

Nestler/Freudhofmeier/Geiger/Prucher

Besteuerung von Gemeindemandataren

- Überblick über die Systematik des Steuerrechts, speziell der Einkommensteuer mit Einordnung der Bezüge der Mandatare
- Zahlreiche Tipps und Hinweise für Ermittlung und Abfuhr der Lohnsteuer durch die Gemeinde sowie für die Veranlagung durch den Mandatar
- Sozialversicherungsrechtliche Erstattungsmöglichkeiten

Autorenverzeichnis:

Mag. (FH) **Christoph Nestler**, Steuerberater, Prokurist bei der NÖ Gemeindeberatungs- und SteuerberatungsgesmbH in St. Pölten. Seine Kernkompetenz liegt in der langjährigen Beratung von Körperschaften öffentlichen Rechts, in diesem Bereich verfügt er über Expertise in den Themenbereichen Steuer, Organisation und Betriebswirtschaft für Kommunen und deren ausgegliederte Rechtsträger. Er ist auch als Fachautor und Vortragender tätig.

Dr. **Martin Freudhofmeier**, Steuerberater, Partner bei Deloitte Wien. Die Schwerpunkte seiner beruflichen Tätigkeit liegen in der Ausarbeitung effizienter Lösungen im Hinblick auf arbeitsrechtliche, sozialversicherungs- und lohnsteuerliche Fragestellungen. Darüber hinaus ist er als Leiter der Abteilung BPS Payroll bei Deloitte für das Outsourcing der Personalverrechnung einer Vielzahl nationaler und internationaler Klienten verantwortlich. Er ist Autor zahlreicher Publikationen und Fachvortragender.

MMag. **Bernhard Geiger**, Steuerberater, ist seit 2008 bei Deloitte beschäftigt. Seine Tätigkeitsschwerpunkte liegen in der Beratung bei arbeits-, lohnsteuer- und sozialversicherungsrechtlichen Fragestellungen. Er ist Autor zahlreicher Fachbeiträge zu diesen Themenbereichen und Redaktionsmitglied beim MANZ SteuerExpress.

MMag. **Lena Prucher**, Steuerberaterin, ist seit 2007 bei Deloitte beschäftigt. Ihre Tätigkeitsschwerpunkte liegen in der Beratung bei arbeits-, lohnsteuer- und sozialversicherungsrechtlichen Fragestellungen.



Dr. Walter Leiss
Generalsekretär Gemeindebund



Prof. Helmut Mödlhammer
Präsident Gemeindebund

Vorwort

Liebe Leserin, lieber Leser!

Steuerthemen erfreuen sich bei den meisten Menschen nicht allzu großer Beliebtheit. Gerade in den vergangenen Monaten ist sehr heftig und kontrovers über die bevorstehende Steuerreform diskutiert worden, von der die Gemeinden natürlich auch massiv betroffen sind.

In diesem Heft wollen wir uns ausnahmsweise einmal nicht dem Aspekt jener Arbeit widmen, die Gemeinden als Steuern einhebende Gebietskörperschaft zu leisten haben. Wir wollen uns jenen Menschen widmen, die mit ihrer Arbeit dazu beitragen, dass die Gemeinden als „Hort der Demokratie“ bezeichnet werden können. Es geht um die Gemeindefunktionäre bzw. -amtsträger, die für ihre politische Tätigkeit Entschädigungen von der Gemeinde beziehen.

Wir wissen, dass diese Entschädigungen oft sehr gering sind und nicht einmal annähernd jenen Leistungen entsprechen, die von Gemeinderät/innen oder Funktionär/innen erbracht werden. Gerade deshalb ist es uns wichtig, dass dieses Engagement zumindest zu keinen steuerlichen Nachteilen führt.

Das vorliegende Heft gibt daher bis in sehr tiefe Details darüber Auskunft, wie mit diesen Bezügen steuerlich umzugehen ist. Das ist wichtig, denn die Finanzämter schauen hier zum Teil sehr, sehr genau hin und die korrekte Versteuerung dieser Einkünfte ist sicherlich auch wichtig für die moralische Integrität von Gemeindevertreter/innen. Zum ersten Mal haben wir im Jahr 2002 eine ähnliche Publikation präsentiert, die viele Jahre lang die Grundlage für tausende Gemeindefunktionär/innen war. Nun sind wir froh, dass wir absolute Experten für eine Neuauflage gewinnen konnten.

Wir sind davon überzeugt, dass die Schriftenreihe damit erneut vielen Mandatar/innen und Amtsträger/innen gute Dienste leisten wird, und wünschen Ihnen viel Freude mit

Ihrem kommunalen Mandat. Selbstverständlich können Sie diese Ausgabe – ebenso wie alle anderen RFG-Schriftenreihenbände – kostenlos auf unserer Homepage www.gemeindebund.at downloaden und weiterempfehlen.

Mit besten Grüßen

Generalsekretär Gemeindebund
Dr. Walter Leiss

Präsident Gemeindebund
Prof. Helmut Mödlhammer

Wien, Juni 2015

Inhaltsverzeichnis

| | |
|---|-----------|
| Vorwort | 1 |
| Verzeichnis der Anlagen | 7 |
| 1. Grundlagen der Besteuerung | 9 |
| 1.1 Veranlagung 2015 | 9 |
| 1.2 Einführung | 9 |
| 1.3 Rechtsquellen | 10 |
| 1.4 Steuerpflichtiges Einkommen | 10 |
| 1.4.1 Persönliche Steuerpflicht | 10 |
| 1.4.2 Sachliche Steuerpflicht | 11 |
| 1.5 Berechnung des steuerpflichtigen Einkommens | 13 |
| 1.6 Bezüge als Gemeindemandatar | 14 |
| 1.7 Sonstige Bezüge als Funktionär (Funktionsgebühren) | 15 |
| 1.7.1 Veranlagungsfreibetrag | 15 |
| 1.7.2 Meldung der Funktionsgebühren durch die auszahlende Körperschaft | 15 |
| 1.8 Einkommensverzicht | 16 |
| 2. Abrechnung des Lohnsteuerpflichtigen Einkommens durch die Gemeinde | 17 |
| 2.1 Ermittlung des lohnsteuerpflichtigen Einkommens | 17 |
| 2.1.1 Sachbezüge | 17 |
| 2.1.1.1 Dienstwagen | 18 |
| 2.1.1.2 Garagenplatz oder Kfz-Abstellplatz | 19 |
| 2.1.1.3 Zinersparnisse bei zinsverbilligten oder unverzinslichen Gehaltsvorschüssen und Arbeitgeberdarlehen (§ 5 der Sachbezugswerteverordnung) | 20 |
| 2.1.1.4 (Mobil-)Telefon | 20 |
| 2.1.1.5 Dienstwohnung | 20 |
| 2.1.1.6 Laptop/PC-Standgerät | 21 |
| 2.1.1.7 Incentive-Reisen | 21 |
| 2.1.1.8 Personalrabatte | 21 |
| 2.1.2 Steuerfreie Bezüge | 21 |
| 2.1.2.1 Benützung von Einrichtungen und Anlagen | 21 |
| 2.1.2.2 Betriebsveranstaltungen | 22 |
| 2.1.2.3 Zukunftssicherungsmaßnahmen | 22 |
| 2.1.2.4 Mitarbeiterbeteiligungen | 22 |
| 2.1.3 Dienstreisen | 23 |
| 2.1.3.1 Fahrtkosten, Kilometergelder | 23 |
| 2.1.3.2 Tagesgelder (Diäten) | 24 |
| 2.1.3.3 Arbeitsessen | 25 |
| 2.1.3.4 Nächtigungskosten | 26 |

| | |
|--|-----------|
| 2.1.4 Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte | 26 |
| 2.1.5 Auslagenersätze und Amtspauschalen | 28 |
| 2.2 Berücksichtigung von Werbungskosten durch die Gemeinde | 29 |
| 2.2.1 Freibetragsbescheid | 29 |
| 2.3 Berechnung der Lohnsteuer durch die Gemeinde | 31 |
| 2.3.1 Arbeitnehmerabsetzbetrag/Grenzgängerabsetzbetrag | 31 |
| 2.3.2 Verkehrsabsetzbetrag | 32 |
| 2.3.3 Pensionistenabsetzbetrag | 32 |
| 2.3.4 Alleinverdienerabsetzbetrag | 32 |
| 2.3.5 Alleinerzieherabsetzbetrag | 33 |
| 2.3.6 Unterhaltsabsetzbetrag | 33 |
| 2.3.7 Pendlereuro | 33 |
| 2.3.8 Absetzbeträge bei niedrigen Einkünften („Negativsteuer“) | 33 |
| 2.4 Haftung und Meldepflichten der Gemeinden | 34 |
| 2.4.1 Lohnzettel | 34 |
| 2.4.2 § 109 a Meldung – Funktionsgebühren | 35 |
| 3. Veranlagungs- und Rechtsmittelverfahren | 36 |
| 3.1 Arbeitnehmerveranlagung oder Einkommensteuererklärung? | 37 |
| 3.2 Pflichtveranlagung | 38 |
| 3.3 Freiwillige Veranlagung | 40 |
| 3.4 Einkommensteuerbescheid | 41 |
| 3.4.1 Umgang mit Nachzahlungen | 42 |
| 3.4.2 Fristen | 43 |
| 3.5 Vorauszahlungsbescheid | 43 |
| 3.6 Freibetragsbescheid | 44 |
| 3.7 Nachforderungszinsen (Anspruchszinsen) | 45 |
| 3.8 Verspätungszuschlag | 46 |
| 3.9 Bescheidbeschwerde | 46 |
| 3.9.1 Antrag auf Aussetzung der Einhebung | 47 |
| 3.9.2 Beschwerdezinzen | 48 |
| 3.10 Antrag auf Zahlungserleichterung | 48 |
| 3.11 Nachsicht der Steuerschuld | 49 |
| 4. Werbungskosten und Sonderausgaben | 51 |
| 4.1 Allgemeines zu den Werbungskosten | 51 |
| 4.2 Werbungskostenpauschale | 51 |
| 4.2.1 Allgemeine Werbungskostenpauschale | 51 |
| 4.2.2 Berufsgruppenpauschale | 52 |
| 4.3 ABC der tatsächlichen Werbungskosten | 53 |
| 4.3.1 Arbeitskleidung | 53 |
| 4.3.2 Arbeitszimmer | 54 |
| 4.3.3 Ballbesuche | 54 |
| 4.3.4 Computer | 55 |
| 4.3.5 Fachliteratur | 56 |

| | | |
|-----------|--|-----------|
| 4.3.6 | Fahrtkosten | 56 |
| 4.3.7 | Fortbildungskosten | 57 |
| 4.3.8 | Gewerkschaftsbeiträge | 58 |
| 4.3.9 | Internetkosten | 58 |
| 4.3.10 | Wahlwerbekosten (Kandidaturkosten) | 59 |
| 4.3.11 | Partei- und Klubbeiträge | 59 |
| 4.3.12 | Spenden bzw Geschenke | 60 |
| 4.3.13 | Bewirtungsspesen | 60 |
| 4.3.14 | Telefonkosten | 61 |
| 4.3.15 | Urlaubsstorno | 61 |
| 4.4 | Nachweis von Werbungskosten | 61 |
| 4.5 | Sonderausgaben | 62 |
| 4.5.1 | Renten und dauernde Lasten | 62 |
| 4.5.2 | Beiträge zu Versicherungen | 63 |
| 4.5.3 | Ausgaben zur Wohnraumschaffung oder zur Wohnraumsanierung ... | 63 |
| 4.5.4 | Kirchenbeiträge | 64 |
| 4.5.5 | Steuerberatungskosten | 64 |
| 4.5.6 | Spenden | 65 |
| 4.5.7 | Höchstbeträge und Topf-Sonderausgaben | 66 |
| 4.6 | Außergewöhnliche Belastungen | 67 |
| 5. | Sozialversicherungsbeiträge aus der Tätigkeit als Gemeindevandatar | 70 |
| 5.1 | Allgemeines | 70 |
| 5.2 | Krankenversicherung | 70 |
| 5.2.1 | Beitragsgrundlagen und -sätze | 71 |
| 5.2.2 | Die Geringfügigkeitsgrenze | 71 |
| 5.2.2.1 | Mandatare, die bereits nach dem ASVG, GSVG oder BSVG pflichtversichert sind oder einen Versicherungsschutz bei einer Krankenfürsorgeversicherung haben und ein Mandat ausüben | 72 |
| 5.2.2.2 | Mandatare, die nach dem B-KUVG pflichtversichert sind | 72 |
| 5.2.2.3 | Mandatare, die keiner Pflichtversicherung unterliegen (zB im Haushalt Tätige, Studenten etc) und eine Mandatsentschä- digung aufgrund ihrer Tätigkeit als Mandatar erhalten | 72 |
| 5.2.2.4 | Ersatzmitglieder des Gemeinderats, die aufgrund ihrer Tätig- keit eine Mandatsentschädigung erhalten | 72 |
| 5.2.3 | Mehrfachversicherung – Möglichkeiten zur Vermeidung überschie- ßender Beitragsbelastung | 73 |
| 5.2.3.1 | Allgemeines | 73 |
| 5.2.3.2 | Beitragsrückerstattung | 73 |
| 5.2.3.3 | Differenzvorschreibung | 73 |
| 5.3 | Unfallversicherung | 74 |
| 5.4 | Pensionsversicherung | 74 |
| 5.5 | Sonstiges | 74 |

| | |
|--|-----------|
| 6. Lohnnebenkosten für Mandatarsbezüge | 76 |
| 6.1 Kommunalsteuer | 76 |
| 6.2 Dienstgeberbeitrag zum Familienlastenausgleichsfonds(FLAF) | 76 |
| 6.3 Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag (DZ) | 76 |
| 6.4 Beiträge zum System Abfertigung „neu“ (BMSVG) | 76 |
| 7. Exkurs: Betriebliche Vorsorge – Pensionskassenlösungen für Gemein- | |
| mandatare | 77 |
| 7.1 3-Säulen-System | 77 |
| 7.2 Betriebliche Altersvorsorge | 78 |
| 7.3 Freiwillige Pensionsvorsorge der Bürgermeister | 78 |
| 7.3.1 Funktionsweise der Pensionskasse | 79 |
| 7.3.2 Steuerliche und sozialversicherungsrechtliche Behandlung der Pen- | |
| sionskassenbeiträge | 79 |
| Anlagen | 81 |
| Reihenübersicht | 93 |

Verzeichnis der Anlagen

- Anlage 1: Fahrtenbuch
- Anlage 2: Einzelreisekostenabrechnung
- Anlage 3: Formular zur Berechnung der monatlichen Lohnsteuer
- Anlage 4: Monats- und Tages-Tarif-Effektiv-Tabellen
- Anlage 5: Muster „Antrag auf Fristverlängerung“
- Anlage 6: Muster „Bescheidbeschwerde“
- Anlage 7: Muster „Antrag auf Zahlungserleichterung“
- Anlage 8: Muster „Bestätigung Werbungskostenpauschale“
- Anlage 9: Muster „Antrag auf Erstattung von Beiträgen in der Kranken- und/oder Pensionsversicherung“
- Anlage 10: Übersicht Bundes- und Landesbezügegesetze
- Anlage 11: Werbungkostennachweis

1. GRUNDLAGEN DER BESTEUERUNG

1.1 Veranlagung 2015

Für die Aktualisierung der Broschüre wurde die maßgebende Rechtslage zum Jahresbeginn 2015 herangezogen. Sie dient für die Veranlagung 2015 und der Vorjahre (die Veranlagung 2010 ist bis zum 31. 12. 2015 noch möglich!).

1.2 Einführung

Der vorliegende Band der RFG-Schriftenreihe aktualisiert die Ausgabe 1-2002, in der die Autoren (Pilz/Sedlacek/Treer) einen umfassenden Überblick über die Besteuerung der Gemeindevandatare geben und die sowohl für den Steuerpflichtigen als auch für Gemeinden, Finanzbehörden und sonstige Interessierte ein wichtiges Nachschlagewerk darstellt.

Die aktualisierte Ausgabe soll nicht nur ein Update hinsichtlich neuer gesetzlicher Gegebenheiten, zwischenzeitlich ergangener Rechtsprechung und Ergänzung der Erlassmeinung des BMF bieten, sondern auch der neuen und bestehenden Generation der Gemeindevertreter als aktuelles Nachschlagewerk dienen.

Nach der Einordnung der Bezüge der Mandatare ins System der Einkommensteuer wird Augenmerk darauf gelegt, worauf die Gemeinde bei der Ermittlung und Abfuhr der Lohnsteuer zu achten hat. In weiterer Folge wird den Mandataren aufgezeigt, welche Möglichkeiten bei einer Veranlagung bestehen, und insbesondere auf die Ermittlung der Werbungskosten eingegangen.

Seit 2001 unverändert steht jedem Gemeindevandatar eine besondere jährliche Werbungskostenpauschale im Ausmaß von 15% seiner Bezüge zu, mindestens € 438,-, höchstens jedoch € 2.628,- im Jahr. Höhere Werbungskosten sind lückenlos zu dokumentieren (mehr dazu in Kapitel 4).

Neben steuerlichen Aspekten berücksichtigt diese Broschüre auch sozialversicherungsrechtliche Fragestellungen und geht auf diesbezügliche Erstattungsmöglichkeiten ein.

Diese Broschüre soll den Gemeindevandataren einen Überblick über die Systematik des Steuer- und Sozialversicherungsrechts bieten und spezielle Fragen der Gemeinderäte, Stadträte und Bürgermeister beantworten.

Als besonderes Thema wird auf die Frage der betrieblichen Vorsorgemöglichkeiten und deren steuerliche Behandlung eingegangen.

Nicht zuletzt dient die Broschüre auch als Nachschlagewerk für die gemeindeeigene Lohnverrechnung, der regelmäßig auch die Verantwortung der Lohnabrechnungen der Mandatarsbezüge anvertraut ist.

1.3 Rechtsquellen

Das Einkommensteuergesetz 1988 (EStG) und die dazu ergangenen Verordnungen stellen die rechtlichen Grundlagen für die Ermittlung des steuerpflichtigen Einkommens und in weiterer Folge für die Berechnung der Lohn- bzw der Einkommensteuer dar. Die Werbungskostenpauschale für Mitglieder einer Stadt-, Gemeinde- oder Ortsvertretung (Näheres unter Punkt 4.2) ist beispielsweise durch eine Verordnung geregelt (VO zu § 17 Abs 6 EStG 1988; BGBl II 2001/382). Sämtliche Gesetze und Verordnungen sind im **Rechtsinformationssystem des Bundeskanzleramts** (www.ris.bka.gv.at) online abrufbar.

Die **Lohnsteuerrichtlinien 2002** (LStR) und die **Einkommensteuerrichtlinien 2000** (EStR) stellen Auslegungsbehelfe zum Einkommensteuergesetz 1988 dar und werden vom Bundesministerium für Finanzen in regelmäßigen Abständen im Interesse einer einheitlichen Vorgangsweise aktualisiert. Die Steuerrichtlinien bieten eine Zusammenfassung des geltenden Steuerrechts und dienen damit als Nachschlagewerk für die Verwaltung- und die betriebliche Praxis. Die Lohnsteuerrichtlinien sind speziell auf die Veranlagung von Dienstnehmern ausgerichtet und beinhalten auch Auslegungsbehelfe für die Besteuerung von Politikerbezügen. Sowohl Lohn- als auch Einkommensteuerrichtlinien sind über die **Findok des Bundesministeriums für Finanzen** (<https://findok.bmf.gv.at>) kostenlos abrufbar.

Die Richtlinien sowie weitere Erlässe des Finanzministers stellen Weisungen dar, die für die Finanzbehörden verbindliche Wirkung haben. Die Richtlinien sind in Randzahlen (Rz) untergliedert, auf diese Weise kann der interessierte Leser die angegebene Richtlinienstelle wiederfinden.

1.4 Steuerpflichtiges Einkommen

1.4.1 Persönliche Steuerpflicht

Unbeschränkt steuerpflichtig im Sinne des Einkommensteuergesetzes 1988 sind **natürliche Personen**, die in Österreich einen **Wohnsitz** oder einen **gewöhnlichen Aufenthalt** haben. In diesem Fall wird das „Welteinkommen“ (sämtliche in- und ausländische Einkünfte) für die österreichische Besteuerung erfasst. Damit es nicht zu Doppelbesteuerungen kommt, hat die Republik Österreich mit dem Großteil der anderen Staaten sog Doppelbesteuerungsabkommen abgeschlossen. Diese verhindern, dass mehrmals Steuer für dasselbe Einkommen bezahlt wird, wenn in mehreren Staaten Wohnsitz bzw Einkünfte vorliegen.

Hat eine Person zwar inländische Einkünfte, aber weder einen Wohnsitz noch einen gewöhnlichen Aufenthalt, liegt beschränkte Steuerpflicht vor und es sind in Österreich grundsätzlich nur die im § 98 EStG 1988 aufgezählten inländischen Einkünfte zu versteuern.¹

¹ Eine Option in die unbeschränkte Steuerpflicht ist unter bestimmten Voraussetzungen möglich.

1.4.2 Sachliche Steuerpflicht

Steuerpflichtig ist das Einkommen eines Kalenderjahres, das sich aus folgenden sieben Einkunftsarten ergibt:

Betriebliche Einkünfte:

- ▶ Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft,
- ▶ Einkünfte aus selbständiger Arbeit,
- ▶ Einkünfte aus Gewerbebetrieb.

Außerbetriebliche Einkünfte:

- ▶ Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit,
- ▶ Einkünfte aus Kapitalvermögen,
- ▶ Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung,
- ▶ sonstige Einkünfte im Sinne des § 29 EStG.

Bei den Einkunftsarten 1 bis 3 wird der **Gewinn** ermittelt. Der Gewinn ist der Unterschiedsbetrag zwischen Betriebseinnahmen und Betriebsausgaben. Die Einkünfte können positiv oder negativ sein.

Bei den Einkunftsarten 4 bis 7 wird der **Überschuss** der Einnahmen über die Werbungskosten ermittelt. Auch diese Einkünfte können positiv oder negativ sein.

Die Einkunftsarten 1 bis 4 werden auch **Haupteinkünfte** genannt, die Einkunftsarten 5 bis 7 sind sog **Nebeneinkünfte**. Nach dieser Unterscheidung gehören Einkünfte nur dann zu den Einkünften 5 bis 7, wenn diese nicht im Rahmen der vier Haupteinkunftsarten angefallen sind (Subsidiarität der Nebeneinkünfte gegenüber den Haupteinkünften).

Einkünfte sind von derjenigen **Person** zu versteuern, der die **Einnahmen zuzurechnen** sind.

Nicht zu den Einkünften zählen beispielsweise Finderlohn, Spiel- und Lotteriegewinn, Schmerzensgeld etc (nichtsteuerbare Einkünfte).

Die Summe der sieben Einkunftsarten ergibt den **Gesamtbetrag der Einkünfte**.

Davon sind

- ▶ Sonderausgaben,
- ▶ außergewöhnliche Belastungen und
- ▶ Freibeträge (zB Kinderfreibetrag)

in Abzug zu bringen, um das steuerpflichtige Einkommen, die Bemessungsgrundlage für die Einkommensteuer, zu ermitteln.

Neben der **Lohnsteuer** als **Erhebungsform der Einkommensteuer** für Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit sind die **Kapitalertragsteuer** (KESt) für Kapitaleinkünfte und

1. Grundlagen der Besteuerung

die **Immobilienwertsteuer** für private Grundstücksveräußerungen (sonstige Einkünfte) als besondere Erhebungsformen zu erwähnen. Diese Steuern werden bereits an der Einkommensquelle einbehalten und an das Finanzamt (vom Arbeitgeber für die Lohnsteuer/vom Notar für die Immobilienwertsteuer/von der Bank für die KESt) abgeführt.

Für die restlichen Einkünfte wird die Einkommensteuer durch **Vorauszahlungen** und **Veranlagung** an das Finanzamt vom Steuerpflichtigen selbst abgeführt.

1.5 Berechnung des steuerpflichtigen Einkommens

| Einkunftsart: | 1. Land- und Forstwirtschaft | 2. Selbstständige Arbeit | 3. Gewerbebetrieb | 4. Nicht-selbstständige Arbeit | 5. Kapitalvermögen | 6. Vermietung und Verpachtung | 7. Sonstige Einkünfte |
|---------------|---|---|--|---|--|---|--|
| § EStG 1988: | § 21 | § 22 | § 23 | § 25 | § 27 | § 28 | § 29 |
| Rz EStR/LStR: | Rz 5001 – 5188 EStR | Rz 5201 – 5303 EStR | Rz 5401 – 6024 EStR | Rz 645 – 688 c LStR | Rz 6101 – 6238 EStR | Rz 6401 – 6534 EStR | Rz 6601 – 6758 EStR |
| Beispiele: | Landwirtschaft, Gärtnerei | Ärzte, Freiberufler, wesentlich beteiligte Gesellschafter-Geschäftsführer | Handelsbetriebe, Gewerbetreibende, Industriebetriebe | Arbeiter, Angestellte, Pensionisten, Gemeindeforen | Zinserträge, Erträge aus Derivaten, Veräußerungsgewinne von Kapitalanlagen | Vermietung und Verpachtung von Grundstücken | Grundstücksveräußerungen, Spekulationsgeschäfte, Renten, Funktionsgebühren |
| Steuerabfuhr: | Einkommensteuer | Einkommensteuer | Einkommensteuer | Lohnsteuer | KESt, Einkommensteuer | Einkommensteuer | Immo-ESt, Einkommensteuer |
| Summe = | Gesamtbetrag der Einkünfte, nach Ausgleich von Verlusten, unter Berücksichtigung des Veranlagungsfreibetrags gem § 42 Abs 3 EStG 1988 | | | | | | |
| | – Sonderausgaben (§ 18 EStG 1988, Rz 429 bis Rz 630) | | | | | | |
| | – außergewöhnliche Belastungen (§§ 34,35 EStG 1988, Rz 814 bis Rz 908) | | | | | | |
| | – Kinderfreibetrag (§ 106 a EStG 1988), Landarbeiterfreibetrag und Opferfreibetrag (§§ 104 und 105 EStG 1988) | | | | | | |
| | = Einkommen gem § 2 Abs 2 EStG (Steuerbemessungsgrundlage) | | | | | | |

1.6 Bezüge als Gemeindemandatar

Seit 1. 1. 2001 werden die Bezüge der Gemeindemandatäre für ihre Funktion den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit zugerechnet. Die Mandatäre sind somit steuerlich Arbeitnehmern bzw Pensionisten gleichgestellt.

Zu den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit gem § 25 gehören beispielsweise:

- ▶ Bezüge und Vorteile aus einem bestehenden oder früheren Dienstverhältnis (Abs 1 Z 1 a). Darunter fallen **Löhne und Gehälter** sowie **Firmenpensionen** oder Pensionen auf Grund eines früheren Dienstverhältnisses zum Bund. Auch freiwillige Sachleistungen (**Sachbezüge**, dazu mehr in Kapitel 2.1.1) stellen grundsätzlich steuerpflichtige Vorteile aus dem Dienstverhältnis dar.
- ▶ Bezüge und Vorteile von unwesentlich (höchstens 25%) an Kapitalgesellschaften beteiligten Gesellschafter-Geschäftsführern (Abs 1 Z 1 b)
- ▶ Bezüge aus einer **gesetzlichen Kranken- oder Unfallversorgung** (Abs 1 Z 1 c) bzw aus einer ausländischen gesetzlichen Kranken- oder Unfallversorgung, die einer inländischen Kranken- oder Unfallversorgung entspricht (Abs 1 Z 1 d)
- ▶ Bezüge aus einer Kranken- oder Unfallversorgung der Versorgungs- und Unterstützungseinrichtungen der Kammern der selbständig Erwerbstätigen (Abs 1 Z 1 e)
- ▶ Bezüge und Vorteile aus einer **ausländischen Pension** (Abs 1 Z 2 b)
- ▶ Bezüge und Vorteile aus **betrieblichen Vorsorgekassen** (Abs 1 Z 2 d). Darunter fallen Auszahlungen aus der Mitarbeitervorsorgekasse („Abfertigung Neu“).
- ▶ **Pensionen aus der gesetzlichen Sozialversicherung** (Abs 1 Z 3). Hierunter fallen beispielsweise Pensionszahlungen der Pensionsversicherungsanstalten der Arbeiter, Angestellten, Bauern, gewerblichen Wirtschaft oder der Beamten.
- ▶ Bezüge von öffentlich-rechtlich Bediensteten (Beamte) aus Nebentätigkeiten (Abs 1 Z 4 c)
- ▶ Bezüge von lehrplanmäßig gebundenen Vortragenden, Lehrenden und Unterrichtenden (Abs 1 Z 5)
- ▶ Aktive Bezüge und Ruhebezüge der obersten **Organe des Bundes und der Länder** nach den jeweiligen Bezügegesetzen (Abs 1 Z 4 b)
- ▶ **Aktive Bezüge und Ruhebezüge der Gemeinden** (Abs 1 Z 4 b)
 - Bürgermeister, Stadträte, Gemeinderäte und Ortsvertreter
 - Steuerpflichtig sind alle Bezüge einschließlich Aufwandsentschädigungen, Pauschalvergütungen, Kommissionsgebühren, Sitzungsgelder . . .
 - Echte Kostenersätze für einen konkreten Aufwand (zB Kilometer-Gelder für die Teilnahme an einer Sitzung, zu der der Gemeindevertreter entsendet wurde) bleiben im Rahmen des steuerfreien Ausmaßes unversteuert (siehe Kapitel 2.1.3).

1.7 Sonstige Bezüge als Funktionär (Funktionsgebühren)

Funktionsgebühren der Funktionäre von öffentlich-rechtlichen Körperschaften stellen sonstige Einkünfte gem § 29 Z 4 EStG 1988 dar, soweit sie nicht unter § 25 EStG 1988 fallen.

Das heißt, wenn lohnsteuerpflichtige Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit vorliegen (zB Bezug als Bürgermeister), unterliegen diese nicht noch einmal der Besteuerung aus Funktionsgebühren.²

Die Einkünfte aus Funktionsgebühren errechnen sich aus dem Überschuss der Einnahmen aus **Funktionsgebühren abzüglich tatsächlich dafür angefallener Werbungskosten** (zB Fahrtkosten). Ist der Betrag positiv, sind die Funktionsgebühren in die Steuererklärung erst dann aufzunehmen, wenn die Einkünfte zusammen mit den anderen nicht lohnsteuerpflichtigen Einkünften mehr als € 730,- betragen (Veranlagungsfreibetrag, siehe unten).

BEISPIEL: Werden Gemeindefunktionäre zu Körperschaften öffentlichen Rechts entsendet (zB Abwasserverband) und erhalten sie für ihre Tätigkeit bei dieser Körperschaft öffentlichen Rechts Bezüge oder Entschädigungen, sind diese Bezüge oder Entschädigungen keine Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit, sondern sonstige Einkünfte aus Funktionsgebühren.

1.7.1 Veranlagungsfreibetrag

Sofern ansonsten **nur lohnsteuerpflichtige Einkünfte** bestehen, könnte aufgrund des Veranlagungsfreibetrags eine Besteuerung von Funktionsgebühren unterbleiben, wenn diese zusammen mit anderen nicht lohnsteuerpflichtigen Einkünften den Gesamtbetrag von € 730,- nicht übersteigen (§ 41 Abs 1 Z 1 EStG 1988). Bei Überschreiten der Veranlagungsgrenze von € 730,- sind die gesamten nicht lohnsteuerpflichtigen Einkünfte unter Beachtung der Einschleifregelung in die Veranlagung einzubeziehen.

Einschleifregelung beim Veranlagungsfreibetrag:

Der Freibetrag von € 730,- vermindert sich um den Betrag, um den die anderen Einkünfte € 730,- übersteigen. Das heißt: Wenn die nicht lohnsteuerpflichtigen Einkünfte mehr als € 1.460,- betragen, sind diese Einkünfte zur Gänze steuerpflichtig.

