007

Hat der Zuwendende seine Identifikationsdaten bekannt gegeben, sind folgende Zuwendungsempfänger zur Datenübermittlung verpflichtet, wenn sie eine feste örtliche Einrichtung im Inland haben:

- Organisationen, die durch Bescheid des Finanzamtes **Österreich (bis 31.12.2020 des Finanzamtes Wien 1/23)** begünstigte Spendenempfänger sind und auf der BMF-Homepage in der „Liste begünstigter Einrichtungen (zB Spenden, Kirchen, Versicherungen)“ ausgewiesen sind; die für die Erfüllung der Übermittlungspflicht anfallenden Kosten sind auf die 10%-Grenze für die eigenen Verwaltungskosten der Organisation nicht anzurechnen (§ 4a Abs. 8 Z 1 EStG 1988). Zur Erteilung und Verlängerung der Spendenbegünstigung siehe Rz 12010).
- Pensionsversicherungsanstalten und Versorgungseinrichtungen (betreffend Nachkauf von Versicherungszeiten und freiwillige Weiterversicherung, siehe dazu Rz 12006)
  - Gesetzliche Pensionsversicherungsanstalten:
    - Pensionsversicherungsanstalt (PVA)
    - Sozialversicherung der **Selbständigen** gewerblichen Wirtschaft (**SVSA**)
    - ~~Versicherungsanstalt für Eisenbahnen und Bergbau (VAEB)~~
    - ~~Sozialversicherungsanstalt der Bauern (SVB)~~
    - **Versorg**ierungsanstalt des österreichischen Notariates
    - Versicherungsanstalt öffentlich Bediensteter, **Eisenbahnen und Bergbau (BVAEB)** — ~~Pensionservice (BVA-PS)~~
  - Versorgungs- und Unterstützungseinrichtungen der Kammern der selbständig Erwerbstätigen (zB Rechtsanwaltskammer, Ärztekammer(n), pharmazeutische Gehaltskasse, Tierärztekammer)
- Kirchen und Religionsgesellschaften, an die verpflichtende Beiträge zu leisten sind (siehe dazu Rz 12027)
- Forschungseinrichtungen

- Universitäten, Kunsthochschulen, **Privathochschulen, Fachhochschulen**, Akademie der bildenden Künste (inklusive Fakultäten, Institute und besondere Einrichtungen, § 4a Abs. 3 Z 1 EStG 1988)
- Forschungsförderungsfonds (§ 4a Abs. 3 Z 2 EStG 1988) sowie Forschungseinrichtungen (§ 4a Abs. 3 Z 4 bis Z 5 EStG 1988)
- Gemeinnützige und gewinnlose Forschungstiftungen (§ 4a Abs. 3 Z 2a EStG 1988)
- Österreichische Akademie der Wissenschaften (§ 4a Abs. 3 Z 3 EStG 1988)
- Österreichisches Archäologisches Institut (§ 4a Abs. 4 lit. a EStG 1988)
- Institut für Österreichische Geschichtsforschung (§ 4a Abs. 4 lit. a EStG 1988)
- Kunst und Kultur
  - Österreichische Nationalbibliothek (§ 4a Abs. 4 lit. a EStG 1988)
  - Museen von Körperschaften öffentlichen Rechts (§ 4a Abs. 4 lit. b EStG 1988)
  - Privatmuseen mit überregionaler Bedeutung (§ 4a Abs. 4 lit. b EStG 1988)
  - Bundesdenkmalamt und Bundesdenkmalfonds (§ 4a Abs. 4 lit. c EStG 1988)
  - Österreichisches Filminstitut (§ 4a Abs. 4 lit. a EStG 1988)
  - Geförderte Kultureinrichtungen (§ 4a Abs. 4a EStG 1988)
- Feuerwehren
  - Freiwillige Feuerwehren (§ 4a Abs. 6 EStG 1988)
  - Landesfeuerwehrverbände (§ 4a Abs. 6 EStG 1988)
- Sonstige
  - Behindertensportdachverbände (§ 4a Abs. 4 lit. d EStG 1988)
  - Internationale Anti-Korruptions-Akademie (§ 4a Abs. 4 lit. e EStG 1988)
  - Diplomatische Akademie (§ 4a Abs. 4 lit. f EStG 1988)
  - Gemeinnützige Stiftungen (§ 4b EStG 1988)
  - Innovationsstiftung für Bildung (§ 4c EStG 1988)

Alle Einrichtungen, die Teilnehmer an der Sonderausgabendatenübermittlung sind, werden auf der BMF-Homepage in der „Liste begünstigter Einrichtungen (zB Spenden, Kirchen, Versicherungen)“ veröffentlicht.

## **10. In Rz 659 erfolgt eine Klarstellung betreffend Geldstrafen (Strafvorschreibung direkt an Arbeitgeber)**

### **9.1.3.12 Geldstrafen**

#### **659**

Ersetzt der Arbeitgeber dem Arbeitnehmer jene Beträge, die letzterer für Geldstrafen aufzuwenden hatte, die über ihn wegen in Ausübung des Dienstes begangener Verwaltungsübertretungen (Überladung von Kraftfahrzeugen) verhängt wurden, handelt es sich weder um durchlaufende Gelder noch um einen Auslagenersatz. Solche Beträge sind in die Bemessungsgrundlage für die Lohnsteuer und für den Dienstgeberbeitrag zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen einzubeziehen (VwGH 23.5.1984, 83/13/0092; VwGH 3.7.1990, 90/14/0069; VwGH 25.2.1997, 96/14/0022). Bezüglich des Vorliegens von Werbungskosten siehe "Strafen" Rz 387.

**Wenn der Arbeitgeber nachweist oder glaubhaft macht, dass die Verkehrsstrafen über den Arbeitgeber verhängt und von diesem bezahlt wurden, handelt es sich nicht um über die Arbeitnehmer verhängte Geldstrafen, die vom Arbeitgeber ersetzt werden (Strafvorschreibung direkt an Arbeitgeber). Da der Arbeitgeber somit keinen Ersatz von Geldstrafen an die Arbeitnehmer geleistet hat, sind die vom Arbeitgeber entrichteten Verkehrsstrafen nicht der Bemessungsgrundlage für die Lohnsteuer hinzuzurechnen (BFG 27.10.2020, RV/7101005/2015, dBFH vom 13.08.2020, VI R 1/2017).**

# **11. Aufgrund der Einführung des Öffi-Tickets, BGBl. I Nr. 18/2021, werden die Rz 713, 742, 743 und 750a samt Überschriften angepasst, die Rz 747, 747a, b und c, 749 und Rz 10743 samt Überschriften gestrichen sowie die Rz 750b bis 750h samt Überschriften neu eingefügt**

## **10.5.1.2.5 Vergütungen für ein öffentliches Verkehrsmittel**

### **713**

Das Überlassen eines Einzelfahrscheins für eine Dienstreise ist nicht steuerbar. Wird dem Dienstnehmer für dienstliche Zwecke eine Netzkarte zur Verfügung gestellt, die auch für die Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte und private Fahrten verwendet werden kann, **dann ist kein steuerpflichtiger Sachbezug anzusetzen, wenn die Voraussetzungen für ein Öffi-Ticket** ~~so ist, insofern kein Jobticket im Sinne des § 26 Z 5 lit. b EStG 1988 vorliegen.~~ ~~t, grundsätzlich der (gesamte) Wert der Netzkarte als steuerpflichtiger Sachbezug anzusetzen.~~ Dies entspricht der steuerlichen Beurteilung der Anschaffung einer Netzkarte für dienstliche Belange durch den Dienstnehmer selbst (Aufteilungsverbot). Zur Überlassung von Jahresnetzkarten bzw. Jahreskarten für Privatfahrten siehe Rz 222c **bzw. Rz 750a ff.**

Der Ersatz der Kosten der ÖBB-Vorteilscard zur Verwendung für Dienstreisen ist nicht steuerbar, wenn durch die Verwendung der Vorteilscard insgesamt geringere Fahrtkosten für Dienstreisen anfallen, als dies bei Verwendung der so genannten Business-Card der Fall wäre. Die private Nutzung der Vorteilscard führt zu keinem Vorteil aus dem Dienstverhältnis.

