

# Sage

## DPW Jahresseminar 2022

1

**Mag. Michael Seebacher**

**Fachvorstand  
Prüfdienst für Lohnabgaben und Beiträge**

**November 2022**

# Steuerrecht

2

## Neuerungen

# Neuerungen im Bereich des Steuerrechts

Überblick über den Inhalt

- **Änderung des Einkommensteuergesetzes**
  - u.a. Befristete Erhöhung des Pendlerpauschales, des Pendlereuros, der SV-Erstattung
- **Das Teuerungsentlastungspaket**
  - Rückwirkende Erhöhung des Kindermehrbetrages und des Familienbonus Plus
  - Einführung eines Teuerungsabsetzbetrages und einer Teuerungsprämie
- **Das Abgabenänderungsgesetz 2022**
  - u.a. Zusammenwirken von Pendlerpauschale und Werkverkehr sowie Öffi-Ticket
- **Der Wegfall der Indexierung und deren Umsetzung**
- **Die Abschaffung der „Kalten Progression“**
- **Die Teuerungs-Entlastungspakete II und III**
- **Sonstige geplante gesetzliche Änderungen**

# Neuerungen im Bereich des Steuerrechts

Überblick über den Inhalt

- **Änderungen durch Verordnungen**
  - Sachbezugswerte-VO, Lohnkonten-VO, DBA-Entlastungs-VO
- **Mögliche Änderungen durch den Lohnsteuerrichtlinien-Wartungserlass 2022 (Begutachtungsentwurf)**
- **Themen Special**
  - Elektrofahrräder/Elektro-Kfz und ihre lohnsteuerliche Behandlung
- **Ausgewählte Judikatur (Steuerrecht)**
- **Sonstiges Wissenswertes aus der Verwaltungspraxis**
  - Mitarbeitergewinnbeteiligung
  - Veränderliche Werte/Sonstiges

# Steuerrecht

5

## Änderungen des Einkommensteuergesetzes

BGBl I Nr. 63/2022

- Im Zeitraum Mai 2022 bis Juni 2023 Erhöhung des **Pendlerpauschales** um **zusätzlich 50%**
- **Kleines Pendlerpauschale**

Entfernung	bisher	PLUS	NEU
mindestens 20 km – 40 km	58,00 Euro	29,00 Euro	<b>87,00 Euro</b>
mehr als 40 km – 60 km	113,00 Euro	56,50 Euro	<b>169,50 Euro</b>
mehr als 60 km	168,00 Euro	84,00 Euro	<b>252,00 Euro</b>

Aufrollungsverpflichtung für Arbeitgeber bis 31.8.2022!  
Kein neuer Antrag erforderlich (§ 6 Abs. 4 Pendler-VO)!

- Im Zeitraum **Mai 2022 bis Juni 2023** Erhöhung des **Pendlerpauschales** um **zusätzlich 50%**
- **Großes Pendlerpauschale**

Entfernung	bisher	PLUS	NEU
mindestens 2 km bis 20 km	31,00 Euro	15,50 Euro	<b>46,50 Euro</b>
mehr als 20 km – 40 km	123,00 Euro	61,50 Euro	<b>184,50 Euro</b>
mehr als 40 km – 60 km	214,00 Euro	107,00 Euro	<b>321,00 Euro</b>
mehr als 60 km	306,00 Euro	153,00 Euro	<b>459,00 Euro</b>

Aufrollungsverpflichtung für Arbeitgeber bis 31.8.2022!  
Kein neuer Antrag erforderlich (§ 6 Abs. 4 Pendler-VO)!

- Im **Zeitraum Mai 2022 bis Juni 2023** steht **zusätzlich** ein **Pendlereuro von 0,50 Euro monatlich pro Kilometer der einfachen Fahrtstrecke** zwischen **Wohnung und Arbeitsstätte** zu
- = **Vervierfachung**

## Beispiel

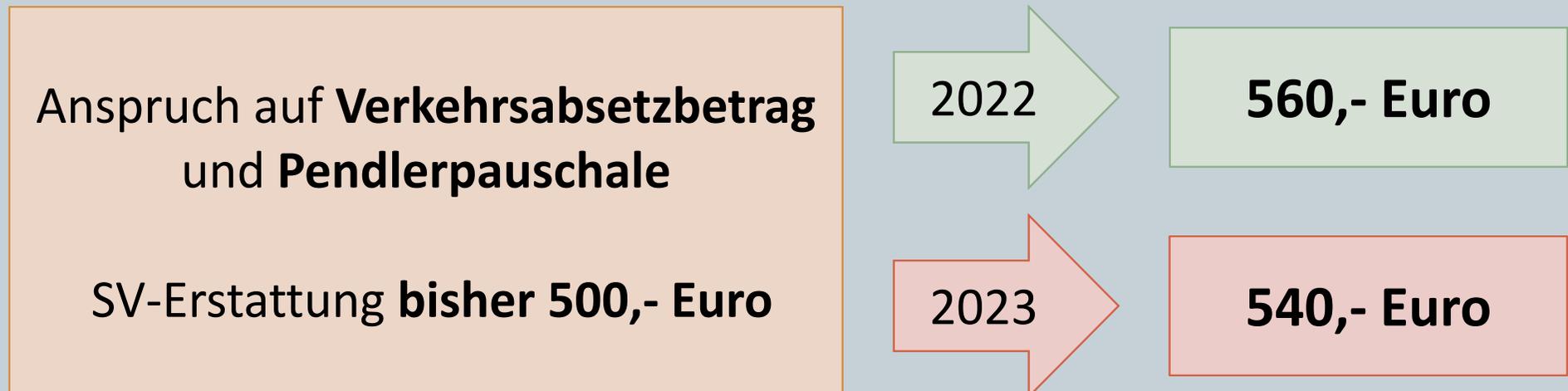
Der Arbeitnehmer hat Anspruch auf ein Pendlerpauschale. Die **einfache Fahrtstrecke** von der Wohnung zur Arbeitsstätte beträgt **60 km**.

**Bis April 2022** beträgt der **Pendlereuro** monatlich **10 Euro** (60 km x 2 Euro / 12 Monate).

Von **Mai 2022 bis Juni 2023** beträgt der **Pendlereuro** monatlich **40 Euro** (10 Euro zzgl. 60 km x 0,50 Euro).

Aufrollungsverpflichtung für Arbeitgeber bis 31.8.2022!  
Kein neuer Antrag erforderlich (§ 6 Abs. 4 Pendler-VO)!

- Für Steuerpflichtige, die **keine Steuer** zahlen, und **Anspruch auf ein Pendlerpauschale** haben, erhöht sich die maximal mögliche **SV-Rückerstattung** im **Kalenderjahr 2022** von 500 Euro auf **560 Euro** und im **Kalenderjahr 2023** von 500 Euro auf **540 Euro**.



# Steuerrecht

10

## Teuerungs-Entlastungspaket

BGBl. I Nr. 93/2022

# Anpassung Grenzbetrag für die Einschleifung des erhöhten Pensionistenabsetzbetrages



11

- **Obere Grenze der Einschleifung des erhöhten Pensionistenabsetzbetrages** wurde an jene des (nicht erhöhten) Pensionistenabsetzbetrages angeglichen.
- **Erhöhter Pensionistenabsetzbetrag vermindert sich gleichmäßig einschleifend** zwischen zu versteuernden laufenden Pensionseinkünften von 19.930 Euro und **25.500 Euro auf null**.
- Dies gilt **ab dem Jahr 2023**.

- **Familienbonus Plus** wurde **rückwirkend mit 1.1.2022** anstatt ursprünglich mit erst mit **1.7.2022 erhöht**

## Kinder bis 18 Jahre

1.500,- Euro

jährlich

**2.000,16 Euro**

125,- Euro

monatlich

**166,68 Euro**

**Aufrollungsverpflichtung für Arbeitgeber bis Ende September 2022!**

- **Familienbonus Plus** wurde **rückwirkend mit 1.1.2022** anstatt ursprünglich mit erst mit **1.7.2022 erhöht**

## Kinder **über** 18 Jahre

500,- Euro

jährlich

**650,- Euro**

41,68 Euro

monatlich

**54,18 Euro**

**Aufrollungsverpflichtung für Arbeitgeber bis Ende September 2022!**

- Der **Kindermehrbetrag** wurde rückwirkend bereits bei der Veranlagung für das **Kalenderjahr 2022** auf **550 Euro pro Kind erhöht**.
- **Entfall** der ursprünglich **gestaffelten Erhöhung**

250,- Euro

2022

**550,- Euro**

Auch für jedes weitere Kind gilt diese Erhöhung!

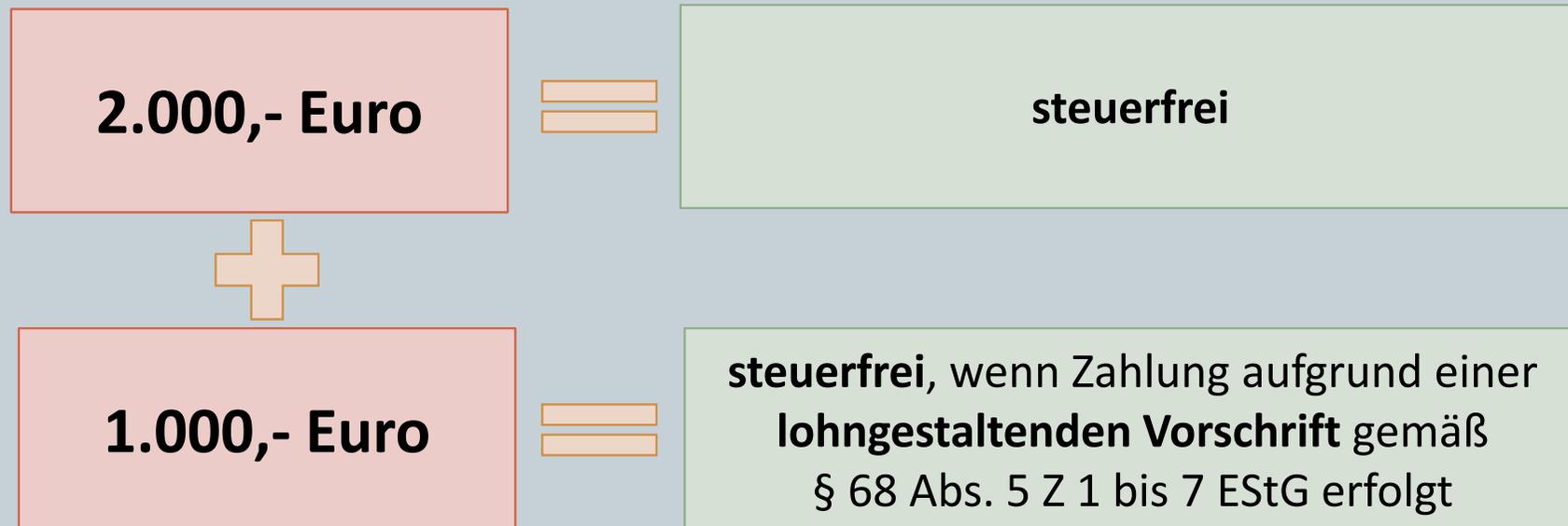
# Einführung eines Teuerungsabsatzbetrages

- **Teuerungsabsatzbetrag** in Höhe von **500 Euro einmalig** für das **Kalenderjahr 2022**
- Bei **Anspruch auf Verkehrsabsatzbetrag**
  - Bis zu einem **Einkommen von 18.200 Euro** Teuerungsabsatzbetrag **in voller Höhe**
  - **Zwischen** einem **Einkommen von 18.200 Euro bis 24.500 Euro** reduziert sich der Teuerungsabsatzbetrag **gleichmäßig einschleifend auf null**
  - **SV-Erstattung: 70%** der SV-Beiträge **maximal 1.550 Euro**
  - **Reduktion um außerordentliche Gutschriften** gemäß § 398a GSVG und § 392a BSVG
  - **Berücksichtigung** in der **Veranlagung**

# Einführung eines Teuerungsabsetzbetrages

- **Teuerungsabsetzbetrag** in Höhe von **500 Euro einmalig** für das **Kalenderjahr 2022**
- Bei **Anspruch** auf (erhöhten) **Pensionistenabsetzbetrag**
  - **Keine außerordentliche Einmalzahlung** gemäß § 772a ASVG, § 400a GSVG, § 394a BSVG, § 95h PG 1965 und § 60 Abs. 19 BB-PG erhalten
  - **Bis zu laufenden Pensionseinkünften von 20.500 Euro** Teuerungsabsetzbetrag **in voller Höhe**
  - **Zwischen laufenden Pensionseinkünften von 20.500 Euro bis 25.500 Euro** reduziert sich der Teuerungsabsetzbetrag **gleichmäßig einschleifend auf null**
  - **SV-Erstattung: 100%** der SV-Beiträge **maximal 1.050 Euro**
  - **Reduktion** um **außerordentliche Gutschriften** gemäß § 398a GSVG und § 392a BSVG
  - **Berücksichtigung** bereits bei der **Berechnung der Lohnsteuer** durch pensionsauszahlende Stelle

- **Zusätzliche Zulagen und Bonuszahlungen** aufgrund der **Teuerung** sind in den **Kalenderjahren 2022 und 2023 steuerfrei**



**SV-frei, DB/DZ- und KommSt-frei**  
(§ 49 Abs. 3 Z 30 ASVG; § 41 Abs. 4 lit. h FLAG, § 16 Abs. 15 KommStG)

- **Hinweis:**
  - Zahlung **erhöht nicht** das **Jahressechstel!**
  - **Keine Anrechnung** auf das **Jahressechstels!**
- **Übersteigender Betrag**
  - **Tarifbesteuerung**

- **Zahlung** der Teuerungsprämie
  - einmalig
  - in mehreren Teilbeträgen
  - monatlich gemeinsam mit den laufenden Bezügen
- **Ausmaß** der **Arbeitszeit** (Vollzeit, Teilzeit, geringfügig) hat auf die maximale Höhe der Steuerbefreiung **keine Auswirkung**

- Zahlungen dürfen **üblicherweise bisher nicht gewährt** worden sein
  - **Belohnungen in der Vergangenheit** aufgrund von Leistungsvereinbarungen, **fallen daher nicht unter diese Befreiung**
- (Außerordentliche) **Gehaltserhöhung = Keine steuerfreie Teuerungsprämie**
  - Gehaltserhöhung stellt **weder eine Zulage noch eine Bonuszahlung** dar

