



BUNDESMINISTERIUM FÜR FINANZEN  
Gruppe VI/7  
z.H. Frau Mag. Karin Kufner  
Johannesgasse 5  
1010 Wien

Unser Zeichen 5886/17 /KG

Sachbearbeiter Mag. Goldhahn/EM

Telefon +43 | 1 | 811 73-250

eMail goldhahn@kwt.or.at

Datum 30. November 2017

### **Stellungnahme zum Entwurf des Lohnsteuerrichtlinien-Wartungserlasses 2017**

Sehr geehrte Frau Mag. Kufner,

die Kammer der Wirtschaftstreuhandler dankt für die Einladung zur Abgabe einer Stellungnahme zum Entwurf des Lohnsteuerrichtlinien-Wartungserlasses 2017.

#### **Zu Punkt 2: Rz 13 Veranlagung bei einem Wechsel unbeschränkte/beschränkte Steuerpflicht**

Die entsprechenden Klarstellungen bewerten wir positiv. Aus der Praxis möchten wir jedoch folgendes berichten: Die Durchführung der getrennten Veranlagungen bei Wechsel von beschränkter auf unbeschränkte Steuerpflicht oder umgekehrt ist ein verwaltungstechnischer Hürdenlauf und dauert mehrere Monate. Man muss zuerst einen Besteuerungsabschnitt veranlagern, dann diese Steuernummer stilllegen und eine andere Steuernummer bei einem anderen Finanzamt beantragen.

Derartige Veranlagungen sollten in einem Zuständigkeitsbereich und zwar jenem für unbeschränkte Steuerpflicht entsprechend dem (allenfalls zum Veranlagungszeitpunkt bereits aufgegebenen) Wohnsitz des Steuerpflichtigen vorgenommen werden können.

Anstelle von „Arbeitnehmerveranlagung“ sollte wohl besser der Begriff „Einkommensteuererklärung“ verwendet werden, weil in den betroffenen Fällen die Einreichung einer ANV nicht immer möglich sein wird.

#### **Zu Punkt 3: In Rz 33 wird eine Steuerbefreiung für Stipendien ergänzt (AbgÄG 2016)**

Rz 33, letzter Satz: Aus Verständnisgründen sollte eine kurze Ausführung zum sozialversicherungsrechtlichen Hintergrund dieser Steuerbefreiung angefügt werden.

### **Zu Punkt 5: Rz 71a Klarstellung Aushilfskräfteregelung**

Die offenbar als Klarstellung verstandene Anwendung einer „Kalendertagsregelung“ bei der Zählung der Tätigkeitstage für die Aushilfskräfteregelung ist nur dann sinnvoll, wenn sie im Einklang steht mit der sozialversicherungsrechtlichen Vorgangsweise. Diese ist aber – anders als es im Richtlinien-text dargestellt wird – nicht unumstritten. Die Gebietskrankenkassen vertreten hierzu noch unterschiedliche Ansichten.

Die Kalendertagsregelung kann zu kuriosen Ergebnissen führen, siehe folgendes Beispiel:

Ein Festivalveranstalter setzt am Festival Aushilfskräfte in Schichten ein. Eine Gruppe arbeitet von 10:00 bis 18:00. Eine andere Gruppe arbeitet von 18:00 bis 2:00. Die Aushilfen der ersten Gruppen würden nur einen Tag des Kontingents verbrauchen, die der zweiten Gruppen für denselben Einsatz zwei Tage.

### **Zu Punkt 6: Rz 90n bis 90r Mitarbeiterbeteiligungsstiftung**

Da die Arbeitnehmer nach dem gesetzlichen Modell keine relevanten Verfügungsmöglichkeiten haben, stellt sich die Frage nach dem wirtschaftlichen Eigentum des Arbeitnehmers, das ja Voraussetzung für die Steuerbefreiung ist. Wir schlagen daher die Ergänzung folgender Sätze vor:

*Während der treuhändigen Verwahrung der Aktien ist der Arbeitnehmer wirtschaftlicher Eigentümer der Aktien. Selbst wenn der Arbeitnehmer der Mitarbeiterbeteiligungsstiftung oder der Arbeitgebergesellschaft eine Call - Option einräumt, die die Mitarbeiterbeteiligungsstiftung oder die Arbeitgebergesellschaft im Zeitpunkt der Beendigung des Dienstverhältnisses berechtigt, die Aktien vom Arbeitnehmer oder vom Treuhänder zu erwerben, ändert dies nichts daran, dass der Arbeitnehmer bis zum etwaigen Ziehen der Option wirtschaftlicher Eigentümer ist.*

