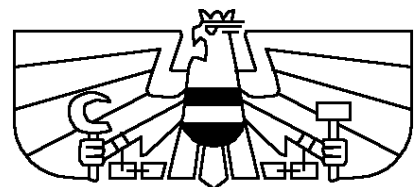


Bundeslohnsteuer- tagung 2002

22. und 23. April 2002

Protokoll

GZ. 07 0101/1-IV/7/02 vom 2.10.2002



BUNDESMINISTERIUM
FÜR FINANZEN

1 Einkommensteuergesetz

1.1 § 3 Abs. 1 Z 10 EStG 1988 (Rz 64 ff LStR 2002)

1.1.1 Abbau von im Ausland angesammelten Überstundenguthaben durch Zeitausgleich im Inland

1.2 § 3 Abs. 1 Z 15 lit. a EStG 1988 (Rz 81 bis Rz 84 LStR 2002)

1.2.1 Zukunftsicherung der Arbeitnehmer durch den Arbeitgeber

1.3 § 14 EStG 1988 (Rz 3369a EStR 2000)

1.3.1 Ausgliederung von Abfertigungs- und Jubiläumsgeldverpflichtungen

1.4 § 15 EStG 1988 (Rz 138 LStR 2002)

1.4.1 Privatnutzung eines Laptops

1.4.2 Gehaltskürzung und Abschluss einer Lebensversicherung zugunsten des Arbeitgebers

1.5 § 16 EStG 1988 allgemein

1.5.1 Werbungskosten bei mehreren politischen Funktionen (Rz 383d LStR 2002)

1.5.2 Steuerliche Behandlung einer Vermögensschadenversicherung (Haftpflichtversicherung zur Abdeckung eines Vermögensschadens infolge Fehlhandelns von Führungskräften)

1.6 § 16 Abs. 1 allgemein und § 16 Abs. 1 Z 9 EStG 1988 (Rz 4719 EStR 2000, Rz 225a und Rz 386 LStR 2002)

1.6.1 Werbungskosten für Sportausübung

1.7 § 16 Abs. 1 Z 9 EStG 1988

1.7.1 Verpflegungsmehraufwand bei Reisen ohne Übernachtung (Rz 300 ff LStR 2002)

1.7.2 Nächtigungsgeld bei Gratisunterkunft (Rz 315 und Rz 317 LStR 2002)

1.8 § 16 Abs. 1 Z 10 EStG 1988

1.8.1 Finanzierung von Ausbildungskosten mittels Kredites (Rz 366 LStR 2002)

1.8.2 Aus- und Fortbildung einer Pastoralassistentin (Rz 358 LStR 2002)

1.9 § 18 Abs. 1 Z 3 EStG 1988 (Rz 524 ff LStR 2002)

1.9.1 Sanierungskosten bei Eigentumswohnungen

1.10 § 18 Abs. 2 EStG 1988 (Rz 579 LStR 2002)

1.10.1 Nachkauf von Versicherungszeiten - besonderer Pensionsbeitrag

1.11 § 25 Abs. 1 Z 1 lit. c EStG 1988 (Rz 39 LStR 2002)

1.11.1 Erstattung der Lohnsteuer aus gesetzlichen Unfallrenten

1.12 § 29 EStG 1988 (Rz 979 LStR 2002; Rz 6604 EStR 2000; Rz 772 VereinsR 2001)

1.12.1 Pauschale Werbungskosten (Betriebsausgaben) für Funktionäre

1.13 § 33 Abs. 4 Z 1 EStG 1988 (Rz 631a ff LStR 2002)

1.13.1 Rückwirkende Pensionszuerkennung und Alleinverdienerabsetzbetrag

1.14 § 33 Abs. 4 Z 3 lit. b EStG 1988 (Rz 797 LStR 2002)

1.14.1 Unterhaltsabsetzbetrag bei gemeinsamer Obsorge von geschiedenen Ehegatten für ein Kind

1.15 § 34 EStG 1988

1.15.1 Ausgaben für Magnetfeldtherapiesysteme (zB Matten) als außergewöhnliche Belastung (Rz 902 LStR 2002)

1.15.2 Ayurveda Kur als außergewöhnliche Belastung (Rz 903 LStR 2002)

1.15.3 Beantragung von tatsächlichen Kosten aus dem Titel der Behinderung des Kindes (Rz 857 ff LStR 2002)

1.15.4 Außergewöhnliche Belastungen mit Berücksichtigung des Selbstbehaltes – Pflegeheimkosten werden vom Unterhaltsverpflichteten (Sohn) geleistet (Rz 887 und Rz 902 LStR 2002)

1.16 § 34 Abs. 6 EStG 1988 iVm § 4 der Verordnung des BMF über außergewöhnliche Belastung (Rz 850 LStR 2002)

1.16.1 Absetzbarkeit der Kosten für Hilfsmittel als außergewöhnliche Belastung

1.17 § 34 Abs. 6 EStG 1988, § 35 Abs. 3 EStG 1988, § 4 der Verordnung des Bundesminister für Finanzen, BGBl. Nr. 303/1996 idF BGBl. II Nr. 91/1998 (Rz 902 LStR 2002)

1.17.1 Behindertengerechter Umbau von Bad und WC

1.18 § 34 Abs. 8 EStG 1988

- 1.18.1 Auswärtige Berufsausbildung – Einzugsbereich (Rz 880 bis Rz 883 LStR 2002)
- 1.18.2 Auswärtige Berufsausbildung - Gegenbeweis der längeren Fahrtdauer bereits ab 1. Oktober 2001 (Rz 881 LStR 2002)
- 1.18.3 Auswärtige Berufsausbildung - Maßgebende Fahrtstrecke (Rz 879 LStR 2002)

1.19 § 67 Abs. 3 und Abs. 6 EStG 1988

- 1.19.1 Freiwillige Abfertigung, wenn ein Jubiläumsgeld noch nicht ausgezahlt wurde

1.20 § 67 Abs. 3 EStG 1988 (Rz 1070 LStR 2002)

- 1.20.1 Gesetzliche Abfertigung bei Neuregelung der Akkordarbeit

1.21 § 67 Abs. 8 lit. b EStG 1988

- 1.21.1 Pensionsabfindung gemäß § 67 Abs. 8 lit. b EStG 1988 in der Fassung vor dem BBG 2001

1.22 § 67 Abs. 10 EStG 1988 (Rz 1094 bis Rz 1103 LStR 2002; Rz 7345 EStR 2000)

- 1.22.1 Dienstbefindungen

1.23 § 68 EStG 1988 (Rz 1163 LStR 2002)

- 1.23.1 Überstundenpauschale für "normale" Überstunden und für Sonntags-, Feiertags- und Nachtarbeitsüberstunden (NSF-Überstunden)

2 *Familienlastenausgleichsgesetz*

2.1 § 41 FLAG und § 46 FLAG

- 2.1.1 Zahlung und Tragung von Familienbeihilfe

3 *Bundesabgabenordnung*

3.1 § 240 Abs. 3 BAO; Lohnsteuerprotokoll 2001

- 3.1.1 Erstattungsanträge gemäß § 240 Abs. 3 BAO

4 *Anhang Verfügung der Finanzlandesdirektion für Tirol vom 14. 2. 2001, betreffend Anträge gemäß § 240 Abs. 3 BAO*

1 Einkommensteuergesetz

1.1 § 3 Abs. 1 Z 10 EStG 1988 (Rz 64 ff LStR 2002)

1.1.1 Abbau von im Ausland angesammelten Überstundenguthaben durch Zeitausgleich im Inland

Eine österreichische Firma beschäftigt eine größere Anzahl von Arbeitnehmern im Zusammenhang mit einer begünstigten Auslandstätigkeit im Sinne des § 3 Abs. 1 Z 10 EStG 1988. Diese leisten im Ausland Überstunden. Werden diese bezahlt, sind sie nach § 3 Abs. 1 Z 10 EStG 1988 steuerfrei.

Gegen Jahresende herrscht Mangel an Arbeit. Um zu vermeiden, dass die Arbeitnehmer gekündigt werden und für einige Zeit Arbeitslose beziehen müssen, möchte das Unternehmen den Arbeitnehmern anstatt der Überstundenbezahlung Zeitausgleich für die im Ausland geleisteten Überstunden gewähren. Dies soll nur unter der Voraussetzung geschehen, dass die Bezüge für die Tage des Zeitausgleiches ebenfalls nach § 3 Abs. 1 Z 10 EStG 1988 steuerfrei behandelt werden können, gleichgültig ob eine nicht begünstigte Inlandstätigkeit oder eine weitere begünstigte Auslandstätigkeit anschließt.

Kann das Entgelt für einen Zeitausgleich im Inland für Überstunden, die im Rahmen einer begünstigten Auslandstätigkeit geleistet wurden, nach § 3 Abs. 1 Z 10 EStG 1988 steuerfrei behandelt werden?

Gemäß § 3 Abs. 1 Z 10 EStG 1988 sind Einkünfte, die im Rahmen der begünstigten - und jeweils ununterbrochen über den Zeitraum von einem Monat hinausgehenden - Auslandstätigkeit für erbrachte Arbeitsleistungen zufließen, steuerfrei. Die Steuerfreiheit für Bezüge bleibt bestehen, wenn Überstunden während oder unmittelbar im Anschluss an die begünstigte Auslandstätigkeit durch Zeitausgleich abgegolten werden. Dabei ist es unerheblich, ob sich der Arbeitnehmer während der Ersatzzeit im Ausland oder im Inland aufhält. Wird der Zeitausgleich hingegen nach einer Tätigkeit im Inland konsumiert und wurde somit die begünstigte Auslandstätigkeit unterbrochen, ist das Entgelt für den Zeitausgleich nicht gemäß § 3 Abs. 1 Z 10 EStG 1988 steuerfrei zu behandeln.

1.2 § 3 Abs. 1 Z 15 lit. a EStG 1988 (Rz 81 bis Rz 84 LStR 2002)

1.2.1 Zukunftsicherung der Arbeitnehmer durch den Arbeitgeber

Ein Arbeitgeber beabsichtigt als Maßnahme für die Zukunftsicherung grundsätzlich für alle Arbeitnehmer eine entsprechende Versicherung abzuschließen, wobei sich die Firma nur bei jenen Arbeitnehmern, die eine bestimmte jährliche Zielvorgabe erfüllen, zur Zahlung der Versicherungsprämie verpflichten will.

Den Mitarbeitern, die diese Vorgabe nicht erreichen, steht es frei, die Zahlung der Prämie aus eigenen Mitteln zu finanzieren.

Es stellt sich die Frage, inwieweit im vorliegenden Fall das vom Gesetzgeber geforderte Gruppenmerkmal noch gegeben ist.

