

# Neuerungen bei der Lohnsteuer

Steuerwissenschaften und Steuerpraxis

Mittwoch, 22.4.2015

Johannes Kepler Universität Linz

Roman Fragner, BMF

# Überblick über den Inhalt

- **Aktuelle Gesetzgebung**
- **2. LStR-Wartungserlass 2014**
- **Kurzer Ausblick auf Steuerreform 2015/2016**

# Aktuelle Gesetzgebung

## 2. Abgabenänderungsgesetz 2014 – BGB I 2014/105

# Ausgleichszulagen sind steuerfrei

## § 3 Abs. 1 Z 4 lit. f EStG 1988

- *„Ausgleichszulagen oder Ergänzungszulagen, die aufgrund sozialversicherungs- oder pensionsrechtlicher Vorschriften gewährt werden, sind steuerfrei.“*
- Von der **Finanzverwaltung schon bisher** unter dem Titel der "Hilfsbedürftigkeit" **steuerfrei** eingestuft (LStR 2002 Rz 30).
- In der **Rechtsprechung der ordentlichen Gerichte bisher als Sozialhilfeleistung eingestuft** (vgl OGH 12. 12. 2013, 10 ObS 152/13w)
- In der **steuerlichen Judikatur aber teilweise steuerpflichtig behandelt** (zB UFSW vom 05.06.2007, RV/1338-W/07; *„Ausgleichszulage nicht steuerfrei wegen Hilfsbedürftigkeit“*)

# Pflegekarenzgeld ist steuerfrei

## § 3 Abs. 1 Z 5 lit. a EStG 1988

- Seit 1. Jänner 2014 können Personen, die nahe Angehörige pflegen, unter gewissen Voraussetzungen für die Dauer von grundsätzlich einem bis drei Monaten **Pflegekarenzgeld** gemäß § 21c Abs. 1 des Bundespflegegeldgesetzes beziehen.
- Pflegekarenzgeld ist wie das Karenzurlaubsgeld (rückwirkend ab 2014) **steuerfrei**
- **Keine Einbeziehung** in den besonderen **Progressionsvorbehalt** gemäß § 3 Abs. 2 EStG 1988

# Nettolohnvereinbarung wird fingiert

## § 62a Abs. 2 iVm § 83 Abs. 3 EStG 1988

- Bei **vorsätzlichem Zusammenwirken** zwischen DG und DN **zwecks Verkürzung der Lohnsteuer** kann der DN gemäß § 83 Abs. 3 unmittelbar als **Steuerschuldner in Anspruch** genommen werden
- **Nettolohnvereinbarung** wird angenommen und die ausbezahlten Beträge werden auf **Bruttobetrag hochgerechnet**
- **LStR 2002 Rz 1200:** *„Bei einer Nettolohnvereinbarung hat der Arbeitgeber die von ihm vereinbarungsgemäß zu tragende Lohnsteuer sowie die Arbeitnehmeranteile zur Sozialversicherung in einer "Auf-Hundert-Rechnung" dem Nettolohn hinzuzurechnen und von dem sich danach ergebenden Bruttolohn (nach Abzug der Arbeitnehmeranteile zur Sozialversicherung) die Lohnsteuer zu errechnen.“*

# Lohnsteuerabzug für Vorteil von dritter Seite

## § 78 Abs. 1 EStG 1988

- *Der Arbeitgeber hat die Lohnsteuer des Arbeitnehmers bei jeder Lohnzahlung einzubehalten.*
- *Als Lohnzahlungen gelten auch*
  - *im Rahmen des Dienstverhältnisses*
  - *von einem Dritten geleistete Vergütungen,*
  - *wenn der Arbeitgeber weiß oder wissen muss, dass derartige Vergütungen geleistet werden.*