Letzteres ist in der Praxis sinnvoll bzw. erforderlich, um den Gesetzeszweck - nämlich die Mitarbeiterbeteiligungsstiftung als langfristigen, starken inländischen Kernaktionär zu etablieren - zu bewahren. Denn ohne solche Call-Option „zerfleddert“ die Aktionärsstruktur, da die Pensionisten die Aktien entweder selber halten könnten oder an wen auch immer verkaufen könnten.

### **Zu Rz 90o**

Definition Beendigung des Dienstverhältnisses: " Die Aktien (samt der damit verbundenen Stimmrechte) müssen **bis zur Beendigung des Dienstverhältnisses** auf eine Mitarbeiterbeteiligungsstiftung zur treuhändigen Verwaltung und Verwahrung übertragen werden. Eine Kündigung dieser Vereinbarung vor Beendigung des Dienstverhältnisses muss vertraglich ausgeschlossen sein."

- Mangels eigenständiger Definition im Rahmen der Steuerbestimmung, ist davon auszugehen, dass eine Beendigung des Dienstverhältnisses im Sinne des § 3 Abs. 1 Z 15 lit. c und d EStG vorliegt, wenn auch arbeitsrechtlich eine Beendigung des Dienstverhältnisses vorliegt. Wird bei einem Wechsel im Konzern das Dienstverhältnis zu Konzerngesellschaft A beendet und ein neues Dienstverhältnis mit Konzerngesellschaft B begründet, ist daher ebenfalls von einer Beendigung des Dienstverhältnisses zu Konzerngesellschaft A auszugehen. Die im Rahmen des Dienstverhältnisses zu Konzerngesellschaft A erworbenen Aktien im Sinne des § 3 Abs. 1 Z 15 lit. c und d

EStG können daher in diesem Fall an den Arbeitnehmer ausgefolgt werden, ohne dass ein Nachversteuerungstatbestand eintritt. Da in der Regel nicht alle Gesellschaften innerhalb eines Konzerns an einem Mitarbeiterbeteiligungsstiftungsprogramm teilnehmen werden bzw. in Konzernen häufig länderspezifische Beteiligungsmodelle vorgesehen sind, ist eine Betrachtung des Dienstverhältnisses je Gesellschaft in diesem Zusammenhang auch sachgerecht.

- Die Steuerbefreiung des § 3 Abs. 1 Z 15 lit. c und d EStG richtet sich an Arbeitnehmer und daher grundsätzlich nicht an Personen, die Einkünfte aus selbständiger Arbeit im Sinne des § 22 Z 2 TS 2 EStG beziehen. Daher wäre weiters klarzustellen, dass eine Erhöhung des Beteiligungsmaßes, die bewirkt, dass keine Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit mehr vorliegen, sondern Einkünften nach § 22 Z 2 EStG für Zwecke der Anwendung der Steuerbefreiung ebenfalls wie eine Beendigung des Dienstverhältnisses wirkt.
- Gewährt eine Mitarbeiterbeteiligungsstiftung Aktien an ehemalige Dienstnehmer ist keine Sperrfrist zu beachten und die Aktien können vom ehemaligen Dienstnehmer jederzeit veräußert werden, ohne dass ein Nachversteuerungstatbestand eintritt.
- Gewährt eine Mitarbeiterbeteiligungsstiftung Aktien an Angehörige des Dienstnehmers((Ehe-) Partner und Kinder) ist auf die Beendigung des Dienstverhältnisses des Dienstnehmers abzustellen.

Klarstellung wirtschaftliches Eigentum an den Aktien:

- Gemäß Initiativantrag (2231/A XXV. GP - Initiativantrag) sollen die Dividenden aus den treuhändig verwalteten Aktien an die Mitarbeiter und Mitarbeiterinnen weitergeleitet werden und stellen bei diesen Kapitalerträge dar. Es sollte daher auch in den LStR klargestellt werden, dass aus Sicht der Finanzverwaltung im Hinblick auf den Zweck der Steuerbefreiung im Falle von syndizierten Stimmrechten und einem vertraglich verankerten Veräußerungsverbot bis zur Beendigung des Dienstverhältnisses, der Dienstnehmer als wirtschaftlicher Eigentümer der Aktien anzusehen ist und dass Dividenden, die Mitarbeiter im Rahmen des Mitarbeiterbeteiligungsstiftungsmodells erzielen, daher Einkünfte aus Kapitalvermögen und nicht Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit darstellen.

