

1. Abfertigungen

Abfertigungen gehören grundsätzlich zum steuerpflichtigen Arbeitslohn (§ 25 Abs 1 Z 1 EStG). Sie sind ihrem Wesen nach **sonstige** Bezüge (§ 67 EStG). Unter Abfertigung ist die einmalige Entschädigung durch den Arbeitgeber zu verstehen, die an einen Arbeitnehmer bei Auflösung des Dienstverhältnisses gewährt wird. **1**

Das EStG unterscheidet zwischen: **2**

- ✓ Abfertigungen, die aufgrund einer gesetzlichen Vorschrift oder aufgrund eines Kollektivvertrags bezahlt werden (§ 67 Abs 3 EStG)
- ✓ Abfertigungen von Witwer- oder Witwenpensionen (§ 67 Abs 4 EStG)
- ✓ Freiwillige Abfertigungen (§ 67 Abs 6 EStG)
- ✓ Abfindungen gemäß §§ 8–10 BUAG (§ 67 Abs 5 EStG)

1.1 Gesetzliche und kollektivvertragliche Abfertigungen

Der Abfertigungsanspruch entsteht für alle Arbeitnehmer (auch Teilzeit- und geringfügig Beschäftigte), deren Dienstverhältnis nicht bereits dem BMSVG unterliegt, mit der Beendigung des Dienstverhältnisses, wenn das Arbeitsverhältnis **mindestens drei Jahre** ununterbrochen gedauert hat und wie folgt beendet wurde: **3**

- ✓ Kündigung durch den Arbeitgeber
- ✓ einvernehmliche Auflösung des Arbeitsverhältnisses
- ✓ gerechtfertigter vorzeitiger Austritt durch den Arbeitnehmer
- ✓ Zeitablauf eines befristeten Dienstverhältnisses
- ✓ Entlassung ohne Verschulden des Arbeitnehmers (zB bei Krankheit)
- ✓ unbegründete Entlassung des Arbeitnehmers

Von einem ununterbrochenen Beschäftigungsverhältnis ist auch dann auszugehen, wenn zum Arbeitgeber unmittelbar aufeinanderfolgende Arbeitsverhältnisse bestehen. Wie das vorangehende Arbeitsverhältnis beendet wurde, ist dabei unbeachtlich. Es darf sich dabei jedoch nur um kurzfristige Unterbrechungen handeln. Was unter einer kurzfristigen Unterbrechung zu verstehen ist, wird in der Judikatur nicht exakt geregelt (16 Tage ok – OGH 28. 8. 1997, 8 ObA 202/97 g – 25 Tage zu lange – OGH 19. 2. 2003, 9 ObA 21/03 h). Eventuelle kollektivvertragliche Anrechnungsbestimmungen sind ebenfalls zu beachten.

Nach **drei Jahren** Firmenzugehörigkeit gebührt ebenfalls eine Abfertigung bei: **4**

- ✓ Kündigung durch den Arbeitnehmer wegen Inanspruchnahme einer **Invaliditäts-, Berufs- oder Erwerbsunfähigkeitspension**,
- ✓ Teilzeitbeschäftigung nach dem MSchG oder VKG – durch
 - Kündigung seitens des Dienstgebers,
 - unverschuldete Entlassung,
 - begründeten vorzeitigen Austritt oder
 - einvernehmliche Auflösung.

Die Abfertigung steht in diesem Falle zur Gänze zu (keine Halbierung).

Nach **fünf Jahren** Firmenzugehörigkeit gebührt eine Abfertigung:

- ✓ **Mutterschafts- bzw Vaterschaftsaustritt:**
Die Mutter bzw der Vater hat Anspruch auf die **Halfte der Abfertigung**, höchstens jedoch auf das **Dreifache des monatlichen Entgelts**, wenn sie

1. Abfertigungen

- nach der Geburt eines lebenden Kindes innerhalb der Schutzfrist (§ 5 Abs 1 MSchG – acht, zwölf oder 16 Wochen nach Geburt des Kindes) oder
- nach der Annahme eines Kindes, welches das zweite Lebensjahr noch nicht vollendet hat, an Kindes Statt (§ 15 c Abs 1 Z 1 MSchG) oder nach Übernahme eines solchen Kindes in unentgeltliche Pflege (§ 15 c Abs 1 Z 2 MSchG) innerhalb von acht Wochen

ihren vorzeitigen Austritt aus dem Arbeitsverhältnis erklärt. Bei Inanspruchnahme einer Karenz nach dem MSchG bzw VKG ist der Austritt spätestens drei Monate vor Ende der Karenz zu erklären; bei Inanspruchnahme einer Karenz von weniger als drei Monaten ist der Austritt spätestens zwei Monate vor Ende der Karenz zu erklären. Zeiten einer geringfügigen Beschäftigung nach § 15 e Abs 1 MSchG (geringfügige Beschäftigung neben dem karenzierten Dienstverhältnis) bleiben bei Berechnung der Abfertigung außer Betracht.

- ✓ Teilzeitbeschäftigung nach dem MSchG oder VKG – Kündigung Arbeitnehmer: Ein Anspruch auf die **halbe Abfertigung** nach fünfjähriger Dienstzeit besteht auch dann, wenn während einer Teilzeitbeschäftigung das Dienstverhältnis durch Kündigung seitens des Dienstnehmers endet.

5 In den nachstehenden Fällen gebührt die Abfertigung jedoch nur dann, wenn das Arbeitsverhältnis **mindestens zehn Jahre** ununterbrochen gedauert hat.

- ✓ Kündigung durch den Arbeitnehmer wegen Erreichung der Altersgrenze bei Männern nach Vollendung des 65. Lebensjahres, bei Frauen nach Vollendung des 60. Lebensjahres. Ein Pensionsanspruch ist dabei nicht Voraussetzung für den Abfertigungsanspruch. Es genügt, wenn das Dienstverhältnis nach dem 65. bzw 60. Lebensjahr beendet wird.
- ✓ Kündigung durch den Arbeitnehmer wegen Inanspruchnahme der vorzeitigen Alterspension bei langer Versicherungsdauer. Der Nachweis der Inanspruchnahme der vorzeitigen Alterspension ist idR durch den Feststellungsbescheid iZm dem eingereichten Pensionsantrag zu erbringen.
- ✓ Selbstkündigung eines Arbeitnehmers wegen erfolgreicher Inanspruchnahme des Sonderruhegeldes für Nachtschwerarbeiter.

Achtung auf den anzuwendenden Kollektivvertrag: Einige Kollektivverträge sehen bereits nach einer kürzeren Beschäftigungszeit einen Abfertigungsanspruch vor (zB KV der Angestellten der Industrie schon nach fünf Jahren).

6 Im Falle des **Todes des Arbeitnehmers** besteht nach den Bestimmungen des § 23 Abs 6 AngG und § 2 Abs 1 ArbAbfG nur Anspruch auf die halbe Abfertigung. Anspruchsberechtigt sind nur die gesetzlichen Erben, zu deren Erhaltung der Erblasser zum Zeitpunkt des Todes gesetzlich verpflichtet war. Anspruchsberechtigt sind daher noch nicht selbsterhaltungsfähige Kinder. Bei Ehegatten ist im Regelfall dann von einer Unterhaltspflicht auszugehen, wenn der Ehegatte nicht mehr als 40% des Gesamteinkommens bezieht.

Achtung auf den anzuwendenden Kollektivvertrag (zB KV für Angestellte in Handelsbetrieben): Falls keine unterhaltspflichtigen Erben vorhanden sind, erhält die Abfertigung jene Person, welche die Begräbniskosten bezahlt.

Dass einem Arbeitnehmer anlässlich der Beendigung des Dienstverhältnisses eine Abfertigung Alt ausbezahlt wurde, steht einem neuerlichen Abfertigungsanspruch nicht entgegen, wenn er kurz darauf ein neues Dienstverhältnis zum selben Arbeitgeber eingegangen ist und dieses abfertigungswirksam beendet wird. Wurde ein neuer Dienstvertrag geschlossen, kann auch dann, wenn der Abfertigungsanspruch bereits zwölf Monatsentgelte erreicht hat und ausbezahlt wurde, für das neue Arbeitsverhältnis ein weiterer gesicherter Abfertigungsanspruch entstehen. Für die Berechnung des neuen Abfertigungsanspruchs sind nur jene Zeiten auszu-

scheiden, die für den damaligen Abfertigungsanspruch rechtlich notwendig waren. (OGH 27. 2. 2018, 9 ObA 155/17k).

1.2 Anrechenbare Zeiten

Für die Berechnung des Abfertigungsanspruchs sind neben der zurückgelegten Arbeitszeit **7** auch folgende Zeiten anrechenbar:

- ✓ Präsenzdienst gemäß § 19 Abs 1 Z 1 bis 4 und Z 6 bis 8 WG 2001
 - Grundwehrdienst
 - Truppenübungen
 - Kaderübungen
 - freiwillige Waffenübungen und Funktionsdienste
 - Einsatzpräsenzdienst
 - außerordentliche Übungen
 - Aufschubpräsenzdienst
- ✓ Wehrdienstzeiten bis zwölf Monate
- ✓ Ausbildungsdienst
- ✓ Zivildienst
- ✓ Unbezahlter Urlaub (wenn kein Ausschluss vereinbart wurde)
- ✓ Lehrverhältnis, wenn das Arbeitsverhältnis einschließlich der Lehrzeit ununterbrochen sieben Jahre gedauert hat
- ✓ Karenzierung (ohne anderslautende Vereinbarung – OGH 15. 3. 1989, 9 ObA 268/88)
- ✓ Familienhospizkarenz
- ✓ Schutzfrist
- ✓ Beschäftigung iSd § 15 e Abs 2 MSchG (Vollbeschäftigung für maximal 13 Wochen pro Kalenderjahr)
- ✓ Karenz nach dem MSchG für Kinder, die ab dem 1. 8. 2019 geboren (adoptiert oder in unentgeltliche Pflege genommen) sind
- ✓ Freistellung anlässlich der Geburt eines Kindes („Papamonat“) nach § 1 a VKG

Auch Zeiten einer Karenzierung sind in die Berechnung der Abfertigung mit einzubeziehen, da in diesem Fall das Arbeitsverhältnis aufrecht bleibt, der Arbeitnehmer lediglich keine Arbeitsleistung erbringt. Im Falle einer freiwillig gewährten Karenz kann ein Ausschluss dieser Zeiten vereinbart werden, wenn die Karenzierung im Interesse des Arbeitnehmers erfolgt.

Zeiten der Karenz nach dem MSchG sind für jedes Kind, das ab dem 1. 8. 2019 geboren (adoptiert oder in unentgeltliche Pflege genommen) wird, bei der Abfertigung in jenem Umfang zu berücksichtigen, in dem sie auch in Anspruch genommen wurden beziehungsweise bis maximal zum Ablauf des zweiten Lebensjahres des Kindes.

Geht ein Unternehmen, Betrieb oder Betriebsteil auf einen anderen Inhaber über (Betriebsübergang), so tritt dieser als Arbeitgeber mit allen Rechten und Pflichten in die im Zeitpunkt des Übergangs bestehenden Arbeitsverhältnisse ein. Die beim anderen Arbeitgeber zugebrachten Beschäftigungszeiten sind daher zur Gänze für die Abfertigungsberechnung zu berücksichtigen. **8**

1.3 Nicht anrechenbare Zeiten

Folgende Zeiten werden für die Berechnung der Abfertigung nicht herangezogen: **9**

- ✓ Auslandspräsenzdienst, wenn dieser nach dem 31. 12. 1991 geleistet wurde

1. Abfertigungen

- ✓ Wehrdienst als Zeitsoldat von über zwölf Monaten, wenn dieser nach dem 31. 12. 1991 geleistet wurde
- ✓ Karenz nach dem MSchG für Kinder, die vor dem 1. 8. 2019 geboren sind (siehe jedoch KV – einige KV sehen bereits eine Anrechnung vor)
- ✓ Unbezahlter Urlaub (wenn vereinbart)
- ✓ Zeiten einer geringfügigen Beschäftigung iSd MSchG und VKG
- ✓ Bildungskarenz

1.4 Höhe der Abfertigung

- 10** Die Höhe der Abfertigung ist von der ununterbrochenen Dauer des Dienstverhältnisses abhängig.
- 11** Die Abfertigung beträgt bei einer **Dienstzeit**

von 3 Jahren	2 Monatsentgelte
von 5 Jahren	3 Monatsentgelte
von 10 Jahren	4 Monatsentgelte
von 15 Jahren	6 Monatsentgelte
von 20 Jahren	9 Monatsentgelte
von 25 Jahren	12 Monatsentgelte

- 12** Bei der Anspruchsermittlung ist auf die kollektivvertraglichen Bestimmungen Rücksicht zu nehmen, da einige Kollektivverträge höhere Abfertigungsansprüche vorsehen (zB Journalisten).