# Lohnsteuerabzug für Vorteil von dritter Seite

## § 78 Abs. 1 EStG 1988

- **Gleichklang** mit der **sozialversicherungsrechtlichen Behandlung** von im Rahmen des Dienstverhältnisses von einem Dritten gewährten Arbeitslöhnen (§ 49 Abs. 1 ASVG; VwGH 15.10.2003, 2000/08/0044).
- **Neuregelung dient der Verwaltungsökonomie**
  - **Vorteil für DN** = Lohnsteuerabzug und **keine Steuerveranlagung** mit Vierteljahresvorauszahlungen etc.
  - Feststellung einer „**Verkürzung des Zahlungsverweges**“ erforderte bisher **umfangreiche Ermittlungen**, ob der **DG gegenüber einem Dritten** zur Erbringung von Leistungen **verpflichtet** war (vgl. VwGH 24.10.2012, 2008/13/0106)



# Lohnsteuerabzug für Vorteil von dritter Seite

## § 78 Abs. 1 EStG 1988

- **Bereits derzeit vielfach praktiziert** (z B bei Provisionen an Bankmitarbeiter, die Bausparkassengeschäfte vermitteln)
- Die Besteuerung durch Arbeitgeber war **schon bisher** in den **LStR 2002** (Rz 965ff) vorgesehen.
- **Keine Änderung:**
  - Im Rahmen von Vielfliegerprogrammen gewährte **Bonusmeilen** sind **weiterhin** vom Arbeitnehmer in der Steuererklärung bekanntzugeben!!
  - **Trinkgelder** iSd § 3 Abs. 1 Z 16a sind **weiterhin steuerfrei**

# Datenaustausch Finanz – Sozialversicherung

## § 89 Abs. 6 bzw. § 124b Z 257 EStG 1988

- Zur effektiven Bekämpfung von Steuerbetrug und Steuervermeidung
- Träger der gesetzlichen Sozialversicherung haben den Abgabenbehörden des Bundes die **Melddaten** sowie **Beitragsgrundlagen** regelmäßig zu übermitteln
- In Krafttreten **1. Jänner 2016**
- Der Bundesminister für Finanzen wird ermächtigt, im Einvernehmen mit dem Bundesminister für Arbeit, Soziales und Konsumentenschutz das Verfahren mit **Verordnung** festzulegen

# Lohnsteuerrichtlinien 2002

## Zweiter Wartungserlass 2014

# Begünstigte Auslandstätigkeit – Rz 70h

- **Urlaubersatzleistungen** gemäß § 67 Abs. 8 lit. d EStG 1988 sind trotz (teilweiser) Versteuerung wie ein laufender Arbeitslohn **steuerlich insgesamt ein sonstiger Bezug**
- Die Steuerbefreiung gemäß **§ 3 Abs. 1 Z 10 EStG 1988** (60 % der laufenden Bezüge bei Auslandstätigkeiten unter besonderen Umständen steuerfrei) ist auf Ersatzleistungen daher **nicht anwendbar**

# Wohnraum-Sachbezugswerte ab 1.1.2015 - Rz 154d

<b>Bundesland</b>	<b>Richtwerte ab 1. 1. 2015</b>	<b>Richtwerte bis 31. 12. 2014</b>
Burgenland	4,92 €	4,70 €
Kärnten	6,31 €	6,03 €
Niederösterreich	5,53 €	5,29 €
Oberösterreich	5,84 €	5,58 €
Salzburg	7,45 €	7,12 €
Steiermark	7,44 €	7,11 €
Tirol	6,58 €	6,29 €
Vorarlberg	8,28 €	7,92 €
Wien	5,39 €	5,16 €

# Privatnutzung Firmen-KFZ – Rz 175a ff

- **Höchstbetrag** an die Rechtslage ab März 2014 **angepasst**
  - Der "volle" Sachbezug beträgt nunmehr **hö 720 Euro monatlich**
  - Der „halbe“ Sachbezug **hö 360 Euro monatlich**
- Kosten für **Sonderausstattungen** (zB integriertes **Navigationsgerät**) zählen zu den **Anschaffungskosten** eines Fahrzeuges und sind daher für Zwecke der Sachbezugsermittlung zu **berücksichtigen** (Rz 181)
- Gegenstände, die **eigenständige Wirtschaftsgüter** darstellen (zB **transportables Navigationsgerät**), sind nicht Teil der Anschaffungskosten (Rz 181)

# Privatnutzung Firmen-KFZ – Rz 187

- Die **betriebliche Angemessenheitsprüfung** (§ 20 Abs. 1 Z 2 lit. b EStG 1988) für Personen- und Kombinationskraftwagen ist **für den Bereich der Sachbezugsbewertung** beim Arbeitnehmer **unbeachtlich**.
- **Kostenbeiträge** des Arbeitnehmers sind **vor Wahrnehmung des Höchstbetrages** von Euro 720 (bzw. Euro 360) **zu berücksichtigen** (Beispiel 2 in Rz 186 – siehe nächste Folie).