#### **Zu Rz 90p**

Der folgende Satz sollte ergänzt werden:

Bei der Ermittlung des geldwerten Vorteiles, der durch die unentgeltliche oder verbilligte Abgaben von Aktien entsteht, ist der in einer etwaigen vereinbarten Call-Option vereinbarte Preis entsprechend zu berücksichtigen.

#### **Zu Rz 104**

Die Regelungen erscheinen sehr komplex und daher ist zu empfehlen, ein klarstellendes Beispiel in die Lohnsteuerrichtlinien aufzunehmen. Allgemein gesprochen sollten uE für die Rabattgewährung an Angehörige die gleichen Regelungen gelten wie für die Rabattgewährung an die Arbeitnehmer selbst. Die Differenzierung ist komplex und uE auch nicht konsistent. Sie steht auch im Widerspruch mit der Judikatur: Wenn ein Arbeitnehmer gemeinsam mit seiner Ehefrau ein Arbeitgeber-Darlehen nimmt, wird ihm auch 100 % und nicht 50 % des Sachbezuges zugerechnet (vgl. VwGH 18.12.2014, 2012/15/003).

#### **Zu Punkt 10: Rz 289 Fahrtkosten, zwei Dienstverhältnisse**

Der ergänzte Satz ist irreführend, da der vom Arbeitgeber anzusetzende Sachbezug durch die dem sonstigen Erwerbseinkommen des Arbeitnehmers dienenden Fahrten nicht beeinflusst und schon gar nicht „aufzuteilen ist“. Es sollte heißen:

„In diesem Fall **sind die** Fahrten zur Ausbildungs-, Fortbildungs- oder Umschulungsstätte bzw. für Fahrten für ein weiteres Dienstverhältnis **ins Verhältnis zu den sonstigen privaten Fahrten zu setzen. Ein entsprechend anteilmäßig ermittelter Teil des Sachbezugswertes steht als Werbungskosten zu.**“

#### **Zu Punkt 11: Rz 313 Keine Verpflegungsmehraufwendungen bei kaufpreisangepasstem Gehalt**

Werbungskosten gemäß § 16 EStG 1988 sind Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen. Gemäß § 16 Abs. 1 Z 9 EStG 1988 gelten Mehraufwendungen des Steuerpflichtigen für Verpflegung und Unterkunft bei ausschließlich beruflich veranlassten Reisen als Werbungskosten. Beträge, die bei Vorliegen eines **kaufkraftbedingten Verpflegungsmehraufwandes** berücksichtigt werden könnten, sollen die geringere Kaufkraft des in Euro angewiesenen Bezuges ausgleichen, sollten also jenen Mehraufwand ausgleichen, den ein Steuerpflichtiger deshalb zu tragen habe, weil er mit seinen österreichischen Bezügen an seinem Wohnort im fremden Währungsgebiet Waren nicht in vergleichbarer Menge und Qualität erwerben könne, wie er das mit seinen in Euro ausbezahlten Bezügen im Inland hätte tun können.

Ein kaufpreisangepasstes Gehalt ändert nichts daran, dass diese Mehraufwendungen in Ländern mit höheren Lebenshaltungskosten tatsächlich entstehen. **Es widerspricht der Systematik des Leistungsfähigkeitsprinzips, wenn der höhere Bezug für die Zeit im Ausland steuerpflichtig ist, die zum Erwerb dieser Einnahmen notwendigen Mehrausgaben aber umgekehrt nicht als Werbungskosten abzugsfähig sind.**

Weiters werden Auslandszulagen nicht oder nicht nur wegen des Kaufkraftunterschiedes geleistet. Vielfach sollen solche Zulagen Anreiz und Kompensation dafür bieten, für längere Zeit vom gewohnten Umfeld und der Familie entfernt Dienst zu leisten. Die Aufnahme dieser pauschalen Aussage in die LStR bedeutet, dass in Zukunft die Absetzfähigkeit von Differenzwerbungskosten in allen Fällen in Frage gestellt wird, in denen eine Auslandszulage bezahlt wird.

