

Die Einkommensteuererklärung für 2019

Wichtige Änderungen des Jahres 2019 im Überblick

Gesetze, Verordnungen

1. Abgabenänderungsgesetz 2020 (BGBl I 2019/91)

Mit dem AbgÄG 2020 wurde § 47 Abs 1 EStG erweitert. Ab 1. 1. 2020 besteht für den Arbeitgeber eines unbeschränkt steuerpflichtigen Arbeitnehmers auch ohne Betriebsstätte im Inland eine Lohnsteuerabzugsverpflichtung. Für Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit von beschränkt steuerpflichtigen Arbeitnehmern kann die Einkommensteuer durch Abzug vom Arbeitslohn (Lohnsteuer) erhoben werden. Für die Einhebung ist bis zum Inkrafttreten des Finanz-Organisationsreformgesetzes das Finanzamt Graz-Stadt zuständig (Info des BMF vom 26. 11. 2019, BMF-010222/0074-IV/7/2019).

Literatur: Kocher/Proksch, Die Lohnverrechnung für 2020, SWK 1/2/2020, 15 (22).

2. Steuerreformgesetz 2020 (BGBl I 2019/103)

Mit dem StRefG 2020 erfolgten im Bereich des EStG insbesondere folgende Änderungen:

Steuerbefreiungen:

- Ausgleichs- oder Ergänzungszulagen, die aufgrund sozialversicherungs- oder pensionsrechtlicher Vorschriften gewährt werden, sind steuerpflichtig (§ 25 Abs 1 Z 3 lit f EStG). Richtsatzserhöhungen bleiben steuerfrei (§ 3 Abs 1 Z 4 lit f EStG).
- Steuerfrei sind satzungsgemäße Zuwendungen einer nach § 718 Abs 9 ASVG errichteten Privatstiftung an ihre Begünstigten, soweit sie nicht über jene Leistungen hinausgehen, die die jeweilige Betriebskrankenkasse geleistet hat. Ausgenommen davon sind Rehabilitations- oder Krankengeld (§ 3 Abs 1 Z 4 lit f EStG).

Betriebliche Einkünfte:

- Der Bundesminister für Finanzen wird ermächtigt, im Wege einer Verordnung vorzusehen, dass Pflichtversicherungsbeiträge für Zwecke der Berücksichtigung im Rahmen der Veranlagung elektronisch übermittelt werden (§ 4 Abs 4 Z 1 EStG).
- Erfolgt nach einer Umgründung eine Werterholung (einer Beteiligung), hat steuerlich stets eine Zuschreibung bis zu den ursprünglichen, vor einer Umgründung maßgeblichen Anschaffungskosten zu erfolgen. Die Regelung gilt erstmals für Umgründungen, die nach dem 30. 4. 2019 beschlossen oder vertraglich unterfertigt werden (§ 6 Z 13 EStG).
- Die Wertgrenze für geringwertige Wirtschaftsgüter wird ab 2020 von 400 Euro auf 800 Euro erhöht (gilt auch im außerbetrieblichen Bereich).
- In Ergänzung zu den bereits bestehenden Pauschalierungen wird ab 2020 eine Pauschalierung für Kleinunternehmer mit Einkünften aus selbständiger Arbeit und aus Gewerbebetrieb geschaffen (§ 17 Abs 3a EStG). Davon ausgenommen sind Gesellschafter-Geschäftsführer, Aufsichtsratsmitglieder und Stiftungsvorstände. Das Betriebsausgabenpauschale beträgt 45 % der Betriebseinnahmen (ohne Umsatzsteuer), für Dienstleistungsbetriebe beträgt das Pauschale 20 %. Neben dem Pauschale sind Pflichtversicherungsbeiträge und der Gewinnfreibetrag (Grundfreibetrag) zu berücksichtigen. Im Anwendungsbereich ist die neue Pauschalierung an die Kleinunternehmergrenze in der Umsatzsteuer von 35.000 Euro angelehnt.
- Bei der Zucht und/oder dem Halten von Tieren wird die Beurteilung im Einkommensteuerrecht mit der nach dem BewG 1955 harmonisiert. Einkünfte aus der Zucht und/oder dem Halten von Tieren sind stets dann den Einkünften aus Land- und Forstwirtschaft zuzurechnen, wenn das dazu verwendete Vermögen nach dem BewG als land- und forstwirtschaftliches Vermögen einzustufen ist (§ 21 Abs 1 Z 5 BewG). Es handelt sich um einen Auffangtatbestand, der nur Einkünfte betrifft, die nicht bereits von Abs 1 Z 1 bis 4 erfasst sind.
- Einkünfte von Vertretungsärzten sind selbständige Einkünfte (§ 22 Z 1 lit b EStG).

Literatur: Marschner/Renner, Körperschaftsteuer-Update Dezember 2019: Aktuelles auf einen Blick, SWK 36/2019, 1550; Gattringer, Die Grenze für geringwertige Wirtschaftsgüter, SWK 33/2019, 1418; Hochhauser, Der Umsatz als maßgebende Größe für die Betriebsausgabenpauschalierungen im EStG, SWK 30/2019, 1306.