- **Steuerbefreiung bis 2.000 Euro**
  - Voraussetzung: zusätzliche Zahlung aufgrund der Teuerung
  - sonst an keine weiteren Voraussetzungen geknüpft
- **Volles Ausmaß der Befreiung von 3.000 Euro**
  - Zahlung aufgrund einer **lohngestaltenden Vorschrift**
    - ✦ auch arbeitsvertragliche **Einzelvereinbarung** ausreichend
      - Achtung: Gewährung an **alle Mitarbeiter** oder an eine **sachlich differenzierte Gruppe** von Mitarbeitern erforderlich
      - Auch **Heranziehung sozialer Kriterien** für die Bildung einer steuerlich relevanten Gruppe möglich (zB gruppenweise Staffelung nach **Familienstand** und/oder **Anzahl etwaiger Kinder**), wenn **objektiv nachvollziehbar**

- **Steuerfreie Gewährung** der Teuerungsprämie **auch an karenzierte Dienstnehmer bzw. Dienstnehmer ohne Entgeltanspruch** (zB langer Krankenstand, Mutterschutz) möglich
- **Teuerungsprämie** ist am **Lohnkonto** und am **Lohnzettel** auszuweisen
  - **Auch**, wenn die Teuerungsprämie **in Form von Gutscheinen** oder **anderen geldwerten Vorteilen** gewährt wird
- **Zulagen und Bonuszahlungen**, die **nicht von der Steuerbefreiung umfasst** sind, sind je nach **Rechtstitel** und **Auszahlungsmodus** als **sonstiger Bezug gemäß § 67 Abs. 10 EStG** oder als **laufender Bezug nach dem Tarif** zu versteuern

- **Teuerungsprämie iVm Mitarbeitergewinnbeteiligung**
  - **Teuerungsprämie und Gewinnbeteiligung** gemäß § 3 Abs. 1 Z 35 EStG, sind **zusammen nur bis maximal 3.000 Euro pro Jahr steuerfrei**
- Arbeitgeber kann eine **im Kalenderjahr 2022 steuerfrei gewährte Gewinnbeteiligung** im Jahr 2022 nachträglich zu einer **Teuerungsprämie umqualifizieren**.
- Die steuerfrei ausbezahlte **Mitarbeitergewinnbeteiligung muss auch die Voraussetzungen für die Teuerungsprämie erfüllen**, damit sie nachträglich umgewandelt werden kann.
- Bereits **in der Vergangenheit gewährten Prämien mangelt es an der Voraussetzung der zusätzlichen Zahlung**, die **Umwandlung** in eine steuerfreie Teuerungsprämie ist daher **nicht möglich**.

# Steuerrecht

24

## **Abgabenänderungsgesetz 2022**

BGBl. I Nr. 108/2022

- Der einzelne **Arbeitnehmer** darf im **Kalenderjahr nicht mehr als 3.000 Euro an steuerfreier Gewinnbeteiligung** erhalten
- **Nachversteuerung des übersteigenden Betrages** (wenn von mehreren Arbeitgebern ausbezahlt) im Rahmen einer **Pflichtveranlagung**

# Zuschüsse oder sonstige Leistungen von kollektivvertraglich begründeten „Sozialfonds“

- Derartige Zuschüsse oder sonstige Leistungen sind **unter bestimmten Voraussetzungen steuerfrei**
  - Ab dem **1. Juli 2022** ausbezahlt
  - **Kein Rechtsanspruch**
  - Beiträge des Arbeitgebers **maximal 0,5 %** der allgemeinen **Beitragsgrundlage** gemäß § 49 **ASVG**
  - An **aktive** und **ehemalige Arbeitnehmer** in folgenden Fällen (kumulativ) möglich
    - ✦ Bei **Arbeitslosigkeit** maximal **1.500 Euro** pro Arbeitnehmer und Kalenderjahr
    - ✦ Bei nachweislich **nach Ende eines Arbeitsverhältnisses absolvierte Weiterbildungen und Umschulungen** maximal **1.500 Euro** pro Arbeitnehmer und Kalenderjahr
    - ✦ Bei **mindestens 24 Tage andauernden Krankenstand**, der während eines Arbeitsverhältnisses begonnen hat, maximal **4.000 Euro** pro Arbeitnehmer und Kalenderjahr

# Zuschüsse oder sonstige Leistungen von kollektivvertraglich begründeten „Sozialfonds“

- Im **Todesfall** des Arbeitnehmers in Folge eines **Arbeitsunfalles**
  - ✦ Zuschüsse oder sonstigen Leistungen an **Angehörige** bis zu einem Gesamtbetrag von **5.000 Euro im Kalenderjahr**
- In **sachlich begründeten besonderen berufsspezifischen Härtefällen**
  - ✦ Zuschüsse **an Arbeitnehmer** oder an deren **Angehörige** bis zu einem Gesamtbetrag von **5.000 Euro pro Einzelfall**
- **Mitteilungsverpflichtung** für auszahlende Stelle bis 31. Jänner des Folgejahres
  - **Namen, Anschrift und Sozialversicherungsnummer des Empfängers**
  - **Höhe** der Zuschüsse oder sonstigen Leistungen

- **Nicht nur die Übernahme der Kosten für ein Öffi-Ticket** (Wochen-, Monats- oder Jahreskarte) stellt **keinen steuerbaren Bezug** aus nichtselbständiger Arbeit dar
- **Auch** ein den Bedingungen des § 26 Z 5 lit. b EStG **entsprechendes Ticket durch den Arbeitgeber kann nicht steuerbar zur Verfügung gestellt** werden

- Arbeitnehmer nutzt an der **Mehrzahl der Arbeitstage im Lohnzahlungszeitraum die Beförderung im Werkverkehr**
- Muss er trotz des bestehenden Werkverkehrs eine **bestimmte Wegstrecke zwischen Wohnung und Einstiegsstelle zurücklegen**
  - Pendlerpauschale steht für Teilstrecke zu
- Muss er **für den Werkverkehr bezahlen**
  - **Kosten** sind bis zur **maximalen Höhe** des in seinem konkreten Fall **in Frage kommenden Pendlerpauschales der gesamten Strecke** von der Wohnung zur Arbeitsstätte **als Werbungskosten abzugsfähig**
  - Für jenen **Teil der Fahrtstrecke**, für den ein **Werkverkehr** (wenn auch mit einem **Kostenbeitrag des Arbeitnehmers**) zur Verfügung steht, steht **kein Pendlereuro zu**

## Beispiel (ohne Berücksichtigung erhöhter Werte)

***A fährt an 17 Tagen im Monat zum Arbeitsort, an 12 dieser Tage nutzt er den bestehenden Werkverkehr. Von der Wohnung zur Arbeitsstätte mit über 60 km Entfernung würde ein großes Pendlerpauschale zustehen, von der Wohnung bis zur Einstiegsstelle (38 km) würde ein kleines Pendlerpauschale zustehen.***

Da dem Arbeitnehmer an der **Mehrzahl der Arbeitstage** im Lohnzahlungszeitraum den **Werkverkehr** nutzt, kann A für die **Strecke Wohnung – Einstiegsstelle** **Werkverkehr** ein **kleines Pendlerpauschale** geltend machen (696 Euro/Jahr), der **Pendlereuro** steht für eine **Strecke von 38 km** zu.

## Beispiel (ohne Berücksichtigung erhöhter Werte)

### Variante:

*A muss für den Werkverkehr einen **Kostenbeitrag iHv 20 Euro pro Monat** leisten.*

Er kann diesen **Beitrag als allgemeine Werbungskosten zusätzlich zum kleinen Pendlerpauschale** geltend machen; diese Werbungskosten dürfen **gemeinsam** mit dem erhaltenen kleinen Pendlerpauschale (für die Strecke Wohnort – Einstiegsstelle Werkverkehr) betraglich nicht ein ohne Werkverkehr **zustehendes Pendlerpauschale für die gesamte Strecke Wohnung – Arbeitsstätte (3.672 Euro/Jahr) übersteigen.**

## Beispiel (ohne Berücksichtigung erhöhter Werte)

### Variante:

*A übernimmt eine andere Schicht, weshalb er den **Werkverkehr** nur mehr **an 7 der 17 Arbeitstage** nutzt.*

Er erhält daher das **große Pendlerpauschale** sowie den **Pendlereuro** für die **gesamte Strecke Wohnung – Arbeitsstätte**.

- **Arbeitgeber** stellt dem Arbeitnehmer ein **Öffi-Ticket unentgeltlich** zur Verfügung oder **übernimmt** einen **Kostenanteil eines Tickets** (Wochen-, Monats- oder Jahreskarte)
  - Das **Pendlerpauschale vermindert sich** um die **vom Arbeitgeber getragenen Kosten**.
  - Die **Zuwendungen** sind **verhältnismäßig auf den gesamten Zeitraum der Gültigkeit** der Wochen-, Monats- oder Jahreskarte **zu verteilen**.

- **Vorgangsweise**
  - **Pendlerpauschale** wird in einem **ersten Schritt** ohne Berücksichtigung des Öffi-Tickets nach der **zurückzulegenden Strecke Wohnung – Arbeitsstätte** berechnet
  - Wert des Tickets bzw. Kostenübernahme des Arbeitgebers ist vom **Pendlerpauschale des Arbeitnehmers abzuziehen**
  - Wert eines für mehrere Monate gültigen Tickets ist dabei **gleichmäßig auf die Monate der Gültigkeit zu verteilen**

## Beispiel (ohne Berücksichtigung erhöhter Werte)

A **pendelt** von ihrem Wohnort Mattersburg **an 19 Arbeitstagen** zu ihrer Arbeitsstätte in Wien; es steht A **laut Pendlerrechner ein kleines Pendlerpauschale iHv 2.016 Euro pro Jahr (168 Euro pro Monat)** sowie der **Pendlereuro iHv 142 Euro pro Jahr** zu, welche im Rahmen der Lohnverrechnung berücksichtigt werden.

Variante a):

Der **Arbeitgeber** wendet ihr ab Jänner 2023 die **Kosten einer Wiener Jahreskarte im Wert von 365 Euro** zu.

Mit der **Übernahme der Kosten** des Wiener Jahrestickets ist ab Jänner  $1/12$  (=30,42 Euro) **vom monatlichen Pendlerpauschale abzuziehen** ( $168 - 365/12$ ). Somit erhält A monatlich 137,58 Euro an Pendlerpauschale, der **Pendlereuro** steht **für die gesamte Strecke ungekürzt** zu.

## Beispiel (ohne Berücksichtigung erhöhter Werte)

### Variante b):

*A erhält von ihrem Arbeitgeber das **Klimaticket** für das gesamte Bundesgebiet iHv **1.095 Euro**.*

Ihr steht daher ein **Pendlerpauschale iHv 921 Euro/Jahr** ( $=2.016 - 1.095$ ) zu, der jährliche **Pendlereuro iHv 142 EUR** steht **für die gesamte Strecke Wohnung-Arbeitsstätte** zu.

### Variante c):

*Der **Arbeitgeber übernimmt 500 Euro der Kosten** für ein VOR Klimaticket MetropolRegion (915 Euro), die restlichen 415 Euro muss A selbst begleichen.*

A steht daher ein **Pendlerpauschale von 1.516 Euro/Jahr** ( $=2.016 - 500$ ) und ein **Pendlereuro** für die **gesamte Strecke Wohnung-Arbeitsstätte iHv 142 Euro** zu.

## Beispiel (ohne Berücksichtigung erhöhter Werte)

### Variante d):

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

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

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

- In dem **Kalenderjahr**, für das der **Anspruch** besteht bzw. für das sie getätigt werden, **gelten als zugeflossen**:
  - **Nachzahlungen von Pensionen**, über deren Bezug bescheidmäßig abgesprochen wird
  - **Krankengeld**
  - **Rehabilitationsgeld** gemäß § 143a ASVG
  - **Wiedereingliederungsgeld** gemäß § 143d ASVG
  - versicherungsmäßiges **Arbeitslosengeld**
  - **Umschulungsgeld** gemäß § 39b AIVG
  - **Notstandshilfe**
  - an deren Stelle tretende Ersatzleistungen
- Zurechnung zum Anspruchsjahr **gilt ebenso für Rückzahlungen der genannten Leistungen**

- Gilt für **Zahlungen, Nachzahlungen und Rückzahlungen ab 1. Jänner 2022**
- **Übergangsregelung für Rückzahlungen**
  - **Kalenderjahr der Rückzahlung  $\neq$  Kalenderjahr der steuerlichen Berücksichtigung der Einnahmen**
    - ✦ **Rückzahlung kann dem Jahr der Versteuerung zugerechnet werden**
    - ✦ z. B. Zufluss 2021 für das Jahr 2020, Versteuerung im Zuflussjahr 2021, Rückzahlung August 2022; ohne Übergangsregelung wäre die Rückzahlung dem Anspruchsjahr 2020 zuzurechnen, aufgrund der Übergangsregelung kann die Rückzahlung dem Jahr der steuerlichen Berücksichtigung 2021 zugerechnet werden
  - **Neuregelung ist bei offenen Veranlagungsfällen auch über Antrag des Steuerpflichtigen möglich**

- **Einkünfte aus selbstständiger Tätigkeit**
  - **Freiberufliche Tätigkeit** im Sinne des § 2 Abs. 2a Z 2 FSVG
    - ✦ **Notarzt** im Sinne des § 49 Abs. 3 Z 26a ASVG
- **Voraussetzungen:**
  - **Notarztstätigkeit** im landesgesetzlich geregelten Rettungsdienst
  - **Tätigkeit weder Hauptberuf noch Haupteinnahmequelle**
- Gesetzesänderung kommt **für alle offenen Veranlagungsfälle** zur Anwendung

- **Verordnungsermächtigung**, damit auch bei **wesentlich Beteiligten** für die **Höhe** des **geldwerten Vorteils** aus der **privaten Nutzung** von **Krafträder** und **Fahrräder** im Interesse ökologischer Zielsetzungen **Ermäßigungen** und **Befreiungen** vorgesehen werden können.