Ein unterscheidendes Merkmal in Form der Erreichung einer Zielvorgabe ist für die Zuordnung bestimmter Arbeitnehmer zu einer Gruppe nicht geeignet.

Werden vom Arbeitgeber besondere Maßnahmen für die Zukunftsicherung individuell bei Erfüllung bestimmter Zielvorgaben zugesichert, handelt es sich um Leistungsbelohnungen, die gemäß § 67 Abs. 1 und Abs. 2 EStG 1988 zu versteuern sind (siehe auch Rz 76 LStR 2002).

1.3 § 14 EStG 1988 (Rz 3369a EStR 2000)

1.3.1 Ausgliederung von Abfertigungs- und Jubiläumsgeldverpflichtungen

Die Auszahlung der Abfertigung durch die Versicherung unmittelbar an den berechtigten Arbeitnehmer stellt nach Rz 3369a EStR 2000 eine Abkürzungszahlung dar, die keinen Einfluss auf die Haftung des Arbeitgebers bzw. dessen Pflichten zum Lohnsteuerabzug hat. Der Arbeitgeber haftet daher auch für die auf die Abfertigung entfallende Lohnsteuer. Wie kann die Haftung des Arbeitgebers kontrolliert werden?

Die Ausgliederung von Abfertigungsverpflichtungen lässt die lohnsteuerlichen Pflichten des auslagernden Arbeitgebers zur Führung eines Lohnkontos (§ 76 EStG 1988) sowie die Haftung für die Lohnsteuerabfuhr (§ 82 EStG 1988) unberührt. Die Versicherung hat im Leistungsfall (Fälligkeit des Abfertigungsanspruches) daher entweder die auf die Abfertigung entfallende Lohnsteuer für Rechnung des Arbeitgebers (Versicherungsnehmers) an sein Betriebsfinanzamt abzuführen oder die auf die Abfertigung entfallende Lohnsteuer dem Arbeitgeber (Versicherungsnehmer)

zum Zweck der Lohnsteuerabfuhr durch ihn zu überweisen. In beiden Fällen gelangt nur die um die Lohnsteuer gekürzte (Netto-)Abfertigung an den bezugsberechtigten Arbeitnehmer zur Auszahlung. Die Bestimmungen des § 86 EStG 1988 (Lohnsteuerprüfung) und § 87 EStG 1988 (Verpflichtung der Arbeitgeber) werden durch die Ausgliederung der Abfertigungsvorsorge nicht berührt.

Die Ausführungen gelten gleichermaßen auch für die Ausgliederung von Jubiläumsgeldverpflichtungen.

1.4 § 15 EStG 1988 (Rz 138 LStR 2002)

1.4.1 Privatnutzung eines Laptops

Ein Arbeitgeber stellt seinen Arbeitnehmern einen Laptop zur Verfügung. Damit soll der Arbeitnehmer unter anderem zu Hause im Selbststudium Lernprogramme durcharbeiten.

a) Der Laptop bleibt im Eigentum des Arbeitgebers und ist bei Beendigung des Dienstverhältnisses zurückzugeben. Eine private Nutzung ist erlaubt. Ist für die Möglichkeit der privaten Nutzung ein Sachbezug anzusetzen? Nach vier Jahren wird der Laptop dem Mitarbeiter zum Zeitwert zum Kauf angeboten. Wie ist dieser Vorgang zu beurteilen?

Wird der Laptop vom Arbeitnehmer regelmäßig für berufliche Zwecke genutzt, ist für eine eventuelle Privatnutzung kein Sachbezugswert anzusetzen. Eine Schulung (zB Lernprogramm im Selbststudium) im Auftrag des Arbeitgebers ist eine berufliche Nutzung.

Verkauft der Arbeitgeber dem Arbeitnehmer einen Laptop (gebraucht oder neu) zum Zeitwert (Mittelpreis am Verbrauchsort), ergibt sich kein Vorteil aus dem Dienstverhältnis.

b) Wie ist vorzugehen, wenn der Arbeitgeber einen Laptop dem Arbeitnehmer unentgeltlich überlässt (der Laptop geht in das Eigentum des Arbeitnehmers über)?

Überträgt der Arbeitgeber dem Arbeitnehmer kostenlos einen Laptop ins Privateigentum, ist der Wert des Gerätes als Sachbezug zu versteuern. Der Arbeitnehmer kann hinsichtlich der beruflichen Nutzung Werbungskosten (AfA) geltend machen. Als Anschaffungskosten ist jener Wert anzusehen, der für die Versteuerung des Sachbezuges herangezogen wurde.

1.4.2 Gehaltskürzung und Abschluss einer Lebensversicherung zugunsten des Arbeitgebers

Der Arbeitgeber nimmt eine Lohnreduktion vor und zahlt die Differenz in einen Lebensversicherungsvertrag. Der Arbeitgeber ist sowohl Versicherungsnehmer als auch Begünstigter dieses Vertrages. Nach Ablauf der Versicherungszeit wird die Versicherungssumme an den Arbeitgeber ausbezahlt; dieser leitet den Betrag an den Arbeitnehmer weiter. Wie ist der Vorgang steuerlich zu beurteilen?

Die laufenden Prämienzahlungen sind beim Arbeitgeber Betriebsausgabe, beim Arbeitnehmer liegt kein Vorteil aus dem Dienstverhältnis vor. Der Anspruch gegenüber der Versicherung ist vom Arbeitgeber zu aktivieren. Ein Zufluss beim Arbeitnehmer und somit gleichzeitig Lohnaufwand des Arbeitgebers liegt erst im Zeitpunkt der Weiterleitung der Versicherungssumme an den Arbeitnehmer vor.

1.5 § 16 EStG 1988 allgemein

1.5.1 Werbungskosten bei mehreren politischen Funktionen (Rz 383d LStR 2002)

Ein Steuerpflichtiger übt mehrere politische Funktionen aus. Er beantragt in der Steuererklärung unter anderem Werbungskosten im Zusammenhang mit einer dieser Funktionen, für die er auf Grund des Bezügebegrenzungsgesetzes keine (weiteren) Bezüge erhält, die aber im Zusammenhang mit seiner politischen Tätigkeit stehen.

Können Werbungskosten für diese Funktion gewährt werden, obwohl keine unmittelbare Entlohnung für diese Funktion vorliegt?

Werden Werbungskosten für verschiedene politische Betätigungen beantragt und besteht ein Sachzusammenhang zwischen diesen verschiedenen Betätigungen, sind die gesamten Aufwendungen als Werbungskosten bei den Einkünften aus der politischen Funktion zu berücksichtigen (siehe auch VwGH 21.7.1998, 98/14/0021). Der Umstand, dass für eine derartige politische Betätigung auf Grund des Bezügebegrenzungsgesetzes die dafür vorgesehene Entlohnung nicht geleistet werden darf, schließt den Werbungskostenabzug für die diesbezüglichen Aufwendungen nicht aus.

1.5.2 Steuerliche Behandlung einer Vermögensschadenversicherung (Haftpflichtversicherung zur Abdeckung eines Vermögensschadens infolge Fehlhandelns von Führungskräften)

Unternehmen schließen Versicherungen ab, die Versicherungsschutz für den Fall gewähren, dass die versicherte Person wegen eines bei der Ausübung der versicherten Tätigkeit begangenen Verstoßes von dem Versicherungsnehmer, mitversicherten Unternehmen oder Dritten auf Grund gesetzlicher Haftpflichtbestimmungen für einen Vermögensschaden in Anspruch genommen wird. Führt eine derartige Versicherung beim Arbeitnehmer als versicherte Person zu einem Vorteil aus dem Dienstverhältnis? Wie sind die Aufwendungen für eine Haftpflichtversicherung (Vermögensschadenversicherung), die der Arbeitnehmer als Versicherungsnehmer abschließt, steuerlich zu berücksichtigen?

Für die steuerliche Berücksichtigung von Vermögensschadenversicherungen ist Folgendes zu beachten:

- **Versicherungsnehmer und Begünstigter aus dem Vertrag ist das Unternehmen (Arbeitgeber):**
Die Prämienzahlungen sind beim Arbeitgeber Betriebsausgabe, beim Arbeitnehmer liegt kein Vorteil aus dem Dienstverhältnis vor.
- **Versicherungsnehmer ist der Arbeitnehmer, Begünstigter ist der Arbeitgeber:**
Die Prämienzahlungen sind beim Arbeitnehmer Werbungskosten, im Versicherungsfall liegen beim Arbeitnehmer keine Einnahmen vor, sondern nur beim Arbeitgeber.
- **Versicherungsnehmer und Begünstigter ist der Arbeitnehmer:**
Die Prämienzahlungen sind beim Arbeitnehmer Werbungskosten, die Auszahlung der Schadenssumme an den Arbeitnehmer ist bei diesem eine Einnahme. Über die Versicherungsleistung hinausgehende Schadenszahlungen an den Arbeitgeber sind Werbungskosten unter Berücksichtigung der allgemeinen Grundsätze.

1.6 § 16 Abs. 1 allgemein und § 16 Abs. 1 Z 9 EStG 1988 (Rz 4719 EStR 2000, Rz 225a und Rz 386 LStR 2002)

1.6.1 Werbungskosten für Sportausübung

Angehörige von Berufsgruppen, für deren Berufsausübung ein gewisses Ausmaß an körperlicher Fitness erforderlich ist, beantragen Werbungskosten (für den Besuch von

Fitnessstudios, die damit zusammenhängenden Fahrtkosten, Tages- und Nächtigungsgelder für Trainingszeiten, Sportbekleidung, Nahrungsergänzungen usw.). Die Antragsteller sind überwiegend Bundesbedienstete (Polizei, Gendarmerie, Bundesheer, Zoll). Sind Aufwendungen zur Erzielung und Erhaltung einer besonderen körperlichen Fitness, die Voraussetzung für eine entsprechende Berufsausübung bestimmter Berufsgruppen ist, als Werbungskosten abzugsfähig?

Trainer an Sportschulen und Sportzentren machen Werbungskosten für Sportbekleidung als Arbeitskleidung während des Trainings und Sportgeräte zur Erhaltung der eigenen Fitness geltend. So werden zB von einem Schitrainer Aufwendungen für ein Mountainbike als eigenes Trainingsgerät zur Erhaltung der eigenen Fitness geltend gemacht. Sind derartige Aufwendungen als Werbungskosten zu berücksichtigen?