Außerbetriebliche Einkünfte:

- Verordnungsermächtigung zur Festlegung von besonderen Sachbezugswerten für Krafträder und Fahrräder (§ 15 Abs 2 EStG). Siehe dazu die Verordnung BGBl II 2019/314, mit der die Sachbezugswerteverordnung geändert wird.
- Das Pendlerpauschale-Formular darf dem Arbeitgeber auch vollelektronisch übermittelt werden (§ 16 Abs 1 Z 6 EStG).
- Für Bezüge aus Anteilen an körperschaftlich organisierten Agrargemeinschaften wird eine Freigrenze von 4.000 Euro im Kalenderjahr eingeführt (§ 27 Abs 2 Z 1 lit d EStG). Die Neuregelung ist am 30. 10. 2019 in Kraft getreten. Da die Freigrenze auf das ganze Kalenderjahr zu beziehen ist, ist es irrelevant, zu welchem Zeitpunkt im Jahr 2019 die Ausschüttung erfolgt. Die Rückerstattung einer allenfalls vor dem 30. 10. 2019 einbehaltenen Kapitalertragsteuer kann daher, soweit die Freigrenze von 4.000 Euro nicht überschritten worden ist, beim zuständigen Finanzamt gemäß § 240 Abs 3 BAO beantragt werden.
- Die Festsetzung einer wegzugsbedingt nicht festgesetzten Steuer kann auch durch einen diesbezüglichen Antrag herbeigeführt werden (§ 27 Abs 6 Z 1 lit b EStG).

Tarif:

- Die Frist von sechs Monaten im Kalenderjahr für die Partnerbeziehung beim Familienbonus Plus gilt nicht, wenn dem nicht die Familienbeihilfe beziehenden Partner in den restlichen Monaten des Kalenderjahres, in denen die Lebensgemeinschaft nicht besteht, der Unterhaltsabsetzbetrag für dieses Kind zusteht (§ 33 Abs 3a Z 4 EStG).
- Einführung eines Zuschlags zum Verkehrsabsetzbetrag in Höhe von 300 Euro bei einem Einkommen bis 15.500 Euro und Einschleifung auf null bei Einkommen bis 21.500 Euro (§ 33 Abs 5 EStG).
- Erhöhung der SV-Rückerstattung um 300 Euro bei Anspruch auf diesen Zuschlag (§ 33 Abs 8 EStG).
- Erhöhung des (erhöhten) Pensionistenabsetzbetrags um 200 Euro (§ 33 Abs 6 EStG).
- Erhöhung der SV-Rückerstattung für Pensionisten auf 75 % der SV-Beiträge, maximal nun 300 Euro (§ 33 Abs 8 EStG).
- Berücksichtigung auch des Familienbonus Plus bei der Berechnung des Durchschnittssteuersatzes (§ 33 Abs 10 und 11 EStG, gilt ab Veranlagung 2019).
- Erhöhung der Behindertenfreibeträge ab 2019 (§ 35 Abs 3 EStG, siehe dazu Seite 189).

Literatur: Kocher/Prosch, Die Lohnverrechnung für 2020, SWK 1/2/2020, 15.

Lohnsteuer:

- Einschränkung der Sechstelbegünstigung gemäß § 67 EStG: Ausgenommen in Fällen von Elternkarenz können in einem Kalenderjahr nicht mehr als ein Sechstel der in diesem Jahr zugeflossenen laufenden Bezüge als sonstige Bezüge mit den festen Steuersätzen gemäß Abs 1 besteuert werden (§ 67 Abs 2 EStG und § 77 Abs 4a EStG).
- Erweiterung des Lohnzettels um Angaben zum Familienbonus Plus (§ 84 Abs 5 EStG, gültig ab 2019).
- Das Formular zur Beantragung des Familienbonus Plus beim Arbeitgeber und die Unterlagen hierzu können elektronisch übermittelt werden (§ 129 EStG).

Literatur: Schuster, Zwingende Neuberechnung der Jahressechstel ab 2020 für mehr Gerechtigkeit? SWK 3/2020, 73.

Beschränkte Steuerpflicht:

Einführung von zwei zusätzlichen Pflichtveranlagungstatbeständen für beschränkt steuerpflichtige Arbeitnehmer (§ 102 EStG). Eine Pflichtveranlagung ist durchzuführen, wenn

- andere veranlagungspflichtige Einkünfte bezogen wurden, deren Gesamtbetrag 730 Euro übersteigt, oder
- im Kalenderjahr zumindest zeitweise gleichzeitig zwei oder mehrere lohnsteuerpflichtige Einkünfte, die beim Lohnsteuerabzug gesondert versteuert wurden, bezogen worden sind.

Literatur: *Hollaus*, Drastische Konsequenzen aufgrund der neuen Verpflichtung bei beschränkter Steuerpflicht? SWK 23/24/2019, 968.

Sofern keine anderen Zeiträume angegeben sind, gelten diese Änderungen ab der Veranlagung 2020 bzw für Lohnzahlungszeiträume nach dem 31. 12. 2019.

3. Finanz-Organisationsreformgesetz – FORG (BGBl I 2019/104)

Mit dem Bundesgesetz wurden unter anderem das Bundesgesetz über die personellen Maßnahmen aufgrund der Modernisierung der Steuer- und Zollverwaltung erlassen und entsprechende Anpassungen im EStG und KStG durchgeführt. Die Modernisierung der Finanzverwaltung besteht in einer erheblichen Verschlankung der Organisationsstruktur der Finanz- und Zollverwaltung. An die Stelle der bestehenden über 50 Ämter und Organisationseinheiten treten mit bundesweiter Zuständigkeit:

- das Finanzamt Österreich;
- das Finanzamt für Großbetriebe;
- das Zollamt Österreich;
- das Amt für Betrugsbekämpfung; und
- der Prüfdienst für lohnabhängige Abgaben und Beiträge.

Somit bleiben von den dem Finanzministerium unterstellten Dienststellen ab 1. 7. 2020 fünf Ämter. Die bisherigen Finanzämter werden zu Dienststellen (siehe dazu auch Seite 147). Der VfGH hat allerdings mit Entscheidung vom 13. 12. 2019, G 67/2019, die Übertragung der SV-Prüfung an den Prüfdienst für lohnabhängige Abgaben und Beiträge als nicht verfassungskonform beurteilt.

Literatur: *Rzeszut/Pirringer*, Die Organisationsreform der österreichischen Finanzverwaltung im Überblick, SWK 28/2019, 1138; *SWK-Redaktion*, VfGH bestätigt Kassenreform, Prüfdienst verfassungswidrig, SWK 1/2/2020, 2.