- **Relevant** u.a. für **Familienbonus Plus**
  - **Unterhaltsverpflichtung** im Kalenderjahr **nicht zur Gänze erfüllt**
    - ✦ **Unterhaltsabsetzbetrag** steht nur **für jene Monate** zu, für die **rechnerisch die volle Unterhaltsleistung erfüllt** wurde
    - ✦ **Tilgungsreihenfolge** innerhalb eines Kalenderjahres:
      - zunächst die **älteste** offene Unterhaltsverpflichtung
      - danach die **nächstälteste** usw.
      - Bei **unregelmäßigen Zahlungen** innerhalb eines Kalenderjahres
        - Kalenderjahr ist **rechnerisch von Beginn des Jahres** bzw. von **Beginn der Unterhaltsverpflichtung an aufzufüllen**
  - **Nachzahlungen** von gesetzlichen Unterhaltsleistungen
    - ✦ **Berücksichtigung** ausschließlich im **Kalenderjahr der Zahlung**

## Beispiel

*A ist **verpflichtet 200 Euro** im Monat an **Unterhalt** für das Kind an die Kindesmutter B zu zahlen. Er **zahlt unregelmäßig**, dh in **5 Monaten** die vollen **200 Euro**, in **4 Monaten** zahlt er gar **nichts**, und in **3 Monaten** zahlt er nur **100 Euro**. In **Summe** zahlt er daher insgesamt im Kalenderjahr **1.300 Euro** (statt 2.400 Euro).*

Rechnerisch werden die 1.300 Euro nun auf die Monate der Unterhaltsverpflichtung angerechnet, dh beginnend ab Jänner **erfüllt** A seine **Unterhaltsverpflichtung für sechs Monate**.

A steht der **Unterhaltsabsetzbetrag** in diesem Jahr daher für **sechs Monate (Jänner bis Juni)** zu.

## Beispiel

*A zahlt in den ersten Monaten **im Jahr 2022 unregelmäßig** und nur **für drei Monate** den vereinbarten Unterhalt an die Kindesmutter B. Im **Dezember 2022** zahlt er **für weitere drei Monate** nach, im **Februar 2023** leistet er noch **zwei Nachzahlungen**.*

A steht der **Unterhaltsabsetzbetrag im Jahr 2022 für sechs Monate (Jänner bis Juni)** zu, entsprechend der sechs in diesem Jahr tatsächlich geleisteten Unterhaltszahlungen.

Die **Nachzahlungen im Februar 2023** können **für das Jahr 2022 nicht berücksichtigt** werden, diese sind **nur in dem Jahr der Zahlung relevant**, also für den Unterhaltsabsetzbetrag im **Kalenderjahr 2023**.

- **Pflichtveranlagung bei**
  - Berücksichtigung Pendlerpauschale zu Unrecht oder in einer falschen Höhe
  - Homeoffice-Pauschale wurde von einem Arbeitgeber in einer insgesamt nicht zustehenden Höhe steuerfrei belassen
  - Überschreitung des Maximalbetrages insbesondere bei Auszahlung einer steuerfreien Gewinnbeteiligung bei mehreren Arbeitgebern im Jahr
  - Gewährung eines Öffi-Tickets, das die gesetzlich vorgesehenen Voraussetzungen nicht erfüllt oder dem Arbeitnehmer wurden Kosten für ein Öffi-Ticket in einer nicht zustehenden Höhe ersetzt
  - Anti-Teuerungsbonus wurde an einen Empfänger ausbezahlt, der im Zuflussjahr ein Einkommen von mehr als 90.000 Euro erzielt hat (§ 8 Abs. 5 KlimabonusG)

- **Vereinfachung Lohnsteuerrückerstattung**
  - = für **unbeschränkt Steuerpflichtige**
    - ✦ mit **DBA – befreiten** Einkünften
  - **bisher**
    - ✦ **2 Verfahren** notwendig
      - **Veranlagungsverfahren** und **Rückerstattung** nach § 240 BAO
  - **NEU**
    - ✦ **Anrechnung** der vom Arbeitgeber einbehaltenen Lohnsteuer
      - im **Veranlagungsverfahren**
    - ✦ **Rückerstattung** nach § 240 BAO **entfällt**

- **Korrektur eines Lohnzettels stellt keinen Wiederaufnahmegrund nach § 303 BAO dar**
  - Gesetzliche Verankerung eines ausdrücklichen **Verfahrenstitels**
- Übermittlung eines **korrigierten Lohnzettels** in Folge einer Prüfung der lohnabhängigen Abgaben und Beiträge
  - = **Rückwirkendes Ereignis im Sinne des § 295a BAO**

- **Auch im Kalenderjahr 2022** wird für Zeiten der **Kurzarbeit** bei der **Berechnung des Jahressechstels** ein **pauschaler Zuschlag von 15%** berücksichtigt
- **Voraussetzungen**
  - DN ist/war in **Kurzarbeit** (1 Tag = ausreichend)
  - DN hat kurzarbeitsbedingt **verminderte lfd. Bezüge** erhalten
- **Ausschluss**
  - Für **Lehrlinge**
  - Dienstnehmer mit **freiwilliger Weiterzahlung - 100%**
- **Anwendung bei**
  - „Normaler Abrechnung“, Aufrollung gemäß § 77 Abs. 4 EStG
  - Kontrollsechstel, BUAK 1/12 Regelung

# Steuerrecht

49

## Änderungen des Einkommensteuergesetzes

BGBl I Nr. 135/2022

- **EuGH: Indexierung ist EU-widrig**
- **Indexierungen entfallen für**
  - Familienbonus Plus
  - Alleinverdiener-, Alleinerzieherabsetzbetrag
  - Unterhaltsabsetzbetrag
  - Kindermehrbetrag
- Bisherige **Berücksichtigung** in der **Veranlagung**
  - Rückwirkende Korrektur der niedriger indexierten Beträgen
  - = Rückwirkendes Ereignis im Sinne des § 295a BAO
  - Keine Anspruchszinsen

- Bisherige **Berücksichtigung** im Rahmen des **Lohnsteuerabzuges**
  - **Rückwirkende Korrektur** der **niedriger indexierten Beträgen** mit 1. Jänner 2022 – **Aufrollungsverpflichtung** für den Arbeitgeber bis spätestens 30. September 2022
  - **Höher indexierte Beträge** sind **bis Juli 2022** zu berücksichtigen und **danach die nicht indexierten Beträge**
- **AVAV/AEAB, Kindermehrbetrag** für das Kalenderjahr **2022**
  - Kalendermonate **Jänner bis Juli 2022** - jeweils **1/12** der **höher indexierten Beträge**
  - Kalendermonate **August bis Dezember 2022** – **1/12** der **nicht indexierten Beträge**

# Entfall der Indexierung Höher indexierte Beträge 2022

Staat	KFZ	Von	Bis	FABO bis 18. Lebensjahr <sup>1</sup>	FABO nach 18. Lebensjahr <sup>1</sup>	AVAB/AEAB 1. Kind <sup>2</sup>	AVAB/AEAB 2. Kind <sup>2</sup>	AVAB/AEAB ab 3. Kind <sup>2</sup>	UHAB 1.Kind <sup>1</sup>	UHAB 2.Kind <sup>1</sup>	UHAB ab 3.Kind <sup>1</sup>	Kindermehrbetrag <sup>2</sup>
Belgien	B	2022	2022	170,85	55,53	501,20	177,55	223,21	29,93	44,90	59,86	558,02
Dänemark	DK	2022	2022	210,68	68,48	570,08	201,95	253,88	36,91	55,36	73,82	634,70
Finnland	FIN	2022	2022	187,52	60,95	530,02	187,76	236,04	32,85	49,28	65,70	590,10
Frankreich	F	2022	2022	169,01	54,94	498,03	176,43	221,80	29,61	44,41	59,22	554,49
Irland	IRL	2022	2022	197,35	64,15	547,02	193,78	243,61	34,57	51,86	69,15	609,03
Island	IS	2022	2022	241,52	78,51	623,39	220,84	277,62	42,31	63,47	84,62	694,05
Luxemburg	L	2022	2022	192,68	62,63	538,95	190,93	240,02	33,76	50,63	67,51	600,05
Niederlande	NL	2022	2022	171,85	55,86	502,93	178,16	223,98	30,11	45,16	60,21	559,95
Norwegen	N	2022	2022	224,68	73,03	594,28	210,53	264,66	39,36	59,04	78,72	661,65
Schweden	S	2022	2022	183,85	59,76	523,68	185,51	233,22	32,21	48,31	64,42	583,05
Schweiz	CH	2022	2022	232,02	75,42	606,96	215,02	270,31	40,65	60,97	81,29	675,77
Vereinigtes Königreich	GB	2022	2022	178,68	58,08	514,75	182,35	229,24	31,30	46,95	62,60	573,10

<sup>1</sup> Die hier dargestellten Monatsbeträge sind nur für die Monate Jänner bis Juli 2022 anzusetzen. Für die Monate August bis Dezember 2022 sind die österreichischen Werte anzusetzen.

<sup>2</sup> Es handelt hierbei um den für das Jahr 2022 anzusetzenden Betrag. Die Berechnung dieses Betrages erfolgte nach § 124b Z 410 lit. c EStG 1988

# Steuerrecht

53

## Teuerungs-Entlastungspaket Teil II und III

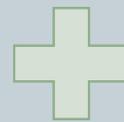
## Steuerbefreiung ab 1.1.2023

- **Zuschüsse des Arbeitgebers**
  - **Direktverrechnung** mit Anbieter oder
  - Zurverfügungstellung eines **Gutscheines**
    - ✦ **Es muss sichergestellt sein, dass mit dem Zuschuss ausschließlich Fahrzeuge mit einem CO<sub>2</sub>-Emissionswert von 0 genutzt werden können**
- für die **Nutzung CO<sub>2</sub>-emissionsfreier Fahrzeuge**
  - **E-Autos, E-Motorräder, E-Bikes**
  - auch **E-Scooter**
- im Rahmen von **Carsharing-Plattformen**
- bis zu einer Höhe von **200 Euro pro Jahr**

- **Definition „Carsharing“**
  - = **Nutzung** von Kraftfahrzeugen, Fahrrädern oder Krafträdern,
  - die einer **unbestimmten Anzahl von Fahrern**
  - auf der **Grundlage einer Rahmenvereinbarung**
  - und einem **die Energiekosten miteinschließenden Zeit- oder Kilometertarif oder Mischformen** solcher Tarife angeboten und
  - vom AN **selbständig reserviert** und **genutzt werden** können
    - ✦ Ist auch dann erfüllt, wenn **keine physische Interaktion des Kunden (des Arbeitnehmers)** mit dem Anbieter des Fahrzeuges **notwendig** ist, um das Fahrzeug zu nutzen (typischerweise, weil das Fahrzeug mit Hilfe einer Online-Plattform gebucht wird)

- **Methodik der Inflationsanpassung (ab 2024)**
  - **Durchschnittliche Inflation von Juli des Vorjahres bis Juni des laufenden Jahres (Rundung auf Zehntel)**
    - ✦ Nur eine durchschnittliche **positive Inflationsrate** ist **maßgeblich**
    - ✦ **Negativer Wert löst keine Anpassung** aus und hat **auf die Inflationsanpassung in Folgejahren keine Auswirkung**

**Automatische  
Anpassungen**



**Zusätzliche Abgeltung  
durch einen (zusätzlichen)  
Akt des Gesetzgebers**

**2/3**

**der Inflationsrate**  
Beträge sind **auf volle Euro**  
**aufzurunden**

**1/3**

**der Inflationsrate**

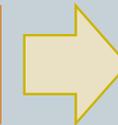
Verordnung immer bis  
31. August d. lfd. Jahres

- **Automatische Anpassung von zwei Drittel für**
  - **Grenzbeträge der Tarifstufen bis 1 Mio. Euro**
  - **Alleinverdiener-/Alleinerzieher und Unterhaltsabsetzbetrag**
  - **(Erhöhter) Verkehrsabsetzbetrag sowie Zuschlag zum Verkehrsabsetzbetrag samt Einschleifgrenzen**
  - **(Erhöhter) Pensionistenabsetzbetrag samt Einschleifgrenzen**
  - **Erstattung des AVAB/AEAB und Beträge (nicht Prozentsätze) der SV-Erstattung und des SV-Bonus**
  - **Beträge bei**
    - ✦ **Option in die unbeschränkte Steuerpflicht**
    - ✦ **Partnereinkünfte bzgl. Alleinverdienerabsetzbetrag**
    - ✦ **Steuererklärungspflicht**
    - ✦ **Steuerfreizone und Hinzurechnungsbetrag bei beschränkter Steuerpflicht**

- **Verbleibendes Drittel außerhalb der automatischen Anpassung**
  - **Progressionsbericht bis 31.7.** zweier wirtschaftswissenschaftlicher Forschungsinstitute
  - **Ministerratsbeschluss bis 15.9.** für Entlastungsmaßnahmen
    - ✦ **vor allem** Maßnahmen im **Bereich des EStG**
    - ✦ **auch andere Maßnahmen**
      - zB im Bereich der **Sozialversicherung**
      - der **Förderung der Mobilität** von Erwerbstätigen mit öffentlichen Verkehrsmitteln oder
      - der **Erleichterung** von Erwerbstätigkeit **sozial benachteiligter Personengruppen**
  - Maßnahmen **ab dem Folgejahr** wirksam