1.7.2 Meldung der Funktionsgebühren durch die auszahlende Körperschaft

Gemäß Verordnung zu **§ 109 a EStG 1988** haben Körperschaften öffentlichen Rechts Vergütungen für Leistungen als Funktionär von öffentlich-rechtlichen Körperschaften, wenn die Tätigkeit zu Funktionsgebühren nach § 29 EStG führt, automationsunterstützt

² Vgl Rz 688a LStR; Rz 6613 ff EStR.

an das Betriebsfinanzamt zu **melden**, sofern das Gesamtentgelt mehr als € 900 im Kalenderjahr oder für eine einzelne Leistung mehr als € 450 beträgt.

1.8 Einkommensverzicht

Verzichtet ein Gemeindevandatar ohne jegliche Verwendungswidmung auf Einnahmen, gelten diese als nicht zugeflossen und sind daher auch nicht steuerpflichtig. Hat ein Gemeindevandatar auf eine vom Gemeinderat bereits beschlossene Aufwandsentschädigung verzichtet, kann dieser Verzicht somit dann nicht steuerpflichtig werden, wenn er dem Gemeindevandatar weder anderweitig abgegolten wird noch auf Grund einer Abmachung oder einer Verfügung des Gemeindevandatars einem Dritten (zB als Spende) zugute kommt.³

Dies gilt auf Grund der Rechtsprechung auch, wenn das anzuwendende Landes- bzw. Gemeinde-Bezügegesetz eine Unverzichtbarkeits-Klausel enthält.

Auf bereits zugeflossene Bezüge kann hingegen im Nachhinein nicht verzichtet werden. Zahlt jedoch zB ein Gemeindevandatar einen auf seinem Konto eingegangenen Bezug tatsächlich wieder an die Gemeinde zurück, zählt diese Rückzahlung zu den steuerlich abzugsfähigen Werbungskosten.⁴

Erfolgt die Rückzahlung im Rahmen eines noch bestehenden lohnsteuerpflichtigen Dienstverhältnisses zur Gemeinde, so hat diese den rückerstatteten Betrag bei der laufenden Lohnabrechnung lohnsteuermindernd zu berücksichtigen (siehe Abschnitt 2.2), andernfalls erfolgt die Berücksichtigung im Rahmen der Veranlagung durch das Finanzamt (siehe Kapitel 3). Zu beachten ist dabei jedoch, dass weder der Zeitpunkt des Zufließens noch der Zeitpunkt der Erstattung willkürlich festgesetzt sein darf und dass es sich dabei um steuerpflichtige Einnahmen handeln muss. Rückzahlungen von steuerfreien bzw nicht steuerbaren Einnahmen sind grundsätzlich nicht als Werbungskosten abzugsfähig (Ausnahme: Rückzahlung von Aus- und Fortbildungskosten an den Arbeitgeber –ausführlich in Rz 319 LStR).

Nicht nur die Rückzahlung von „laufenden“ Bezügen, sondern auch jene von Bezügen, die mit festen Steuersätzen (zB mit dem 6%igen Steuersatz für sonstige Bezüge) besteuert wurden, ist bei den zum laufenden Tarif zu besteuern den Einkünften als Werbungskosten zu berücksichtigen.

³ Vgl Rz 637 LStR.

⁴ Vgl Rz 319 und Rz 638 LStR.

2. ABRECHNUNG DES LOHNSTEUERPFLICHTIGEN EINKOMMENS DURCH DIE GEMEINDE

2.1 Ermittlung des lohnsteuerpflichtigen Einkommens

Der Arbeitgeber ist grundsätzlich dazu verpflichtet, sämtliche Bezüge, die er an den Dienstnehmer ausbezahlt, der Lohnsteuer zu unterziehen, soweit nicht besondere Steuerbefreiungen und/oder -begünstigungen vorgesehen sind. Soweit im Gesetz Befreiungsbestimmungen bzw Begünstigungen vorgesehen sind, können diese bereits durch den Arbeitgeber bei der Ermittlung der Lohnsteuer berücksichtigt werden.

Lohnzahlungszeitraum ist bei Arbeitnehmern, die im Kalendermonat durchgehend beschäftigt waren, der Kalendermonat.⁵ Beginnt oder endet die Beschäftigung jedoch während dem Kalendermonat, so ist Lohnzahlungszeitraum der Kalendertag. Um eine richtige Berechnung der Lohnsteuer zu gewährleisten, muss der Dienstnehmer dem Arbeitgeber alle Umstände und Änderungen bekannt geben, die Einfluss auf die Steuerberechnung haben können. Hierunter fallen zB Familienstand, Wohnsitz, Kinder, Alleinverdiener, Alleinerzieher, ein etwaiges Pendlerpauschale, Freibetragsbescheide etc. Für gewisse Daten sieht das EStG hierfür eine Bekanntgabe-Frist von 1 Monat vor.⁶

Auch allfällige dem Dienstnehmer gewährte Vorteile aus dem Dienstverhältnis, wobei es sich nicht zwingend um Geldleistungen handeln muss, sind bei der Berechnung der Lohnsteuerbemessungsgrundlage miteinzubeziehen. Diese sog Sachbezüge werden in der Folge erläutert.

2.1.1 Sachbezüge

Grundsätzlich erfolgt die Bezahlung eines Arbeitnehmers in monetären Werten. Es ist jedoch auch möglich, dass der Arbeitgeber dem Arbeitnehmer Sachleistungen gewährt. Diese Sachleistungen sind als Vorteil aus dem Dienstverhältnis der Besteuerung zu unterziehen. Grundsätzlich sind Sachbezüge mit dem Mittelpreis des Verbraucherortes zu bewerten⁷ und in der entsprechenden Höhe zu versteuern. Lediglich nicht mehr messbare Aufmerksamkeiten (zB Blumenstrauß zum Geburtstag des Arbeitnehmers) stellen keinen geldwerten Vorteil aus dem Dienstverhältnis dar und sind daher auch nicht bei der Bemessung der Lohnsteuer zu berücksichtigen.⁸

⁵ Vgl § 78 EStG.

⁶ Vgl § 129 EStG.

⁷ Vgl § 15 Abs 2 EStG.

⁸ Vgl Rz 128 LStR.

2. Abrechnung des lohnsteuerpflichtigen Einkommens

Der übliche Mittelpreis des Verbraucherortes ist grundsätzlich jener Wert, den der Steuerpflichtige aus eigenen Mitteln aufwenden müsste, um das, was er vom Dienstgeber erhält, käuflich zu erwerben.⁹

Folgende Sachbezüge sind in der Verordnung über die bundeseinheitliche Bewertung bestimmter Sachbezüge (BGBl II 2001/416) geregelt:

- ▶ volle freie Station,
- ▶ Wohnraum,
- ▶ Deputate in der Land- und Forstwirtschaft,
- ▶ Privatnutzung des arbeitgebereigenen Kfz,
- ▶ Privatnutzung des arbeitgebereigenen Kfz-Abstell- oder Garagenplatzes,
- ▶ Zinsersparnisse bei zinsverbilligten oder unverzinslichen Arbeitgeberdarlehen (Gehaltsvorschüsse),
- ▶ kostenlos oder verbilligt abgegebene Optionen,
- ▶ sonstige Sachbezugswerte.

Die Sachbezugswerteverordnung ist für alle Bezüge aus einem bestehenden oder früheren Dienstverhältnis im Sinne des § 25 Abs 1 Z 1 EStG 1988 maßgeblich.

2.1.1.1 Dienstwagen

Für die private Nutzung eines dienstgebereigenen Kfz ist grundsätzlich ein Sachbezug in Höhe von 1,5% der Brutto-Anschaffungskosten des Fahrzeuges (einschließlich Sonderausstattungen, USt und NoVA) anzusetzen, wobei dieser mit € 720,- pro Monat gedeckelt ist. Bei seitens des Arbeitgebers geleastem Kfz ist der Sachbezugswert von jenen Anschaffungskosten zu berechnen, die der Berechnung der Leasingrate zu Grunde gelegt wurden.¹⁰ Soweit nachweislich nicht mehr als 500 km pro Monat (6.000 km pro Jahr) für private Fahrten anfallen, kann ein verringerter Sachbezugswert in Höhe von 0,75% der Anschaffungskosten (gedeckelt mit € 360,- pro Monat) angesetzt werden. Als private Nutzung bzw Privatfahrt gelten auch Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte des Dienstnehmers, ebenso Fahrten am Wochenende zwecks beruflicher Fortbildung.¹¹

Für Kalendermonate, für die das Kfz dem Dienstnehmer nicht zur Verfügung steht, ist kein Sachbezugswert anzusetzen.¹² Zu berücksichtigen ist, dass bereits die nur fallweise Benutzung auch für einzelne Tage im Monat zum verpflichtenden Ansatz eines Sachbezugswertes führt. Grundsätzlich ist im Fall, dass nur der halbe Sachbezug berücksichtigt wird, ein Fahrtenbuch zum Nachweis der Privatfahrten zu führen.

⁹ Vgl Rz 138 LStR.

¹⁰ Vgl § 3 Abs 5 Sachbezugswerte-Verordnung (BGBl II 2001/416).

¹¹ Vgl Rz 10289 LStR.

¹² Vgl Rz 175 LStR.

2.1 Ermittlung des lohnsteuerpflichtigen Einkommens

Der Beweis wird üblicherweise durch ein physisches Fahrtenbuch erbracht, kann jedoch auch in anderer Form erbracht werden. In Excel geführte Fahrtenbücher werden jedoch seitens der Abgabenbehörden meist nicht anerkannt, da diese jederzeit veränderbar sind.

Stellt der Arbeitgeber dem Arbeitnehmer ein Auto ausschließlich zur Verrichtung von Dienstfahrten zur Verfügung, so ist kein Sachbezug anzusetzen.¹³ Soweit der Arbeitgeber dem Arbeitnehmer die private Nutzung des firmeneigenen PKWs verbietet, hat der Arbeitgeber dieses Verbot auch zu ahnden.¹⁴

Bei Fahrtengemeinschaften muss der Sachbezugswert nach Maßgabe des Ausmaßes der Teilnahme an der Fahrtengemeinschaft auf die Dienstnehmer aufgeteilt werden, so dass auf jeden einzelnen Dienstnehmer nur ein Anteil am Sachbezug entfällt.¹⁵

2.1.1.2 Garagenplatz oder Kfz-Abstellplatz

Gemäß § 4a Sachbezugswerteverordnung ist grundsätzlich ein Sachbezug in Höhe von € 14,53 monatlich anzusetzen, soweit für den Arbeitnehmer die Möglichkeit besteht, das für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte genutzte Fahrzeug während der Arbeitszeit in Bereichen, die einer Parkraumbewirtschaftung unterliegen, kostenfrei abzustellen. Dies gilt sowohl für arbeitnehmer- als auch für arbeitgeber-eigene Kfz, für die ein Sachbezug gem § 4 der Verordnung angesetzt wird. Der Sachbezugswert kommt nur zur Anwendung,

- ▶ wenn das Abstellen von Kfz auf öffentlichen Verkehrsflächen für einen bestimmten Zeitraum gebührenpflichtig ist und
- ▶ der vom Arbeitgeber bereitgestellte Parkplatz innerhalb dieses gebührenpflichtigen Bereichs liegt.¹⁶

Es ist davon auszugehen, dass Parkraumbewirtschaftung vorliegt, wenn sich diese grundsätzlich auf einen größeren Bereich (mehrere zusammenhängende Straßenzüge) erstreckt und nicht nur auf eine einzelne Straße oder einen einzelnen Platz. Umgekehrt ist jedoch dennoch davon auszugehen, dass flächendeckende Parkraumbewirtschaftung vorliegt, wenn nur für einzelne Plätze oder Straßen eine Befreiung von der Gebührenpflicht besteht.

Wie hoch die dem Arbeitgeber für die Parkplätze bzw Garage entstehenden tatsächlichen Kosten sind, ist für die Ermittlung des Sachbezugswertes irrelevant.

Soweit der Arbeitgeber dem Arbeitnehmer einen Parkplatz/Garagenplatz in der Nähe der Wohnung des Arbeitnehmers zur Verfügung stellt, ist dieser nicht gem § 4a der Sachbe-

¹³ Vgl VwGH 23. 4. 1998, 96/15/0246.

¹⁴ Vgl VwGH 24. 6. 2010, 2007/15/0238.

¹⁵ Vgl VwGH 20. 12. 1994, 94/14/0131.

¹⁶ Vgl Rz 197 LStR.

2. Abrechnung des lohnsteuerpflichtigen Einkommens

zugswerteverordnung zu bewerten, sondern nach den tatsächlichen Mittelpreisen des Verbrauchsortes.¹⁷

2.1.1.3 Zinersparnisse bei zinsverbilligten oder unverzinslichen Gehaltsvorschüssen und Arbeitgeberdarlehen (§ 5 der Sachbezugswerteverordnung)

Werden seitens des Dienstgebers dem Dienstnehmer unverzinsliche Gehaltsvorschüsse oder Arbeitgeberdarlehen zur Verfügung gestellt, ist bei einem Überschreiten des Vorschusses/Darlehens von € 7.300,- (Freibetrag) ein Sachbezugswert für die Zinersparnis auf den € 7.300,- übersteigenden Teil in Höhe von dem für das jeweilige Kalenderjahr geltenden Zinssatz (2015 beträgt dieser 1,5%) anzusetzen. Grundsätzlich wird der Prozentsatz für das jeweilige Kalenderjahr im vorangehenden Berechnungsjahr ermittelt, in dem der Durchschnittswert des 12-Monats-Euribor um 0,75% Prozentpunkte erhöht wird. Werden seitens des Arbeitgebers zwar Zinsen verrechnet, erreichen diese aber nicht den für das jeweilige Jahr geltenden Zinssatz laut Sachbezugswerteverordnung, ist nur für den Differenzbetrag ein Sachbezug anzusetzen. Soweit eine Vorschusszahlung gem § 78 Abs 1 EStG zu versteuern ist, liegt kein Gehaltsvorschuss bzw kein Arbeitgeberdarlehen vor.

2.1.1.4 (Mobil-)Telefon

Grundsätzlich ist davon auszugehen, dass die Zurverfügungstellung eines arbeitgebereigenen Mobiltelefons nicht zum Ansatz eines Sachbezugs in der Lohnverrechnung führt (analog zur fallweisen Privatnutzung eines Festnetzanschlusses).¹⁸ Soweit jedoch in der Praxis eine umfangreiche Privatnutzung erfolgt, sind hierfür die allfälligen tatsächlichen Kosten anzusetzen.

2.1.1.5 Dienstwohnung

Stellt der Arbeitgeber seinem Arbeitnehmer Wohnraum kostenlos oder verbilligt zur Verfügung, so ist hierfür ein Sachbezugswert anzusetzen. Der Sachbezugswert ermittelt sich grundsätzlich nach § 5 des Richtwertgesetzes. Bei der Berechnung ist grundsätzlich darauf abzustellen, ob die Wohnung im Eigentum des Arbeitgebers steht oder von diesem nur angemietet wird. Ausgangspunkt für die Berechnung sind die jährlich pro Bundesland festgelegten Richtwerte pro m² Nutzfläche und Monat. Grundsätzlich ist die Nutzfläche mit dem Richtwert für das jeweilige Jahr zu multiplizieren, wobei hiervon ein Abschlag in Höhe von 25% vorzunehmen ist, soweit der Arbeitnehmer die Betriebskosten selbst zu tragen hat. Soweit der tatsächliche Marktpreis „wesentlich“ niedriger ist als der auf diese Weise ermittelte Wert, ist ein geringerer Sachbezugswert zu besteuern. Im Falle, dass der Arbeitgeber die Wohnung selbst anmietet, ist zunächst der Sachbezug wie soeben beschrieben zu ermitteln und anschließend ein Vergleich mit den um 25% reduzierten tatsächlichen Mietkosten anzustellen. Aus den so ermittelten Werten ist der höhere für den Sachbezug heranzuziehen. Auch allfällige vom Arbeitgeber getragene

¹⁷ Vgl Rz 194 LStR.

¹⁸ Vgl Rz 214 LStR.

Heizkosten sind als Sachbezugswert zu berücksichtigen. Soweit diese nicht genau ermittelbar sind, kann ein pauschaler Heizkostensachbezug in der Höhe von € 0,58/m² angesetzt werden.

2.1.1.6 Laptop/PC-Standgerät

Soweit dem Arbeitnehmer vom Dienstgeber ein arbeitgebereigener PC (Laptop, Notebook, Desktop etc) zur Verfügung gestellt wird, ist für eine allfällige Privatnutzung derartiger Geräte grundsätzlich kein Sachbezugswert anzusetzen. Soweit der Arbeitgeber derartige Geräte jedoch dem Arbeitnehmer kostenlos ins Privateigentum überträgt, ist hierfür der Wert des Gerätes (Buchwert) als Sachbezugswert einmalig zu versteuern.¹⁹

2.1.1.7 Incentive-Reisen

Durch den Arbeitgeber für Mitarbeiter veranstaltete Incentive-Reisen sind beim an der Reise teilnehmenden Dienstnehmer grundsätzlich als geldwerter Vorteil aus dem Dienstverhältnis zu berücksichtigen, wenn diese Reisen einschlägigen Touristikreisen entsprechen. Hiervon ist auszugehen, soweit nicht ein überwiegend beruflich veranlassenes Tagesprogramm besteht. Aufgrund der Änderung des EStG durch das zweite Abgabenänderungsgesetz 2014 ist zu beachten, dass auch im Falle der Gewährung von Incentive-Reisen durch Dritte seitens des Dienstgebers ein Sachbezugswert anzusetzen ist, soweit diesem die Gewährung der Incentive-Reise bekannt ist oder bekannt sein müsste.²⁰

2.1.1.8 Personalrabatte

Soweit einem Dienstnehmer Rabatte aufgrund des Dienstverhältnisses gewährt werden, die anderen Endverbrauchern in dieser Form nicht zugänglich sind, stellen derartige Rabatte einen Vorteil aus dem Dienstverhältnis dar. Zur Beurteilung, ob derartige Rabatte auch anderen Endverbrauchern gewährt werden, sind Vergleichswerte aus dem Einzelhandel heranzuziehen, nicht jedoch Vergleichspreise von Großhandelskunden.²¹ Soweit für den Dienstnehmer die Möglichkeit besteht, derartige Waren auch von anderer Seite zu einem niedrigeren bzw gleichen Preis wie vom Dienstgeber zu beziehen, ist kein Sachbezugswert anzusetzen. Der Bezug von Kleinstmengen kann grundsätzlich vernachlässigt werden.²²

2.1.2 Steuerfreie Bezüge

In § 3 Abs 1 EStG werden grundsätzlich sachliche Steuerbefreiungen aufgezählt. Die Befreiungen der Z 13 ff des § 3 Abs 1 EStG sind grundsätzlich an die Gewährung an Arbeitnehmer und Gruppen von Arbeitnehmern geknüpft. Unter Gruppen von Arbeitnehmern sind Großgruppen, wie zB alle Arbeiter oder alle Angestellten oder alle Schichtarbeiter, zu verstehen. Abstufungen innerhalb von Großgruppen müssen durch die Art der

¹⁹ Vgl Rz 214 a LStR.

²⁰ Änderung von § 78 EStG durch das BGBl I 2014/105.

²¹ Vgl Rz 221 LStR.

²² Vgl Rz 222 LStR.

2. Abrechnung des lohnsteuerpflichtigen Einkommens

im Betrieb verrichteten Tätigkeit sachlich begründet werden.²³ Alle leitenden Angestellten eines Unternehmens sind nach Ansicht der Finanzverwaltung hierbei nicht als Gruppe anzusehen.²⁴

2.1.2.1 Benützung von Einrichtungen und Anlagen

§ 3 Abs 1 Z 13 lit a EStG stellt grundsätzlich den geldwerten Vorteil aus der Benützung von Einrichtungen und Anlagen, die der Arbeitgeber allen Arbeitnehmern oder bestimmten Gruppen seiner Arbeitnehmer zur Verfügung stellt (wie zB: Erholungs- und Kurheime, Kindergärten, Betriebsbibliotheken, Sportanlagen), steuerfrei. Als arbeitgebereigene Einrichtungen und Anlagen gelten hierbei auch Einrichtungen und Anlagen, die von mehreren Arbeitgebern gemeinsam betrieben werden (wie zB mehrbetriebliche Kindergärten).

2.1.2.2 Betriebsveranstaltungen

Der geldwerte Vorteil aus der Teilnahme an Betriebsveranstaltungen (wie zB Betriebsausflüge, kulturelle Veranstaltungen, Betriebsfeiern etc) ist grundsätzlich bis zu einer Höhe von € 365,- jährlich pro Dienstnehmer steuerfrei.²⁵ Weiters besteht auch eine Steuerfreiheit für bei Betriebsveranstaltungen empfangene Sachzuwendungen bis zu einer Höhe von € 186,- pro Dienstnehmer pro Jahr. Bereits die Verteilung von Geschenken kann hierbei als Betriebsveranstaltung angesehen werden.

2.1.2.3 Zukunftssicherungsmaßnahmen

Zuwendungen des Arbeitgebers für die Zukunftssicherung seiner Arbeitnehmer sind, soweit diese Zuwendungen an alle Arbeitnehmer oder bestimmte Gruppen von Arbeitnehmern geleistet werden (oder dem Betriebsrat zufließen), bis zu einem jährlichen Betrag von € 300,- pro Dienstnehmer steuerfrei. Unter Zukunftssicherung sind hierbei Ausgaben des Arbeitgebers für Versicherungs- oder Versorgungseinrichtungen zu verstehen, die dazu dienen, Arbeitnehmer oder diesen nahestehende Personen für den Fall der Krankheit, der Invalidität, des Alters oder des Todes des Arbeitnehmers abzusichern. Grundsätzlich wird hierbei nicht verlangt, dass allen Arbeitnehmern oder bestimmten Berufsgruppen die gleiche Form der Zukunftssicherung zu gewähren ist.

2.1.2.4 Mitarbeiterbeteiligungen

§ 3 Abs 1 Z 15 lit b EStG sieht einen Freibetrag in Höhe von € 1.460,- für den Vorteil aus der unentgeltlichen oder verbilligten Abgabe von Beteiligungen

- ▶ am Unternehmen des Arbeitgebers oder
- ▶ an mit diesem verbundenen Konzernunternehmen (Muttergesellschaft, Tochtergesellschaft) oder

²³ Vgl Jakom EStG 2014 § 3 Rz 51.

²⁴ Vgl Rz 76 LStR und UFS 4. 6. 2008, RV/0022-W/07.

²⁵ Vgl § 3 Abs 1 Z 14 EStG.

2.1 Ermittlung des lohnsteuerpflichtigen Einkommens

- ▶ an Unternehmen, die im Rahmen eines Sektors gesellschaftsrechtlich mit dem Unternehmen des Arbeitgebers verbunden sind oder die sich mit dem Unternehmen des Arbeitgebers in einem Haftungsverbund gemäß Bankwesengesetz befinden,

vor.

2.1.3 Dienstreisen

Eine Dienstreise liegt vor, wenn der Arbeitnehmer auf Auftrag des Arbeitgebers seinen üblichen Dienstort zur Verrichtung von beruflichen Tätigkeiten verlässt. Weiters liegt eine Dienstreise auch dann vor, wenn man auf Auftrag des Arbeitgebers für einen längeren Zeitraum so weit entfernt tätig werden muss, dass eine tägliche Rückkehr an den ständigen Wohnort (Familienwohnsitz) dem Dienstnehmer nicht zugemutet werden kann (Dienstreise außerhalb des Nahbereichs).

Ist ein Arbeitnehmer auf Dienstreise, so bleiben grundsätzlich folgende Kostenersätze des Dienstgebers im Rahmen der gesetzlichen Bestimmungen steuerfrei:

- ▶ Fahrtkosten, Kilometergelder
- ▶ Tagesgelder
- ▶ Nächtigungskosten

2.1.3.1 Fahrtkosten, Kilometergelder

Die Vergütung der tatsächlich im Rahmen von Dienstreisen angefallenen Fahrtkosten, wie zB Bahntickets, Flugkosten, Taxikosten, bleibt jedenfalls steuerfrei. Weiters kann bei Verwendung eines Privatfahrzeuges auch Kilometergeld steuerfrei ausbezahlt werden. Das Kilometergeld beträgt:

| Fahrzeug | Kilometergeld |
|--|---------------|
| PKW | € 0,42 |
| Mitbeförderung von anderen Personen pro Person | € 0,05 |
| Motorrad bis 250 cm ³ | € 0,14 |
| Motorrad über 250 cm ³ | € 0,24 |
| Fahrrad 1 – 5 km | € 0,24 |
| Fahrrad ab 6 km | € 0,47 |

Für die steuerfreie Auszahlung von Kilometergeldern muss grundsätzlich durch den Dienstnehmer ein Fahrtenbuch²⁶ geführt werden, welches zu beinhalten hat:

- ▶ Datum
- ▶ Kilometerstand bei Abfahrt

²⁶ Vgl Rz 290 LStR.

2. Abrechnung des lohnsteuerpflichtigen Einkommens

- ▶ Anzahl der gefahrenen Kilometer
- ▶ Ausgangs- und Zielpunkt
- ▶ Zweck der Reise
- ▶ Reisedauer

Bei beruflichen Fahrten von mehr als 30.000 km im Kalenderjahr mit dem Privatfahrzeug können anstatt des Kilometergeldes nur die tatsächlich nachgewiesenen Kosten für die gesamten beruflichen Fahrten geltend gemacht werden, weil die Aufwandsschätzung durch das Kilometergeld sich bei wachsender Kilometeranzahl immer mehr von der Wirklichkeit entfernt.²⁷ Mit den Kilometergeldern sind grundsätzlich sämtliche mit dem Fahrzeug zusammenhängenden Fixkosten sowie variable Kosten abgegolten.²⁸ Dies sind:

- ▶ Absetzung für Abnutzung
- ▶ Treibstoff/Öl
- ▶ Service- und Reparaturkosten aufgrund des laufenden Betriebes
- ▶ Zusatzausrüstungen
- ▶ Steuern
- ▶ Parkgebühren, Mauten, Autobahnvignetten
- ▶ Versicherungen aller Art (einschließlich Vollkasko-, Insassenunfall- und Rechtsschutzversicherung)
- ▶ Mitgliedsbeiträge bei Autofahrerclubs
- ▶ Finanzierungskosten

2.1.3.2 Tagesgelder (Diäten)

Tagesgelder dienen grundsätzlich dazu, den durch die Reisebewegung entstehenden, in typisierender Betrachtungsweise angenommenen Verpflegungsmehraufwand gegenüber dem am typischen Berufsort anfallenden Verpflegungsaufwand abzudecken. Bei längeren Aufenthalten ist davon auszugehen, dass der Dienstnehmer die üblicherweise billigste Verpflegungsmöglichkeit eruieren kann.

Bei Dienstreisen im Inland ist grundsätzlich ein Tagesgeld in Höhe von bis zu € 26,40 pro 24 Stunden steuerfrei. Soweit arbeitsrechtlich ein höherer Anspruch besteht, ist der übersteigende Teil steuerpflichtig.²⁹ Die Aliquotierung erfolgt grundsätzlich nach 24-Stunden-Zeiträumen. Sieht jedoch eine arbeitsrechtliche Vorschrift eine Berechnung (Anspruchsermittlung) nach Kalendertagen vor oder rechnet der Arbeitgeber mangels Vorliegen einer arbeitsrechtlichen Vorschrift nach Kalendertagen ab, ist diese Abrechnungsmethode auch steuerlich maßgeblich.³⁰ Diese Frist wird durch den jeweiligen Rei-

²⁷ Vgl VwGH 21. 9. 2005, 2001/13/0227.

²⁸ Vgl Jakom EStG 2014 § 26 Rz 15.

²⁹ Vgl UFS 15. 1. 2008, RV/0584-G/06.

³⁰ Vgl Rz 723 LStR.

2.1 Ermittlung des lohnsteuerpflichtigen Einkommens

sebeginn ausgelöst. Bei Dienstreisen bis zu 3 Stunden steht kein Verpflegungsmehraufwand zu, bei Dienstreisen zwischen 3 und 12 Stunden hat eine Aliquotierung zu erfolgen, wobei für jede angefangene Reisestunde 1/12 von € 26,40 steuerfrei gewährt werden kann. Soweit eine Dienstreise länger als 12 Stunden dauert, steht der volle Verpflegungsmehraufwand in Höhe von € 26,40 für 24 Stunden zu. Zu beachten ist weiters, dass ein Verpflegungsmehraufwand nur so lange zusteht, wie kein neuer „Mittelpunkt der Tätigkeit“ am Einsatzort entsteht. Ein neuer Mittelpunkt der Tätigkeit entsteht in folgenden Fällen:

- ▶ Die Dienstreise dauert ununterbrochen an einem Ort länger als 5 Tage.
- ▶ Die Dienstreise führt regelmäßig wiederkehrend öfter als 5 Tage zum selben Ort.
- ▶ Die Dienstreise erfolgt unregelmäßig wiederkehrend zum selben Ort öfter als 15 Tage im Kalenderjahr.
- ▶ Die Dienstreise erfolgt in einem gleichbleibenden Einsatzgebiet länger als 5 Tage.

Tagesgelder können in den oben erwähnten Fällen nur für die jeweilige Anfangsphase gewährt werden (sog „Anfangsphasenjudikatur“).

Soweit der Anspruch auf Tagesgelder in einem Kollektivvertrag oder einer anderen lohn-gestaltenden Vorschrift geregelt ist, ist die oben erwähnte Anfangsphasenjudikatur jedoch nicht anwendbar und Tagesgelder können zeitlich unbefristet zur Auszahlung gelangen.³¹

Ist eine tägliche Heimkehr zum ständigen Wohnort (Familienwohnsitz) nicht zumutbar (hiervon wird ab einer Entfernung vom Familienwohnsitz im Ausmaß von 120 km auszu-gehen sein), können Tagesgelder für eine Tätigkeit am selben Ort 6 Monate lang steuerfrei bis zur Höhe von € 26,40 pro Tag ausbezahlt werden.

Bei Auslandsreisen ist für den Verpflegungsmehraufwand grundsätzlich Steuerfreiheit der Tagesgelder bis zu den Höchstsätzen gemäß Reisegebührevorschrift der Bundesbediensteten für das jeweilige Land zu gewähren. Die Aliquotierung erfolgt hierbei analog zum Inland nach der sog 24-Stunden-Regel.³² Für die Frage, ob neben den Auslandsreisesätzen zusätzlich allfällige Inlandsreisesätze zum Zuge kommen, ist von einer einheitlichen Reise auszugehen. Die Reisesätze des Auslands kommen hierbei grundsätzlich ab Grenzübertritt bis Grenzübertritt zur Anwendung. Für die jeweils zuvor zurückgelegte bzw danach zurückgelegte Reisezeit im Inland ist der jeweilige Inlandsanteil zu berechnen. Soweit der Auslandsanteil nicht mehr als 2 Stunden beträgt, liegt insgesamt eine Inlandsreise vor.

2.1.3.3 Arbeitsessen

Soweit seitens des Dienstgebers während Dienstreisen Arbeitsessen gewährt werden, ist der jeweilige Tagesgeldanspruch entsprechend zu kürzen. Im Inland wird hierbei pro

³¹ Vgl § 3 Abs 1 Z 16 b EStG.

³² Vgl Rz 725 LStR.