# Privatnutzung Firmen-KFZ

## Beispiel laufender Kostenbeitrag – Rz 186

Anschaffungskosten KFZ	50.000 Euro
Monatlicher Kostenbeitrag	300 Euro
<i>Sachbezug 1,5 % von 50.000 Euro</i>	<i>750 Euro</i>
<i>abzüglich Kostenbeitrag laufend</i>	<i>300 Euro</i>
<b><i>Sachbezug</i></b>	<b><i>450 Euro</i></b>



# Firmenparkplatz gem. § 4a der SB-VO Rz 199 wird gestrichen

- **Bisher** kam der Sachbezug für die Privatnutzung eines arbeitgebereigenen Kfz-Abstell- oder Garagenplatzes (14,53 Euro monatlich) **nur in den taxativ** in den LStR 2002 Rz 199 **aufgezählten Städten** zur Anwendung.
- Der Sachbezug kommt **nunmehr in allen Orten** mit **Parkraumbewirtschaftung** zum Tragen,
  - wenn das **Abstellen** von KFZ auf **öffentlichen Verkehrsflächen** für einen bestimmten Zeitraum **gebührenpflichtig** ist und
  - der vom Arbeitgeber **bereitgestellte Parkplatz innerhalb des gebührenpflichtigen Bereichs** liegt.

# Unentgeltliche Kontoführung bei Bankbediensteten – Rz 222e

- Wenn für **Mitarbeiter oder ehemalige Mitarbeiter** eines Bankinstitutes (alternativ) **bei anderen Geldinstituten eine vergleichbare entgeltfreie Kontoführung** wie im Arbeitgeberbetrieb ohne Weiteres möglich wäre, stellt die **Unentgeltlichkeit** der Kontoführung **keinen steuerbaren geldwerten Vorteil** im Sinne des § 15 EStG 1988 dar (VwGH 21.05.2014, 2010/13/0196).

# Unentgeltliche Kontoführung – rückwirkender Wegfall des Sachbezuges?

- **Korrektur (rückwirkender Wegfall) ist möglich:**
  - Für vergangene Jahre im Rahmen der **noch offenen (Arbeitnehmer) Veranlagung**
  - Innerhalb der **Rechtsmittelfrist** des Steuerbescheides im Rahmen der Beschwerde
  - Innerhalb der **Jahresfrist** über Antrag im Rahmen des **§ 299 BAO**
- **Darüberhinaus ist keine Korrektur möglich:**
  - **Weder** im Zuge eines Erstattungsverfahrens gem. **§ 240 Abs. 3 BAO**
  - **Noch** als Wiederaufnahme des Verfahrens gem. **§ 303 BAO**
    - Geänderte Rechtsprechung = keine Wiederaufnahme des Verfahrens
    - Ferner sind die Auswirkungen im Anlassfall äußerst gering

# Reisekostenersätze für Belegschaftsvertreter – Rz 700

- **VwGH vom 20.02.2008, 2008/15/0015:**
  - Personalvertreter oder Betriebsratsmitglieder bekleiden **unbesoldetes Ehrenamt**
  - **Von den Pflichten** aus dem **Arbeitsverhältnis getrennt** zu sehen
- **Reisen** iZm dem unbesoldeten Ehrenamt erfolgen daher **nicht im Auftrag des Arbeitgebers**
- **Gewährt** der **DG** dennoch **Reisekostenersätze** (oder muss er diese leisten), fallen diese **weder** unter **§ 26 Z 4 EStG 1988** noch unter **§ 3 Abs. 1 Z 16b EStG 1988** = **daher steuerpflichtig!**
- **Werbungskosten** sind idR **im Ausmaß** der steuerpflichtig behandelten **Ersätze** möglich (vgl. LStR 2002 Rz 225a).