- **Inflationsanpassung für das Kalenderjahr 2023 bereits direkt im Gesetz**

Inflationsrate Juli 2021 bis Juni 2022



5,2 %

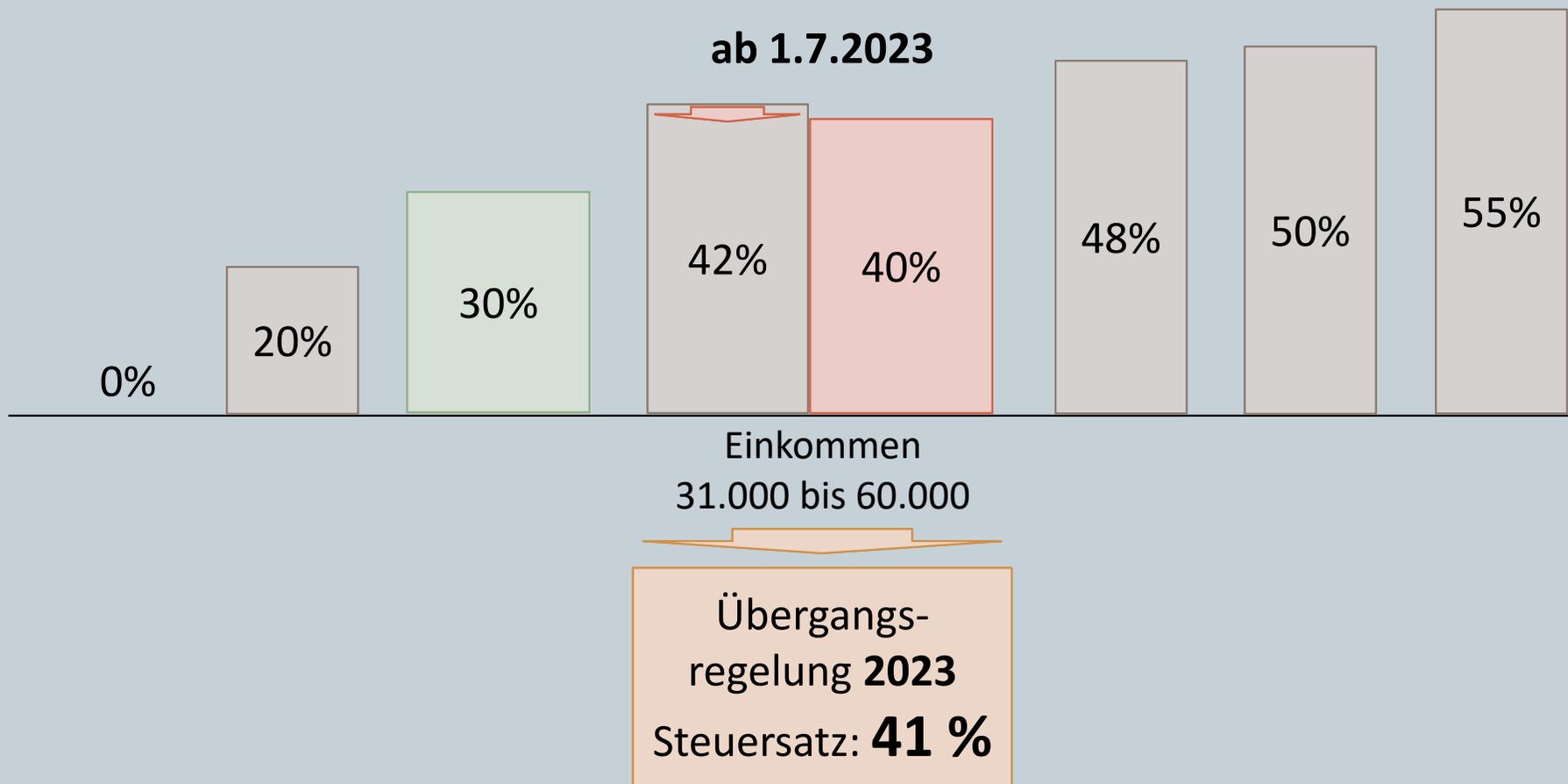
Anpassung der Werte in Höhe von 2/3



3,47 %

- **Bestimmte Beträge** wurden „vollvalorisiert“ um **5,2%** und **manche Beträge** außertourlich um **6,3%**

- Mit 1.7.2023 wird die **3. Tarifstufe von 42% auf 40% gesenkt**



- **Anpassung Tarifstufen 2023**

## Steuertarif Neu 2023

bisher Stufe bis	Anpassung 2023	2023 Stufe bis	Steuersatz
11.000 Euro	6,3 %	11.693 Euro	0%
18.000 Euro	6,3 %	19.134 Euro	20%
31.000 Euro	3,47 %	32.075 Euro	30%
60.000 Euro	3,47 %	62.080 Euro	41%
90.000 Euro	3,47 %	93.120 Euro	48%
1.000.000 Euro	-	1.000.000 Euro	50%
darüber	-		55%

- **Anpassung Alleinverdiener-/Alleinerzieherabsetzbetrag 2023**

<b>Alleinverdiener-/Alleinerzieherabsetzbetrag 2023</b>			
	<b>bisher</b>	<b>Anpassung 2023</b>	<b>Wert 2023</b>
bei 1 Kind	494 Euro	<b>5,2 %</b>	<b>520 Euro</b>
bei 2 Kindern	669 Euro	<b>5,2 %</b>	<b>704 Euro</b>
jedes weitere Kind	220 Euro	<b>5,2 %</b>	<b>232 Euro</b>
Maximale (Partner)Einkünfte	6.000 Euro	<b>5,2 %</b>	<b>6.312 Euro</b>

- **Anpassung Unterhaltsabsetzbetrag 2023**

## Unterhaltsabsetzbetrag 2023

	bisher	Anpassung 2023	Wert 2023
für 1 Kind	29,20 Euro	5,2 %	31 Euro
für das 2. Kind	43,80 Euro	5,2 %	47 Euro
für jedes weitere Kind	58,40 Euro	5,2 %	62 Euro

- **Anpassung (erhöhter) Verkehrsabsetzbetrag samt Zuschlag 2023**

## (Erhöhter) Verkehrsabsetzbetrag samt Zuschlag 2023

	bisher	Anpassung 2023	Wert 2023	Einschleifgrenzen bisher		Einschleifgrenzen 2023	
Verkehrs- absetzbetrag	400,-	<b>5,2 %</b>	<b>421,-</b>				
VAB bei Anspruch auf PP	690,-	<b>5,2 %</b>	<b>726,-</b>	12.200	13.000	<b>12.835</b>	<b>13.676</b>
Zuschlag zum VAB	650,-	<b>5,2 %</b>	<b>684,-</b>	16.000	24.500	<b>16.832</b>	<b>25.774</b>

- Der (erhöhte) Verkehrsabsetzbetrag samt Zuschlag beträgt somit

Einkommen	Verkehrsabsetzbetrag	Zuschlag	Anmerkung
bis € 12.835,-	€ 726,-	€ 684,-	Erhöhter Verkehrsabsetzbetrag bei Anspruch auf ein Pendlerpauschale
€ 12.835,- – € 13.676,-	€ 726,- – € 421,-	€ 684,-	Erhöhter Verkehrsabsetzbetrag wird eingeschliffen
€ 13.676,- – € 16.832,-	€ 421,-	€ 684,-	
€ 16.832,- – € 25.774,-	€ 421,-	€ 684,- – € 0,-	Zuschlag wird eingeschliffen
ab € 25.774,-	€ 421,-	€ 0,-	

- **Anpassung (erhöhter) Pensionistenabsetzbetrag 2023**

## (Erhöhter) Pensionistenabsetzbetrag 2023

	bisher	Anpassung 2023	Wert 2023	Einschleifgrenzen bisher		Einschleifgrenzen 2023	
Pensionisten- absetzbetrag	825,-	<b>5,2 %</b>	<b>868,-</b>	17.500	25.500	<b>18.410</b>	<b>26.826</b>
Erhöhter Pensionisten- absetzbetrag	1.214,-	<b>5,2 %</b>	<b>1.278,-</b>	19.930	25.500	<b>20.967</b>	<b>26.826</b>
Max. Partner- einkünfte für erhöhten PAB	2.200,-	<b>5,2 %</b>	<b>2.315,-</b>				

- **Anpassung SV-Erstattung und SV-Bonus 2023**

<b>SV-Erstattung und SV-Bonus 2023</b>				
<b>Bei Anspruch auf</b>	<b>bisher</b>	<b>Anpassung 2023</b>	<b>Wert 2023</b>	<b>Prozentsatz SV-Beiträge</b>
Verkehrsabsetzbetrag	400,-	5,2 %	421,-	55 %
Pendlerpauschale	500,-	5,2 %	526,-	55 %
Zuschlag zum VAB zusätzlich	650,-	5,2 %	684,-	55 %
(Erhöhten) Pensionistenabsetzbetrag	550,-	5,2 %	579,-	80 %

# Tabelle SV-Rückerstattung und SV-Bonus Arbeitnehmer



68

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

# Tabelle SV-Rückerstattung Pensionisten

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

- **Effektivtabelle 2023**

## LSt-Tabelle für unselbständig Beschäftigte

Monatslohn bis	Grenzsteuersatz	Abzug	Absetzbeträge								
			Familienbonus Plus < 18 Jahre		Familienbonus Plus ≥ 18 Jahre		Verkehrsabsetzbetrag	Alleinverdiener-/ Alleinerzieherabsetzbetrag			
			ganz	halb	ganz	halb		für 1 Kind	für 2 Kinder	für jedes weitere Kind	
985,42	0,00%										
1.605,50	20,00%	197,08	166,68	83,34	54,18	27,09	35,08	43,33	58,67	19,33	
2.683,92	30,00%	357,63	166,68	83,34	54,18	27,09	35,08	43,33	58,67	19,33	
5.184,33	41,00%	652,86	166,68	83,34	54,18	27,09	35,08	43,33	58,67	19,33	
7.771,00	48,00%	1.015,77	166,68	83,34	54,18	27,09	35,08	43,33	58,67	19,33	
83.344,33	50,00%	1.171,19	166,68	83,34	54,18	27,09	35,08	43,33	58,67	19,33	
darüber	55,00%	5.338,40	166,68	83,34	54,18	27,09	35,08	43,33	58,67	19,33	

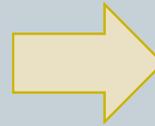
Monatslohn = Bruttobezug abzüglich SV-Beiträge und Freibeträge, jedoch vor Abzug von Werbungskostenpauschale (132 Euro p.a.)

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

Der erhöhte Verkehrsabsetzbetrag und der Zuschlag zum Verkehrsabsetzbetrag (ab 2020) sind in der Tabelle nicht berücksichtigt.

- **Option in die unbeschränkte Steuerpflicht**

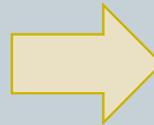
11.000 Euro



11.693 Euro

- **Partnereinkünfte bzgl. Alleinverdienerabsetzbetrag**

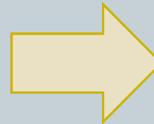
6.000 Euro



6.312 Euro

- **Steuererklärungspflicht**

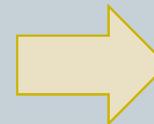
12.000 Euro



12.756 Euro

- **Hinzurechnungsbetrag bei beschränkter Steuerpflicht**

9.000 Euro



9.567 Euro

- **Ab** Kalenderjahr **2025**

3,9 %



**3,7 %**

- Für die Jahre **2023** und **2024** – **Senkung** von **3,9 %** auf **3,7 %**
- **Voraussetzung**
  - **Festlegung** in einer lohngestaltenden Vorschrift (zB KV)
  - **Festlegung** auch innerbetrieblich für alle Arbeitnehmer oder bestimmte Gruppen von Arbeitnehmern möglich
  - Festlegung kann **formlos** erfolgen und **bei der Entrichtung des Beitrags vorgenommen** werden

**Senkung für freie Dienstnehmer und wesentlich Beteiligte iSd § 22 Z 2 EStG?**

- **FAQ** des Bundesministeriums für Arbeit und Wirtschaft
  - **Wie funktioniert die innerbetriebliche Festlegung?**
    - ✦ Es wird **empfohlen**, rechtzeitig einen **internen Aktenvermerk** für allfällige Kontrollen anzulegen, etwa mit folgendem Inhalt: *„Gemäß § 41 Abs 5a Z 7 Familienlastenausgleichsgesetz wird der Dienstgeberbeitrag für alle Dienstnehmer, für die der Beitrag zu entrichten ist, in den Jahren 2023 und 2024 mit 3,7% der Beitragsgrundlage festgelegt.“*
  - **Kann diese Festlegung auch für freie Dienstnehmer und für Gesellschafter-Geschäftsführer mit wesentlicher Beteiligung erfolgen?**
    - ✦ Die Festlegung des Dienstgeberbeitrags auf 3,7 % kann **für alle Dienstnehmerinnen und Dienstnehmer** erfolgen, für die eine **Beitragspflicht** besteht.

# Steuerrecht

74

## Geplante Änderung des Einkommensteuergesetzes

Gesetzgebung bleibt  
abzuwarten

- Hinsichtlich **Mitarbeitergewinnbeteiligung** bei Kreditinstituten ist Abstellen auf das **EBIT** nicht möglich
- **Abstellen** auf das
  - Ergebnis der gewöhnlichen Geschäftstätigkeit gemäß Anlage 2 zu § 43 BWG bzw.
- möglich

# Kein Betriebsausgabenabzugsverbot für Leistungen im Rahmen von Sozialplänen

- **VfGH: § 20 Abs. 1 Z 8 EStG (Betriebsausgabenabzugsverbot für freiwillige Abfertigungen) wurde mit Ablauf 31.12.2022 aufgehoben**
- **Geplante Neuregelung:**
  - Leistungen im Rahmen von Sozialplänen unterliegen unabhängig von ihrer Höhe niemals dem Abzugsverbot des § 20 EStG
  - Gilt für alle Abfertigungen, die ab dem Kalenderjahr 2023 geleistet werden
  - **Klarstellung: Freiwillige Abfertigungen außerhalb von Sozialplänen unterliegen dem Abzugsverbot, als sie die Werte des § 67 Abs. 6 Z 1 bis 3 EStG übersteigen**

- **Pflichtveranlagung**
  - **Überschreiten des Maximalbetrages der steuerfreien Teuerungsprämie gemeinsam mit der steuerfreien Gewinnbeteiligung in Höhe von insgesamt 3.000 Euro**
- **Klarstellung**
  - **Der steuerfreie Betrag von 3.000 Euro kann von einem Arbeitnehmer im Kalenderjahr nur einmal ausgeschöpft werden**

# Steuerrecht

78

## Internationales

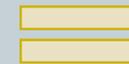
- **Gestellung von Arbeitskräften zur inländischen Arbeitsausübung**

**Einbehalt und der Abfuhr von 70 % der Abzugsteuer vom Gestellungsentgelt**



**Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit der überlassenen Arbeitskräfte gelten als wirtschaftlich bereits nach § 98 Abs. 1 Z 3 EStG erfasst sowie deren Besteuerung sichergestellt**

**70 % von 20% Abzugsteuer**



**Effektive Abzugsteuer:  
14 %**

- **Entlastung an der Quelle**

- **Konzerninternen Personalüberlassungen von Angestellten**

- ✦ **Einbehalt** und **Abfuhr** von **70 % der Abzugsteuer** vom Gestellungsentgelt  
oder
- ✦ **Freiwilliger Lohnsteuerabzug** für die überlassenen Arbeitskräfte

- **Alle anderen Fälle**

- ✦ **Antrag** zur Entlastung an der Quelle - **Befreiungsbescheid** des FAG
- ✦ **Keine Umgehungsgestaltung**
- ✦ **Einbehalt** und **Abfuhr** von **70 % der Abzugsteuer** vom Gestellungsentgelt  
oder
- ✦ **Freiwilliger Lohnsteuerabzug** für die überlassenen Arbeitskräfte und das ausländische Arbeitskräfteüberlassungsunternehmen nimmt die **Pflichten des Arbeitgebers iSd § 82 EStG (Haftung)** wahr

- **Rückerstattung – Entlastung von der Abzugsteuer**
  - Rückerstattung in Höhe von **70 % der Abzugsteuer vom Gestellungsentgelt** ist grundsätzlich **unzulässig**
  - Rückerstattung in **voller Höhe** dann **zulässig**:
    - ✦ **Freiwilliger Lohnsteuerabzug** für die überlassenen Arbeitskräfte und
    - ✦ das ausländische Arbeitskräfteüberlassungsunternehmen nimmt die **Pflichten des Arbeitgebers iSd § 82 EStG (Haftung)** wahr

- **Kurzfristige Arbeitskräftegestellungen aus Deutschland**
  - **Lohnsteuerabzug kann unterbleiben**, wenn
    - ✦ **Nachweis** erbracht wird, dass der **Arbeitslohn** der überlassenen Arbeitskräfte **auf Grund von Art. 15 Abs. 3 DBA-D in Österreich nicht besteuert werden darf**.