2. Abrechnung des lohnsteuerpflichtigen Einkommens

bezahlter Mahlzeit (Mittag- bzw Abendessen) eine Kürzung im Ausmaß von € 13,20 pro Mahlzeit zu erfolgen. Bei Auslandsreisen erfolgt entsprechend der Reisegebührenvorschrift der Bundesbediensteten bei einem einzigen Geschäftsessen pro Tag keinerlei Kürzung, soweit jedoch zwei Geschäftsessen pro Tag gewährt werden, steht nur mehr 1/3 des jeweiligen Höchstsatzes zu. Die für bezahlte Arbeitsessen im Inland zu erfolgende Kürzung in Höhe von € 13,20 hat unabhängig von der tatsächlich gewährten Höhe des Tagesgeldes zu erfolgen. Eine Kürzung unter 0 hat jedoch grundsätzlich nie zu erfolgen.

2.1.3.4 Nächtigungskosten

Die tatsächlich nachgewiesenen Nächtigungskosten inkl. Frühstück können grundsätzlich aufgrund der Belege steuerfrei vom Arbeitgeber ausbezahlt werden. Soweit kein belegmäßiger Nachweis erfolgt, kann im Inland pauschal ein Satz in Höhe von € 15,- pro Nacht steuerfrei belassen werden. Im Ausland sind die entsprechenden Nächtigungsgelder der Reisegebührenvorschrift der Bundesbediensteten für das jeweilige Land heranzuziehen.

2.1.4 Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte

Fahrten zwischen der Wohnung und der Arbeitsstätte eines Dienstnehmers sind grundsätzlich durch den jährlichen Verkehrsabsetzbetrag in Höhe von € 291,-, welcher durch den Dienstgeber im Rahmen der Lohnabrechnung berücksichtigt wird, pauschal abgegolten.³³ Selbiges gilt auch für Fahrten zwischen Wohnung und Einsatzort. Als Arbeitsstätte wird hierbei jener Ort angesehen, an dem der Arbeitnehmer für den Arbeitgeber regelmäßig tätig wird. Soweit sich das regelmäßige Tätigwerden eines Arbeitnehmers an eine neue Arbeitsstätte (Dienstort) verlagert, können die Fahrten des Dienstnehmers vom Wohnort zu dieser neuen Arbeitsstätte nach folgenden Kriterien berücksichtigt werden:

- ▶ Wird ein Arbeitnehmer dauerhaft zu einer neuen Arbeitsstätte versetzt, liegt ab der Versetzung bei der Fahrt zwischen Wohnung und neuer Arbeitsstätte eine Fahrt vor, die durch den pauschalen Verkehrsabsetzbetrag abgegolten ist.
- ▶ Wird der Arbeitnehmer seiner neuen Arbeitsstätte nur vorübergehend zugeteilt oder zu dieser entsendet, können bis zum Ende des Kalendermonats, in dem diese Fahrten erstmals überwiegend zurückgelegt werden, Fahrtkosten als Werbungskosten (zB Kilometergeld) hierfür geltend gemacht werden. Ab dem Folgemonat stellen diese Fahrten zur neuen Arbeitsstätte jedoch Fahrten dar, die mit dem Verkehrsabsetzbetrag sowie einem allfälligen Pendlerpauschale oder Pendlereuro abgegolten sind.

Soweit ein Dienstnehmer mehrere Tätigkeitsorte hat, stehen für Fahrten zwischen diesen Orten grundsätzlich Werbungskosten zu. Die Fahrten von der Wohnung zu jener Arbeitsstätte, an der der Arbeitnehmer langfristig am häufigsten durchschnittlich tätig wird (Hauptarbeitsstätte), und die Fahrten von dieser Hauptarbeitsstätte zurück zur Wohnung

³³ Vgl § 33 Abs 5 Z 1 EStG.

2.1 Ermittlung des lohnsteuerpflichtigen Einkommens

sind jedoch mit dem Verkehrsabsetzbetrag und einem allfälligen Pendlerpauschale (Pendlereuro) abgegolten. Ist eine Hauptarbeitsstätte nicht eindeutig zu ermitteln, so gilt jene Arbeitsstätte, die im Dienstvertrag als Hauptarbeitsstätte definiert ist, als Hauptarbeitsstätte. Werden an einem Tag zwei oder mehr Arbeitsstätten angefahren, so stehen Fahrtkosten grundsätzlich nur für jene Strecke zu, die im Ausmaß die Strecke Wohnung – Hauptarbeitsstätte – Wohnung übersteigt.

Gemäß § 16 Abs 1 Z 6 lit a EStG stehen zusätzlich zu dem Verkehrsabsetzbetrag ein Pendlerpauschale sowie nach Maßgabe des § 33 Abs 5 Z 4 EStG ein Pendlereuro zu, wobei dies nur bei einer gewissen Entfernung, bzw soweit Massenbeförderungsmittel nicht zumutbar sind, zusteht. Soweit dem Arbeitnehmer ein arbeitgebereigenes Kfz für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte zur Verfügung gestellt wird, besteht grundsätzlich jedoch kein Anspruch auf ein Pendlerpauschale.

Das Pendlerpauschale beträgt bei einer Entfernung ab mindestens 20 km, und soweit die Benutzung eines Massenbeförderungsmittels zumutbar ist:

| Entfernung | Pendlerpauschale |
|--------------------------|------------------|
| Mindestens 20 km – 40 km | € 696,- |
| Mehr als 40 km – 60 km | € 1.356,- |
| Mehr als 60 km | € 2.016,- |

Soweit dem Arbeitnehmer die Benützung eines Massenbeförderungsmittels zwischen Wohnung und Arbeitsstätte zumindest hinsichtlich der halben Entfernung nicht zumutbar ist, beträgt das Pendlerpauschale abweichend von obiger Tabelle:

| Entfernung | Pendlerpauschale |
|-------------------------|------------------|
| Mindestens 2 km – 20 km | € 372,- |
| Mehr als 20 km – 40 km | € 1.476,- |
| Mehr als 40 km – 60 km | € 2.568,- |
| Mehr als 60 km | € 3.672,- |

Voraussetzung für die Berücksichtigung eines Pendlerpauschales ist, dass der Arbeitnehmer an mindestens 11 Tagen im Kalendermonat von der Wohnung zur Arbeitsstätte fährt. Ist dies nicht der Fall, so gilt Folgendes:

- ▶ Fährt der Arbeitnehmer an mindestens 8 Tagen, aber nicht an mehr als 10 Tagen im Kalendermonat von der Wohnung zur Arbeitsstätte, so stehen vom jeweiligen Pendlerpauschale nur 2/3 zu.
- ▶ Fährt der Arbeitnehmer an mindestens 4 Tagen, jedoch an nicht mehr als 7 Tagen im Kalendermonat von der Wohnung zur Arbeitsstätte, so steht das jeweilige Pendlerpauschale nur zu 1/3 zu.

2. Abrechnung des lohnsteuerpflichtigen Einkommens

Für die Inanspruchnahme des Pendlerpauschales hat der Arbeitnehmer dem Arbeitgeber grundsätzlich einen Ausdruck des Pendlerrechners vorzulegen. Der auf der Seite des BMF zur Verfügung gestellte Pendlerrechner³⁴ berechnet nach Eingabe der Basisdaten des jeweiligen Dienstnehmers automatisch den Anspruch auf ein Pendlerpauschale.

Pendlern steht zusätzlich zum Pendlerpauschale auch ein sog Pendlereuro, der abhängig von der Entfernung zum Arbeitsplatz ist, als steuerlicher Absetzbetrag zur Verfügung³⁵. Ein Anspruch besteht grundsätzlich nur, soweit ein Anspruch auf ein Pendlerpauschale besteht. Der Pendlereuro ist ebenso wie das Pendlerpauschale ein Jahresbetrag und wird berechnet, indem die Entfernung zwischen Wohnung und Arbeitsstätte mit „2“ multipliziert wird.

Grundsätzlich besteht seit 1. 1. 2013 auch die Möglichkeit, dass der Dienstgeber dem Dienstnehmer ein sog „Job-Ticket“ zur Verfügung stellt. Dies ist unabhängig vom Anspruch auf ein Pendlerpauschale möglich. Durch ein Job-Ticket kann der Arbeitgeber seinem Arbeitnehmer die Kosten für die Benützung eines öffentlichen Verkehrsmittels, um zum Arbeitsplatz zu gelangen, steuerfrei und sozialversicherungsbeitragsfrei zur Verfügung stellen (basierend auf den Bestimmungen über den Werkvertrag mit Massentransportmitteln gem § 26 Z 5 EStG). Voraussetzung für das Job-Ticket ist, dass die Rechnung des Job-Tickets auf den Arbeitgeber lautet (und die sonstigen Rechnungsmerkmale erfüllt sind). Eine steuerfreie Abgabe ist jedoch nicht möglich, soweit der Dienstgeber dem Dienstnehmer nur die Kosten ersetzt.

2.1.5 Auslagenersätze und Amtspauschalen

Soweit der Arbeitnehmer einen Geldbetrag für den Arbeitgeber ausgibt und dieser durch den Arbeitgeber ersetzt wird, ist dieser Auslagenersatz gem § 26 Z 2 EStG steuerfrei. Voraussetzung ist, dass der Arbeitnehmer von vornherein die Ausgaben für Rechnung des Arbeitgebers tätigt. Auslagenersätze dürfen nicht eigene Aufwendungen des Arbeitnehmers decken, und zwar auch dann nicht, wenn diese Aufwendungen mittelbar im Interesse des Arbeitgebers liegen; soweit auch seitens des Arbeitnehmers ein Interesse an den Aufwendungen besteht, liegt in dieser Ausgabe kein Auslagenersatz. Pauschale Auslagenersätze sind grundsätzlich steuerpflichtig, können aber bei entsprechendem Nachweis zu Werbungskosten führen.

Auch die üblicherweise vergebenen „Amtspauschalen“ sind nur dann steuerfrei, soweit die der Pauschale zu Grunde liegenden Ausgaben gesondert nachgewiesen werden können und jede einzelne Ausgabe nicht steuerpflichtig ist. Sofern kein derartiger Nachweis erfolgen kann oder die entsprechenden Belege nicht vorhanden sind, sind Amtspauschalen als lohnsteuerpflichtige Bezüge zu behandeln.

³⁴ <https://pendlerrechner.bmf.gv.at/pendlerrechner>

³⁵ Vgl § 33 Abs 5 Z 4 EStG.

2.2 Berücksichtigung von Werbungskosten durch die Gemeinde

Gemäß § 62 EStG sind bei der Steuerberechnung durch den Arbeitgeber bereits gewisse Absetzbeträge bzw Ausgaben zu berücksichtigen. Dies sind:

- ▶ der Pauschbetrag für Werbungskosten (§ 16 Abs 3 EStG)
- ▶ der Pauschbetrag für Sonderausgaben (§ 18 Abs 2 EStG)
- ▶ Pflichtbeiträge zu gesetzlichen Interessenvertretungen auf öffentlich-rechtlicher Grundlage, soweit sie nicht auf Bezüge entfallen, die mit einem festen Steuersatz im Sinne des § 67 EStG zu versteuern sind, und vom Arbeitgeber einbehaltene Beiträge für die freiwillige Mitgliedschaft bei Berufsverbänden und Interessenvertretungen
- ▶ vom Arbeitgeber einbehaltene Beiträge im Sinne des § 16 Abs 1 Z 4 EStG, soweit sie nicht auf Bezüge entfallen, die mit einem festen Steuersatz im Sinne des § 67 EStG zu versteuern sind
- ▶ der entrichtete Wohnbauförderungsbeitrag im Sinne des § 16 Abs 1 Z 5 EStG, soweit er nicht auf Bezüge entfällt, die mit einem festen Steuersatz im Sinne des § 67 EStG zu versteuern sind
- ▶ der sich gem § 16 Abs 1 Z 6 EStG ergebende Pauschbetrag (Pendlerpauschale) und Kosten gem § 16 Abs 1 Z 6 lit i letzter Satz EStG (Werkverkehr)
- ▶ die Erstattung (Rückzahlung) von Arbeitslohn gem § 16 Abs 2 EStG
- ▶ Freibeträge aufgrund eines Freibetragsbescheides gem § 63 EStG
- ▶ der Freibetrag gem § 104 EStG
- ▶ Freibeträge gem den §§ 35 und 105 EStG von jenem Arbeitgeber, der Bezüge aus einer gesetzlichen Sozialversicherung oder Ruhegenussbezüge einer Gebietskörperschaft im Sinne des § 25 Abs 1 Z 1, 3 oder 4 EStG ausbezahlt, wenn eine diesbezügliche Bescheinigung vorgelegt wurde. Hat der Steuerpflichtige keinen Anspruch auf den Alleinverdienerabsetzbetrag, sind die Freibeträge gem § 35 für den (Ehe-)Partner nur zu berücksichtigen, wenn der Steuerpflichtige erklärt, dass die Voraussetzungen im Sinne des § 35 Abs 1 EStG vorliegen. Bei mehreren Pensions- oder Ruhegenussbezügen darf die Bescheinigung nur einer auszahlenden Stelle vorgelegt werden.

2.2.1 Freibetragsbescheid

Grundsätzlich ermöglicht ein sog Freibetragsbescheid, dass der Dienstgeber bereits unterjährig im Rahmen der monatlichen Lohnsteuerberechnung gewisse Werbungskosten berücksichtigt und hierdurch ein Zinsnachteil für den Lohnsteuerpflichtigen vermieden wird. Der Abzug der Werbungskosten führt zu einem verringerten Abzug an Lohnsteuer. Der Freibetragsbescheid enthält folgende Freibeträge:

- ▶ Werbungskosten, soweit sie nicht vom Arbeitgeber ohnehin zu berücksichtigen sind; Werbungskosten, auf die die Werbungskostenpauschale anzurechnen ist, werden mit dem die Pauschale übersteigenden Betrag berücksichtigt.

2. Abrechnung des lohnsteuerpflichtigen Einkommens

- ▶ Sonderausgaben, außer Kirchenbeiträge und Verlustabzug; Sonderausgaben, die auf die Sonderausgabenpauschale anzurechnen sind, werden mit dem die Pauschale übersteigenden Betrag berücksichtigt.
- ▶ Außergewöhnliche Belastungen, bei denen kein Selbstbehalt zu berücksichtigen ist, mit Ausnahme von Aufwendungen zur Beseitigung von Katastrophenschäden.
- ▶ Pauschalierte Freibeträge aufgrund einer Behinderung sowie der Freibetrag gem § 105 EStG, ausgenommen die Berücksichtigung erfolgt durch den Pensionsversicherungsträger gem § 62 EStG.

Der Freibetragsbescheid wird grundsätzlich seitens des Finanzamtes im Zuge der Veranlagung erlassen. Das Finanzamt kann gegenüber den bei der Veranlagung berücksichtigten Beträgen für Werbungskosten und Sonderausgaben auch niedrigere Beträge als Freibeträge im Freibetragsbescheid ansetzen, soweit die bei der Veranlagung berücksichtigten Aufwendungen offensichtlich nur einmalig und nicht wiederkehrend getätigt werden.³⁶

Ein Freibetragsbescheid ist jedoch nicht zu erlassen,

- ▶ nach dem 30. November des Kalenderjahres, für das der Freibetragsbescheid zu ergehen hätte (könnte bei der Lohnabrechnung für das laufende Jahr nicht berücksichtigt werden),
- ▶ bei Wegfall der unbeschränkten Steuerpflicht, bei beschränkter Steuerpflicht, bei Behandlung als unbeschränkt steuerpflichtig aufgrund eines Antrages gem § 1 Abs 4 EStG,
- ▶ bei einem jährlichen Freibetrag unter € 90,- (Bagatellgrenze),
- ▶ wenn bei der Veranlagung Vorauszahlungen festgesetzt werden; die geringere einbehaltene Lohnsteuer würde diesfalls durch eine höhere Nachforderung kompensiert werden. Unterbleibt die Vorschreibung von Vorauszahlungen wegen Unterschreitens der Bagatellgrenze nach § 45 Abs 1 EStG, steht dies der Erlassung eines Freibetragsbescheides somit nicht entgegen.³⁷

Dem Arbeitnehmer steht es zu, im Rahmen der (Arbeitnehmer-)Veranlagung auch einen niedrigeren Freibetragsbescheid seitens des Finanzamtes zu beantragen oder auf die Ausstellung eines Freibetragsbescheides zur Gänze zu verzichten. Es ist jedoch nicht möglich, einen vom Einkommensteuerbescheid abweichenden höheren Freibetragsbescheid zu beantragen, es sei denn, der Arbeitnehmer stellt losgelöst von einem etwaigen Veranlagungsverfahren einen Antrag gem § 63 Abs 3 EStG. Hierzu muss glaubhaft gemacht werden, dass

- ▶ zusätzliche Werbungskosten in Höhe von mindestens € 900,- oder
- ▶ Aufwendungen zur Beseitigung von Katastrophenschäden im Sinne des § 34 Abs 6 EStG vorliegen.

³⁶ Vgl § 63 Abs 8 EStG.

³⁷ Vgl Jakom EStG 2014 § 63 Rz 7.

2.3 Berechnung der Lohnsteuer durch die Gemeinde

Soweit die Lohnsteuerbemessungsgrundlage feststeht, hat der Arbeitgeber (die Gemeinde) die Lohnsteuer auf die Einkünfte aus unselbständiger Tätigkeit zu ermitteln und auch einzubehalten.

Jene Teile der Bemessungsgrundlage, für die ein begünstigter Steuersatz gem § 67 EStG (6%) angewendet werden kann, sind gesondert zu versteuern. Das übrige Einkommen ist mit dem jeweiligen Lohnsteuertarif zu versteuern. Hierbei ist der Arbeitslohn auf ganze Cent kaufmännisch auf- oder abzurunden und bei einem monatlichen Lohnzahlungszeitraum mit dem Faktor 12 bzw bei einem täglichen Lohnzahlungszeitraum mit dem Faktor 360 auf ein Jahreseinkommen hochzurechnen. Von diesem Betrag sind der Werbungskostenpauschbetrag und der Sonderausgabenpauschbetrag abzuziehen. Auf das so errechnete Jahreseinkommen ist der Einkommensteuertarif anzuwenden und der erhaltene Betrag um die im § 66 Abs 1 EStG angeführten Absetzbeträge nach allfälliger Anwendung der Einschleifregelung für den allgemeinen Absetzbetrag und den Pensionistenabsetzbetrag zu kürzen.

Alternativ kann die Berechnung auch direkt unter Anwendung des sogenannten Effektiv-Tarifs berechnet werden. Der hierbei angewendete Tarif findet sich im Anhang in den Tages- bzw Monats-Effektiv-Tabellen (siehe Anlage 4). Als Berechnungsbasis dient der Arbeitslohn des jeweiligen Lohnzahlungszeitraums (= Kalendermonat oder Tag) nach Abzug der unter Punkt 2.2 genannten Beträge.

Soweit ein Anspruch auf Steuerabsetzbeträge besteht, müssen diese nach Errechnung der Einkommensteuer abgezogen werden.

- ▶ Arbeitnehmerabsetzbetrag: € 54,-
- ▶ Verkehrsabsetzbetrag: € 291,-
- ▶ Pensionistenabsetzbetrag: € 400,-
- ▶ Alleinverdienerabsetzbetrag: € 364,- (Basisbetrag)
- ▶ Alleinerzieherabsetzbetrag: € 494,- (bei einem Kind)

Die Absetzbeträge sind in der Effektiv-Tarif-Tabelle bereits berücksichtigt. Im Folgenden erfolgt ein Überblick über die in Frage kommenden Absetzbeträge für die Tätigkeit als Gemeindefachmann:

2.3.1 Arbeitnehmerabsetzbetrag/Grenzgängerabsetzbetrag

Allen lohnsteuerpflichtigen Arbeitnehmern steht auf Grund eines bestehenden Dienstverhältnisses ein Arbeitnehmerabsetzbetrag von € 54,- jährlich zu.³⁸ Grenzgängern steht ein dem Arbeitnehmerabsetzbetrag entsprechender Grenzgängerabsetzbetrag von jährlich € 54,- zu.³⁹ Grenzgänger sind im Inland ansässige Arbeitnehmer, die im Aus-

³⁸ Vgl Rz 805 LStR.

³⁹ Vgl Rz 806 LStR.

2. Abrechnung des lohnsteuerpflichtigen Einkommens

land ihren Arbeitsort haben und sich in der Regel an jedem Arbeitstag von ihrem Wohnort dorthin begeben.

2.3.2 Verkehrsabsetzbetrag

Ein Verkehrsabsetzbetrag in Höhe von € 291,- jährlich steht allen Arbeitnehmern zu, die Einkünfte aus einem bestehenden Dienstverhältnis beziehen, auch wenn sie nicht dem Lohnsteuerabzug unterliegen. Durch diesen Absetzbetrag sind sämtliche normalen Aufwendungen für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte abgegolten.⁴⁰

2.3.3 Pensionistenabsetzbetrag

Pensionisten steht statt dem Arbeitnehmer- und dem Verkehrsabsetzbetrag der Pensionistenabsetzbetrag in Höhe von € 400,- jährlich zu, wobei sich dieser gleichmäßig einschleifend zwischen zu versteuernden Pensionseinkünften von € 17.000,- und € 25.000,- auf 0 verringert.⁴¹

2.3.4 Alleinverdienerabsetzbetrag

Der Alleinverdienerabsetzbetrag steht zu, wenn ein Steuerpflichtiger mit mindestens einem Kind (§ 106 Abs 1 EStG) mehr als sechs Monate im Kalenderjahr

- ▶ verheiratet oder eingetragener Partner ist und von seinem unbeschränkt steuerpflichtigen Ehegatten oder eingetragenen Partner nicht dauernd getrennt lebt oder
- ▶ mit einer unbeschränkt steuerpflichtigen Person in einer Lebensgemeinschaft lebt.

Der Absetzbetrag beträgt:

- ▶ mit einem Kind € 494,-
- ▶ mit zwei Kindern € 669,-
- ▶ mit drei Kindern € 889,-
- ▶ für jedes weitere Kind erhöht sich dieser Betrag von € 889,- um jeweils € 220,-.

Die Einkünfte des Partners dürfen € 6.000,- nicht überschreiten. Maßgebend für die Ermittlung dieses Betrages ist der Gesamtbetrag aller Einkünfte des Partners. Steuerfreie Einkünfte werden grundsätzlich nicht berücksichtigt, Einkünfte nach

- ▶ § 3 Abs 1 Z 4 lit a EStG (Wochengeld und vergleichbare Bezüge),
- ▶ § 3 Abs 1 Z 10 und 11 EStG (begünstigte Auslandstätigkeit, Fachkräfte der Entwicklungshilfe),
- ▶ § 3 Abs 1 Z 32 EStG (Abgeordnete zum EU-Parlament),
- ▶ die auf Grund zwischenstaatlicher Vereinbarung steuerfrei sind,

⁴⁰ Vgl § 33 Abs 5 Z 3 EStG.

⁴¹ Vgl § 33 Abs 6 EStG.

werden jedoch bei Ermittlung des Grenzbetrages berücksichtigt. Ebenso werden Einkünfte aus Kapitalvermögen, auch wenn diese endbesteuert sind, sowie steuerpflichtige Einkünfte aus privaten Grundstücksveräußerungen berücksichtigt.

2.3.5 Alleinerzieherabsetzbetrag

Alleinerziehern steht ein Alleinerzieherabsetzbetrag zu, der sich nach der Anzahl der Kinder (§ 106 Abs 1 EStG) wie folgt berechnet:

- ▶ mit einem Kind € 494,-
- ▶ mit zwei Kindern € 669,-
- ▶ mit drei Kindern € 889,-
- ▶ für jedes weitere Kind erhöht sich dieser Betrag von € 889,- um € 220,-.

Alleinerzieher ist eine Person, die mit mindestens einem Kind mehr als sechs Monate nicht in einer Gemeinschaft mit einem (Ehe-)Partner lebt.

2.3.6 Unterhaltsabsetzbetrag

Steuerpflichtigen, die für ein Kind den gesetzlichen Unterhalt leisten, steht ein Unterhaltsabsetzbetrag von € 29,90 monatlich zu, wenn

- ▶ sich das Kind in einem Mitgliedstaat der Europäischen Union, einem EWR-Staat oder in der Schweiz aufhält und
- ▶ das Kind nicht ihrem Haushalt zugehört und
- ▶ für das Kind weder ihnen noch ihrem jeweils von ihnen nicht dauernd getrennt lebenden (Ehe-)Partner Familienbeihilfe gewährt wird.

Soweit für mehr als für ein nicht haushaltszugehöriges Kind der gesetzliche Unterhalt geleistet wird, steht für das zweite Kind ein Absetzbetrag von € 43,80 pro Monat, für jedes weitere Kind ein Absetzbetrag in Höhe von jeweils € 58,40 monatlich zu.

2.3.7 Pendlereuro

Personen, die einen Anspruch auf das Pendlerpauschale gem § 16 Abs 1 Z 6 EStG haben, steht ein Pendlereuro als Absetzbetrag in Höhe von € 2,- pro Kilometer der einfachen Fahrtstrecke zwischen Wohnung und Arbeitsstätte zu.⁴²

2.3.8 Absetzbeträge bei niedrigen Einkünften („Negativsteuer“)

Ist die nach § 33 Abs 1 und 2 EStG ermittelte Einkommensteuer negativ, so sind

- ▶ der Alleinverdienerabsetzbetrag oder der Alleinerzieherabsetzbetrag sowie
- ▶ bei Steuerpflichtigen, die Anspruch auf den Arbeitnehmerabsetzbetrag oder Grenzgängerabsetzbetrag haben, 10% der Werbungskosten im Sinne des § 16 Abs 1 Z 3

⁴² Vgl § 33 Abs 5 Z 4 EStG.

2. Abrechnung des lohnsteuerpflichtigen Einkommens

lit a EStG (ausgenommen Betriebsratsumlage) sowie der Werbungskosten im Sinne des § 16 Abs 1 Z 4 und 5 EStG, höchstens aber € 100,- jährlich

gutzuschreiben. Neben der Gutschrift des Alleinverdiener- oder Alleinerzieherabsetzbeitrages kann es zu einer weiteren Gutschrift in Höhe von € 110,-, höchstens jedoch 10% der Arbeitnehmeranteile zur Sozialversicherung kommen.⁴³

2.4 Haftung und Meldepflichten der Gemeinden

Gemäß § 82 EStG haftet die Gemeinde, als Arbeitgeber, dem Bund für die richtige Berechnung, Einbehaltung und Abfuhr der vom Arbeitslohn einzubehaltenden Lohnsteuer. Der Arbeitnehmer ist zwar grundsätzlich Steuerschuldner, wird aber nur ausnahmsweise für die Lohnsteuer in Anspruch genommen.⁴⁴ Da Schuldner der Lohnsteuer jedoch grundsätzlich der Arbeitnehmer (Gemeindemandatar) ist, hat der Arbeitgeber (die Gemeinde) dem Arbeitnehmer (Gemeindemandatar) gegenüber grundsätzlich ein Regressrecht, sollte es anlässlich einer späteren Prüfung zu einer Lohnsteuernachzahlung kommen.⁴⁵

Die Gemeinde als Arbeitgeber ist gem § 78 EStG verpflichtet, dem Gemeindemandatar spätestens mit der Lohnzahlung für den im Kalendermonat ausbezahlten Arbeitslohn eine Abrechnung auszuhändigen. Diese Abrechnung muss zumindest folgende Angaben enthalten:

- ▶ Bruttobezüge gem § 25 EStG
- ▶ Beitragsgrundlage für Pflichtbeiträge gem § 16 Abs 1 Z 3 lit a, Z 4 und Z 5 (uaSozialversicherungsbeiträge)
- ▶ Bemessungsgrundlage für die Ermittlung der Lohnsteuer
- ▶ Bemessungsgrundlage für den Beitrag zur Mitarbeitervorsorgekasse („Abfertigung neu“) und den geleisteten Beitrag
- ▶ Lohnsteuer

2.4.1 Lohnzettel

Der Arbeitgeber (die Gemeinde) hat dem Finanzamt der Betriebsstätte (§ 81 EStG) die Lohnzettel aller im Kalenderjahr beschäftigten Arbeitnehmer zu übermitteln, und zwar bis Ende Februar des folgenden Kalenderjahres.⁴⁶ Eine „Bagatellgrenze“ gibt es hierfür nicht.

Auch der Arbeitnehmer (Gemeindemandatar) kann vom Arbeitgeber die Aushändigung eines Lohnzettels verlangen.⁴⁷ Dieser dient jedoch nur Informationszwecken, da das Fi-

⁴³ Vgl Rz 812 LStR.

⁴⁴ Vgl *Doralt in Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn* (Hrsg), Kommentar zum EStG § 82 Rz 1.

⁴⁵ Vgl VfGH 2. 10. 1996, A 7/96, 1997, 482.

⁴⁶ Vgl § 84 EStG.

⁴⁷ Vgl § 84 Abs 2 EStG.

nanzamt die Daten für eine etwaige Veranlagung direkt vom Arbeitgeber erhält. Bei Beendigung eines Dienstverhältnisses ist ein Lohnzettel bis Endes des Folgemonats zu übermitteln.⁴⁸

2.4.2 § 109 a Meldung – Funktionsgebühren

Neben der Verpflichtung zur Übermittlung von Lohnzetteln trifft die Gemeinden als Körperschaften öffentlichen Rechts auch eine Meldeverpflichtung für Leistungen an Funktionäre/Funktionärinnen, wenn die Tätigkeit zu Funktionsgebühren führt. Funktionsgebühren fallen grundsätzlich unter § 29 Z 4 EStG, soweit sie nicht als Einkünfte aus nichtselbständiger Tätigkeit anzusehen sind. Nur dann trifft die Gemeinde auch eine Meldeverpflichtung gem § 109 a EStG, andernfalls sind derartige Einkünfte bereits im Lohnzettel zu melden.

BEISPIEL: *Ein Gemeindevandatar wird zu einem Abwasserverband entsendet und erhält für diese Tätigkeit Bezüge/Entschädigungen/Sitzungsgelder.*

⁴⁸ Vgl § 84 Abs 3 EStG.

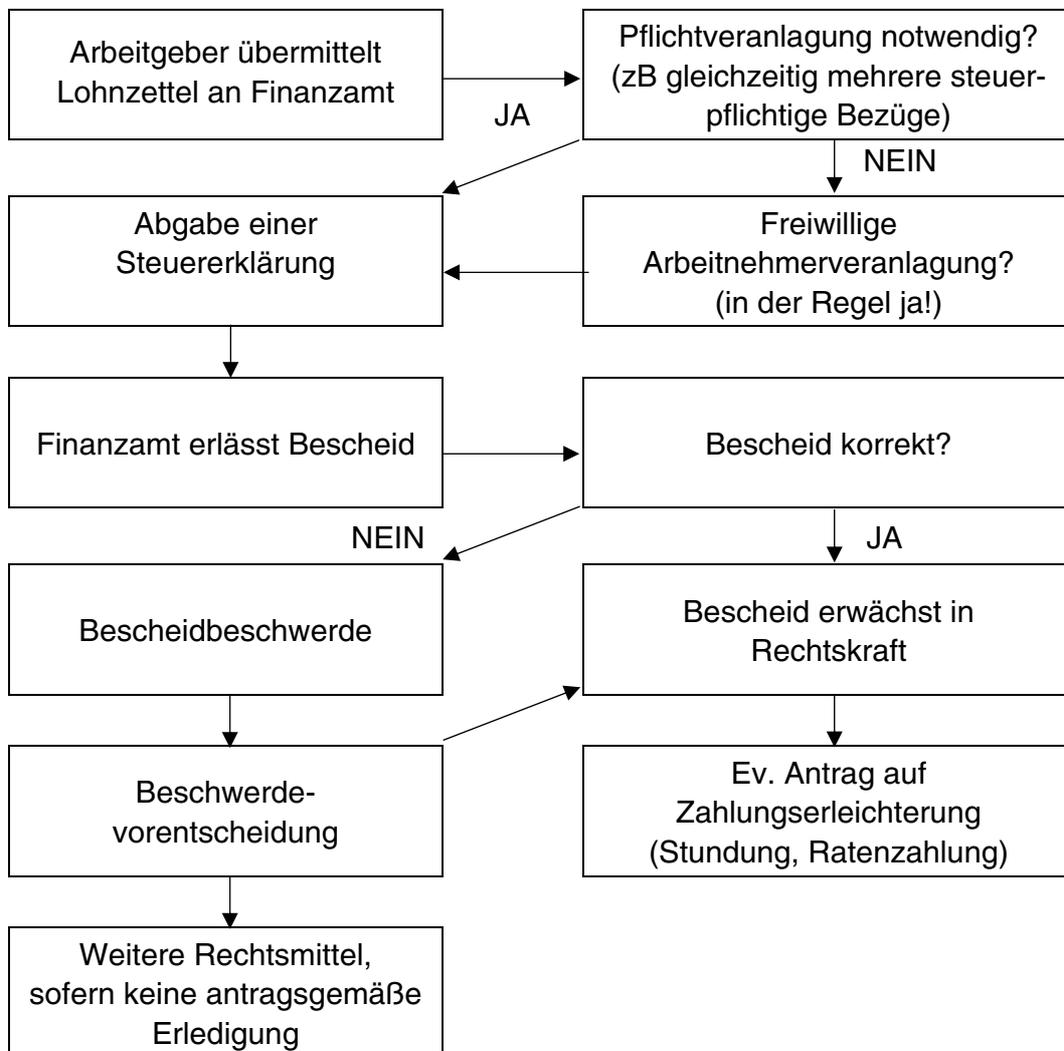
3. VERANLAGUNGS- UND RECHTSMITTELVERFAHREN

Sobald der Arbeitgeber (beim Mandatar die Gemeinde) den Lohnzettel an das Finanzamt übermittelt hat, hat der Arbeitgeber seine Pflichten erfüllt.