1.5 Berechnung der Abfertigung

- 13** Berechnungsgrundlage für die Abfertigung ist das Entgelt **für den letzten Arbeitsmonat**. Beim **Arbeiter** ist ebenfalls **von einem Monatslohn** auszugehen. Dies bedeutet, dass das vereinbarte Entgelt (zB pro Stunde) auf einen Monatslohn umzurechnen ist. Neben dem letzten Monatsgehalt/-lohn sind einzubeziehen:
- ✓ 13. und 14. Monatsgehalt/Lohn
 - ✓ freiwillige Leistungen des Arbeitgebers (zB Bilanzgeld usw)
 - ✓ Leistungsprämien
 - ✓ Zuschläge und Zulagen
 - ✓ Provisionen (laut *Schrank*, Arbeits- und Sozialversicherungsrecht, keine Trennung in direkte und indirekte Provisionen)
 - ✓ Provisionen Dritter, wenn sie vom Arbeitgeber ausbezahlt werden
 - ✓ Überstundenpauschale
 - ✓ regelmäßig geleistete Überstunden (Durchschnitt der letzten zwölf Monate)
 - ✓ Sachbezüge (auch dann, wenn abgabenrechtlich kein Sachbezug zum Ansatz kommt – zB Elektrofahrzeug)
 - ✓ Prämien für Zusatzkrankenversicherung
 - ✓ monatliche Mitarbeiterbeteiligungen aufgrund einer „Öffnungsklausel“
 - ✓ Jahresbonus/-prämie

Im Fall einer dauerhaften Entgeltveränderung (zB bei einem dauerhaften Wechsel von Vollzeit- zu Teilzeitbeschäftigung oder umgekehrt) ist bei Berechnung der Abfertigung grundsätz-

1.6 Begriff „letzter“ Monat („letzter laufender Bezug“)

lich auf das zuletzt bezogene (je nach Lage des Falles dann dauerhaft höhere oder niedrigere) Entgelt abzustellen (OGH 25. 7. 2017, 9 ObA 27/17 m).

Bezieht ein Arbeitnehmer regelmäßig Gewinnbeteiligungen, sind für die Berechnung der Abfertigung aufgrund der OGH-Entscheidung 9 ObA 22/11 t jene heranzuziehen, die für das letzte Jahr gebühren und nicht jene, die in diesem Jahr ausbezahlt wurden.

Auch wenn ein Dienstnehmer nicht zur Erfindertätigkeit im Unternehmen des Dienstgebers angestellt und mit dieser Tätigkeit vorwiegend beschäftigt war, sind regelmäßig bezogene Diensterfindungsvergütungen nach dem Patentgesetz in die Bemessungsgrundlage für die Abfertigung Alt einzubeziehen (OGH 25. 7. 2017, 9 ObA 44/17 m).

Kommt es anlässlich der Verlängerung des Kollektivvertrages zu keiner kollektivvertraglichen Lohnerhöhung, sondern ist stattdessen eine Einmalzahlung vorgesehen, entspricht diese Einmalzahlung einer zeitlich befristeten Lohnerhöhung mit besonderen Auszahlungsmodalitäten, die in die Abfertigungsberechnung einzubeziehen ist (OGH 30. 8. 2018, 9 ObA 151/17 x).

Nicht einzubeziehen sind:

14

- ✓ Sachbezüge, wenn der Arbeitnehmer das zur Verfügung gestellte Gut (Pkw; Wohnung udgl) über das Ende des Dienstverhältnisses hinaus benützen kann und der Benützungszeitraum mindestens so viele Monate als Abfertigungsmonate beträgt
- ✓ absolut einmalige Zahlungen (zB Jubiläumsgelder udgl)
- ✓ Aufwandsentschädigungen (KM-Gelder, Tagesgelder udgl), unabhängig davon, ob sie abgabepflichtig oder abgabefrei sind (Achtung auf KV: laut OGH 30. 3. 2006, 8 ObA 87/05 k, KV eisen- und metallverarbeitende Industrie einzubeziehen)
- ✓ Entgelte von dritter Seite (zB Trinkgelder udgl)
- ✓ Vorteile aus Beteiligungen an Unternehmen
- ✓ Optionen auf den Erwerb von Arbeitgeberaktien
- ✓ Erlöse aus dem Verkauf von (kurzfristigen) Aktienoptionen (OGH 23. 7. 2019, 9 ObA 87/19 p)
- ✓ Überstunden, wenn diese durch Freizeit abgegolten werden
- ✓ freiwillige einmalige Zahlungen (ohne Präjudiz für die Zukunft), ausgenommen, diese Zahlungen wurden dem Arbeitnehmer über einen längeren Zeitraum (fünf Jahre) gewährt

1.6 Begriff „letzter“ Monat („letzter laufender Bezug“)

Gemäß § 23 Abs 1 AngG beträgt die gesetzliche Abfertigung in Abhängigkeit von der Dauer des Arbeitsverhältnisses ein bestimmtes Vielfaches des dem Angestellten „für den letzten Monat des Arbeitsverhältnisses gebührenden Entgelts“.

15

Unter dem Begriff des Entgeltes für den letzten Monat sind nach § 23 AngG jene Leistungen zu verstehen, die mit einer gewissen Regelmäßigkeit, wenn auch nicht jeden Monat, an den Arbeitnehmer ausbezahlt werden (zB Mehrarbeit- und Überstunden, Provisionen etc). Der Zeitraum für die monatliche Durchschnittsberechnung sind grundsätzlich die letzten zwölf Monate vor Beendigung des Arbeitsverhältnisses.

Man bezeichnet diesen laufenden Bezug daher auch als „**angenommenen (fiktiven) laufenden Bezug**“.

Liegt ein

16

- ✓ längerer Krankenstand,
- ✓ ein unbezahlter Urlaub oder
- ✓ eine kurz zuvor vereinbarte Teilzeitbeschäftigung

1. Abfertigungen

vor, bemisst sich die Abfertigung **nicht** nach der Höhe der Bezugsbestandteile am Tag der Beendigung des Dienstverhältnisses, sondern nach dem **vollen Entgelt** (OGH 27. 4. 1988, 9 Ob 901/88).

- 17** Hat ein Arbeitnehmer, bedingt durch einen längeren Krankenstand, für den letzten Monat nur mehr Anspruch auf einen Teil des Entgeltes bzw überhaupt keinen Entgeltanspruch, wird die gesetzliche Abfertigung nach dem **vollen Entgelt** bemessen (OGH 9. 2. 1960, Arb 7170).
- 18** Ausnahmen hinsichtlich der Berechnungsgrundlage bestehen bei:

Bezugszeitraum	Bemessungsgrundlage
Elternteilzeit	Arbeitszeit vor Elternteilzeit
Bildungskarenz	Monatsentgelt vor Antritt der Bildungskarenz
Bildungsteilzeit	Monatsentgelt vor Antritt der Bildungsteilzeit
Solidaritätsprämienmodellen	Herabsetzung der Normalarbeitszeit zum Zeitpunkt der Beendigung des Arbeitsverhältnisses kürzer als zwei Jahre – frühere Arbeitszeit ist zugrunde zu legen
Sterbebegleitung/Begleitung eines schwerst erkrankten Kindes	Arbeitszeit vor Sterbebegleitung
Altersteilzeit	Arbeitszeit vor Altersteilzeit
Teilzeit nach MSchG/VKG	Beendigung durch Kündigung seitens des Arbeitgebers, unverschuldete Entlassung, begründeten vorzeitigen Austritt oder einvernehmliche Lösung – Entgelt für die Normalarbeitszeit vor der Teilzeitbeschäftigung ohne Überstunden. Die Abfertigung wird nicht halbiert. Beendigung durch Kündigung des Arbeitnehmers – Durchschnitt der letzten fünf Jahre geleisteter Arbeitszeit einschließlich Überstunden
Teilzeitbeschäftigung – dauerhafte Entgeltänderung	Grundsätzlich das Entgelt für die zuletzt ausgeübte Tätigkeit (Ausnahmen beachten – zB Elternteilzeit)
Teilzeitbeschäftigung für ältere Arbeitnehmer	Wenn die Herabsetzung der Normalarbeitszeit zum Zeitpunkt der Beendigung des Arbeitsverhältnisses kürzer als zwei Jahre gedauert hat, so ist die frühere Arbeitszeit zugrunde zu legen. Hat die Herabsetzung der Normalarbeitszeit bereits länger als zwei Jahre gedauert, so ist für die Ermittlung des Monatsentgelts für die Abfertigung vom Durchschnitt der für die Abfertigung maßgeblichen Dienstjahre geleisteten Arbeitszeiten auszugehen (§ 14 Abs 2 bis 4 AVRAG)
Längerer Krankenstand	Besteht für den letzten Monat nur mehr Anspruch auf einen Teil des Entgeltes bzw überhaupt kein Entgeltanspruch, wird die gesetzliche Abfertigung nach dem vollen Entgelt bemessen
Pflegekarenz	Monatsentgelt vor Antritt der Pflegekarenz
Pflegezeit	Monatsentgelt vor Antritt der Pflegezeit

1.7 Fälligkeit der Abfertigung

Beträgt die Abfertigung

19

✓ **nicht** mehr als das Dreifache des Monatsentgelts,

so **muss** die Abfertigung dem Arbeitnehmer bei Beendigung des Arbeitsverhältnisses ausbezahlt werden.

Bei höheren Abfertigungen kann der Mehrbetrag vom vierten Monat an in monatlichen Teilbeträgen im Vorhinein bezahlt werden (drei Monatsentgelte sind sofort fällig, der Rest in Teilbeträgen ab dem vierten Monat). 20

Auszahlung der Abfertigung bei Pension

Abfertigungen wegen **Erreichung der Altersgrenze** oder wegen **Inanspruchnahme der vorzeitigen Alterspension** kann der Arbeitgeber ab dem auf die Beendigung des Arbeitsverhältnisses folgenden Monatsersten in **Teilbeträgen** in der Höhe **eines halben Monatsentgelts** bezahlen (§ 23 a Abs 2 AngG). 21

1.8 Abgabenrechtliche Behandlung der Abfertigung

Sozialversicherung

Vergütungen, die aus Anlass der Beendigung des Dienstverhältnisses gewährt werden, zählen **nicht** als Entgelt iSd ASVG und sind daher **beitragsfrei** (§ 49 Abs 3 Z 7 ASVG). 22

Lohnsteuer

Gesetzliche bzw kollektivvertragliche Abfertigungen werden nach den Bestimmungen des **§ 67 Abs 3 EStG** versteuert, wenn das bisherige Dienstverhältnis formal beendet wurde. Der Anspruch auf steuerliche Begünstigung ist **zwingend an die Auflösung des Dienstverhältnisses** geknüpft. 23

Die formale Beendigung bedeutet eine **Beendigung mit allen Konsequenzen**:

24

- ✓ Kündigung des Arbeitgebers bzw einvernehmliche Auflösung des Dienstverhältnisses.
- ✓ Abrechnung und Auszahlung aller aus der Beendigung des Dienstverhältnisses resultierenden Ansprüche (Ersatzleistung, Abfertigung usw). Eine „Wahlmöglichkeit“, einzelne Ansprüche, wie zB die Abfertigung, auszuzahlen und andere, wie zB den offenen Urlaub, in das neue Dienstverhältnis zu übernehmen, besteht nicht.
- ✓ Abmeldung des Arbeitnehmers bei der Sozialversicherung (die Abmeldung ist im Hinblick auf die Nachvollziehbarkeit im Allgemeinen sowie die Befreiung in § 49 Abs 3 Z 7 ASVG im Besonderen jedenfalls erforderlich).

Die Lohnsteuer von Abfertigungen, deren Höhe sich nach einem von der Dauer des Dienstverhältnisses abhängigen Mehrfachen des laufenden Arbeitslohnes bestimmt, wird in der Form berechnet, 25

- ✓ dass die auf den laufenden Arbeitslohn (jener Bezug, der der Berechnung der Abfertigung zugrunde gelegt wurde) entfallende tarifmäßige Lohnsteuer mit der gleichen Zahl vervielfacht wird, die dem bei der Berechnung des Abfertigungsbetrags angewendeten Mehrfachen entspricht (Vervielfacher- oder Quotientenmethode),
- ✓ ist die Lohnsteuer bei Anwendung des Steuersatzes von 6% niedriger, so erfolgt die Besteuerung der Abfertigung mit diesem Prozentsatz (Prozentsatzmethode).

1. Abfertigungen

A

- 26** Unter einer Abfertigung iS dieser Gesetzestexte ist die **einmalige** Entschädigung durch den Dienstgeber zu verstehen, wenn sie aufgrund
- ✓ gesetzlicher Vorschriften (von Gebietskörperschaften erlassener Dienstordnungen oder aufsichtsbehördlich genehmigter Dienst-[Besoldungs-]ordnungen der Körperschaften des öffentlichen Rechtes oder der für Bedienstete des Österreichischen Gewerkschaftsbunds geltenden Arbeitsordnung) oder
 - ✓ eines Kollektivvertrags
- zu leisten ist.
- Werden alle Voraussetzungen erfüllt, kann als Grundlage auch ein ausländisches Gesetz oder Kollektivvertrag herangezogen werden (BFG 31. 1. 2022, RV/3100703/2018).
- 27** Damit widerspricht das BFG allerdings seiner eigenen Rsp, wonach Anknüpfungspunkt des § 67 Abs 3 EStG nur eine inländische arbeitsrechtliche Grundlage sein kann. „Abfindungen“ bzw „Entschädigungszahlungen“ im deutschen Arbeitsrecht fallen nicht darunter und können allenfalls nur gemäß § 67 Abs 6 EStG als freiwillige Abfertigung berücksichtigt werden. Dies gilt auch bei einem Konzernwechsel vom Ausland ins Inland, wenn der österreichische Arbeitgeber die Ansprüche übernommen hat (vgl BFG 10. 8. 2015, RV/5100956/2014; BFG 26. 2. 2020, RV/5100739/2019).
- 28** Eine aufgrund besonderer kollektivvertraglicher Ermächtigung abgeschlossene Betriebsvereinbarung ist **nicht** nach § 67 Abs 3 EStG einem KV gleichgestellt. Aufgrund einer solchen Betriebsvereinbarung gezahlte Abfertigungen fallen daher nicht unter § 67 Abs 3 EStG (VwGH 15. 9. 1999, 99/13/0146).
- 29** Wenn das monatliche Entgelt eines Dienstnehmers wenige Monate vor Beendigung des Dienstverhältnisses wesentlich erhöht wird, ohne dass dies durch Zusatzaufgaben des Dienstnehmers gerechtfertigt wäre, führt dies nicht dazu, dass die – auf Basis dieser erhöhten Bezüge gemäß § 23 Abs 1 AngG gewährte – Abfertigung im vollen Umfang gemäß § 67 Abs 3 EStG begünstigt zu versteuern wäre (VwGH 27. 4. 2017, Ra 2015/15/0037).

