

AKTUELLES

StB Mag. Sissy Kastner, LL.B (ICON)

Die wichtigsten Regelungen des Abgabenänderungsgesetzes 2022, die Personalisten kennen sollten

» PVP 2022/50

Der **Begutachtungsentwurf** zum Abgabenänderungsgesetz (AbgÄG) 2022 wurde am 16. 5. 2022 eingebracht. Am 15. 6. 2022 erfolgte die Beschlussfassung der **Regierungsvorlage** im **Nationalrat**. Veröffentlicht wurde das AbgÄG 2022 im BGBl I 2022/108, ausgegeben am 19. 7. 2022.

Das AbgÄG 2022 enthält zahlreiche gesetzliche Anpassungen mit dem **Ziel**, den **Wirtschaftsmarkt** und die einzelnen **Haushalte** in (Krisen-)Zeiten wie diesen zu stärken. Personalisten haben in den nächsten Wochen und Monaten zahlreiche **Änderungen** und **Neuerungen** in der **Lohnverrechnung bestmöglich umzusetzen**, die aufgrund des **AbgÄG 2022** und des kürzlich im Nationalrat beschlossenen **Teuerungs-Entlastungspakets** geschaffen wurden.

- a) Eine kompakte Übersicht über die Neuerungen aufgrund des **Teuerungs-Entlastungspaketes** finden Sie in diesem Heft (PVP 2022/52, 187).
- b) Die Neuerungen und Klarstellungen für Dienstnehmer und die Personalverrechnung aufgrund des **AbgÄG 2022** habe ich in diesem Beitrag kurz, verständlich und praxisnah zusammengefasst.

Verwendete Abkürzungen in diesem Beitrag:

AbgÄG 2022 ... Abgabenänderungsgesetz 2022//**AT** ... Österreich (Austria)//**BAO** ... Bundesabgabenordnung//**DE** ... Deutschland//**DBA** ... Doppelbesteuerungsabkommen//**DBA AT-DE** ... Doppelbesteuerungsabkommen zwischen Österreich und Deutschland//**DG** ... Dienstgeber//**DN** ... Dienstnehmer//**dh** ... das heißt//**ds** ... das sind//**DV** ... Dienstvertrag bzw Dienstverhältnis//**Est** ... Einkommensteuer//**ESTG** ... Einkommensteuergesetz//**idR** ... in der Regel//**iHv** ... in Höhe von//**iSd** ... im Sinne des//**KUA** ... Kurzarbeit//**KV** ... Kollektivvertrag//**LSt** ... Lohnsteuer//**MGB** ... Mitarbeitergewinnbeteiligung//**pa** ... pro Jahr (per anno)//**P€** ... Pendlereuro//**pM** ... pro Monat//**PP** ... Pendlerpauschale//**PV** ... Personalverrechnung//**SV** ... Sozialversicherung//**ua** ... unter anderem//**UAB** ... Unterhaltsabsetzbetrag

A) Das jährliche Begünstigungsausmaß der steuerfreien Mitarbeitergewinnbeteiligung wird begrenzt

Mit der ökosozialen Steuerreform 2022 wurde die lohnsteuerfreie MGB (§ 3 Abs 1 Z 35 EStG) eingeführt. „*Steuerfreie Mitarbeitergewinnbeteiligung: Antworten auf 13 offene Fragen*“ lautet eine **2-teilige Artikelserie** (PVP 2022/18, 63 [März-Heft] und PVP 2022/27, 92 [April-Heft]), in der die beiden Autoren StB MMag. **Karl Waser** und **Barbara Wernick-Grill**, BSc, beide ICON, Antworten auf bislang von der Finanz ungeklärte Fragen geben.

Im AbgÄG 2022 wird klargestellt, dass

- a) jedem DN die lohnsteuerfreie MGB nur einmal pro **Kalenderjahr** im **Maximalausmaß** von **€ 3.000,00** zusteht und dass

b) dies gemäß den Erläuterungen **rückwirkend für alle**, dh auch für bereits ausbezahlte lohnsteuerfreie MGB gilt.