4. Kundmachung über das Inkrafttreten aufgrund von § 26c Z 65 lit a KStG, § 124b Z 326 EStG sowie § 74 Abs 9 und 14 AIFMG (BGBl I 2019/88)

Aufgrund der Kundmachung sind die Regelungen des § 5 Z 14 KStG und § 6b KStG, des § 27 Abs 7 EStG, des § 48 Abs 1 Z 6 und 7, Abs 1a, Abs 8e, Abs 8f Z 3 bis 5, § 49 Abs 1 Z 3 lit d und § 58 Alternatives Investmentfonds Manager-Gesetz, jeweils idF BGBl I 2017/106, sowie § 48 Abs 8f Z 1 und 2 Alternatives Investmentfonds Manager-Gesetz idF BGBl I 2019/62 am 1. 10. 2019 in Kraft getreten.

Die Europäische Kommission hat die als Risikokapitalbeihilfe zu genehmigenden Steuerbegünstigungen für Mittelstandsfinanzierungsgesellschaften (MiFiGG 2017, BGBl I 2017/106) nicht untersagt und damit deren beihilfenrechtliche Zulässigkeit genehmigt; das Inkrafttreten der steuerlichen und aufsichtsrechtlichen Regelungen war an die Nichtuntersagung der Kommission geknüpft (vgl § 26c Z 65 KStG), wobei der genaue Zeitpunkt durch den Bundesminister für Finanzen kundzumachen ist. Dies ist mit der angeführten Kundmachung erfolgt.

5. Änderung der Verordnung betreffend die elektronische Übermittlung von Daten der Lohnzettel gemäß § 84 Abs 1 EStG, der Meldungen gemäß §§ 3 Abs 2 und 109a EStG sowie § 109b EStG (BGBl II 2019/60)

Mit der Verordnung wurde ELDA als einzige Übermittlungsstelle festgelegt; überdies erfolgten terminologische Anpassungen.

6. Verordnung, mit der die Familienbonus Plus-Absetzbeträge-EU-Anpassungsverordnung geändert wird (BGBl II 2019/141)

Sollte Großbritannien ohne Austrittsabkommen aus der EU ausscheiden, sieht die Verordnung vor, dass ab dem Folgemonat nach dem Wirksamwerden des Austritts für Kinder, die sich dort aufhalten,

kein Familienbonus Plus, Alleinverdiener-/Alleinerzieher-/Unterhaltsabsetzbetrag und kein Kinder-mehrbetrag mehr zustehen.

7. Verordnung, mit der die Familienbeihilfe-Kinderabsetzbetrag-EU-Anpassungsverordnung geändert wird (BGBl II 2019/204)

Sollte Großbritannien ohne Austrittsabkommen aus der EU ausscheiden, sieht die Verordnung vor, dass ab dem Folgemonat nach dem Wirksamwerden des Austritts für Kinder, die sich dort aufhalten, keine Familienbeihilfe und kein Kinderabsetzbetrag mehr zustehen.

8. Verordnung, mit der die Sachbezugswerteverordnung geändert wird (BGBl II 2019/314)

Der CO₂-Emissionswert wurde aufgrund der Umstellung des Messverfahrens auf 141 Gramm pro Kilometer für erstmalig nach dem 31. 3. 2020 zugelassene Kraftfahrzeuge erhöht. Der Wert gilt im Kalenderjahr 2020 und verringert sich beginnend ab dem Kalenderjahr 2021 bis zum Kalenderjahr 2025 um jährlich 3 Gramm.

Die Behandlung von Kostenbeiträgen (vor Anwendung der Sachbezugsdeckelung) wurde klargestellt. Der Sachbezug für Elektromotorräder und -fahrräder wurde mit null festgesetzt. Bei Vorführ-Kfz sind ab 2020 die um 15 % erhöhten tatsächlichen Anschaffungskosten (einschließlich Sonderausstattungen) zuzüglich Umsatzsteuer und Normverbrauchsabgabe anzusetzen (siehe dazu Info des BMF vom 12. 11. 2019, BMF-010222/0071-IV/7/2019, und die Info des BMF vom 12. 11. 2019, BMF-010222/0071-IV/7/2019; Seite 114 f).

Literatur: Kocher/Prosch, Die Lohnverrechnung für 2020, SWK 1/2/2020, 15 (18 f).

9. Verordnung, mit der die Pendlerverordnung geändert wird (BGBl II 2019/324)

Das Ergebnis des Pendlerrechners gilt als amtliches Formular iSd § 16 Abs 1 Z 6 lit g EStG, das der Arbeitnehmer dem Arbeitgeber ausgedruckt und unterschrieben oder auch elektronisch signiert übermitteln kann. Elektronische Übermittlungen sind nicht vor dem Vorliegen der technischen Voraussetzungen zulässig.

10. Verordnung zu § 4d über die elektronische Übermittlung von Informationen durch Mitarbeiterbeteiligungsstiftungen (BGBl II 2019/290)

Die Verordnung regelt, welche Informationen eine Mitarbeiterbeteiligungsstiftung (§ 4d Abs 4 EStG) dem BMF hinsichtlich der Aktien und Arbeitnehmer für jedes Kalenderjahr elektronisch zu übermitteln hat. Die Übermittlung hat für jedes Kalenderjahr gemeinsam mit der Abgabe der Körperschaftsteuererklärung der Mitarbeiterbeteiligungsstiftung im Verfahren FinanzOnline per Datenstromübermittlung oder Webservice zu erfolgen. Erstmals sind die Informationen für das Kalenderjahr 2019 zu übermitteln.