## **Werkverkehr und Öffi-Ticket (§ 26 Z 5 EStG 1988)**

### **10.6.1 Begriff des Werkverkehrs gemäß § 26 Z 5 lit. a EStG 1988**

#### **742**

Werkverkehr liegt vor, wenn der Arbeitgeber seine Arbeitnehmer zwischen Wohnung und Arbeitsstätte **mit Fahrzeugen in der Art eines Massenbeförderungsmittels befördert oder** befördern lässt, ~~und zwar entweder mit Fahrzeugen in der Art eines Massenbeförderungsmittels oder mit Massenbeförderungsmitteln.~~ Der Vorteil des Arbeitnehmers aus der Beförderung im Werkverkehr stellt keinen steuerpflichtigen Sachbezug dar.

## 10.6.2 Werkverkehr mit Fahrzeugen in der Art eines Massenbeförderungsmittels

743

Werkverkehr mit Fahrzeugen in der Art eines Massenbeförderungsmittels ist dann anzunehmen, wenn die Beförderung der Arbeitnehmer mit größeren Bussen, mit arbeitgebereigenen oder angemieteten Kleinbussen bzw. mit Massenverkehrsmitteln oder mit anderen Fahrzeugen nach Art eines Linienverkehrs, die im Unternehmen des Arbeitgebers zur Beförderung eingesetzt werden, erfolgt.

Siehe auch Beispiel Rz 10743.

**10743**

**~~§ 16 Abs. 1 Z 6 EStG 1988, § 26 Z 5 EStG 1988 – Werkverkehr, Beförderung durch andere Unternehmen, Jahresstreckenkarte (Rz 743 und Rz 222e)~~**

(2000)

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

*~~Dies erbrachte folgende Lösung:~~*

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

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

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

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

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

### **10.6.3 Werkverkehr mit Massenbeförderungsmitteln (Jobticket)**

**747**

#### **derzeit frei**

Werkverkehr mit Massenbeförderungsmitteln liegt dann vor, wenn der Arbeitgeber seine Arbeitnehmer ausschließlich auf der Strecke zwischen Wohnung und Arbeitsstätte bzw. retour mit einem öffentlichen Verkehrsmittel befördern lässt.

Für Lohnzahlungszeiträume bis 31.12.2012 gilt dies nur, sofern der Arbeitnehmer dem Grunde nach die Voraussetzungen für die Gewährung des Pendlerpauschales nach § 16 Abs. 1 Z 6 lit. b oder c EStG 1988 erfüllt.

Ein Werkverkehr ist nur dann anzunehmen, wenn der Arbeitgeber dem Arbeitnehmer für die Strecke zwischen Wohnung und Arbeitsstätte eine Streckenkarte zur Verfügung stellt. Die Zurverfügungstellung einer Netzkarte ist nur dann zulässig, wenn vom Träger des öffentlichen



Verkehrsmittels keine Streckenkarte angeboten wird oder die Netzkarte höchstens den Kosten einer Streckenkarte entspricht.

Die Rechnung muss auf den Arbeitgeber lauten und hat insbesondere den Namen des Arbeitnehmers zu beinhalten. Kein Werkverkehr liegt vor, wenn der Arbeitgeber dem Arbeitnehmer die Kosten für Fahrtausweise zwischen Wohnung und Arbeitsstätte ersetzt. Der Kostenersatz des Arbeitgebers stellt steuerpflichtigen Arbeitslohn dar.

#### **747a**

Bei Beendigung des Dienstverhältnisses (bzw. bei Karenzierung) vor Ablauf der Gültigkeit der Strecken- bzw. Netzkarte hat der Arbeitnehmer diese dem Arbeitgeber zurückzugeben, andernfalls liegt für Zeiträume außerhalb des Dienstverhältnisses (bzw. für Zeiträume der Karenzierung) ein steuerpflichtiger Sachbezug vor. Dieser ist als sonstiger Bezug zu versteuern. In Fällen der Karenzierung kann aber, um eine Erfassung als steuerpflichtigen Sachbezug zu vermeiden, die Fahrkarte während dieser Zeiträume nachweislich beim Arbeitgeber hinterlegt werden (vgl. Rz 222c).

Ein steuerpflichtiger Sachbezug (laufender Bezug) liegt bis 31.12.2012 in jenen Lohnzahlungszeiträumen vor, in denen dem Grunde nach kein Anspruch auf ein Pendlerpauschale vorliegt.

#### **747b**

##### **Rechtslage bis 31.12.2012**

Damit der Arbeitgeber die Voraussetzung feststellen kann, dass dem Grunde nach ein Pendlerpauschale gewährt werden könnte, hat der Arbeitnehmer dem Arbeitgeber auf dem amtlichen Vordruck L 34 das Vorliegen der entsprechenden Voraussetzungen zu erklären. Die Erklärung ist zum Lohnkonto zu nehmen. Die Rz 273 bis Rz 275 sind mit der Maßgabe anzuwenden, dass bei Nichtvorliegen der Voraussetzungen ein steuerpflichtiger Sachbezug anzusetzen ist.

##### *Beispiel:*

*Der Arbeitgeber stellt den Arbeitnehmern A, B, C und D im Mai 2011 jeweils Streckenkarten für die Strecke zwischen Wohnort und Arbeitsstätte zur Verfügung.*

*Arbeitnehmer A hat ein L 34 abgegeben, wonach ihm dem Grunde nach das kleine Pendlerpauschale zusteht (keine offensichtlich unrichtigen Angaben). Der Arbeitnehmer A fährt im Mai an 18 Tagen die Strecke Wohnung—Arbeitsstätte und retour. Der Wert der Streckenkarte stellt keinen steuerpflichtigen Sachbezug dar.*

*Arbeitnehmer B hat ein L 34 abgegeben, wonach ihm dem Grunde nach das kleine Pendlerpauschale zusteht (keine offensichtlich unrichtigen Angaben). Im Mai sucht der Arbeitnehmer B die Arbeitsstätte nur an 5 Tagen auf, die restlichen Arbeitstage befindet er sich mit seinem privaten PKW auf Dienstreise zu verschiedenen Einsatzorten. Der Wert der*

*Streckenkarte stellt einen steuerpflichtigen Sachbezug dar, weil im Monat Mai die Voraussetzungen für die Gewährung des Pendlerpauschales nicht erfüllt sind.*

*Arbeitnehmer C hat ein L 34 abgegeben, wonach ihm dem Grunde nach das kleine Pendlerpauschale zusteht (keine offensichtlich unrichtigen Angaben). Im Mai sucht der Arbeitnehmer C die Arbeitsstätte nur an 5 Tagen auf, die restlichen Arbeitstage befindet er sich im Krankenstand. Der Wert der Streckenkarte stellt keinen steuerpflichtigen Sachbezug dar, weil im Monat Mai die Voraussetzungen für die Gewährung des Pendlerpauschales erfüllt sind (siehe Rz 250 und Rz 273).*

*Arbeitnehmer D hat ein L 34 abgegeben, wonach ihm dem Grunde nach das kleine Pendlerpauschale zusteht; dem Arbeitgeber ist jedoch bekannt, dass der Arbeitnehmer in unmittelbarer Nähe der Arbeitsstätte einen Wohnsitz hat (offensichtlich unrichtige Angaben). Der Wert der Streckenkarte stellt einen steuerpflichtigen Sachbezug dar, weil die Voraussetzungen für die Gewährung des Pendlerpauschales nicht erfüllt sind.*

#### **747e**

Wird die Beförderung anstelle des bisher gezahlten steuerpflichtigen Arbeitslohns oder der Lohnerhöhungen, auf die jeweils ein arbeitsrechtlicher Anspruch besteht, geleistet (Bezugssumwandlung), liegt ein steuerpflichtiger Arbeitslohn vor. Der umgewandelte Bezug ist als laufender Bezug zu erfassen. Als Zeitpunkt des Zuflusses gilt der Zeitpunkt, in dem der umgewandelte Bezug zugeflossen wäre.