Ist ein DN demnach in einem Jahr bei **mehreren DG beschäftigt** und erhält er **mehrfach** eine **lohnsteuerfreie MGB** ausbezahlt, wodurch der Maximalbetrag von **€ 3.000,00 überschritten** wird, so liegt nun gem § 41 Abs 1 Z 14 EStG ein neuer **Pflichtveranlagungstatbestand** vor.



Beispiel

A ist sowohl bei der X-GmbH als auch bei der Y-GmbH jeweils in Teilzeit beschäftigt. Er erhält von der X-GmbH eine lohnsteuerfreie MGB iHv € 2.000,00 und von der Y-GmbH iHv € 1.500,00. Dadurch erhielt A **insgesamt** eine lohnsteuerfreie MGB iHv **€ 3.500,00**. Da der Maximalbetrag von **€ 3.000,00** pro Person **überschritten** wurde, liegt ein **Pflichtveranlagungstatbestand** gem § 41 Abs 1 Z 14 vor und es kommt aufgrund dieser Veranlagung zur **Nachversteuerung** der zu viel steuerfrei ausbezahlten € 500,00.

B) Das neue Verhältnis zwischen Pendlerpauschale und Werkverkehr bzw Dienstgeberzuschuss zu Öffi-/Klima-Ticket

a) Das AbgÄG 2022 stellt klar, dass der **DG abgabefrei**

- ✔ sowohl die **Kosten** für ein vom DN angeschafftes Öffi-/Klima-Ticket (Kosten für eine Wochen-, Monats- oder Jahreskarte für ein Massenbeförderungsmittel) ganz oder teilweise **übernehmen**,
- ✔ als auch ein entsprechendes Ticket selbst anschaffen und dem DN **zur Verfügung stellen** kann,
- ✔ sofern dieses Ticket zumindest am **Wohn-** oder **Arbeitsort gültig** ist.

b) Außerdem **präzisiert** das AbgÄG 2022 den **§ 16 Abs 1 Z 6 lit i EStG**. Diese Bestimmung regelt das – bisher viele Fragen aufwerfende – Verhältnis zwischen PP und Werkverkehr bzw DG-Zuschuss zu Öffi-/Klimaticket. Fragen, die nun der Gesetzgeber durch das AbgÄG 2022 großteils beantwortet. Die **Erläuterungen** zum AbgÄG 2022 enthalten einige **klarstellende Beispiele**, wie sich die Neuregelung in der Praxis **ab 2023** auswirkt. Diese Beispiele stelle ich – geringfügig modifiziert – im Folgenden vor.

1. Beispiele zum (neuen) Verhältnis zwischen Pendlerpauschale und Werkverkehr

DN A fährt **an 17 Tagen** im Monat zum **Arbeitsort**. An **12** dieser Tage nutzt er den bestehenden **Werkverkehr**, der **nicht** auf der **gesamten Fahrtstrecke** Wohnung → Arbeitsstätte eines DN **angeboten** wird:

- ✔ Für die Strecke **Wohnung → Arbeitsstätte** mit über 60 km Entfernung steht A ein **großes PP** zu.
 - ✔ Von der Wohnung → Einstiegsstelle des Werkverkehrs (38 km) steht A ein **kleines PP** zu.
- Da A an der **Mehrzahl der Arbeitstage** im Lohnzahlungszeitraum den **Werkverkehr nutzt** (an 12 von 17 Arbeitstagen), kann er
- ✔ für die Strecke **Wohnung → Einstiegsstelle Werkverkehr** ein **kleines PP** geltend machen (€ 696,00 pa) und
 - ✔ es steht ihm der **P€** für eine **Strecke** von **38 km** zu.

■ Variante A zu diesem Beispiel

A muss für den Werkverkehr einen **Kostenbeitrag** iHv **€ 20,00 pM** leisten. Er kann diesen Beitrag als allgemeine **Werbungskosten zusätzlich** zum **kleinen PP** geltend machen, **allerdings** darf die **Summe** aus **kleinem PP** und **Werbungskosten** (= Kostenbeitrag) betraglich nicht das **ohne Werk-**

verkehr zustehende PP (im konkreten Fall: großes PP) für die gesamte Strecke Wohnung → Arbeitsstätte (= € 3.672,00 pa) übersteigen.