**Achtung: Nur gewerbliche Arbeitskräfteüberlassung fällt unter Art 15 Abs. 3 DBA-D**

- **Inkrafttreten**

- Verordnung tritt **am 1. September 2022 in Kraft**
- Auf **Einkünfte** anzuwenden, **die ab diesem Zeitpunkt zufließen**
- Bestimmungen über die **Rückerstattung** sind auch auf **alle offenen Fälle** anzuwenden
- **Pauschale Entlastung an der Quelle** durch Einbehalt und Abfuhr von **70 % der Abzugsteuer** vom Gestellungsentgelt **tritt erst am 1. Jänner 2023 in Kraft** und ist auf **Einkünfte** anzuwenden, **die ab dem 1. Jänner 2023 zufließen** (Ausnahme: Konzerninternen Personalüberlassungen von Angestellten)

# Steuerrecht

84

## Änderung der Lohnkontenverordnung

- **Folgende Daten** sind am **Lohnkonto** und folglich auch am **Lohnzettel** zu erfassen:
  - ob ein **freiwilliger Lohnsteuerabzug** durch den Arbeitgeber nach § 47 Abs. 1 lit. b EStG vorgenommen wurde
  - die **steuerfreie Mitarbeitergewinnbeteiligung** gem. § 3 Abs. 1 Z 35 EStG
  - die **außerordentliche Einmalzahlung** nach § 772a ASVG, § 400a GSVG, § 394a BSVG, § 95h PG 1965 oder § 60 Abs. 19 BB-PG im Kalenderjahr 2022
  - die **steuerfreie Teuerungsprämie** gemäß § 124b Z 408 EStG in den Kalenderjahren 2022 und 2023

## Lohnzettel für den Zeitraum

vom  <sup>T T M M</sup> bis  <sup>T T M M</sup> 2022

### Arbeitnehmerin/Arbeitnehmer:

FAMILIEN- ODER NACHNAME

VORNAME

TITEL

ADRESSE

PLZ

ORT

- In GROSSBUCHSTABEN und nur mit schwarzer oder blauer Farbe ausfüllen - Betragsfelder in Euro und Cent
- Die stark umrandeten Felder sind jedenfalls auszufüllen
- Zutreffende Punkte sind anzukreuzen
- Gesetzeszitate ohne Bezeichnung beziehen sich auf das EStG 1988

Freiwilliger Lohnsteuerabzug gem.§ 47 Abs. 1 lit. b

Außerordentliche Einmalzahlung nach § 772a ASVG, § 400a GSVG, § 394a BSVG, § 95h PG 1965 oder § 60 Abs. 19 BB-PG

### Bezugs/pensionsauszahlende Stelle:

Steuernummer

10-stellige Sozialversicherungsnummer lt. e-card

Soziale Stellung

Geburtsdatum (TTMMJJJJ)

weiblich

männlich

inter/divers/offen

Vollzeit

Teilzeit

AVAB wurde berücksichtigt (J/N)

AEAB wurde berücksichtigt (J/N)

erhöhter PAB wurde berücksichtigt (J/N)

Wenn Kinderzuschläge berücksichtigt wurden:

Anzahl der Kinder gemäß § 106 Abs. 1

AVAB/erhöhter PAB:

Vers-Nr. der Partnerin/ des Partners

Geburtsdatum der Partnerin/ des Partners (TTMMJJJJ)

erhöhter VAB wurde berücksichtigt (J/N)

Familienbonus Plus wurde berücksichtigt (J/N)

Homeoffice-Tage

Anzahl der Kinder für Familienbonus Plus

Übrige Abzüge:		
Auslandstätigkeit gemäß § 3 Abs. 1 Z 10 .....	<input type="text"/>	
Entwicklungshelfer/innen gemäß § 3 Abs. 1 Z 11 lit. b .....	<input type="text"/>	
Pauschale Reiseaufwandsentschädigung gemäß § 3 Abs. 1 Z 16c ....	<input type="text"/>	
Mitarbeitergewinnbeteiligung gemäß § 3 Abs. 1 Z 35 .....	<input type="text"/>	
Pendler-Pauschale gemäß § 16 Abs. 1 Z 6 .....	<input type="text"/>	
Werbungskostenpauschbetrag gemäß § 17 Abs. 6 für Expatriates .....	<input type="text"/>	
Einbehaltene freiwillige Beiträge gemäß § 16 Abs. 1 Z 3 lit. b .....	<input type="text"/>	
Steuerfreie bzw. mit festen Sätzen versteuerte Bezüge gemäß § 67 Abs. 3 bis 8 (ausgen. § 67 Abs. 5 zweiter TS), vor Abzug der SV-Beiträge ..	<input type="text"/>	243 - <input type="text"/>
Teuerungsprämie gemäß § 124b Z 408 .....	<input type="text"/>	
Sonstige steuerfreie Bezüge .....	<input type="text"/>	245 = <input type="text"/>
		<b>Summe übrige Abzüge</b>
		<b>Steuerpflichtige Bezüge</b>

# Steuerrecht

88

## Interessantes aus der Verwaltungspraxis

# Steuerreform 2022

## Mitarbeitergewinnbeteiligung

- **Steuerfreie Gewinnbeteiligung**

- an **aktive** Arbeitnehmer

**3.000 Euro im Kalenderjahr**  
pro Arbeitnehmer

- **Lohnsteuerbefreiung**
- **DB-, DZ- und KommSt-pflichtig**
- Bei **mehreren Arbeitgebern** steht die **Befreiung insgesamt nur bis zu 3.000 Euro pro Arbeitnehmer** im Kalenderjahr zu.

- **Inkrafttreten**

- Für **Lohnzahlungszeiträume ab 1.1.2022**

# Steuerreform 2022

## Mitarbeitergewinnbeteiligung

- Voraussetzungen
  - ✦ **Gewährung an alle Arbeitnehmer** oder **bestimmte Gruppen von Arbeitnehmer**
  - ✦ Steuerbefreiung gesamt **gedeckt** mit dem **unternehmensrechtlichen Ergebnis vor Zinsen und Steuern (EBIT)** des im letzten Kalenderjahr endenden Wirtschaftsjahres
    - Bei **Betriebsvermögensvergleich** nach § 4 Abs. 1 EStG kann statt auf unternehmensrechtliche Werte auf die entsprechenden **steuerlichen Werte** abgestellt werden
    - **Ansonsten: steuerliche Vorjahresgewinn** ist maßgeblich
    - **Konzern:** alternativ kann **bei sämtlichen Unternehmen** des Konzerns auf das **EBIT des Konzerns** abgestellt werden
  - ✦ **Zahlung darf nicht** aufgrund einer **lohngestaltenden Vorschrift gemäß § 68 Abs. 5 Z 1 bis 6 EStG** erfolgen
  - ✦ Gewinnbeteiligung darf **nicht anstelle** des **bisher gezahlten Arbeitslohns** oder einer **üblichen Lohnerhöhung** geleistet werden

- **„Aktive“ Arbeitnehmer**

- **Aufrechtes Dienstverhältnis**, auch **ohne Entgeltanspruch** (zB Karenz, Präsenzdienst, Freizeitphase bei geblockter Altersteilzeit, Sabbatical)
- **Dauer** der aktiven Beschäftigung **nicht relevant**
- **Nicht jedoch: Freie DN, Kommanditisten, wesentlich Beteiligte**

- **Gewinnbeteiligung**

- **Vergangenheitsbezogene Beteiligung** am **Vorjahresergebnis**, zu welchem die Mitarbeiter beigetragen haben
- Gewinnbeteiligung, nach **Beendigung des Dienstverhältnisses** (zB wegen Pensionierung) an einen ehemaligen Arbeitnehmer mit **Bezug auf Zeiträume des aktiven Dienstverhältnisse steuerfrei**

- **Gewährung Gewinnbeteiligung von dritter Seite**  
(zB Konzernunternehmen)
  - **Freiwillige Gewinnbeteiligung muss von einem Arbeitgeber iSd § 47 Abs. 1 EStG** gewährt werden
  - **Arbeitgeber ist, wer Arbeitslohn iSd § 25 EStG auszahlt**
  - **Steuerbefreiung nicht anwendbar**, wenn die Prämie als **Entgelt von dritter Seite**, zB von der Konzernmutter, an die Arbeitnehmer gewährt wird

- Die **Gewinnbeteiligung** muss **allen Arbeitnehmern** oder **bestimmten Gruppen von Arbeitnehmern** gewährt werden.
- **Gruppenmerkmal**
  - zB **Großgruppen** wie alle **Arbeiter**, alle **Angestellten**, **Schichtarbeiter**
  - **abgegrenzte Berufsgruppen** wie zB **Chauffeure**, **Monteure**, **Innendienst-** bzw. **Außendienstmitarbeiter**, **gesamtes kaufmännisches** oder **technisches Personal**, **Verkaufspersonal**, alle **Arbeitnehmer** mit einer **Betriebszugehörigkeit** von einer bestimmten Anzahl von Jahren
  - Trifft ein **Gruppenmerkmal** **nur auf einen Arbeitnehmer** zu, stellt auch dieser eine **Arbeitnehmer einer Gruppe** dar
  - **Gruppenmerkmale** müssen **betriebsbezogen** sein = **bedeutsam** für die **sachliche Begründung** einer Gruppenbildung
  - **Willkürliche Gruppenbildung** – **Keine Steuerbefreiung**
  - **Keine Steuerbefreiung**, wenn Gewinnbeteiligung eine **individuelle Leistungsbelohnung** darstellt

- **Gruppenmerkmal**

- Auch der **Verantwortungsgrad** für das Unternehmen kann **für die Gruppenbildung herangezogen** werden (vgl. VwGH 27.07.2016, 2013/13/0069), wenn der Verantwortungsgrad anhand **objektiver, nachvollziehbarer Kriterien** (zB nach einem anerkannten Stellenbewertungssystem) **präzisiert** ist.
- **Innerhalb einer Gruppe** sind aber **sämtliche Arbeitnehmer gleich zu behandeln** und **unter denselben objektiven, nachvollziehbaren Kriterien zu berücksichtigen**.
- Unter diesen Voraussetzungen können **auch leitende Angestellte** eine Gruppe darstellen.

- Gewährung der **steuerfreien Gewinnbeteiligung abhängig von leistungsbezogenen Parametern**
  - **Höhe der Gewinnbeteiligung** kann, bei Erfüllung der übrigen Voraussetzungen, **auch von leistungsbezogenen Kriterien** (zB Umsatz, Erlös, Deckungsbeitrag) abhängig sein
  - Zuwendungen müssen an **alle Arbeitnehmer** oder an **bestimmte Gruppen von Arbeitnehmern** geleistet werden
  - **Höhe** der jeweiligen Gewinnbeteiligung muss **sachlich begründet** und aus der freiwilligen Vereinbarung **bestimmbar** sein
  - Darf **keine individuelle Leistungsbelohnung** sein

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

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

### Beispiel

*Der Arbeitgeber hat mit **allen angestellten Lagerarbeitern** eine Mitarbeiterbeteiligungsvereinbarung geschlossen. Hiervon sollen all jene Lagermitarbeiter, welche im für die Beteiligung relevanten Wirtschaftsjahr **Dienstplichtverletzungen begangen** haben, **ausgeschlossen** werden. Trotz dieser zusätzlichen, sachlich gerechtfertigten Einschränkung kann die Mitarbeiterbeteiligung unter den sonstigen Voraussetzungen an die übrigen Lagerarbeiter **steuerfrei** gewährt werden.*

- **Gruppenmerkmal auch hinsichtlich der Höhe der Gewinnbeteiligung maßgebend?**
  - Innerhalb aller Arbeitnehmer oder einer Gruppe von Arbeitnehmern kann die Höhe des gewährten Vorteils **nach objektiven Merkmalen unterschiedlich gestaffelt** sein (zB im Ausmaß eines Prozentsatzes des Bruttobezuges)
  - Ein unterscheidendes Merkmal in Form der **Erreichung einer individuellen Zielvorgabe** ist für die Zuordnung bestimmter Arbeitnehmer zu einer Gruppe allerdings **nicht geeignet = steuerpflichtige individuelle Leistungsbelohnung**
  - Unterschiedliche Staffelung muss anhand **objektiver Kriterien sachlich begründet** und **nachvollziehbar** sein
    - ✦ **Nicht der Fall**, wenn einzelne Mitarbeiter der Gruppe **ohne sachliche Begründung abweichende, vorteilhaftere Prämienzusagen** erhalten