Wurde vom Arbeitgeber bisher ein Fahrtkostenzuschuss auf Basis der Kosten für ein öffentliches Verkehrsmittel für die Strecke Wohnung—Arbeitsstätte gezahlt und wird an dessen Stelle eine Streckenkarte zur Verfügung gestellt, liegt insoweit keine Gehaltsumwandlung vor.

### **10.6.4 Gemeinsame Regelungen betreffend Werkverkehr**

#### **749**

Wenn auf einer Wegstrecke ein Werkverkehr eingerichtet ist, den der Arbeitnehmer trotz Zumutbarkeit der Benützung nachweislich nicht benützt, dann kann für die Wegstrecke, auf der Werkverkehr eingerichtet ist, ein Pendlerpauschale zustehen (vgl. VwGH 27.07.2016, 2013/13/0088).

Erhält der Arbeitnehmer vom Arbeitgeber eine Strecken- oder Netzkarte, steht ebenfalls kein Pendlerpauschale zu.

### **10.6.3 Übernahme der Kosten für Wochen-, Monats- oder Jahreskarten (Öffi-Ticket) gemäß § 26 Z 5 lit. b EStG 1988 Werkverkehr mit Massenbeförderungsmitteln (Jobticket)**

## **750a**

~~Im Lohnkonto und im Lohnzettel sind die Kalendermonate einzutragen, in denen ein Arbeitnehmer im Rahmen des Werkverkehrs befördert wird (§ 1 Abs. 1 Z 13 der Lohnkontenverordnung 2006, BGBl. II Nr. 256/2005 idF BGBl. II Nr. 92/2011).~~

### **Rechtslage bis 30.06.2021 (Jobticket):**

**Der Arbeitgeber kann seine Arbeitnehmer ausschließlich auf der Strecke zwischen Wohnung und Arbeitsstätte mit einem öffentlichen Verkehrsmittel begünstigt befördern lassen (Werkverkehr mit Massenbeförderungsmitteln durch Zurverfügungstellung einer Streckenkarte). Die Zurverfügungstellung einer Netzkarte ist nur dann zulässig, wenn vom Träger des öffentlichen Verkehrsmittels keine Streckenkarte angeboten wird oder die Netzkarte höchstens den Kosten einer Streckenkarte entspricht.**

**Die Rechnung muss auf den Arbeitgeber lauten und hat insbesondere den Namen des Arbeitnehmers zu beinhalten. Kein Werkverkehr liegt vor, wenn der Arbeitgeber dem Arbeitnehmer die Kosten für Fahrtausweise zwischen Wohnung und Arbeitsstätte ersetzt. Der Kostenersatz des Arbeitgebers stellt steuerpflichtigen Arbeitslohn dar.**

**Stellt ein Arbeitgeber seinen Arbeitnehmern ein Jobticket (Jahreskarte) nach der bis 30. Juni 2021 gültigen Rechtslage zur Verfügung und zahlt der Arbeitgeber diese Jahreskarte in (zB monatlichen) Teilzahlungen, so bestehen keine Bedenken diese Zurverfügungstellung weiterhin als nicht steuerbar zu behandeln.**

### **Rechtslage ab 01.07.2021 (Öffi-Ticket):**

**Für Lohnzahlungszeiträume ab 01.07.2021 stellt der Vorteil des Arbeitnehmers bei Kostenübernahme für bestimmte Fahrkarten für öffentliche Verkehrsmittel durch den Arbeitgeber keinen steuerpflichtigen Sachbezug dar, wenn das Ticket nach dem 30.06.2021 erworben wurde. Der Arbeitgeber kann dem Arbeitnehmer eine Wochen-, Monats- oder Jahreskarte nicht steuerbar zur Verfügung stellen oder die entsprechenden Kosten nicht steuerbar ersetzen. Einzelfahrscheine und Tageskarten sind nicht von der Begünstigung umfasst. Die Begünstigung gilt unabhängig von der Ticketart (Netzkarte, Streckenkarte, ÖsterreichCard der ÖBB etc.), das Öffi-Ticket muss den Arbeitnehmer jedenfalls zu Fahrten entweder am Wohnort oder am Arbeitsort berechtigen. Die Begünstigung des Tickets ist**

demnach nicht auf die Strecke zwischen Wohnung und Arbeitsstätte eingeschränkt.

#### **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, wenn dafür allerdings Zusatzkosten anfallen, sind nur jene Kosten begünstigt, die 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.

Wird das begünstigte Öffi-Ticket auch für Dienstreisen verwendet, dürfen keine zusätzlichen Fahrtkostenersätze für die vom Ticket umfassten Strecken geleistet werden.

#### **750c**

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 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

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.*

### *Beispiel 2:*

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

## 750e

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 nur auf den Werkverkehr gemäß § 26 Z 5 lit. a EStG 1988 bezieht). Dies gilt nicht, wenn das Öffi-Ticket eine Streckenkarte zwischen Wohnung und Arbeitsstätte darstellt oder keine Streckenkarte angeboten wird und eine Netzkarte höchstens den Kosten einer Streckenkarte entspricht. 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).

**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 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.***

***Beispiel 2:***

***Der Arbeitnehmer B wohnt in Waidhofen a.d. Thaya und arbeitet in Wien. Er kauft 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.***

**750f**

**Bei Beendigung des Dienstverhältnisses vor Ablauf der Gültigkeit des Öffi-Tickets liegt grundsätzlich für Zeiträume nach Beendigung des Dienstverhältnisses ein steuerpflichtiger Sachbezug vor. Dieser ist als sonstiger Bezug zu versteuern.**

**Ein vor einer Karenzierung gewährtes Öffi-Ticket bleibt auch während der Karenzierung steuerbegünstigt.**

**10.6.4 Gemeinsame Regelungen betreffend Werkverkehr und Öffi-Ticket**

**750g**

**Wird die Beförderung des Arbeitnehmers im Werkverkehr oder die Übernahme der Kosten des Öffi-Tickets durch den Arbeitgeber anstelle des bisher gezahlten steuerpflichtigen Arbeitslohns oder der Lohnerhöhungen, auf die jeweils ein arbeitsrechtlicher Anspruch besteht, geleistet (Bezugsumwandlung), liegt ein steuerpflichtiger Arbeitslohn vor. Der umgewandelte Bezug ist als laufender Bezug zu erfassen. Als Zeitpunkt des Zuflusses gilt der Zeitpunkt, in dem der umgewandelte Bezug zugeflossen wäre.**