Änderungen der EStR/LStR

Die **EStR** werden periodisch überarbeitet, zuletzt durch den **EStR-Wartungserlass 2019** (Erlass des BMF vom 14. 5. 2019, BMF-010200/0024-IV/6/2019, BMF-AV 2019/75). Die **LStR** werden periodisch überarbeitet, zuletzt durch den **LStR-Wartungserlass** vom 17. 12. 2019, BMF-010222/0080-IV/7/2019, BMF-AV 2020/1.

Literatur: Schlager, Highlights aus dem EStR-Wartungserlass 2019, SWK 16/2019, 714.

Erlässe, Informationen

1. Umfassende Amtshilfe im Bereich Steuern vom Einkommen (Stand 1. 1. 2019)

Diese Info listet alle Staaten und Territorien auf, mit denen Vereinbarungen zur umfassenden Amtshilfe bestehen. Die Aktualisierung erfolgte per 1. 1. 2019 (Info des BMF vom 7. 1. 2019, BMF-010221/0002-IV/8/2019).

2. Umstellung der Messverfahren im Bereich PKW, Auswirkungen auf die Sachbezugswerte und die NoVA – Umstellung des Testzyklus

Bisher wurde zur Feststellung der CO₂/km-Werte von Fahrzeugen der NEFZ (Neuer Europäischer Fahrzyklus) zugrunde gelegt. Nun kommt das neue Messverfahren nach WLTP (*Worldwide Harmonized Light-Duty Vehicles Test Procedure*) zur Anwendung, das auf weltweit gesammelten Fahrdaten basiert und mit seiner dynamischeren Ausrichtung realistischere Messergebnisse hinsichtlich Treibstoffverbrauch und CO₂-Emissionen erzielen soll.

In der Info werden die Auswirkungen dieser Umstellung für Sachbezugswerte und NoVA dargestellt. Für das Jahr 2019 gilt eine Übergangsregelung:

- Seit 1. 9. 2017 werden alle neu typisierten PKW und leichten Nutzfahrzeuge dem Prüfverfahren WLTP zur Ermittlung der Verbrauchs- und Abgaswerte unterzogen. Die nach dem WLTP-Prüfverfahren ermittelten Verbrauchswerte werden mittels der unionsrechtlichen Applikation „CO₂MPAS“ auf NEFZ-Werte (= korrelierte NEFZ-Werte) zurückgerechnet. Die Rückrechnung auf die korrelierten NEFZ-Werte führt zu teils höheren CO₂-Werten im Vergleich zu den ursprünglichen NEFZ-Werten, allerdings gibt es teilweise auch Rückgänge. Für die Besteuerung dieser Fahrzeuge (Sachbezugswerte, NoVA) sind die korrelierten NEFZ-Werte heranzuziehen; für Fahrzeuge vor diesem Stichtag gelten noch die Werte nach NEFZ (alt).
- Seit 1. 9. 2018 sind alle neu zugelassenen Fahrzeuge der Messmethode WLTP zu unterziehen, zunächst alle Fahrzeuge der Klasse M1/N1 Gruppe I (bis 1.305 kg). Für die Besteuerung dieser Fahrzeuge (Sachbezugswerte, NoVA) sind die korrelierten NEFZ-Werte heranzuziehen. Bei den genannten Fahrzeugen ist im Zulassungsschein der korrelierte NEFZ-Wert bereits ausgewiesen – dieser ist bis zum 31. 12. 2019 für die Besteuerung heranzuziehen. Für Fahrzeuge, die im Zulassungsschein noch den ursprünglichen NEFZ-Wert aufweisen, ist dieser im Rahmen der Besteuerung weiterhin ausschlaggebend.
- Ab 1. 1. 2020 sind voraussichtlich für die Berechnung der Sachbezugswerte und der NoVA ausschließlich die nach dem WLTP-Prüfverfahren ermittelten CO₂-Emissionen heranzuziehen.

Für die Ermittlung des Sachbezugswerts ist stets der CO₂-Emissionswert laut Zulassungsschein heranzuziehen – bei Scheckkarten-Zulassungsscheinen kann der CO₂-Emissionswert online abgefragt werden. Ob der Sachbezug 1,5 % oder 2 % beträgt, ist anhand des für das Jahr der Anschaffung (bzw. bei Gebrauchtwagen für das Jahr der Erstzulassung) geltenden maximalen CO₂-Emissionswerts iSd Sachbezugswerteverordnung zu beurteilen – unabhängig davon, wann dem Arbeitnehmer das Fahrzeug überlassen wurde (Info des BMF vom 13. 2. 2019, BMF-010222/0011-IV/7/2019).

Literatur: Haller, Die Neuregelung der Kfz-Besteuerung 2020, SWK 31/2019, 1346.

3. Ergänzung zur Info des BMF vom 13. 2. 2019, BMF-010222/0011-IV/7/2019, betreffend die Auswirkungen der Umstellung der Messverfahren im Bereich PKW auf die Sachbezugswerte

Da die Einspeisung der nach WLTP-Verfahren ermittelten CO₂-Emissionswerte in die Genehmigungsdatenbank bzw. Zulassungsdatenbank erst mit 31. 3. 2020 finalisiert werden kann, gilt hinsichtlich der Ermittlung des Sachbezugswerts im Jahr 2020 Folgendes:

- **Erstzulassung des PKW bis zum 31. 3. 2020:** Die für das Jahr 2019 geltende Übergangsregelung entsprechend der obigen Info ist weiterhin anzuwenden. Für Anschaffungen ab 1. 1. 2020 ist auf die CO₂-Emissionswertgrenze von 118 Gramm pro Kilometer entsprechend der bisherigen Regelung der Sachbezugswerteverordnung abzustellen.
- **Erstzulassung des PKW ab 1. 4. 2020 und der WLTP-Emissionswert ist im Typen- bzw. Zulassungsschein ausgewiesen:** Es ist die CO₂-Emissionswertgrenze entsprechend der Neuregelung der Sachbezugswerteverordnung (BGBl II 2019/314) heranzuziehen. Die CO₂-Emissionswertgrenze für das Jahr 2020 beträgt 141 Gramm pro Kilometer.
- **Erstzulassung des PKW ab 1. 4. 2020 und der WLTP-Emissionswert ist im Typen- bzw. Zulassungsschein nicht ausgewiesen:** Dies kann ausnahmsweise – zB bei auslaufenden Serien – der Fall sein. In diesen Fällen ist unbefristet auf die CO₂-Emissionswertgrenze von 118 Gramm

pro Kilometer entsprechend der bisherigen Regelung der Sachbezugswerteverordnung (BGBl II 2015/395) abzustellen.