- **Summe** der jährlich gewährten **Gewinnbeteiligung übersteigt das (Konzern-)EBIT/unternehmensrechtliche bzw. steuerliche Werte** der im letzten Kalenderjahr endenden Wirtschaftsjahre
  - **Insoweit besteht keine Steuerfreiheit**
  - **Arbeitgeber haftet** gem. § 82 EStG hinsichtlich der Lohnsteuer, die auf den zu Unrecht steuerfrei belassenen Teil entfällt, **aliquot im Verhältnis des Unternehmensergebnisses zu den tatsächlich gewährten Mitarbeitergewinnbeteiligungen**

## Beispiel

*Der Arbeitgeber gewährt seinen **11 Mitarbeitern** jeweils eine Gewinnbeteiligung in Höhe von **3.000 Euro**. Das **Unternehmensergebnis** des im vorangegangenen Kalenderjahr endenden Wirtschaftsjahres beträgt **25.000 Euro**.*

*Das **Unternehmensergebnis** beträgt daher **75,76%** (25.000 im Verhältnis zu 33.000) der insgesamt gewährten Mitarbeitergewinnbeteiligungen. Daher sind **24,24%** der Mitarbeitergewinnbeteiligung **steuerpflichtig**.*

- Bei **sämtlichen Unternehmen des Konzerns** wird **alternativ** einheitlich auf das **EBIT** des im letzten Kalenderjahr endenden Wirtschaftsjahres **des Konzerns** abgestellt
  - **Keine gesetzliche Verpflichtung** hinsichtlich der Einbeziehung des Arbeitgeberunternehmens in den Konzernabschluss, sondern **freiwillige Einbeziehung** – Anwendung „Konzernregelung“ möglich
  - **AG-Unternehmen** gehört zu einem **internationalen Konzern** wird **von der Erstellung eines (Teil-)Konzernabschlusses** befreit, weil es **in den Konzernabschluss eines übergeordneten ausländischen Mutterunternehmens einbezogen** wird (befreiender Konzernabschluss) - **EBIT des befreienden Konzernabschlusses** kann herangezogen werden

- **Heranzuziehen** ist – **einheitlich** für **sämtliche Konzernunternehmen**, die als Arbeitgeber der österreichischen Besteuerung unterliegen und ihren Mitarbeitern tatsächlich Gewinnbeteiligungen nach § 3 Abs. 1 Z 35 EStG gewähren – das **Unternehmensergebnis** oder das **Ergebnis des Konzerns**
  - **Uneinheitliche Vorgehensweise** innerhalb dieser Konzernunternehmen
    - ✦ Anwendung der „**Konzernregelung**“ **nicht möglich**
    - ✦ **maßgeblich** ist in diesem Fall für die Unternehmen des Konzerns **das jeweilige eigene EBIT**
  - **Herausschälen** aus einem **Teilbereich des Konzerns** (zB lediglich das EBIT der inländischen Konzernbetriebe unter Ausblendung ausländischer Konzerngesellschaften) ist **nicht zulässig**

- **Unternehmensergebnis unter Berücksichtigung der Mitarbeitergewinnbeteiligung maßgebend**
  - **Außer:** Im Unternehmensergebnis wurden **bereits Rückstellungen für die Mitarbeitergewinnbeteiligung abgebildet**
- **Steuerbefreiung**
  - = Freibetrag
- **Steuerfrei sind pro Mitarbeiter maximal 3.000 Euro im Kalenderjahr**
  - **Beschäftigungsdauer** im Jahr des Zuflusses für die maximale Begünstigung **unbeachtlich**

- Gewährt ein Arbeitgeber mehr als 3.000 Euro im Kalenderjahr als Mitarbeitergewinnbeteiligung, ist der 3.000 Euro (Freibetrag) **übersteigende Betrag grundsätzlich nach § 67 Abs. 1 und 2 bzw. Abs. 10 EStG zu versteuern**, es sei denn, es liegt eine **Vereinbarung iSd Rz 1052 („Sechsteloptimierung“)** vor.
- Wird eine Mitarbeitergewinnbeteiligung einerseits **Mitarbeitern gewährt**, welche die **Voraussetzungen für die Steuerfreiheit nach § 3 Abs. 1 Z 35 EStG nicht erfüllen** und werden andererseits **Mitarbeiter** beteiligt, für welche die **Voraussetzung zutreffen**, bleibt die **Zuwendung nur für Letztere steuerfrei**. Das heißt, die Steuerfreiheit der **Mitarbeitergewinnbeteiligung wird durch steuerpflichtige Zuwendungen an andere Mitarbeiter nicht beeinträchtigt**.

- **Zahlung aufgrund einer lohngestaltenden Vorschrift?**
  - Zahlung darf **nicht aufgrund einer lohngestaltenden Vorschrift** gemäß § 68 Abs. 5 Z 1 bis 6 EStG und auch **nicht anstelle des bisher gezahlten Arbeitslohns** oder einer **üblichen Lohnerhöhung** erfolgen
  - **Innerbetriebliche Vereinbarungen** für alle Arbeitnehmer oder bestimmte Gruppen von Arbeitnehmern sind **zulässig**
  - Bisher **individuell ohne Rechtsanspruch** oder bisher auf Grund einer **innerbetrieblichen Vereinbarung** gewährte Prämien können bei Erfüllung der Voraussetzungen **als steuerfreie Mitarbeitergewinnbeteiligung** behandelt werden
  - **Freiwillige individuell vereinbarte Leistungsbelohnungen ohne Rechtsanspruch** gelten **nicht als Teil des bisher gezahlten Arbeitslohns – Bezugsumwandlung möglich**, wenn Voraussetzungen erfüllt

- **Aufnahme** in das **Lohnkonto** und den **Lohnzettel** erforderlich
- **Befreiung** bezieht sich auf den **Bruttobetrag**
  - **DN-Anteile zur SV** dürfen **bei der LSt-Bmgl. nicht abgezogen** werden (Abzugsverbot gem. § 20 Abs. 2 EStG)

Insgesamt für lohnsteuerpflichtige Einkünfte einbehaltene SV-Beiträge, Kammerumlage, Wohnbauförderung .....			
Abzüglich einbehaltene SV-Beiträge:			
für Bezüge gemäß Kennzahl 220 .....	225	-	230 -
für Bezüge gemäß § 67 Abs. 3 bis 8 (ausgen. § 67 Abs. 5 zweiter TS) sowie § 3 Abs. 1 Z 35, soweit steuerfrei bzw. mit festem Steuersatz versteuert .....	226	-	
Übrige Abzüge:			
Auslandstätigkeit gemäß § 3 Abs. 1 Z 10 .....			
Entwicklungshelfer/innen gemäß § 3 Abs. 1 Z 11 lit. b .....			
Pauschale Reiseaufwandsentschädigung gemäß § 3 Abs. 1 Z 16c ....			
Mitarbeitergewinnbeteiligung gemäß § 3 Abs. 1 Z 35 .....			

Annotations:

- Red box around § 3 Abs. 1 Z 35 in the table and a red arrow pointing to the 226 row: **auf Gewinnbeteiligung entfallende SV**
- Green box around the 226 row and a green arrow pointing to the 226 row: **Gewinnbeteiligung Brutto**

# Steuerrecht

106

## **Mögliche Änderungen durch den Lohnsteuerrichtlinien- Wartungserlass 2022 (Begutachtungsentwurf)**

### Rz 175

- Ein Sachbezugswert **für die Fahrten Wohnung - Arbeitsstätte** ist nicht anzusetzen, wenn es sich um Spezialfahrzeuge handelt, die auf Grund ihrer Ausstattung eine andere private Nutzung praktisch ausschließen (zB ÖAMTC- oder ARBÖ-Fahrzeuge, Montagefahrzeuge mit eingebauter Werkbank), oder wenn Berufsschauffeure das Fahrzeug (PKW, Kombi, Fiskal-LKW), das privat nicht verwendet werden darf, nach der Dienstverrichtung mit nach Hause nehmen.
- **Insofern das Spezialfahrzeug anderweitig privat genutzt wird, ist ein Sachbezug nach den allgemeinen Vorgaben zu berechnen, wobei die Fahrten Wohnung-Arbeitsstätte nicht als privat anzusehen sind.**

### Rz 185

- Kommt es während des Lohnzahlungszeitraumes zu einem Fahrzeugwechsel, so bestehen keine Bedenken, wenn für den betreffenden Lohnzahlungszeitraum der Sachbezugswert entweder nach den Anschaffungskosten des bisherigen Fahrzeuges oder nach den Anschaffungskosten des neu zur Verfügung gestellten Fahrzeuges ermittelt wird, **wenn für beide Fahrzeuge auf Grund des CO<sub>2</sub>-Emissionswertes derselbe Prozentsatz auf die Bemessungsgrundlage zur Anwendung gelangt.**
- **Kommen aber durch den Fahrzeugwechsel auf Grund des CO<sub>2</sub>-Emissionswert unterschiedliche Prozentsätze zur Anwendung, ist bezogen auf den Lohnzahlungszeitraum von einer Durchschnittsbetrachtung auszugehen.**

### Rz 185

#### Beispiel

*Einem Arbeitnehmer wurde ein **arbeitgebereigenes Fahrzeug** zur Verfügung gestellt, für welches ein **Sachbezug mit 2%** der Anschaffungskosten in Höhe von **960 Euro** anzusetzen war.*

*Mit 18. Oktober erfolgt ein **Fahrzeugwechsel** und dem Arbeitnehmer wird als Dienstwagen ein **arbeitgebereigenes Elektrofahrzeug** mit einem **Sachbezugswert von 0%** zur Verfügung gestellt.*

*Als **Sachbezug** sind für **Oktober 17/30** von **960 Euro = 544 Euro** zu berücksichtigen.*

### Rz 750b

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

## Rz 1089

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

# Steuerrecht

112

## Themen Special

Elektrofahrräder/Elektro-Kfz und  
ihre lohnsteuerliche Behandlung

- Besteht für den Arbeitnehmer die Möglichkeit, ein **arbeitgebereigenes Kraftfahrzeug, Fahrrad oder Kraftrad** mit einem **CO<sub>2</sub>-Emissionswert von 0 Gramm pro Kilometer** für **nicht beruflich veranlasste Fahrten einschließlich Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte** zu benützen

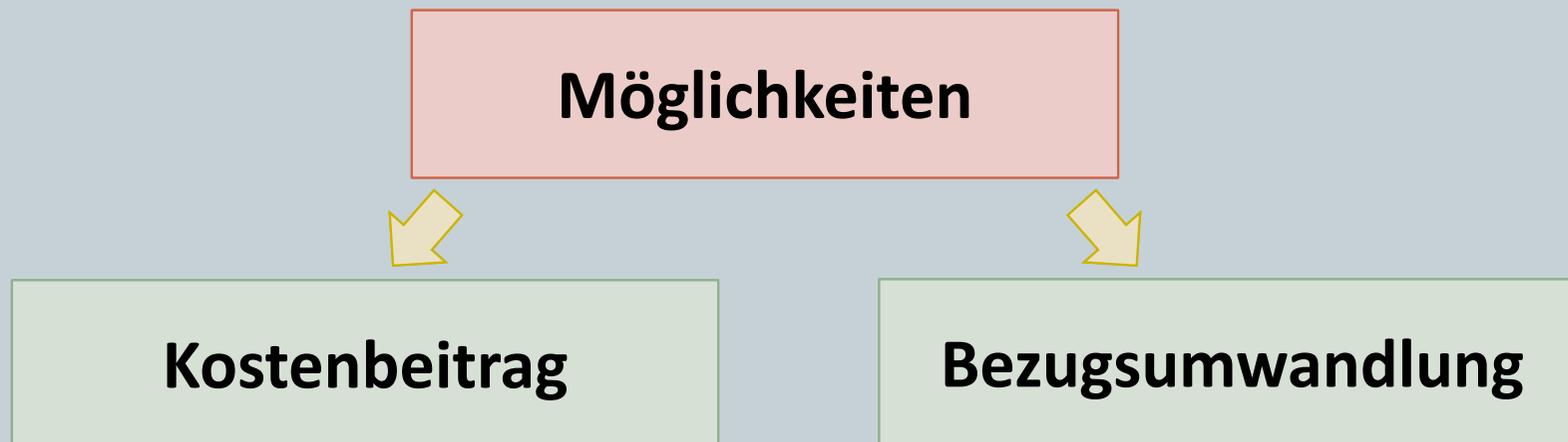
**Sachbezug**

=

**0,-**

**somit auch kein zusätzlicher DB/DZ und keine KommSt**

- Arbeitgeber will für die Privatnutzung des arbeitgebereigenen Elektrofahrzeuges/ - fahrrades vom Arbeitnehmer eine **Kostenbeteiligung**



**Achtung: Verfügungen des Arbeitnehmers über arbeitsrechtlich zustehenden Arbeitslohn stellen jedenfalls Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit gemäß § 25 EStG dar – Einkommensverwendung**

## Kostenbeitrag des Arbeitnehmers (vom Netto)

- **Kostenbeiträge** des Arbeitnehmers an den Arbeitgeber **mindern** grundsätzlich den **Sachbezugswert**
  - **Allerdings: Sachbezug** aus der Privatnutzung des arbeitgebereigenen Elektrofahrzeuges/ - fahrrades = **0,- Euro**
  - **Vorteil** aus Nutzung des arbeitgebereigenen Elektrofahrzeuges/ - fahrrades **kann nicht negativ werden**
  - **Brutto-Bezüge** wären **nicht um den Kostenbeitrag zu kürzen**

# Bezugsumwandlung zugunsten Elektrofahrrad / -fahrzeug

- **„Bezugsumwandlung“ steuerlich grundsätzlich zulässig**
- **Außer:** Im **Gesetz** ist **ausdrücklich** ein **Verbot der Bezugsumwandlung** normiert, wie zB
  - **Mitarbeitergewinnbeteiligung** (§ 3 Abs. 1 Z 35 EStG)
  - **Öffi-Ticket** (§ 26 Z 5 lit. b EStG)
  - **Pensionskassenbeiträge** (§ 25 Abs. 1 Z 1 lit. a und § 26 Z 7 lit. a EStG)
- **Keine gesetzliche Einschränkung** der Bezugsumwandlung
  - Im Rahmen der Privatautonomie ist eine **Dienstvertragsänderung für die Zukunft** möglich
  - **Barlohnreduktion überkollektivvertraglicher Bezüge = Keine Einkommensverwendung**
  - Im Gegenzug: **Arbeitgebereigenes Elektrofahrzeug/ - fahrrad zur Privatnutzung**