Alle weiteren Werbungskosten, Sonderausgaben und außergewöhnlichen Belastungen kann der Steuerpflichtige nur durch **Abgabe einer Steuererklärung** geltend machen. → Das Veranlagungsverfahren beginnt.

Die Abgabe der Steuererklärung kann auf Papierformularen oder elektronisch über Finanz-Online erfolgen.

Im Folgenden wird der Verfahrensablauf schematisch dargestellt:



3.1 Arbeitnehmerveranlagung oder Einkommensteuererklärung?

Hat der Gemeindemandatar neben seinem Mandatarsbezug lediglich andere Einkünfte, die der Lohnsteuer unterliegen (zB als Angestellter/Arbeiter), reicht die Abgabe einer Arbeitnehmerveranlagung (Formular L1) aus.

Liegen neben den Einkünften als Gemeindemandatar noch andere, nicht lohnsteuerpflichtige Einkunftsarten vor, die über den Veranlagungsfreibetrag (siehe Abschnitt 1.7.1) hinausgehen (zB Einkommen aus Landwirtschaft; aus Vermietung und Verpachtung; aus Gewerbebetrieb), ist eine Einkommensteuererklärung (Formular E1) abzugeben.

Im Folgenden eine Übersicht, wann welches Formular zu verwenden ist:

| | | |
|------|---|---|
| L1 | Arbeitnehmerveranlagung | Abzugeben, wenn nur Einkünfte aus unselbständiger Arbeit vorliegen. |
| L1k | Beilage zu L1 oder E1 zur Berücksichtigung von Kinderfreibeträgen, Unterhaltsabsatzbeträgen oder außergewöhnlichen Belastungen für Kinder | Pro Kind ist ein gesondertes Formular zu verwenden. |
| L1i | Beilage zu L1 oder E1, wenn Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit ohne bisherigen Lohnsteuerabzug vorliegen | Von Grenzgängern (Dienstverhältnis im Ausland liegt vor) zwingend abzugeben. |
| E1 | Einkommensteuererklärung | Abzugeben, wenn auch nicht-lohnsteuerpflichtige Einkünfte vorliegen (dann kein L1). |
| E1a | Beilage zu E 1 für betriebliche Einkünfte als Einzelunternehmer | Zur Erklärung von <ul style="list-style-type: none"> ▶ Einkünften aus L+F (nicht pauschaliert), ▶ Einkünften aus selbständiger Arbeit, ▶ Einkünften aus Gewerbebetrieb. |
| E1b | Beilage zu E1 für Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung | Abzugeben, wenn V+V von Grundstücken und Gebäuden vorliegen. |
| E1c | Beilage zu E1, wenn Einkünfte aus pauschalierter Land und Forstwirtschaft vorliegen | Nur bei pauschalierter L+F abzugeben. |
| E1kv | Beilage zu E1 für Einkünfte aus Kapitalvermögen | Abzugeben, wenn Einkünfte aus Kapitalvermögen zu erklären sind. |

3.2 Pflichtveranlagung

Überschreitet das steuerpflichtige Jahreseinkommen € 12.000,-, ist in folgenden Fällen eine Steuererklärung – auch ohne Aufforderung durch das Finanzamt – **zwingend** abzugeben:

FALL 1:

Es werden neben lohnsteuerpflichtigen Einkünften auch andere Einkünfte (zB aus der Land- und Forstwirtschaft, aus Werkverträgen, aus einem freien Dienstvertrag oder aus Vermietung und Verpachtung) **von insgesamt mehr als € 730,- erzielt** (Veranlagungsfreibetrag, siehe Kapitel 1.7.1). Endbesteuerte Kapitalerträge und Erträge aus der Immobilienveräußerung sind hier nicht einzurechnen.

In diesem Fall ist ein **E1 Formular** mit den entsprechenden Beilagen (E1a, E1b, E1c oder E1kv) bis zum 30. April des Folgejahres (bei elektronischer Abgabe über Finanz-Online bis 30. Juni des Folgejahres) abzugeben.

BEISPIELE: Ein Gemeindevandatar erzielt im Hauptberuf als selbständiger Einzelunternehmer betriebliche Einkünfte in Höhe von € 25.000,-. Es ist eine Einkommensteuererklärung (E1) abzugeben.

Ein Bürgermeister (steuerpflichtiger Bezug € 15.000,-) erzielt auch Einkünfte aus einer pauschalierten Landwirtschaft. Übersteigt der pauschal festgestellte Gewinn aus der Landwirtschaft den Betrag von € 730,-, dann ist er verpflichtet, von sich aus eine Einkommensteuererklärung (E1) abzugeben. Ist der Gewinn aus der pauschalierten Landwirtschaft geringer als € 730,-, kann dieser Betrag unbesteuert bleiben und der Bürgermeister kann eine Arbeitnehmerveranlagung (L1) zur Geltendmachung weiterer Werbungskosten, Sonderausgaben und außergewöhnlicher Belastungen abgeben.

Ein Gemeinderat bezieht für seine Tätigkeit eine Entschädigung von € 2.000,- (es ist keine Lohnsteuer dafür angefallen) und hat einen Gewinn aus seiner Landwirtschaft von € 6.000,- erzielt. Dieser Mandatar muss keine Einkommensteuererklärung abgeben. Dennoch kann die Abgabe einer Einkommensteuererklärung (E1) sinnvoll sein um eine Steuergutschrift (Negativsteuer – siehe Kapitel 2.3.8) zu erhalten.

FALL 2:

Im Kalenderjahr wurden zumindest zeitweise oder gleichzeitig zwei oder mehrere lohnsteuerpflichtige Einkünfte bezogen, die beim Lohnsteuerabzug nicht gemeinsam versteuert wurden.

In diesem Fall ist ein L1 Formular mit allfälligen Beilagen (zB L1k) abzugeben. Die Frist dafür ist der 30. September des Folgejahres. Es kann ein Fristverlängerungsantrag gestellt werden.

BEISPIELE: Ein Gemeindemandatar ist hauptberuflich als Angestellter tätig. Er bezieht somit zwei lohnsteuerpflichtige Bezüge und muss unabhängig von der Höhe des Bezugs als Gemeinderat eine Erklärung zur Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung (L1) abgeben; auch wenn der Gemeinderatsbezug im Kalenderjahr weniger als die Mindestpauschale von € 438,- beträgt. Die Werbungskosten (auch die Pauschale!) kann erst bei der Veranlagung geltend gemacht werden.

Ein Bürgermeister bezieht neben seinem Mandatarsbezug eine Pension (egal ob Firmenpension, gesetzliche Pension oder beides). Er bezieht ebenfalls zwei lohnsteuerpflichtige Bezüge. Eine Arbeitnehmerveranlagung (L1) ist durchzuführen.

Ein Gemeindemandatar erhält Sitzungsgelder in Höhe von € 1.500,-, ist hauptberuflich Arbeiter und betreibt einen landwirtschaftlichen Betrieb mit einem pauschalen Gewinn von € 600,-. Die selbständigen Einkünfte liegen unter € 730,-, es muss nur für die nichtselbständigen Bezüge (Mandatarsbezug und Arbeitslohn) eine Arbeitnehmerveranlagung (L1) durchgeführt werden.

FALL 3:

Es liegt nur der Bezug als Gemeindemandatar vor, bei der Lohnverrechnung wurden jedoch zu Unrecht

- ▶ der **Alleinverdiener-/Alleinerzieherabsetzbetrag** berücksichtigt.

In diesem Fall ist ein L1 Formular mit allfälligen Beilagen (zB L1k) abzugeben. Die Frist dafür ist der 30. September des Folgejahres. Es kann ein Fristverlängerungsantrag gestellt werden.

FALL 4:

Es liegt nur der Bezug als Gemeindemandatar vor, bei der Lohnverrechnung wurde jedoch zu Unrecht

- ▶ ein **Pendlerpauschale** oder ein zu hohes Pendlerpauschale berücksichtigt (L1),
- ▶ ein **steuerfreier Zuschuss zur Kinderbetreuung** vom Arbeitgeber bezogen (L1 und L1k).

In diesem Fall ist ein **L1 Formular** mit allfälligen Beilagen abzugeben. Die Frist dafür ist der 30. April (elektronisch: 30. Juni) des Folgejahres. Es kann ein Fristverlängerungsantrag gestellt werden.

3. Veranlagungs- und Rechtsmittelverfahren

FALL 5:

Es sind neben dem Bezug als Gemeindemandatar noch Kapitalerträge ohne KEST-Abzug erzielt worden oder Einkünfte aus privaten Grundstücksveräußerungen angefallen, bei denen keine oder eine zu geringe Immobilienertragsteuer abgeführt wurde.

In diesem Fall ist ein **E1 Formular** mit den entsprechenden Beilagen (E1kv) bis zum 30. April des Folgejahres (bei elektronischer Abgabe über Finanz-Online bis 30. Juni des Folgejahres) abzugeben.

HINWEIS: In allen vorgenannten Fällen (Fall 1 bis 5) ist auch ohne Aufforderung durch das Finanzamt zwingend eine Steuererklärung abzugeben (**Pflichtveranlagung!**).

FALL 6:

Wenn das Finanzamt zur Abgabe einer Einkommensteuererklärung oder einer Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung auffordert. Dies erfolgt in der Regel durch Zusendung der entsprechenden Erklärungsformulare (E1 oder L1).

Das Finanzamt fordert in folgenden Fällen zur Abgabe einer Steuererklärung auf: wenn im abgelaufenen Kalenderjahr

- ▶ gleichzeitig zwei oder mehrere Lohnsteuerpflichtige Bezüge vorgelegen sind,
- ▶ Krankengeld aus der gesetzlichen Sozialversicherung bezogen oder
- ▶ Bezüge nach dem Heeresgebührengesetz (zB Truppen- oder Kaderübungen) ausbezahlt wurden oder
- ▶ Pflichtbeiträge zur gesetzlichen Kranken- und oder Pensionsversicherung rückerstattet worden sind (siehe Kapitel 5.2.3.2) oder
- ▶ ein Freibetragsbescheid (siehe 2.2.1) vom Arbeitgeber bei der Lohnverrechnung berücksichtigt wurde. Hier ist eine Pflichtveranlagung jedoch nur durchzuführen wenn der abgerechnete Freibetrag zu hoch war.

3.3 Freiwillige Veranlagung

In der Regel besteht für Mandatäre Erklärungszwang (Pflichtveranlagung siehe voriger Abschnitt), da neben dem Lohnsteuerpflichtigen Mandatarsbezug meist noch andere steuerpflichtige Bezüge (zB anderes Dienstverhältnis oder aus einem betrieblichen Einkommen) bestehen.

Eine freiwillige Veranlagung kommt für jene Mandatäre in Frage, bei denen der Mandatarsbezug das einzige Einkommen ist (zB hauptberufliche Bürgermeister) oder die restlichen Einkünfte neben dem Mandatarsbezug nicht mehr als € 730,- betragen.

Durch die freiwillige Abgabe einer Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung (L1) können Werbungskosten, Sonderausgaben und/oder außergewöhnliche Belastungen geltend gemacht werden. Da für die Tätigkeit regelmäßig zumindest Werbungskosten (Werbungskostenpauschale!) angesetzt werden können, wird eine freiwillige Veranlagung in der Regel zu einer Steuergutschrift führen.

Folgende Gründe können zu einer Steuergutschrift führen:

- ▶ wenn die Bezüge während des Jahres unterschiedlich hoch waren und der Dienstgeber keine Aufrollung (= Neuberechnung der Lohnsteuer) im Rahmen der Lohnverrechnung durchgeführt hat;
- ▶ wenn es während des Jahres zu neuen Beschäftigungsverhältnissen gekommen ist (zB auch bei dem Amtsantritt eines Bürgermeisters);
- ▶ wenn das Einkommen so gering ist, dass eine Steuererstattung in Form der Negativsteuer (siehe Kapitel 2.3.8) zu erwarten ist;
- ▶ wenn Alleinverdiener-/Alleinerzieherabsetzbetrag oder Pendlerpauschale zustehen, aber nicht in der laufenden Lohnverrechnung berücksichtigt wurden;
- ▶ wenn der Unterhaltsabsetzbetrag zusteht.

Wenn eine Veranlagung voraussichtlich zu einer Steuergutschrift führt, kann diese **innerhalb von 5 Jahren nach Ende des jeweiligen Kalenderjahres** durchgeführt werden.

BEISPIEL: Bis zum 31. 12. 2015 kann die Veranlagung für das Jahr 2010 durch Abgabe einer Steuererklärung erfolgen.

In **Ausnahmefällen** könnte es im Fall einer freiwilligen Veranlagung zu Nachforderungen kommen. Im Rahmen eines Beschwerdeverfahrens kann der Antrag auf Arbeitnehmerveranlagung zurückgezogen werden, sofern tatsächlich kein Pflichtveranlagungsstatbestand vorliegt.

HINWEIS: Die Abgabe einer Steuererklärung ist bei Vorliegen eines Mandatarsbezug zu empfehlen!

3.4 Einkommensteuerbescheid

Aufgrund der Abgabe einer Steuererklärung (L1 oder E1) ergeht vom Finanzamt ein Einkommensteuerbescheid. Sind die geleisteten Vorauszahlungen, etwa die vom Dienstgeber einbehaltene Lohnsteuer, höher als die sich ergebende Jahres-Einkommensteuer, ergibt sich eine **Gutschrift**, im umgekehrten Fall eine **Nachzahlung**.

3. Veranlagungs- und Rechtsmittelverfahren

Ist der Einkommensteuerbescheid korrekt (zB wenn alle Werbungskosten, Sonderausgaben bzw außergewöhnlichen Belastungen berücksichtigt wurden), kann ohne weiteres Zutun der Bescheid in Rechtskraft erwachsen. Sind im Einkommensteuerbescheid nicht alle Absetzposten enthalten, kann innerhalb der Beschwerdefrist – ein Monat nach Zustellung – das Rechtsmittel der Beschwerde eingelegt werden (siehe dazu unten Abschnitt 3.9).

Eine Gutschrift kann zur Rückzahlung beantragt werden:

- ▶ entweder sofort im L1-Formular angeben oder
- ▶ über Finanz-Online oder
- ▶ mittels formlosen Schreibens unter Angabe der Steuernummer und der Bankverbindung.

Eine Nachzahlung ist binnen Monatsfrist nach Zustellung des Bescheids an das Finanzamt zur Zahlung fällig. Kann die Abgabe innerhalb dieses Zeitraums nicht entrichtet werden, ist ein Antrag auf Zahlungserleichterung (siehe Abschnitt 3.10) möglich.

Neben dem Einkommensteuerbescheid kann regelmäßig ein Freibetragsbescheid und/oder ein Bescheid über die Festsetzung von Anspruchszinsen von der Finanzbehörde ausgestellt werden.

3.4.1 Umgang mit Nachzahlungen

Jeder Arbeitgeber oder jede pensionsauszahlende Stelle rechnet den Bezug so ab, als wäre es das einzige Einkommen. Das heißt, das steuerfreie Existenzminimum in Form der **steuerfreien Tarifstufe** und der **Absetzbeträge** wird bei **jeder Lohnabrechnung** berücksichtigt (bei zwei oder mehr lohnsteuerpflichtigen Bezügen daher mehrfach). Würden die Bezüge gemeinsam von einer einzigen Stelle ausbezahlt, würde aufgrund des progressiven Steuertarifs sofort mehr Lohnsteuer einbehalten werden. Fallen gleichzeitig zwei oder mehr lohnsteuerpflichtige Einkommen an, besteht deshalb Veranlagungspflicht → durch das Veranlagungsverfahren wird die Steuer dann so berechnet, als ob dieses von einer Stelle ausbezahlt worden wäre.

Die bereits vom Dienstgeber einbehaltene und abgeführte Lohnsteuer und die vom Steuerpflichtigen selbst an das Finanzamt abgeführten Vorauszahlungen werden der Jahreseinkommensteuer gegenübergestellt. Sind diese geringer als die Steuerlast, ergibt sich eine Nachzahlung.

BEISPIEL: Ein neu gewählter Mandatar bezieht neben seinen Regeleinkommen als Angestellter in 2015 zum ersten Mal einen Mandatarsbezug. Da im Jahr 2015 keine Vorauszahlungen geleistet werden, ist bei der Veranlagung 2015 mit einer Nachzahlung zu rechnen.

3.4.2 Fristen

Der Fristenlauf beginnt in der Regel mit jenem Tag zu laufen, an dem der Bescheid bekannt gegeben wird:

- ▶ schriftlicher Bescheid: ab dem Tag der Zustellung
- ▶ elektronischer Bescheid: ab dem Tag, an dem der Bescheid in den elektronischen Verfügungsbereich des Empfängers gelangt ist, bei Finanzonline ab dem 3. Werktag nach Bereitstellen des Bescheids in der persönlichen Databox (§ 37 ZustellG).

Es empfiehlt sich, den Tag der Zustellung am Bescheid zu vermerken.

Die **Beschwerdefrist** beträgt **ein Monat** ab Zustellung des Bescheids. Ein Antrag auf Verlängerung der Beschwerdefrist muss ebenfalls innerhalb dieses Zeitraums erfolgen (die Fristverlängerung ist zu begründen, zB aufgrund von Krankheit). In die Beschwerdefrist nicht einzurechnen sind die Tage des Postlaufes. Eine Beschwerde gilt als rechtzeitig eingebracht, wenn die **Postaufgabe am letzten Tag der Beschwerdefrist** erfolgt.

BEISPIEL: Der Bescheid vom 18. Juni wird am 21. Juni postalisch zugestellt. Eine Bescheidbeschwerde oder ein Antrag auf Verlängerung der Beschwerdefrist muss spätestens bis 21. Juli nachweislich **abgegeben worden sein (entweder durch Postaufgabe oder per Fax oder via Finanz-Online; Achtung! Nicht per E-Mail).**

3.5 Vorauszahlungsbescheid

Ergibt sich aus dem Einkommensteuerbescheid eine **Nachzahlung**, ergeht ein **Einkommensteuervorauszahlungsbescheid für das laufende Jahr und die Folgejahre**. Dabei sind gegenüber der Nachzahlung entsprechende Erhöhungen gesetzlich vorgesehen. Vorauszahlungen, deren Jahresbetrag € 300,- nicht übersteigt, werden nicht vorgeschrieben. Wenn im laufenden Jahr gegenüber dem Veranlagungsjahr Einkünfte wegfallen (zB Aufgabe der Mandatarstätigkeit) oder geringere Einkünfte anfallen, kann ein Antrag auf Herabsetzung oder Einstellung der Vorauszahlungen beim Finanzamt eingebracht werden. Damit für das laufende Jahr eine Herabsetzung erfolgen kann, muss dieser Antrag spätestens bis 30. September beim zuständigen Finanzamt gestellt werden. Der Wegfall von Einkünften bzw die Verminderung von Einkünften ist zu begründen und muss nachgewiesen werden können.

Auch wenn neben dem Mandatarsbezug nur ein Lohnsteuerpflichtiger Bezug als Arbeiter/Angestellter besteht, kann ein Vorauszahlungsbescheid ergehen, wenn die Nachzahlung mehr als € 300,- beträgt. In diesen Fällen kann ausnahmsweise (zB wenn erstmals zwei Bezüge nebeneinander anfallen) in einem Jahr die Nachzahlung für das vorangegangene Jahr mit der Vorauszahlung für das laufende Jahr zusammentreffen. Andererseits wird später insoweit keine Nachzahlung mehr für das laufende Jahr anfallen.

3. Veranlagungs- und Rechtsmittelverfahren

ACHTUNG! Bei Aufnahme der Mandatarstätigkeit (zB 2015) können im Folgejahr (zB 2016) Nachzahlung für das vergangene Jahr und Vorauszahlung für das laufende Jahr gleichzeitig anfallen!

3.6 Freibetragsbescheid

Ein Freibetragsbescheid enthält bestimmte Werbungskosten, Sonderausgaben oder außergewöhnliche Belastungen, die der Arbeitgeber bereits bei der laufenden Lohnverrechnung berücksichtigen kann. Dadurch wird **bereits während des Jahres weniger Lohnsteuer** bezahlt.

Normalerweise ergeht der Freibetragsbescheid gemeinsam mit dem Einkommensteuerbescheid auf Grund der Arbeitnehmer-/Einkommensteuerveranlagung, sofern nicht darauf verzichtet wird.

| | |
|--|--------------------------|
| 24. Freibetragsbescheid | 54 |
| 24.1 <input type="checkbox"/> Ich wünsche keinen Freibetragsbescheid. | |
| 24.2 <input type="checkbox"/> Ich wünsche einen niedrigeren Freibetragsbescheid in Höhe von jährlich | 449 <input type="text"/> |

Grafik 1: Ausschnitt aus dem Formular zur Einkommensteuererklärung

Gleichzeitig erhält man eine „Mitteilung zur Vorlage beim Arbeitgeber“.

Der Freibetragsbescheid gilt für das dem Veranlagungszeitraum zweit folgende Jahr. Dem Einkommensteuerbescheid für das Kalenderjahr 2013 werden zB der Freibetragsbescheid und die Mitteilung an den Arbeitgeber für das Kalenderjahr 2015 angeschlossen. Dieser Freibetragsbescheid berücksichtigt Freibeträge – auf Basis des Jahres 2013 – vorläufig bereits für 2015. Sind die tatsächlichen Aufwendungen im Jahr 2015 höher als jene im Freibetragsbescheid, wird dies auf Antrag bei der Veranlagung ausgeglichen und ist eine zusätzliche Gutschrift zu erwarten. Im Falle geringerer Aufwendungen kommt es im Regelfall zu Nachzahlungen.

Wenn es ungewiss ist, ob im zweit folgenden Jahr ähnliche Aufwendungen vorliegen wie im Basisjahr, kann zur Vermeidung von Nachzahlungen entweder auf einen Freibetragsbescheid **verzichtet** werden oder es kann auch ein betragsmäßig **niedrigerer Freibetragsbescheid** beantragt werden (siehe Formularausschnitt oben). Alternativ kann aber auch die Mitteilung für den Arbeitgeber auf einen niedrigeren Freibetrag abgeändert oder diese **dem Arbeitgeber nicht vorgelegt** werden.

Mehr dazu in Abschnitt 2.2.1.

3.7 Nachforderungszinsen (Anspruchszinsen)

Ergibt sich aus einem Einkommen- oder Körperschaftsteuerbescheid eine Nachforderung, so sind für solche Nachforderungen **Anspruchszinsen** (Nachforderungszinsen) in Höhe von **zwei Prozent über dem Basiszinssatz** (dieser beträgt seit 8. Mai 2013 minus 0,12%, der maßgebliche Zinssatz beträgt daher zum 1. 1. 2015 1,88% p. a.) zu entrichten (§ 205 BAO).

Der Zinsenlauf beginnt am 1. Oktober des Folgejahres und endet mit Erteilung des Bescheides, der eine Nachforderung ausweist. Zinsen sind jedoch längstens für einen Zeitraum von 48 Monaten festzusetzen. Es ist dabei unerheblich, aus welchem Grund die Abgabenerhebung erst nach dem 1. Oktober des Folgejahres erfolgt.

BEISPIEL: Für die Arbeitnehmerveranlagung 2014 beginnt die Verzinsung von Guthaben ab 1. 10. 2015 und endet spätestens am 30. 9. 2017 (48 Monate).

Es besteht allerdings die Möglichkeit, durch Entrichtung von Anzahlungen Anspruchszinsen zu vermeiden, wenn solche Anzahlungen bis 1. Oktober des Folgejahres in Höhe der Nachforderung geleistet werden. In diesem Fall sollte die Zahlung am Verwendungszweck die Steuernummer des Steuerpflichtigen und den *Vermerk E 1–12/2015* (für das *Veranlagungsjahr 2015*) enthalten. Anspruchszinsen, die den Betrag von € 50,– nicht erreichen, sind nicht festzusetzen.

Für Gutschriften auf dem Abgabenkonto bekommen Sie Gutschriftszinsen (ebenso zwei Prozent über dem Basiszinssatz, derzeit 1,88%), wenn zB die Einkommensteuerschuld niedriger ist als die geleisteten Vorauszahlungen. Eine zu hohe Anzahlung führt nicht zu Gutschriftszinsen. **Nachforderungszinsen sind nicht abzugsfähig, Gutschriftszinsen sind nicht steuerpflichtig.**

HINWEIS: Generell empfiehlt es sich, die Steuererklärung möglichst zeitnah abzugeben.

BEISPIEL: Der Steuerbescheid für das Jahr 2012 weist eine Gutschrift in Höhe von € 2.000,– aus und wird am 1. 10. 2014 erstellt. Anspruchszinsen entstehen dabei genau für ein Jahr (1. 10. 2013 bis 1. 10. 2014) in Höhe von 1,88% x € 2.000,– = € 37,60. Da die Anspruchszinsen unter € 50,– betragen, werden keine Anspruchszinsen festgesetzt.

3.8 Verspätungszuschlag

Sofern die Erklärung nicht elektronisch eingereicht wird, sollte der Nachweis für die Einreichung oder Postaufgabe, entweder die Bestätigung auf der Durchschrift der Steuererklärung bei der persönlichen Abgabe beim Finanzamt oder der Einschreibenachweis bei Versendung an das Finanzamt, aufbewahrt werden. Werden die Steuererklärungen verspätet abgegeben, kann das Finanzamt einen **Verspätungszuschlag** von **bis zu 10%** der Steuer festsetzen; außerdem ist das Finanzamt berechtigt, die Abgabe der Steuererklärungen durch Verhängung einer **Zwangsstrafe** in Höhe von bis zu **€ 5.000,-** zu erzwingen. Die Zwangsstrafe kann wiederholt verhängt werden.

Die gesetzliche Frist für die Abgabe der Steuererklärungen (Pflichtveranlagungen) ist in der Regel der 30. April des Folgejahres. Bei der elektronischen Einreichung der Steuererklärung über Finanz Online läuft die Frist bis 30. Juni des Folgejahres. Falls diese allgemeinen Fristen nicht eingehalten werden können, muss rechtzeitig beim Finanzamt um Fristverlängerung angesucht werden. Die Wirtschaftstreuhandler haben die Möglichkeit eines automatischen Fristverlängerungsverfahrens für die von ihnen vertretenen Mandanten („Quotenregelung“).⁴⁹

3.9 Bescheidbeschwerde

Von den Finanzämtern werden als abschließende Erledigungen Bescheide erlassen. Wenn der Abgabepflichtige mit einer behördlichen Entscheidung nicht einverstanden ist, hat er das Recht, gegen Bescheide, welche die Finanzämter erlassen haben, das Rechtsmittel einer Beschwerde zu ergreifen (§ 243 BAO). Bei einer Stattgabe lassen sich damit jene Nachteile, die sich auf Grund des Bescheides ergeben hätten, beseitigen.

Ein wesentlicher Vorteil des Beschwerdeverfahrens ist jener, dass auch neue Tatsachen und Beweise geltend gemacht sowie neue Anträge gestellt können (kein Neuerungsverbot, § 280 BAO). So besteht die Möglichkeit, Fehler, die auch auf eigenes Verschulden zurückzuführen sind, zu korrigieren (**zB Nachholung vergessener Steuerabsetzposten**).

***HINWEIS:** Sofern bei der Steuererklärung Absetzposten vergessen wurden, können diese innerhalb der Beschwerdefrist mittels Bescheidbeschwerde geltend gemacht werden.*

Gegen den Einkommensteuerbescheid kann **binnen eines Monats** ab Zustellung Beschwerde erhoben werden. Die Beschwerde muss **schriftlich** bei jenem Finanzamt, das den Bescheid ausgestellt hat, eingebracht werden. Alle maßgebenden Unterlagen (zB

⁴⁹ Quotenregelungen sind für reine Arbeitnehmerveranlagungen jedoch nicht möglich. Diesfalls ist immer ein Fristverlängerungsantrag bei späterer Abgabe der Steuererklärung zu empfehlen.

Belege über noch nicht berücksichtigte Werbungskosten) sollten der Beschwerde beigelegt werden. Eine Bescheidbeschwerde **via Finanz Online** (unter Eingaben/Anträge/Bescheidänderung) ist möglich, die Unterlagen können eingescannt im PDF-Format dem elektronischen Antrag beigelegt werden. Die Beschwerde ist gebührenfrei.

Bei der Abfassung der Beschwerdeschrift sind bestimmte **Formvorschriften** bzw inhaltliche Erfordernisse einzuhalten (§ 250 BAO). Die Beschwerde muss Folgendes enthalten:

- ▶ die Bezeichnung des Bescheides, gegen den sie sich richtet;
- ▶ eine Erklärung, in welchen Punkten der Bescheid angefochten wird;
- ▶ eine Erklärung, welche Änderungen beantragt werden;
- ▶ eine Begründung;
- ▶ die Unterschrift des Steuerpflichtigen.

Die Anlage 6 enthält eine Musterbeschwerde.

Durch die Beschwerde wird die Zahlungsfrist der Nachforderung jedoch nicht gehemmt, sondern bleibt zum angegebenen Zeitpunkt fällig.

In der Regel wird das Finanzamt selbst eine Beschwerdevorentscheidung erlassen. Wenn diese ebenfalls zu beeinspruchen ist, kann innerhalb eines Monats die Vorlage der Beschwerde an das Bundesfinanzgericht beantragt werden.

3.9.1 Antrag auf Aussetzung der Einhebung

Wenn der Nachforderungsbetrag **aufgrund einer Beschwerde** nicht im vorgeschriebenen Umfang entrichtet werden soll, kann ein Antrag auf Aussetzung der Einhebung gestellt werden.

Folgende gesetzliche Voraussetzungen (§ 212 a BAO) sind zu erfüllen:

- ▶ Die Beschwerde darf nicht als aussichtslos erscheinen,
- ▶ es wird mit der Bescheidbeschwerde ein Punkt angefochten, der nicht von der zugrundeliegenden Steuererklärung abweicht, und
- ▶ es liegt keine Gefährdung der Einbringlichkeit der Abgabe vor.

Sind diese Punkte erfüllt, wird für diesen Antrag vom Finanzamt ein Bescheid für den Zahlungsaufschub bis zur Erledigung der Beschwerde erlassen.