Sportler sind im Zivilberuf als Bedienstete der Gendarmerie, des Bundesheeres oder der Zollverwaltung tätig und werden gleichzeitig für die Ausübung eines Spitzensportes (zB Langläufer des Landeskaders bzw. der Nationalmannschaft) teilweise dienstfreigestellt. Sie machen Kosten für Sportgeräte, Trainingskosten und Kosten im Zusammenhang mit der Sportausübung geltend. Handelt es sich bei den beantragten Aufwendungen um Werbungskosten bei den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit als Bundesbedienstete, da sie bei aufrechter Dienstverhältnis anfallen und für die Dauer der Abwesenheit Lohnfortzahlung gewährt wird, oder sind diese Ausgaben ausschließlich den Einkünften als Sportler zuzuordnen (Preisgelder, Werbeeinnahmen usw.)?

Aufwendungen im Zusammenhang mit einer Sportausübung bzw. für die allgemeine körperliche Fitness sind grundsätzlich als Aufwendungen der privaten Lebensführung gemäß § 20 EStG 1988 nicht als Werbungskosten abzugsfähig (zum Stichwort "Fitness-Studio" siehe Rz 4719 EStR 2000). Dies gilt auch dann, wenn der Sport während eines aufrechten Dienstverhältnisses und mit ausdrücklicher Billigung durch den Arbeitgeber erfolgt (zB Fitnessstraining eines Polizisten einer Eliteeinheit).

Laut Rz 386 LStR 2002 unterliegen Sportgeräte dem Aufteilungsverbot, weil derartige Wirtschaftsgüter nach der Lebenserfahrung im Allgemeinen in der Privatsphäre anfallen und nicht unwesentlichen privaten Motiven dienen. Gleiches gilt für Aufwendungen für Sportbekleidung. Auch die bürgerliche Kleidung, die für die Berufsausübung notwendig ist, aber gleichzeitig als Privatkleidung verwendet werden kann, stellt keine Arbeitskleidung dar, die als Werbungskosten abzugsfähig ist. Eine (nahezu) ausschließliche berufliche Veranlassung kommt nur bei Berufssportlern oder

Trainern in Betracht, und zwar hinsichtlich jener Sportgeräte, welche diesen unmittelbar zur Ausübung ihres Sportes bzw. Trainertätigkeit dienen (zB Fahrrad eines Radrennfahrers oder Sprungschi eines Schisprungtrainers). Die entsprechenden Aufwendungen sind Werbungskosten im Zusammenhang mit (allfälligen) Einnahmen als Berufssportler oder Trainer und fallen nicht im Rahmen des Dienstverhältnisses an, für das der Sportler ganz oder teilweise freigestellt wird (zB als Polizist oder Gendarm). Rz 225a LStR 2002 ist sinngemäß anzuwenden.

1.7 § 16 Abs. 1 Z 9 EStG 1988

1.7.1 Verpflegungsmehraufwand bei Reisen ohne Übernachtung (Rz 300 ff LStR 2002)

Der VwGH hat mit Erkenntnis vom 30.10.2001, 95/14/0013, festgestellt, dass für Reisen ohne Nächtigung Tagesgelder nicht zustehen, da die anfängliche Unkenntnis der günstigsten Verpflegungsmöglichkeit durch die entsprechende Verlagerung von Mahlzeiten bzw. Mitnahme von Lebensmitteln ausgeglichen werden kann. Ist dieses Erkenntnis generell anzuwenden?

Gemäß § 16 Abs. 1 Z 9 EStG 1988 sind Aufwendungen bei ausschließlich beruflich veranlassten Reisen ohne Nachweis ihrer Höhe als Werbungskosten anzuerkennen, soweit sie die sich aus § 26 Z 4 EStG 1988 ergebenden Beträge nicht übersteigen. Gemäß § 26 Z 4 lit. b EStG 1988 steht das volle Tagesgeld für 24 Stunden zu. Dauert eine Dienstreise länger als 3 Stunden, so kann für jede angefangene Stunde ein Zwölftel gerechnet werden.

Das Erkenntnis des VwGH vom 30.10.2001, 95/14/0013, wonach bei einer eintägigen Reise kein Verpflegungsmehraufwand zusteht, ist als Erkenntnis in einem Einzelfall vorerst nicht generell anzuwenden. Der Verwaltungsgerichtshof hat in einem Folgeerkenntnis vom 19.3.2002, 99/14/0317, für eine Reise ohne Nächtigung an einen Ort außerhalb des ständigen Einsatzgebietes festgestellt, dass das diesbezügliche Tagesgeld steuerfrei zu gewähren ist. Die Ausführungen der Rz 300 ff LStR 2002 sind daher weiterhin anzuwenden.

1.7.2 Nächtigungsgeld bei Gratisunterkunft (Rz 315 und Rz 317 LStR 2002)

Ein Finanzbediensteter nächtigt im Bildungszentrum der Finanzverwaltung. Das Quartier wird vom Arbeitgeber kostenlos zur Verfügung gestellt. Die Frühstückskosten hat der Arbeitnehmer selbst zu tragen. Die Tagesgebühr nach § 13 Abs. 1 der

Reisegebührenvorschrift 1955 gelangt in voller Höhe zur Auszahlung. 15 % der Tagesgebühr sind dabei zur Abdeckung der Kosten des Frühstücks vorgesehen.

Kann der Arbeitnehmer für die Frühstückskosten 4,40 € pro Nächtigung als pauschale Werbungskosten geltend machen?

Das Nächtigungsgeld des § 26 Z 4 EStG 1988 umfasst sowohl die Kosten der Nächtigung selbst als auch die Kosten des Frühstücks (Rz 315 LStR 2002). Steht einem Arbeitnehmer für die Nächtigung eine (kostenlose) Unterkunft zur Verfügung (zB Unterbringung eines Finanzbediensteten im Bildungszentrum der Finanzverwaltung), so sind die tatsächlichen Aufwendungen für ein Frühstück als Werbungskosten absetzbar (Rz 317 LStR 2002). Kann die Höhe dieser tatsächlichen Aufwendungen nicht nachgewiesen werden, sind sie im Schätzungsweg (bei Inlandsreisen) mit 4,40 € anzusetzen.

Das Tagesgeld bleibt bis zu einem Betrag von 26,40 € steuerfrei, übersteigende Beträge sind steuerpflichtig. Bei der Berechnung des übersteigenden Betrages erfolgt aber keine Kürzung für die Kosten des Frühstücks im Ausmaß von 15 % der Tagesgebühr. Es bestehen daher keine Bedenken, wenn in jenen Fällen, in denen die Kosten des Frühstücks nicht in den Nächtigungskosten enthalten sind, für die Frühstückskosten 4,40 € pro Nächtigung als pauschale Werbungskosten im Sinne der Rz 317 der LStR 2002 zuerkannt werden.

1.8 § 16 Abs. 1 Z 10 EStG 1988

1.8.1 Finanzierung von Ausbildungskosten mittels Kredites (Rz 366 LStR 2002)

Es werden Studenten Ausbildungskurse ergänzend zur Studienausbildung angeboten, für die hohe Teilnahmegebühren zu zahlen sind. Der Student übt keinen Beruf aus, der mit dem Studium oder mit den Ausbildungskursen zusammenhängt. Zur Finanzierung der Ausbildungskurse wird ein Kredit offeriert, wobei den Studenten vom Kreditgeber zugesagt wird, dass die Kreditraten später als Werbungskosten abzugsfähig seien.

Können die Rückzahlungsraten eines Kredites, der zur Finanzierung von ergänzenden Ausbildungskosten zum Studium aufgenommen wurde, als Werbungskosten abzugsfähig sein?

Ausbildungskosten sind Aufwendungen zur Erlangung von Kenntnissen, die eine Berufsausübung ermöglichen. Die Abzugsfähigkeit von Ausbildungskosten ist nur

dann gegeben, wenn ein Zusammenhang zur konkret ausgeübten oder einer damit verwandten Tätigkeit vorliegt. Maßgebend ist die konkrete Einkunftsquelle (zB konkretes Dienstverhältnis, konkrete betriebliche Tätigkeit), nicht ein früher erlernter Beruf oder ein abstraktes Berufsbild oder eine früher ausgeübte Tätigkeit. Gemäß Rz 366 LStR 2002 ist Voraussetzung für die Abzugsfähigkeit von Aus- und Fortbildungskosten ein Veranlassungszusammenhang mit einer ausgeübten (verwandten) Tätigkeit. Dieser ist grundsätzlich nur dann anzunehmen, wenn die Bildungsmaßnahmen gleichzeitig mit der ausgeübten (verwandten) Tätigkeit erfolgen. Ein ausgeübter Beruf liegt im gegenständlichen Fall nicht vor, sodass auch hinsichtlich der zusätzlich zum Studium anfallenden Teilnahmegebühren keine Werbungskosten vorliegen.

Werden die Teilnahmegebühren fremdfinanziert, kommen nur die in den Rückzahlungsraten enthaltenen Zinsen, nicht aber die Tilgungsanteile als Werbungskosten in Betracht. Für die Abzugsfähigkeit der Zinsen als Werbungskosten ist die Mittelverwendung maßgebend (vgl. Rz 1421 EStR 2000). Im Hinblick darauf, dass die Teilnahmegebühren selbst keine Werbungskosten darstellen, sind auch die damit im Zusammenhang stehenden Zinsen nicht abzugsfähig.

1.8.2 Aus- und Fortbildung einer Pastoralassistentin (Rz 358 LStR 2002)

Die Antragstellerin erhielt im Kalenderjahr 2000 unter anderem einen Bezug von "Pastorale Berufe – Diözese XY" als Pastoralassistentin. Sie machte folgende Werbungskosten geltend:

1. Aufwendungen (Fahrtkosten, Seminarkosten, Übernachtungskosten) für zwei Seminare im Rahmen der Ausbildung in systemischer Familientherapie, veranstaltet vom Österreichischen Arbeitskreis für Gruppendynamik und Gruppentherapie sowie für Supervisionen im Rahmen dieser Ausbildung.
Nach Abschluss der Ausbildung in systemischer Familientherapie erlangt die Antragstellerin die Berechtigung zur Ausübung einer eigenständigen psychotherapeutischen Tätigkeit.
2. Aufwendungen für das Fortbildungsseminar "Spirituell-systemische Psychotherapie" (Fahrtkosten, Seminarkosten, Übernachtungskosten), veranstaltet von einem Dipl. Psychologen und Psychotherapeuten für systemische Familientherapie, Integrative Gestaltungstherapie und Individualpsychologie.

Handelt es sich bei der Ausbildung in systemischer Familientherapie zur eigenständigen Therapeutin um eine Ausbildung, bei der ein Zusammenhang zur konkret ausgeübten oder einer damit verwandten Tätigkeit vorliegt (Pastoralassistentin)?