# Solidarabgabe unbefristet - Rz 1054a und 1069a

- Durch den **Wegfall der ursprünglich** bis Ende 2016 **vorgesehenen Befristung** konnte die **Rz 1054a entfallen**.
- Für sonstige Bezüge nach § 67 Abs. 1 EStG 1988 innerhalb des Jahressechstels beträgt die Lohnsteuer nach Abzug der SV
  1. für die ersten **620** Euro (Freibetrag) **0%**
  2. für die nächsten **24.380** Euro **6%**
  3. für die nächsten **25.000** Euro **27%**
  4. für die nächsten **33.333** Euro **35,75%**
- Sonderzahlungen **über 83.333** Euro = **Tarifversteuerung**

# Einschränkungen der Anwendbarkeit

## § 67 Abs. 6 EStG 1988 bei BMSVG – Rz 1087a ff

- **DV ab 1.1.2003 begonnen und BMSVG = § 67 Abs. 6 ist nicht anwendbar (Rz 1087a)**
- **DV vor 1.1.2003 begonnen = für § 67 Abs. 6 gilt:**
  - **Zur Gänze System Abfertigung alt = anwendbar (Rz 1087b)**
  - **Übertritt in BMSVG und Einfrieren der Altansprüche = für Zeiträume bis zum Übertrittsstichtag anwendbar (Rz 1087c)**
  - **Übertritt in BMSVG und Übertragung der Altansprüche im höchstmöglichen Ausmaß = Viertelbegünstigung steht zu (Rz 1087d)**
  - **Übertritt in BMSVG und Teilübertragung der gesamten Altansprüche samt „Nachschussvereinbarung“ = für freiwillige Abfertigung an Stelle des vereinbarten Nachschussbetrages anwendbar (Rz 1087e)**

# Vergleichssummen/Kündigungsentschädigungen/ Nachzahlungen – Rz 1100 und 1102b

- Die Steuerfreiheit ist begrenzt mit **einem Fünftel des Neunfachen** der monatlichen Höchstbeitragsgrundlage gemäß § 108 ASVG.
- Bei **Vergleichszahlungen** in Fällen mit **Zugehörigkeit** zum **BMSVG**:
  - **Vorweg 7.500 Euro mit 6 %** zu versteuern und **danach**
  - ist das steuerfreie (gegebenenfalls gedeckelte) **Fünftel zu ermitteln.**

# Besteuerung von Pensionsabfindungen - Rz 1109

- **Barwert ab 1.1.2015** für die begünstigte Besteuerung (Hälftesteuersatz) von Pensionsabfindungen gemäß § 67 Abs. 8 lit. e EStG 1988:
- **Euro 11.700**



# Pflichtveranlagung bei „gemeinsamer“ Abgabenverkürzung – Rz 1219

- **Wirken** der **Arbeitgeber** und der **Arbeitnehmer**
  - **vorsätzlich** zusammen,
  - um sich einen **gesetzeswidrigen Vorteil** zu verschaffen,
  - der eine **Verkürzung** der vorschriftsmäßig zu berechnenden und abzuführenden **Lohnsteuer** bewirkt (§ 83 Abs. 3 EStG 1988),
- liegt beim Arbeitnehmer ein **Pflichtveranlagungstatbestand** gemäß § 41 Abs. 1 Z 11 EStG 1988 vor.

# Steuerreform 2015/2016

## Geplante Änderungen im Lohnsteuersektor bzw. in der Personalverrechnung (tatsächliche Beschlussfassung wird sich zeigen)

- Ministerratsvortrag zur Steuerreform 2015:  
[https://www.bmf.gv.at/steuern/150317\\_MR\\_V\\_Steuerreform\\_2.pdf?4t2d3g](https://www.bmf.gv.at/steuern/150317_MR_V_Steuerreform_2.pdf?4t2d3g)
- Informationen zu den steuerlichen Maßnahmen der Steuerreform 2015/2016:  
[https://www.bmf.gv.at/steuern/20150318\\_Steuerreform\\_Info\\_neu\\_HP\\_2.pdf?4t2d3f](https://www.bmf.gv.at/steuern/20150318_Steuerreform_Info_neu_HP_2.pdf?4t2d3f)