■ *Variante B zu diesem Beispiel*

A übernimmt eine **andere Schicht**, weshalb er den **Werkverkehr** nur mehr an **7 von 17 Arbeitstagen** nutzt (= nicht mehr überwiegende Nutzung des Werkverkehrs). Er erhält daher das **große PP** sowie den P€ für die gesamte Strecke Wohnung → Arbeitsstätte.

2. Das (neue) Verhältnis zwischen Pendlerpauschale und Öffi-/Klimaticket (Dienstgeber-Gewährung oder -Zuschuss)

Stellt der DG ein Öffi- oder Klima-Ticket dem DN zur Verfügung oder leistet der DG einen Kostenzuschuss zu dem vom DN gekauften Öffi- oder Klima-Ticket, dann ist gem AbgÄG 2022 wie folgt vorzugehen:

Schritt 1: Das **PP** wird so **berechnet**, als ob der DG kein Öffi- bzw Klimaticket nach § 26 Z 5 EstG zur Verfügung stellt bzw bezuschusst.

Ausschlaggebend für die **PP-Höhe** ist daher die zurückzulegende **Strecke Wohnung → Arbeitsstätte**.

Schritt 2: Damit es zu keiner ungerechtfertigten Überförderung kommt, ist der vom DG zugewendete Wert des Tickets nach § 26 Z 5 EstG vom PP des DN **abzuziehen** → Daraus ergibt sich die folgende **Formel** für den die **Lohnsteuerbasis mindernden Betrag**:

$$\text{monatlicher PP-Wert abzgl monatlicher Wert des zugewendeten Öffi- bzw Klimatickets (bzw des monatlichen Kostenzuschusses)}$$



Hinweise zum Lohnkonto

Der vom DG an den DN zugewendete Betrag ist gemäß § 26 Z 5 lit b EstG – wie bereits derzeit schon – im **Lohnkonto einzutragen**. Der Wert eines für **mehrere Monate gültigen Tickets** soll dabei **gleichmäßig** auf die Monate der Gültigkeit zu **verteilen** sein.



Beispiel

DN A pendelt an **19 Arbeitstagen** von **Mattersburg** (Wohnort) → **Wien** (Arbeitsstätte); es steht A laut Pendlerrechner ein **kleines PP** iHv € 2.016,00 pa (= € 168,00 pM) sowie der P€ iHv € 142,00 pa zu.

■ *Variante A zu diesem Beispiel*

Der **DG übernimmt** ab Jänner 2023 die **Kosten** einer Wiener Jahreskarte im Wert von € 365,00. Außerdem berücksichtigt er das PP in der laufenden Lohnverrechnung.

Formel für den die **Lohnsteuerbasis mindernden Betrag**:

$$\text{€ 168,00 (PP pM) abzgl € 30,42 (Ticketkostenzuschuss pM; € 365,00 : 12) = € 137,58 (in der PV zu berücksichtigendes „Rest-PP“ pM)}$$

Mit der Kostenübernahme des Wiener Jahrestickets ist ab Jänner der entsprechende anteilige Monatsbetrag (= € 30,42) vom monatlichen PP abzuziehen. Somit erhält A monatlich € 137,58 an „Rest-PP“, der **P€** steht für die gesamte Strecke **ungekürzt** zu.

■ *Variante B zu diesem Beispiel*

A erhält von seinem DG das Klimaticket für das gesamte Bundesgebiet iHv € 1.095,00. In der **PV** kann daher ein „**Rest-PP**“ iHv **€ 76,75 pM** berücksichtigt werden, das sich wie folgt berechnet:

€ 2.016,00 (PP pa) abzgl € 1.095,00 (Klimaticket) = € 921,00 : 12 = **€ 76,75** („Rest-PP“ pM)
 Außerdem steht A der **jährliche P€** iHv **€ 142,00** für die gesamte Strecke Wohnung → Arbeitsstätte zu.