**Wurde vom Arbeitgeber bisher ein Fahrtkostenzuschuss auf Basis der Kosten für ein öffentliches Verkehrsmittel für die Strecke Wohnung – Arbeitsstätte gezahlt**

**und wird an dessen Stelle ein Öffi-Ticket zur Verfügung gestellt, liegt insoweit keine Gehaltsumwandlung vor.**

**750h**

**Im Lohnkonto und im Lohnzettel sind die Kalendermonate einzutragen, in denen ein Arbeitnehmer auf Kosten des Arbeitgebers (Werkverkehr oder Öffi-Ticket) befördert wird (§ 1 Abs. 1 Z 13 der Lohnkontenverordnung 2006, BGBl. II Nr. 256/2005 idF BGBl. II Nr. 122/2021). Auch die Höhe der übernommenen Kosten einer Wochen-, Monats- oder Jahreskarte ist in das Lohnkonto aufzunehmen, um eine Nachvollziehbarkeit der Zahlungsflüsse sicherzustellen. Darüber hinaus ist ein belegmäßiger Nachweis über die Kosten des übernommenen Tickets – etwa eine Rechnung oder eine Kopie der Fahrkarte – in das Lohnkonto aufzunehmen.**

## **12. In Rz 768 wird der Arbeitnehmerabsetzbetrag gestrichen**

### **11.2 Berücksichtigung der Absetzbeträge (§ 33 Abs. 2 EStG 1988)**

**768**

Von dem sich nach Anwendung der Steuersätze gemäß § 33 Abs. 1 EStG 1988 ergebenden Betrag sind in folgender Reihenfolge abzuziehen:

- der Familienbonus Plus
- der Alleinverdiener/Alleinerzieherabsetzbetrag,
- der Unterhaltsabsetzbetrag,
- der (erhöhte) Verkehrsabsetzbetrag,
- ~~der Arbeitnehmerabsetzbetrag (bis 2015),~~
- der (erhöhte) Pensionistenabsetzbetrag (soweit der Verkehrsabsetzbetrag nicht zusteht),
- der Pendlereuro.

Der Familienbonus Plus wird als erster Absetzbetrag von der aufgrund des Einkommensteuertarifs errechneten Steuer abgezogen, jedoch maximal bis zum Betrag der

tarifmäßigen Steuer. Alle anderen oben genannten Absetzbeträge können bei der Berechnung der Einkommensteuer zu einem Betrag unter null führen.

## **13. Die Rz 805, 806, 10805 und 10807 werden gestrichen und die Rz 807 wird aktualisiert**

### **11.10 Arbeitnehmerabsetzbetrag, Grenzgängerabsetzbetrag, Verkehrsabsetzbetrag (§ 33 Abs. 5 EStG 1988)**

#### **805**

##### **derzeit frei**

~~Bis einschließlich für das Kalenderjahr 2015 steht allen Lohnsteuerpflichtigen Arbeitnehmern auf Grund eines bestehenden Dienstverhältnisses ein Arbeitnehmerabsetzbetrag von 54 Euro jährlich zu (§ 33 Abs. 5 Z 2 EStG 1988 idF vor dem Steuerreformgesetz 2015/2016).~~

~~Siehe auch Beispiel Rz 10805.~~

#### **806**

##### **derzeit frei**

~~Bis einschließlich für das Kalenderjahr 2015 steht Grenzgängern ein dem Arbeitnehmerabsetzbetrag entsprechender Grenzgängerabsetzbetrag von jährlich 54 Euro zu (§ 33 Abs. 5 Z 3 EStG 1988). Grenzgänger sind im Inland ansässige Arbeitnehmer, die im Ausland ihren Arbeitsort haben und sich in der Regel an jedem Arbeitstag von ihrem Wohnort dorthin begeben (§ 16 Abs. 1 Z 4 lit. g EStG 1988).~~

~~In Österreich ansässigen Personen, die im Ausland arbeiten, sich jedoch nicht in der Regel nach jedem Arbeitstag zum Wohnort in Österreich begeben, steht weder der Grenzgängerabsetzbetrag noch der Arbeitnehmerabsetzbetrag zu, da die zwingenden Voraussetzungen nicht erfüllt sind.~~

#### **807**

Ein Verkehrsabsetzbetrag von jährlich 400 Euro ~~(bis 2015 291 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.

Siehe auch Beispiel Rz 10807.

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

### **10805**

#### **~~§ 33 Abs. 5 EStG 1988 – Definition des Begriffs „Lohnsteuerpflichtig“ (Rz 805 und Rz 807)~~**

Siehe Rz 10807

### **10807**

#### **~~§ 33 Abs. 5 EStG 1988 – Definition des Begriffs „Lohnsteuerpflichtig“ (Rz 805 und Rz 807)~~**

(2004)

*Ein Steuerpflichtiger bezieht neben anderen inländischen Einkünften auch Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit, die im Inland ausgeübt wird, von denen aber (nur) aufgrund des Umstandes, dass der Arbeitgeber im Inland keine Betriebsstätte iSd § 81 EStG 1988 hat, kein Lohnsteuerabzug erfolgt. Aus diesem Grund werden unter Hinweis auf § 33 Abs. 5 EStG 1988 ~~der Verkehrsabsetzbetrag und Arbeitnehmerabsetzbetrag nicht abgezogen, weil keine Lohnsteuerpflichtigen Einkünfte vorliegen.~~*

Es liegen nichtselbständige Aktivbezüge vor, die aber nicht dem Lohnsteuerabzug unterliegen, weil keine inländische Betriebsstätte im Sinne des § 81 EStG 1988 besteht. Nach dem Wortlaut des § 33 Abs. 5 EStG 1988 steht daher der Verkehrsabsetzbetrag zu, nicht aber der Arbeitnehmerabsetzbetrag, da dieser explizit darauf abstellt, dass die Einkünfte dem Lohnsteuerabzug unterliegen.

Soweit die Einkünfte unter die Geringfügigkeitsgrenze des § 33 Abs. 2 EStG 1988 fallen, kommt es zu einer Kürzung des Verkehrsabsetzbetrages.

## 14. Die Rz 813a und die Rz 813b werden aktualisiert

### 11.14.1 Schrittweise Berechnung nach § 33 EStG 1988

#### 813a

Der zum laufenden Tarif zu versteuernde Arbeitslohn (vor Abzug des Werbungskosten- und des Sonderausgabenpauschbetrages (**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 ~~sind~~ **ist** der Werbungskostenpauschbetrag (ausgenommen bei Pensionisten, siehe Rz 320) ~~und der Sonderausgabenpauschbetrag~~ 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: ~~1.714,37~~ **2.100,37** Euro*

*Berechnung des Einkommens ~~2019~~*

**2021:**

<b>2.100,37</b> <del>1.714,37</del> Euro x 12 =	<b>25.204,44</b> <del>20</del> Euro <del>.572,44</del>
---	---

*abzüglich*

- <i>Werbungskostenpauschale</i>	- <i>132,00 Euro</i>
- <i>Sonderausgabenpauschale</i>	- <i>60,00 Euro</i>

Jährliche Bemessungsgrundlage	<b>25.072,44 Euro</b> <del>20.380,44</del>
-------------------------------	--

Berechnung der Lohnsteuer:

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

Formel: \_\_\_\_\_ + **1400**  
13.000

Einkommen	20.380,44 Euro		
	<b>25.072,44</b>		
abzüglich	- 18.000,00 Euro		
	<del>2.380,44</del> <b>7.072,44</b>	x	4.550,00
	<del>10.831,02</del> <b>32.179.602</b>	:	13.000,00
	<del>833,15</del> <b>2.475,35 Euro</b>		
	+ 1.750 <b>1.400,00 Euro</b>		
	<del>2583,15</del> <b>3.875,35 Euro</b>		

abzüglich

- Familienbonus Plus (2 x 750 Euro)	- 1.500,00 Euro
- Verkehrsabsetzbetrag	- 400,00 Euro
- Alleinverdienerabsetzbetrag	- 669,00 Euro
Lohnsteuer jährlich	<del>14,15</del> <b>1.306,35 Euro</b>
Lohnsteuer monatlich (gerundet)	<del>1,18</del> <b>108,86 Euro</b>

## 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) und der anteilige Sonderausgabenpauschbetrag (monatlich 5 Euro, täglich 0,167 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: 1.714,37 Euro*

- *Berechnung der Lohnsteuer:*

<i>Monatslohn 2019 <b>2021</b></i>	<i>1.714,37</i>
	<b>2.100,37Euro</b>

*Anwendung des Prozentsatzes laut Monatslohnsteuertabelle  
2019 **2021***

<i>1.714,37</i>	<b>2.100,37</b>	<i>x 35% =</i>	<i>600,03</i>	<b>735,13</b>
-----------------	-----------------	----------------	---------------	---------------

<i>abzüglich Abzugsbetrag</i>			<i>- 384,77</i>	<b>412,18</b>
-------------------------------	--	--	-----------------	---------------

<i>abzüglich Familienbonus Plus (2 x 62,50 Euro)</i>			<i>- 125,00</i>	
--	--	--	-----------------	--

<i>abzüglich Verkehrsabsetzbetrag</i>			<i>- 33,33</i>	
---------------------------------------	--	--	----------------	--

<i>abzüglich Alleinerzieherabsetzbetrag für 2 Kinder</i>			<i>- 55,75</i>	
--	--	--	----------------	--

<i>Lohnsteuer monatlich (gerundet)</i>			<i>1,18</i>	<b>108,87</b>
--	--	--	-------------	---------------

*Euro*

- *Beispiel 2 (tägliche Berechnung):*

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

- *Berechnung der Lohnsteuer:*

<i>Tageslohn 2019-2021</i>	<i>77,53 Euro</i>
<i>Anwendung des Prozentsatzes laut Tageslohnsteuertabelle 2019-2021</i>	
<i>77,53 x 35% =</i>	<i>27,136</i>
<i>abzüglich Abzugsbetrag</i>	<i>- 12,826</i>
	<b><i>13,739</i></b>
<i>abzüglich Verkehrsabsetzbetrag</i>	<b><i><u>-1,110 1,111</u></i></b>
<i>Lohnsteuer monatlich (gerundet)</i>	<i><del>13,20</del> 12,29 Euro</i>

## **15. In Rz 890 wird der Höchstbetrag für die Kosten eines Begräbnisses und eines Grabmals erhöht**

### **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 94.713 Euro Begräbniskosten)</i>	<i>150.000 Euro</i>
<i>Reinnachlass</i>	<i>- 40.000 Euro</i>

*Die Begräbniskosten von 94.713 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 150.000 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 161.000 Euro. Die Kosten für ein würdiges Begräbnis (inklusive Grabmal) betragen 150.000 Euro. An Nachlassvermögen sind 149.000 Euro vorhanden.*

<i>Kosten würdiges Begräbnis</i>	<i>150.000 Euro</i>
<i>Nachlassvermögen</i>	<i>149.000 Euro</i>
<i>außergewöhnliche Belastung</i>	<i>1.000 Euro</i>

## **16. Die Rz 911c wird auf Grund des COVID-19-StMG, BGBl. I Nr. 3/2021, angepasst**

### **13.1.3 Zufluss von Bezügen gemäß § 69 Abs. 2, 3, 5 oder 9 EStG 1988**

#### **911c**

Eine Pflichtveranlagung hat auch bei Erhalt von

- Bezügen aus der gesetzlichen Krankenversorgung bzw. Rehabilitationsgeld
- Bezügen nach dem Heeresgebührengesetz oder
- für rückgezahlte Pflichtbeiträge zu erfolgen.

Die Pauschalbesteuerung in Höhe von ~~20~~**25%** (bis zum 31.12.20**15**~~20~~ ~~36,5%~~**25%**) sowie die Berücksichtigung des Freibetrages von 30 Euro täglich für Bezüge gemäß § 69 Abs. 2 EStG 1988 bzw. die Pauschalbesteuerung in Höhe von **20% (bis zum 31.12.2020 22%)** sowie die Berücksichtigung des Freibetrages von 20 Euro täglich für Bezüge gemäß § 69 Abs. 3 EStG 1988 sind nur eine vorläufige Maßnahme im Rahmen des Lohnsteuerabzuges.

## **17. Rz 991 wird um das BFG-Erkenntnis vom 29.3.2021 ergänzt**

### **15.4.5.20 Krankenpflegeschüler**

#### **991**

Das "Taschengeld" sowie allfällige andere Bezugsbestandteile, die Krankenpflegeschüler im Rahmen der Ausbildung erhalten, stellen Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit gemäß § 25 Abs. 1 Z 1 EStG 1988 dar (**BFG 29.03.2021, RV/5100635/2020**). Die Bereitstellung einer Unterkunft führt analog der Bereitstellung des "Burschenzimmers" im Gastgewerbe nicht zur Zurechnung eines steuerpflichtigen Sachbezuges. Der Umstand, dass arbeitsrechtlich kein Dienstverhältnis der Ausbildungsinstitution mit der auszubildenden Person besteht, ist für die steuerliche Beurteilung der Einkünfte nicht maßgeblich.

Siehe auch Beispiel Rz 10991.

## **18. Die Rz 1060, 1066a, 1123, 1193a, 1193c bis 1193d werden betreffend § 77 Abs. 4a EStG 1988 ergänzt**

### **1060**

Werden laufende Bezüge von mehreren Arbeitgebern hintereinander (Arbeitgeberwechsel) ausbezahlt und legt der Arbeitnehmer dem neuen Arbeitgeber den (die) Lohnzettel der (des) früheren Arbeitgeber(s) vor, ist bei der Sechstelberechnung so vorzugehen, als ob alle Bezüge in einem Kalenderjahr nur von einem einzigen Arbeitgeber ausbezahlt worden wären. Ist eine korrekte Berechnung anhand des Lohnzettels für den neuen Arbeitgeber nicht möglich, hat der Arbeitnehmer ergänzende Unterlagen (zB Lohnkonto, Bezugsnachweise) beizubringen, andernfalls darf eine Berücksichtigung der Bezüge des früheren Arbeitgebers nicht erfolgen.