Die Aufgaben einer Pastoralassistentin umfassen unter anderem die Kinder- und Jugendarbeit, den Aufbau und die Begleitung von Jugendzentren, den pastoralen Dienst in der Pfarrgemeinde, das Kranken- und Altenpastoral und die Krankenhauseelsorge. Im Rahmen der Ausbildung zur Pastoralassistentin liegt einer der Schwerpunkte auf dem Gebiet der Psychologie und Pädagogik. Da sich daher sowohl Pastoralassistenten als auch Psychotherapeuten um die "Seele sorgen", handelt es sich um Tätigkeiten, die zueinander in einem verwandten Verhältnis stehen. Die Aufwendungen einer Pastoralassistentin im Zusammenhang mit der Ausbildung in systemischer Familientherapie sind daher als Werbungskosten anzuerkennen.

1.9 § 18 Abs. 1 Z 3 EStG 1988 (Rz 524 ff LStR 2002)

1.9.1 Sanierungskosten bei Eigentumswohnungen

Über gemeinsamen Beschluss einer Hauseigentümergeinschaft (Eigentumswohnungen) werden sämtliche Fenster ausgetauscht und von einem befugten Unternehmen montiert.

Die Organisation der Sanierung wird von einer Siedlungsgenossenschaft durchgeführt. Die Finanzierung erfolgt aus Rücklagen nach § 16 Wohnungseigentumsgesetz und mit einem Darlehen, das die Siedlungsgenossenschaft aufnimmt.

Bei der (Weiter-)Verrechnung der Aufwendungen an die Wohnungseigentümer wird der begünstigte Umsatzsteuersatz von 10 % gemäß § 10 Abs. 2 Z 4 UStG 1994 in Anspruch genommen.

Die Darlehensrückzahlungen sind in den monatlichen Vorschreibungen seitens der Siedlungsgenossenschaft enthalten.

Stellen die an die Wohnungseigentümer in Rechnung gestellten Darlehensrückzahlungen Sanierungsaufwendungen im Sinne des § 18 Abs. 1 Z 3 EStG 1988 dar?

Für die Berücksichtigung von Sanierungsaufwendungen als Sonderausgaben muss die Sanierung über unmittelbaren Auftrag des Steuerpflichtigen vorgenommen werden (SteuerAnpG 1996, gültig ab 1. Jänner 1996).

Nach Rz 524 LStR 2002 wird eine Sanierungsmaßnahme dann unmittelbar durch den Mieter bzw. eine Mietergemeinschaft vorgenommen, wenn der/die Mieter als Auftraggeber für die Sanierungsmaßnahmen auftritt/auftreten und in diesem Zusammenhang sämtliche mit dem Vorhaben verbundenen wirtschaftlichen Risiken übernimmt/übernehmen. Bei einer allfälligen Darlehensfinanzierung der Sanierungsmaßnahmen hat die Aufnahme und Bedienung des Darlehens durch den/die einzelnen Mieter direkt zu erfolgen. Eine Sanierung gilt keinesfalls als unmittelbar durch den/die Mieter selbst vorgenommen, wenn bei Verrechnung der Aufwendungen an den/die Mieter der begünstigte Umsatzsteuersatz von 10 % gemäß § 10 Abs. 2 Z 4 UStG 1994 zur Anwendung kommt.

Eine andere Beurteilung ist im Falle einer Wohnungseigentumsgemeinschaft anzustellen, da diese Gemeinschaft immer nur in Vertretung der Wohnungseigentümer tätig wird. Es liegt daher auch dann ein unmittelbarer Auftrag für die Durchführung der Sanierungsmaßnahme durch den Steuerpflichtigen „Wohnungseigentümer“ vor, wenn bei der Verrechnung der Aufwendungen an die Wohnungseigentümer der begünstigte Umsatzsteuersatz gemäß § 10 UStG 1994 in Anspruch genommen wird.

1.10 § 18 Abs. 2 EStG 1988 (Rz 579 LStR 2002)

1.10.1 Nachkauf von Versicherungszeiten - besonderer Pensionsbeitrag

Beiträge für eine freiwillige Weiterversicherung einschließlich des Nachkaufs von Versicherungszeiten in der gesetzlichen Pensionsversicherung sind als Sonderausgaben abzugsfähig, wobei sie weder betraglich begrenzt noch auf den Sonderausgabenpauschbetrag von 60 Euro anzurechnen sind. Zählt zum "Nachkauf von Versicherungszeiten in der gesetzlichen Pensionsversicherung" auch die nachträgliche Entrichtung eines besonderen Pensionsbeitrages gemäß § 236b Abs. 3 BDG?

Mit der Entrichtung eines besonderen Pensionsbeitrages gemäß § 236b Abs. 3 BDG können jene Beamte des Dienststandes, die vor dem 1. Oktober 1945 geboren wurden und durch Erklärung oder von Amts wegen frühestens mit Ablauf des Monats in den Ruhestand versetzt werden, in dem sie ihr 60. Lebensjahr vollendet haben, bewirken, dass beitragsfrei angerechnete Ruhegenussvordienstzeiten nach § 53 Abs. 2 lit. h und i des Pensionsgesetzes 1965 als nachgekaufte Zeiten zur beitragsgedeckten Gesamtdienstzeit von 40 Jahren zählen. Die in der Folge ausgezahlte Pension ist zur

Gänze steuerpflichtig. Der besondere Pensionsbeitrag ist daher einem Nachkauf von Versicherungszeiten in der gesetzlichen Pensionsversicherung gleichzustellen und somit betraglich unbegrenzt sowie ohne Anrechnung auf das Sonderausgabenpauschale als Sonderausgabe abzugsfähig.

1.11 § 25 Abs. 1 Z 1 lit. c EStG 1988 (Rz 39 LStR 2002)

1.11.1 Erstattung der Lohnsteuer aus gesetzlichen Unfallrenten

Ein Steuerpflichtiger erhält im Jahr 2001 eine gesetzliche Unfallrente in Höhe von 200.000 S und erzielt daneben noch negative Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung in Höhe von 150.000 S. Im Zuge der Einkommensteuerveranlagung 2001 erhält er die gesamte auf die Unfallrente entfallende Lohnsteuer erstattet.

Muss der Steuerpflichtige den Einkommensteuerbescheid 2001 vorlegen, wenn er die Erstattung der auf die gesetzliche Unfallrente entfallende Lohnsteuer beim Bundesamt für Soziales und Behindertenwesen beantragt?

Besteht eine gegenseitige Meldepflicht zwischen Finanzamt und Bundesamt für Soziales und Behindertenwesen?

Laut Bundesamt für Soziales und Behindertenwesen werden derzeit für den Härteausgleich nur Vorschüsse in Höhe von ca. 70% der zu erwartenden Erstattung ausbezahlt. Für Zwecke der endgültigen Abrechnung ist die Vorlage des Einkommensteuerbescheides erforderlich. Die dafür notwendigen Daten werden von der Finanzverwaltung mittels Datenträgeraustausches zur Verfügung gestellt. Bei Pflichtveranlagungsfällen gemäß § 41 Abs. 1 EStG 1988 erfolgt die endgültige Abrechnung erst nach Abschluss des Veranlagungsverfahrens. Liegt keine Pflichtveranlagung vor und erfolgt die endgültige Abrechnung vor Durchführung der Veranlagung bzw. werden geänderte Bescheide ausgestellt, wird dieser Umstand durch die Finanzbehörde ebenfalls dem Bundesamt für Soziales und Behindertenwesen mitgeteilt. Im Zuge der Antragstellung unterschreibt die betroffene Person eine Haftungserklärung für eventuelle Übergenüsse.

1.12 § 29 EStG 1988 (Rz 979 LStR 2002; Rz 6604 EStR 2000; Rz 772 VereinsR 2001)

1.12.1 Pauschale Werbungskosten (Betriebsausgaben) für Funktionäre

Bis Mai 2001 lagen bei Funktionären von Vereinen sonstige Einkünfte im Sinne des § 29 EStG 1988 vor. Mit der Änderung der Rz 6604 EStR 2000 wurden diese Einkünfte entsprechend der Aussage der Rz 979 LStR 2002 als sonstige selbständige Einkünfte im Sinne des § 22 Z 2 EStG 1988 klassifiziert.

Laut Artikel 26 Abs. 8 der Vereinsrichtlinien 1982 stehen pauschale Werbungskosten in Höhe von 1.000 S monatlich zu, wenn sonstige Einkünfte vorliegen.

Können Funktionäre im Jahr 2001 diese pauschalen Werbungskosten (bzw. pauschale Betriebsausgaben in selber Höhe) in Anspruch nehmen?

In der Rz 772 VereinsR 2001 wird ausgeführt, dass für die in den Rz 763 bis Rz 767 VereinsR 2001 genannten Personen ohne Nachweis ein Betrag von 75 € monatlich als Betriebsausgabe oder Werbungskosten abzusetzen ist. Da die Vereinsrichtlinien 2001 ab der Veranlagung 2001 generell anzuwenden sind, steht der genannte Betrag den Funktionären weiterhin zu.

1.13 § 33 Abs. 4 Z 1 EStG 1988 (Rz 631a ff LStR 2002)

1.13.1 Rückwirkende Pensionszuerkennung und Alleinverdienerabsetzbetrag

Ab dem Jahr 2001 muss bei rückwirkender Zuerkennung einer Pension oder bei Bezügen aus der Unfallversorgung für das betreffende Jahr ein Jahreslohnzettel ausgestellt werden. Gemäß § 19 Abs. 1 EStG 1988 gelten diese Bezüge in dem Kalendermonat als zugeflossen, für den der Anspruch besteht.

Entfällt bei einem Steuerpflichtigen der Anspruch auf den Alleinverdienerabsetzbetrag, wenn dem Partner rückwirkend eine Pension zuerkannt wurde, die den Grenzbetrag übersteigt, obwohl der Partner tatsächlich in dem Jahr noch keine Einkünfte bezogen hat?

Ab 1. Jänner 2001 gelten gemäß § 19 Abs. 1 EStG 1988 Nachzahlungen von Pensionen und Bezügen aus der Unfallversorgung, über deren Bezug bescheidmäßig abgesprochen wird, in dem Kalenderjahr als zugeflossen, für das der Anspruch besteht. Käme es durch eine Pensionsnachzahlung zu einer rückwirkenden Überschreitung des maßgeblichen Grenzbetrages für den Alleinverdienerabsetzbetrag,

bestehen keine Bedenken, aus Billigkeitsgründen von einer Pflichtveranlagung abzusehen.

1.14 § 33 Abs. 4 Z 3 lit. b EStG 1988 (Rz 797 LStR 2002)

1.14.1 Unterhaltsabsetzbetrag bei gemeinsamer Obsorge von geschiedenen Ehegatten für ein Kind

Mit 1. Juni 2001 sind die geänderten Obsorgeregelungen des § 177 ABGB in Kraft getreten. Fraglich ist, ob eine von den Kindeseltern getroffene Vereinbarung iSd § 177 Abs. 1 ABGB, die Obsorge über das Kind (die Kinder) gemeinsam auszuüben, Auswirkungen auf die Gewährung des Unterhaltsabsetzbetrages gemäß § 33 Abs. 4 Z 3 lit. b EStG 1988 hat.