■ Variante C zu diesem Beispiel

Der **DG übernimmt € 500,00** der Kosten für ein VOR Klimaticket MetropolRegion (€ 915,00; Jahreskarte), die restlichen € 415,00 muss A selbst begleichen.

In der **PV** kann daher ein „Rest-PP“ iHv **€ 126,33 pM** berücksichtigt werden, das sich wie folgt berechnet:

€ 2.016,00 (PP pa) abzgl € 500,00 (Kostenzuschuss) = € 1.516,00 : 12 = **€ 126,33** („Rest-PP“ pM)

Außerdem steht A der **jährliche P€** iHv **€ 142,00** für die gesamte Strecke Wohnung → Arbeitsstätte zu.

■ Variante D zu diesem Beispiel

Der **DG zahlt** im Juli 2023 **€ 800,00** an den DN als Kostenzuschuss für ein VOR Klimaticket MetropolRegion (€ 915,00), die restlichen € 115,00 muss A selbst begleichen.

Die DG-Zuwendung von **€ 800,00** ist **verhältnismäßig** auf den **Gültigkeitszeitraum** zu **verteilen**.

Da sowohl im Jahr 2023 als auch 2024 jeweils für 6 Monate eine Kostenübernahme stattfindet, ist der DG-Kostenzuschuss in beiden Jahren je zur Hälfte vom PP abzuziehen.

In der **PV** kann daher sowohl für **2023** als auch für **2024** jeweils ein „Rest-PP“ iHv **€ 134,67 pM** berücksichtigt werden, das sich wie folgt berechnet:

€ 2.016,00 (PP pa) abzgl € 400,00 (50 % des Kostenzuschusses) = € 1.616,00 : 12 = **€ 134,67** („Rest-PP“ pM)

Außerdem steht A der **jährliche P€** iHv **€ 142,00** für die gesamte Strecke Wohnung → Arbeitsstätte zu.



Hinweise

1. Softwareanpassungsbedarf

Derzeit sehen die meisten PV-Programme

- keine Möglichkeit** vor, die **PP-Höhe händisch** anzupassen, sondern
- es können nur die Fixbeträge – je nach Entfernung und ob es sich um das große oder kleine PP handelt, in der PV berücksichtigt werden.

Softwareanbieter sind daher gefordert, aufgrund der im AbgÄG neu geregelten Verhältnisse zwischen PP und Werkverkehr bzw Öffi-/Klimaticket (Dienstgeber-Gewährung oder -Zuschuss) entsprechende **Adaptierungen** vorzunehmen.

2. Neue Pflichtveranlagungstatbestände (gelten bereits ab Veranlagung 2022)

Das AbgÄG 2022 ergänzt § 41 Abs 1 EStG um die Z 6 und die Z 15 (= zusätzliche Pflichtveranlagungstatbestände).

§ 41 Abs 1 EStG: „Sind im Einkommen *lohnsteuerpflichtige Einkünfte* enthalten, so ist der *Steuerpflichtige* zu veranlagern, wenn ...“ ...

- ✔ **Z 6:** „*ein Pendlerpauschale gemäß § 16 Abs 1 Z 6 berücksichtigt wurde, aber die Voraussetzungen nicht vorlagen oder ein nicht zustehender Betrag berücksichtigt wurde,*“ → Auch wenn der Aufwand, ein PP in der PV zu berücksichtigen, aufgrund Home-Office, Öffi-Ticket, Werkverkehr usw immer höher wird, sind DG dennoch verpflichtet, das PP in korrekter Höhe in der PV zu berücksichtigen, wenn der DN dies wünscht. Allerdings sollten allfällige **Fehler nicht mehr** dem DG anlässlich einer Lohnabgabenprüfung angelastet, sondern aufgrund der Z 6 bei einer **Pflichtveranlagung** korrigiert werden.