**Die Vorlage eines Jahreslohnzettels in Bezug auf die Vorbezüge bleibt auch für Zwecke des Kontrollsechstels nach § 77 Abs. 4a EStG 1988 unbenommen. Werden die laufenden Bezüge des vorherigen Arbeitgebers beim nachfolgenden Arbeitgeber für das Jahressechstel berücksichtigt, sind diese auch beim Kontrollsechstel heranzuziehen. Insgesamt sind hierbei sonstige Bezüge (vorheriger und nunmehriger Arbeitgeber) jedoch höchstens im Ausmaß des auf Basis der gesamten laufenden Bezüge ermittelten Kontrollsechstels begünstigt. Der nunmehrige Arbeitgeber hat in diesem Fall bei Auszahlung des letzten laufenden Bezuges das Kontrollsechstel unter Berücksichtigung der Vorbezüge zu ermitteln und gegebenenfalls eine Aufrollung nach § 77 Abs. 4a Z 1 oder Z 2 EStG 1988 vorzunehmen.**

Wird dem nachfolgenden Arbeitgeber kein Lohnzettel vorgelegt, können die Vorbezüge bei der Sechstelberechnung nicht mitberücksichtigt werden. Die Berechnung hat wie bei einer erstmaligen Aufnahme einer nichtselbständigen Tätigkeit zu erfolgen. Da § 41 Abs. 4 EStG 1988 nur vorsieht, dass die Steuer, die auf die sonstigen Bezüge innerhalb des Jahressechstels entfällt, neu zu berechnen ist, erfolgt keine Korrektur des Jahressechstels im Zuge der (Arbeitnehmer-)Veranlagung. Eine Mehrfachberücksichtigung des Freibetrages von 620 Euro gemäß § 67 Abs. 1 EStG 1988 wird hingegen im Zuge der Veranlagung rückgängig gemacht.

### **1066a**

Erhält ein Arbeitnehmer zum selben Zeitpunkt sonstige Bezüge, die nicht nur steuerpflichtige Inlandsbezüge darstellen, sind die festen Steuersätze gemäß § 67 Abs. 1 und 2 EStG 1988 (sowie die Freigrenze von 2.100 Euro) in folgender Reihenfolge zu verrechnen:



- 1) sonstige Bezüge, die aufgrund eines DBA in Österreich steuerfrei gestellt sind
- 2) sonstige Bezüge, die aufgrund einer nationalen Bestimmung steuerbefreit sind (zB Einkünfte von Entwicklungshelfern gemäß § 3 Abs. 1 Z 11 lit. b EStG 1988)
- 3) übrige sonstige Bezüge

Ist allerdings eine einzelne Sonderzahlung aufgrund eines DBA bezüglich des Besteuerungsrechts nach dem Kausalitätsprinzip teilweise dem Inland und teilweise dem Ausland zuzuordnen, sind die im Inland bzw. im Ausland steuerpflichtigen Bezüge den festen Steuersätzen gemäß § 67 Abs. 1 EStG 1988 im jeweiligen (prozentuellen) Ausmaß zuzuordnen (vgl. EAS 3331). **Dies gilt auch bei der Ermittlung des Kontrollsechstels nach § 77 Abs. 4a EStG 1988.**

### **1123**

Sofern für einen einheitlichen sonstigen Bezug (zB Weihnachtsgeld) nur teilweise Sozialversicherungsbeiträge anfallen, weil die jeweilige Höchstbeitragsgrundlage überschritten wird, sind jene Sozialversicherungsbeiträge, die auf nach dem Tarif zu versteuernde sonstige Bezüge entfallen (Sechstelüberhang), anteilig beim laufenden Bezug zu berücksichtigen, indem sie auf Basis der Bruttobeträge entsprechend aufgeteilt werden (vgl. VwGH 14.05.2020, Ra 2019/13/0093).

**Dies gilt auch, wenn sonstige Bezüge aufgrund der Aufrollung gemäß § 77 Abs. 4a EStG 1988 nachzuversteuern sind und beginnend mit der zuletzt gewährten Sonderzahlung von den Sonderzahlungen (teilweise) keine Sozialversicherung mehr abzuziehen war, weil die Höchstbeitragsgrundlage von früheren sonstigen Bezügen (teilweise) bereits ausgeschöpft wurde.**

### **1193a**

Die Bestimmung des § 77 Abs. 5 EStG 1988 bezieht sich sowohl auf laufende als auch auf sonstige Bezüge, die für das Vorjahr bis zum 15. Februar des Folgejahres ausgezahlt werden.

Werden sonstige Bezüge für das Vorjahr bis zum 15. Februar des Folgejahres ausbezahlt, ist das Jahressechstel neu zu berechnen. Dabei sind alle zuvor ausbezahlten laufenden Bezüge zu berücksichtigen.

**Wurde bei Auszahlung des Dezemberbezuges eine Nachversteuerung von sonstigen Bezügen gemäß § 77 Abs. 4a EStG 1988 vorgenommen, ist bei einer**

**Nachzahlung von laufenden Bezügen bis 15.2. ein bereits aufgrund des § 77 Abs. 4a EStG 1988 nach § 67 Abs. 10 EStG 1988 nachversteuerter Betrag zu korrigieren. Auch eine Korrektur zugunsten des Arbeitnehmers nach § 77 Abs. 4a Z 2 EStG 1988 ist bei Nachzahlungen von laufenden Bezügen für das Vorjahr bis 15.2. möglich (dies gilt nicht für Nachzahlungen für das Jahr 2020).**

### **1193c**

Ab dem Kalenderjahr 2021 gilt Folgendes:

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

**Nach § 77 Abs. 4a Z 1 lit. j EStG 1988 unterbleibt eine Nachversteuerung bei Beendigung des Dienstverhältnisses, wenn im Kalenderjahr kein neues Dienstverhältnis bei demselben Arbeitgeber oder einem mit diesem verbundenen Konzernunternehmen eingegangen wird. Es kommt auf das arbeitsrechtliche Ende des Dienstverhältnisses und nicht auf die Verlängerung der Pflichtversicherung an. Kommt es daher nach Beendigung des Dienstverhältnisses im selben Kalenderjahr zu einem Wiedereintritt bei demselben Arbeitgeber oder einem mit diesem verbundenen Konzernunternehmen, ist spätestens mit der Auszahlung des letzten laufenden Bezuges nach Wiedereintritt das Kontrollsechstel zu ermitteln und sind die sonstigen Bezüge allenfalls nach § 77 Abs. 4a Z 1 oder Z 2 EStG 1988 aufzurollen.**

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

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

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

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

## **1193d**

Wenn im laufenden Kalenderjahr insgesamt weniger sonstige Bezüge als das Kontrollsechstel mit den festen Steuersätzen gemäß § 67 Abs. 1 EStG 1988 versteuert wurden, hat der Arbeitgeber ab dem Kalenderjahr 2021 den nicht ausgeschöpften Differenzbetrag auf das Kontrollsechstel durch Aufrollen nach § 67 Abs. 1 EStG 1988 zu versteuern, wenn entsprechende sonstige Bezüge gemäß § 67 Abs. 1 und 2 EStG 1988 ausbezahlt und gemäß § 67 Abs. 10 EStG 1988 nach dem Einkommensteuertarif besteuert worden sind. **Somit ist eine Aufrollung zugunsten der Arbeitnehmer jedenfalls vorzunehmen, unabhängig davon, ob ein Ausnahmetatbestand nach § 77 Abs. 4a Z 1 EStG 1988 vorliegt.**

Diese Regelung kann nur für tatsächlich geleistete sonstige Bezüge zur Anwendung kommen, die auch sämtliche Voraussetzungen der Qualifikation als sonstige Bezüge gemäß § 67 Abs. 1 und 2 EStG 1988 erfüllen, aber im Zeitpunkt der Auszahlung nicht Deckung im Jahressechstel finden (Sechstelüberschreitung). Jener Teil der sonstigen Bezüge, der im Zeitpunkt der Auszahlung aufgrund einer Sechstelüberschreitung zum laufenden Tarif besteuert wurde, der dann aber im Kontrollsechstel Deckung findet (zB aufgrund einer Gehaltserhöhung), wird im Dezember (bzw. bei Beendigung des Dienstverhältnisses) durch Aufrollung zum begünstigten Tarif nach § 67 Abs. 1 EStG 1988 besteuert.