#### **Zu Punkt 15: Rz 406 Vertreterpauschale**

Nach der zitierten Rechtsprechung des VwGH sind Vertreter nach der Verkehrsauffassung **„Personen, die im Außendienst zum Zwecke der Anbahnung und des Abschlusses von Geschäften und zur Kundenbetreuung tätig sind.“**

Von den drei Elementen der Vertretertätigkeit (Geschäftsanhahnung, Geschäftsabschluss und Kundenbetreuung), wird im Richtlinienentwurf nur eines erwähnt, die Herbeiführung von Geschäftsabschlüssen. Der Rechtssatz sollte in den Rz 406 und 10406 der Klarheit halber vollständig wiedergegeben bzw. berücksichtigt werden.

#### **Zu Punkt 21 und Punkt 24: Rz 842 und Rz 899a**

Rz 842 und 899a: Die Berücksichtigung eines Selbstbehaltes iSv § 34 Abs. 4 EStG erscheint in Fällen der Kostentragung durch den Steuerpflichtigen aufgrund einer Behinderung des Partners und der Unterschreitung des steuerlichen Existenzminimums durch dessen Einkommen wenig sachgerecht und sollte deshalb überdacht werden.

#### **Zu Punkt 29: Rz 935**

Bei allem Verständnis für die Aufnahme der Bedeutung der sog. „stillen Autorität“ des Arbeitgebers fehlt eine differenzierende Betrachtungsweise dieser Begrifflichkeit. Die Erfahrungen mit Lohnabgabenprüfungen in der Praxis zeigen leider, dass die Begrifflichkeit „stille Autorität“ zum Teil in überbordender Weise seitens der Prüfer interpretiert wird; selbst wenn Vertragspartner nachweislich völlig frei von persönlichen Weisungen agieren wird nämlich die „stille Autorität“ oftmals als eine Art „übergeordnetes Argument“ eingebracht, welches gleichsam „nicht entkräftbar“ ist. Es ist daher im Sinne einer gebotenen differenzierenden Betrachtungsweise ein klarstellender Satz zusätzlich zur implementieren, wonach die „stille Autorität“ sich auch durch nach Außen in Erscheinung tretende Vorgänge manifestieren muss und im Einzelfall auch in einem solchermaßen untergeordneten Ausmaß vorliegen kann, dass Weisungsfreiheit bestehen wird.

Weiters ist im Folgeabsatz die unreflektierte Vermengung von Weisungsmöglichkeit und Kontrollmöglichkeit zu kritisieren. Für ein echtes Dienstverhältnis sind persönliche Weisungen charakteristisch und natürlich auch, dass selbige kontrolliert werden. Beides muss kumulativ vorliegen. Zu kritisieren ist auch die Begrifflichkeit „entsprechender“ im Zusammenhang mit „entsprechende Kontrollmöglichkeit“ weil diese Begrifflichkeit weiter Interpretationsspielraum zulässt. Auch hier ist ein klarstellender Satz zu empfehlen, wonach nach dem wahren wirtschaftlichen Gehalt des Sachverhalts von der Kontrollmöglichkeit auch realiter Gebrauch gemacht wird/wurde.

#### **Zu Punkt 29: Rz 949a**

Dem Satz wonach ein Dienstverhältnis auch dann nicht ausgeschlossen ist, wenn der Arbeitnehmer über eine Gewerbeberechtigung für die ausgeübte Tätigkeit verfügt, ist unter Zitierung des angegebenen VwGH Erkenntnisses ein weiterer Satz beizufügen, wonach das Lösen einer Gewerbeberechtigung gleichzeitig aber eine gewichtige Indizwirkung im Hinblick auf die Intention, gewerblich tätig sein zu wollen, hat und daher die Behörde entsprechend zu prüfen hat, ob zB. durch das Vorliegen weiterer Auftragsverhältnisse allgemeine Marktpräsenz gegeben ist oder intendiert/im Aufbau begriffen ist.

#### **Zu Punkt 35: Rz 1186 und 1186a Klarstellung betreffend die Lohnsteuerberechnung**

Diese Ergänzung der LStR ist begrüßenswert. Ergänzt werden sollte, dass auch (ausländische) Pflichtbeiträge zur Sozialversicherung im selben Ausmaß abzugsfähig sind und die LSt-Bemessungsgrundlage verringern.