Prozentsatzmethode

- 30** Bei Berechnung der Steuer nach dem festen Steuersatz ist die Abfertigung mit **6%** zu multiplizieren.
- 31** Formel:
- ✓ Abfertigung × Steuersatz
- 32** Steht am Ende des Dienstverhältnisses bereits fest, dass dieses Dienstverhältnis im Wesentlichen unverändert fortgesetzt wird, liegt ein einheitliches Dienstverhältnis vor und eine eventuell bezahlte Abfertigung kann nicht nach den Bestimmungen des § 67 Abs 3 EStG versteuert werden (ausgenommen im Zuge einer Änderungskündigung – LStR Rz 1070).

33 Beispiel – Prozentsatzmethode

Gehalt	€ 2.500,00	
Eintritt	1. 11. 2001	
Austritt	30. 9. 2023 – Kündigung Arbeitgeber	
Berechnung Abfertigung		
Gehalt	€ 2.500,00	
+ 1/12 UZ	€ 208,33	

1.8 Abgabenrechtliche Behandlung der Abfertigung

+ 1/12 WR	€ 208,33		
Berechnungsbasis	€ 2.916,67	× 9 Monate = Abfertigung – brutto	€ 26.250,03
Sozialversicherung	beitragsfrei		€ –
Lohnsteuer	€ 26.250,03	× 6% =	€ 1.575,00
Abfertigung – netto			€ 24.675,03



Vervielfacher- oder Quotientenmethode

Bei der Vervielfacher- oder Quotientenmethode ist nach Ermittlung der Abfertigungshöhe diese durch den laufenden Bezug, der für die Berechnung der Abfertigung (= fiktiver laufender Bezug) herangezogen wurde, zu dividieren. Dadurch erhält man den Vervielfacher oder Quotienten. Bei Ermittlung der Lohnsteuer des laufenden Bezuges sind Absatzbeträge (Alleinvertienersabsetzbetrag) und Freibeträge (laut Mitteilung für den Dienstgeber) voll zu berücksichtigen. Dieser ist mit der Lohnsteuer des laufenden Bezuges zu multiplizieren und ergibt die Lohnsteuer der Abfertigung. Dieses Ergebnis ist mit dem Wert der Prozentsatzmethode zu vergleichen. Aufgrund gesetzlicher Anordnung ist zwingend die Versteuerungsart zu wählen, die das für den Arbeitnehmer günstigere Ergebnis bringt. 34

Nur für Abfertigungen iSd § 67 Abs 3 besteht das Wahlrecht, dagegen **nicht** für freiwillig gewährte Abfertigungen. 35

Abfertigung – Vervielfachermethode			
Arbeiter			
Lohn	€ 1.500,00	AEAB	ja
Urlaubszuschuss	€ 1.500,00	Kind	1
Weihnachtsremuneration	€ 1.500,00	Freibetrag – mtl.	€ 150,00
Abfertigungsanspruch	9 ME		
<i>Berechnung Abfertigung</i>			
Lohn	€ 1.500,00		
+ 1/12 UZ	€ 125,00		
+ 1/12 WR	€ 125,00		
Monatsentgelt	€ 1.750,00	× 9 = Abfertigung – brutto	€ 15.750,00
Sozialversicherung	beitragsfrei – § 49 Abs 3 Z 7 ASVG		€ 0,00
Lohnsteuer – Quotientenmethode			
	€ 1.500,00		
– SV – 15,12%	€ 226,80		
– Freibetrag	€ 150,00		
LSt – Bemessungsgrundlage	€ 1.123,20		
Lohnsteuer – AEAB/I Kind	€ 0,00		
Quotient			
	€ 15.750,00 : € 1.500 = 10,5		
Prozentmethode	LSt € 0,00 × 10,5 =	€ 0,00	€ 0,00
Abfertigung	€ 15.750,00 × 6% =	€ 945,00	
Abfertigung – netto			€ 15.750,00

Abfertigung bei Fortsetzung des Dienstverhältnisses

- 36** Bei einer vereinbarten **Altersteilzeit** kann eine Besteuerung nach § 67 Abs 3 EStG nur am **tatsächlichen** Ende des Dienstverhältnisses vorgenommen werden.
- 37** Eine begünstigte Besteuerung einer Abfertigung gemäß § 67 Abs 3 EStG kommt nicht in Betracht, wenn eine „unmittelbare, im Wesentlichen unveränderte Fortsetzung des ersten Dienstverhältnisses“ vorliegt.
- 38** Im Falle einer **Änderungskündigung** (bei mindestens 25% Gehaltsverringerung) ist davon auszugehen, dass das bisherige Dienstverhältnis (einvernehmlich) beendet und gleichzeitig ein neues Dienstverhältnis mit niedrigeren Bezügen begonnen wird. Die 25%ige Gehaltsverringerung bezieht sich auf die Gesamtentlohnung. COVID-19-Bonuszahlungen und Teuerungsprämien sind dabei allerdings nicht zu berücksichtigen.
- 39** Bei einem Wechsel von einer Vollzeit- auf eine Teilzeitbeschäftigung mit formaler Auflösung des bisherigen Dienstverhältnisses wird grundsätzlich von einem neuen Dienstverhältnis auszugehen sein. Wird die Arbeitszeit bei gleichbleibendem Stundenlohn reduziert, kann eine bezahlte Abfertigung ebenfalls nach den Bestimmungen des § 67 Abs 3 EStG versteuert werden, wenn das Stundenausmaß um mindestens 25% vermindert wird (vgl. VwGH 18. 9. 2013, 2009/13/0207).
- 40** Im Falle einer nur vorübergehenden Reduktion der Bezüge bzw der Arbeitszeit liegt jedenfalls eine Fortsetzung des Dienstverhältnisses vor, sodass eine begünstigte Besteuerung der Abfertigung nicht zulässig ist.
- 41** Voraussetzung für die Besteuerung nach den Bestimmungen des § 67 Abs 3 EStG im Falle der Fortsetzung des Dienstverhältnisses ist, dass das erste Dienstverhältnis formal beendet wird. Dies erfordert eine komplette Abrechnung des Dienstnehmers (Abmeldung bei der ÖGK, Auszahlung von nicht verbrauchtem Urlaub udgl).
- Wird eine gesetzliche Abfertigung ausbezahlt, muss der Arbeitnehmer in das neue Abfertigungssystem (BMSVG) wechseln.
- 42** Die Bestimmungen über gesetzliche Abfertigungen gelten auch für Bezüge und Entschädigungen iSd § 14 Bezügegesetz sowie dem Grunde und der Höhe nach gleichartige Bezüge und Entschädigungen aufgrund landesgesetzlicher Regelungen und des § 5 Verfassungsgerichtshofgesetz und für Abfertigungen durch die BUAk aufgrund des BUAG.

1.9 Abfertigung neu

- 43** Die Lohnsteuer von Abfertigungen sowie von Kapitalbeträgen (§§ 59 und 69 BMSVG) aus einer betrieblichen **Vorsorgekasse** (BV-Kasse) beträgt **generell 6%**. Wird die Abfertigung oder der Kapitalbetrag an ein Versicherungsunternehmen zur Rentenauszahlung oder an eine Pensionskasse übertragen, fällt **keine** Lohnsteuer an (LStR Rz 1079 a).
- 44** Die Kapitalabfertigung angefallener Renten unterliegt einer Lohnsteuer von 6% (LStR Rz 1079 a).
- 45** Wechselt der Dienstnehmer in das „neue“ Abfertigungssystem, sind von diesem Wechsel nur die gesetzlichen Abfertigungsansprüche erfasst. Eventuell **höhere kollektivvertragliche** Abfertigungsansprüche bleiben gegenüber dem Dienstgeber bestehen (ausgenommen übertragene kollektivvertragliche Ansprüche, die bereits zum 1. 1. 2002 bestanden haben). Werden derartige Ansprüche von Dienstgeber ausbezahlt, können diese **nicht** mehr nach den Bestimmun-

gen des § 67 Abs 3 EStG, sondern nur mehr gemäß § 67 Abs 10 EStG nach Tarif (wie laufender Bezug) versteuert werden (LStR Rz 1079 b).

1.10 Abfertigungen von Witwer- oder Witwenpensionen (§ 67 Abs 4 EStG)

Die Lohnsteuer von Abfertigungen von Witwer- oder Witwenpensionen, die aufgrund bundes- oder landesgesetzlicher Vorschriften aus dem Grunde der Wiederverhehlung geleistet werden, wird gemäß § 67 Abs 4 EStG so berechnet, dass die auf die letzte laufende Witwer- oder Witwenpension entfallende tarifmäßige Lohnsteuer mit der gleichen Zahl vervielfacht wird, die dem bei der Berechnung des Abfertigungsbetrags angewendeten Mehrfachen entspricht. Als Bemessungsgrundlage für die Berechnung der Steuer wird die letzte Pensionszahlung herangezogen. Ist die Lohnsteuer bei Anwendung des festen Steuersatzes von 6% niedriger, so erfolgt die Besteuerung der Abfertigung der Witwer- oder Witwenpension nach dieser Bestimmung. **46**

- ✓ Die Ablösung von Witwer- oder Witwenpensionen aufgrund bundes- oder landesgesetzlicher Vorschriften oder
- ✓ die Ablösung von Witwer- oder Witwenpensionen aufgrund von Satzungen der Versorgungs- und Unterstützungseinrichtungen der Kammern der selbständig Erwerbstätigen sowie
- ✓ Abfindungen iSd § 269 ASVG und vergleichbare Abfindungen an Hinterbliebene im Rahmen der gesetzlichen Pensionsversicherung oder
- ✓ vergleichbare Abfindungen an Hinterbliebene aufgrund von Satzungen der Versorgungs- und Unterstützungseinrichtungen der Kammern der selbständig Erwerbstätigen

sind sinngemäß zu behandeln.

Hinweis

Das Erkenntnis des VwGH (26. 4. 2017, Ro 2015/13/0020) ist nur auf Ablösungen von Pensionen aufgrund von Satzungen der Versorgungs- und Unterstützungseinrichtungen der Kammern der selbständig Erwerbstätigen anzuwenden, die vor dem 15. 8. 2018 zugeflossen sind.

1.11 Freiwillige Abfertigung (§ 67 Abs 6 EStG)

Aus der Bezeichnung des Bezugs lässt sich bereits ableiten, dass für den Arbeitnehmer **kein** **47** Rechtsanspruch auf eine freiwillige Abfertigung besteht. Derartige Ansprüche bedürfen einer ausdrücklichen Vereinbarung zwischen Arbeitgeber und Arbeitnehmer (Dienstvertrag oder Betriebsvereinbarung). Schriftlichkeit (zB im Dienstvertrag) ist dabei nicht erforderlich.

Sozialversicherung

Vergütungen, die aus Anlass der Beendigung des Dienst(Lehr-)verhältnisses gewährt werden, wie zB Abfertigungen, Abgangsentschädigungen, Übergangsgelder, gelten **nicht** als Entgelt iSd § 49 Abs 1 und 2 ASVG und es sind daher keine Sozialversicherungsbeiträge davon zu entrichten (§ 49 Abs 3 Z 7 ASVG). **48**

Grundvoraussetzung ist jedoch, dass ein unmittelbarer Zusammenhang mit der Auflösung des Dienstverhältnisses besteht. Während eines aufrechten Dienstverhältnisses bezahlte Abferti-

1. Abfertigungen

gungen unterliegen **nicht** dieser Befreiungsbestimmung (ausgenommen iZm einer Änderungskündigung).

Lohnsteuer

- 49** Sonstige Bezüge, die bei oder nach Beendigung des Dienstverhältnisses anfallen (zB freiwillige Abfertigungen und Abfindungen, ausgenommen von BV-Kassen ausbezahlte Abfertigungen und Zahlungen für Verzicht auf Arbeitsleistungen künftiger Lohnzahlungszeiträume), sind wie folgt mit 6% zu versteuern:

1. Der Steuersatz von 6% ist auf ein Viertel der laufenden Bezüge der letzten zwölf Monate, höchstens aber auf den Betrag anzuwenden, der dem **Neunfachen der monatlichen Höchstbeitragsgrundlage** entspricht (Viertelregelung).
2. Über das Ausmaß des Viertels der laufenden Bezüge der letzten zwölf Monate ist bei freiwilligen Abfertigungen der Steuersatz von 6% auf einen Betrag anzuwenden, der von der nachgewiesenen Dienstzeit abhängig ist. Bei einer nachgewiesenen Dienstzeit ist ein Betrag bis zur Höhe von

3 Jahren	$\frac{2}{12}$ der laufenden Bezüge der letzten 12 Monate
5 Jahren	$\frac{3}{12}$ der laufenden Bezüge der letzten 12 Monate
10 Jahren	$\frac{4}{12}$ der laufenden Bezüge der letzten 12 Monate
15 Jahren	$\frac{6}{12}$ der laufenden Bezüge der letzten 12 Monate
20 Jahren	$\frac{9}{12}$ der laufenden Bezüge der letzten 12 Monate
25 Jahren	$\frac{12}{12}$ der laufenden Bezüge der letzten 12 Monate

mit dem Steuersatz von 6% zu versteuern. Ergibt sich jedoch bei Anwendung der dreifachen monatlichen Höchstbeitragsgrundlage auf die der Berechnung zugrundeliegende Anzahl der laufenden Bezüge ein niedrigerer Betrag, ist nur dieser mit 6% zu versteuern (Zwölfregelung).