*Beispiel:*

*Gehalt Jänner bis Oktober 2.500 Euro monatlich, Urlaubsgeld im Juni in Höhe von 2.500 Euro, Gehalt ab November 2.800 Euro monatlich, Weihnachtsgeld im November in Höhe von 2.800 Euro.*

*Bei Auszahlung des Weihnachtsgeldes kommt es im November zu einer Sechstelüberschreitung und ein Teil des Weihnachtsgeldes, der so genannte Sechstelüberhang, ist zum laufenden Tarif zu besteuern. Im Dezember ist aufgrund der Neuregelung bei Berechnung des Kontrollsechstels ein Teil des Sechstelüberhangs durch Aufrollung begünstigt zu besteuern, da das Jahressechstel im Dezember (=Kontrollsechstel) aufgrund der Gehaltserhöhung höher ist (5.100 Euro), als das Jahressechstel bei Auszahlung des Weihnachtsgeldes im November (5.054,55 Euro).*

## **19. In den Rz 1083, 1177c und 1233b erfolgt eine Verweisanpassung aufgrund von BGBl. I Nr. 71/2021**

### **19.5 Bauarbeiterurlaubsentgelt, -ersatzleistung, -abfindung, Überbrückungsabgeltung und Jahreszwölftel (§ 67 Abs. 5 EStG 1988)**

## 1083

Durch die Bestimmung des § 67 Abs. 5 erster Teilstrich EStG 1988 wird der Zusammensetzung des Urlaubsentgeltes, der Abfindung, der Urlaubersatzleistung sowie der Überbrückungsabgeltung nach dem **Bundesgesetz betreffend den Urlaub und die Abfertigung für Arbeitnehmer in der Bauwirtschaft** (Bauarbeiter-Urlaubs- und Abfertigungsgesetz - **BUAG**), BGBl. Nr. 414/1972, Rechnung getragen. Das Urlaubsentgelt, die Urlaubersatzleistung, die Abfindung gemäß § 8 bis § 10 und die Überbrückungsabgeltung gemäß § 13m Abs. 1 **und 3 BUAG** des Bauarbeiter-Urlaubs- und Abfertigungsgesetzes sind demnach zur Hälfte als laufender Bezug und zur Hälfte als sonstiger Bezug zu behandeln.

Für das Urlaubsentgelt gemäß § 8 **BUAG** Bauarbeiter-Urlaubs- und Abfertigungsgesetz gilt unabhängig davon, ob die Auszahlung durch den Arbeitgeber oder die Bauarbeiter-Urlaubs- und Abfertigungskasse (BUAK) erfolgt, gemäß § 67 Abs. 5 erster Teilstrich EStG 1988

Folgendes:

- Der als sonstiger Bezug zu behandelnde Teil des Urlaubsentgeltes ist immer mit 6% zu versteuern (der Freibetrag von 620 Euro und die Freigrenze von 2.100 Euro sind nicht anzuwenden); die Sechstelbegrenzung gilt nicht für diese Bezüge.
- Bei Direktauszahlung des Urlaubsentgeltes gemäß § 8 Abs. 8 BUAG an den Arbeitnehmer hat die BUAK für jenen Teil, der als laufender Bezug zu behandeln ist, gemäß § 69 Abs. 4 Z 2 EStG 1988 die Lohnsteuer tageweise nach dem Lohnsteuertarif im Sinne des § 66 EStG 1988 zu berechnen, da auch die Ansprüche durch die BUAK tageweise berechnet werden; individuelle Absetzbeträge des § 33 EStG 1988 sind nicht zu berücksichtigen.  
Bei Auszahlung des Urlaubsentgeltes durch den Arbeitgeber sind die als laufende Bezüge zu behandelnden Teile gemeinsam mit dem übrigen laufenden Bezug im Zeitpunkt des Zufließens nach dem Lohnsteuertarif des jeweiligen Kalendermonats der Besteuerung zu unterziehen (monatlicher Lohnabrechnungszeitraum; ausgenommen bei „gebrochener Abrechnungsperiode“).
- Zur Lohnzettelausstellung siehe Rz 1233b.

Für von der BUAK ausbezahlte Urlaubersatzleistungen gemäß § 9 Bauarbeiter-Urlaubs- und Abfertigungsgesetz gilt Folgendes:

- Der als sonstiger Bezug zu behandelnde Teil ist mit 6% zu versteuern (der Freibetrag von 620 Euro und die Freigrenze von 2.100 Euro sind nicht anzuwenden); die Sechstelbegrenzung gilt nicht für diese Bezüge.

- Für den laufenden Teil der Urlaubersatzleistung hat die BUAK gemäß § 69 Abs. 4 Z 2 EStG 1988 die Lohnsteuer tageweise nach dem Lohnsteuertarif im Sinne des § 66 EStG 1988 zu berechnen.
- Die Urlaubs- und Abfertigungskasse hat die auf die Urlaubersatzleistung entfallenden lohnabhängigen gesetzlichen Abgaben zu entrichten, wobei die Lohnsteuer an das für die Urlaubs- und Abfertigungskasse zuständige Finanzamt abzuführen ist.
- Von der Bauarbeiter-Urlaubs- und Abfertigungskasse ist ein Lohnzettel auszustellen, wobei jener Zeitraum anzugeben ist, für den eine Urlaubersatzleistung zur Auszahlung gelangt.

Für von der BUAK ausbezahlte Urlaubsabfindungen gemäß § 10 und die Überbrückungsabgeltung gemäß § 13m Abs. 1 **und 3 BUAG Bauarbeiter-Urlaubs- und Abfertigungsgesetz** gilt Folgendes:

- Der als sonstiger Bezug zu behandelnde Teil ist mit 6% zu versteuern.
- Die Versteuerung des laufenden Bezuges hat gemäß § 67 Abs. 10 EStG 1988 zu erfolgen und es ist ein monatlicher Lohnzahlungszeitraum zu unterstellen.
- Von der Bauarbeiter-Urlaubs- und Abfertigungskasse ist ein Lohnzettel auszustellen, wobei als Zeitraum der Beschäftigung der Kalendermonat der Auszahlung (erster bis letzter Tag des Kalendermonats) anzugeben ist.
- Wird die Überbrückungsabgeltung gemeinsam mit dem Überbrückungsgeld gemäß § 13l Bauarbeiter-Urlaubs- und Abfertigungsgesetz ausbezahlt, ist der laufende Bezug der Überbrückungsabgeltung gemeinsam mit dem letzten laufenden Bezug des Überbrückungsgeldes nach dem Monatstarif (unter Berücksichtigung eines monatlichen Lohnzahlungszeitraumes) zu versteuern. Am Lohnzettel ist in diesem Fall der Zeitraum des Bezuges von Überbrückungsgeld anzugeben.