- ✔ **Z 15:** „*gemäß § 26 Z 5 lit. b eine Wochen-, Monats- oder Jahreskarte für ein Massenförderungsmittel zur Verfügung gestellt wurde oder Kosten einer solchen Karte übernom-*

men wurden, aber die **Voraussetzungen nicht vorlagen** oder ein **nicht zustehender Betrag unversteuert** belassen wurde.“ → Dies könnte ua dann der Fall sein, wenn der DN gegenüber seinem DG falsche Angaben macht.

3. Betriebsausgabenpauschale für Selbstständige

Das AbgÄG 2022 ergänzt § 4 Abs 4 um die Z 5. In dieser Ziffer ist geregelt, dass

- ✓ 50 % der **Ausgaben** für eine **Wochen-, Monats oder Jahreskarte**
- ✓ **ohne** weiteren **Nachweis** als **Betriebsausgaben** geltend gemacht werden können,
- ✓ sofern es sich um ein **nicht übertragbares** Ticket handelt und
- ✓ **glaubhaft** gemacht wird, dass das Ticket auch für **betrieblich veranlasste Fahrten** verwendet wird.

C) Neuerungen beim Unterhaltsabsetzbetrag (§ 33 Abs 4 Z 3 EStG)

Das AbgÄG 2022 nimmt die **bisherige Verwaltungspraxis** hinsichtlich **UAB-Geltendmachung** in das Gesetz auf.

Künftig besteht nur für jene Monate ein **voller Anspruch** auf den UAB, in denen auch die **vollen Unterhaltszahlungen** geleistet wurden. Leistet ein Elternteil bspw ein halbes Jahr **verminderte Unterhaltszahlungen**, dann steht der **UAB** für diesen Zeitraum **nicht** zu, wobei hier eine **Gesamtjahresbetrachtung** zu erfolgen hat und immer die älteste Forderung als getilgt gilt.

Die **UAB-Geltendmachung** knüpft in der Folge auch an die Geltendmachung des Familienbonus Plus.



Beispiel

A ist **verpflichtet € 200,00 pM** an Unterhalt für sein Kind an die Kindesmutter B zu zahlen.

Er zahlt **unregelmäßig**, dh

- ✓ in 5 Monaten die vollen € 200,00,
- ✓ in 4 Monaten zahlt er gar nichts und
- ✓ in 3 Monaten zahlt er nur € 100,00.

In **Summe** zahlt er daher insgesamt im Kalenderjahr **€ 1.300,00** (statt € 2.400,00). Rechnerisch werden die € 1.300,00 nun auf die Monate der Unterhaltsverpflichtung angerechnet, dh beginnend ab Jänner erfüllt A seine Unterhaltsverpflichtung für 6 Monate. A steht der **UAB** in diesem Jahr daher **für 6 Monate** (Jänner bis Juni) zu.

D) Steuer- und SV-Befreiung für Zuschüsse oder sonstige Leistungen der kollektivvertraglich eingerichteten Sozialfonds

Zuschüsse oder **sonstige Leistungen** der eingerichteten KV-Sozialfonds für Bewachungsgewerbe sowie Denkmal-, Fassaden und Gebäudereinigung (zB für Weiterbildung oder Umschulung), die **nach dem 30. 6. 2022 ausbezahlt** werden und auf die **kein Rechtsanspruch** besteht, sind bis zu den im AbgÄG 2022 festgelegten Obergrenzen (§ 3 Abs 1 Z 38; § 49 Abs 3 Z 32 ASVG) **steuer- und sv-frei**. **Kommunalsteuer** fällt bei Entgelt von dritter Seite nicht an.

E) +15 % beim Jahressechstel bei Kurzarbeit

Um auch im Kalenderjahr 2022 für **DN in KUA** steuerliche Nachteile bei den Sonderzahlungen zu vermeiden, wird auch in diesem Kalenderjahr das (Kontroll-)Jahressechstel um 15 % für DN in KUA und mit vermindertem Monatsbruttobezug erhöht.