Soweit der Beschwerde nicht stattgegeben wird, sind in der Folge Aussetzungszinsen zu entrichten. Der Zinssatz liegt zwei Prozent pro Jahr über dem Basiszinssatz (dieser beträgt seit 8. Mai 2013 minus 0,12%, die Aussetzungszinsen daher 1,88%).

3.9.2 Beschwerdezinser

Wurde der Abgabebetrag bereits bezahlt, besteht die Möglichkeit, Beschwerdezinser zu erhalten, wenn der Beschwerde stattgegeben wird. Die Zinsen betragen derzeit 1,88% p. a. (Stand 1. 1. 2015: Basiszinssatz plus 2% p. a.) vom strittigen Betrag. Zinsen, die den Betrag von € 50,- nicht erreichen, werden nicht gutgeschrieben. Voraussetzung ist die Einbringung eines **Antrags auf Beschwerdezinser**.

3.10 Antrag auf Zahlungserleichterung

Bei nicht fristgerechter Entrichtung von Abgaben, kann das Finanzamt Einbringungsmaßnahmen veranlassen, spricht die Vornahme einer **Exekution** beauftragen. Um dies zu vermeiden, sollte bereits **im Vorhinein** (bis zur Fälligkeit der Zahlung) ein Antrag auf Zahlungserleichterungen (§ 212 BAO) gestellt werden. Die Bewilligung des Antrags liegt im Ermessen des Finanzamts. Mangelt es jedoch bereits an den dafür gesetzlich normierten Voraussetzungen, ist ein solcher Antrag von der Behörde abzuweisen.

Folgende Rechtsgründe müssen vorliegen:

- ▶ Die sofortige Bezahlung der Steuer ist für den Steuerschuldner mit **erheblichen Härten** verbunden und
- ▶ die **Einbringlichkeit** der Abgaben wird durch das Entgegenkommen des Finanzamtes **nicht gefährdet**.

Der Steuerpflichtige muss in seinem Ansuchen um Zahlungserleichterung begründen, warum einerseits die sofortige Einhebung der Abgaben mit erheblichen Härten verbunden wäre, bzw Argumente vorbringen, warum die Einbringlichkeit der Abgabenschuld nicht gefährdet ist.

EMPFEHLUNG: *Das Vorliegen von erheblicher Härte ist zu erläutern: zB, dass die sofortige Bezahlung nur mittels Verkauf von (benötigten) Vermögensgegenständen möglich wäre und somit unverhältnismäßig ist.*

Das Ansuchen muss **spätestens am Fälligkeitstag** eingebracht werden (Datum des Poststempels entscheidet). Ein Antrag auf Zahlungserleichterung kann auch über Finanz Online(Eingaben/Anträge/Zahlungserleichterung) elektronisch eingebracht werden.

Der Antragsteller kann zwischen

- ▶ einer Stundung der Steuerschulden (dh Hinausschieben des Zeitpunktes der Entrichtung eines konkretisierten Abgabebetrages) oder
- ▶ Ratenzahlungen

wählen.

Zu diesem Zweck bietet man in seinem Ratengesuch dem Finanzamt einen entsprechenden **Tilgungsplan** an. Ein solches Stundungs- oder Ratenansuchen kann entweder formlos **schriftlich** oder bereits in einer strukturierten Form in **Finanz Online** (Eingaben/Anträge/Zahlungserleichterung) eingebracht werden. Eine Stundung ist entweder rückstands- oder abgabenbezogen möglich. In der Erledigung eines Ratenansuchens spricht das Finanzamt meist über den gesamten auf dem Abgabekonto ausgewiesenen Rückstand ab. Es dürfen auch jene Abgabenschulden, die während der Laufzeit der Zahlungserleichterung fällig werden (insbesondere Vorauszahlungen an Einkommen- oder Körperschaftsteuer), in die erteilte Ratenbewilligung einbezogen werden (§ 212 Abs 1 BAO). Somit kommt es zu einer Erfassung sämtlicher Abgaben, deren Fälligkeit im betreffenden Zeitraum eintritt.

Aus Gründen der Zweckmäßigkeit sieht das Finanzamt die Abstattung der Steuerschulden in Monatsraten für die Dauer von normalerweise höchstens einem Jahr vor. Die vom Finanzamt festgesetzten Raten sind bis zur Tilgung des Abgabenrückstandes in der vollen Höhe zu entrichten.

Wird das Ansuchen um Zahlungserleichterung beim Finanzamt fristgerecht gestellt, so besteht keine Verpflichtung zur Entrichtung eines Säumniszuschlages. Bis zur Erledigung des Ansuchens dürfen keine Einbringungsmaßnahmen (Vollstreckungshandlungen) hinsichtlich der vom Antrag umfassten Abgaben gesetzt werden. Solange auf Grund eines Ansuchens, über das noch nicht entschieden wurde, eine Vollstreckungssperre gilt oder soweit infolge einer erteilten Bewilligung ein Zahlungsaufschub eintritt, müssen **Stundungszinsen** bezahlt werden.

Die Stundungszinsen liegen **4,5% über dem Basiszinssatz** (dieser beträgt seit 8. Mai 2013 minus 0,12%, der Stundungszinssatz beträgt daher 4,38% zum 1. 1. 2015). Der Vollständigkeit halber sei erwähnt, dass Stundungszinsen nur für Abgabenschulden verrechnet werden, die einen Betrag von € 750,- übersteigen. Stundungszinsen, die den Betrag von € 50,- nicht erreichen, sind nicht festzusetzen (§ 212 Abs 2 BAO).

Die Anlage 7 enthält einen Musterantrag für Zahlungserleichterungen.

3.11 Nachsicht der Steuerschuld

Ist auch durch Zahlungserleichterungen eine Bezahlung der Steuerlast nicht möglich, kann ein Antrag auf Nachsicht (§ 236 BAO) gestellt werden. Bei einer positiven Stattgabe ist der Steuerrückstand endgültig erloschen. Das Finanzamt verzichtet auf die Steuereinhebung, wenn diese **unbillig** erscheint.

Die Einhebung von Abgaben ist unbillig, wenn dadurch die **wirtschaftliche Existenz des Abgabenschuldners** gefährdet oder durch die Steuerzahlung beeinträchtigt wird. Auch die Gefährdung der Existenz von unterhaltsberechtigten Angehörigen berechtigt zur Nachsicht. In der Praxis wird von den Finanzbehörden vor allem dann eine Unbilligkeit angenommen, wenn andere Gläubiger (zB eine Bank) ebenfalls auf Forderungen verzichten. Eine persönliche Unbilligkeit liegt nach der Rechtsprechung insbesondere

3. Veranlagungs- und Rechtsmittelverfahren

dann vor, wenn die Zahlung der Steuer die Existenz des Abgabepflichtigen oder seiner Familie gefährdet oder die Abstattung mit außergewöhnlichen Schwierigkeiten (Verkauf des Wohnsitzes) verbunden ist. Die Pfändung der Mindestpension wird vom VwGH genauso als unbillig erachtet.

Die persönliche Situation im Lichte der Steuerschulden ist sachlich und detailliert in einem Schreiben an die Finanzbehörde darzulegen. Neben dem schriftlichen Antrag ist eine persönliche Vorsprache beim Finanzamt zu empfehlen.

HINWEIS: Eine Nachsicht der Steuerschuld aus persönlichen Gründen erfordert eine besondere Notlage des Steuerpflichtigen und wird nur bei genauer Prüfung durch die Finanzbehörden gewährt.

4. WERBUNGSKOSTEN UND SONDERAUSGABEN

4.1 Allgemeines zu den Werbungskosten

Unter Werbungskosten eines Arbeitnehmers sind beruflich veranlasste Aufwendungen oder Ausgaben zu verstehen. Eine berufliche Veranlassung ist dann gegeben, wenn die Aufwendungen oder Ausgaben

- ▶ objektiv im Zusammenhang mit einer nichtselbständigen Tätigkeit stehen und
- ▶ subjektiv zur Werbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen geleistet werden oder den steuerpflichtigen unfreiwillig treffen und
- ▶ nicht unter ein Abzugsverbot gem § 20 EStG fallen.

Zur Geltendmachung von Ausgaben als Werbungskosten ist grundsätzlich weder ein unbedingtes berufliches Erfordernis zur Tätigkeit der Aufwendungen oder Ausgaben noch deren Zweckmäßigkeit erforderlich. Aufwendungen oder Ausgaben erlangen jedoch nicht automatisch dadurch Werbungskostencharakter, dass sie im Interesse oder auf Weisung des Arbeitgebers getätigt werden (zB Einhaltung bestimmter Bekleidungs Vorschriften).

Beabsichtigt eine Person bestimmte Werbungskosten geltend zu machen, so kann dies im Rahmen der Veranlagung erfolgen. Hierbei muss die Finanzbehörde allerdings nicht das allfällige Vorliegen von Ausgabenpositionen untersuchen. Lediglich auf Verlangen des Finanzamtes sind geltend gemachte Ausgabenpositionen (belegmäßig) nachzuweisen. Sollten keine diesbezüglichen Nachweise vorliegen, so besteht von Seiten der Finanzverwaltung auch die Möglichkeit die tatsächlich entstandenen Werbungskosten im Schätzungswege festzulegen.⁵⁰ Bei Nichtvorliegen von Belegen zu den geltend gemachten Ausgabenposten kann jedoch auch von einem Fehlen entsprechender Aufwendungen ausgegangen werden.⁵¹ Dies würde im Ergebnis dazu führen, dass eine steuerliche Geltendmachung dieser Ausgaben nicht möglich ist.

Sämtliche Belege sollten daher während der gesetzlichen Aufbewahrungsfrist von 7 Jahren aufbewahrt werden.

4.2 Werbungskostenpauschale

4.2.1 Allgemeine Werbungskostenpauschale

Wie bereits ausgeführt, müssen Werbungskosten prinzipiell im Rahmen der Veranlagung geltend gemacht werden und die dementsprechenden Nachweise hierfür gesondert aufbewahrt werden. Der Gesetzgeber ermöglicht jedoch mit der sog Werbungskostenpauschale eine Erleichterung der Geltendmachung von Werbungskosten. Für die Wer-

⁵⁰ Vgl UFS 18. 5. 2011, GZ RV/0725-W/11; VwGH 8. 2. 2002, 2004/15/0102.

⁵¹ Vgl zB VwGH 7. 7. 2011, 2011/15/0060.

4. Werbungskosten und Sonderausgaben

Werbungskosten, die bei nichtselbständigen Einkünften erwachsen, ist ohne besonderen Nachweis ein Pauschbetrag in der Höhe von € 132,- jährlich abzusetzen. Wesentlich ist in diesem Zusammenhang, dass der Werbungskostenpauschbetrag nur aktiven Dienstnehmern (und sohin nicht Pensionsbeziehern) zusteht.

Bezieht der Steuerpflichtige gleichzeitig Einkünfte aus mehreren aktiven Dienstverhältnissen, so steht der Werbungskostenpauschbetrag nur einmal zu.

Die meisten Werbungskosten werden jedoch auf die Werbungskostenpauschale angerechnet, sodass die genannten € 132,- bei Vorliegen von tatsächlich geltend gemachten Werbungskosten idR nicht zusätzlich berücksichtigt werden können.

Ohne Anrechnung auf die Werbungskostenpauschale sind jedoch folgende Werbungskosten abzugsfähig:

- ▶ Pflichtbeiträge zu gesetzlichen Interessenvertretungen auf öffentlich-rechtlicher Grundlage
- ▶ Beiträge für die freiwillige Mitgliedschaft bei Berufsverbänden und Interessenvertretungen
- ▶ Beiträge des Versicherten zur Pflichtversicherung in der gesetzlichen Sozialversicherung
- ▶ Pensionspflichtbeiträge der Bediensteten der Gebietskörperschaften und Pflichtbeiträge der Bediensteten öffentlich-rechtlicher Körperschaften zu Versorgungseinrichtungen, soweit auf Grund öffentlich-rechtlicher Vorschriften eine Verpflichtung zur Teilnahme an einer solchen Versorgungseinrichtung besteht
- ▶ das geltend gemachte Pendlerpauschale
- ▶ die Rückzahlung von Einnahmen

4.2.2 Berufsgruppenpauschale

Bestimmte Berufsgruppen (ua Schauspieler, Journalisten, Vertreter, Mitglieder einer Stadt-, Gemeinde- oder Ortsvertretung) können ihre Werbungskosten mit Beträgen zwischen 5% und 15% der Bruttoeinnahmen (begrenzt durch absolute Höchstbeiträge) in pauschaler Form geltend machen.⁵²

§ 1 Z 10 der VO BGBl II 2001/382 ermöglicht den Mitgliedern einer Stadt-, Gemeinde- oder Ortsvertretung im Rahmen ihrer Veranlagung die Möglichkeit, anstelle der tatsächlich aufgewendeten Beträge einen Pauschbetrag in der Höhe von 15% der Bemessungsgrundlage für Werbungskosten in Anspruch zu nehmen. Die Werbungskostenpauschale beträgt mindestens € 438,- jährlich, höchstens jedoch € 2.628,- jährlich. Der Mindestbetrag kann jedoch nicht zu negativen Einkünften führen.

⁵² Vgl VO BGBl II 2001/382.

Nach hL kommen als Mitglieder einer Stadt-, Gemeinde- oder Ortsvertretung sowohl „einfache“ Mitglieder des Gemeinde-(Stadt-)Rates als allgemeiner Vertretungskörper und – soweit landesrechtlich vorgesehen – Mitglieder von Ortsausschüssen⁵³ als auch Vizebürgermeister und geschäftsführende Gemeinderäte als Mitglieder von Gemeindevorständen (Stadträten, Stadtsenaten), Bürgermeister und – soweit landesrechtlich vorgesehen – Ortsvorsteher in Betracht.⁵⁴

Die Bemessungsgrundlage für die Ermittlung des Pauschbetrages sind die Bruttobezüge abzüglich der steuerfreien Bezüge und abzüglich der sonstigen Bezüge, soweit diese nicht wie ein laufender Bezug nach dem Lohnsteuertarif zu versteuern sind (Bruttobezüge gemäß Kennzahl 210 abzüglich der Bezüge gemäß Kennzahlen 215 und 220 des amtlichen Lohnzettelvordruckes L16).

Wird die Tätigkeit nicht ganzjährig ausgeübt, sind die sich ergebenden Beträge anteilig zu berücksichtigen. Angefangene Monate gelten in diesem Fall als volle Monate.

Gemäß § 4 der genannten Verordnung **kürzen Kostenersätze** gem § 26 EStG (zB Reise- und Fahrtkostenvergütungen) die **jeweiligen Pauschbeträge**.

Werden die Pauschbeträge in Anspruch genommen, so können gem § 5 der VO daneben keine anderen (auch keine außerordentlichen) Werbungskosten aus dieser Tätigkeit geltend gemacht werden. Es bleibt dem Steuerpflichtigen aber stets unbenommen, seine gesamten tatsächlichen Kosten geltend zu machen.⁵⁵

Zur Geltendmachung der Werbungskostenpauschale muss eine Bestätigung über die Inanspruchnahme vorliegen.

4.3 ABC der tatsächlichen Werbungskosten

Wie bereits erwähnt, reduzieren geltend gemachte Werbungskosten das steuerpflichtige Einkommen. Nachfolgend werden einige Beispiele für die in der Praxis am häufigsten vorkommenden Werbungskosten erläutert.

4.3.1 Arbeitskleidung

Der Kleidungsaufwand kann nur dann als Werbungskosten berücksichtigt werden, wenn es sich um typische Berufsbekleidung oder um bloße Arbeitsschutzkleidung handelt. Eine ausschließliche berufliche Nutzung ist jedoch nicht erforderlich; es genügt die überwiegend berufliche Verwendung. Als Arbeitskleidung, für welche Werbungskosten geltend gemacht werden können, kommen bspw Uniformen, Arbeitsmäntel, Schutzhelme, Kostüme von Schauspielern etc in Betracht.

⁵³ Vgl zB Burgenländische Gemeindeordnung, Tiroler Gemeindeordnung 2001.

⁵⁴ Vgl *Fellner* in *Hofstätter/Reichel/Fellner/Fuchs/Zorn/Büsser*, Die Einkommensteuer, Kommentar, § 25 EStG 1988, Tz 11.

⁵⁵ Vgl *Doralt*, Kommentar zum Einkommensteuergesetz, § 17 Tz 103.

4. Werbungskosten und Sonderausgaben

Die Aufwendungen für Bekleidung, welche üblicherweise auch außerhalb der beruflichen Tätigkeit getragen wird, können nicht als Werbungskosten geltend gemacht werden. Dies gilt auch dann, wenn die Bekleidung tatsächlich nur während der Arbeitszeit getragen wird oder wenn die Verwendung derartiger Kleidungsstücke im Interesse des Arbeitgebers liegt oder von diesem sogar angeordnet wird.

So sind bspw Hemden, Hosen, Krawatten, Anzüge eines Gemeindevandats bzw Bürgermeisters nicht als typische Berufskleidung dem Werbungskostenabzug zugänglich.

Die Reinigung von Arbeitskleidung führt nur dann zu Werbungskosten, wenn durch die berufliche Tätigkeit eindeutig zuordenbare höhere Kosten verursacht werden (zB wegen besonderer Verschmutzung).⁵⁶ Dieser Umstand wird jedoch bei Gemeindevandatsmandataren nicht vorliegen, weshalb eine Geltendmachung der Reinigungskosten als Werbungskosten ausscheidet.

4.3.2 Arbeitszimmer

Grundsätzlich kommen als Werbungskosten im Zusammenhang mit einem steuerlich anzuerkennenden häuslichen Arbeitszimmer vor allem anteilige Mietkosten, anteilige Betriebskosten, bei Eigenheimen oder Eigentumswohnungen anteilige Absetzung für Abnutzung sowie anteilige Finanzierungskosten in Betracht. Kosten für ein im Wohnungsverband gelegenes (häusliches) Arbeitszimmer einschließlich der Einrichtungsgegenstände sind jedoch nur unter engen Voraussetzungen abzugsfähig.

Eine Abzugsfähigkeit ist nur dann gegeben, wenn das Arbeitszimmer tatsächlich ausschließlich oder nahezu ausschließlich betrieblich genutzt wird und nach der Art der Tätigkeit des Steuerpflichtigen erforderlich und auch entsprechend eingerichtet ist. Gemäß § 20 Abs 1 Z 2 EStG ist es für die Geltendmachung von Werbungskosten erforderlich, dass das Arbeitszimmer den Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Tätigkeit des Steuerpflichtigen darstellt. Gemäß ständiger Rechtsprechung liegt der Tätigkeitsschwerpunkt eines Politikers jedenfalls außerhalb des Arbeitszimmers.⁵⁷ Vom Abzugsverbot sind auch Einrichtungsgegenstände wie bspw Bücherregale, Schreibtische etc umfasst.

Unabhängig von diesem Abzugsverbot können jedoch die typischen Arbeitsmittel wie zB PC oder Telefon im Ausmaß der beruflichen Nutzung abgesetzt werden.

4.3.3 Ballbesuche

Aufwendungen iZm Ballbesuchen fallen grundsätzlich unter das Abzugsverbot gem § 20 EStG und können daher nicht als Werbungskosten geltend gemacht werden.

Bei Politikern sind jedoch Zahlungen, die aus beruflichen Anlässen im Wahlkreis des Mandatars (zB Spenden anlässlich eines Ballbesuches) erfolgen, als Werbungskosten

⁵⁶ Vgl VwGH 5. 4. 2001, 98/15/0046.

⁵⁷ Vgl LStR 2002, Rz 329 a unter Berufung auf VwGH 3. 7. 2003, 99/15/0177.

abzugsfähig. Abzugsfähig sind auch Spenden in Form der Abnahme von Karten für Veranstaltungen im Wahlkreis des Politikers (zB Bälle einschließlich Maturabälle). Der Ballbesuch eines Politikers in seinem Wahlkreis ist gemäß Ansicht der Finanzverwaltung regelmäßig als beruflich veranlasst anzusehen.⁵⁸

Beachtet werden muss hierbei jedoch, dass diverse Kleidungsutensilien (zB Trachtenanzug bzw Dirndl), welche auf diesem Ball getragen werden, nicht als Werbungskosten geltend gemacht werden können.

4.3.4 Computer

Kosten iZm der Anschaffung eines Computers einschließlich des Zubehörs (zB Drucker) sind Werbungskosten, soweit eine berufliche Verwendung eindeutig feststeht. Eine berufliche Verwendung ist jedenfalls anzunehmen, wenn das Gerät im Betrieb (dh am Arbeitsplatz) ortsfest eingesetzt wird. Bei Computern, welche in der Wohnung des Steuerpflichtigen aufgestellt sind, ist das Ausmaß der beruflichen Nutzung vom Steuerpflichtigen nachzuweisen bzw glaubhaft zu machen. Aufgrund der Erfahrungen des täglichen Lebens ist davon auszugehen, dass die private Nutzung eines beruflich verwendeten, im Haushalt des Steuerpflichtigen befindlichen Computers mindestens 40% beträgt. Wird daher vom Steuerpflichtigen eine niedrigere private Nutzung behauptet, so ist dies im Einzelfall konkret nachzuweisen bzw glaubhaft zu machen.

Die Aufwendungen für die Anschaffung eines Computers sind ggf über die AfA abzuschreiben, wobei grundsätzlich von einer Nutzungsdauer von mindestens 3 Jahren ausgegangen wird.⁵⁹

PC, Bildschirm und Tastatur stellen eine abgeschlossene Einheit dar. Maus, Drucker oder Scanner sind jedoch als eigenständige Wirtschaftsgüter anzusetzen und können – soweit die Anschaffungskosten € 400,- nicht übersteigen – als geringwertige Wirtschaftsgüter iSd § 13 EStG sofort abgeschrieben werden.

Bei der Geltendmachung der AfA ist zu beachten, dass bei einer Anschaffung nach dem 30. Juni im ersten Jahr nur die halbe AfA geltend gemacht werden kann.

BEISPIEL: Eine Bürgermeisterin schafft einen Tablet-PC im Wert von € 600,- an, den sie beruflich nutzt. Ein beruflicher Anteil von 60% wird angenommen. Im Jahr der Anschaffung können (Anschaffung im 1. Halbjahr) € 120,- als Werbungskosten angesetzt werden (600 : 3 Jahre Nutzungsdauer, davon 60%).

⁵⁸ Vgl LStR 2002, Rz 383 b.

⁵⁹ Vgl LStR 2002, Rz 340.

4.3.5 Fachliteratur

Sofern die Aufwendung für Fachliteratur iZm der beruflichen Sphäre steht, sind diese als Werbungskosten absetzbar. Nicht wesentlich ist, ob der Arbeitgeber die Anschaffung der Fachliteratur fordert oder daran interessiert ist.

Keine Werbungskosten stellen jedoch Literaturwerke dar, die auch bei nicht in der Berufssparte des Steuerpflichtigen tätigen Personen von allgemeinem Interesse oder zumindest für einen nicht fest abgrenzbaren Teil der Allgemeinheit mit höherem Bildungsgrad bestimmt ist.⁶⁰

Allgemein bildende Nachschlagewerke oder Lexika (zB Österreich Lexikon, Wörterbücher etc) sind keine Fachliteratur und können daher nicht als Werbungskosten geltend gemacht werden.⁶¹

Obwohl Tageszeitungen dazu geeignet sind, fallweise auch berufliche Informationen zu bieten, ändert dies nichts daran, dass dafür getätigte Aufwendungen grundsätzlich den Kosten der privaten Lebensführung zuzurechnen sind. In der Regel scheiden daher Aufwendungen, welche für Tageszeitungen bzw Wirtschaftsmagazine getätigt werden, bei der Geltendmachung von Werbungskosten aus. Für Politiker sieht die Finanzverwaltung jedoch bestimmte Ausnahmen vor. So sind Abonnements von Tageszeitungen und politischen Magazinen zwar ebenso nicht absetzbar; werden jedoch mehr als 2 Tageszeitungen bzw mehr als 2 politische Magazine abonniert, sind die Kosten ab dem jeweils 3. Abonnement als Werbungskosten abzugsfähig.⁶²

4.3.6 Fahrtkosten

Grundsätzlich stellen Fahrtkosten im tatsächlichen Ausmaß Werbungskosten dar. Für die Berücksichtigung von Fahrtkosten als Werbungskosten ist weder die Zurücklegung größerer Entfernungen noch das Überschreiten einer bestimmten Dauer erforderlich.

Sind Fahrten bzw Reisen eines Politikers als Dienstreisen zu qualifizieren, unterliegen die vom Arbeitgeber (Gemeinde) geleisteten Ersätze, soweit sie die dort genannten Sätze nicht übersteigen, nicht der Einkommensteuer.

Sofern der Arbeitgeber derartige steuerfreie Fahrt- bzw Reisekostenersätze nicht leistet, können unter bestimmten Voraussetzungen vom Steuerpflichtigen Werbungskosten geltend gemacht werden.

Eine beruflich veranlasste Fahrt bzw Reise liegt bei einem Politiker nicht nur bei Fahrten zu politischen Veranstaltungen im engeren Sinne, sondern bei allen durch die Funktion des Politikers bedingten Fahrten vor.⁶³

⁶⁰ Vgl VwGH 23. 5. 1984, 82/13/0184.

⁶¹ Vgl zB VwGH 25. 3. 1981, 34/38/80.

⁶² Vgl LStR 2002, Rz 383 e.

⁶³ Vgl VwGH 21. 7. 1998, 98/14/0021.

Beachtet werden muss jedoch, dass Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte bereits durch den Verkehrsabsetzbetrag bzw ein allfälliges Pendlerpauschale abgegolten sind und Kilometergelder für diese Fahrten daher nicht zustehen. Fährt daher der Gemeindemandatar von seiner Wohnung zu seinem Arbeitsplatz (Gemeindeamt), sind die Aufwendungen für diese Fahrten nicht als Werbungskosten abzugsfähig.

Werden berufliche Fahrten mit dem eigenen Kfz durchgeführt und werden diese vom Arbeitgeber nicht dementsprechend getragen, so können entweder die tatsächlichen Kosten oder das amtliche Kilometergeld (derzeit € 0,42 pro gefahrenem Kilometer) als Werbungskosten berücksichtigt werden. Voraussetzung hierfür ist jedoch die Führung eines lückenlosen Fahrtenbuches oder vergleichbarer Aufzeichnungen, aus denen der Reisetag, die Reisedauer, das Reiseziel, der Reisezweck und die Anzahl der gefahrenen Kilometer hervorgehen. Nicht berufliche Fahrten brauchen jedoch nicht gesondert aufgezeichnet zu werden. Wird das Kfz überwiegend beruflich genutzt, ist es gem § 16 Abs 1 Z 7 EStG als Arbeitsmittel einzustufen. Es ist daher wie bei allen anderen Arbeitnehmern davon auszugehen, dass bei beruflichen Fahrten von mehr als 30.000 Kilometer pro Jahr das Kfz überwiegend beruflich genutzt wird, sodass in diesem Fall als Werbungskosten nur die darauf entfallenden tatsächlich geleisteten Kosten geltend gemacht werden können. Hierfür bedarf es jedoch eines Nachweises in Form von entsprechenden Belegen. Die auf Privatfahrten entfallenden Kosten (einschließlich der Kosten für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte) sind auszuscheiden. Jedenfalls steht aber das amtliche Kilometergeld für bis zu 30.000 Kilometer pro Jahr zu.

Werden von politischen Funktionären Fahrten mit öffentlichen Verkehrsmitteln zurückgelegt, für die ihnen Freifahrtausweise, kostenlose Netzkarten und ähnliches zur Verfügung gestellt werden, können hierfür keine Fahrtkosten geltend gemacht werden.

Ebenso können für Fahrten, für welche ein Dienstwagen zur Verfügung gestellt wird, keine Fahrtkosten als Werbungskosten geltend gemacht werden.

4.3.7 Fortbildungskosten

Fortbildungskosten dienen dazu, bei der jeweils ausgeübten Tätigkeit auf dem Laufenden zu bleiben, um den jeweiligen Anforderungen der Praxis gerecht zu werden. Eine Fortbildung liegt dann vor, wenn bereits eine Tätigkeit ausgeübt wird und die Bildungsmaßnahmen der Verbesserung von Kenntnissen und Fähigkeiten in Ausübung der bisherigen Tätigkeit dienen. Als Beurteilungsmaßstab wird die konkrete Einkunftsquelle (dh als Gemeindemandatar) herangezogen. Bei Bildungsmaßnahmen zum Erwerb grundsätzlicher kaufmännischer oder bürotechnischer Kenntnisse (zB Einstiegskurse für EDV, Erwerb des europäischen Computerführerscheins) ist stets von einem Zusammenhang mit der jeweils ausgeübten Tätigkeit auszugehen. Derartige Kenntnisse sind von genereller Bedeutung für alle Berufsgruppen (sohin auch für Gemeindemandatare), sodass in diesen Fällen die Prüfung, ob eine konkrete Veranlassung durch den ausgeübten Beruf erfolgt, zu entfallen hat. Die Kosten solche Kurse können daher – unter der Vorausset-

4. Werbungskosten und Sonderausgaben

zung, dass diese nicht vom Arbeitgeber getragen werden – als Werbungskosten geltend gemacht werden.

Nicht abzugsfähig sind hingegen Aufwendungen für Bildungsmaßnahmen, die auch bei nicht berufstätigen Personen von allgemeinem Interesse sind oder die grundsätzlich der privaten Lebensführung dienen (zB Persönlichkeitsentwicklung ohne beruflichen Bezug, Esoterik-Seminare etc). Aufwendungen für solche Fortbildungsmaßnahmen sind auch dann nicht als Werbungskosten anerkannt, wenn derartige Kenntnisse für die ausgeübte Tätigkeit verwendet werden können oder diese dafür sogar von Nutzen sind.

Kosten für den Erwerb von Fremdsprachenkenntnissen stellen dann Werbungskosten dar, wenn auf Grund eines konkreten Nutzens für den jeweils ausgeübten oder einen verwandten Beruf von einer beruflichen Veranlassung auszugehen ist.⁶⁴ Abzugsfähige Fortbildungskosten liegen daher dann vor, wenn Aufgrund der Erfordernisse im ausgeübten Beruf Sprachkenntnisse allgemeiner Natur erworben werden (zB ein Gemeindevandatar einer grenznahen Gemeinde erlernt Sprachkenntnisse der Landessprache des Nachbarstaates, um dort bei politischen Verhandlungen etc teilzunehmen).

Folgende Kosten können iZm den Fortbildungskosten als Werbungskosten geltend gemacht werden:⁶⁵

- ▶ Unmittelbare Kosten der Fortbildungsmaßnahme (dh Kursgebühren, Skripten und Fachliteratur)
- ▶ Fahrtkosten zur Fortbildungsmaßnahme im tatsächlich angefallenen Umfang (zB Kilometergelder), sofern diese nicht bereits durch den Verkehrsabsetzbetrag oder ein allenfalls zustehendes Pendlerpauschale abgegolten sind (davon ist auszugehen, wenn die Schulungsmaßnahme vom Arbeitgeber am Arbeitsort angeboten wird)
- ▶ Tagesgelder, sofern eine Reise iSd § 16 Abs 1 Z 9 EStG vorliegt
- ▶ Kosten auswärtiger Nächtigungen (inkl Kosten des Frühstücks) in tatsächlicher Höhe bis zur gesetzlich vorgesehenen Höchstgrenze (bis zur Höhe von € 105,-)

4.3.8 Gewerkschaftsbeiträge

Die Beiträge zu einer freiwilligen Interessenvertretung wie insbesondere ÖGB-Beiträge sind als Werbungskosten abzugsfähig. Werden diese jedoch unmittelbar vom Arbeitgeber einbehalten, sind sie bereits bei der laufenden Lohnverrechnung zu berücksichtigen und können nicht noch zusätzlich als Werbungskosten geltend gemacht werden.