## **21.9 Bauarbeiter-Urlaubs- und Abfertigungsgesetz**

### **1177c**

Mit BGBl I 104/2005 vom 19.8.2005 wurde das Bauarbeiter-Urlaubs- und Abfertigungsgesetz (BUAG) geändert. Die Bestimmungen betreffend Urlaub sind für die Beschäftigung von Arbeitnehmern, die von einem Arbeitgeber ohne Sitz in Österreich

- zur fortgesetzten Arbeitsleistung oder



- im Rahmen einer Arbeitskräfteüberlassung

nach Österreich entsandt werden anzuwenden (**§ 33d ff BUAG**). Ein Arbeitnehmer hat für die Dauer der Entsendung nach Österreich Anspruch auf bezahlten Urlaub. Das Urlaubsentgelt im Sinne der §§ 8 bis 10 BUAG ist zur Hälfte als laufender Bezug und zur Hälfte als sonstiger Bezug zu behandeln (§ 67 Abs. 5 erster Teilstrich EStG 1988). Die Bauarbeiter-Urlaubs- und Abfertigungskasse (**BUAK**) hat das Urlaubsentgelts ~~und~~, **die Urlaubersatzleistung oder die Urlaubsabfindung** im Sinne der Rz 1083 zu versteuern. Die ~~BUAK Bauarbeiter-Urlaubs- und Abfertigungskasse~~ hat die Lohnsteuer nur dann einzubehalten und abzuführen, wenn sie für das laufende Kalenderjahr den Betrag von 100 Euro übersteigt. Hinsichtlich der Lohnzettelausstellung siehe Rz 1083 (Urlaubsabfindung) und Rz 1233b (Urlaubsentgelt).

## **31.9 Lohnzettelausstellung bei Bezügen gemäß § 67 Abs. 5 EStG 1988**

### **1233b**

Für Arbeitnehmer, die dem ~~Bauarbeiter-Urlaubs- und Abfertigungsgesetz~~ **Bundesgesetz betreffend den Urlaub und die Abfertigung für Arbeitnehmer in der Bauwirtschaft (Bauarbeiter-Urlaubs- und Abfertigungsgesetz – BUAG)** unterliegen, ist bei der Ausstellung des Lohnzettels Folgendes zu beachten:

1) Bezüge gemäß § 67 Abs. 5 erster Teilstrich EStG 1988 (Urlaubsentgelt gemäß § 8 ~~BUAG Bauarbeiter-Urlaubs- und Abfertigungsgesetz~~):

Der Gesamtbetrag ist in der KZ 210 zu erfassen. Die anteiligen sonstigen Bezüge sind im Feld „Steuerfrei bzw. mit festen Sätzen versteuerte Bezüge gemäß § 67 Abs. 3 bis 8 EStG 1988, vor Abzug der SV-Beiträge“ (KZ 243), die darauf entfallende Steuer im Feld „Abzüglich Lohnsteuer mit festen Sätzen gemäß § 67 Abs. 3 bis 8 EStG 1988“ (KZ 260) und die darauf entfallende Sozialversicherung in der KZ 226 auszuweisen. Die anteiligen laufenden Bezüge des Urlaubsentgeltes fließen in die KZ 245 ein.

Erfolgt die Auszahlung durch den Arbeitgeber, fließen die Bezüge in den Lohnzettel des Arbeitgebers ein (Lohnzettelart 1). Erfolgt die Auszahlung durch die Bauarbeiter-Urlaubs- und Abfertigungskasse (**BUAK**), hat sie bis zum 31. Jänner des Folgejahres einen Lohnzettel der Lohnzettelart 20 (Beschäftigungszeitraum Kalenderjahr) auszustellen; im Arbeitgeberlohnzettel ist diese Auszahlung nicht zu erfassen. Unabhängig davon, ob die Auszahlung durch den Arbeitgeber oder durch die ~~BUAK Bauarbeiter-Urlaubs- und Abfertigungskasse~~ erfolgt, sind die

Beitragsgrundlagen in die monatlichen Beitragsgrundlagenmeldungen des Arbeitgebers aufzunehmen.

Zur Lohnzettelausstellung bei Urlaubsabfindungen gemäß § 10 und Überbrückungsabgeltungen gemäß § 13m Abs. 1 **und 3 BUAG**~~Bauarbeiter-Urlaubs- und Abfertigungsgesetz~~ siehe Rz 1083.

2) Bezüge gemäß § 67 Abs. 5 zweiter Teilstrich EStG 1988 (Jahreszwölfstel):

Die weiteren sonstigen Bezüge innerhalb des Jahreszwölfstels (zB Weihnachtsgeld) sind wie die sonstigen Bezüge innerhalb des Jahressechstels in die KZ 220 und die darauf entfallende Sozialversicherung in die KZ 225 einzutragen.

Der Arbeitgeber übermittelt einen Lohnzettel der Lohnzettelart 1.

## **20. Klarstellung der Rz 1105a aufgrund des BFG-Erkenntnisses RV/5100984/2018 vom 06.07.2020**

### **1105a**

Nachzahlungen für abgelaufene Kalenderjahre (gleichgültig ob diese neben laufenden Bezügen gewährt werden oder nicht), die nicht auf einer willkürlichen Verschiebung des Auszahlungszeitpunktes beruhen, sind wie bei den Rz 1100 bis 1102a erläutert, zu versteuern. Eine Aufteilung auf die bei den Rz 1101a bis 1102 angeführten Komponenten ist nur zulässig, wenn eindeutig erkennbar ist, in welchem Ausmaß die Nachzahlung auf einen derartigen Betrag entfällt.

**Nachzahlungen für abgelaufene Kalenderjahre sind dann begünstigt zu besteuern (1/5 steuerfrei), wenn sie nicht auf einer willkürlichen Verschiebung des Auszahlungszeitpunktes beruhen. Von einem willkürlichen Verhalten wird gesprochen, wenn es auf ein bewusstes Wollen oder Nichtwollen zurückzuführen ist. Willkür liegt nicht nur bei Missbrauch, sondern auch in allen Fällen vor, in denen die Verpflichtung freiwillig erfolgte (vgl. BFG RV/5100984/2018 vom 06.07.2020).**

Nachzahlungen für abgelaufene Kalenderjahre, die auf einer willkürlichen Verschiebung des Auszahlungszeitpunktes beruhen, sind,

- wenn es sich um die Nachzahlung eines sonstigen Bezuges handelt, gemäß § 67 Abs. 1 und 2 EStG 1988 zu versteuern,

- wenn es sich um die Nachzahlung eines laufenden Bezuges handelt, gemeinsam mit dem laufenden Bezug des Auszahlungsmonats nach dem Tarif (§ 66 EStG 1988) zu versteuern.

## **21. Die Rz 1318 wird aktualisiert**

### **39.8 Rückforderungsansprüche (§ 108 Abs. 8 EStG 1988)**

#### **1318**

Die Einkommensteuer(Lohnsteuer)erstattungen und die rückerstatteten Prämien gelten als Abgaben im Sinne des § 3 Bundesabgabenordnung.

Die Rückforderung der Bausparprämien erfolgt mittels Bescheid **durch Einbehaltung durch die Bausparkasse.**

## **22. In Rz 12025 erfolgt eine Klarstellung**

#### **12025**

§ 6 Sonderausgaben-DÜV sieht zur Vereinfachung vor, dass die übermittlungspflichtige Organisation davon ausgehen kann, dass Kontogutschriften, deren spätestes Wertstellungsdatum (§ 43 Abs. 1 ZaDiG) der 3. Jänner eines Kalenderjahres ist, Zahlungen betreffen, die beim Zuwendenden vor dem 1. Jänner des Kalenderjahres gemäß § 19 EStG 1988 abgeflossen und damit für die Datenübermittlung dem Vorjahr zuzuordnen sind. Barzahlungen sind davon nicht betroffen.

**Sollte ausnahmsweise der 3. Jänner kein Banktag sein (zB Wochenende), ist – entsprechend der Regelung gemäß § 108 Abs. 3 BAO – der nächstfolgende Werktag maßgebend.**

Ein davon abweichender Sachverhalt ist vom Zuwendenden der übermittlungspflichtigen Organisation gegenüber offen zu legen, die gegebenenfalls eine Berichtigung vorzunehmen hat.