Der Unterhaltsabsetzbetrag deckt Aufwendungen im Zusammenhang mit der Leistung des gesetzlichen Unterhalts gegenüber nicht haushaltszugehörigen Kindern ab. Ob beide Elternteile die Obsorge über das Kind gemeinsam ausüben oder nur einem Elternteil das Sorgerecht eingeräumt ist, hat auf die Leistung des gesetzlichen (Geld-)Unterhalts keinen Einfluss. Gemäß § 177 Abs. 2 ABGB haben die Eltern in jedem Fall einer gemeinsamen Obsorge dem Gericht eine Vereinbarung darüber vorzulegen, bei welchem Elternteil sich das Kind hauptsächlich aufhalten soll. Dieser Elternteil muss immer mit der gesamten Obsorge betraut sein, während die Obsorge des anderen Elternteils auf bestimmte Angelegenheiten beschränkt sein kann.

Aus dieser Vereinbarung über den überwiegenden Kindesaufenthalt ist in der Folge die Haushaltszugehörigkeit abzuleiten. Es kann daher dem Grunde nach nur jener Elternteil den Unterhaltsabsetzbetrag geltend machen, bei dem sich das Kind (im Sinne der Vereinbarung gemäß § 177 Abs. 2 ABGB) nicht überwiegend aufhält. Weitere Voraussetzung für die Beanspruchung des Unterhaltsabsetzbetrages ist darüber hinaus, dass eben dieser Elternteil (auf Grund eines Gerichtsurteils, eines gerichtlichen oder behördlichen Vergleichs, eines sonstigen schriftlichen Vergleichs oder einer Vereinbarung, die von der empfangsberechtigten Person bestätigt wird) zur Leistung des gesetzlichen Unterhalts verpflichtet ist und dieser Verpflichtung auch in vollem Umfang nachkommt (näheres siehe Rz 795 ff LStR 2002).

Haben die Eltern vereinbart, dass wechselseitig für die Kinder keine Unterhaltsleistungen in Form von Geldzahlungen erbracht werden, ändert auch eine

eventuelle spätere Vereinbarung der gemeinsamen Obsorge an diesem Unterhaltsleistungsausschluss nichts.

1.15 § 34 EStG 1988

1.15.1 Ausgaben für Magnetfeldtherapiesysteme (zB Matten) als außergewöhnliche Belastung (Rz 902 LStR 2002)

In letzter Zeit werden von Abgabepflichtigen vermehrt Ausgaben für Magnetfeldtherapiesysteme (vor allem Matten) als außergewöhnliche Belastung geltend gemacht. Stellen derartige Ausgaben außergewöhnliche Belastungen dar?

Ausgaben für eine Magnetfeldtherapie können dann als außergewöhnliche Belastung unter dem Titel der Krankheitskosten anerkannt werden, wenn eine ärztliche Bestätigung für die Notwendigkeit der Magnetfeldtherapie vorliegt oder die Sozialversicherung die Kosten zumindest teilweise ersetzt. In derartigen Fällen ist von der medizinischen Eignung dieser Therapie als Mittel der Krankenheilbehandlung auszugehen.

1.15.2 Ayurveda Kur als außergewöhnliche Belastung (Rz 903 LStR 2002)

Ayurveda ist eine altindische, ganzheitliche Therapie, welche insbesondere dazu dient, den menschlichen Verdauungsapparat zu entschlacken, womit vor allem Patienten mit Magen-, Leber-, Nieren-, Gallen- und Darmproblemen geholfen wird. Kursteilnehmer sollen schon 14 Tage vor der Kur eine spezielle Diät einnehmen. Die Kur steht unter ärztlicher Aufsicht, wobei den Patienten neben speziell krankheitsbezogenen Therapien im Rahmen einer ganzkörperlichen medizinischen Behandlung auch Massagen, Meditation, spezielles physiotherapeutisches Körpertraining (auch Hatha Yoga), Kinesiologie, Stirngüsse, Farb- und Klangtherapie usw. von einem Ärzte- und Therapeutenteam angeboten wird. Die Kur dauert 10 Tage und bietet kaum Möglichkeiten einer anderwärtigen Freizeitgestaltung. Ist eine Ayurveda Kur als außergewöhnliche Belastung abzugsfähig?

Kurkosten können nur dann zu einer außergewöhnlichen Belastung führen, wenn der Kuraufenthalt im direkten Zusammenhang mit einer Krankheit steht, aus medizinischen Gründen zur Heilung oder Linderung der Krankheit erforderlich ist (eine andere Behandlung also nicht oder kaum erfolgversprechend erscheint) und grundsätzlich unter ärztlicher Begleitung und Aufsicht erfolgt (VwGH 22.2.2001, 98/15/0123). Das Vorliegen dieser Voraussetzungen kann durch eine ärztliche Bestätigung (vgl. VwGH

31.3.1998, 93/13/0192) oder durch den Umstand eines Kostenersatzes durch die Sozialversicherung nachgewiesen werden (Rz 903 LStR 2002). Nicht abzugsfähig sind hingegen Aufwendungen, denen schwerpunktmäßig der Charakter eines Erholungsaufenthaltes zukommt. Bei der Abgrenzung abzugsfähiger Kurkosten von nicht abzugsfähigen Kosten eines Erholungsaufenthaltes ist ein strenger Maßstab anzulegen.

Die Frage der Abzugsfähigkeit von Kosten für eine Ayurveda Kur ist sachverhaltsbezogen nach den dargestellten Grundsätzen zu beurteilen. Die Abzugsfähigkeit hätte somit zur Voraussetzung, dass die Kur in direktem Zusammenhang mit einer Krankheit steht, medizinisch indiziert ist und unter ärztlicher Leitung und Aufsicht erfolgt. Weiters wäre zu fordern, dass die der unmittelbaren Krankheitsbehandlung dienenden Therapien gegenüber anderen, auf eine Steigerung des allgemeinen Wohlbefindens gerichteten Inhalten deutlich überwiegen.

1.15.3 Beantragung von tatsächlichen Kosten aus dem Titel der Behinderung des Kindes (Rz 857 ff LStR 2002)

Ein Steuerpflichtiger bezieht für ein behindertes Kind Familienbeihilfe und erhöhte Familienbeihilfe. Das Kind befindet sich auf Kosten der öffentlichen Hand nicht nur vorübergehend in Anstaltspflege und demzufolge wird die Familienbeihilfe gemäß § 2 Abs. 5 lit. c FLAG gewährt (rückwirkender Kostennachweis der Unterhaltsaufwendungen in Höhe der Familienbeihilfe bzw. erhöhten Familienbeihilfe). Im gegebenen Fall befindet sich das Kind in einer Kärntner Anstalt und es werden als Unterhaltskosten neben Kleidungskosten vor allem Aufwendungen für Besuchsfahrten in Höhe des amtlichen Kilometergeldes nachgewiesen bzw. geltend gemacht. Der Pauschbetrag von 3.600 S wird nicht beansprucht, da das Kind ständig im Heim ist. Auf der Einnahmenseite fließen dem Elternteil die Familienbeihilfe und erhöhte Familienbeihilfe, der Kinderabsetzbetrag sowie das Taschengeld vom Pflegegeld (3.800 S Familienbeihilfe + 700 S KAB sowie 1.038 S Taschengeld vom Pflegegeld) zu.

Können die Fahrtkosten als tatsächliche Kosten infolge der Behinderung des Kindes steuermindernd berücksichtigt werden oder wäre eine Einnahmen-Ausgabenrechnung mit daraus resultierender Endbelastung durchzuführen?

Die Aufwendungen der Eltern für die Bekleidung des Kindes sind nicht behinderungsbedingt und daher mit dem Kinderabsetzbetrag und der Familienbeihilfe abgegolten. Der unpfändbare Teil des Pflegegeldes steht dem Kind zu.

Als außergewöhnliche Belastung erwachsen den Eltern somit Fahrtkosten für Besuchsfahrten. Diesen Fahrtkosten ist der Zuschlag zur Familienbeihilfe für behinderte Kinder gegenzurechnen (zB Kosten für Besuchsfahrten 3.000 €, der Zuschlag zur Familienbeihilfe beträgt 1.572 €, als außergewöhnliche Belastung verbleiben 1.428 €, die ohne Selbstbehalt abzuziehen sind).

1.15.4 Außergewöhnliche Belastungen mit Berücksichtigung des Selbstbehaltes – Pflegeheimkosten werden vom Unterhaltsverpflichteten (Sohn) geleistet (Rz 887 und Rz 902 LStR 2002)

Ein Steuerpflichtiger entrichtet für seinen unterhaltsberechtigten Vater im Kalenderjahr 2001 Pflegeheimkosten von 310.000 S.

Dieser Betrag ist nur zu 210.000 S mit dem Einkommen des Vaters bzw. mit dem Pflegegeld abgedeckt; den übersteigenden Betrag von 100.000 S muss der unterhaltsverpflichtete Sohn aus dem eigenen Einkommen bestreiten.

Der Betrag von 100.000 S ist dem Sohn von der Bezirkshauptmannschaft nicht vorgeschrieben worden. Er bezahlt den Betrag vielmehr aus folgendem Grund:

Im Kalenderjahr 2000 hat der Vater dem Sohn und der Schwiegertochter einen Hälfteanteil jenes Einfamilienwohnhauses übergeben, in dem sie derzeit auch wohnen (die andere Hälfte hatten der Sohn und die Schwiegertochter bereits 1994 von der Mutter geerbt).

Nach dem neuen Pflegegeldgesetz kann die Bezirkshauptmannschaft auch auf Vermögen des Pflegebedürftigen zurückgreifen, das dieser schon im Vorjahr, also zu einer Zeit, zu der er sich noch nicht im Landespflegeheim befunden hat, übergeben (verschenkt) hat.

Können die Pflegeheimkosten beim unterhaltsverpflichteten Sohn bereits bei der Veranlagung 2001 als außergewöhnliche Belastung anerkannt werden?

Oder können die Pflegeheimkosten beim unterhaltsverpflichteten Sohn erst dann als außergewöhnliche Belastungen anerkannt werden, wenn die vom Sohn geleisteten Pflegeheimkosten den Wert der Haushälfte überschritten haben?