## Rz 206

- Auch die Zurverfügungstellung eines arbeitgebereigenen Fahrrades oder Kraftrades mit einem CO<sub>2</sub>-Emissionswert von 0 Gramm pro Kilometer zur Privatnutzung im Rahmen einer Gehaltsumwandlung überkollektivvertraglich gewährter Geldbezüge führt nicht zu einem steuerpflichtigen Sachbezug.
- **Eine Gehaltsumwandlung ist nur durch eine im Rahmen der Privatautonomie vorgenommenen Dienstvertragsänderung für die Zukunft (Barlohnreduktion und Überlassung [Elektro-]Fahrrad) steuerlich anzuerkennen.**

**Hinweis: Gilt sinngemäß** auch für die Zurverfügungstellung eines arbeitgebereigenen **Elektro-Kfz**

# Bezugsumwandlung zugunsten Elektrofahrrad / -fahrzeug

- **Steuerlich anzuerkennende „Bezugsumwandlung“**
  - Zufluss verminderter Bruttobezüge
  - Verminderung der Beitrags-/Bemessungsgrundlage zum DB/DZ/KommSt
  - Lohnkonto/Lohnzettel:
    - ✦ Nur die **vermindert gewährten Geld- und Sachbezüge** sind zu erfassen
    - ✦ **Steuerlich aber nicht sv-rechtlich anerkannte Bezugsumwandlung**
      - **SV-Beiträge** (DN-Anteile) **vermindern** die **LSt-Bmgl.**
    - ✦ Nur bei **Zurverfügungstellung ag-eigens Elektro-Kfz** (nicht bei Fahrrad)
      - **Kein Anspruch** auf ein **Pendlerpauschale**
      - **Monate der Überlassung** sind **am LZ einzutragen**

**Hinweis:** „Bezugsumwandlung“ wirkt sich möglicherweise auch auf arbeitsrechtliche Ansprüche aus (zB Sonderzahlungen, Abfertigungen, Ersatzleistungen)

- Beurteilung des **geldwerten Vorteiles** hat für die **Nutzung** und den **Erwerb gesondert** zu erfolgen
- **Bezugsumwandlung** oder **Kostenbeteiligung** bezieht sich nur auf die Überlassung des Elektrofahrzeuges / -fahrrades zur **Privatnutzung**
  - **Kein Einfluss** auf **späteren Erwerb**
- **Erwerb** des Elektrofahrzeuges / -fahrrades durch Arbeitnehmer
  - **Bewertung** nach dem um übliche Preisnachlässe verminderten üblichen **Endpreis am Abgabeort** ≠ **Buchwert, Leasingrestwert**
  - **Geldwerter Vorteil**, wenn **Übernahmepreis unter diesem Wert**
  - Für **jedes Elektrofahrzeug / -fahrrad gesondert** zu bewerten

### Rz 207

- Bei **kostenloser Übernahme** oder **verbiligttem Ankauf** eines Fahrrades oder Kraftrades durch den Arbeitnehmer ist ein **geldwerter Vorteil** in Höhe der **Differenz zwischen dem tatsächlichen Übernahmepreis (Kaufpreis) und dem um übliche Preisnachlässe verminderten üblichen Endpreis des Abgabeortes** anzusetzen.
- Für **Fahrräder** und **E-Fahrräder** kann eine **Nutzungsdauer von 5 Jahren** angenommen werden. Es bestehen **keine Bedenken**, wenn bei **linearer Absetzung für Abnutzung (AfA)** aus Vereinfachungsgründen anstelle des um übliche Preisnachlässe verminderten üblichen Endpreises des Abgabeortes der **steuerliche Buchwert abzüglich eines pauschalen Abschlages von 20%** herangezogen wird (vgl. EStR 2000 Rz 139).
- Errechnet sich der **Buchwert** von den **Netto-Anschaffungskosten**, sind für den üblichen Endpreis **20% Umsatzsteuer hinzuzurechnen**.

### Rz 207

#### Beispiel

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

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

### Beispiel

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

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

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

Änderung der Sachbezugswerte-VO  
noch möglich (Begutachtungsentwurf)

- **Unentgeltliches Aufladen eines arbeitgebereigenen Elektrofahrzeuges/ -fahrrades beim Arbeitgeber**
  - Kein zusätzlicher Sachbezug (vgl. LStR Rz 175)
- **Unentgeltliches Aufladen eines arbeitnehmereigenen Elektrofahrzeuges/ -fahrrades beim Arbeitgeber**
  - Kein Sachbezug vor, wenn es gratis E-Ladestationen am Abgabeort gibt (vgl. LStR Rz 175b)

# Arbeitgeberersatz für Elektrofahrzeug/ -fahrrad

Änderung der Sachbezugswerte-VO  
noch möglich (Begutachtungsentwurf)

- **AG ersetzt Stromkosten** für das Aufladen zu Hause beim AN **pauschal**
  - Pauschalbeträge jedenfalls **steuerpflichtig**
- **Eigener Stromzähler** beim Arbeitnehmer
  - Kein Auslagenersatz – **Steuerpflichtiger Arbeitslohn**
- **AG übernimmt Kosten** für **Einbau E-Ladestation** oder **Stromzähler** beim AN
  - Kein **ausschließliches Interesse** des Arbeitgebers – **Steuerpflichtiger Vorteil** aus dem DV

# Steuerrecht

125

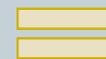
## Mögliche Änderung der Sachbezugswerteverordnung

Begutachtungsentwurf  
Kundmachung im BGBl bleibt  
abzuwarten

- **Sachbezugswert von Null** auch bei
  - **Zurverfügungstellung** emissionsfreier **Kraftfahrzeuge, Fahrräder** oder **Krafträder**
  - im Rahmen einer **(befristeten oder unbefristeten) Umwandlung überkollektivvertraglich gewährter Bruttobezüge**
- Eine **vereinbarte Reduktion der Bruttobezüge** und damit in Verbindung stehende **zusätzliche Gewährung eines Sachbezugs** stellt **keine Bezugsverwendung** dar.
- **Keine Inkrafttretensbestimmung** und somit **sofort anwendbar**

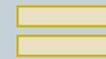
- **Arbeitgebereigenes Elektro-Kfz, Fahrrad oder Kraftrad**

**Unentgeltliches Aufladen dieses Kraftfahrzeuges beim Arbeitgeber**



**Sachbezugswert von € 0,-**

**Arbeitgeber ersetzt oder trägt die Kosten für das Aufladen dieses Kfz**



**Keine Einnahme**

**Voraussetzung: Kostenersatz oder die Kostentragung betrifft ausschließlich die Kosten für das Aufladen des arbeitgebereigenen Kraftfahrzeuges**

**Kosten für das Aufladen nicht arbeitgebereigener Fahrzeuge sind nicht von der Begünstigung erfasst = geldwerter Vorteil – exakte Erfassung der Kosten erforderlich!**

- **Arbeitgebereigenes Elektro-Kfz, Fahrrad oder Kraftrad**

## Beispiel

*Der Arbeitnehmer ist Eigentümer einer Wallbox in der Garage seines Wohnhauses. Sie wird sowohl zum Aufladen des arbeitgebereigenen Fahrzeuges (Firmenfahrzeug), als auch zum Aufladen des Elektrofahrzeuges verwendet, das der Ehefrau des Arbeitnehmers gehört.*

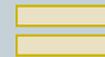
*Die **Wallbox** ermöglicht eine **genaue Trennung** der Ladungen in Bezug auf die verschiedenen Fahrzeuge.*

*Der **Arbeitgeber** ersetzt die **Ladekosten** für das Aufladen des **Firmenfahrzeuges** entsprechend den **Ladenachweisen**.*

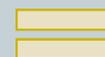
*Dieser **Kostenersatz** bleibt **steuerfrei**.*

- **Arbeitgebereigenes Elektro-Kfz, Fahrrad oder Kraftrad**

(Teilweiser) **Kostenersatz** oder  
**Anschaffung** einer **Ladeeinrichtung**  
für dieses Kfz



**Bis € 2.000 = Keine  
Einnahme bzw. kein  
geldwerter Vorteil**



**€ 2.000  
übersteigende Wert  
= Einnahme bzw.  
geldwerter Vorteil**

- **Voraussetzung**

- Zum Zeitpunkt der **Anschaffung** ein **arbeitgebereigenes Fahrzeug** überlassen werden

- **Arbeitgebereigenes Elektro-Kfz, Fahrrad oder Kraftrad**

## Beispiel

*Der Arbeitnehmer verfügt über ein **arbeitgebereigenes Elektroauto** und lässt sich eine **Wallbox** einbauen.*

*Die **Kosten** dafür betragen*

*a) **1.800 Euro**,*

*b) **3.500 Euro**.*

*Sein **Arbeitgeber** ersetzt diese **Kosten** zur **Gänze**.*

*Im **Fall a)** ist der Kostenersatz zur **Gänze steuerfrei**.*

*Im **Fall b)** ist eine **Einnahme von 1.500 Euro** zu erfassen. Würde der Arbeitgeber im Fall b) nur 2.000 Euro ersetzen, wäre dieser Ersatz ebenfalls zur **Gänze steuerfrei**.*

- **Arbeitgebereigenes Elektro-Kfz, Fahrrad oder Kraftrad**

## Beispiel

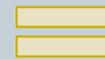
*Der Arbeitnehmer wohnt in einem **Mehrparteienhaus** mit mehreren **Garagenplätzen**. Einer der Garagenparkplätze steht ihm zur Nutzung zur Verfügung.*

*Damit der Arbeitnehmer das **firmeneigene Elektroauto** dort laden kann, **trägt der Arbeitgeber selbst die Kosten für den Einbau der Wallbox** in Höhe von **4.000 Euro**.*

*Die Zurverfügungstellung der Wallbox führt zu einem **Sachbezug** in Höhe von **2.000 Euro**.*

- **Arbeitnehmer**eigenes Elektro-Kfz

**Unentgeltliches Aufladen** dieses Kraftfahrzeuges **beim Arbeitgeber**



**Sachbezugswert**  
von **€ 0,-**

- Regelungen treten **ab 1.1.2023** in Kraft

# Steuerrecht

133

## Ausgewählte Judikatur

# Sachbezug Wohnraum bei Nutzung einer Wohnung durch mehrere Dienstnehmer

VwGH 14.12.2021, Ra 2017/08/0039

- **Gastgewerbebetrieb**
- AG stellt für seine AN eine **Wohnung mit 97,77 m<sup>2</sup>** zur Verfügung
- **Vier Arbeitnehmer nutzen diese Wohnung gleichzeitig**, wobei jeweils ein **Zimmer exklusiv** und **Küche, Bad, WC, Diele** sowie die **Vorräume gemeinschaftlich genutzt** werden.

Zimmer 1:	15,36	m <sup>2</sup>
Zimmer 2:	15,45	m <sup>2</sup>
Zimmer 3:	15,94	m <sup>2</sup>
Zimmer 4:	15,32	m <sup>2</sup>
Küche	13,35	m <sup>2</sup>
Bad	5,20	m <sup>2</sup>
WC	2,80	m <sup>2</sup>
Diele	4,66	m <sup>2</sup>
Vorräume	9,69	m <sup>2</sup>
	97,77	m <sup>2</sup>

# Sachbezug Wohnraum bei Nutzung einer Wohnung durch mehrere Dienstnehmer

VwGH 14.12.2021, Ra 2017/08/0039

135

- **AG** setzt **keinen Sachbezug** an, mit der **Begründung** des § 2 Abs. 7a Sachbezugswerte-VO (**arbeitsplatznahe Wohnung unter 30 m<sup>2</sup> - 97,77 m<sup>2</sup> / 4**)
- **VwGH**
  - **Nutzungsmöglichkeit** bestimmt sich nach der **Größe des Wohnraums**, der den Dienstnehmern jeweils **zur alleinigen und/oder gemeinsamen Nutzung überlassen** wurde
  - Wurde also einem Dienstnehmer ein **Wohnraum** innerhalb einer größeren Einheit (etwa einer Wohnung oder einem Einfamilienhaus) **zur alleinigen Nutzung zur Verfügung** gestellt, so ist die **betreffende Fläche dem Dienstnehmer allein zuzurechnen**.
  - Wurden hingegen **Räume mehreren Dienstnehmern zur gemeinschaftlichen Nutzung** überlassen (insbesondere Küche, Bad, WC, Vorräume und dergleichen), so ist die **betreffende Fläche jedem der Dienstnehmer zuzuordnen**

# Sachbezug Wohnraum bei Nutzung einer Wohnung durch mehrere Dienstnehmer

VwGH 14.12.2021, Ra 2017/08/0039

136

- **VwGH**

- Vorliegend ist ausgehend von der Beschaffenheit der Wohnung (mit vier jeweils von einem Dienstnehmer **allein genutzten Zimmern** mit einer Größe von 15,36 m<sup>2</sup>, 15,45 m<sup>2</sup>, 15,94 m<sup>2</sup> und 15,32 m<sup>2</sup> sowie mit **gemeinschaftlich genutzten Flächen**, bestehend aus Küche, Bad, WC, Diele und Vorräumen, mit einer Gesamtgröße von 35,70 m<sup>2</sup>) - den einzelnen Dienstnehmern eine **Wohnfläche** von **51,06 m<sup>2</sup>, 51,15 m<sup>2</sup>, 51,64 m<sup>2</sup> und 51,02 m<sup>2</sup>** zuzurechnen.
- **Nutzungsmöglichkeit > 30 m<sup>2</sup> - Keine arbeitsplatznahe Wohnung - Sachbezug ist anzusetzen**
- **Sachbezugswert von € 1.080,- ist im Verhältnis 51 : 51 : 52 : 51 aufzuteilen.**

# Steuerfreiheit von Gefahrenzulagen von Ordinationshilfen in einer Landarztpraxis



BFG 11.01.2022, RV/7102510/2021

137

## Sachverhalt

- Die beiden Ordinationshilfen waren in der Ordination in Absprache mit dem Arzt für die **Erstversorgung von Verletzungen und offenen Wunden**, für das **Wechseln von Verbänden**, für die **Durchführung von Blutabnahmen und EKGs**, für die **Verabreichung von Injektionen und Infusionen**, für das **Blutdruckmessen** zuständig.
- Sie kamen dabei mit **Blut, Verbandsresten** und **gefährlichen Stoffen in Kontakt**.
- Sie waren **nicht für die An- und Abmeldung und den sonstigen Organisationsbereich** zuständig.
- Es wurden **keine Aufzeichnungen** über die einzelnen Krankenversorgungstätigkeiten geführt.