Aufgrund der Deckelungsbestimmung ergibt sich, dass bis zu folgenden Obergrenzen freiwillige Abfertigungen nach der Zwölfregelung mit 6% versteuert werden können:

Jahre	3-fache Hbg*	Faktor	Maximalbetrag
3 Jahre	€ 17.550,00	2	€ 35.100,00
5 Jahre	€ 17.550,00	3	€ 52.650,00
10 Jahre	€ 17.550,00	4	€ 70.200,00
15 Jahre	€ 17.550,00	6	€ 105.300,00
20 Jahre	€ 17.550,00	9	€ 157.950,00
25 Jahre	€ 17.550,00	12	€ 210.600,00

* Werte 2023

- 50** Während dieser Dienstzeit

- ✓ bereits erhaltene Abfertigungen iSd § 67 Abs 3 (gesetzliche Abfertigungen) oder Abs 6 (freiwillige Abfertigungen) EStG sowie
- ✓ bestehende Ansprüche auf Abfertigungen iSd § 67 Abs 3 EStG

kürzen das steuerlich begünstigte Ausmaß der Zwölfregelung, nicht hingegen der Viertelregelung. Den Nachweis über die zu berücksichtigende Dienstzeit sowie darüber, ob und in welcher Höhe Abfertigungen iSd § 67 Abs 3 oder 6 EStG bereits früher ausgezahlt worden sind, hat der Arbeitnehmer zu erbringen (Nachweis, nicht Glaubhaftmachung); bis zu wel-

chem Zeitpunkt zurück die Dienstverhältnisse nachgewiesen werden, bleibt dem Arbeitnehmer überlassen. Der Nachweiszeitraum muss dabei jedoch geschlossen sein. Eine Ausklammerung einzelner Zeiten ist nicht möglich. Der Nachweis ist vom Arbeitgeber zum Lohnkonto (§ 76 EStG) zu nehmen.

Die Wortfolge „bis zu welchem Zeitpunkt zurück die Dienstverhältnisse nachgewiesen werden“ ist bereits sprachlich so zu verstehen, dass der Nachweis beim aktuellen Dienstverhältnis beginnt und so weit zurück erfolgt, wie es dem Dienstnehmer möglich oder opportun ist. Ein Außerachtlassen einzelner Jahre bzw Dienstverhältnisse (samt der im Rahmen dieser Dienstverhältnisse bezogenen Abfertigungen) kommt dabei nicht in Betracht (BFG 13. 1. 2021, RV/2101719/2016; VwGH 29. 6. 2022, Ro 2021/15/0007). **51**

Der Nachweis (der kein Urkundenbeweis sein muss), dass der Arbeitnehmer bei Beendigung eines früheren Dienstverhältnisses keine Abfertigung erhalten hat, ist vom Arbeitnehmer zu erbringen. Ist dieser Nachweis nicht zumutbar, muss die Behörde so entscheiden, dass die von ihr getroffene Sachverhaltsannahme und ihre Schlussfolgerungen mit den Erfahrungen des täglichen Lebens in Einklang stehen. Dabei muss auch ein Vorbringen des Arbeitnehmers, das geeignet ist, begründete Zweifel am Erhalt der Abfertigung bzw ihrer Höhe hervorzurufen, in die Beweiswürdigung einbezogen werden. Solche Zweifel können sich zB aus der Insolvenz (Zwangsausgleich) des früheren Arbeitgebers ergeben (VwGH 19. 9. 1990, 89/13/0087). **52**

Soweit die Grenzen der Viertelregelung sowie der Zwölfstelregelung überschritten werden, sind solche sonstigen Bezüge wie ein laufender Bezug im Zeitpunkt des Zufließens nach dem Lohnsteuertarif des jeweiligen Kalendermonats der Besteuerung zu unterziehen (§ 67 Abs 10 EStG). **53**

Sonstige Bezüge nach § 67 Abs 6 EStG, die nicht mit dem Steuersatz von 6% zu versteuern sind, unterliegen dem Betriebsausgabenabzugsverbot und sind daher bei der Gewinnermittlung auszuscheiden (§ 20 Abs 1 Z 8 EStG). **54**

Mit Erkenntnis vom 16. 3. 2022, G 228/2021-8 hat der VfGH das Betriebsausgabenabzugsverbot gemäß § 20 Abs 1 Z 8 EStG mit Ablauf des 31. 12. 2022 als verfassungswidrig aufgehoben. Dementsprechend wurde § 20 Abs 1 Z 8 EStG ab dem 1. 1. 2023 dahingehend geändert, dass Leistungen im Rahmen von Sozialplänen unabhängig von ihrer Höhe niemals dem Abzugsverbot des § 20 EStG unterliegen. Die Neuregelung gilt für alle Abfertigungen, die ab dem Kalenderjahr 2023 geleistet werden. Bis zum 31. 12. 2022 bleibt das Betriebsausgabenabzugsverbot weiterhin uneingeschränkt anwendbar. **55**

Hinsichtlich freiwilliger Abfertigungen außerhalb von Sozialplänen wurde darüber hinaus entsprechend der bereits bisher geltenden Rechtslage klargestellt, dass – wie vom VwGH in der Entscheidung Ro 2020/13/0013 vom 7. 12. 2020 festgestellt – der Verweis auf § 67 Abs 6 EStG so auszulegen ist, dass unabhängig von der Höhe ihrer Besteuerung beim Empfänger in Folge divergierender Abfertigungsregime nur jene freiwilligen Abfertigungen, die die Werte des § 67 Abs 6 Z 1 bis 3 EStG übersteigen, dem Abzugsverbot des § 20 Abs 1 Z 8 EStG unterliegen. **56**

Werden bspw freiwillige Abfertigungen an Arbeitnehmer ausbezahlt, die dem BMSVG unterliegen, können diese zwar bei den Arbeitnehmern nicht begünstigt mit 6% besteuert werden, jedoch bei der Gewinnermittlung bis zur Höhe der (fiktiven) begünstigt gemäß § 67 Abs 6 EStG zu versteuernden Bezüge als Betriebsausgaben berücksichtigt werden. Nur der darüberhinausgehende Teil unterliegt dem Betriebsausgabenabzugsverbot. **57**

1. Abfertigungen

Beispiel – Betriebsausgabenabzugsverbot

Ein Arbeitnehmer erhält eine freiwillige Abfertigung in der Höhe von € 100.000,-. Das Dienstverhältnis des Arbeitnehmers unterliegt dem BMSVG und dauerte bis zur Beendigung 14 Jahre. Die laufenden Bezüge der letzten zwölf Monate betragen € 36.000,-.

Eine begünstigte Besteuerung gemäß § 67 Abs 6 EStG mit 6% Lohnsteuer ist nicht möglich, weil das Dienstverhältnis dem BMSVG unterliegt.

Für die Berücksichtigung des Betriebsausgabenabzugsverbotes ist § 67 Abs 6 EStG fiktiv zu berechnen:

Viertelbegünstigung (§ 67 Abs 6 Z 1 EStG)	3/12	€ 9.000,-
Zwölfteilbegünstigung (§ 67 Abs 6 Z 2 EStG)	14 Jahre = 6/12	€ 18.000,-
Freiwillige Abfertigung als Betriebsausgabe abzugsfähig		€ 27.000,-
Nicht abzugsfähig	€ 100.000 – € 27.000	€ 73.000,-

58 Nicht unter das Betriebsausgabenabzugsverbot (§ 20 Abs 1 Z 8 EStG) fallen hingegen Abgangsschädigungen. Soll der Dienstnehmer durch die Zahlung zur vorzeitigen Auflösung des Dienstverhältnisses bewegt werden, liegt diesbezüglich eine Abgangsschädigung vor. Diese ist als Betriebsausgabe abzugsfähig (vgl BFG 18. 12. 2020, RV/7103093/2020). Allenfalls kommt das Betriebsausgabenabzugsverbot gemäß § 20 Abs 1 Z 7 EStG zur Anwendung (Aufwendungen oder Ausgaben für das Entgelt für Arbeits- oder Werkleistungen, soweit es den Betrag von € 500.000,- pro Person und Wirtschaftsjahr übersteigt).

59 Hat das Dienstverhältnis vor dem Ausscheiden **kürzer** als zwölf Monate gedauert, können für die Berechnung des Viertels weder die Bezüge aus einem vorhergehenden Dienstverhältnis herangezogen noch die tatsächlich ausgezahlten Bezüge auf einen fiktiven Zwölfmonatsbezug umgerechnet werden (VwGH 19. 2. 1979, 1188/77; UFS Wien 22. 3. 2012, RV/1899-W/11).

60 Hat ein Dienstverhältnis **länger** als zwölf Monate gedauert und sind innerhalb der letzten zwölf Monate zB infolge

- ✓ Präsenz-, Zivil- oder Ausbildungsdienst
- ✓ Krankheit
- ✓ Altersteilzeit
- ✓ Mutterschutz
- ✓ einer Karenz oder
- ✓ Kurzarbeit

geringere oder gar keine Bezüge ausbezahlt worden, ist die Beurteilung von dem Zeitraum zurückgehend vorzunehmen, für den letztmalig die vollen laufenden Bezüge angefallen sind (LStR Rz 1088).

61 Entscheidend in diesen Fällen ist, wann **letztmalig** die **vollen laufenden Bezüge angefallen** sind. Sind nach den vorgenannten Zeiten mit reduzierten Bezügen aber zumindest bei Beendigung des Dienstverhältnisses wieder die vollen Bezüge angefallen, sind die laufenden Bezüge der letzten zwölf Monate von der Beendigung des Dienstverhältnisses zurück – ohne Ausklammerung dieser Zeiten – zu berücksichtigen. Wurde hingegen das Dienstverhältnis mit Zeiten reduzierter Bezüge beendet, ist der Zwölf-Monats-Zeitraum davor ausgehend von den letztmalig angefallenen Bezügen zurück, heranzuziehen. Die LStR vertreten hier eine begünstigende Ansicht gegenüber der Judikatur, wonach ausschließlich auf die laufenden Bezüge der letzten zwölf Monate abzustellen ist. Eine Verlängerung oder Verschiebung dieses Zeitraums sieht die Bestimmung des § 67 Abs 6 EStG nicht vor (VwGH 22. 9. 2021, Ro 2021/13/0004). Ersetzen Krankengelder (mit sechs Siebentel) laufende lohnsteuerpflichtige Bezüge innerhalb der letzten zwölf Monate, sind sie im Rahmen der Pflichtveranlagung in die Bemess-

sungsgrundlage als Bezüge der letzten zwölf Monate einzubeziehen (vgl VwGH 22. 9. 2021, Ro 2021/13/0004).

Beispiel 1 – Zwölf-Monats-Zeitraum

Beendigung Dienstverhältnis: 30. 6. 2022

In den Monaten Jänner bis Mai 2022 sind aufgrund von Kurzarbeit reduzierte laufende Bezüge angefallen. Im Juni 2022 sind wegen der Behaltefrist wiederum die vollen laufenden Bezüge angefallen. Da letztmalig im Juni 2022 die vollen laufenden Bezüge angefallen sind, sind für die Ermittlung der Bemessungsgrundlage gemäß § 67 Abs 6 EStG die laufenden Bezüge von Juli 2021 bis Juni 2022 (= zwölf Monate) heranzuziehen.

Beispiel 2 – Zwölf-Monats-Zeitraum

Beendigung Dienstverhältnis: 30. 6. 2023

Bei Beendigung des Dienstverhältnisses befand sich der Dienstnehmer nach wie vor im Krankenstand. Die volle Entgeltfortzahlung ist mit Februar 2023 ausgelaufen.

Da letztmalig im Februar 2023 die vollen laufenden Bezüge angefallen sind, sind für die Ermittlung der Bemessungsgrundlage gemäß § 67 Abs 6 EStG die laufenden Bezüge von März 2022 bis Februar 2023 (= zwölf Monate) heranzuziehen.

Zu den „laufenden Bezügen der letzten zwölf Monate“ gehören alle Geld- und Sachleistungen im Zeitpunkt der Beendigung des Dienstverhältnisses (auch nach Übertritt in das neue System), gleichgültig, ob diese der Lohnsteuer unterliegen oder nicht, somit **62**

- ✓ Gehalt/Lohn
- ✓ laufende steuerfreie Zuwendungen gemäß § 3 EStG
- ✓ das Überstundenentgelt
- ✓ die Sachbezüge (geldwerte Vorteile, ausgenommen als sonstige Bezüge zu behandelnde Sachbezugswerte für Zinersparnisse bei zinsverbilligten oder unverzinslichen Gehaltsvorschüssen und Arbeitgeberdarlehen)
- ✓ Zulagen und Zuschläge (SEG-Zulagen; Sonn-, Feiertags- und Nachtzuschläge)
- ✓ steuerpflichtige Teile von Reisekostenvergütungen
- ✓ das vom Dienstgeber ausbezahlte Krankentgelt

Laufende Bezüge aus vorangegangenen Dienstverhältnissen dürfen nicht einbezogen werden. **63**

Die **Sechstelbestimmung** bzw die Bestimmungen betreffend die **steuerfreien € 620,-** sind **64 nicht** anzuwenden.

Wechselt der Arbeitnehmer in eine BV-Kasse und werden freiwillige Abfertigungsansprüche **65** teilweise eingefroren, ist auch die Sprungstellen-Jahresstaffel des § 67 Abs 6 Z 2 EStG zu diesem Stichtag einzufrieren.