Besteht ein konkreter (vertraglicher) Zusammenhang zwischen Vermögensübertragung und Belastung mit Pflegekosten auf Grund einer Pflegeverpflichtung, können die Pflegeheimkosten beim unterhaltsverpflichteten Sohn erst dann als außergewöhnliche Belastungen anerkannt werden, wenn die vom Sohn geleisteten Pflegeheimkosten den Wert des übertragenen Vermögens (zB Haushälfte) übersteigen.

Ist ein derartiger (vertraglicher) Zusammenhang im Zeitpunkt der Übertragung des Wirtschaftsgutes nicht gegeben, steht der Abzug der Pflegeheimkosten als außergewöhnliche Belastung zu.

1.16 § 34 Abs. 6 EStG 1988 iVm § 4 der Verordnung des BMF über außergewöhnliche Belastung (Rz 850 LStR 2002)

1.16.1 Absetzbarkeit der Kosten für Hilfsmittel als außergewöhnliche Belastung

Gegenwärtig werden verstärkt Aufwendungen für Hilfsmittel (elektrischer Rollstuhl, Krankenbett mit Hydraulikanlage, Treppenlift etc.) als außergewöhnliche Belastung geltend gemacht. Die Kosten erreichen dabei nicht selten eine Höhe bis zu 7.000 €. Die Notwendigkeit der Anschaffung wird nicht in Frage gestellt.

Sind die Kosten für obige Hilfsmittel, welche nach nur kurzem Gebrauch noch einen erheblichen Wiederverkaufswert haben, zur Gänze im Jahr der Anschaffung (finanziert aus Eigenmitteln abzüglich allfällige Ersätze) oder nur entsprechend der Wertminderung absetzbar?

Die Aufwendungen für Hilfsmittel sind in der nachgewiesenen Höhe im Kalenderjahr der Bezahlung zur Gänze - und nicht nur entsprechend ihrer Wertminderung - als außergewöhnliche Belastung anzuerkennen.

1.17 § 34 Abs. 6 EStG 1988, § 35 Abs. 3 EStG 1988, § 4 der Verordnung des Bundesminister für Finanzen, BGBl. Nr. 303/1996 idF BGBl. II Nr. 91/1998 (Rz 902 LStR 2002)

1.17.1 Behindertengerechter Umbau von Bad und WC

Ein Pensionist (verheiratet, Alleinverdiener, 100 % Erwerbsminderung, Pauschale für ein Kfz wegen Behinderung wird gewährt, kein Pflegegeldbezug) beantragt zusätzliche Kosten (Hilfsmittel) für den behindertengerechten Umbau von Bad und WC.

Aufstellung über Kosten und Ersätze:

Demontage von Bad und WC	6.000 S
Rohinstallation f. Waschtisch, Brause, WC	8.400 S
Brausetasse	14.390 S
WC-Anlage	10.100 S

2 Stück Sicherheitsgriff	1.380 S
Duschklapsitz f. Wandmontage	6.830 S
Arbeitszeit	6.440 S
+ Mehrwertsteuer	10.804 S
Zwischensumme	64.224 S
Fliesenlegerarbeiten (Vorbereitungsarbeiten, Fliesen, Arbeitszeit, USt)	45.760 S
Gesamtausgaben	109.984 S
abzüglich eines Zuschusses der Bezirkshauptmannschaft	- 30.000 S
beantragte Ausgaben für Hilfsmittel	79.984 S

Sind die beantragten Ausgaben im Betrag von 79.984 S als zusätzliche Kosten anzuerkennen, obwohl nach Ansicht des anfragenden Finanzamtes nur die Kosten für zwei Sicherheitsgriffe (1.656 S) und Duschklapsitz (8.196 S) sowie anteilige Montagekosten als Hilfsmittel für einen Gehbehinderten anzusehen sind?

Im Sinne der "Gegenwerttheorie" liegt keine bloße Vermögensumschichtung vor, wenn Wirtschaftsgüter angeschafft werden, die wegen ihrer Beschaffenheit (zB Rollstühle) oder ihrer individuellen Gebrauchsmöglichkeit (zB Prothesen, Seh- oder Hörhilfen) keinen oder nur einen eingeschränkten Verkehrswert haben. Dies gilt entsprechend auch für Herstellungsaufwendungen (zB Einbau eines Behindertenaufzugs in ein Einfamilienhaus).

Wird ein Bad oder WC behindertengerecht umgebaut, so sind die Aufwendungen der durch die Behinderung unmittelbar veranlassten Einbauten jedenfalls eine außergewöhnliche Belastung. Erfordert der Einbau der behindertengerechten Einrichtungen darüber hinaus weitere (mittelbare) Maßnahmen (zB Fliesenarbeiten vor und nach Einbau einer behindertengerechten Badewanne), dann stellen auch die Kosten dafür eine außergewöhnliche Belastung dar. Sind hingegen behindertengerechte Einrichtungen auch ohne weitere (mittelbare) Maßnahmen installierbar (zB Montage behinderungsbedingter zusätzlicher Haltegriffe), dann stellen die mittelbaren Maßnahmen keine außergewöhnliche Belastung dar.

Zum im gegenständlichen Fall gewährten Zuschuss der Bezirkshauptmannschaft wird Folgendes festgehalten:

Aus dem Begriff "Belastung" ist abzuleiten, dass nur endgültige Vermögensminderungen abzugsfähig sind; Ersatzleistungen durch Dritte kürzen daher die abzugsfähigen Ausgaben, auch wenn sie erst in einem späteren Jahr zufließen. Zur Kürzung führen insbesondere Versicherungsleistungen (VwGH 19.2.1992, 87/14/0116) oder Zuschüsse aus öffentlichen Mitteln (VwGH 10.11.1987, 87/14/0126). Zu kürzen ist allerdings nur um jene Ersätze, die mit der außergewöhnlichen Belastung in unmittelbarem Zusammenhang stehen. Im gegenständlichen Fall wird es daher hinsichtlich des Zuschusses darauf ankommen, wofür dieser gewährt wurde. Betrifft er den gesamten Umbau und sind nach den ergänzenden Feststellungen nicht alle Arbeiten begünstigt, so wäre nur der auf die begünstigten Arbeiten bzw. begünstigten Einrichtungsgegenstände (prozentuell) entfallende Teil in Abzug zu bringen.

1.18 § 34 Abs. 8 EStG 1988

1.18.1 Auswärtige Berufsausbildung – Einzugsbereich (Rz 880 bis Rz 883 LStR 2002)

Nach den Ausführungen in der Rz 883 LStR 2002 ist die Zumutbarkeit der täglichen Hin- und Rückfahrt jedenfalls dann gegeben, wenn die Fahrzeit von einer Stunde nicht überschritten wird. Fußwege und Fahrten im Heimatort sind dabei aber nicht zu berücksichtigen. In den in der Verordnung zu § 26 Studienförderungsgesetz als zum Einzugsbereich des Studienortes Salzburg zählenden Gemeinden gibt es jedoch derart abgelegene Wohnanlagen, dass auf Grund der großen Entfernung der Wohnung zur Einstiegsstelle des öffentlichen Verkehrsmittels die tägliche Hin- und Rückfahrt zum und vom Studienort unzumutbar wird.

Kann trotz der anders lautenden Aussagen in den Rz 880 ff LStR 2002 in diesen Sonderfällen – unter der Voraussetzung, dass am Studienort tatsächlich eine Zweitunterkunft bewohnt wird – der Pauschbetrag gewährt werden?

Nach der geänderten Verordnung des Bundesministers für Finanzen betreffend die Berufsausbildung eines Kindes außerhalb des Wohnortes, BGBl II Nr. 449/2001, bzw. den geänderten Verordnungen zu § 26 Abs. 3 des Studienförderungsgesetzes 1992 ist der Nachweis zulässig, dass die Fahrzeit zum und vom Studienort unter Berücksichtigung der günstigsten öffentlichen Verkehrsmittel mehr als je eine Stunde beträgt und daher die tägliche Hin- und Rückfahrt zum Studienort zeitlich nicht mehr zumutbar ist. Dabei sind die Grundsätze des § 26 Abs. 3 des Studienförderungsgesetzes 1992 anzuwenden. (Nach der früheren Verordnung des Bundesministers für Finanzen betreffend die Berufsausbildung eines Kindes außerhalb

des Wohnortes, BGBl Nr. 624/1995, blieben Wegzeiten von der Wohnung bis zur Einstiegsstelle des öffentlichen Verkehrsmittels oder von der Ausstiegsstelle zur Ausbildungsstätte für Wegstrecken bis 1.500 m außer Ansatz.)

Nach der Rechtsprechung des VwGH (Erkenntnis vom 16. 6. 1986, 85/12/0247) sind Wartezeiten, Fußwege sowie Fahrten im Heimatort oder im Studienort für die Berechnung der einstündigen Fahrzeit nicht zu berücksichtigen, sondern nur Wartezeiten bei Umsteigevorgängen außerhalb des Heimat- oder Studienortes.

Da im gegebenen Fall die Fahrzeit von einer Stunde nicht überschritten wird, ist nach der geltenden Rechtslage - auf Grund der oben zitierten Verordnungen - die tägliche Hin- und Rückfahrt zum Studienort zumutbar.

1.18.2 Auswärtige Berufsausbildung - Gegenbeweis der längeren Fahrdauer bereits ab 1. Oktober 2001 (Rz 881 LStR 2002)

§ 2 Abs. 2 der Verordnung des Bundesministers für Finanzen betreffend die Berufsausbildung eines Kindes außerhalb des Wohnortes in der gemäß BGBl. II Nr. 449/2001 geänderten Fassung normiert, dass auch bei jenen Gemeinden, die nach den Verordnungen zu § 26 Abs. 3 des Studienförderungsgesetzes 1992, BGBl. Nr. 305/1992, genannt sind, der Nachweis erbracht werden kann, dass die tägliche Fahrzeit zum und vom Studienort unter Benützung der günstigsten öffentlichen Verkehrsmittel mehr als je eine Stunde beträgt und die tägliche Hin- und Rückfahrt zum und vom Studienort daher zeitlich nicht mehr zumutbar ist.

Kann der Gegenbeweis der längeren Fahrdauer bereits ab 1. Oktober 2001 erbracht werden?

Die Verordnung über die Erreichbarkeit von Studienorten nach dem Studienförderungsgesetz 1992, BGBl. II Nr. 295/2001, mit dem neu eingefügten § 22 ist bereits auf Anträge von Studierenden für das Studienjahr 2001/2002 anwendbar.

Einkommensteuerrechtlich relevant ist jedoch die Verordnung des Bundesministers für Finanzen betreffend die Berufsausbildung eines Kindes außerhalb des Wohnortes (BGBl. II Nr. 449/2001). Dessen § 4 normiert, dass die geänderte Fassung der Verordnung erst für Zeiträume ab 1. Jänner 2002 anzuwenden sei. Es bestehen aber keine Bedenken, den Pauschbetrag gem. § 34 Abs. 8 EStG 1988 bei Nachweis der einstündigen Fahrzeit bereits für das Studienjahr 2001/2002 zuzuerkennen.