#### **Zu Rz 1186a**

Die Textierung dieser Randzahl ist offenbar einer Anfragebeantwortung des BMF entnommen. Es ist ohne den Kontext dieser Anfrage teilweise schwer verständlich, welche Passagen beispielhaft gemeint sind und welche generell (beispielweise das Abstellen auf 220 Arbeitstage unabhängig von der

vereinbarten Arbeitszeit). Weiters ist gemäß § 66 Abs. 3 EStG für die Lohnsteuerbemessung von 360 Kalendertagen auszugehen und nicht von 365 Kalendertagen.

**Wir würden folgende abweichende Textierung vorschlagen**

*"Werden bei der Bemessung der Lohnsteuer aufgrund uni- oder bilateraler Maßnahmen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung Teile der Bezüge aus der inländischen Steuerbemessungsgrundlage ausgeschieden (Befreiungsmethode bzw. auch Anrechnungsmethode dann wenn die im Erlass des BMF vom 22.11.2007, BMF-010221/1897-IV/4/2007 skizzierten zusätzlichen Anforderungen erfüllt sind), hat die Aufteilung des Arbeitslohns grundsätzlich nach den im jeweiligen Land verbrachten Arbeitstagen zu erfolgen. In einem ersten Schritt sind arbeitsfreie Tage wie arbeitsfreie Wochenenden, Feiertage oder Urlaubstage in dieser Betrachtung auszuschneiden, um die Gesamtarbeitstage zu ermitteln. Bezogen auf diese Gesamtarbeitstage ist zu ermitteln, inwieweit sie in Österreich oder im anderen Staat verbracht wurden. Weiters ist festzustellen, welche Bezugsteile ausschließlich durch die in dem einen oder dem anderen Staat ausgeübte Tätigkeit verursacht wurden. Diese Bezugsteile wären zunächst direkt dem jeweiligen Staat zuzuordnen. Hinsichtlich der nicht direkt zuordenbaren Bezugsteile hat sodann eine Aufteilung im Verhältnis der in Österreich und anderen Staat verbrachten Arbeitstage zu erfolgen. (vgl. EAS 906, EAS 3172)*

*Gemäß § 77 Abs. 1 EStG ist der Kalendertag auch dann der Lohnzahlungszeitraum, wenn bei der Berechnung der Lohnsteuer unter Berücksichtigung eines Abkommens zur Vermeidung der Doppelbesteuerung oder einer Maßnahme gemäß § 48 BAO ein Teil des für den Kalendermonat bezogenen Lohns aus der inländischen Steuerbemessungsgrundlage ausgeschieden wird. Gemäß § 66 Abs. 3 EStG ist das Kalenderjahr mit 360 Tagen bzw. 12 Monaten zu rechnen. Daraus ergibt sich, dass für Zwecke der Lohnsteuerberechnung von 30 Kalendertagen im Monat auszugehen ist. Für die Bemessung der Lohnsteuer hat daher eine Umrechnung von Arbeitstagen auf Kalendertage iS § 77 iVm § 66 EStG zu erfolgen. Dabei ist kaufmännisch auf ganze Kalendertage zu runden.*

*Es bestehen keine Bedenken im Rahmen der monatlichen Abrechnung vorläufig eine Umrechnung der inländischen Arbeitstage auf Kalendertage mit einem konstanten, auf Basis der voraussichtlichen Verhältnisse im Kalenderjahr ermittelten Faktor vorzunehmen, um die Gesamtarbeitstage im jeweiligen Kalendermonat nicht exakt ermitteln zu müssen:*

*Beispiel:*

*Für einen Arbeitnehmer ergeben sich nach Abzug von arbeitsfreien Wochenenden, Feiertagen und vereinbartem Urlaub voraussichtlich 220 Arbeitstage im Kalenderjahr. In einer Gesamtjahresbetrachtung entspricht daher ein Arbeitstag voraussichtlich 1,64 Kalendertagen (360/220). Der Arbeitnehmer befindet sich im Monat August an 4 Arbeitstagen in Österreich. Für diese 4 Arbeitstage wird Österreich auch das Besteuerungsrecht zugeteilt, wobei die Aufteilung der Arbeitseinkünfte auf Inlands- und Auslandsanteil nach Arbeitstagen zu erfolgen hat. Für die Besteuerung gemäß § 77 Abs. 1 Satz 2 EStG 1988 sind diese Arbeitstage in Kalendertage umzurechnen. Der nach Arbeitstagen ermittelte und Österreich zugeteilte Besteuerungsanspruch für August ist daher mit gerundet 7 Kalendertagen (rechnerisches Ergebnis = 6,54) zu ermitteln.*