Beispiel – Sprungstellen-Jahresstaffel

Anrechenbare Vordienstzeiten bis zum Zeitpunkt der Option in das neue System – zehn Jahre
Anrechenbare Vordienstzeiten zum Zeitpunkt der Auszahlung der Abfertigung – 25 Jahre
Für die Besteuerung der freiwilligen Abfertigung nach § 67 Abs 6 Z 2 EStG können nur 4/12 der laufenden Bezüge der letzten zwölf Monate mit 6% versteuert werden.

1. Abfertigungen

A

- 66** Freiwillige (vertragliche) Abfertigungen, die erst aufgrund eines arbeitsgerichtlichen Urteils nach Auflösung des Dienstverhältnisses zur Auszahlung gelangen, sind nicht gemäß § 67 Abs 8 EStG, sondern gemäß § 67 Abs 6 EStG zu besteuern (VwGH 26. 7. 1995, 92/15/0104).
- 67** Gemäß § 67 Abs 6 Z 7 EStG gelten die Bestimmungen des § 67 Abs 6 EStG nur für jene Zeiträume, für die **keine** Anwartschaften gegenüber einer Betrieblichen Vorsorgekasse bestehen. Die Begünstigung des § 67 Abs 6 EStG kommt somit **nicht** zum Tragen, wenn für neue Dienstverhältnisse ab 1. 1. 2003 laufende Beiträge nach dem neuen System in eine Betriebliche Vorsorgekasse gezahlt werden (LStR Rz 1087 a). Dennoch handelt es sich um sonstige Bezüge iSd § 67 Abs 6 EStG. Es können daher auch keine Vordienstzeiten berücksichtigt werden. Keine Möglichkeit der Anwendung von § 67 Abs 6 EStG besteht daher für jene Fälle, die nach altem System aufgrund einer Selbstkündigung den Anspruch auf eine gesetzliche Abfertigung verloren haben und durch die Aufnahme einer Tätigkeit bereits zwingend in das neue System wechseln und vom nachfolgenden Arbeitgeber eine freiwillige Abfertigung zur Abdeckung der „verlorenen“ gesetzlichen Abfertigungsansprüche erhalten (LStR Rz 1087 g). Kommt es zur Auszahlung einer freiwilligen Abfertigung, ist diese nach den Bestimmungen des **§ 67 Abs 10 EStG** zu versteuern.
- 68** Verbleibt der Dienstnehmer zur Gänze im „alten“ Abfertigungssystem bzw hat er aufgrund seiner arbeitsrechtlichen Stellung (zB Vorstand einer AG, dessen Vorstandsvertrag vor dem 1. 1. 2008 abgeschlossen wurde) keinen Abfertigungsanspruch gegenüber einer Betrieblichen Vorsorgekasse, gelten die Bestimmungen des § 67 Abs 6 EStG unverändert weiter.
- 69** Wird das „alte“ Abfertigungssystem für Anwartschaftszeiträume bis zu einem bestimmten Übertrittsstichtag weiter geführt, werden die gesamten Altabfertigungsansprüche eingefroren und wird lediglich für künftige Anwartschaftszeiträume das neue System gewählt, ist § 67 Abs 6 EStG nur insoweit anzuwenden, als sich die freiwilligen Abfertigungen auf die „alten“ Anwartschaftszeiträume beziehen (LStR Rz 1087 c).
- 70** Wurden (gesetzliche) Altabfertigungsanwartschaften für das bisherige Dienstverhältnis im höchstmöglichen Ausmaß übertragen (§ 26 Z 7 EStG), steht die Begünstigung gemäß § 67 Abs 6 Z 1 EStG (ein Viertel der laufenden Bezüge der letzten zwölf Monate) für freiwillige Abfertigungen zu. Eine Begünstigung gemäß § 67 Abs 6 Z 2 EStG (Zwölfstelregelung) ist nicht möglich.
- 71** Wird zur vollen Übertragung bestehender Anwartschaften an eine Betriebliche Vorsorgekasse nicht der gesamte zum Zeitpunkt der Übertragung bestehende (fiktive) kollektivvertragliche oder gesetzliche Abfertigungsanspruch übertragen, steht die Begünstigung des § 67 Abs 6 Z 2 EStG auch dann zu, wenn anstelle des vertraglich vereinbarten „nachzuschießenden“ Betrags eine freiwillige Abfertigung gezahlt wird. Der Übertragungsbetrag (einschließlich Verzugszinsen) vermindert den gemäß § 67 Abs 6 Z 2 EStG begünstigt zu versteuernden Betrag (LStR Rz 1087 e).
- 72** Wird ein Teil der Altabfertigungsanwartschaften an eine Betriebliche Vorsorgekasse übertragen und ein Teil eingefroren, kann analog zur Regelung gemäß § 26 Z 7 lit d EStG die Begünstigung des § 67 Abs 6 EStG nur hinsichtlich des nicht übertragenen (eingefrorenen) Teiles angewendet werden. Dabei vermindert der Übertragungsbetrag (einschließlich Verzugszinsen) den gemäß § 67 Abs 6 Z 2 EStG begünstigt zu versteuernden Betrag (LStR Rz 1087 f).
- 73** Maßgeblich für die Berechnung der Begünstigung ist auch bei Übertritt in das neue Abfertigungssystem die Höhe der Bezüge zum Zeitpunkt der Beendigung des Dienstverhältnisses (LStR Rz 1087 i).

Leistet der Arbeitgeber Zahlungen, damit der Arbeitnehmer einer vorzeitigen Vertragsauflösung zustimmt (zB Arbeitnehmer, die zum Kreis der Behinderten zählen, Betriebsräte udgl), liegt **keine** freiwillige Abfertigung vor. Derartige sonstige Bezüge (Abgangsentschädigungen) sind wie ein laufender Bezug im Zeitpunkt des Zufließens nach dem Lohnsteuertarif des jeweiligen Kalendermonats der Besteuerung zu unterziehen (§ 67 Abs 10 EStG – Tarifbesteuerung). **74**

Maßgeblich für die Abgrenzung „sonstiger Bezug iSd § 67 Abs 6 EStG“ zu „Zahlung für den Verzicht auf Arbeitsleistung für zukünftige Lohnzahlungszeiträume“ ist, ob die Zahlung – nach ihrem wahren wirtschaftlichen Gehalt – mit der Absicht ausverhandelt bzw angeboten worden ist, eine friktionsfreie vorzeitige Auflösung des Dienstverhältnisses erst herbeizuführen. Von ausschlaggebender Bedeutung sind die Hintergründe der Vertragsauflösung und die Motive, die zur Zahlung führen (vgl VwGH 19. 4. 2018; Ra 2017/15/0073). **75**

Wird das Dienstverhältnis während des Kalendermonats beendet und werden im Zuge der Beendigung Bezüge gemäß § 67 Abs 6 EStG, die zum Tarif zu versteuern sind, ausgezahlt, sind diese Bezüge den laufenden Bezügen des Kalendermonats zuzurechnen und gemeinsam nach dem Monatstarif (unter Berücksichtigung eines monatlichen Lohnzahlungszeitraums) zu versteuern. In diesem Fall ist am Lohnzettel als Zeitpunkt der Beendigung des Dienstverhältnisses der Tag der tatsächlichen Beendigung des Dienstverhältnisses anzuführen (LStR Rz 1090). **76**

Abfertigungen sind bei der Veranlagung der Einkommensteuer (§ 41 Abs 4 EStG) insoweit nicht einzubeziehen, als sie mit den festen Steuersätzen des § 67 EStG zu versteuern waren. Als fester Steuersatz gilt auch die vervielfachte Tariflohnsteuer nach § 67 Abs 3 und 4 EStG. **77**

Nicht unter die Begünstigung des § 67 Abs 6 EStG fallen **78**

- ✓ Tantiemen
- ✓ Jubiläumsgelder
- ✓ Umsatzbeteiligungen
- ✓ Gewinnbeteiligungen
- ✓ Bilanzremunerationen
- ✓ Leistungsprämien

Bei Auszahlung derartiger Bezüge, auch wenn sie iZm der Beendigung des Dienstverhältnisses anfallen, handelt es sich um laufende oder sonstige Bezüge, welche nach dem Lohnsteuertarif des jeweiligen Kalendermonats oder als sonstiger Bezug gemäß § 67 Abs 1 und 2 EStG zu versteuern sind. **79**

Ebenfalls nicht unter die Begünstigung nach § 67 Abs 6 EStG fallen Zahlungen iZm einer Kündigungsanfechtungsklage, auch wenn sie als freiwillige Abfertigungen bezeichnet werden. Diese sind als Vergleichssumme zu versteuern. **80**

Eine bloße Aussage in einem Vergleich, dass die Zahlung eine (freiwillige) Abfertigung darstellt, ist dann nicht ausreichend, wenn sie nicht dem wahren wirtschaftlichen Gehalt entspricht. Es widerspricht jeder Lebenserfahrung, dass ein Arbeitgeber, der sich von seinem Arbeitnehmer im Unfrieden trennt, aus freien Stücken eine Abfertigung zahlt, die über das Ausmaß der Vertragsregelung hinausgeht. Daher sind derartige Zahlungen nicht nach § 67 Abs 6 EStG, sondern als Vergleichssumme zu versteuern. **81**

Unterliegt der Arbeitnehmer nicht den Bestimmungen des BMSVG und wechselt er innerhalb eines Konzerns in ein neues Arbeitsverhältnis, ohne dass eine Vereinbarung nach § 47 Abs 1 BMSVG abgeschlossen wurde, kann bei Beendigung des vorangegangenen Dienstverhältnisses eine freiwillige Abfertigung steuerbegünstigt nach § 67 Abs 6 EStG ausbezahlt werden (VwGH 25. 7. 2018, Ro 2017/13/0006). **82**

1. Abfertigungen

DB – DZ – KommSt

- 83** Gemäß den Bestimmungen des § 41 Abs 4 lit b FLAG und des § 5 Abs 2 KommStG gehören Abfertigungen, die nach den Bestimmungen § 67 Abs 3 (gesetzliche und kollektivvertragliche Abfertigungen) sowie Abs 6 (freiwillige Abfertigungen) EStG versteuert werden, nicht zur Bemessungsgrundlage. Dazu zählen auch jene Bezugssteile, die wie ein laufender Bezug nach dem Lohnsteuertarif besteuert werden (VwGH 22. 9. 2005, 2011/14/0034). Unterliegt der Arbeitnehmer dem System „Abfertigung neu“ und wird dennoch eine freiwillige Abfertigung bezahlt, unterliegt diese ebenfalls nicht der DB-, DZ- und KommSt-Pflicht (VwGH 1. 9. 2015, 2012/15/0122).
- 84** Die Befreiungsbestimmung ist jedoch nur auf Bezüge aus nichtselbständiger Tätigkeit heranzuziehen. Wird eine Abfertigung an einen mehrheitlich an einer GmbH beteiligten Gesellschafter-Geschäftsführer ausbezahlt, unterliegt diese Abfertigung der Beitragspflicht.

85 Freiwillige Abfertigung ohne nachgewiesenen Vordienstzeiten

Angestellter – keine Überleitung ins neue Abfertigungssystem – keine Vordienstzeiten		
Gehalt	€ 3.600,00	
<i>Sonderzahlungen</i>		
Urlaubszuschuss	€ 3.600,00	
Weihnachtsremuneration	€ 3.600,00	
Ende Dienstverhältnis	30. 6. 2023 – Kündigung Arbeitgeber	
Dauer Dienstverhältnis	22 Jahre 5 Monate	
Anspruch gesetzliche Abfertigung	9 Monatsentgelte	
Freiwillige Abfertigung – laut DV	€ 25.200,00	
lfd Bezüge – 12 Monate	€ 43.200,00	
<i>Abrechnung (ohne Sonderzahlungen)</i>		
Gehalt		€ 3.600,00
Gesetzliche Abfertigung		
Gehalt	€ 3.600,00	
+ 1/12 UZ	€ 300,00	
+ 1/12 WR	€ 300,00	
	€ 4.200,00 × 9 =	€ 37.800,00
Frw Abfertigung	€ 4.200,00 × 6 =	€ 25.200,00
		brutto € 66.600,00
<i>Sozialversicherung</i>		
Abfertigungen beitragsfrei		
Gehalt	€ 3.600,00 × 18,12% =	€ 652,32
<i>Lohnsteuer</i>		
Gesetzliche Abfertigung (Prozentsatzmethode)		
	€ 37.800,00 × 6% =	€ 2.268,00
Frw Abfertigung		
Viertelregelung	€ 43.200,00 : 4 = € 10.800,00	
Zwölfregelung	€ 43.200,00 : 12 × 9 =	
	€ 32.400,00	
– gesetzl Abf	€ 37.800,00	€ 0,00
		€ 10.800,00 × 6% =
Frw Abfertigung – gesamt	€ 25.200,00	
– mit 6% versteuert	€ 10.800,00 =	
nach Tarif	€ 14.400,00	

Tarifbesteuerung			
Gehalt	€	3.600,00	
+ frw Abfertigung	€	14.400,00	
- SV - lfd Bezug	€	652,32	
	€	17.347,68	
			€ 7.467,57
	netto		€ 55.564,11

2. Abfuhr der Lohnsteuer (§ 79 EStG)

Der Arbeitgeber hat die gesamte Lohnsteuer, die in einem Kalendermonat einzubehalten war, spätestens am 15. Tag nach Ablauf des Kalendermonats in einem Betrag an sein FA abzuführen. Die Lohnsteuer von Bezügen (Löhnen), die regelmäßig wiederkehrend bis zum 15. Tag eines Kalendermonats für den vorausgegangenen Kalendermonat ausbezahlt werden, gilt als Lohnsteuer, die im vorangegangenen Kalendermonat einzubehalten war. **86**