1.18.3 Auswärtige Berufsausbildung - Maßgebende Fahrtstrecke (Rz 879 LStR 2002)

Auf Grund der Neufassung der Verordnung betreffend eine Berufsausbildung eines Kindes außerhalb des Wohnortes, BGBl. Nr. 624/1995 idF BGBl. II Nr. 449/2001, sowie der Neufassung der Verordnungen über die Erreichbarkeit von Studienorten nach dem Studienförderungsgesetz 1992 ist nunmehr trotz Nennung einer Gemeinde in den Verordnungen der Nachweis zulässig, dass die tägliche Fahrzeit von dieser Gemeinde zum und vom Studienort unter Benützung der günstigsten öffentlichen Verkehrsmittel mehr als je eine Stunde beträgt.

Welche Fahrtstrecke ist für diese Nachweisführung maßgebend?

§ 26 Studienförderungsgesetz 1992, auf den die Verordnung BGBl. Nr. 624/1995 idF BGBl. II Nr. 449/2001 verweist, geht von der Fahrzeit zwischen Wohnort und Studienort aus, nicht aber von der tatsächlichen Fahrzeit zwischen Wohnung und Ausbildungsstätte. Es sind daher die Fahrzeiten mit innerörtlichen Verkehrsmitteln im Heimatort oder im Studienort (zB Straßenbahn, U-Bahn) nicht in diese Fahrzeit einzurechnen.

Maßgebend ist die tatsächliche Fahrzeit zwischen diesen beiden Gemeinden. Hierbei ist die Fahrzeit zwischen jenen Punkten der jeweiligen Gemeinden heranzuziehen, an denen üblicherweise die Fahrt mit dem jeweiligen öffentlichen Verkehrsmittel angetreten bzw. beendet wird. Das ist der jeweilige (Haupt-)Bahnhof:

Linz	Hauptbahnhof, Bahnhof Linz-Urfahr
Wien / Bahn	Wien Westbahnhof, Wien Franz-Josefs-Bahnhof, Wien Nord, Wien Südbahnhof, Wien Mitte (aus Richtung Wolfsthal)
Wien / Regionalbusverkehr	Wien Brigittaplatz, Wien Nord, Gürtel

1.19 § 67 Abs. 3 und Abs. 6 EStG 1988

1.19.1 Freiwillige Abfertigung, wenn ein Jubiläumsgeld noch nicht ausgezahlt wurde

Mitarbeiter haben auf Grund eines Kollektivvertrages Anspruch auf Jubiläumsgeld. Der Kollektivvertrag sieht für den Fall, dass ein Jubiläumsgeld nicht ausgezahlt wurde, weil das Dienstverhältnis vor Anfallen des Jubiläumsgeldes beendet wird, eine freiwillige Abfertigung vor.

Ist diese freiwillige Abfertigung als Jubiläumsgeld (zum Tarif) oder als freiwillige Abfertigung zu versteuern?

Einem kollektivvertraglich zugesicherten Jubiläumsgeld bleibt die Eigenschaft als Jubiläumsgeld auch dann erhalten, wenn es im Falle einer Beendigung des Dienstverhältnisses vor dem eigentlichen Anfallen des Jubiläumsgeldes unter dem Titel einer "freiwilligen Abfertigung" ausbezahlt wird. Es ist daher nach § 67 Abs. 1 und 2 EStG 1988 und nicht nach § 67 Abs. 6 EStG 1988 zu versteuern.

1.20 § 67 Abs. 3 EStG 1988 (Rz 1070 LStR 2002)

1.20.1 Gesetzliche Abfertigung bei Neuregelung der Akkordarbeit

In einem größeren Betrieb werden die Arbeiter (Eisenbieger) nach Stundenlohn und Akkordlohn abgerechnet. Mitte des Jahres 1999 stellte der Arbeitgeber fest, dass die Bezahlung eines Akkordlohnes nicht mehr zeitgemäß ist, da durch Einsatz von Maschinen etc. größere Mengen produziert werden können und daher die bisherige Akkordarbeit einer Neuregelung bedarf.

Nach diesem neuen Schema würden die Arbeiter insgesamt ca. 25% - 30% weniger verdienen.

Die Arbeitnehmer wurden mit 30. Juni 1999 bei der Sozialversicherung abgemeldet. Als Grund wurde Kündigung durch den Arbeitgeber bzw. einvernehmliche Lösung des Dienstverhältnisses angeführt. Die gesetzliche Abfertigung wurde gezahlt und gemäß § 67 Abs. 3 EStG 1988 versteuert.

Jene Arbeiter, die sich mit dem neuen Schema einverstanden erklärten (ca. 95%), wurden mit 1. Juli 1999 wieder angemeldet. Schriftliche Unterlagen zwischen Arbeitgeber und Arbeitnehmer über diese Maßnahmen sind nicht vorhanden. Durch verstärkten Arbeitseinsatz verdienen sie ab 1. Juli 1999 trotz des neuen Modells ungefähr wieder denselben Arbeitslohn wie vorher.

Erfolgte die Versteuerung als gesetzliche Abfertigung mit 6% zu Recht?

Gemäß Rz 1070 LStR 2002 kann im Zuge einer Änderungskündigung eine gesetzliche Abfertigung dann begünstigt versteuert werden, wenn die Bezüge des Arbeitnehmers um mindestens 25% reduziert werden und das Dienstverhältnis formal beendet wird. Erfolgt innerhalb von zwölf Monaten eine Erhöhung der Bezüge ohne entsprechende

gravierende wirtschaftliche Gründe, dann war von vornherein die Abfertigungszahlung nicht begünstigt zu versteuern.

Da der dargestellte Sachverhalt diesen Tatbestand erfüllt, wäre die bezahlte gesetzliche Abfertigung nach den Bestimmungen des § 67 Abs. 1 und 2 EStG 1988 zu versteuern gewesen.

1.21 § 67 Abs. 8 lit. b EStG 1988

1.21.1 Pensionsabfindung gemäß § 67 Abs. 8 lit. b EStG 1988 in der Fassung vor dem BBG 2001

Mit Erkenntnis des VwGH vom 27.11.2001, 2001/14/0130, wurde einer Zahlung als Pensionsabfindung nicht die Steuerbegünstigung zuerkannt, weil es sich um die Ablöse eines nicht existenten Pensionsanspruchs handle. Die Steuerpflichtige hatte weder die Pensionszusage erreicht noch sei sie vorzeitig in Pension gegangen.

Ist dies eine Grundsatzentscheidung, die eventuell für die Jahre 2000 und zurück bei Lohnsteuerprüfungen Relevanz hätte? Wie ist für die Jahre 2001 und 2002 (§ 124b Z 53 EStG 1988) vorzugehen?

Nach Rz 1110 LStR 1999 stand die begünstigte Besteuerung gemäß § 67 Abs. 8 lit. b EStG 1988 nur dann zu, wenn die Pensionszusage mindestens sieben Jahre zurück liegt und ein statuarischer Anspruch gegeben ist. Von dieser Betrachtungsweise war dann abzugehen, wenn im Rahmen von Sanierungsprogrammen für die überwiegende Anzahl von Pensionsanspruchsberechtigten Abfindungen vorgesehen sind. Nach der Verwaltungspraxis - insbesondere auf Grund mündlicher und schriftlicher Auskünfte der Finanzämter, der Finanzlandesdirektionen und des Bundesministeriums für Finanzen – wurde als Pensionsabfindung nicht nur die Abfindung einer laufenden Pension, sondern hauptsächlich die Abfindung einer Pensionsanwartschaft beurteilt. Anlässlich der Änderung der LStR 1999 auf Grund des BBG 2001 wurde diese Rechtsansicht konkretisiert und in weiterer Folge in die LStR 2002 übernommen. Sofern den LStR hinsichtlich der siebenjährigen Anspardauer entsprochen wird, sind die ergangenen Erkenntnisse des VwGH bis zu einer Änderung der LStR 2002 nicht anzuwenden.

1.22 § 67 Abs. 10 EStG 1988 (Rz 1094 bis Rz 1103 LStR 2002; Rz 7345 EStR 2000)

1.22.1 Diensterfindungen

Der Abgabepflichtige hat bisher Vergütungen für Diensterfindungen erhalten, die nach § 67 Abs. 7 iVm Abs. 1 EStG 1988 besteuert wurden. Nach seiner Pensionierung werden die Beträge weiterbezahlt, und zwar neben einer laufenden Firmenpension des früheren Arbeitgebers und neben einer ASVG-Pension.

Von welcher Grundlage wird das Jahressechstel berechnet?

Was ist rechtens, wenn an die Stelle der Firmenpension die Leistung aus einer Pensionskasse tritt?

Hat dies eine Besteuerung nach § 67 Abs. 10 EStG 1988 und – bei Zutreffen der Voraussetzungen – eine eventuelle Anwendung des Hälftesteuersatzes zur Folge?

Für die Berechnung des Jahressechstels sind nur jene laufenden Bezüge heranzuziehen, die vom Arbeitgeber ausbezahlt wurden. Die Einbeziehung von anderen Bezügen (Krankengeld, Pension, Einkünfte eines anderen Arbeitgebers) sind dabei nicht zu berücksichtigen.

Wird die Firmenpension über eine Pensionskasse ausbezahlt, ist die Prämie für Diensterfindungen nach den Bestimmungen des § 67 Abs. 10 EStG 1988 zu versteuern.

Rz 1099 LStR 2002 sieht vor, dass der halbe Steuersatz nach § 37 Abs. 1 EStG 1988 im Zuge der Einkommensteuerveranlagung dann zusteht, wenn die Prämie für Diensterfindungen nicht nach § 67 Abs. 7 EStG 1988, sondern zur Gänze nach dem Tarif (§ 67 Abs. 10 EStG 1988) versteuert wurde, sofern die Voraussetzungen des § 38 EStG 1988 vorliegen.

1.23 § 68 EStG 1988 (Rz 1163 LStR 2002)

1.23.1 Überstundenpauschale für "normale" Überstunden und für Sonntags-, Feiertags- und Nachtarbeitsüberstunden (NSF-Überstunden)

Führungskräften wird mit dem Dienstvertrag ein gesondertes Überstundenpauschale eingeräumt, das 15 Normalüberstunden (mit 50%igem Zuschlag) und 10 NSF-Überstunden (mit 100%igem Zuschlag) vorsieht. Für die NSF-Überstunden werden Aufzeichnungen

geführt. Werden diese Überstunden in einem Kalendermonat nicht geleistet, werden die Zuschläge voll besteuert, ansonsten bleiben sie steuerfrei.