4.3.9 Internetkosten

Auch die Kosten für die berufsbedingte Verwendung eines Internetanschlusses sind als Werbungskosten absetzbar. Ist eine genaue Abgrenzung gegenüber dem privaten Teil nicht möglich, so hat eine Aufteilung im Schätzungsweg zu erfolgen. Als anteilige berufli-

⁶⁴ Vgl VwGH 26. 4. 1989, 88/14/0091.

⁶⁵ Vgl LStR 2002, Rz 365.

che Kosten sind eine anteilige Provider-Gebühr sowie die anteiligen Leitungskosten und die anteiligen Kosten für Pauschalabrechnungen abzugsfähig. Aufwendungen für beruflich veranlasste spezielle Anwendungsbereiche (zB Gebühr für die Benützung eines Rechtsinformationssystems), welche zusätzlich zum Internetbeitrag anfallen, sind zur Gänze abzugsfähig.⁶⁶ Nicht als Werbungskosten abzugsfähig sind hingegen kostenpflichtige allgemein bildende Informationssysteme.

4.3.10 Wahlwerbekosten (Kandidaturkosten)

Prinzipiell sind Aufwendungen, die dem Erhalt bestehender Einnahmen dienen (zB der Bürgermeister hat vor, auch nach der nächsten Wahl Bürgermeister zu bleiben), grundsätzlich laufende Werbungskosten iZm der Tätigkeit als Mandatar. Wird aus der Tätigkeit in Summe ein Verlust erzielt, ist idR gem § 1 Abs 1 L-VO zu beurteilen, ob Liebhaberei oder aber eine Einkunftsquelle vorliegt.

Aufwendungen, welche der Erreichung einer (anderen) politischen Funktion dienen (zB politisch nicht tätige Person will Bürgermeister werden), sind grundsätzlich als vorweggenommene Werbungskosten zu beurteilen. Diese Kosten sind auch dann abzugsfähig, wenn ein Mandat nicht erreicht wird und es daher letzten Endes zu keiner Einkunftsquelle kommt. Voraussetzung für die Abzugsfähigkeit ist allerdings, dass der Erwerb der angestrebten Funktion objektiv gesehen erreichbar sein muss. Darüber hinaus müssen die getätigten Aufwendungen in einer adäquaten Relation zu den zukünftig erzielbaren Einkünften stehen, damit nicht von vornherein eine Einkunftsquelle (nach den Grundsätzen der Liebhaberei-Verordnung) zu verneinen ist.⁶⁷

4.3.11 Partei- und Klubbeiträge

Hierbei handelt es sich um Zahlungen an politische Parteien, deren Organisationen und Gliederungen sowie an sonstige wahlwerbende Gruppierungen wie zB Namenslisten, die von politischen Funktionären geleistet werden müssen. Neben laufenden Zahlungen kann es sich dabei auch um außerordentliche Zahlungen⁶⁸ handeln. Werden solche Zahlungen auch nach dem Ausscheiden aus der politischen Funktion geleistet, sind sie ebenfalls als Werbungskosten zu behandeln.

Nicht abzugsfähig sind hingegen (freiwillige) Mitgliedsbeiträge an die Partei selbst oder ihre Gliederungen, die auch von Mitgliedern ohne politische Funktion geleistet werden. Hierunter fällt bspw auch der ÖAAB-Beitrag.⁶⁹

⁶⁶ Vgl LStR 2002, Rz 367.

⁶⁷ Vgl LStR 2002, Rz 10230.

⁶⁸ ZB aus Anlass eines Wahlkampfes, sofern die Leistung von dem statutenmäßig zuständigen Organ beschlossen wird. Die Vorlage von (geheimen) Sitzungsprotokollen der Parteigremien zur Einsichtnahme durch die Abgabenbehörde ist – auch in Anbetracht der abgabenrechtlichen Geheimhaltungspflicht gem § 48 BAO – trotz deren Vertraulichkeit jedenfalls zumutbar (vgl UFS 2. 9. 2010, RV/07 23-L/08).

⁶⁹ Vgl zB UFSW 3. 1. 2008, RV/2493-W/06.

4.3.12 Spenden bzw Geschenke

Zahlungen, die aus beruflichen Anlässen im Wahlkreis des Mandatars (zB Spenden an Musikkapellen, Spenden anlässlich eines Ballbesuches, Geld- oder Sachspenden anlässlich von Tombolas) erfolgen, sind als Werbungskosten abzugsfähig. Ebenso können getätigte Blumenspenden aus verschiedenen örtlichen Anlässen (zB runde Geburtstage von Mitbürgern, goldene Hochzeit von Einwohnern der Gemeinde etc) und Kranzspenden sowie die Kosten von Billets und Geschenken aus verschiedenen Anlässen (zB Weihnachten) als Werbungskosten geltend gemacht werden.

Absetzbar sind ferner andere Werbeausgaben (zB Pokale, Parkbank etc).⁷⁰ Nicht unter diesem Titel abzugsfähig sind hingegen Spenden an gemeinnützige, mildtätige oder kirchliche Einrichtungen, es sei denn, es handelt sich um eine lokale Organisation (zB freiwillige Feuerwehr, örtlicher Blasmusikverein). Nach Ansicht des UFS haben auch Zahlungen eines Politikers für mittellose Bezirksbürger keinen direkt werbewirksamen Charakter und können daher nicht als Werbungskosten abgesetzt werden.⁷¹

Durch das Steuerreformgesetz 2009 wurden auch bestimmte Spenden an Organisationen, welche auf der vom BMF veröffentlichten Liste der begünstigten Spendenempfänger angeführt sind, für steuerlich absetzbar erklärt (siehe daher auch Kapitel 4.5.6).

4.3.13 Bewirtungsspesen

Bei der Geltendmachung von Kosten der Bewirtung Dritter im Rahmen der Werbungskosten ist eine überwiegende berufliche Veranlassung nachzuweisen.⁷² In folgenden Fällen ist nach Ansicht der Finanzverwaltung eine berufliche Veranlassung gegeben:⁷³

- ▶ Die Bewirtung erfolgt im Rahmen politischer Veranstaltungen oder zur Informationsbeschaffung oder
- ▶ Es handelt sich um sonstige beruflich veranlasste Einladungen und Bewirtungen außerhalb des Haushaltes des Politikers (zB Essen in Gasthäusern, Bewirtung aus Anlass von Weihnachtsfeiern, Faschingsveranstaltung usw), aus denen ein Werbecharakter ableitbar ist.

Die beruflich veranlassten Bewirtungsspesen sind im Ausmaß von 50% abzugsfähig.⁷⁴ Nicht als Werbungskosten können jedoch die Kosten der eigenen Geburtstagsfeier geltend gemacht werden.⁷⁵ Dies ist uE auch dann der Fall, wenn bei dieser Geburtstagsfeier zahlreiche politische Funktionäre teilnehmen und auch über „berufliche Themen“ diskutiert wird. Ebenso sind Aufwendungen für vorrangig aus Repräsentationsgründen veranstaltete Feste nicht abzugsfähig.⁷⁶

⁷⁰ Vgl LStR 2002, Rz 383 b.

⁷¹ Vgl UFSW 1. 4. 2010, RV/0552-W/08.

⁷² Vgl VwGH 17. 9. 1997, 95/13/0245.

⁷³ Vgl LStR 2002, Rz 383 c.

⁷⁴ Vgl EStR 2000, Rz 4821 ff.

⁷⁵ Vgl VwGH 29. 6. 1995, 93/15/0113.

⁷⁶ Vgl VwGH 14. 12. 2000, 95/15/0040.

Prinzipiell muss auf der Rechnung die allgemeine Bezeichnung des Anlasses ersichtlich sein. Ein entsprechender Vermerk kann durch den Politiker auf dem Beleg direkt angebracht werden. Darüber hinaus muss aus der Rechnung ua das Datum der Bewirtung hervorgehen.

Bewirtet der Politiker die jeweilige Person im eigenen Haushalt, so ist dies nach allgemeinen steuerlichen Grundsätzen zu beurteilen. Im Ergebnis bedeutet dies, dass die getätigten Aufwendungen daher nicht zu abzugsfähigen Ausgaben führen.

4.3.14 Telefonkosten

Die Kosten für beruflich veranlasste Telefonate sind im tatsächlichen Umfang als Werbungskosten absetzbar. Benutzt der Gemeindemandatar das eigene Telefon, so sind die Telefongebühren hinsichtlich des beruflich veranlassten Teils absetzbar. Es widerspricht jedoch jeder Lebenserfahrung, dass jemand von seiner Wohnung aus – selbst wenn er dort seinem Beruf nachgeht – ausschließlich berufliche Telefonate führt.⁷⁷ Sofern eine genaue Abgrenzung gegenüber dem privaten Teil nicht möglich ist, hat diese im Schätzungsweg zu erfolgen.

Angesichts der zahlreichen für die private Anschaffung eines Mobiltelefons maßgeblichen Gründe, die in vielen Fällen zum überwiegenden Teil privater Natur sind, ist bei der Prüfung, ob eine berufliche Veranlassung gegeben ist, ein strenger Maßstab anzulegen. Werden vom Arbeitgeber daher alle erforderlichen Kommunikationsmittel zur Verfügung gestellt, fehlt nahezu jede berufliche Einsatzmöglichkeit für das private Mobiltelefon.⁷⁸ Werden daher in einem solchen Fall vom Gemeindemandatar in seiner privaten Veranlagung Werbungskosten für den Einsatz des privaten Mobiltelefons für berufliche Zwecke geltend gemacht, so würden diese aufgrund der vorwiegenden außerberuflichen Gründe versagt werden.

4.3.15 Urlaubsstorno

Die Kosten der berufsbedingten Stornierung oder des vorzeitigen Abbruchs eines bereits mit dem Arbeitgeber vereinbarten Urlaubs aufgrund eines vom Arbeitnehmer nicht beeinflussbaren Ereignisses (zB Katastrophen, bei welcher die Anwesenheit des Bürgermeisters dringend erforderlich ist) können im Rahmen der Veranlagung als Werbungskosten geltend gemacht werden.⁷⁹

4.4 Nachweis von Werbungskosten

Sofern Werbungskosten bereits im laufenden Jahr berücksichtigt werden sollen, müssen diese bis spätestens 30. Juni des laufenden Jahres beim zuständigen Finanzamt mittels des amtlichen Vordrucks L54 glaubhaft gemacht werden. Aufgrund eines solchen Antrages wird ein Freibetragsbescheid für das laufende und das nächstfolgende Jahr erstellt. Sofern dieser Freibetragsbescheid dem Arbeitgeber vorgelegt wird, kann der Freibetrag

⁷⁷ Vgl VwGH 26. 6. 1984, 83/14/0216.

⁷⁸ Vgl LStR 2002, Rz 10391.

⁷⁹ Vgl LStR 2002, Rz 656 a.

4. Werbungskosten und Sonderausgaben

bereits bei der laufenden Lohnverrechnung berücksichtigt werden. Eine solche Berücksichtigung im Rahmen der laufenden Lohnverrechnung ist jedoch nur eine vorläufige, ohne Bindung für die spätere Veranlagung. Die endgültige Berücksichtigung von Werbungskosten erfolgt bei der Veranlagung für das jeweilige Jahr.

Wesentlich ist, dass – sofern nicht die 15%ige Werbungskostenpauschale in Anspruch genommen wird – die in der Veranlagung geltend gemachten Werbungskosten stets nachzuweisen sind und auf Verlangen des Finanzamts vorgelegt werden müssen. Es empfiehlt sich daher, sämtliche Belege während der gesetzlichen Aufbewahrungsfrist von 7 Jahren aufzubewahren. Soweit ein Nachweis durch Fremdbeleg nicht zumutbar oder nicht möglich ist, können die Zahlungen ebenso durch Eigenbeleg glaubhaft gemacht werden.⁸⁰

Fließen in einem Kalenderjahr (erstmalig) parallel mehrere nicht selbständige Bezüge zu (zB Bezüge aus einer bisherigen nicht selbständigen Tätigkeit zusammen mit dem Bezug aus der Tätigkeit als Gemeindevandatar), ist für dieses Kalenderjahr eine Pflichtveranlagung durchzuführen.

4.5 Sonderausgaben

Unter Sonderausgaben versteht man die in § 18 EStG taxativ aufgezählten Aufwendungen und Verrechnungsposten, die vom Gesamtbetrag der Einkünfte abzuziehen sind. Gemäß § 18 Abs 1 EStG können Beträge, die bereits als Werbungskosten einzustufen sind, nicht als Sonderausgaben abgezogen werden. Inhaltlich bestehen zwischen den einzelnen Sonderausgaben keine Gemeinsamkeiten. Darüber hinaus sind auch die Motive für den Abzug unterschiedlich. Zum Teil wird der Abzug zugelassen, weil die Leistungsfähigkeit des Steuerpflichtigen vermindert erscheint, zum Teil auch, um bestimmte Sparformen und Vorsorgeaufwendungen zu begünstigen.⁸¹

Sonderausgaben sind im Wesentlichen – genauso wie Werbungskosten – in jenem Kalenderjahr abzusetzen, in welchem sie geleistet wurden (sog Abflussprinzip).

Im Folgenden werden bestimmte – ausgewählte – Sonderausgaben behandelt, welche nach derzeitiger Rechtslage im Rahmen der privaten Steuererklärung geltend gemacht werden können.

4.5.1 Renten und dauernde Lasten

Die Abzugsfähigkeit von Renten als Sonderausgaben ist an folgende Voraussetzungen gebunden:

- ▶ Die Renten dürfen weder Betriebsausgaben noch Werbungskosten sein.
- ▶ Die Rente muss auf besonderen Verpflichtungsgründen beruhen (dh sie muss rechtlich erzwingbar sein). Als Verpflichtungsgründe kommen bspw privatrechtliche Ver-

⁸⁰ Vgl LStR 2002, Rz 383 g.

⁸¹ Vgl *Doralt/Ruppe*, Steuerrecht, Band 1, Rz 603.

einbarungen, gerichtliche Entscheidungen und Vergleiche sowie unmittelbare gesetzliche Verpflichtungen in Betracht.

- ▶ Werden Renten als Gegenleistung für die Übertragung von Wirtschaftsgütern zugesagt, die nicht der Einkünfteerzielung dienen, so sind die Renten zwar grundsätzlich Sonderausgaben. Ihr Abzug ist jedoch nur insoweit zulässig, als die Summe der gezahlten Beträge den Wert der übertragenen Wirtschaftsgüter übersteigt.

4.5.2 Beiträge zu Versicherungen

Als Sonderausgaben gem § 18 Abs 1 Z 2 EStG können Beiträge und Versicherungsprämien zu folgenden freiwilligen Personenversicherungen abgesetzt werden:

- ▶ Freiwillige (Zusatz-)Krankenversicherung
- ▶ Freiwillige (Zusatz-)Unfallversicherung
- ▶ Freiwillige (Zusatz-)Pensionsversicherung
- ▶ Freiwillige Lebensversicherung
- ▶ Freiwillige Beiträge an Witwen,- Waisen-, Versorgungs- und Sterbekassen
- ▶ Beiträge an Pensionskassen
- ▶ Beiträge an betriebliche Kollektivversicherungen iSd § 18 f VAG
- ▶ Beiträge an ausländische Einrichtungen iSd § 5 Z 4 PKG

Kein Sonderausgabenabzug ist zulässig, soweit eine Vorsorge-Prämie nach § 108 a EStG in Anspruch genommen wird, sowie für Beiträge zu einer Pensionszusatzversicherung nach § 108 b EStG und im Bereich der prämienbegünstigten Zukunftsvorsorge.

Prämien zu einer Pflegeversicherung sind dann abziehbar, wenn sie den Charakter einer Krankenversicherung (dh Ersatz von Sachleistungen, Tagesgeld) oder einer Rentenversicherung (dh Rentenzahlung ab Eintritt der Pflegebedürftigkeit) haben.⁸²

Beiträge zu Sachversicherungen (zB Haftpflichtversicherung, Hausratversicherung, Feuerversicherung) sind prinzipiell nicht abzugsfähig, außer sie fallen im Zusammenhang mit der Einkünfteerzielung an (was bei Gemeindemandataren idR nicht der Fall sein wird).

4.5.3 Ausgaben zur Wohnraumschaffung oder zur Wohnraumsanierung

Aufwendungen, welche unmittelbar oder mittelbar zur Schaffung von Wohnraum und zur Wohnraumsanierung getätigt werden, sind unter gewissen Voraussetzungen als Sonderausgaben abzugsfähig.

Im Wesentlichen handelt es dabei um Beträge, die der Steuerpflichtige zur Errichtung von Eigenheimen und Eigentumswohnung aufgewendet hat. Begünstigt sind hierbei jedoch nur die Aufwendung des Steuerpflichtigen zur Schaffung (= Herstellung) des Wohn-

⁸² Vgl LStR 2002, Rz 458 a.

4. Werbungskosten und Sonderausgaben

raumes. Der Zweiterwerb oder weitere Erwerbe sind nicht begünstigt. Es könnten aber bei einem erworbenen Haus uU Aufwendungen zur Schaffung weiterer Wohnräume als Sonderausgaben geltend gemacht werden.

Absetzbar sind auch Ausgaben zur Sanierung von bestehendem Wohnraum (sowohl Instandsetzungsaufwendungen als auch Herstellungsaufwendungen). Anders als bei den Aufwendungen zur Wohnraumschaffung können Sanierungsaufwendungen auch vom Mieter als Sonderausgaben geltend gemacht werden. Die Sanierung muss allerdings durch den Wohnungsinhaber selbst in Auftrag gegeben worden sein. In der Miete weiterverrechneter Sanierungsaufwand ist daher nicht begünstigt.

Voraussetzung für die Geltendmachung der Kosten aus dem Titel der Wohnraumsanierung im Rahmen der Sonderausgaben ist, dass die entsprechenden Maßnahmen von befugten Unternehmen durchgeführt werden. Die Kosten für vom Steuerpflichtigen selbst verarbeitetes Baumaterial sind daher nicht abzugsfähig. Für den Begriff „Sanierung“ ist maßgeblich, dass tatsächlich ein Verbesserungsbedarf besteht. Maßnahmen zur luxuriöseren Ausstattung von Wohnraum sind daher nicht als Sonderausgaben abzugsfähig.

Ebenso sind die Rückzahlung von Darlehen, die für die Schaffung von begünstigtem Wohnraum oder für die Sanierung von Wohnraum aufgenommen wurden, sowie Zinsen für derartige Darlehen als Sonderausgaben abzugsfähig. Diese Begünstigung kann nicht nur vom Errichter selbst, sondern auch vom Rechtsnachfolger (zB Erbe), der zur Tilgung des Darlehens verpflichtet ist, geltend gemacht werden.⁸³

4.5.4 Kirchenbeiträge

Beiträge an gesetzlich anerkannte Kirchen und Religionsgesellschaften sind bis höchstens € 400,- jährlich absetzbar. Seit 2011 sind auch Beiträge abzugsfähig, die an – auch in Österreich anerkannte – Kirchen und Religionsgesellschaften im EU/EWR-Raum zu leisten sind.

Kirchenbeiträge können auch für den Ehepartner oder für Kinder steuerwirksam (im Rahmen des Freibetrages iHv € 400,- pro Jahr) geleistet werden.

4.5.5 Steuerberatungskosten

Die Geltendmachung im Rahmen von Sonderausgaben ist nur dann zulässig, wenn die Steuerberatungsleistung von berufsrechtlich befugten Personen erbracht wird. Zahlungen an selbstständige Bilanzbuchhalter oder Personalverrechner stellen nur dann Sonderausgaben dar, wenn die Beratungsleistungen in deren Berechtigungsumfang umfasst sind. Jedenfalls nicht abziehbar sind Kosten der Anlage und Vermögensberatung.

Betreffend die Höhe der Sonderausgaben für Steuerberatungskosten besteht keinerlei Einschränkung.

⁸³ Vgl VwGH 14. 6. 1988, 85/14/0150, ÖStZB 1989, 9.

4.5.6 Spenden

Als Sonderausgaben abzugsfähig sind nur Geldspenden an eine begünstigte Körperschaft, die zum Zeitpunkt der Zuwendung in der Liste der begünstigten Spendenempfänger eingetragen ist.^{84, 85}

Der Steuerpflichtige hat die Spende auf Verlangen der Abgabenbehörde belegmäßig nachzuweisen. Der Beleg hat hierbei neben dem Betrag der Zuwendung und dem Namen der empfangenden Körperschaft jedenfalls den Namen und die Adresse des Spenders zu enthalten (eine Glaubhaftmachung genügt demnach nicht). Auf Verlangen des Zuwendenden ist durch den Empfänger der Zuwendung eine sog Spendenbestätigung auszustellen. In dieser Bestätigung sind darüber hinaus auch die Anschrift des Zuwendenden und die Registrierungsnummer, unter der die empfangende Einrichtung in die Liste der begünstigten Spendenempfänger eingetragen ist, anzuführen. Eine solche Bestätigung kann auch für alle von demselben Zuwendenden in einem Kalenderjahr getätigten Zuwendungen ausgestellt werden.

Nicht abzugsfähig als Spende sind Mitgliedsbeiträge von ordentlichen Vereinsmitgliedern an begünstigte Körperschaften, welche auf der Liste der begünstigten Spendenempfänger eingetragen sind.

Spenden an folgende Einrichtungen, die direkt im Einkommensteuergesetz genannt sind und daher nicht in einer Liste auf der Website des BMF veröffentlicht werden, sind ebenfalls absetzbar:

- ▶ Zuwendungen zur Durchführung von Forschungsaufgaben oder der Erwachsenenbildung dienenden Lehraufgaben sowie damit verbundenen wissenschaftlichen Publikationen und Dokumentationen an folgende Einrichtungen: Universitäten, Kunsthochschulen und die Akademie der bildenden Künste, deren Fakultäten, Institute und besondere Einrichtungen
- ▶ durch Bundes- oder Landesgesetz errichtete Fonds, die mit Aufgaben der Forschungsförderung betraut sind
- ▶ die Österreichische Akademie der Wissenschaften
- ▶ diesen Einrichtungen vergleichbare ausländische Einrichtungen mit Sitz in einem Mitgliedstaat der Europäischen Union oder einem Staat, mit dem eine umfassende Amtshilfe besteht
- ▶ Zuwendungen an folgende Einrichtungen: die Österreichische Nationalbibliothek, die Diplomatische Akademie, das Österreichische Archäologische Institut und das Institut für Österreichische Geschichtsforschung zur Durchführung der diesen Einrichtungen gesetzlich obliegenden Aufgaben

⁸⁴ Seit März 2011 sind alle begünstigten Spendenempfänger, die als Voraussetzung für den Spendenabzug eine bescheidmäßige Anerkennung benötigen, auf dieser Liste angeführt. Diese wird vom Finanzamt Wien 1/23 laufend aktualisiert.

⁸⁵ https://service.bmf.gv.at/service/allg/spenden/_start.asp

4. Werbungskosten und Sonderausgaben

- ▶ Museen von Körperschaften des öffentlichen Rechts
- ▶ Museen von privaten Rechtsträgern, wenn diese Museen den Museen von Körperschaften des öffentlichen Rechts vergleichbar sind
- ▶ das Bundesdenkmalamt und der Denkmalfonds (§33 Abs1 DenkmalschutzG)
- ▶ die Internationale Anti-Korruptions-Akademie (IACA)
- ▶ Freiwillige Feuerwehren (seit 1. Jänner 2012)
- ▶ Landesfeuerwehrverbände (seit 1. Jänner 2012)

Spenden sind generell als Sonderausgaben nur insoweit abzugsfähig, als sie insgesamt 10% des sich nach dem Verlustausgleich ergebenden Gesamtbetrages der Einkünfte nicht übersteigen.

4.5.7 Höchstbeträge und Topf-Sonderausgaben

Die Sonderausgabenkategorien der Personenversicherungen sowie der Wohnraumschaffung und Wohnraumsanierung bilden einen einheitlichen Sonderausgabentopf, für den gemeinsame Abzugsbeschränkungen gelten. Für die Summe der innerhalb des Sonderausgabentopfes getätigten Sonderausgaben besteht ein gemeinsamer Höchstbetrag. Die Zahlungen sind nur zu einem Viertel absetzbar, wobei für die Geltendmachung von Sonderausgaben bestimmte Einkommensobergrenzen gelten.

Für Ausgaben iSd § 18 Abs 1 Z 2–4 EStG (sohin im Wesentlichen für Beiträge zu Versicherungen und Wohnraumschaffung sowie Wohnraumsanierung) mit Ausnahme der Beiträge für eine freiwillige Weiterversicherung einschließlich des Nachkaufs von Versicherungszeiten in der gesetzlichen Pensionsversicherung und vergleichbare Beiträge an Versorgungs- und Unterstützungseinrichtungen der Kammer der selbständig Erwerbstätigen besteht ein einheitlicher Höchstbetrag von € 2.920,- jährlich. Dieser Betrag erhöht sich

- ▶ um € 2.920,-, wenn dem Steuerpflichtigen der Alleinverdiener- oder der Alleinerzieherabsetzbetrag zusteht, und/oder
- ▶ um € 2.920,-, wenn dem Steuerpflichtigen kein Alleinverdiener- oder Alleinerzieherabsetzbetrag zusteht, er aber mehr als 6 Monate im Kalenderjahr verheiratet oder eingetragener Partner ist und vom (Ehe-)Partner nicht dauernd getrennt lebt und der (Ehe-)Partner Einkünfte von höchstens € 6.000,- jährlich erzielt, und/oder
- ▶ um € 1.460,- bei mindestens 3 Kindern.

Innerhalb des einheitlichen Höchstbetrages sind die Zahlungen nur zu einem Viertel (sog Sonderausgabenviertel) sonderausgabenwirksam. Übersteigen die Zahlungen den Höchstbetrag, so ist ein Viertel des Höchstbetrages als Sonderausgaben abzugsfähig.

Für die genannten Sonderausgaben gilt darüber hinaus eine weitere Einschränkung. Bei einem Gesamtbetrag der Einkünfte von mehr als € 60.000,- pro Jahr entfällt der Abzug dieser Sonderausgaben zur Gänze. Bei einem solchen zwischen € 36.400,- und

€ 60.000,- pro Jahr wird der absetzbare Betrag (nach der Viertelung) noch linear vermindert.

Der Steuervorteil aus den Topfsonderausgaben ist daher in der Praxis relativ gering.

Ohne besonderen Nachweis steht jedem Steuerpflichtigen eine **Sonderausgabenpauschale** in der Höhe von **€ 60,- pro Jahr** zu. Dies auch dann, wenn überhaupt keine Sonderausgaben getätigt werden.

Fallen die Voraussetzungen für die Geltendmachung von Sonderausgaben nachträglich weg, so müssen diese gem § 18 Abs 5 EStG nachversteuert werden. Die Nachversteuerung erfolgt unabhängig von der jeweiligen Progressionsstufe mit einem gesetzlich festgelegten Durchschnittssteuersatz von einheitlich 30%. Nachversteuert werden immer nur die sonderausgabenwirksam gewordenen Beträge.

4.6 Außergewöhnliche Belastungen

Die Kosten der Lebensführung werden bis zur Höhe eines Grundbedarfes von der Einkommensteuer durch diverse Steuerabsetzbeträge freigestellt. Darüber hinausgehende Kosten der Lebensführung können die Bemessungsgrundlage der Einkommensteuer grundsätzlich nicht mindern. Eine wesentliche Ausnahme hiervon gilt für außergewöhnliche Belastungen iSd § 34 EStG. Im Wesentlichen sollen hier Aufwendungen der Lebensführung, welche die persönliche Leistungsfähigkeit mindern, die ihrer Art und Höhe nach atypisch sind und denen sich der Steuerpflichtige nicht entziehen kann, eine steuerliche Berücksichtigung finden.⁸⁶

Gemäß § 34 EStG müssen folgende Voraussetzungen gegeben sein, damit bestimmte Kosten als außergewöhnliche Belastung im Rahmen der Steuererklärung geltend gemacht werden können:

- ▶ **Außergewöhnlichkeit:** Diese manifestiert sich darin, dass die erwachsenden Kosten höher sind als jene, die der Mehrzahl der Steuerpflichtigen mit gleichen Einkommens- und Vermögensverhältnissen erwächst.
- ▶ **Zwangsläufigkeit:** Ein Entziehen aus tatsächlichen, rechtlichen oder sittlichen Gründen ist nicht möglich.
- ▶ **Wesentliche Beeinträchtigung der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit:** Dies ist dann der Fall, wenn die Kosten den gesetzlich festgelegten einkommensabhängigen Selbstbehalt übersteigen.

Aufwendungen, welche bereits als Betriebsausgaben, Werbungskosten oder Sonderausgaben geltend gemacht wurden, können nicht zusätzlich als außergewöhnliche Belastung berücksichtigt werden.

Außergewöhnliche Belastungen sind in dem Kalenderjahr zu berücksichtigen, in dem sie tatsächlich geleistet werden (sog Abflussprinzip).

⁸⁶ Vgl *Doralt*, Steuerrecht, Band 1, Rz 647.

4. Werbungskosten und Sonderausgaben

Wie bereits angesprochen, ist die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit nur insoweit wesentlich beeinträchtigt, als der Aufwand einen bestimmten Selbstbehalt übersteigt. Der Selbstbehalt beträgt 6–12% des Einkommens vor Abzug der außergewöhnlichen Belastung und berechnet sich wie folgt:

Gesamtbetrag der Einkünfte
– Sonderausgaben
– Außergewöhnliche Belastungen ohne Selbstbehalt
– Kinderfreibeträge §§ 104,105 EStG
+ Sonstige Bezüge gem § 67 Abs 1 und 2 EStG (insb 13./14. Gehalt)
= Maßgebende Basis für die Berechnung des Selbstbehalts

Der Selbstbehalt beträgt bei einem Einkommen

| | | | | | | |
|------|---|----------|-----|---|----------|-----|
| von | € | 0,– | bis | € | 7.300,– | 6% |
| | € | 7.300,– | bis | € | 14.600,– | 8% |
| | € | 14.600,– | bis | € | 36.400,– | 10% |
| über | € | 36.400,– | | | | 12% |

Dieser Selbstbehalt vermindert sich um je einen Prozentpunkt

- ▶ für jedes Kind
- ▶ wenn dem Steuerpflichtigen der Alleinverdiener- oder der Alleinerzieherabsetzbetrag zusteht
- ▶ wenn dem Steuerpflichtigen kein Alleinverdiener- oder Alleinerzieherabsetzbetrag zusteht, er aber mehr als 6 Monate im Kalenderjahr verheiratet oder eingetragener Partner ist und vom (Ehe-)Partner nicht dauern getrennt lebt und der (Ehe-)Partner Einkünfte von höchstens € 6.000,– jährlich erzielt.

Der Selbstbehalt wird vom Finanzamt im Zuge der Steuererklärung errechnet, sofern außergewöhnliche Belastungen im Rahmen der Veranlagung geltend gemacht werden. Der Steuerpflichtige selbst braucht daher im Vorfeld keinerlei Berechnungen anzustellen.

Als Beispiele für außergewöhnliche Belastungen, bei welchem der oben genannte Selbstbehalt Berücksichtigung findet, können folgende Punkte genannt werden:

- ▶ Krankheitskosten (zB Arzt- und Krankenhaushonorare, Kosten für Medikamente, Rezeptgebühren, Behandlungsbeiträge, Aufwendungen für Heilbehelfe, Kosten für den Zahnersatz bzw die Zahnbehandlung). Werden diese Kosten jedoch von der gesetzlichen bzw freiwilligen Versicherung ersetzt, kürzt dieser Ersatz die getätigten Aufwendungen.