Werden Bezüge für das Vorjahr nach dem 15. 1. bis zum 15. 2. ausgezahlt, ist die Lohnsteuer bis zum 15. 2. als Lohnsteuer für das Vorjahr abzuführen. § 67 Abs 8 lit c EStG (Nachzahlungen für abgelaufene Kalenderjahre) ist nicht anzuwenden (kein steuerfreies Fünftel). **87**

Der zu zahlende Gesamtbetrag ist gemäß § 204 Abs 2 BAO auf volle Cent abzurunden oder aufzurunden. Dabei sind Beträge unter 0,5 Cent abzurunden, Beträge ab 0,5 Cent aufzurunden. **88**

Fristverlängerungen für die Abfuhr der Lohnsteuer über den gesetzlichen Termin hinaus werden grundsätzlich nicht gewährt, da dies in Widerspruch zu der Bestimmung des § 79 Satz 1 EStG stehen würde. **89**

Um allfällige Zinsverluste zu vermeiden, kann das FA insgesamt drei Säumniszuschläge verhängen (§ 217 Abs 1 bis 3 BAO). **90**

- ✓ Der erste Säumniszuschlag beträgt 2% des nicht zeitgerecht entrichteten Abgabensbetrags. Wird eine Abgabenschuld nicht spätestens an ihrem Fälligkeitstag beglichen, tritt die Vollstreckbarkeit des aushaftenden Betrags ein.
- ✓ Der zweite Säumniszuschlag fällt für eine Abgabe an, die nicht spätestens drei Monate nach dem Eintritt ihrer Vollstreckbarkeit beglichen ist.
- ✓ Wird die Abgabe nicht spätestens drei Monate nach dem Eintritt der Verpflichtung zur Entrichtung des zweiten Säumniszuschlags getilgt, gelangt der dritte Säumniszuschlag zur Vorschreibung.
- ✓ Der zweite und der dritte Säumniszuschlag beträgt jeweils 1% des zum maßgebenden Stichtag nicht entrichteten Abgabensbetrags.

Die Verpflichtung zur Entrichtung eines Säumniszuschlags entsteht nicht, wenn die Säumnis nicht mehr als fünf Tage beträgt und der Abgabepflichtige innerhalb der letzten sechs Monate vor dem Eintritt der Säumnis alle Abgabenschuldigkeiten, hinsichtlich derer die Gebarung mit der nicht zeitgerecht entrichteten Abgabe zusammengefasst verbucht wird, zeitgerecht entrichtet hat. Überdies wird ein Säumniszuschlag nicht vorgeschrieben, wenn dieser weniger als € 50,- ausmacht - entsprechen einem zu spät entrichteten Steuerbetrag von € 2.500,- (2%) bzw € 5.000,- (1%). **91**

Diese Grenzen beziehen sich bei mit Abgabenbescheid oder Haftungsbescheid geltend gemachten Nachforderungen von Selbstbemessungsabgaben auf die Summe der gleichartigen (jeweils mit Bescheid geltend gemachten) Abgaben (Erlass des BMF 7. 11. 2001, 05 2001/5-IV/5/01). **92**

5. Abschlussprämien (Provision)

A

3. Abgangsentschädigung

- 93 Als Abgangsentschädigung ist eine Zahlung anzusehen, die dem Dienstnehmer als Gegenleistung dafür gewährt wird, dass er in eine **vorgezogene Auflösung** des Dienstverhältnisses einwilligt. Es wird sozusagen der freiwillige „Abgang“ des Dienstnehmers – idR auf Basis einer einvernehmlichen Auflösung – abgegolten, wodurch sich der Dienstgeber die Einhaltung einer Kündigungsfrist erspart (vgl dazu VwGH 16. 11. 2005, 2005/08/0048).

Sozialversicherung

- 94 Eine einmalige, freiwillige Abgangsentschädigung ist grundsätzlich beitragsfrei. Voraussetzung ist allerdings, dass mit der Abgangsentschädigung keine (strittigen) beitragspflichtigen Ansprüche aus dem Dienstverhältnis abgegolten werden (zB keine Entgeltansprüche).
- 95 Wie sich aus § 49 Abs 3 Z 7 ASVG ergibt, sind nicht Abgangsentschädigungen aller Art schlechthin von der Beitragspflicht ausgenommen, sondern Abgangsentschädigungen vom Gesetzgeber nur bspw angeführt worden; dem ausdrücklichen Wortlaut der angeführten Bestimmung zufolge muss es sich jedoch um Vergütungen handeln, die lediglich aus Anlass der Beendigung des Dienstverhältnisses gewährt werden, damit die Beitragsfreiheit gegeben ist. Die Beitragsfreiheit der in Rede stehenden Zahlungen lässt sich auch aus § 49 Abs 3 Z 7 ASVG ableiten, wenngleich bei dieser Gesetzesbestimmung eher nur an einmalige Zahlungen aus Anlass der Beendigung des Dienstverhältnisses, wie zB Abfertigungen, gedacht ist (Dachverband 15. 9. 1992, 32 – 53.11/92).

Lohnsteuer

- 96 Abgangsentschädigungen sind nach den Bestimmungen des § 67 Abs 10 EStG (Tarifbesteuerung) zu versteuern.

DB – DZ – KommSt

- 97 Abgangsentschädigungen unterliegen zur Gänze der Beitragspflicht bei DB, DZ und KommSt.

4. Abgeordnete zum Europäischen Parlament

- 98 EU-Parlamentarier erhalten eine einheitliche Entschädigung (Beschluss des Europäischen Parlaments vom 28. 9. 2005, 2005/684/EG), die der EU-Steuer unterworfen wird. Diese Bezüge von unbeschränkt steuerpflichtigen österreichischen Abgeordneten zum EU-Parlament sind gemäß § 3 Abs 1 Z 32 EStG steuerfrei, unterliegen jedoch dem Progressionsvorbehalt gemäß § 3 Abs 3 EStG und führen zu einem Pflichtveranlagungstatbestand gemäß § 41 Abs 1 Z 8 EStG.

5. Abschlussprämien (Provision)

- 99 Eine Abschlussprämie (Provision) ist das Entgelt für eine verkäuferische oder vermittlerische Tätigkeit und wird idR vom Vertreter/Verkäufer selbst erwirtschaftet. Im Gegensatz dazu wird mit einer Prämie idR eine besondere, über die normalen Arbeitsanforderungen hinausgehende Leistung (Mehrleistung) belohnt.

Besteht laut Dienstvertrag nur ein Anspruch auf eine laufende Provision (zB 3% des monatlichen Verkaufsumsatzes), dann liegt in diesem Umfang jedenfalls ein laufender Bezug, unabhängig vom Auszahlungsmodus, vor. Eine rein rechnerische Aufteilung auf 14 Monatsbezüge ist daher mit steuerlicher Wirksamkeit nicht möglich.

Werden Provisionen, auf die grundsätzlich ein vertraglicher oder kollektivvertraglicher monatlicher Auszahlungsanspruch besteht, monatlich akontiert und nach mehrmonatigem Zeitraum abgerechnet (Provisionsspitze), sind diese Zahlungen als laufende Bezüge zu behandeln (VwGH 21. 11. 1960, 0665/57). Wird diese Provisionsspitze im Folgejahr ausbezahlt und ist eine Aufrollung gemäß § 77 Abs 5 EStG nicht mehr möglich, liegt die Nachzahlung eines laufenden Bezugs vor, der – sofern keine willkürliche Verschiebung vorliegt – nach § 67 Abs 8 lit c EStG zu versteuern ist (siehe auch „Sonstige Bezüge“).

6. Absetzbeträge

Von dem sich nach Anwendung der Steuersätze gemäß § 33 Abs 1 EStG ergebenden Betrag sind in folgender Reihenfolge abzuziehen: **100**

1. der Familienbonus Plus
2. der Alleinverdiener-/Alleinerzieherabsetzbetrag
3. der Unterhaltsabsetzbetrag
4. der (erhöhte) Verkehrsabsetzbetrag
5. der (erhöhte) Pensionistenabsetzbetrag (soweit der Verkehrsabsetzbetrag nicht zusteht)
6. der Pendlereuro

Der Familienbonus Plus wird als **erster Absetzbetrag** von der aufgrund des Einkommensteuertarifs errechneten Steuer abgezogen, jedoch maximal bis zum Betrag der tarifmäßigen Steuer. **101**

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

7. Abtretung von Pensionsansprüchen

Zur Abtretung von Pensionsansprüchen aus der gesetzlichen Sozialversicherung (§ 47 Abs 3 EStG) siehe „Gemeinsame Auszahlung von Pensionen“ (§ 47 Abs 3–5 EStG). **102**

8. Alimente an die geschiedene Ehegattin

Eine Ausnahme von der grundsätzlichen Steuerpflicht wiederkehrender Bezüge (§ 29 Z 1 EStG) bilden die Alimente an die geschiedene Ehegattin. Die Alimente der geschiedenen Ehegattin sind bei dieser steuerfrei und sozialversicherungsfrei. Der Geber hat lediglich für die (Teil-)Beträge, die auch beim Unterhaltsberechtigten selbst eine außergewöhnliche Belastung darstellen würden (zB Krankheitskosten), die Möglichkeit, eine Ermäßigung der Einkommensteuer wegen außergewöhnlicher Belastung zu beantragen. **103**

➤ Siehe auch „Außergewöhnliche Belastungen“.

9. Alleinerzieherabsetzbetrag

- 104** Einem Alleinerzieher steht ein **Alleinerzieherabsetzbetrag von € 520,- jährlich** zu.
- 105** Alleinerzieher ist eine Person, die mit mindestens einem Kind (§ 106 Abs 1 EStG) mehr als sechs Monate nicht in einer Gemeinschaft mit einem (Ehe)Partner lebt (zB ledig, verwitwet, geschieden oder von seinem Ehegatten dauernd getrennt lebend). Wer mehr als sechs Monate im Kalenderjahr mit einem (neuen) Partner in einer Gemeinschaft lebt, ist kein Alleinerzieher. Der Alleinerzieherabsetzbetrag erhöht sich
- ✓ für das zweite Kind um € 184,-
 - ✓ für das dritte und jedes weitere Kind um € 232,-

- 106** Der Alleinerzieherabsetzbetrag steht dann zu, wenn ein Anspruch auf den österreichischen Kinderabsetzbetrag gemäß § 33 Abs 3 EStG für **mehr als sechs Monate** besteht. Es ist ausreichend, wenn ein Anspruch auf österreichische Familienbeihilfe dem Grunde nach besteht (zB bei Überlagerung des Familienbeihilfenanspruches aufgrund einer zwischenstaatlichen Regelung).

10. Alleinverdienerabsetzbetrag

- 107** Alleinverdienenden steht ein Alleinverdienerabsetzbetrag zu.
- 108** Alleinverdiener sind Steuerpflichtige mit mindestens einem Kind, die **mehr als sechs Monate** im Kalenderjahr
- ✓ **verheiratet** oder **eingetragener Partner** sind und von ihrem unbeschränkt steuerpflichtigen Ehegatten oder eingetragenen Partner **nicht** dauernd getrennt leben oder
 - ✓ die **mehr als sechs Monate** mit einer **unbeschränkt steuerpflichtigen Person** in einer Lebensgemeinschaft leben.

Der Alleinverdienerabsetzbetrag beträgt jährlich

- ✓ bei einem Kind € 520,-
 - ✓ bei zwei Kindern € 704,-
 - ✓ Erhöhung für das dritte und jedes weitere Kind pro Kalenderjahr um € 232,-
- 109** Der Alleinverdienerabsetzbetrag steht dann zu, wenn ein Anspruch auf den österreichischen Kinderabsetzbetrag gemäß § 33 Abs 4 Z 3 lit a EStG für mehr als sechs Monate besteht. Es ist ausreichend, wenn ein Anspruch auf österreichische Familienbeihilfe dem Grunde nach besteht (zB bei Überlagerung des Familienbeihilfenanspruches aufgrund einer zwischenstaatlichen Regelung).
- 110** Voraussetzung ist, dass der Ehegatte, der eingetragene Partner bzw der Lebensgefährte bei **mindestens einem Kind** Einkünfte von **höchstens € 6.312,-** jährlich erzielt. Die Einkünfte des **gesamten** Kalenderjahrs sind maßgeblich (siehe „Grenzbetragsermittlung“).
- 111** Voraussetzung für den Alleinverdienerabsetzbetrag ist weiters die unbeschränkte Steuerpflicht des Partners des Alleinverdieners. Für Steuerpflichtige iSd § 1 Abs 4 EStG (beschränkt Steuerpflichtige, die in die unbeschränkte Steuerpflicht „optieren“ – siehe auch „Beschränkt Steuerpflichtige“) ist hingegen die unbeschränkte Steuerpflicht des (Ehe-)Partners nicht erforderlich.
- 112** Der Alleinverdienerabsetzbetrag steht nur einem der (Ehe-)Partner zu. Erfüllen beide (Ehe-)Partner die Voraussetzungen iS der vorstehenden Angaben, hat jener (Ehe-)Partner Anspruch auf den Alleinverdienerabsetzbetrag, der die höheren Einkünfte erzielt. Haben beide (Ehe-)

11. AEAB und AVAB/Unterhaltsabsetzbetrag – Indexierung für Kinder im Ausland

Partner keine oder gleich hohe Einkünfte, steht der Absetzbetrag dem haushaltsführenden (Ehe-)Partner zu.