(Info des BMF vom 12. 11. 2019, BMF-010222/0071-IV/7/2019)

4. Regelbedarfssätze für Unterhaltsleistungen für das Kalenderjahr 2020

Bezüglich der Voraussetzungen für die Anwendung der Regelbedarfssätze wird auf die Ausführungen in Rz 795 bis 804 LStR verwiesen. Die monatlichen Regelbedarfssätze werden jährlich per 1. 7. angepasst. Damit für steuerliche Belange unterjährig keine unterschiedlichen Beträge zu berücksichtigen sind, sind die nunmehr gültigen Regelbedarfssätze für das gesamte Kalenderjahr 2020 heranzuziehen.

Altersgruppe	Regelbedarf
0–3 Jahre	212 Euro
3–6 Jahre	272 Euro
6–10 Jahre	350 Euro
10–15 Jahre	399 Euro
15–19 Jahre	471 Euro
19–25 Jahre	590 Euro

Achtung: Für die **Veranlagung 2019** sind die **Regelbedarfssätze für 2019** maßgebend, siehe dazu Anmerkung Ki3, Seite 194.

(Info des BMF vom 7. 8. 2019, BMF-010222/0045-IV/7/2019, BMF-AV 2019/108)

5. Zinsersparnis 2020

Der Prozentsatz gemäß § 5 Abs 2 der Verordnung über die Bewertung bestimmter Sachbezüge (Sachbezugswerteverordnung) beträgt für das Kalenderjahr 2020 **0,5 %** (Info des BMF vom 18. 10. 2019, BMF-010222/0067-IV/7/2019).

6. Entlastung von der Kapitalertragsteuer nach § 94 Z 2 EStG iVm VO BGBl 1995/56

Die Info stellt im Hinblick auf die Mutter-Tochter-Richtlinie sowie die einschlägige EuGH-Judikatur (vgl ua EuGH 7. 9. 2017, *Eqiom und Enka*, C-6/16; 20. 12. 2017, *Deister Holding und Juhler Holding*, C-504/16 und C-613/16) eine bundesweit einheitliche Vorgehensweise bei der Beurteilung von einschlägigen Sachverhalten bzw bei der Bearbeitung von KEST-Rückerstattungsanträgen sicher. Sie stellt damit eine Erläuterung bzw Ergänzung der entsprechenden Ausführungen in den Rz 7755 ff EStR dar (Info des BMF vom 7. 5. 2019, BMF-010221/0141-IV/8/2019).

7. Verständigungs- und Schiedsverfahren nach Doppelbesteuerungsabkommen und dem EU-Schiedsübereinkommen (Stand 1. 7. 2019)

Die Info befasst sich mit Verständigungs- und Schiedsverfahren nach den Doppelbesteuerungsabkommen, die auf Antrag des Abkommensberechtigten oder von Amts wegen eingeleitet werden. Sie verschafft einen Überblick über die formellen und materiellen Rahmenbedingungen dieses Verfahrens in Österreich und soll als Leitfaden zum Ablauf und zur Funktionsweise eines Verständigungsverfahrens sowie zur Beantragung eines Verständigungsverfahrens dienen. Die Info ersetzt die Info des BMF vom 31. 3. 2015, BMF-010221/0172-VI/8/2015, sowie die Rz 351 bis 368 VPR 2010. Diese gelten als aufgehoben. Verfahren nach dem EU-BStbG werden in der Info noch nicht behandelt (Info des BMF vom 24. 7. 2019, BMF-010221/0237-IV/8/2019).

8. Bausparprämie 2020

Gemäß § 108 Abs 1 EStG beträgt die Höhe der Bausparprämie für das Kalenderjahr 2020 **1,5 %** der prämienbegünstigt geleisteten Bausparkassenbeiträge (Info des BMF vom 17. 10. 2019, BMF-010222/0066-IV/7/2019, BMF-AV 2019/143).

9. Lohnsteuerabzug ohne inländische Betriebsstätte

Aufgrund der überschießenden Formulierungen in § 47 Abs 1 lit a EStG idF AbgÄG 2020 (BGBl I 2019/91) stellt das BMF klar, dass die Einkommensteuer des unbeschränkt steuerpflichtigen Arbeitnehmers durch einen ausländischen Arbeitgeber nur dann durch Abzug vom Arbeitslohn (Lohnsteuer) zu erheben ist, wenn die Tätigkeit in Österreich ausgeübt wird und Österreich das Besteuerungsrecht nach zwischenstaatlichem Steuerrecht zusteht. Eine legistische Adaptierung folgt ehestmöglich (Info des BMF vom 26. 11. 2019, BMF-010222/0074-IV/7/2019).

10. Info zur Verrechnungspreisdokumentation

Die Information des BMF vom 23. 11. 2018, BMF-010221/0295-IV/8/2018, wird aufgehoben und durch diese Information ersetzt. Sie widmet sich den Auslegungs- und Zweifelsfragen im Hinblick auf das VPDG, BGBl I 2016/77 idF BGBl I 2016/117, sowie die dazu ergangene VPDG-DV, BGBl II 2016/419 (Info des BMF vom 17. 12. 2019, BMF-010221/0395-IV/8/2019).