- ▶ Krankheits- und Diätkosten (hier gibt es zT auch pauschale Sätze)
- ▶ Kurkosten: Diese sind dann abzugsfähig, wenn der Kuraufenthalt in unmittelbarem Zusammenhang mit einer Krankheit steht und aus medizinischen Gründen erforderlich ist. Absetzbar sind daher bspw Aufenthaltskosten, Kosten für Kurmittel und medizinische Betreuung sowie Fahrtkosten.
- ▶ Kosten für ein Alters- oder Pflegeheim sowie häusliche Betreuung: Diese Kosten können nur dann als außergewöhnliche Belastung geltend gemacht werden, wenn die Unterbringung aufgrund von Krankheit, Pflege oder besonderer Betreuungsbedürftigkeit notwendig ist.
- ▶ Begräbniskosten: Können die Begräbniskosten nicht aus dem Nachlass gedeckt werden, stellen diese bis max € 4.000,- eine außergewöhnliche Belastung dar. Für den Grabstein können € 4.000,- separat berücksichtigt werden.
- ▶ Kinderbetreuungskosten für Alleinerzieher

Bei allen oben genannten Kosten ist eine Geltendmachung als außergewöhnliche Belastung nur dann möglich, wenn diese den genannten Selbstbehalt (6–12% des Einkommens) übersteigen.

Folgende Aufwendungen können gem § 34 Abs 6 EStG **ohne Berücksichtigung des Selbstbehaltes**, dh auch dann, wenn die Kosten unterhalb des Selbstbehaltes (auch nur im geringfügigen Ausmaß) entstehen, berücksichtigt werden:

- ▶ Aufwendungen zur Beseitigung von Katastrophenschäden, insbesondere Hochwasser-, Erdbeben-, Vermurungs- und Lawinenschäden im Ausmaß der erforderlichen Ersatzbeschaffungskosten
- ▶ Kosten einer auswärtigen Berufsausbildung des Kindes
- ▶ Aufwendungen für die Kinderbetreuung: Bis zum vollendeten 10. Lebensjahr des Kindes können entsprechende Betreuungskosten bis zu einer Höhe von € 2.300,- pro Kind und pro Kalenderjahr steuermindernd geltend gemacht werden. Die Betreuung hat diesfalls durch eine pädagogisch qualifizierte Person⁸⁷ oder eine institutionelle Kinderbetreuungseinrichtung⁸⁸ zu erfolgen.
- ▶ Behinderungen ab 25%
- ▶ Außergewöhnliche Belastungen für behinderte Kinder

⁸⁷ Pädagogisch qualifizierte Personen sind Personen, die eine Ausbildung und Weiterbildung zur Kinderbetreuung und Kindererziehung oder Elternbildung im Mindestausmaß von 8 Stunden nachweisen können. Die Betreuungsperson muss das 16. Lebensjahr vollendet haben. Für Betreuungspersonen vom vollendeten 16. Lebensjahr bis zum vollendeten 21. Lebensjahr ist der Nachweis einer Ausbildung und Weiterbildung zur Kinderbetreuung oder Kindererziehung oder Elternbildung im Mindestausmaß von 16 Stunden notwendig. Die Ausbildung und Weiterbildung zur Kinderbetreuung und Kindererziehung oder Elternbildung kann im Rahmen von Seminaren und Schulungen oder im Rahmen anderer Ausbildungen, in denen diese Kenntnisse im vorgesehenen Ausmaß vermittelt werden, erworben werden. Die Kosten der Kinderbetreuung durch Angehörige kann daher – unter eben den gleichen Voraussetzungen – auch abgesetzt werden. Voraussetzung hierfür ist jedoch unter anderem, dass sie aufgrund einer den Anforderungen der Familienverträge entsprechenden klaren und fremdüblichen Vereinbarung an einen Angehörigen geleistet werden. Der Angehörige darf zudem nicht im selben Haushalt wie das zu betreuende Kind wohnen.

⁸⁸ Hierzu zählen bspw Kinderkrippen, Kindergärten, Horte, Spielgruppen etc.

5. SOZIALVERSICHERUNGSBEITRÄGE AUS DER TÄTIGKEIT ALS GEMEINDEMANDATAR

5.1 Allgemeines

Die Bürgermeister/Gemeindemandatare sind nach dem Beamten-, Kranken- und Unfallversicherungsgesetz (B-KUVG) in der Kranken- und Unfallversicherung pflichtversichert. Die Bürgermeister haben darüber hinaus – mit wenigen Ausnahmen – einen Pflichtbeitrag zur Pensionsversicherung zu entrichten und erhalten daraus resultierend eine eigene Pensionsleistung, die sog „Bürgermeisterpension“.

Die genannten Pflichtbeiträge sind von der Gemeinde im Rahmen ihrer Personalverrechnung zu berechnen. Der auf den Bürgermeister/Gemeindemandatar entfallende Anteil ist von der Gemeinde einzubehalten. Beim Bürgermeister/ Gemeindemandatar (in der Folge kurz: Mandatar) wirken sich die Pflichtbeiträge als Werbungskosten steuermindernd aus.

Das gegenständliche Kapitel stellt die unterschiedlichen Sozialversicherungszweige, die für Mandatare relevant sind, dar. Es wird auf Besonderheiten wie insbesondere den Themenbereich der Geringfügigkeitsgrenze eingegangen. Besondere Beachtung soll auch der Umstand erfahren, dass in Anbetracht von hauptberuflich/nebenberuflich nebst der Tätigkeit als Mandatar ausgeübten gesonderten Tätigkeiten sozialversicherungsrechtliche Mehrfachkonstellationen entstehen können. Auch Aspekte der Arbeitslosenversicherung werden beleuchtet.

5.2 Krankenversicherung

Alle Gemeindemandatare, somit Bürgermeister, Bezirksvorsteher, Stadträte, Gemeindevorstand, Ortsvorsteher, Gemeinderäte etc, sind resultierend aus dieser Funktion krankenversichert. Diese Konsequenz tritt selbst dann ein, wenn für sie bereits aufgrund einer anderen Tätigkeit eine Pflichtversicherung in der Krankenversicherung besteht. Dies resultiert daraus, dass das österreichische Sozialversicherungssystem für jede separate Tätigkeit eine daraus resultierende separate Sozialversicherung vorsieht. Eine neben der Tätigkeit als Mandatar ausgeübte Tätigkeit im nichtselbstständigen oder selbstständigen Bereich oder im Bereich der Land- und Forstwirtschaft begründet für sich betrachtet daher eine eigene Pflichtversicherung nach ASVG, GSVG bzw BSVG. Es besteht ein Fall der sog „Mehrfachversicherung“.

Wird durch diese – parallel bestehenden – Bezüge insgesamt die sozialversicherungsrechtliche Höchstbeitragsgrundlage (2015: € 65.100,- p. a.) überstiegen, besteht für den Mandatar die Möglichkeit, einen Antrag auf Beitragsrückerstattung im Hinblick auf jene Krankenversicherungsbeiträge zu stellen, die auf den die Höchstbeitragsgrundlage übersteigenden Bezugsbestandteil entfallen. Im Verhältnis zu GSVG und BSVG besteht ggf

die Möglichkeit, gegenüber der Sozialversicherungsanstalt der gewerblichen Wirtschaft (SVA) bzw. der Sozialversicherungsanstalt der Bauern (SVB) die Differenzvorschreibung geltend zu machen. Dadurch werden im GSVG/BSVG die Sozialversicherungsbeiträge zur Krankenversicherung nur auf Basis der Differenz Höchstbeitragsgrundlage versus Beitragsgrundlage gemäß B-KUVG berechnet. In der Praxis wird diese Differenzvorschreibung idR bereits von Amtswegen vorgenommen und muss somit nicht eigens beantragt werden.

5.2.1 Beitragsgrundlagen und -sätze

Als Beitragsgrundlage gilt der Bezug bzw. die Entschädigung, die der Mandatar erhält. Reisekostensätze zählen allerdings nicht zur Beitragsgrundlage und bleiben daher sozialversicherungsbeitragsfrei. Prämisse hierfür sind natürlich einwandfreie und lückenlose Belege und Aufzeichnungen.

Wird ein Bezug nicht in Form von Monatsbeträgen ausbezahlt (zB ein jährliches Sitzungsgeld etc), gilt ein Zwölftel des Jahresbezugs als Beitragsgrundlage.

Die Sozialversicherungsbeiträge sind in der Krankenversicherung mit der Höchstbeitragsgrundlage begrenzt. Diese beträgt im Jahr 2015 € 4.650,- p. m. bzw. € 65.100,- p. a.

Der gesamte Beitragssatz zur Krankenversicherung beträgt 6,82%, davon trägt der Dienstgeber 2,97% und der Mandatar 3,85%. Hinzu kommt der Zusatzbeitrag in der Krankenversicherung iHv 0,5%, der durch die Gemeinde (0,25%) und den Mandatar (0,25%) zu gleichen Teilen zu tragen ist (Werte betreffen das Kalenderjahr 2015).

5.2.2 Die Geringfügigkeitsgrenze

Die Geringfügigkeitsgrenze beträgt im Jahr 2015 € 405,98 monatlich. Bis zur Geringfügigkeitsgrenze besteht lediglich Unfallversicherung. Eine Krankenversicherung tritt bei einem Bezug bzw. einer Entschädigung bis zur Geringfügigkeitsgrenze jedoch nicht ein. Eine Anmeldung gegenüber der Versicherungsanstalt öffentlich Bediensteter (BVA) hat zu erfolgen, wobei Ausnahmen zu beachten sind (siehe hierzu gleich unten).

Zu beachten ist, dass Mandatare, deren Entgelt nur aufgrund eines Verzichts auf einen Teil ihrer Bezüge die Geringfügigkeitsgrenze nicht überschreitet, nicht als geringfügig Beschäftigte gelten. Diesfalls bleibt die Beitragsgrundlage sozialversicherungsrechtlich in ungekürzter Höhe bestehen und es besteht insbesondere fortan weiterhin Krankenversicherung.

Bestehen mehrere geringfügige Tätigkeiten nach B-KUVG und wird daraus resultierend – insgesamt – die Geringfügigkeitsgrenze überschritten, besteht keine Geringfügigkeit mehr und besteht Pflichtversicherung in der Krankenversicherung. Die Beiträge werden dem Mandatar diesfalls im Folgekalenderjahr vorgeschrieben. Selbiges gilt für den Fall des parallelen Bestehens einer geringfügigen Tätigkeit und einer Tätigkeit, aus welcher man gemäß B-KUVG bereits vollversichert ist.

5. Sozialversicherungsbeiträge

Im Zusammenhang mit der Geringfügigkeitsgrenze und einer allenfalls entstehenden Krankenversicherung sind insgesamt vier Konstellationen zu prüfen und zu unterscheiden.

5.2.2.1 Mandatare, die bereits nach dem ASVG, GSVG oder BSVG pflichtversichert sind oder einen Versicherungsschutz bei einer Krankenfürsorgeversicherung haben und ein Mandat ausüben

Diese sind nur dann nach dem B-KUVG als Gemeindemandatare krankenversichert, wenn die Entschädigung, die sie aufgrund der Ausübung des Mandats erhalten, die Geringfügigkeitsgrenze übersteigt. Ist dies nicht der Fall (wird die Geringfügigkeitsgrenze nicht überschritten), besteht lediglich Unfallversicherung. Eine Anmeldung bei der BVA kann diesfalls unterbleiben.

5.2.2.2 Mandatare, die nach dem B-KUVG pflichtversichert sind

Mandatare, die eine Entschädigung maximal in der Höhe der Geringfügigkeitsgrenze beziehen und die daneben noch nach dem B-KUVG pflichtversichert sind, sind gegenüber der BVA als geringfügig beschäftigte Mandatare anzumelden.

5.2.2.3 Mandatare, die keiner Pflichtversicherung unterliegen (zB im Haushalt Tätige, Studenten etc) und eine Mandatsentschädigung aufgrund ihrer Tätigkeit als Mandatar erhalten

Diese Personengruppe ist bei der BVA als krankenversichert anzumelden, wenn die Geringfügigkeitsgrenze überschritten wird. Andernfalls besteht lediglich Unfallversicherung und hat keine Anmeldung zu erfolgen (auch nicht als geringfügig beschäftigter Mandatar).

5.2.2.4 Ersatzmitglieder des Gemeinderats, die aufgrund ihrer Tätigkeit eine Mandatsentschädigung erhalten

Diese Personen sind grundsätzlich in eine der drei vorgenannten Konstellationen einzuordnen. Dies hat jedoch mit der Maßgabe durchgeführt zu werden, dass sie nur in jenen Monaten (ggf) zur Sozialversicherung anzumelden sind, in denen sie tatsächlich eine Entschädigung erhalten. Bei Nichtüberschreiten der Geringfügigkeitsgrenze hat die Anmeldung bei der BVA ggf zu unterbleiben.

Im Ergebnis sind nur jene geringfügig beschäftigten Mandatare bei der BVA anzumelden, die bereits als Beamte oder Vertragsbedienstete bei der BVA versichert sind. Betreffend alle anderen geringfügig beschäftigten Mandatare hat keine (An-)Meldung zu erfolgen. Mandatare, deren Entschädigung über der Geringfügigkeitsgrenze liegt, sind jedenfalls gegenüber der BVA (an)zumelden – in der Kranken- und in der Unfallversicherung.

Mandatare, die wegen Geringfügigkeit der Entschädigung von der Krankenversicherung ausgenommen sind, können der Selbstversicherung in der Krankenversicherung (freiwill-

lig) beitreten, wenn gewisse Voraussetzungen erfüllt sind (va Wohnsitz im Inland und keine Pflichtversicherung in der Krankenversicherung aus einem anderen gesetzlichen Tatbestand). Der monatliche Fixbeitrag in der Krankenversicherung für Mandatare beträgt hierfür € 16,23 (Wert betrifft das Kalenderjahr 2015).

5.2.3 Mehrfachversicherung – Möglichkeiten zur Vermeidung überschießender Beitragsbelastung

5.2.3.1 Allgemeines

Gemäß dem im österreichischen Sozialversicherungssystem maßgeblichen Grundsatz der Mehrfachversicherung führen zwei oder mehrere pflichtversicherte Erwerbstätigkeiten eines Mandatars, die dieser neben seiner Mandatstätigkeit ausübt, auch zu zwei bzw mehreren Pflichtversicherungstatbeständen in der Krankenversicherung. Diese Konsequenz tritt grundsätzlich unabhängig davon ein, ob diese weitere(n) Tätigkeit(en) der Pflichtversicherung nach dem B-KUVG, dem ASVG, dem GSVG oder BSVG unterliegen.

Die Mehrfachversicherung soll bewirken, dass bei der Beitragsbemessung alle Erwerbseinkünfte berücksichtigt werden. Zugleich verfolgt die Mehrfachversicherung aber auch das Ziel, nach Möglichkeit die Beiträge nur maximal bis zur jährlichen Höchstbeitragsgrundlage zu entrichten (diese beträgt im Jahr 2015 € 65.100,- p. a.). Um dies zu erreichen, stehen die Möglichkeiten der Beitragsrückerstattung bzw der Differenzvorschreibung zur Verfügung.

5.2.3.2 Beitragsrückerstattung

Übersteigen bei mehreren Erwerbstätigkeiten und damit auch mehreren Pflichtversicherungstatbeständen die Beitragsgrundlagen in einem Kalenderjahr insgesamt die Höchstbeitragsgrundlage, kann die Erstattung der Krankenversicherungsbeiträge beantragt werden. Die Erstattung kann im Hinblick auf die Krankenversicherungsbeiträge der Bezugssteile beantragt werden, die die Höchstbeitragsgrundlage insgesamt übersteigen. Der diesbezügliche Antrag ist bei sonstigem Ausschluss bis zum Ablauf des dem jeweiligen Beitragsjahr drittfolgenden Kalenderjahres zu stellen. Es zählt das Datum des Einlangens beim Versicherungsträger. Soll demzufolge für das Kalenderjahr 2015 ein Antrag auf Beitragsrückerstattung gestellt werden, so hat dieser spätestens bis 31. 12. 2018 eingebracht zu werden.

Erstattet werden 4% der die Höchstbeitragsgrundlage übersteigenden Beitragsgrundlage. Im Falle einer beitragspflichtigen Mitversicherung erhöht sich der Erstattungsbetrag auf 7,4%. Wird der Antrag nicht zeitgerecht gestellt, ist der erstattungsfähige Betrag unwiederbringlich verloren.

5.2.3.3 Differenzvorschreibung

In gewissen Fallkonstellationen, nämlich wenn neben der Tätigkeit als Mandatar eine gewerbliche Tätigkeit oder eine land- und forstwirtschaftliche Tätigkeit erbracht wird und

5. Sozialversicherungsbeiträge

somit Pflichtversicherung nach B-KUVG einerseits sowie GSVG/BSVG andererseits eintritt, besteht anstelle der Beitragsrückerstattung im oben beschriebenen Sinn die Möglichkeit der Differenzvorschreibung gegenüber der Sozialversicherungsanstalt der gewerblichen Wirtschaft (SVA) bzw der Sozialversicherungsanstalt der Bauern (SVB). Diesfalls werden seitens der SVA bzw SVB die Sozialversicherungsbeiträge in der Krankenversicherung in einem niedrigeren Ausmaß vorgeschrieben, konkret in dem Ausmaß der Differenz zwischen Höchstbeitragsgrundlage einerseits und Mandatsentschädigung andererseits.

5.3 Unfallversicherung

Für Gemeindefandatare beträgt der Unfallversicherungsbeitrag pauschal € 20,50 p. a. (Wert betrifft das Kalenderjahr 2015). Diesen Betrag hat die Gemeinde zu tragen. Der Betrag ist bis 31. März des jeweils laufenden Jahres an die BVA zu überweisen. Eine Dienstgeberabgabe für den (Regel-)Fall des Vorliegens mehrerer geringfügig tätiger Mandatare, deren Entschädigung gesamthaft die 1,5-fache Geringfügigkeitsgrenze übersteigt, ist nicht vorgesehen.

5.4 Pensionsversicherung

Im Gegensatz zu den Gemeindefandataren, die aus dem Titel ihrer Mandatsausübung nicht pensionsversichert sind, sind die Bürgermeister der Gemeinden unter gewissen Voraussetzungen pensionsversichert und auch leistungsbezugsberechtigt.

Demzufolge haben die Gemeinden betreffend ihren Bürgermeister neben dem Pflichtbeitrag zur Kranken- und Unfallversicherung nach dem B-KUVG auch einen Pensionsversicherungsbeitrag abzuführen. Ggf sind Übergangsregelungen zu beachten.

Zu Details betreffend die Thematik des Pensionsrechts der Bürgermeister wird auf die diesbezügliche Schriftenreihe des österreichischen Gemeindebundes („Die Bürgermeister-Pension“) verwiesen.

5.5 Sonstiges

Sonstige sozialversicherungsrechtliche Rechtsfragen stellen sich va im Zusammenhang mit einem etwaigen Arbeitslosengeldbezug.

Zunächst ist festzuhalten, dass die Tätigkeit als Gemeindefandatar dann nicht schädlich für einen allfälligen parallelen Bezug von Arbeitslosengeld sein wird, wenn aus der Höhe der Entschädigung ersichtlich ist, dass diese keinen angemessenen Beitrag zum Lebensunterhalt darstellen kann. Der Gemeindefandatar gilt diesfalls nicht als erwerbstätig und somit als „arbeitslos“ und erfüllt damit eine wesentliche Grundbedingung für den Bezug von Arbeitslosengeld.

Anders verhält sich dies selbstverständlich dann, wenn – wie oftmals im Fall des Bürgermeisters – dieses Amt nicht als Ehrenamt ausgeübt wird und (substantielle) Bezüge aus dieser Tätigkeit resultieren. Diese Tätigkeit gilt diesfalls sozialversicherungsrechtlich als Erwerbstätigkeit und ermöglicht selbstverständlich nicht, dass parallel Arbeitslosengeld bezogen werden kann. Allerdings besteht für den Fall der – anschließenden – Arbeitslosigkeit des Bürgermeisters insoweit eine sozialversicherungsrechtliche Absicherung, als das Gesetz eine sog Rahmenfristerstreckung vorsieht und damit bei vorgelagerten arbeitslosenversicherungspflichtigen Tätigkeitszeiten Arbeitslosengeldanspruch oftmals bestehen wird.

6. LOHNNEBENKOSTEN FÜR MANDATARSBEZÜGE

6.1 Kommunalsteuer

Der Kommunalsteuer unterliegen nur Unternehmer im Hinblick auf die von ihnen gewährten Arbeitslöhne. Körperschaften öffentlichen Rechts sind nur im Rahmen ihrer Betriebe gewerblicher Art und ihrer land- und forstwirtschaftlichen Betriebe gewerblich oder beruflich tätig. Die Gemeindemandatare sind dem Hoheitsbereich der Gemeinde und somit nicht dem unternehmerischen Bereich zuzuordnen.

Aus diesen Gründen unterliegen die Bezüge von Gemeindemandataren nicht der Kommunalsteuer.

6.2 Dienstgeberbeitrag zum Familienlastenausgleichsfonds (FLAF)

Dienstgeber haben den Dienstgeberbeitrag zum Familienlastenausgleichsfonds (FLAF) in der Höhe von 4,5% der gewährten Arbeitslöhne zu leisten. Dies trifft grundsätzlich auch auf Gemeinden zu. Allerdings ist von den Bezügen der Bürgermeister und Gemeindemandatare der Dienstgeberbeitrag zum Familienlastenausgleichsfonds nicht zu leisten, da – ungeachtet der Lohnsteuer- und Sozialversicherungsbeitragspflicht – die Bezüge der Bürgermeister bzw Gemeindemandatare aufgrund der expliziten Definition im Familienlastenausgleichsgesetz (FLAG) nicht zu den Arbeitslöhnen im Sinne dieser Bestimmung zählen und damit nicht Basis für die Berechnung des Dienstgeberbeitrags zum Familienlastenausgleichsfonds bilden.

6.3 Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag (DZ)

Das Wirtschaftskammergesetz (WKG) bestimmt, dass die Landeskammern der Wirtschaftskammer zur Bedeckung ihrer Aufwendungen festlegen können, dass die Kammermitglieder eine weitere Umlage in Form eines Zuschlags zum Dienstgeberbeitrag zum FLAF (DZ) zu entrichten haben. Eine Gemeinde kann im Rahmen ihres eigentlichen Wirkungsbereichs nicht Wirtschaftskammermitglied sein. Daraus ergibt sich, dass für die Bezüge von Gemeindemandataren auch keine DZ-Pflicht besteht.

6.4 Beiträge zum System Abfertigung „neu“ (BMSVG)

Alle Dienstverhältnisse, die ab dem 1. 1. 2003 begonnen haben, unterliegen dem System „Abfertigung Neu“, welches im Betrieblichen Mitarbeiter- und Selbstständigen-Vorsorge-Gesetz (BMSVG) geregelt ist. Dienstgeber haben demnach auf Basis des Bruttoentgelts monatlich 1,53% an eine externe Betriebliche Vorsorgekasse (BVK) zu entrichten. Von dieser Bestimmung sind Dienstverhältnisse zu ua Gemeinden oder Gemeindeverbänden explizit ausgenommen, weshalb für die Bezüge von Bürgermeistern und Gemeindemandataren der Beitrag zum System „Abfertigung Neu“ (BMSVG) nicht zu entrichten ist.

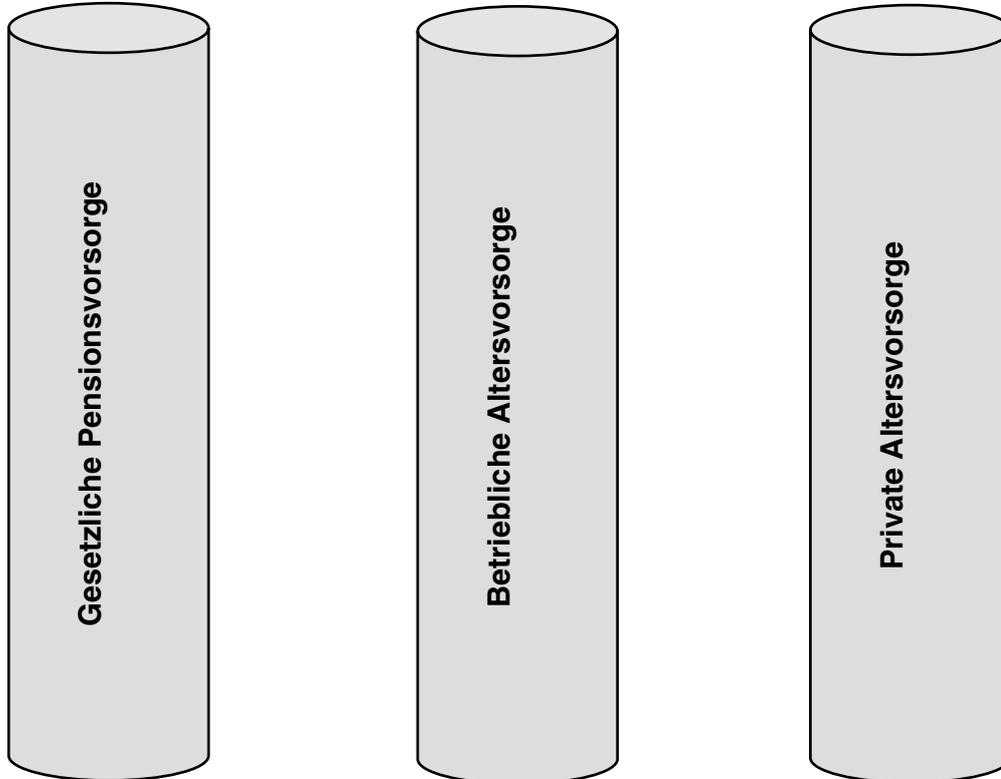
7. EXKURS: BETRIEBLICHE VORSORGE – PENSIONSKASSENLÖSUNGEN FÜR GEMEINDEMANDATARE

7.1 3-Säulen-System

Die Grundlage der österreichischen Pensionsversicherung ist das sog Umlagesystem, welches gemeinhin auch als „Generationenvertrag“ bekannt ist. Im Wesentlichen werden durch das Umlagesystem die Pensionsauszahlungen durch die Pensionsbeiträge der aktiven Erwerbstätigen, welche in das Pensionssystem einzahlen, finanziert.

Da die Kluft zwischen Pensionsaufwand für die bereits in Pension befindlichen Personen im Verhältnis zu den Beitragsleistungen der aktiven Personen immer größer wird und der Staat massiv Steuergelder aus anderen Bereichen in das Pensionssystem nachschießen muss, wird die sog Pensionslücke tendenziell größer. Als Pensionslücke wird jene Lücke zwischen dem letzten aktiven Einkommen und dem ersten Pensionsbezug bezeichnet.

Damit die Pensionslücke so gut wie möglich geschlossen werden kann, existiert in Österreich das sog 3-Säulen-Modell. Neben der bereits behandelten gesetzlichen Pensionsvorsorge existiert als zweite Säule die betriebliche Altersvorsorge und als dritte Säule die private Altersvorsorge.



Grafik 2: 3-Säulen-Modell der österreichischen Pensionsversicherung

7.2 Betriebliche Altersvorsorge

Mit Wirksamkeit zum 1. 1. 1991 hat der österreichische Gesetzgeber die gesetzlichen Rahmenbedingungen zur Verwirklichung des 3-Säulen-Modells geschaffen. Einerseits wurde das Betriebspensionsgesetz (BPG) implementiert, mit welchem die betrieblichen Leistungszusagen gesichert werden sollen. Andererseits wurde das Pensionskassengesetz (PKG) erlassen, welches die rechtlichen Grundlagen für die Pensionskassen beinhaltet.

Durch das BPG werden Leistungen und Anwartschaften aus Zusagen zur die gesetzliche Pensionsversicherung ergänzenden Alters-, Invaliditäts- und Hinterbliebenenvorsorge, die einem Arbeitnehmer im Rahmen eines privatrechtlichen Arbeitsverhältnisses vom Arbeitgeber gemacht werden, gesichert. Voraussetzung ist, dass der Arbeitgeber Träger einer betrieblichen Pensionskasse ist oder zu Gunsten seiner Arbeitnehmer einer überbetrieblichen Pensionskasse beigetreten ist. Das BPG normiert folgende Arten von Leistungszusagen eines Arbeitgebers an seine Arbeitnehmer:

- ▶ Beiträge an eine Pensionskasse
- ▶ Prämien für eine betriebliche Kollektivversicherung
- ▶ Direkte Leistungszusagen
- ▶ Prämien für eine Lebensversicherung

Da das BPG nur für Arbeitsverhältnisse anwendbar ist, welche auf einem privatrechtlichen Arbeitsvertrag beruhen, sind vom Anwendungsbereich des BPG nach uA Arbeitsverhältnisse zum Bund, zu Ländern, Gemeinden und Gemeindeverbänden ausgenommen. Da die „klassischen betrieblichen Leistungszusagen“ für Gemeindefunktionäre daher grundsätzlich nicht in Betracht kommen, wird im Folgenden nur auf diverse Spezialbestimmungen in diesem Zusammenhang eingegangen.

7.3 Freiwillige Pensionsvorsorge der Bürgermeister

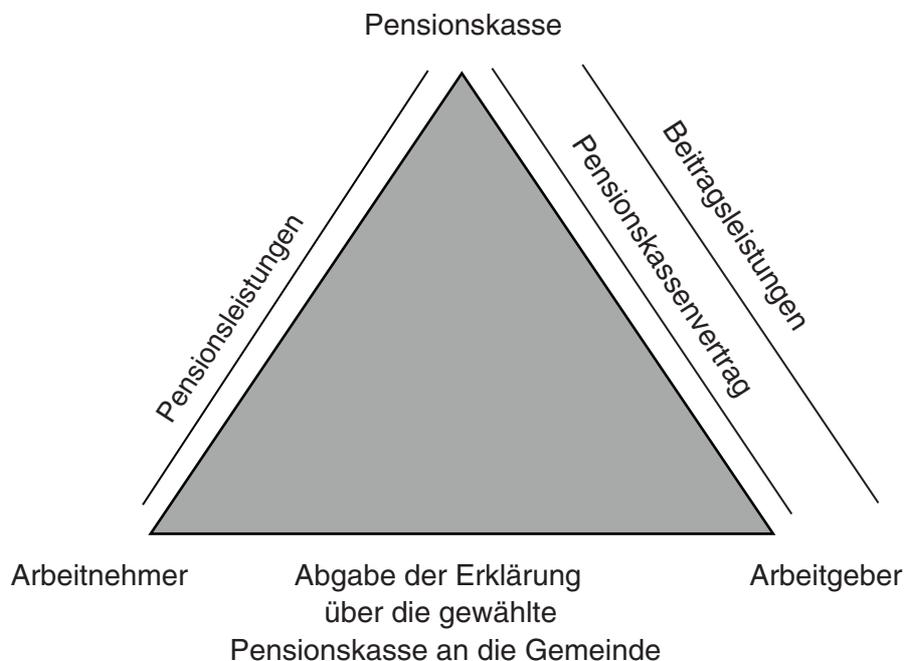
Bürgermeister können sich gemäß den jeweiligen landesgesetzlichen Regelungen durch freiwillige Erklärung zur Leistung eines Beitrages in eine von ihnen ausgewählte Pensionskasse verpflichten. So normiert bspw § 22 Abs 2 iVm § 13 Abs 2 des niederösterreichischen Landes- und Gemeindebezugesgesetzes folgende Auswirkungen der Abgabe einer Erklärung des Bürgermeisters:

- ▶ Die ihm gebührenden Bezüge verringern sich auf 10/11 und
- ▶ die Gemeinde, welche die Bezüge des Bürgermeisters ausbezahlt, hat einen Beitrag in Höhe von 10% der verringerten Bezüge und Sonderzahlungen an die vom Bürgermeister ausgewählte Pensionskasse zu leisten. Damit die Gemeinde die jeweiligen Beiträge leisten kann, muss diese einen entsprechenden Vertrag mit der Pensionskasse abschließen.