# Steuertarif

- **Senkung des Eingangssteuersatzes von 36,5% auf 25%**
  - Bewirkt eine **Steuersenkung**, **unabhängig** davon, in welcher **Progressionsstufe** sich jemand befindet
- **Sechs Steuerstufen** an Stelle der bisher drei
  - Dadurch ergibt sich eine **Abflachung der Progression**.
- **50%-Steuersatz** beginnt bei **90.000 €** Jahreseinkommen statt bisher 60.000 €
- Für Einkommensanteile **über 1 Million €** wird **befristet** ein Steuersatz von **55%** eingeführt.

# Absetzbeträge und Negativsteuer

- **Arbeitnehmerabsetzbetrag** wird in den **Verkehrsabsetzbetrag integriert** (in Summe derzeit 345 €).
- Der Verkehrsabsetzbetrag wird ab 2016 **auf 400 € erhöht**.
- **Erhöhung des Pendlerzuschlages** für geringverdienende Pendlerinnen und Pendler
- **„Negativsteuer“-Erstattung von 50% der Sozialversicherungsbeiträge** für Kleinstverdiener
  - Max. 400 €/Jahr für Arbeitnehmerinnen und Arbeitnehmern
  - Max. 110 €/Jahr für Pensionistinnen und Pensionisten

# PKW-Sachbezug

- Sachbezug bei **PKW** mit einem **CO<sub>2</sub>-Ausstoß** von **mehr als 120 g/km** wird auf **2 % der Anschaffungskosten** erhöht
- **Kein Sachbezug** für privat genutzte Dienstfahrzeuge mit **Elektromotor**

# Steuerbegünstigungen

- Der **Kinderfreibetrag** wird auf **440 € verdoppelt**
- **Abschaffung des Topf-Sonderausgabenabzuges** (zB Privatversicherung, Hausbau, Haussanierung) ab einem bestimmten Stichtag
  - „Auslaufzeitraum“ maximal 5 Jahre für Verträge, die zum Stichtag bereits bestehen
- **Zuzugsbegünstigung** für Wissenschaftlerinnen und Wissenschaftler sowie Forscherinnen und Forscher
- Erhöhung der steuerfreien **Mitarbeiterkapitalbeteiligung** von 1.460 Euro auf 3.000 Euro pro Jahr
- Bagatellgrenze für **Personalrabatte**

# Bekämpfung von Steuer- und Sozialbetrug

- **Möglichkeit der Einsichtnahme** in bestehende **Kontenverbindungen** zB im Rahmen einer GPLA
- **Einführung eines zentralen Kontenregisters**
- Aufdecken und Zurückdrängen von **Scheinfirmen**
- **Schwarzarbeit** im Rahmen des **privaten Hausbaus** (außerhalb der **Nachbarschaftshilfe**) und des **gewerbsmäßigen Pfusches** soll durch **verstärkte Kontrollmaßnahmen** bekämpft werden.
- Schaffung eines **Sozialbetrugsbekämpfungsgesetzes**

# Vereinfachung des Steuerrechts und Bürokratieabbau

- **Verringerung der Anzahl der SV-Beitragsgruppen**
- **Angleichung der Bemessungsgrundlagen** im Steuer- und Sozialversicherungsrecht
- **Streichung von Steuerprivilegien**
- **Einkommensteuerrecht** soll gänzlich **neu kodifiziert** werden (neues Einkommensteuergesetz; als Basis dafür sollen die Vorarbeiten der Steuerreformkommission dienen)



# Vereinfachung des Steuerrechts und Bürokratieabbau

- Gezielte **Maßnahmen in der Verwaltung**
  - ZB Neuorganisation der Abfuhr der Lohnnebenkosten (generelle Einhebung durch eine Stelle)
- Schrittweise zur **vollautomatisierten Arbeitnehmerveranlagung**
  - Elektronische Übermittlung und automatische Berücksichtigung **Daten externer Organisationen** (zB Spendenorganisationen, Kirchen etc.)

**Herzlichen Dank für Ihre  
Aufmerksamkeit!**