Rechtsgrundlagen für die Einkommensbesteuerung

Überblick zur Veranlagung 2019

Im Folgenden werden wesentliche Grundlagen überblicksartig dargestellt. Diese beziehen sich auf die Rechtslage, die für die **Einkommensteuerveranlagung 2019** maßgebend ist.

1. Persönliche Steuerpflicht

Persönlich einkommensteuerpflichtig sind **natürliche Personen** (§ 1 Abs 1 EStG). Juristische Personen (zB Kapitalgesellschaften, Vereine) unterliegen der Körperschaftsteuer (für die Veranlagung zur Körperschaftsteuer sind die Formulare K 1, K 2 und K 3 vorgesehen). Personengesellschaften sind keine selbständigen Einkommen-/Körperschaftsteuersubjekte, sondern deren Gesellschafter unterliegen mit ihren Gewinnanteilen der ESt oder KSt. Der Gewinn von Personengesellschaften wird jedoch in einem gesonderten Verfahren festgestellt (§ 188 BAO, dazu ist das Formular E 6 mit den dazugehörigen Beilagen vorgesehen). Natürliche Personen sind entweder unbeschränkt steuerpflichtig oder beschränkt steuerpflichtig.

1.1. Unbeschränkte Steuerpflicht

Unbeschränkte Steuerpflicht besteht bei Vorhandensein eines **Wohnsitzes** oder eines **gewöhnlichen Aufenthalts im Inland**. Sie beginnt mit der Geburt und endet mit dem Tod (oder durch vorherigen Wegzug aus Österreich). Die unbeschränkte Steuerpflicht umfasst grundsätzlich das gesamte weltweit erzielte Einkommen (**Welteinkommen**). Es ist nach den Vorschriften des österreichischen Rechts zu ermitteln.

Einen **Wohnsitz** hat jemand dort, wo er „eine Wohnung unter Umständen innehat, die darauf schließen lassen, dass er diese Wohnung beibehalten und benutzen wird“ (§ 26 Abs 1 BAO, zB auch ein Untermietzimmer oder ein Ferienhaus, in dem jährlich ein mehrwöchiger Urlaub verbracht wird; nicht jedoch eine auf Dauer vermietete Eigentumswohnung oder ein dauervermietetes Einfamilienhaus).

Den **gewöhnlichen Aufenthalt** hat jemand dort, wo er „sich unter Umständen aufhält, die erkennen lassen, dass er an diesem Ort oder in diesem Land nicht nur vorübergehend verweilt“ (§ 26 Abs 2 BAO). Die unbeschränkte Steuerpflicht tritt jedenfalls dann (und zwar rückwirkend) ein, wenn der (schlichte, tatsächliche) Aufenthalt im Inland länger als sechs Monate gedauert hat. Vorübergehende Auslandsaufenthalte (Urlaub, Familienheimfahrten, Geschäftsreisen) hemmen den Fristenlauf.

Auf **Antrag** werden Staatsangehörige von EU- bzw EWR-Staaten auch dann als unbeschränkt steuerpflichtig behandelt, wenn sie keinen Wohnsitz oder gewöhnlichen Aufenthalt im Inland haben, aber ihr Einkommen hauptsächlich in Österreich erzielen (§ 1 Abs 4 EStG, sogenannte „**Grenzpendlerregelung**“). Dies ist der Fall, wenn entweder

- 90 % der Gesamteinkünfte der österreichischen Einkommensteuer unterliegen oder
- die nicht in Österreich steuerpflichtigen Auslandseinkünfte höchstens 11.000 Euro betragen.

Die Auslandseinkünfte sind durch eine Bescheinigung der ausländischen Abgabenbehörde (Ansässigkeitsbescheinigung, Formular E 9) nachzuweisen. Für die Antragstellung ist das Formular L 1i vorgesehen.

1.2. Beschränkte Steuerpflicht

Beschränkt steuerpflichtig sind natürliche Personen, die im Inland weder einen Wohnsitz noch den gewöhnlichen Aufenthalt haben, keine Grenzpendler sind (siehe Punkt 1.1.) und bestimmte, in § 98 EStG aufgezählte **inländische Einkünfte** erzielen, die alle inländische Anknüpfungsmerkmale, wie zB eine österreichische Betriebsstätte, aufweisen. Sie beginnt mit dem Erzielen inländischer Einkünfte iSd § 98 EStG oder der Aufgabe des inländischen Wohnsitzes oder (gewöhnlichen) Aufenthaltes bei weiterem Erzielen von Inlandseinkünften. Sie endet mit dem Wegfall der inländischen Einkünfte, dem Eintritt in die unbeschränkte Steuerpflicht oder dem Tod des beschränkt Steuerpflichtigen. Bei beschränkter Steuerpflicht ist das **Formular E 7** zu verwenden (Einkommensteuererklärung für beschränkt Steuerpflichtige). Eine Steuererklärung müssen beschränkt Steuerpflichtige nur abgeben,

- wenn sie vom Finanzamt dazu aufgefordert werden oder
- wenn die gesamten inländischen Einkünfte, die gemäß § 102 EStG zur Einkommensteuer zu veranlagten sind, mehr als 2.000 Euro betragen haben (§ 42 EStG).

Im Fall der Veranlagung wird bei der beschränkten Steuerpflicht unterliegenden Einkünften dem Einkommen ein Betrag von 9.000 Euro hinzugerechnet, dh, das Einkommen wird um diesen Betrag erhöht und davon die Steuer bemessen. Der Hinzurechnungsbetrag von 9.000 Euro bewirkt, dass nur die ersten 2.000 Euro nach dem allgemeinen Tarif (§ 33 EStG) mit 0 % besteuert werden, weil die Sicherung des steuerlichen Existenzminimums primäre Aufgabe des Wohnsitzstaates ist. Bei **unterjährigem Wechsel** von unbeschränkter und beschränkter Steuerpflicht (zB bei Ansässigkeitswechsel) sind **getrennte Veranlagungen** durchzuführen. Dementsprechend sind in diesem Fall für dasselbe Jahr sowohl eine Einkommensteuererklärung für unbeschränkt Steuerpflichtige (E 1) als auch eine Einkommensteuererklärung für beschränkt Steuerpflichtige (E 7) abzugeben.