*Erfolgt die Umrechnung in Kalendertage vorläufig auf Basis der vereinbarten/voraussichtlichen Arbeitstage im Kalenderjahr, ist am Ende des Kalenderjahres im Wege der Aufrollung der Bezüge das tatsächliche Verhältnis des Jahres herzustellen.“*

### **Zu Punkt 36: Rz 1207a Klarstellungen betreffend Arbeitskräfteüberlassungen**

Die Klarstellung, wonach sich die Arbeitgeberbereitschaft bei internationaler Personalüberlassung nur auf den Arbeitgeberbegriff iSd DBA bezieht und nicht auf den innerstaatlichen Arbeitgeberbegriff, ist gut und entspricht dem EStG.

Eine gesetzliche Regelung, dass im Falle einer internationalen Personalüberlassung auch der Beschäftigte die lohnsteuerlichen Verpflichtungen übernehmen darf, wie es sie auch in manchen unserer Nachbarstaaten gibt, ist wünschenswert. Dadurch würde auch die Abzugssteuerthematik entschärft werden.

### **Zu Rz 1239a und Rz 1239b**

Wir haben zwecks besserer Nachvollziehbarkeit, den Text im Erlassentwurf leicht adaptiert, wobei die Änderungen fett hervorgehoben sind.

Tritt im Rahmen einer gemeinsamen Prüfung aller lohnabhängigen Abgaben (GPLA) der substantielle Verdacht auf, dass anstelle der bisherigen Pflichtversicherung nach § 2 Abs. 1 Z 1 und 4 GSVG (als **in einer Liste aufgezählte** freie Gewerbetreibende und neue Selbständige) bzw. § 2 Abs. 1 Z 1 BSVG (als Ausübende eines bäuerlichen Nebengewerbes) eine Pflichtversicherung nach dem ASVG vorliegt, hat das Finanzamt die SVA bzw. SVB ohne unnötigen Aufschub über diesen Verdacht zu verständigen. Die Verständigung hat den Namen, die Versicherungsnummer, den geprüften Zeitraum und die Art der Tätigkeit zu enthalten (**§ 412b iVm. § 412a ASVG**).

Die weiteren Ermittlungen sind sodann von **der zuständigen GKK**, der SVA bzw. SVB im Rahmen des jeweiligen Wirkungsbereiches durchzuführen (**§ 412b Abs. 2 AVG**) und die Versicherungszuordnung **entweder im Einvernehmen (ohne Bescheid - § 412c Abs. 1 Z 1 ASVG) oder andernfalls, wenn kein Einvernehmen hergestellt werden kann**, mit Bescheid (**§ 412c Abs. 1 Z 2 ASVG**) festzustellen. Bescheide zur Versicherungszuordnung sind auch dem sachlich und örtlich zuständigen Finanzamt zuzustellen (**§ 412c Abs. 4 ASVG**). Das Finanzamt ist **im Falle der einvernehmlichen Zuordnung bei einer späteren Prüfung** an die versicherungsrechtliche Zuordnung gebunden (**§ 412c Abs. 1 ASVG, letzter Teilsatz**), **es sei denn, dass sich der maßgebliche Sachverhalt geändert hat (§ 412c Abs. 5)**.