Sind auf Grund dieser Regelung die NSF-Überstundenzuschläge bei entsprechender Leistung steuerfrei oder liegt ein nicht begünstigtes "Herausschälen" vor?

Grundsätzlich können Überstundenzuschläge für Sonntags-, Feiertags- und Nachtarbeit bzw. damit zusammenhängende Überstunden aus Überstundenpauschalien nicht herausgeschält werden. Werden jedoch über die tatsächliche Leistung derartiger Überstunden entsprechende Aufzeichnungen geführt, können die Überstundenzuschläge im Rahmen der Bestimmungen des § 68 Abs. 1 EStG 1988 steuerfrei belassen werden.

2 Familienlastenausgleichsgesetz

2.1 § 41 FLAG und § 46 FLAG

2.1.1 Zahlung und Tragung von Familienbeihilfe

Gemäß § 42 FLAG sind der Bund, die Länder und die Gemeinden (sofern die Einwohnerzahl der Gemeinden 2000 übersteigt) für den hoheitlichen Bereich vom Dienstgeberbeitrag befreit. Gemäß § 46 FLAG haben diese Gebietskörperschaften die Familienbeihilfe aus eigenen Mitteln zu tragen.

Ein Arbeitnehmer ist bei einem Selbstträger im Sinne des § 42 FLAG teilweise im hoheitlichen und teilweise im betrieblichen Bereich tätig. Der Umfang der Tätigkeit im jeweiligen Bereich ist monatlich unterschiedlich und lässt sich im Vorhinein nicht abschätzen. Der Arbeitgeber wird gemäß Abschnitt 42.01 FLAG-DR 2001 entsprechend dem Ausmaß der Tätigkeit aufgeteilt.

Wer zahlt und trägt die Familienbeihilfe?

- Ist die Familienbeihilfe bei einer gemischten Tätigkeit vom Finanzamt oder vom Selbstträger auszuführen und zu tragen?
- Kommt es auf das Überwiegen der Tätigkeit im jeweiligen Bereich an?
- Wie ist vorzugehen, wenn ein Arbeitnehmer in manchen Monaten überwiegend im hoheitlichen Bereich und in manchen Monaten überwiegend im betrieblichen Bereich tätig ist?

Für Bedienstete, die sowohl im Rahmen der Hoheitsverwaltung als auch im Rahmen einer von der Gebietskörperschaft verwalteten Unternehmung tätig sind, vertritt das Bundesministerium für soziale Sicherheit und Generationen in Bezug auf die Auszahlung der Familienbeihilfe folgende Rechtsansicht:

Ist der Arbeitnehmer überwiegend (mehr als 50%) in der Hoheitsverwaltung tätig, so hat die Gebietskörperschaft die Familienbeihilfe auszuführen und aus eigenen Mitteln zu tragen. Im anderen Fall, wenn der Arbeitnehmer zumindest die Hälfte seiner Arbeitszeit im betrieblichen Bereich beschäftigt ist, ist die Familienbeihilfe durch das Finanzamt zu Lasten des Fonds auszuführen.

Für Monate, in denen die Tätigkeit überwiegend im betrieblichen Bereich ausgeübt wurde, besteht gemäß Art. II § 4 Abs. 4 FLAG für die Gebietskörperschaften Anspruch auf Ersatz der geleisteten Familienbeihilfen gegenüber dem Ausgleichsfonds für Familienbeihilfe.

Hinsichtlich der Aufteilung der Summe der Arbeitslöhne der Arbeitnehmer für die Berechnung des Dienstgeberbeitrages zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen wird auf das Erkenntnis des VwGH vom 29.09.1987, 87/14/0103, verwiesen, wodurch die bisherige Verwaltungspraxis keine Änderung erfährt.

3 Bundesabgabenordnung

3.1 § 240 Abs. 3 BAO; Lohnsteuerprotokoll 2001

3.1.1 Erstattungsanträge gemäß § 240 Abs. 3 BAO

Bei Anträgen gemäß § 240 Abs. 3 BAO in der Neufassung auf Grund des Budgetbegleitgesetzes 2001 (BGBl. I Nr. 142/2000) wird bundesweit von den Finanzämtern unterschiedlich vorgegangen.

Beispiele:

- Der Antrag gemäß § 240 Abs. 3 BAO wird als Werbungskosten-Antrag behandelt und mit Erledigung als Freibetrag abgeschlossen
- Beim Wohnsitzfinanzamt (W-FA) einlangende Anträge werden an das Betriebsfinanzamt (B-FA) zur Erledigung (nicht Lohnzettelkorrektur) weitergeleitet (Unfallrenten)
- W-FA sendet BI-Post an B-FA wegen Lohnzettelberichtigung, aber ohne Unterlagen

- B-FA sendet Antrag an W-FA zurück um Unterlagen anzufordern
- W-FA berichtigt den Lohnzettel ohne Mitwirkung des B-FA, eventuell wird anschließend eine Kontrollmitteilung übermittelt
- Anträge werden vom W-FA an das B-FA abgetreten – danach aber Entscheidung durch W-FA und Lohnzettelkorrektur vom B-FA
- FLD Tirol, Geschäftsabteilung 6, hat betreffend der Bearbeitung eine Weisung (AO 165/5-T6/01) erteilt, dass die Anträge abzuweisen sind und auf die Veranlagung hinzuweisen ist, unter Lohnzettel-Berichtigung durch das B-FA

Ist eine bundesweite Erlassregelung möglich?

Ohne bundesweites BKZ kann das B-FA eine eventuell erfolgte Berücksichtigung des § 240 Abs. 3 BAO Antrages im Zuge des Veranlagungsverfahrens nicht erkennen und berichtigt zusätzlich den Lohnzettel.

Es wird der Auffassung der FLD Tirol gefolgt; die diesbezügliche Verfügung vom 14. Februar 2001 wird im Anhang wiedergegeben. Zusätzlich zu dortigen Ausführungen werden noch folgende Vorgangsweisen angeregt:

- **Antrag beim B-FA eingebracht: Abweisung des § 240 Abs. 3 BAO Antrages und Verweisung auf das Veranlagungsverfahren mit dem eventuell berichtigten Lohnzettel**
- **Antrag beim W-FA eingebracht: Keine Abtretung des Antrages, sondern Kopie des Antrages an B-FA übermitteln. B-FA stellt neuen Lohnzettel aus oder sendet abweisende Begründung mit BI-Post. Bescheidmäßige Erledigung durch das W-FA.**
- **Berufungen: Erledigung durch W-FA mit Befassung des B-FA hinsichtlich Lohnzettel-Korrektur.**

4 Anhang

Verfügung der Finanzlandesdirektion für Tirol vom

14. 2. 2001, betreffend Anträge gemäß § 240 Abs. 3 BAO

Im Zusammenhang mit der Änderung des § 240 Abs. 3 BAO durch das Budgetbegleitgesetz 2001 gibt die Finanzlandesdirektion für Tirol (Geschäftsabteilung 2 und 6) zur Vereinheitlichung der Vorgangsweise innerhalb des ho. Zuständigkeitsbereiches Folgendes bekannt:

Durch die Neufassung des § 240 Abs. 3 BAO hat eine Rückzahlung des zu Unrecht einbehaltenen Betrages nur insoweit zu erfolgen, als nicht

- a) eine Rückzahlung oder ein Ausgleich gem. § 240 Abs. 1 BAO erfolgt ist,
- b) ein Ausgleich im Wege der Veranlagung erfolgt ist oder
- c) ein Ausgleich im Wege der Veranlagung zu erfolgen hat oder im Fall eines Antrages auf Veranlagung zu erfolgen hätte.

Durch die allgemeine Einbeziehung nahezu sämtlicher Bezugsteile in die Veranlagung kommt dieser Gesetzesstelle somit nur mehr eine äußerst eingeschränkte Bedeutung zu. In allen Fällen, in welchen eine Korrektur der zu Unrecht einbehaltenen Lohnsteuer im Wege der Veranlagung (Erstbescheid oder allenfalls durch Wiederaufnahme des Verfahrens) möglich ist, wird die Rückzahlung im Wege eines Antrages nach § 240 Abs. 3 BAO ausgeschlossen sein und sind daher diesbezügliche Anträge nach § 240 Abs. 3 BAO abzuweisen.

Dabei ist die Abweisung des Antrages auf die im konkreten Fall zutreffende Litera a bis c des § 240 Abs. 3 BAO zu stützen; im Rahmen der Manuduktionspflicht ist aber, bei sachlicher Richtigkeit des Antragsbegehrens, gleichzeitig darauf hinzuweisen, dass dieses Begehren im Wege einer (beantragten) Veranlagung beim Wohnsitzfinanzamt geltend zu machen ist bzw. im Wege der Wiederaufnahme des entsprechenden Einkommensteuerveranlagungsverfahrens durch das zuständige Finanzamt ohne weiteres Tätigwerden des Steuerpflichtigen erfolgt.

Um in der Folge im Veranlagungsverfahren eine Richtigstellung bewirken zu können, wird in vielen Fällen die Ausstellung eines adaptierten neuen Lohnzettels erforderlich sein. Dies trifft insbesondere in Fällen zu, in welchen ein Abgabepflichtiger die Korrektur des Sachbezugsansatzes von 1,5% der Anschaffungskosten auf 0,75% der Anschaffungskosten begehrt oder auch bei falscher (zu hoher) Besteuerung von einzelnen Bezugsteilen.

Die Ausstellung neuer adaptierter Lohnzettel hat dabei ausschließlich durch das Betriebsstättenfinanzamt zu erfolgen. Zusätzlich ist das Wohnsitzfinanzamt mittels BI-Post im kurzen Wege über die Gründe der Lohnzetteladaptierung zu informieren.

Aber auch in jenen Fällen, in welchen die entsprechenden Umstände im Zuge der Einreichung der Arbeitnehmer- oder Einkommensteuerveranlagung seitens des Steuerpflichtigen bekannt gegeben werden, hat die Ausstellung eines geänderten Lohnzettels ausschließlich durch das Betriebsstättenfinanzamt zu erfolgen. Diesbezüglich hat das Wohnsitzfinanzamt mit dem Betriebsstättenfinanzamt im kurzen Wege in Kontakt zu treten und die für die rechtliche Beurteilung wesentlichen Sachverhalte mitzuteilen bzw. zu übermitteln.

Ein (insbesondere im Falle von KFZ-Sachbezügen) Ansatz von "Werbungskosten" in Höhe des halben Sachbezugsansatzes im Rahmen der Veranlagung ist ausgeschlossen.

Die Finanzämter werden eingeladen, diesen Erlass allen in Betracht kommenden Bediensteten nachweislich zur Kenntnis zu bringen.