1.3. Entlastung von der Doppelbesteuerung

Da bei unbeschränkter Steuerpflicht grundsätzlich das gesamte weltweit erzielte Einkommen (**Welt-einkommen**) in Österreich steuerpflichtig ist, kann es in verschiedenen Ländern hinsichtlich derselben Einkünfte zu einer Steuerbelastung kommen. Das wäre zB der Fall, wenn ein in Österreich ansässiger Steuerpflichtiger in Österreich und Deutschland einen Betrieb unterhält; dann ist er in Österreich mit beiden Betrieben und in Deutschland mit dem deutschen Betrieb steuerpflichtig, sodass hinsichtlich dieses Betriebs eine doppelte Steuerbelastung besteht.

Zur Vermeidung einer Doppelbesteuerung hat Österreich mit wichtigen Staaten **Doppelbesteuerungsabkommen (DBA)** abgeschlossen. Die Entlastung von der Doppelbesteuerung erfolgt entweder nach der Befreiungsmethode (unter Anwendung eines Progressionsvorbehalts) oder der Anrechnungsmethode.

Die **Befreiungsmethode** (oder „*Methode der Quellenzuteilung*“) ist in den meisten DBA verwirklicht. Dabei wird dem Wohnsitzstaat oder dem Quellenstaat das ausschließliche Besteuerungsrecht hinsichtlich bestimmter Einkünfte zugewiesen. Steht das Besteuerungsrecht dem Staat zu, in dem die Einkunftsquelle gelegen ist (Quellenstaat), hat der Wohnsitzstaat regelmäßig das Recht, auf die ihm zur Besteuerung verbleibenden Einkünfte den Durchschnittsteuersatz des Gesamteinkommens anzuwenden (**Progressionsvorbehalt**). Einkünfte, auf die das zutrifft, sind in die steuerpflichtigen Einkünfte nicht aufzunehmen, jedoch in der **Kennzahl 440** im Formular E 1 einzutragen. Diese Einkünfte werden dann bei der Ermittlung des Steuersatzes mitberücksichtigt (Progressionsvorbehalt); siehe Anmerkung E62, Seite 176.

Bei der **Anrechnungsmethode** erhebt Österreich (Wohnsitzstaat) die Einkommensteuer vom gesamten in- und ausländischen Einkommen, rechnet jedoch die im ausländischen Staat (Quellenstaat) erhobene Einkommensteuer (verhältnismäßig, dh nur insoweit, als die ausländischen Einkommensteile auch mit inländischer Steuer belastet sind) an. Die Anrechnungsmethode ist generell vor allem in den mit den angloamerikanischen Ländern (USA, Großbritannien etc) sowie in dem mit Italien abgeschlossenen Abkommen, hinsichtlich bestimmter Einkünfte (zB Dividenden und anderer Kapitalerträge) aber in fast allen Abkommen vorgesehen. Soweit ausländische Einkünfte durch die Anrechnungsmethode entlastet werden, sind sie in **Kennzahl 395** im Formular E 1 einzutragen. Die darauf entfallende ausländische Steuer ist in **Kennzahl 396** einzutragen. Sie wird in Höhe der auf die Einkünfte gemäß Kennzahl 395 entfallenden Steuer angerechnet (siehe Anmerkung E61, Seite 176).

2. Einkunftsarten, Einkünfte

Das EStG kennt **sieben Einkunftsarten**:

Betriebliche Einkünfte:

1. Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft (siehe auch Anmerkung E12, Seite 159 f);
2. Einkünfte aus selbständiger Arbeit (siehe auch Anmerkung E13, Seite 160 f);
3. Einkünfte aus Gewerbebetrieb (siehe auch Anmerkung E14, Seite 161).

Außerbetriebliche Einkünfte (Überschusseinkünfte):

4. Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit (siehe auch Anmerkung E26, Seite 164 f);
5. Einkünfte aus Kapitalvermögen (siehe auch Punkt 8., Seite 127 f, sowie die Erläuterungen zur Beilage E 1kv, Seite 236 ff);
6. Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung (siehe Anmerkung E33, Seite 168, sowie die Erläuterungen zur Beilage E 1b, Seite 225 ff);
7. Sonstige Einkünfte iSd § 29 EStG, nämlich:
 - a. wiederkehrende Bezüge (insbesondere Renten);
 - b. Einkünfte aus (privaten) Grundstücksveräußerungen (siehe Anmerkung E38, Seite 169 f);
 - c. Einkünfte aus Spekulationsgeschäften;
 - d. Funktionsgebühren (von Funktionären öffentlich-rechtlicher Körperschaften).

Was nicht zu den aufgezählten Einkunftsarten gehört, ist nicht einkommensteuerbar, zB Erbschaften, Schadenersatz, Schmerzensgeld, Lotteriegewinne (siehe dazu Rz 101 EStR).

Nicht steuerbar ist auch das Ergebnis aus einer sogenannten „**Liebhabelei**“. Sie betrifft die Frage, ob eine Tätigkeit, aus der Verluste entstehen, eine steuerlich beachtliche Einkunftsquelle darstellt und damit zum Verlustausgleich berechtigt oder nicht. Die Beurteilung hat auf Grundlage der **Liebhabe-reiverordnung** (LVO, BGBl 1993/33) zu erfolgen.