Nachzahlungen von Pensionen und Bezügen aus der Unfallversorgung, über deren Bezug bescheidmäßig abgesprochen wird, gelten in dem Kalenderjahr als zugeflossen, für das der Anspruch besteht. Käme es durch eine Pensionsnachzahlung zu einer rückwirkenden Überschreitung des maßgeblichen Grenzbetrags für den Alleinverdienerabsetzbetrag, bestehen keine Bedenken, aus Billigkeitsgründen von einer Pflichtveranlagung abzusehen (LStR Rz 773 b).

Im Fall eines Konkurses gelten Nachzahlungen aus dem Insolvenzverfahren in dem Kalenderjahr zugeflossen, für das der Anspruch entstanden ist. Durch diese Zuflussfiktion kann der Grenzbetrag für den Alleinverdienerabsetzbetrag überschritten werden.

Für die Inanspruchnahme des Alleinverdiener- oder des Alleinerzieherabsetzbetrags hat der Arbeitnehmer dem Arbeitgeber auf einem amtlichen Vordruck eine Erklärung über das Vorliegen der Voraussetzungen gemäß § 33 Abs 4 Z 1 oder 2 EStG abzugeben oder elektronisch zu übermitteln. In dieser Erklärung sind Name und Versicherungsnummer des Ehepartners und von Kindern (§ 106 Abs 1 EStG) anzugeben. Der Arbeitgeber hat die Erklärung des Arbeitnehmers zum Lohnkonto (§ 76 EStG) zu nehmen. Den Wegfall der Voraussetzungen für die Berücksichtigung des Alleinverdiener- oder des Alleinerzieherabsetzbetrags muss der Arbeitnehmer dem Arbeitgeber innerhalb eines Monats melden. Ab dem Zeitpunkt der Meldung über den Wegfall der Voraussetzungen hat der Arbeitgeber den Alleinverdiener- oder den Alleinerzieherabsetzbetrag nicht mehr zu berücksichtigen.

Die Erklärung für die Inanspruchnahme des Alleinverdiener- oder des Alleinerzieherabsetzbetrags darf gleichzeitig nur einem Arbeitgeber vorgelegt werden.

Eine Haftung des Arbeitgebers wegen unrichtiger Angaben in der Erklärung des Arbeitnehmers besteht nur dann, wenn offensichtlich unrichtige Erklärungen des Arbeitnehmers beim Steuerabzug berücksichtigt wurden – folglich in Fällen von grober Fahrlässigkeit oder Vorsatz (vgl § 129 Abs 7 EStG).

11. Alleinerzieher- und Alleinverdienerabsetzbetrag/ Unterhaltsabsetzbetrag – Indexierung für Kinder im Ausland

Der Europäische Gerichtshof (EuGH) hat am 16. 6. 2022 entschieden, dass die Indexierung der Familienbeihilfe, des Kinderabsetzbetrages, des Familienbonus Plus und weiterer familienbezogener Absetzbeträge nicht mit dem EU-Recht vereinbar ist. Es sind daher die jeweiligen (nicht indexierten) Absetzbeträge des § 33 EStG anwendbar.

Mit dem BGBl I 2022/138 wurde eine Änderung des FLAG und des EStG beschlossen, mit der die Indexierungsbestimmungen bereinigt wurden und eine gesetzliche Grundlage für Nachzahlungen geschaffen wird.

Dabei erhalten jene Steuerpflichtige mit indexierten Alleinverdiener-/Alleinerzieher-/Unterhaltsabsetzbeträgen unter dem österreichischen Niveau eine Nachzahlung in Höhe der Differenz (rückwirkendes Ereignis iSd § 295 a BAO im Rahmen der Veranlagung). Jene Steuerpflichtige mit indexierten Alleinverdiener-/Alleinerzieher-/Unterhaltsabsetzbeträgen über dem österreichischen Niveau müssen die Differenz für Kalendermonate bis Juli 2022 nicht

13. Alter des Arbeitnehmers

A zurückzahlen. Ab August 2022 sind nur mehr die gesetzlichen nicht indexierten Beträge anzuwenden.

- 121 Siehe dazu auch eine BMF-Info „EuGH-Urteil betreffend die Indexierung der steuerlichen Absetzbeträge“ auf bmf.gv.at.

12. All-In-Vertrag

- 122 Bezahlt der Arbeitgeber über das kollektivvertragliche Mindestentgelt, kann der Arbeitgeber mit dem Arbeitnehmer eine Vereinbarung treffen, dass dadurch pauschal ein Teil der arbeitsrechtlichen Ansprüche abgedeckt wird. Dies bezieht sich nicht nur auf Mehrarbeitsstunden (zB Mehrarbeit und Überstunden); es besteht auch die Möglichkeit, Aufwandsentschädigungen und Zulagen damit abzudecken. Grundprinzip ist jedoch, dass der Arbeitnehmer durch eine All-In-Vereinbarung gegenüber einem normalen Arbeitsvertrag nicht schlechter gestellt werden darf. Dies bedeutet, dass eine Deckungsprüfung durchzuführen ist.
- 123 Der Arbeitgeber ist verpflichtet, diese Deckungsprüfung von sich aus am Ende des vereinbarten Durchrechnungszeitraums durchzuführen. Bei einer Pauschalvereinbarung kann die Frist für den Verfall von Überstundenentgelt nicht vor dem Zeitpunkt zu laufen beginnen, zu dem ein Anspruch erstmals geltend gemacht werden kann. In der Regel ist dieser Zeitpunkt mit dem Ende des Durchrechnungszeitraums anzusetzen. Dieser ist mangels anderer Vereinbarung das Kalenderjahr (OGH 27. 9. 2017, 9 ObA 28/17h).
- 124 Werden mit einer All-In-Vereinbarung Mehrarbeitsstunden (Mehrarbeit, Überstunden) abgegolten, können die steuerbegünstigten Teile herausgerechnet werden, sofern zumindest glaubhaft gemacht wird, dass Überstunden im erforderlichen Ausmaß auch angefallen sind.
- 125 Werden Überstundenzuschläge herausgerechnet, darf der im Kollektivvertrag vorgesehene Überstundenteiler nicht angewendet werden. Wurde kein Stundenausmaß, welches durch das Gehalt abgegolten sein soll, vereinbart, ist generell ein **Teiler von 203** anzuwenden.
- 126 Werden **Aufwandsentschädigungen** durch eine All-In-Vereinbarung abgegolten, besteht keine Möglichkeit, diese abgabenrechtlich zu begünstigen. Der Arbeitnehmer hat nur die Möglichkeit, im Wege der Arbeitnehmerveranlagung diese als Werbungskosten geltend zu machen.
- 127 Im Falle einer All-In-Vereinbarung besteht die Verpflichtung, den Grundlohn im Sinne des Lohnes für die Normalarbeitszeit im Dienstvertrag oder im Dienstzettel betragsmäßig festzuhalten. Wird kein Grundlohn definiert, wird auf den angemessenen Ist-Lohn abgestellt. Dabei handelt es sich um jenen Lohn, den ein Arbeitnehmer üblicherweise entsprechend seiner Ausbildung und Berufserfahrung in einer bestimmten Branche und in einer bestimmten Region verdient (§ 2f Abs 1 AVRAG).

13. Alter des Arbeitnehmers

- 128 Das Alter ist für die Lohnsteuerpflicht grundsätzlich unerheblich. Auch Geschäftsunfähige oder beschränkt Geschäftsfähige können Arbeitslohn beziehen (zB Kinder, die im Film mitwirken). Die bürgerlich-rechtliche Verfügungsbeschränkung ist steuerlich ohne Bedeutung. In der Sozialversicherung bestehen jedoch Begünstigungen für ältere Arbeitnehmer.

13.1 Bonus-Altfälle

Für Arbeitnehmer, die vor dem 1. 9. 2009 von der Begünstigung des Bonussystems erfasst waren und deren Dienstverhältnis noch aufrecht ist, entfällt der **Dienstgeberanteil** zum Arbeitslosenversicherungsbeitrag in Höhe von 3% weiterhin. **129**

13.2 Entfall Arbeitslosenversicherungsbeitrag

Die Pflichtversicherung in der AIV endet, wenn der Dienstnehmer bereits Anspruch auf eine Alterspension hat oder eine solche schon bezieht (nicht relevant ist die Korridorpension). **130**

Da sich der Anspruch auf eine Alterspension nicht nur aus dem Alter, sondern auch aus den nötigen Versicherungs- und Beitragszeiten ableitet, muss der Dienstnehmer das Bestehen eines derartigen Anspruchs nachweisen.

Die Arbeitslosenversicherungspflicht endet spätestens mit Vollendung des 63. Lebensjahres.

13.3 Insolvenzentgeltsicherungsbeitrag

Für Dienstnehmer und freie Dienstnehmer ist ein Insolvenzentgeltsicherungsbeitrag zu entrichten: **131**

- ✓ bis zum Beginn des Kalendermonats, das auf die Vollendung des 63. Lebensjahres folgt bzw
- ✓ bis zum Zeitpunkt, wo ein Anspruch auf eine gesetzliche Alterspension entsteht (ab Beginn des nächsten Kalendermonats).

Der Insolvenzentgeltsicherungsbeitrag beträgt ab 1. 1. 2022 0,10% (davor: 0,20%). **132**

DB – DZ

Weiters besteht eine Begünstigung für ältere Arbeitnehmer im Bereich des DB und des DZ. **133**
Der DB und der DZ entfallen für Arbeitslöhne ab dem Folgemonat der Vollendung des 60. Lebensjahrs des Arbeitnehmers. Dies gilt auch für freie Dienstnehmer und wesentlich beteiligte Gesellschafter-Geschäftsführer, die das 60. Lebensjahr vollendet haben und Einkünfte iSd § 22 Z 2 EStG beziehen.

KommSt

Die Begünstigung betreffend Arbeitnehmer, die das 60. Lebensjahr vollendet haben, besteht im Bereich der KommSt **nicht**. Die Bezüge dieser Arbeitnehmer sind daher aus der Bemessungsgrundlage nicht auszuschneiden. **134**

14. Altersteilzeit

Die Bestimmungen betreffend Altersteilzeit sind für jene Arbeitnehmer anzuwenden, die in den **letzten 25 Jahren mindestens 15 Jahre** in einem arbeitslosenversicherungspflichtigen Arbeitsverhältnis (keine geringfügige Beschäftigung) gestanden sind. Die Rahmenfrist von 25 Jahren wird um arbeitslosenversicherungsfreie Zeiten der Betreuung von Kindern (bis zur Vollendung des 15. Lebensjahrs derselben) erstreckt. Der Dienstnehmer muss mindestens drei Monate im Unternehmen beschäftigt gewesen sein. **135**

14. Altersteilzeit

A

- 136** Arbeitnehmer haben **keinen** Rechtsanspruch auf Altersteilzeit, diese muss zwischen Arbeitgeber und Arbeitnehmer vereinbart werden.
- 137** Das Altersteilzeitgeld gebührt nur mehr für **längstens fünf Jahre** für Personen, die spätestens nach fünf Jahren nach Beginn der Inanspruchnahme das Regelpensionsalter vollenden. Erfüllt ein Arbeitnehmer die Voraussetzungen für die Inanspruchnahme der vorzeitigen Alterspension wegen langer Versicherungsdauer, wird der Anspruch auf Altersteilzeit beendet. Erfüllt der Arbeitnehmer die Voraussetzungen für den Bezug einer Korridorpension, kann für den Zeitraum von einem Jahr, längstens bis zur Erreichung der Voraussetzungen für eine vorzeitige Alterspension bei langer Versicherungsdauer, Altersteilzeitgeld bezogen werden.
- 138** Die gesetzliche oder kollektivvertragliche Normalarbeitszeit wird auf **40% bis 60%** verringert. Anspruch auf Altersteilzeitgeld besteht nur dann, wenn im letzten Jahr vor Eintritt in die Altersteilzeit die Normalarbeitszeit aufgrund von Vereinbarungen zwischen Arbeitgeber und Arbeitnehmer **mindestens 60%** beträgt. Altersteilzeit kann auch von Teilzeitarbeitskräften beansprucht werden, wenn deren Arbeitszeit in den **letzten zwölf Monaten weniger als 80%, mindestens jedoch 60% der Normalarbeitszeit** betragen hat.
- 139** Altersteilzeit kann **kontinuierlich** oder **geblockt** vereinbart werden. Die Dauer der Freizeitphase richtet sich danach, zu welchem Zeitpunkt die Altersteilzeit vereinbart wurde. Wurde diese nach dem 31. 8. 2009 vereinbart, ist die Freizeitphase mit **2,5 Jahren** begrenzt.
- 140** Wird eine Blockzeitvereinbarung nach dem 31. 12. 2012 vereinbart, gilt, dass ein Anspruch auf Altersteilzeitgeld nur dann besteht, wenn **spätestens zu Beginn der Freizeitphase** zusätzlich eine **zuvor arbeitslose Ersatzkraft** versicherungspflichtig beschäftigt oder zusätzlich **ein Lehrling** ausgebildet wird. In bereits bestehende Ansprüche wird nicht eingegriffen.
- 141** Der Lohnausgleich beträgt bis zur Höchstbeitragsgrundlage 50% des Unterschiedsbetrags zwischen dem im letzten Jahr vor der Herabsetzung der Normalarbeitszeit durchschnittlich gebührenden Entgelt (Oberwert) und dem der verringerten Arbeitszeit entsprechenden Entgelt (Unterwert). In die Berechnung des Oberwertes fließen sämtliche Entgeltbestandteile ein, auf die der Arbeitnehmer im Beobachtungszeitraum Anspruch hatte. Dazu zählen insb auch das Entgelt für geleistete Überstunden bzw Mehrstunden sowie Zulagen und Funktionszulagen, soweit es sich dabei um Arbeitsentgelt und nicht um eine bloße Aufwandsentschädigung handelt. Zur Ermittlung des „der verringerten Arbeitszeit entsprechenden Entgelts“ somit des reduzierten Entgeltes aufgrund der Altersteilzeitvereinbarung (Unterwert) ist vom Arbeitsentgelt auszugehen, auf das die Person, für ihre jeweilige individuelle Normalarbeitszeit vor deren Reduzierung durch die Altersteilzeitvereinbarung Anspruch hatte und dieses Entgelt entsprechend der Verringerung der Arbeitszeit anteilig zu kürzen. Entgeltbestandteile, auf die zuletzt ein Anspruch bestand, wie insb für geleistete Mehr- und Überstunden, haben bei Ermittlung des Unterwertes somit außer Betracht zu bleiben. Dieser Unterwert ist von dem im Beobachtungszeitraum (von grundsätzlich einem Jahr) vor der Herabsetzung der Arbeitszeit „durchschnittlich gebührenden Entgelt“ (Oberwert) in Abzug zu bringen. Die Hälfte des sich ergebenden Unterschiedsbetrages stellt (bis zur Höchstbeitragsgrundlage gemäß § 45 ASVG) den mindestens zu leistenden Lohnausgleich dar (vgl VwGH 17. 11. 2021, Ra 2020/08/0042).
- 142** Das AMS fördert auch den Dienstgeberbeitrag (DB), der auf die „Differenzbeitragsgrundlage“ (= Dienstnehmeranteile in der Sozialversicherung) entfällt.