7.3.1 Funktionsweise der Pensionskasse

Die Errichtung der Pensionskassen und die jeweiligen Voraussetzungen normiert das Pensionskassengesetz (PKG). Dieses differenziert prinzipiell zwischen betrieblichen und überbetrieblichen Pensionskassen. Jede Pensionskasse hat gemäß PKG Zusagen auf Alters- und Hinterbliebenenversorgung zu gewähren. Des Weiteren können Zusagen auf Invaliditätsvorsorgen getätigt werden.

Die Funktionsweise einer Pensionskasse ist so ausgestaltet, dass zunächst der Arbeitgeber für alle bzw. ausgewählte Arbeitnehmer Beiträge einzahlt. Die Pensionskasse verlangt in weiterer Folge die Beiträge für die Arbeitnehmer und weist die Kapitalerträge, die bereits von allen Steuern befreit wurden, den individuellen Ansparkonten der Arbeitnehmer zu. Besteht ein Pensionsanspruch eines Arbeitnehmers, erhält dieser prinzipiell von der Pensionskasse aus dem bis dahin angesammelten Kapital eine lebenslange Pension.



Grafik 3: Funktionsweise einer Pensionskasse

Innerhalb einer Pensionskasse bilden die Anwartschafts- und Leistungsberechtigten eine sog. Veranlagungs- und Risikogemeinschaft. Die in die Pensionskassen einbezahlten Beiträge werden durch ausgewogene Veranlagung und ein professionelles Risikomanagement dementsprechend veranlagt. So erreichten die Pensionskassen bspw. für das gesamte Jahr 2013 eine Performance von 5,14%. Im langjährigen Durchschnitt (seit 1991) liegt das Veranlagungsergebnis der Pensionskassen pro Jahr bei + 5,63%.⁸⁹

⁸⁹ Vgl. Janda, Pensionskassen und betriebliche Vorsorgekassen in Österreich im Jahr 2013, ÖBA 2014, 412.

7.3.2 Steuerliche und sozialversicherungsrechtliche Behandlung der Pensionskassenbeiträge

§ 26 Z 7 lit a EStG normiert, dass Beitragsleistungen des Arbeitgebers (der Gemeinde) für seine Arbeitnehmer (sohin vorliegend für den Bürgermeister) dann keine Einkünfte aus nicht selbstständiger Arbeit darstellen, wenn diese an Pensionskassen im Sinne des Pensionskassengesetzes geleistet werden. Somit stellen Beitragszahlungen durch den Arbeitgeber (die Gemeinde) an die ausgewählte Pensionskasse im Sinne des PKG keinen steuerpflichtigen Vorteil aus dem Arbeitsverhältnis dar. Die Beiträge unterliegen daher weder der Lohnsteuer- noch der Sozialversicherungspflicht. Ebenso fallen keine Lohnnebenkosten an. Die Leistungen aus der Pensionskasse an die Arbeitnehmer (sohin den Bürgermeister) unterliegen jedoch grundsätzlich der Lohnsteuerpflicht. Die Versteuerung erfolgt zum Zeitpunkt der Auszahlung nach laufendem Lohnsteuertarif.⁹⁰ Somit ergeben sich bei der freiwilligen Pensionsvorsorge der Bürgermeister im Wesentlichen folgende Vorteile für den Bürgermeister:⁹¹

- ▶ **Geringere SV-Beiträge** – kein Kranken- und Pensionsversicherungsbeitrag (weder der Bürgermeister noch die Gemeinde haben von jenen Bezugsbestandteilen, die auf Pensionskassenbeiträge entfallen, Beiträge zur Krankenversicherung nach dem B-KUVG und zur Pensionsversicherung zu leisten).
- ▶ **Steuerstundung** (zum Zeitpunkt der Einzahlung der Beiträge in die Pensionskasse unterliegen diese nicht der Steuerpflicht; die Lohnsteuer wird erst zum Zeitpunkt der Auszahlung der Pension fällig).
- ▶ **Grenzsteuersatzoptimierung** (da in der Regel der Bürgermeister im Zeitraum der aktiven Erwerbstätigkeit ein höheres Einkommen beziehen wird als in der späteren Pensionsphase, vermindert sich aufgrund der niedrigeren Progression zum Zeitpunkt des Bezuges die Lohn- bzw Einkommensteuerlast).

⁹⁰ Vgl im Detail *Lutz/Orth/Moser*, Praxishandbuch betriebliche Altersvorsorge 118.

⁹¹ Vgl *Sedlacek*, Das aktuelle Sozialversicherungsverhältnis der Bürgermeister, RFG 2006/28.

FORMULAR ZUR BERECHNUNG DER LOHNSTEUER

Monatsbezug brutto € _____

Abzüglich von der Gemeinde zu berücksichtigende Beträge:

- Werbungskostenpauschale: max. € 132,00/Jahr € 11,00 monatlich
- Sonderausgabenpauschale: max. € 60,00/Jahr € 5,00 monatlich
- einbehaltener Pflichtbeitrag zur Krankenversicherung € _____
- einbehaltener Pflichtbeitrag zur Pensionsversicherung € _____
- € _____ - € _____

Lohnsteuerbemessungsgrundlage € _____

Anwendung des Prozentsatzes laut Monats-Effektiv-Tarif-Tabelle
mit/ohne Alleinverdiener-/Alleinerzieherabsetzbetrag

Stufe € bis: € x % = € _____
 -Abzugsbetrag - € _____
 Monatslohnsteuer € _____

Anlage 4: Monats- und Tages-Tarif-Effektiv-Tabellen

MONATS- UND TAGES-EFFEKTIV-TARIF-TABELLEN

1. Monats-Effektiv-Tarif-Tabelle (Stand 1. 1. 2015) für Arbeitnehmer (alle Beträge in Euro)

| 1. Arbeitnehmer | | | | | | | | |
|---|----------|-----------|--------------------------|-------------------------------------|----------|----------|----------|----------|
| LSt-BMG | | % -Satz | ohne AV/AEAB Abzug | Alleinverdiener oder Alleinerzieher | | | | |
| von | bis | | | 1 Kind | 2 Kinder | 3 Kinder | 4 Kinder | 5 Kinder |
| | | | | Abzug mit AVAB oder AEAB *) | | | | |
| | 1.011,43 | 0,00000% | 0,00 | 0,00 | 0,00 | 0,00 | 0,00 | 0,00 |
| 1.011,44 | 2.099,33 | 36,50000% | 369,18 | 410,34 | 424,93 | 443,26 | 461,59 | 479,93 |
| 2.099,34 | 5.016,00 | 43,21429% | 510,13 | 551,30 | 565,88 | 584,22 | 602,55 | 620,88 |
| über | 5.016,00 | 50,00000% | 850,50 | 891,67 | 906,25 | 924,59 | 942,92 | 961,25 |
| *) Für jedes weitere Kind erhöht sich der Abzug um 18,333 | | | | | | | | |

2. Tages-Effektiv-Tarif-Tabelle (Stand 1. 1. 2015) für Arbeitnehmer (alle Beträge in Euro)

| 1. Arbeitnehmer | | | | | | | | |
|--|--------|-----------|--------------------------|-------------------------------------|----------|----------|----------|----------|
| LSt-BMG | | % -Satz | ohne AV/AEAB Abzug | Alleinverdiener oder Alleinerzieher | | | | |
| von | bis | | | 1 Kind | 2 Kinder | 3 Kinder | 4 Kinder | 5 Kinder |
| | | | | Abzug mit AVAB oder AEAB *) | | | | |
| | 33,72 | 0,00000% | 0,000 | 0,000 | 0,000 | 0,000 | 0,000 | 0,000 |
| 33,73 | 69,98 | 36,50000% | 12,306 | 13,678 | 14,164 | 14,775 | 15,386 | 15,997 |
| 69,98 | 167,20 | 43,21429% | 17,004 | 18,377 | 18,863 | 19,474 | 20,085 | 20,696 |
| über | 167,20 | 50,00000% | 28,350 | 29,722 | 30,208 | 30,819 | 31,431 | 32,042 |
| *) Für jedes weitere Kind erhöht sich der Abzug um 0,611 | | | | | | | | |

MUSTER „ANTRAG AUF FRISTVERLÄNGERUNG“

Name

Adresse

Steuernummer (Versicherungsnummer)

An das
Finanzamt

Betreff: Pflichtveranlagung Einkommensteuer _____ (JAHR)

Hiermit stelle ich für die Abgabe der Pflichtveranlagung den

ANTRAG AUF FRISTVERLÄNGERUNG

und begründe diesen wie folgt:

- KRANKHEIT
- FEHLENDE UNTERLAGEN
- SONSTIGES
- _____

(Zutreffendes bitte ankreuzen und erläutern)

Beantragt wird eine Verlängerung der Frist zur Abgabe der Einkommensteuererklärung bis

_____ .

Mit freundlichen Grüßen

Datum, Unterschrift

MUSTER „BESCHWERDE GEGEN EINEN BESCHEID“

Name
Adresse
Steuernummer (Versicherungsnummer)

An das
Finanzamt

Betreff:
Bescheid vom
zugestellt am

Gegen den oben angeführten Bescheid erhebe ich innerhalb offener Frist

BESCHWERDE

und begründe diese wie folgt:

Bei Berechnung des Jahresausgleiches wurde(n)

der Alleinverdienerabsetzbetrag (Alleinerzieherabsetzbetrag)

sowie laut beiliegender Belege

erhöhte Werbungskosten
erhöhte Sonderausgaben
außergewöhnliche Belastung usw.

nicht berücksichtigt.

Ich beantrage daher die Berücksichtigung von
(Zutreffendes bitte ankreuzen und erläutern)

Antrag auf Aussetzung der Einhebung gem. § 212a BAO

Gleichzeitig beantrage ich die Aussetzung der Einhebung für folgende Abgabenschuldigkeit:

| | |
|---|---------|
| Steuer lt. Bescheid | € |
| Steuer nach positiver Erledigung der Berufung | € |
| daher auszusetzender Betrag | € |

Datum, Unterschrift

**MUSTER „ANSUCHEN AUF STUNDUNG/RATENZAHLUNG“ –
ZAHLUNGSERLEICHTERUNG**

Name

Adresse

Steuernummer (Versicherungsnummer)

An das

Finanzamt

Betreff:

Bescheid vom

ANSUCHEN AUF STUNDUNG/RATENZAHLUNG

Mit dem oben angeführten Bescheid wurde mir eine Steuernachzahlung von € _____
vorgeschrieben.

Ich ersuche um

Bewilligung der Entrichtung in Raten zu € _____

Stundung der Abgabenschuldigkeit bis zum _____

Begründung:

Persönliche Umstände, Hilflosigkeit, minderjährige Kinder, Unterhaltsverpflichtungen,
Krankheitsfolgen, Zusammenkommen mehrerer Nachzahlungen, geringes Einkommen usw.
(Zutreffendes bitte ankreuzen und ausführlich begründen)

Datum, Unterschrift

**MUSTER „BESTÄTIGUNG FÜR
DIE BESONDERE WERBUNGSKOSTENPAUSCHALE“**

Bestätigung für die besondere Werbungskostenpauschale

der

Stadt/Markt/Gemeinde

Frau/Herr

.....

Anschrift

war in der Zeit von bis

als (Angabe der Funktion, z.B. Bürgermeister, Vizebürgermeister,
Gemeinderat)

ohne Unterbrechung

mit Unterbrechung von bis

tätig.

Steuerfreie Kostenersätze wurden nicht gewährt.

Steuerfreie Kostenersätze wurden in Höhe von € _____ gewährt.

(Zutreffendes bitte jeweils ankreuzen)

Für die Stadt/Markt/Gemeinde

Datum,

Unterschrift (Stempel)

MUSTER „ANTRAG AUF ERSTATTUNG VON BEITRÄGEN IN DER KRANKEN- UND/ODER PENSIONSVERSICHERUNG“*)

Name
Adresse, Datum

An die
.....
.....

Betreff:
Antrag auf Erstattung von Beiträgen

Ich ersuche um Erstattung meiner über die Höchstbeitragsgrundlage hinaus bezahlten Beiträge in der

- Krankenversicherung
- Pensionsversicherung * (nur bei Vertragsbediensteten möglich)
(Zutreffendes bitte ankreuzen)

und um Überweisung auf mein unten angegebenes Konto.

Vor- und Zuname:
Sozialversicherungsnummer:
Adresse:

Bankverbindung des Antragstellers (bitte unbedingt angeben):

Bankinstitut:
Bankleitzahl (BLZ):
Kontonummer:

.....
Ort, Datum

.....
Unterschrift

* Kommt für Bürgermeister nicht in Betracht

***) Hinweise für den Antragsteller (Anlage 9)**

1. Die Rückerstattung der über die Höchstbeitragsgrundlage hinaus bezahlten Beiträge ist rückwirkend nur für die letzten 3 Jahre möglich. Bei Antragstellung werden die letzten 3 Jahre automatisch geprüft.
2. Wurde bereits im Vorjahr ein Antrag auf Beitragserstattung gestellt, ist in diesem Jahr kein neuerlicher Antrag notwendig.
3. Für die Folgejahre ist keine gesonderte Antragstellung mehr notwendig, solange die Pflichtversicherung bei der BVA aufrecht ist. Die Prüfung einer möglichen Beitragserstattung erfolgt automatisch.
4. Ausschließlich für Vertragsbedienstete:
 - Die Erstattung der Beiträge in der Pensionsversicherung ist nur bei mehrfacher Versicherung in der Pensionsversicherung nach dem ASVG, BSVG oder GSVG möglich.
 - Pensionsbeiträge von Beamten werden ebenso nicht erstattet, wie Beiträge die an dienstherrliche Krankenfürsorgeeinrichtungen gezahlt wurden.
 - Wird keine Erstattung der Pensionsversicherungsbeiträge beantragt, werden allfällige über die Höchstbeitragsgrundlage hinaus bezahlte Pensionsversicherungsbeiträge im Rahmen der Bestimmungen des § 77 ASVG zur Höherversicherung angerechnet.
5. Über den ausgezahlten Erstattungsbetrag werden Lohnzettel erstellt und an die Finanzämter übermittelt. Die rückerstatteten SV-Beiträge sind steuerpflichtig.

MAßGEBLICHE BUNDES- UND LANDESGESETZE FÜR DEN MANDATARSBEZUG

1. Bundesgesetze

Bezügebegrenzungsgesetz (BezBegrG), BGBl. I Nr. 64/1997 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 46/2014

Bundesbezügegesetz (BBG), BGBl. I Nr. 64/1997 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 101/2014

Bezügegesetz (BezG), BGBl. Nr. 273/1972 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 19/1995

2. Landesgesetze

Burgenland: Burgenländisches Gemeindebezügegesetz (Bgl. GBG), LGBl. Nr. 14/1998, letzte Änderung LGBl. Nr. 7/2014 (XX. Gp. IA 921 AB 926)

Kärnten: Kärntner Bezügegesetz 1997 (K-BG 1997), LGBl. Nr. 130/1997, zuletzt geändert durch LGBl. Nr. 45/2014

Niederösterreich: Nö. Landes- und Gemeindebezügegesetz 1997 (NÖ LuGBezG 1997), LGBl. 0032-14, letzte Änderung LGBl. 0032-14

Oberösterreich: Oö. Gemeinde-Bezügegesetz 1998 (Oö. BezG 1998), LGBl. Nr. 9/1998, letzte Änderung LGBl. Nr. 53/2014 (VfGH G 25–26/2014)

Salzburg: Salzburger Bezügegesetz 1998 (S.BG 1998), LGBl. Nr. 3/1998 zuletzt geändert durch LGBl. Nr. 28/2014

Steiermark: Steiermärkisches Gemeinde-Bezügegesetz (Stmk GBezG), LGBl. Nr. 72/1997 zuletzt geändert durch LGBl. Nr. 86/2013

Tirol: Tiroler Gemeinde-Bezügegesetz 1998 (Tiroler GBezG 1998), LGBl. Nr. 25/1998, letzte Änderung LGBl. Nr. 69/2014; Landtagsmaterialien: 159/14

Vorarlberg: Bezügegesetz 1998 (V. BezG 1998), LGBl. Nr. 3/1998, letzte Änderung LGBl. Nr. 68/2013

Sämtliche maßgebenden Landes- und/oder Gemeindebezügegesetze sind im Rechtsinformationssystem des Bundeskanzleramtes unter www.ris.bka.gv.at aufzufinden.

WERBUNGSKOSTENNACHWEIS

Zusammenstellung
(Belege liegen jeweils bei)

| | |
|----------------------------|---------|
| 1) Fahrtkosten | € _____ |
| 2) Reisekosten | |
| a) Tagesgelder | € _____ |
| b) Nächtigungsgelder | € _____ |
| 3) Fachliteratur | € _____ |
| 4) Bürokosten | € _____ |
| 5) Sonstige Werbungskosten | € _____ |
| Werbungskosten gesamt | € _____ |

Detailnachweis

1. **Fahrtkosten** lt. Zusammenstellung km x € 0,42 = €
(pro Mitfahrer und km zusätzlich € 0,05)

| Datum | Reisedauer | Reiseziel/-zweck | Anzahl km |
|------------------------------|------------|------------------|-----------|
| | | | |
| | | | |
| | | | |
| | | | |
| | | | |
| | | | |
| | | | |
| | | | |
| | | | |
| | | | |
| | | | |
| | | | |
| Gesamtkilometeranzahl | | | |

2. **Reisekosten**

a) **Tagesgelder** (ab 3 Stunden € 2,20/h, maximal € 26,40 für 12 Stunden)

| Tag, Ort und Inhalt der Veranstaltung | Dauer der Tagung | | | Tagesgeld |
|---------------------------------------|------------------|-----|---|-----------|
| | von | bis | h | |
| | | | | € |
| | | | | € |
| | | | | € |
| | | | | € |
| | | | | € |

b) **Nächtigungsgelder** (belegmäßiger Nachweis oder pauschal € 15,00/Nacht)

| Tag, Ort und Inhalt der Veranstaltung | Nächtigungsgeld |
|---------------------------------------|-----------------|
| | € |
| | € |
| | € |
| | € |

3. **Fachliteratur**

€

4. **Bürokosten**

| | | |
|---------------------------------|--------------------------------|--|
| EDV-Aufwendungen | 25 % AfA (PC, Fax, ...) | € _____ |
| | Verbrauchsmaterial | € _____ |
| | Gesamtaufwand | € _____ |
| | davon% beruflich bedingt | € _____ |
| Telefonaufwendungen | | € _____ |
| Büromaterial | | € _____ |
| Entschädigung für Büroaushilfen | | € _____ |
| Büroaufwand gesamt | | € <input style="width: 100px;" type="text"/> |

5. **Sonstige Werbungskosten***

| | |
|--|---|
| | € |
| | € |
| | € |
| | € |
| | € |

*) z.B. Partei- und Clubbeiträge, Spenden und Geschenke, Bewirtungsspesen, Computer- und Internetkosten, Fort- und Ausbildungskosten, Wahlwerbekosten – jeweils detailliert erläutert.

Schriftenreihe RFG Recht & Finanzen für Gemeinden

| 2003 | |
|--|--|
| Band 3/2003 Flotzinger/Leiss Gemeindeabgaben im Insolvenzverfahren IV 32 Seiten. EUR 9,80 ISBN 978-3-214-14475-3 | Band 5/2004 Schmied Facility Management 64 Seiten. EUR 14,80 ISBN 978-3-214-14482-1 |
| Band 4/2003 Becker/Jäger/Kirowitz/Suárez/Trenker Lenkungseffekte von Abgaben auf Handymasten 54 Seiten. EUR 15,20 ISBN 978-3-214-14476-0 | Band 6/2004 Österr. Gemeindebund Katastrophenschutz – Katastrophenbewältigung 94 Seiten. EUR 22,80 ISBN 978-3-214-14481-4 |
| 2004 | |
| Band 5/2003 Hink/Mödlhammer/Platzer (Hrsg) Auswirkungen des Regierungsprogramms auf die Gemeinden 126 Seiten. EUR 28,- ISBN 978-3-214-14477-8 | Band 1/2005 Hink/Leininger-Westerburg/Rupp E-Government – Leitfaden für Bürgermeister und Gemeindebedienstete 64 Seiten. EUR 14,80 ISBN 978-3-214-14483-8 |
| Band 1/2004 Achatz/Oberleitner Besteuerung und Rechnungslegung der Vereine 76 Seiten. EUR 18,80 ISBN 978-3-214-14473-9 | Band 2/2005 Heiss/Dietmar Pilz Kosten- und Leistungsrechnung der Siedlungswasserwirtschaft 78 Seiten. EUR 19,80 ISBN 978-3-214-14484-5 |
| Band 2/2004 Huber/Noor/Trieb/Reifberger Die Gemeinden und ihre straßenpolizeilichen Aufgaben 88 Seiten. EUR 21,- ISBN 978-3-214-14474-6 | Band 3–4/2005 Mitterbacher/Schritt Wieser Kommunales Abgabenstrafrecht 196 Seiten. EUR 38,- ISBN 978-3-214-14487-6 |
| Band 3/2004 Colcuc-Simek/Mader/Skala/Viehauser/Zimmerl Herausforderung Siedlungswasserwirtschaft 80 Seiten. EUR 18,80 ISBN 978-3-214-14478-4 | Band 5/2005 Achatz/Hacker-Ostermann/Heiss/Pilz Betriebsprüfung in der Gemeinde 95 Seiten. EUR 24,- ISBN 978-3-214-14486-9 |
| 2006 | |
| Band 4/2004 Kerschner/Wagner/Weiß Umweltrecht für Gemeinden 172 Seiten. EUR 36,- ISBN 978-3-214-14479-0 | Band 1–2/2006 Sachs/Hahnl Das neue Bundesvergaberecht 2006 – Leitfaden für Länder und Gemeinden 162 Seiten. EUR 36,- ISBN 978-3-214-14485-2 |

Reihenübersicht

| | |
|--|---|
| <p>Band 3/2006 Kommunalnet E-Government Solutions GmbH Handbuch Kommunalnet 84 Seiten. EUR 19,80 ISBN 978-3-214-14488-3</p> | <p>Band 5/2007 Reinhard Haider Umsetzung von E-Government 72 Seiten. EUR 18,80 ISBN 978-3-214-18821-4</p> |
| <p>Band 4.a/2006 Mugler/Fink/Loidl Gestaltung günstiger Rahmenbedingungen für Klein- und Mittelbetriebe im ländlichen Raum 52 Seiten. EUR 13,80 ISBN 978-3-214-14489-0</p> | 2008 |
| <p>Band 4.b/2006 Österreichischer Gemeindebund (Hrsg) Zukunft ländliche Gemeinde Diskussionsbeiträge zum Österreichischen Gemeindetag 2006 108 Seiten. EUR 26,- ISBN 978-3-214-14490-6</p> | <p>Band 1 –2/2008 Sachs/Hahnl Das neue Bundesvergaberecht 2006 – Leitfaden für Länder und Gemeinden. 2. Auflage 164 Seiten. EUR 38,- ISBN 978-3-214-14498-2</p> |
| <p>Band 5/2006 Mazal (Hrsg) Zur sozialen Stellung von Gemeindefunktariaten 126 Seiten. EUR 28,80 ISBN 978-3-214-14491-3</p> | <p>Band 3/2008 Achatz/Brassloff/Brenner/Schauer Kommunale KG-Modelle und Rechnungsabschlüsse auf dem Prüfstand 52 Seiten. EUR 14,80 ISBN 978-3-214-14499-9</p> |
| 2007 | <p>Band 4/2008 Mugler/Loidl/Fink/Lang/Teodorowicz Gemeindeentwicklung in Zentraleuropa 48 Seiten. EUR 12,50 ISBN 978-3-214-00542-9</p> |
| <p>Band 1/2007 Aicher-Hadler Die strafrechtliche Verantwortlichkeit des Bürgermeisters 52 Seiten. EUR 14,- ISBN 978-3-214-14480-7</p> | 2009 |
| <p>Band 2/2007 Bacher/Grieb/Hartel/Heiss/Stabentheiner Die Gemeinde als Vermieterin 116 Seiten. EUR 24,80 ISBN 978-3-214-14494-4</p> | <p>Band 1/2009 Lukas Held Haushaltsführung und Verantwortlichkeit der Gemeindeorgane 124 Seiten. EUR 28,- ISBN 978-3-214-14500-2</p> |
| <p>Band 3/2007 Hofinger/Hinteregger Genossenschaften – eine Perspektive für Kommunen 38 Seiten. EUR 9,90 ISBN 978-3-214-14495-1</p> | <p>Band 2/2009 Hoffer/M. Huber/Noor/Reifberger/Rettenbacher/ M. Schneider Die Gemeinde und ihre straßenpolizeilichen Aufgaben. 2. Auflage 96 Seiten. EUR 22,80 ISBN 978-3-214-14501-9</p> |
| <p>Band 4/2007 Handler/Mazal/Weber Kommunale Sommergespräche 2007 76 Seiten. EUR 18,80 ISBN 978-3-214-14497-5</p> | <p>Band 3/2009 Günther Löwenstein Die finanzstrafrechtliche Verantwortung der Gemeinde 48 Seiten. EUR 9,90 ISBN 978-3-214-14502-6</p> |
| | <p>Band 4/2009 Alfred Riedl Richtlinien für Finanzgeschäfte der Gemeinden 24 Seiten. EUR 4,90 ISBN 978-3-214-14503-3</p> |

| | |
|--|---|
| <p>Band 5/2009 Gabriele Aicher-Hadler Verantwortlichkeit bei Amtsmissbrauch und Korruption. 2. Auflage 52 Seiten. EUR 14,60 ISBN 978-3-214-14504-0</p> | <p>Band 2/2011 Matschek Interkommunale Zusammenarbeit (IKZ) 120 Seiten. EUR 28,- ISBN 978-3-214-14512-5</p> |
| <p>Band 6/2009 A. Enzinger/M. Papst Mittelfristige Finanzplanung in Gemeinden 104 Seiten. EUR 26,- ISBN 978-3-214-14505-7</p> | <p>Band 3/2011 Steindl/Wiese Optimales Krisenmanagement für Gemeinden 120 Seiten. EUR 28,- ISBN 978-3-214-14513-2</p> |
| 2010 | |
| <p>Band 1/2010 Bacher/Heiss/Klausbruckner/G. Stabentheiner/Schweyer Energieausweis für Gemeinden 88 Seiten. EUR 18,80 ISBN 978-3-214-14506-4</p> | <p>Band 4/2011 Klug Einführung in das kommunale Haushalts- und Rechnungswesen 36 Seiten. EUR 7,90 ISBN 978-3-214-14514-9</p> |
| <p>Band 2/2010 Weber/Kahl/Trixner Verpflichtendes Vorschul- oder Kindergartenjahr 80 Seiten. EUR 16,80 ISBN 978-3-214-14507-1</p> | <p>Band 5/2011 Breuss/Pilz/Pletz/Pözl/Strohrigl/Teuschler Haushaltskonsolidierung in wirtschaftlich schwierigen Zeiten 88 Seiten. EUR 20,- ISBN 978-3-214-14515-6</p> |
| 2012 | |
| <p>Band 3/2010 Postgeschäftsstellenbeirat (Hrsg) Von der Postliberalisierung zur Postgeschäftsstelle 64 Seiten. EUR 14,80 ISBN 978-3-214-14508-8</p> | <p>Band 1 –2/2012 Sachs/Hahnl-Trettnak Das neue Bundesvergaberecht 2006, 3. Auflage 158 Seiten. EUR 38,- ISBN 978-3-214-14516-3</p> |
| <p>Band 4/2010 Hink/Rupp/Parycek E-Government in Gemeinden 56 Seiten. EUR 12,80 ISBN 978-3-214-14509-5</p> | <p>Band 3/2012 Jauk/Kronberger Gender Budgeting 67 Seiten. EUR 16,80 ISBN 978-3-214-14517-0</p> |
| 2013 | |
| <p>Band 5/2010 Hofbauer//Kamhuber/Krammer/Mühlberger/Ninaus/Pilz/Rathgeber/Ritz/Veigl Leitfaden zum Kommunalsteuerrecht 124 Seiten. EUR 28,60 ISBN 978-3-214-14510-1</p> | <p>Band 1/2013 Aicher-Hadler Verantwortlichkeit bei Amtsmissbrauch und Korruption, 3. Auflage 64 Seiten. EUR 14,80 ISBN 978-3-214-14518-7</p> |
| 2011 | |
| <p>Band 1/2011 Zechner Strategische Kommunikationspolitik als Erfolgsfaktor für Gemeinden 44 Seiten. EUR 9,80 ISBN 978-3-214-14511-8</p> | <p>Band 2/2013 Achatz/Oberleitner Besteuerung und Rechnungslegung der Vereine, 2. Auflage 64 Seiten. EUR 14,80 ISBN 978-3-214-14472-2</p> |

Reihenübersicht / Impressum

| | |
|---|--|
| <p>Band 3/2013 Eckschlager Rechte und Pflichten der Gemeindevertreter 74 Seiten. EUR 16,80 ISBN 978-3-214-14519-4</p> | <p>Band 3/2014 Steinkellner/Zheden Prozessanalyse zur Einführung des Elektronischen Akts in der Gemeindeverwaltung 80 Seiten. EUR 18,80 ISBN 978-3-214-02558-8</p> |
| <p>Band 4/2013 Mathis Standort-, Gemeinde- und Regionalentwicklung 70 Seiten. EUR 16,80 ISBN 978-3-214-14520-0</p> | <p>Band 4–5/2014 Parycek/Kustor/Reichstädter/Rinnerbauer E-Government auf kommunaler Ebene Ein rechtlich-technischer Leitfaden zur Umsetzung von E-Government 128 Seiten. EUR 30,80 ISBN 978-3-214-02559-5</p> |
| <p>Band 5 – 6/2013 Kerschner/Wagner/Weiß Umweltrecht für Gemeinden, 2. Auflage 124 Seiten. EUR 28,80 ISBN 978-3-214-14521-7</p> | <p>2015</p> |
| <p>2014</p> | <p>Band 1/2015 Flotzinger/Leiss Gemeindeabgaben im Insolvenzverfahren, 2. Auflage 32 Seiten. EUR 7,80 ISBN 978-3-214-03823-6</p> |
| <p>Band 1 – 2/2014 Sachs/Trettnak-Hahl Das neue Bundesvergaberecht, 4. Auflage 120 Seiten. EUR 28,80 ISBN 978-3-214-02557-1</p> | <p>Band 2/2015 Nestler/Freudhofmeier/Geiger/Prucher Besteuerung von Gemeindefachleitern 98 Seiten. EUR 22,80 ISBN 978-3-214-03824-3</p> |

Impressum: Schriftenreihe des Österreichischen Gemeindebundes

Medieninhaber (Verleger): MANZ'sche Verlags- und Universitätsbuchhandlung GmbH; A-1014 Wien, Kohlmarkt 16. FN 124 181w, HG Wien. **Gesellschafter, deren Anteil 25% übersteigt: in der Manz GmbH:** MANZ Gesellschaft m.b.H., Wien, Beteiligung an Unternehmen und Gesellschaften aller Art und Wolters Kluwer International Holding B.V., Amsterdam, Beteiligung an Unternehmen.

Verlagsadresse: A-1015 Wien, Johannesgasse 23.

Geschäftsführung: Mag. Susanne Stein (Geschäftsführerin) sowie Prokurist Dr. Wolfgang Pichler (Verlagsleitung).

Herausgeber: Dr. Walter Leiss, Mag. Alois Steinbichler.

Schriftleitung und Redaktion: Univ.-Prof. Dr. Markus Achatz,

LAbg. Bgm. Mag. Alfred Riedl, Mag. Dr. Peter Pilz. **Verlagsredaktion:** MMag. Franziska Koberwein

E-Mail: oesterreichischer@gemeindebund.gv.at; kommunal@kommunalkredit.at; verlag@manz.at

Internet: www.gemeindebund.at; www.kommunalkredit.at; www.manz.at

Hersteller: Novographic Druck G.m.b.H., 1230 Wien. **ISBN 978-3-214-03824-3**