## BFG

- Ist eine Arbeitnehmerin in einer Arztpraxis **ausschließlich mit Aufgaben betraut**, die mit einer **permanenten Infektionsgefahr verbunden** sind, so **erübrigt es sich**, darüber **Aufzeichnungen zu führen**, um die **Steuerfreiheit** der gewährten, kollektivvertraglich festgelegten Gefahrenzulage **zu gewährleisten**.

- Die nun durch das BFG durchgeführte **Angemessenheitsprüfung**, beruhte auf einem **Schätzungsverfahren**, da konkrete, auf **Belegen** basierende Kostendaten, **nicht vorlagen**.
- Ziel war es **jene Werte** zu ermitteln, die zum einen **mit der Lebenserfahrung im Einklang** standen und zum anderen die **größte Wahrscheinlichkeit der Richtigkeit** für sich hatten.
- Die einer **Schätzung innewohnende gewisse Ungenauigkeit** war dabei **in Kauf zu nehmen**.
- Das BFG stellte fest, dass für die Berechnungen infolge der **unvermeidbaren Verschmutzung und Verunreinigung**, insbesondere durch Ruß, sowohl **Kosten für die Reinigung der Arbeitskleidung** der Rauchfangkehrer, als auch **Kosten der Körperreinigung** zu berücksichtigen waren.
- Das BFG kam unter Berücksichtigung der genannten Berechnungsgrundlagen zu Aufwendungen für zwölf Monate (52 Wochen) iHv von Euro 3.480,00.
- Unter **Berücksichtigung von Urlaub und Feiertagen**, d.h. der arbeitsfreien Zeit, ergab sich ein für das Jahr geschätzter pauschaler Betrag iHv Euro 3.100,00.

## Sachverhalt

- **Nächtigungspauschalen** lt. KV wurden anlässlich von **Flugreisen mit Nächtigung im Flugzeug steuerfrei gem. § 3 Abs. 1 Z 16b EStG** ausbezahlt

## VwGH

- Die **Steuerfreiheit** nach § 3 Abs. 1 Z 16b EStG der **kollektivvertraglich verpflichtend vorgesehenen Nächtigungsgelder** wurde zu **Unrecht** davon abhängig gemacht, dass es zu **konkreten tatsächlichen Aufwendungen** der Mitarbeitenden wie der kostenpflichtigen Nutzung von Nassbereichen (zB in einer Flughafenlounge) gekommen ist.
- Die Steuerbefreiung des § 3 Abs. 1 Z 16b EStG für „*vom Arbeitgeber als Reiseaufwandsentschädigungen gezahlte Tagesgelder und Nächtigungsgelder*“ wird für die von ihm erfassten Gruppen von Mitarbeitenden von den Gesetzesmaterialien vielmehr damit **sachlich gerechtfertigt**, dass „*mit diesen Tätigkeiten **Aufwendungen verschiedenster Art verbunden sind**, die zwar für Gruppen von Arbeitnehmern und auch innerhalb dieser Gruppen **der Höhe und dem Grunde nach unterschiedlich** sein können, die aber **bei der ständigen Dienstverrichtung an einem festen Arbeitsplatz nicht oder nicht in dieser Art anfallen**. [...] Neben diesen pauschalen Aufwandsentschädigungen **berücksichtigt § 3 Abs. 1 Z 16b** die mit den angeführten Tätigkeiten verbundene ‚**Reiseerschwerbis**‘ sowie **Mobilitätsanreize**.“*

# Steuerfreie Überstundenzuschläge eines leitenden Angestellten ohne Aufzeichnungen



BFG 03.03.2022, RV/2100605/2019

140

## Sachverhalt

- Bei einem **leitenden Angestellten**, der **nicht dem AZG und dem KV unterliegt**, wurden **ohne entsprechende Aufzeichnungen Überstundenzuschläge steuerfrei** abgerechnet.

## BFG

- Nach der **Verwaltungspraxis** sind allerdings **keine gesonderten Aufzeichnungen** für die **Berücksichtigung von steuerfreien Zuschlägen gem § 68 Abs 2 EStG erforderlich**, sofern bereits **in früheren Lohnzahlungszeiträumen Überstunden** in diesem oder einem höheren Ausmaß **erbracht und gezahlt** wurden. Dies gilt **auch für das Herausschälen** von steuerfreien Zahlungen **aus einer Gesamtgehaltsvereinbarung**. *Conditio sine qua non* zur Anwendung dieser Ausnahmen ist jedoch, dass **bei Beginn des Dienstverhältnisses** oder **erstmaliger Ableistung von Überstunden** diese jedenfalls **über einen Zeitraum von sechs Monaten aufzuzeichnen** sind.

# Steuerfreie Überstundenzuschläge eines leitenden Angestellten ohne Aufzeichnungen



BFG 03.03.2022, RV/2100605/2019

141

## BFG

- **Leitende Angestellte** und andere Arbeitnehmer, die **nicht dem AZG unterliegen** und deren **Normalarbeitszeit sich nicht aufgrund lohngestaltender Vorschriften wie KV oder Betriebsvereinbarungen** (§ 68 Abs 4 Z 1 bis 6 EStG), sondern aufgrund von Einzeldienstverträgen ergibt, haben **keinen Anspruch auf eine begünstigte Besteuerung von Überstunden gem § 68 EStG**. Dies gilt **unabhängig** davon, ob es sich um eine **Pauschalvereinbarung** handelt oder ob die Abgeltung in Form der **Einzelverrechnung** erfolgt (VwGH 23.3.1982, 81/14/0085).
- **Revision** mit Beschluss des VwGH vom 1.6.2022, Ra 2022/15/0039 **zurückgewiesen**.

# Nachweis jeder einzelnen Dienstreise für Steuerfreiheit der Reisespesen erforderlich



VwGH 07.03.2022, Ra 2021/13/0159

142

## Sachverhalt

- **Kleintransportgewerbe**
- Vorlage von **Aufzeichnungen** über die Abrechnung der **Tagesgelder** in Excel-Format, die lediglich die **Anzahl der Stunden** und die **Höhe der Diäten für jeden Monat pro Dienstnehmer** zum Inhalt hatten. Weitere Informationen (z.B. **Datum, Fahrer, das Ziel** und die **exakte Dauer** der Dienstreise) gingen aus den übermittelten Tabellen **nicht** hervor. **Genaue Arbeitszeitaufzeichnungen** oder **Tagesgeldaufzeichnungen** seien im Rahmen des Verfahrens **trotz mehrfacher Aufforderung nicht vorgelegt** worden.
- Zum **Nachweis** der Tagesgelder seien **Rechnungen, Auftragsbestätigungen, Warenübernahmebescheinigungen** sowie **GPS-Daten** in Excel-Format für den Monat März 2018 übermittelt worden. Inhalt der Auswertung der GPS-Daten seien **Fahrzeugkennzeichen, Startdatum/Zeit, Startadresse, Enddatum/Zeit, Zieladresse, Anfangskilometer, Endkilometer** sowie **gefahrne Kilometer** gewesen. Aus dieser Auswertung gehe jedoch **nicht hervor, welcher Dienstnehmer welche Fahrten in welchem zeitlichen Ausmaß übernommen** habe.

# Nachweis jeder einzelnen Dienstreise für Steuerfreiheit der Reisespesen erforderlich



VwGH 07.03.2022, Ra 2021/13/0159

143

## VwGH

- Gewährte Tagesgelder fallen also nur dann unter die Regelung des § 26 Z 4 EStG 1988, wenn der **Nachweis jeder einzelnen Dienstreise dem Grunde nach durch entsprechende Belege** gegenüber dem Arbeitgeber erbracht ist.
- Die **Richtigkeit** des vom Arbeitgeber vorgenommenen Lohnsteuerabzuges muss **jederzeit für das Finanzamt leicht nachprüfbar** sein.
- Diese **Nachweiserfordernisse** gelten **auch** für Dienstnehmer, die als **Fahrer im Rahmen eines Transportunternehmens** - also „**ortsungebunden**“ - tätig sind.

# Fahrten zwischen Wohnung und zweiter Arbeitsstätte - keine Dienstreisen

BFG 17.05.2022, RV/6100331/2019

144

- **Arbeitsstätte** (Dienstort) ist jener **Ort**, an dem der Arbeitnehmer **für den Arbeitgeber regelmäßig tätig wird** (zB Büro, Betriebsstätte, Werksgelände, Lager), aber auch Räume eines Kunden etc, wo der Arbeitnehmer dauernd tätig wird.
- Nur **Fahrtkostenvergütungen**, die für **Fahrten Dienstort - Dienstort** gewährt werden, können **gemäß § 26 Z 4 EStG abgabenfrei** abgerechnet werden.
- Wird nämlich die **Fahrt von zu Hause angetreten**, sind die **Fahrtkosten** grundsätzlich insgesamt **mit dem Pendlerpauschale abgegolten**.
- Es ist dem Willen des Gesetzgebers zu entnehmen, dass er **Fahrten zu einer (jeglichen) Arbeitsstätte nicht befreien** möchte und zwar **unabhängig** davon, ob es sich um eine **zweite Arbeitsstätte** handelt oder nicht.
- Ein Fall, dass der jeweilige Mitarbeiter als **Außendienstmitarbeiter** (der ständig im Außendienst tätig ist) seine **berufsbedingten Fahrten regelmäßig von seiner Wohnung aus antritt**, die den "**Mittelpunkt der Tätigkeit**" darstellt, **liegt nicht** vor.

# Antrag auf „Durchführung einer Lohnsteuerprüfung nach § 86 EStG“



BFG 14.07.2022, RV/3100336/2022

145

## Sachverhalt

- Zurückweisung des **Antrages** eines (ehemaligen) Arbeitnehmers, dem in einem Arbeits- und Sozialgerichtsverfahren rechtskräftigt zuerkannt wurde, dass seine Tätigkeit als „echtes Dienstverhältnis“ zu qualifizieren ist, auf **Durchführung einer Lohnsteuerprüfung** gemäß § 86 EStG **beim (ehemaligen) Arbeitgeber**.

## BFG

- Ein Antrag des (ehemaligen) Arbeitnehmers auf Durchführung einer Lohnsteuerprüfung beim (ehemaligen) Arbeitgeber ist **gesetzlich nicht vorgesehen** und würde die Abgabenbehörde durch eine Sachentscheidung hierüber eine Zuständigkeit für sich in Anspruch nehmen, welche ihr gesetzlich nicht zukommt.

# COVID-19-Bonuszahlung: „zusätzliche Zahlungen“ im Vergleich zu „bisher üblichen Zahlungen“



BFG 23.06.2022, RV/5100334/2022

146

- „Es muss sich dabei um **zusätzliche Zahlungen** handeln, die **ausschließlich zu diesem Zweck** geleistet werden und **üblicherweise bisher nicht gewährt** wurden.“
- Betreffend das **Tatbestandsmerkmal der Üblichkeit** kann auf die **Rechtsprechung des OGH** zur Frage, wann eine vorbehaltlose freiwillige Gewährung von nicht im Dienst- bzw. Kollektivvertrag vorgesehener Entgelte an den Dienstnehmer aufgrund der **betrieblichen Übung** als stillschweigend vereinbart gelten, zurückgegriffen werden.
- Demnach führt eine **zweimalige vorbehaltlose Auszahlung** dazu, dass dem Arbeitnehmer auch für künftige Jahre ein Anspruch auf diese Zahlung zusteht.
- Als **üblicherweise bisher gewährt** gelten sohin in diesem Zusammenhang sowohl **Zahlungen aufgrund eines arbeitsrechtlichen Anspruchs als auch freiwillige (unverbindliche, widerrufliche etc.) Zahlungen**.
- Es besteht **keine Steuerfreiheit** für eine "Covid-19-Bonuszahlung" gemäß § 124b Z 350 EStG 1988, wenn die im Zusammenhang mit der Covid-19-Krise gezahlte **Prämie anstatt (an Stelle) einer in den Vorjahren ausgezahlten Prämie** gewährt wird.

# Steuerrecht

147

## **Veränderliche Werte** **Sonstiges**

# Sonstige Neuerungen - Änderung m<sup>2</sup>-Werte Sachbezug Wohnraum ab 2023

- Änderung der Richtwerte nach dem Richtwertegesetz
- Auswirkung **Sachbezug Wohnraum**
  - m<sup>2</sup>-Werte für Bewertung **Sachbezug Wohnraum** ändern sich ab dem Jahr **2023**

	2020 – 2022	ab 2023
<b>Wien</b>	5,81	<b>6,15</b>
<b>Niederösterreich</b>	5,96	<b>6,31</b>
<b>Oberösterreich</b>	6,29	<b>6,66</b>
<b>Salzburg</b>	8,03	<b>8,50</b>
<b>Tirol</b>	7,09	<b>7,50</b>
<b>Vorarlberg</b>	8,92	<b>9,44</b>
<b>Steiermark</b>	8,02	<b>8,49</b>
<b>Kärnten</b>	6,80	<b>7,20</b>
<b>Burgenland</b>	5,30	<b>5,61</b>

Erlass des BMF vom 03.11.2022, 2022-0.750.374

- Der **Prozentsatz** gemäß § 5 Abs. 2 der Sachbezugswerteverordnung für **Zinersparnisse** bei **unverzinslichen oder zinsverbilligten Gehaltsvorschüssen und Arbeitgeberdarlehen** beträgt für das **Kalenderjahr 2023**:

**1,00 %**



- Der **Abfindungsgrenzbetrag** (Barwert des Leistungsanspruchs) gemäß § 1 Abs. 2a PKG für die **Abfindung der von einer Pensionskasse** auszahlenden Pensionen beträgt ab **1.1.2023**:

**14.400 Euro**

- Pensionsabfindungen bis zu diesem Grenzbetrag sind mit dem **Hälftesteuersatz** zu versteuern (§ 67 Abs. 8 lit. e EStG)

# Herzlichen Dank

151

**für Ihre Aufmerksamkeit!**