F) Rechtssicherheit für Dienstnehmer nach Prüfungen für lohnabhängige Abgaben

Zukünftig soll eine **Lohnzettelkorrektur** aufgrund einer **Lohnabgabenprüfung** ein **rückwirkendes Ereignis** gem § 295 BAO darstellen, was bedeutet, dass ein **Wiederaufnahmegrund** nach § 303 BAO vorliegt. Bisher war dies nicht der Fall, weshalb oftmals Lohnzettelkorrekturen anlässlich von Lohnabgabenprüfungen beim DN nicht korrekt umgesetzt werden konnten.

G) Änderung der Besteuerung gewisser Sozialversicherungsleistungen

Gewisse SV-Leistungen (zB Krankengeld, Rehabilitationsgeld, Wiedereingliederungsgeld und Umschulungsgeld) sollen – um progressionserhöhende Nachzahlungen aufgrund der oft länger andauernden Verfahren zu vermeiden – künftig **nicht** mehr im **Zuflussjahr**, sondern im **Anspruchsjahr** besteuert werden. Die Änderungen gelten für Zahlungen, Nachzahlungen und Rückzahlungen ab 1. 1. 2022.

H) Internationales Steuerrecht – § 46 Abs 1 Z 4 EStG

Das AbgÄG 2022 **vereinfacht** das **Verfahren** für unbeschränkt steuerpflichtige DN mit DBA-befreiten Einkünften (zB für im Ausland ansässige DN mit österreichischem DG, die aber aufgrund eines zusätzlichen Wohnsitzes oder der Anzahl der Anwesenheitstage in Österreich als unbeschränkt steuerpflichtig gelten), indem § 46 Abs 1 Z 4 EStG erweitert wird.

Bisher war die **Lohnsteuerrückerstattung** von nicht in Österreich steuerpflichtigen DBA-Einkünften, wofür aber „vorsichtshalber“ LSt einbehalten wurde, nur durch ein zweistufiges Verfahren möglich → 1. **Veranlagung** gem § 39 EStG und 2. **Erstattungsverfahren** gem § 240 BAO.

Neu: Durch die Erweiterung des § 46 Abs 1 Z 4 EStG soll zukünftig die **Abwicklung vereinfacht** nur über die **Veranlagung** möglich sein → Die **einbehaltene LSt** für die Einkünfte, für die Österreich kein Besteuerungsrecht hat und die eigentlich nicht in die Veranlagung einfließen, wird als **EST-Schuld angerechnet**.



Beispiel

A ist in **Deutschland** ansässig (**Wohnsitz** und Mittelpunkt der Lebensinteressen in DE) und arbeitet für einen österreichischen DG.

A hat sowohl **Tätigkeitstage** in **AT** als auch im **Home-Office** in **DE**. Damit er für die AT Tage eine Unterkunft hat, hat er auch in **Österreich** eine Wohnung (= **Nebenwohnsitz**), was zur **unbeschränkten** Steuerpflicht in AT führt. Für die **Home-Office Tage in DE** hat **Österreich** aufgrund des DBA AT-DE **kein Besteuerungsrecht**.

Behält der DG – aus risikominimierenden Gründen – auch für die Home-Office Tage **österreichische LSt** ein (grundsätzlich kann vom LSt-Einbehalt abgesehen werden, wenn der DN eine ZS-QU1 Bescheinigung [**Ansässigkeitsbescheinigung**] vorlegt), dann ist in diesem Fall die Neuregelung in § 46 Abs 1 Z 4 anzuwenden → Anlässlich der **Veranlagung** wird die zu viel gezahlte **LSt rückerstattet**. Steuerbemessungsgrundlage sind in diesem Fall nur die Einkünfte für die Arbeitstage in AT.



Die Autorin:

Mag. **Sissy Kastner**, LL.B. ist Steuerberaterin und als Manager Tax im Bereich Global Employment Services der ICON Wirtschaftstreuhand GmbH tätig. Ihre Schwerpunkte liegen in den Bereichen Lohnverrechnung sowie Beratung in arbeits- und sozialversicherungsrechtlichen Fragen.

✉ sissy.kastner@icon.at

🌐 lesen.lexisnexis.at/autor/Kastner/Sissy