Beispiel – Lohnausgleich

Das AMS fördert Altersteilzeitvereinbarungen bei Angestellter

Gehalt vor Altersteilzeit	€	3.500,00	
Durchschnittliches Überstundenentgelt (12 Monate)	€	332,28	
Gesamtentgelt	€	3.832,28	
Altersteilzeit – 50%			
Grundgehalt	€	1.750,00	
Lohnausgleich	€	3.832,28	
	€	- 1.750,00	
	€	2.082,28	: 2 = € 1.041,14
Gesamtentgelt	€	2.791,14	

- ✓ kontinuierlicher Altersteilzeit: 90% des Aufwands und
- ✓ geblockter Altersteilzeit: 50% des Aufwands.

Sozialversicherung

Als allgemeine Beitragsgrundlage gilt bei Dienstnehmern, für die dem Dienstgeber ein Altersteilzeitgeld, eine Altersteilzeitbeihilfe oder eine Beihilfe zum Solidaritätsprämienmodell gewährt wird, in der Kranken- und in der Pensionsversicherung die Beitragsgrundlage vor Herabsetzung der Normalarbeitszeit (§ 44 Abs 1 ASVG). Dies gilt analog zu den Sonderzahlungen. **144**

Lohnsteuer

Die Steuerfreiheit des § 3 Abs 1 Z 5 EStG erstreckt sich auch auf Beihilfen nach dem Arbeitsmarktförderungsgesetz zur Förderung der Erlangung von Arbeits- oder Ausbildungsplätzen oder zur Sicherung einer Beschäftigung, auf Beihilfen nach dem AMSG sowie das Altersteilzeitgeld gemäß § 27 AIVG. **145**

Beihilfen nach dem Arbeitsmarktförderungsgesetz können sowohl dem Arbeitnehmer als auch dem Arbeitgeber gewährt werden. Erfolgt die Zahlung direkt an den Arbeitnehmer, ist sie nach § 3 Abs 1 Z 5 lit d EStG steuerfrei. **146**

Steuerfrei ist nur das dem Arbeitgeber gezahlte Altersteilzeitgeld. Der vom Arbeitgeber an den Arbeitnehmer gezahlte Lohnausgleich ist steuerpflichtig. **147**

Bei einer vereinbarten Altersteilzeit kann eine Besteuerung einer Abfertigung nach § 67 Abs 3 bzw 6 EStG nur am tatsächlichen Ende des Dienstverhältnisses vorgenommen werden. **148**

DB – DZ – KommSt

Das an den Arbeitnehmer ausbezahlte Entgelt (ausgenommen befreite Entgelte) unterliegt der Beitragspflicht. Der VwGH hat darüber hinaus entschieden, dass auch die vom Dienstgeber übernommenen Dienstnehmeranteile zur Sozialversicherung für die „Gehaltslücke“ lohnnebenkostenpflichtig sind (VwGH 21. 9. 2016, 2013/13/0102). **149**

14. Altersteilzeit

A

Beispiel – Altersteilzeit – ohne Ersatz AMS			
<i>Angestellter</i>			
Gehalt vor ATZ		€ 2.850,00	
Überstundenpauschale vor ATZ		€ 450,00	
Der Arbeitnehmer ist 60 Jahre alt und senkt die Normalarbeitszeit um 50%.			
<i>Aktueller Bezug</i>			
Gehalt	€ 2.850,00	x 50% =	€ 1.425,00
Lohnausgleich			
Gehalt vor ATZ		€ 2.850,00	
Ü-Pauschale		€ 450,00	
Entgelt vor ATZ		<u>€ 3.300,00</u>	
Gehalt – aktuell		€ 1.425,00	
Lohnausgleich			
= 50% der Diff zwischen € 3.300,00 und € 1.425,00			€ 937,50
			Brutto
			<u>€ 2.362,50</u>
<i>Sozialversicherung</i>			
Dienstnehmeranteil			
OHNE KU/WFB	€ 2.362,50	x 17,12% = €	404,46
KU/WFB	€ 3.300,00	x 1% = €	33,00
			€ 437,46
Differenz vor ATZ	€ 3.300,00	x 18,12% = €	597,96
– tatsächliche SV			<u>€ 437,46</u>
Differenz			€ 160,50
Der Differenzbetrag wird vom Arbeitgeber übernommen und vom AMS erstattet.			
<i>Lohnsteuer</i>			
	€ 2.362,50		
	– SV	€ 437,46	
		<u>€ 1.925,04</u>	
			€ 184,80
			Netto/ Ausz
			<u>€ 1.740,24</u>
<i>Bemessungsgrundlage – DB – DZ und KommSt</i>			
Gehalt – ATZ	€ 2.362,50		
+ Differenz SV	€ 160,50		
	<u>€ 2.523,00</u>		
DB	Kein DB und DZ, weil der Arbeitnehmer		€ 0,00
DZ	bereits das 60. Lebensjahr vollendet hat		€ 0,00
KommSt – 3%			€ 75,69
<i>Beitragsgrundlage – Betriebliche Vorsorgekasse</i>			
	€ 3.300,00	x 1,53% =	€ 50,49

15. Amtsbescheinigungen und Opferausweise (§ 105 EStG)

Der Freibetrag für Inhaber von Amtsbescheinigungen und Opferausweisen in Höhe von **€ 801,-** steht nur **unbeschränkt** Steuerpflichtigen zu. Der Freibetrag gilt die speziellen Nachteile ab, die ein Steuerpflichtiger durch politische Verfolgung in der Zeit von 1938 bis 1945 erlitten hat. Körperliche Behinderungen sind nicht abgegolten; diese können zusätzlich geltend gemacht werden. **150**

Freibeträge gemäß § 35 (Behinderte) und § 105 EStG (Inhaber von Amtsbescheinigungen und Opferausweisen) können von jenem Arbeitgeber, der Bezüge aus einer gesetzlichen Sozialversicherung oder Ruhegussbezüge einer Gebietskörperschaft iSd § 25 Abs 1 Z 1, 3 oder 4 EStG auszahlt (das sind praktisch alle Pensionen, die von Pensionsversicherungsanstalten oder Gebietskörperschaften ausgezahlt werden), berücksichtigt werden, dem eine entsprechende Bescheinigung (zB über die Höhe der Minderung der Erwerbsfähigkeit) vorgelegt wird. Bei mehreren Pensions- oder Ruhegussbezügen darf die Bescheinigung nur einer auszahlenden Stelle vorgelegt werden. **151**

16. Anmeldung des Arbeitnehmers (§ 128 EStG)

Bei Antritt des Arbeitsverhältnisses hat der Arbeitnehmer seine Identität unter Vorlage einer amtlichen Urkunde nachzuweisen (zB Reisepass, Personalausweis, Führerschein, Geburtsurkunde in Verbindung mit einem Meldezettel) und folgende Daten bekannt zu geben: **152**

- ✓ Name,
- ✓ Versicherungsnummer gemäß § 31 ASVG,
- ✓ Wohnsitz.

Wurde für den Arbeitnehmer eine Versicherungsnummer nicht vergeben, ist das Geburtsdatum anzuführen.

Die ÖGK hat an dem der An- und Abmeldung folgenden Werktag den Abgabenbehörden des Bundes den Namen, die Wohnanschrift und die Versicherungsnummer der an- und abgemeldeten Person zu übermitteln. **153**

Die ÖGK ist weiters verpflichtet, die Meldungen der monatlichen Beitragsgrundlagen nach Ablauf eines jeden Beitragszeitraumes sowie allfällige Berichtigungen der Beitragsgrundlagen pro versicherter Person zu übermitteln.

16.1 Anmeldung Sozialversicherung

Jede Person, die aufgrund ihrer Tätigkeit dem ASVG unterliegt, ist vom Dienstgeber bereits **vor Arbeitsantritt** zur Sozialversicherung anzumelden. Dieser Verpflichtung unterliegen auch **geringfügig Beschäftigte, freie Dienstnehmer und Lehrlinge. Im Zuge der Anmeldung vor Arbeitsantritt sind folgende Angaben erforderlich:** **154**

- ✓ die Daten des Dienstgebers (Beitragskontonummer etc),
- ✓ der Name des Beschäftigten,
- ✓ die Versicherungsnummer bzw das Geburtsdatum der jeweiligen Person,
- ✓ der Tag der Beschäftigungsaufnahme,

17. Arbeitnehmer, Arbeitgeber

- ✓ der Versicherungsumfang (Voll- oder Teilversicherung),
- ✓ der Beschäftigungsbereich (Angestellter, Arbeiter etc),
- ✓ der Beginn der Betrieblichen Vorsorgekasse und
- ✓ ob ein freier Dienstvertrag vorliegt.

Die noch fehlenden Angaben sind mit der monatlichen Beitragsgrundlagenmeldung für jenen Beitragszeitraum, in dem die Beschäftigung aufgenommen wurde, zu melden.

155 Die Meldungen sind grundsätzlich mittels elektronischer Datenfernübertragung zu erstatten. In bestimmten Ausnahmefällen kann eine „Vor-Ort-Anmeldung“ vor Arbeitsantritt per Telefax oder Telefon erstattet werden. Eine derartige Anmeldung ist nur dann möglich, wenn die meldepflichtige Stelle

- ✓ über keine EDV-Ausstattung und keinen Internetzugang verfügt und ihre Personalverrechnung auch nicht von einer anderen Stelle (zB Wirtschaftstreuhänder) durchgeführt wird, bei der eine entsprechende EDV-Einrichtung vorhanden ist oder
- ✓ ihre Personalabrechnung von einer anderen Stelle durchgeführt wird und diese nicht mehr erreichbar ist (Aufnahme außerhalb der Bürozeiten) oder
- ✓ der Beschäftigte in einer Betriebsstätte des Dienstgebers aufgenommen wird und die Betriebsstätte über keine EDV-Ausstattung oder keinen Internetzugang verfügt oder
- ✓ wenn ein wesentlicher Teil der Datenfernübertragungseinrichtung für längere Zeit nachweisbar ausgefallen war und deshalb die Anmeldung nicht vor Arbeitsantritt hätte erstattet werden können.

Wird in den genannten Fällen eine Vor-Ort-Anmeldung erstattet, ist die Anmeldung innerhalb von sieben Tagen nach Beginn der Pflichtversicherung in elektronischer Form nachzuholen. Erfolgt dies nicht, liegt eine Meldefristverletzung vor. Die in weiterer Folge zu erstattende erste mBGM bestätigt oder korrigiert die Angaben der übermittelten Anmeldung.

Erfolgt die Anmeldung zu Unrecht (zB Nichtaufnahme der Tätigkeit), ist die bereits erstattete Anmeldung zu stornieren.

16.2 Anmeldung fallweise beschäftigter Personen

156 Auch fallweise Beschäftigte sind elektronisch vor Arbeitsantritt anzumelden. Die Anmeldung fallweise Beschäftigter ist dabei für jeden Beschäftigungstag zu erstatten und wirkt als Vor-Ort-Anmeldung. Wie bei durchlaufenden Versicherungsverhältnissen wird erst nach Erstattung der mBGM die Anmeldeverpflichtung erfüllt.

157 Die mBGM für fallweise Beschäftigte ersetzt ua die innerhalb von sieben Tagen nach dem Ende des Kalendermonates der Beschäftigung zu erstattende kombinierte An- und Abmeldung für fallweise Beschäftigte. Dadurch wird die gesetzliche Anmeldeverpflichtung erfüllt.

158 Die Meldungen sind mittels elektronischer Datenfernübertragung (DFÜ) in den vom Dachverband festgelegten einheitlichen Datensätzen innerhalb der Meldefrist an den jeweiligen Krankenversicherungsträger zu übermitteln. In Ausnahmefällen kann diese Meldung an das ELDA-Call-Center per Telefax, telefonisch oder mit der „ELDA APP“ erstattet werden.

17. Arbeitnehmer, Arbeitgeber (§ 47 EStG)

159 Arbeitgeber ist, wer Bezüge iSd § 25 EStG (Einkünfte aus nichtselbständiger Tätigkeit) ausahlt und den damit verbundenen wirtschaftlichen Aufwand trägt.