Nach der LVO werden unterschieden:

- Marktwirtschaftlich orientierte Betätigungen mit Annahme einer Einkunftsquelle (§ 1 Abs 1 LVO und „**große Vermietung**“, § 2 Abs 3 LVO);
- privat geneigte Betätigungen mit Annahme von Liebhabelei (§ 1 Abs 2 LVO und „**kleine Vermietung**“);
- Betätigungen mit unwiderlegbarer Einkunftsquelleneigenschaft (§ 1 Abs 3 LVO, zB eine verlustbringende Betätigung, die in Zusammenhang mit einer anderen Betätigung steht, wird aus Gründen der Gesamtrentabilität, Marktpräsenz oder wirtschaftlicher Verflechtung aufrechterhalten).

Das BMF hat dazu die **Liebhabeleitlinien** (LRL) 2012 veröffentlicht, die auf der Homepage des BMF (www.bmf.gv.at) in der Findok zu finden sind.

3. Zurechnung von Einkünften

Einkünfte werden demjenigen zugerechnet, der den jeweiligen Einkünfftatbestand erfüllt. Dabei ist die **Teilnahme am Marktgeschehen** ausschlaggebend, die sich im Vorhandensein von Dispositions-

befugnissen über die erbrachte Leistung (hinsichtlich der Einnahmen- und Ausgabenseite) manifestiert. Dies ist zB für die Zurechnung von Einkünften aufgrund von Fruchtgenussvereinbarungen relevant (siehe dazu Rz 111 ff EStR). Da aufgrund der jüngeren höchstgerichtlichen Judikatur die Kriterien für die Zurechnung bei bestimmten **höchstpersönlichen Leistungen** (etwa bei Vorständen oder Geschäftsführern von Kapitalgesellschaften) nicht klar abgrenzbar waren, sieht § 2 Abs 4a EStG eine Regelung vor, die in bestimmten Fällen „zwischen geschalteter“ Kapitalgesellschaften eine unmittelbare Zurechnung zum Leistungserbringer vorsieht.

4. Einkünfte

Einkünfte sind stets eine **Nettogröße** (Saldo aus Einnahmen und Ausgaben).

4.1. Betriebliche Einkünfte

Bei den **betrieblichen Einkünften** wird ein **Gewinn/Verlust** ermittelt, der sich als Saldo aus Betriebseinnahmen und Betriebsausgaben ergibt. Inhaltlich sind Betriebseinnahmen und Betriebsausgaben bei allen Arten der Gewinnermittlung gleich. Unterschiede bestehen lediglich bei der zeitlichen Zuordnung zur jeweiligen Besteuerungsperiode (Aufwands- und Ertragsprinzip bei Bilanzierung oder Zu- und Abflussprinzip bei Einnahmen-Ausgaben-Rechnung).

Betriebseinnahmen sind betrieblich veranlasste Wertzugänge in Geld oder geldwerten Vorteilen (zB Erlöse aus Warenverkäufen, Erlöse aus Dienst- oder Werkleistungen, Erlöse aus dem Verkauf von Anlagevermögen, Einnahmen aus der Vermietung von Betriebsvermögen oder Provisionseinnahmen im Rahmen des Betriebs). Auch Zinsen aus betrieblichen Bankbeständen und Ausschüttungserträge aus Kapitalanlagen (Wertpapiere, Kapitalbeteiligungen) sowie Substanzgewinne aus solchen Kapitalanlagen gehören zu den Betriebseinnahmen. Diese Kapitalerträge sind mit Ausnahme der Substanzgewinne bei Einzelunternehmen oder Personengesellschaften grundsätzlich endbesteuert (siehe Punkt 8., Seite 127 f).

Für bestimmte Betriebseinnahmen sind Steuerbefreiungen vorgesehen (siehe dazu insbesondere Punkt 7., Seite 124 ff).

Betriebsausgaben sind Aufwendungen und Ausgaben, die durch den Betrieb veranlasst sind (§ 4 Abs 4 EStG, siehe dazu Punkt 9., Seite 128 ff).

4.2. Außerbetriebliche Einkünfte

Bei den außerbetrieblichen Einkünften wird ein **Überschuss der Einnahmen über die Werbungskosten (Gewinn)** oder ein Überschuss der Werbungskosten über die Einnahmen (Verlust) ermittelt.

Einnahmen liegen vor, wenn dem Steuerpflichtigen Geld oder geldwerte Vorteile im Rahmen einer außerbetrieblichen Einkunftsart zufließen (§ 15 Abs 1 EStG).

Werbungskosten sind Aufwendungen zur Erwerbung, Sicherung und Erhaltung von Einnahmen (§ 16 Abs 1 EStG). Darunter sind Wertabflüsse von Geld oder geldwerten Gütern zu verstehen, die durch eine Tätigkeit veranlasst sind, die auf die Erzielung außerbetrieblicher Einkünfte ausgerichtet ist. Das ist der Fall, wenn die Aufwendungen oder Ausgaben objektiv in Zusammenhang mit einer außerbetrieblichen Tätigkeit stehen, subjektiv zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen geleistet werden oder den Steuerpflichtigen unfreiwillig treffen und nicht unter ein Abzugsverbot des § 20 EStG fallen. Inhaltlich entspricht der Werbungskostenbegriff grundsätzlich dem Betriebsausgabenbegriff.

Beträge, die im Namen und für Rechnung eines anderen vereinnahmt/verausgabt werden (echte durchlaufende Posten/Fremdgelder) bleiben außer Ansatz.

Bei Einkünften aus Kapitalvermögen besteht eine weitreichende **Endbesteuerung** durch den Abzug der Kapitalertragsteuer (KESt). Gleiches gilt für private Einkünfte aus Grundstücksveräußerungen durch den Abzug der Immobilienertragsteuer (ImmoEST). Siehe dazu Punkt 8., Seite 127 f.

Für bestimmte Einnahmen sind Steuerbefreiungen vorgesehen (siehe Punkt 7., Seite 124 ff).