### **Zu Rz 1239b**

Liegt aufgrund eines Verfahrens zur Klärung der Versicherungszuordnung ein rechtskräftiger Feststellungsbescheid nach § 412c ASVG, § 194b GSVG oder § 182a BSVG über die Versicherungszuständigkeit vor, ist dieser auch maßgeblich für die Zuordnung der Einkünfte zu selbständigen oder unselbständigen Einkünften nach dem EStG 1988. Eine Feststellung der Pflichtversicherung zum Beispiel nach dem GSVG führt demnach zu Einkünften aus **selbständiger Arbeit oder** aus Gewerbebetrieb. Dies gilt nicht, wenn der Bescheid auf falschen Angaben beruht oder eine Änderung des für diese Zuordnung **zugrunde liegenden** Sachverhaltes eingetreten ist (**§ 86 Abs. 1a EStG 1988**). **Bei einvernehmlicher Versicherungszuordnung bezieht sich die Bindungswirkung des Finanz-**

amtes nur auf die Versicherungszuordnung, nicht jedoch auf die Qualifikation der Einkünfte nach § 2 Abs. 3 EStG 1988. Bei Kommanditisten besteht generell keine Bindungswirkung, da die §§ 22 Z 3 und § 23 Z 2 EStG 1988 als *lex specialis* anzusehen sind und § 86 Abs. 1a EStG 1988 entsprechend teleologisch zu reduzieren ist.

#### **Zu Punkt 38: Rz 1239a und 1239b Sozialversicherungs-Zuordnungsgesetz**

Ergänzend möchten wir noch erwähnen, dass die Thematik „Änderung des maßgeblichen Sachverhalts“ eine große Unsicherheit darstellt. Es wäre wünschenswert, wenn hierzu in die Richtlinien Beispiele aufgenommen werden, die klarmachen, in welchen Fällen sich der maßgebliche Sachverhalt so wesentlich verändert hat, dass die Bindungswirkung nicht mehr gegeben ist und umgekehrt Beispiele für Sachverhaltsänderungen, die noch nicht als so maßgeblich anzusehen sind.

#### **Sonstige Anmerkungen**

##### **1150a Gleitzeit: Steuerbegünstigte Zuschläge bei All-in- und Überstundenpauschalien**

Dem Vernehmen nach hat das BMF seine Ansicht zu oa. Thema „gelockert“ bzw. präzisiert. Da es sich um ein Thema von allgemeiner Bedeutung handelt, sollte dies in den Lohnsteuerrichtlinien erwähnt werden, zB. durch Ergänzung folgender Sätze:

„Besteht eine Kombination von Gleitzeitmodellen (Gleitzeitperiode länger als ein Monat) mit All-in- oder Überstundenpauschalvereinbarungen, kann die Steuerbegünstigung des § 68 Abs. 2 EStG monatlich in Anspruch genommen werden. Voraussetzung dafür ist, dass aus den Arbeitszeitaufzeichnungen ersichtlich ist, dass am Ende der jeweiligen Gleitzeitperiode eine entsprechende Gesamtstundenzahl erbracht wurde.“

#### **Formelles:**

Rz 13, fünfte Zeile: Kein Beistrich nach „Steuerbemessungsgrundlage“.

Rz 90q, letzter bullet point: Kein Beistrich nach „verbundenen“.

Rz 104: Beistrich nach „Ware (bis 20 % Rabatt)“.

Rz 497: „der zugrundeliegende Vertrag“ anstatt „der zugrundeliegende Verträge“.

Rz 912g, 2.: „Alleinverdiener-/Alleinerzieherabsetzbetrag“ anstatt „Alleinverdiener/Alleinerzieherabsetzbetrag“.

Rz 912g, 3.: „AEOI-Kontrollmitteilung“ anstatt „AEOI Kontrollmitteilung“.

Rz 912i: Kein Beistrich nach „Unabhängig davon ...“.

Rz 1038k: Das Wort „jene“ im Satz „Erfasst sind dabei jene Zahlungen mit besonderem Unrechtsgehalt ...“ wäre zu streichen.



Rz 1071b: Beistrich nach „Arbeitnehmer“ („Kündigt der Arbeitnehmer, gilt § 23a Abs. 4a AngG.“).

Wir ersuchen höflich, unsere Vorschläge bzw. Anregungen zu berücksichtigen und verbleiben

mit freundlichen Grüßen

MMag. Dr.iur. Verena Trenkwalder, LL.M. e.h.  
(Vorsitzende des Fachsenats für Steuerrecht)

  
Mag. Gregor Benesch  
(Stv. Kammerdirektor)

**Referenten**

Dr. Martin Freudhofmeier  
Mag. Dr. Wolfgang Höfle  
Mag. Dr. Martin Jann  
Mag. Thomas Kiesenhofer  
MMag. Dr. Peter Pülzl, LL.M.  
Prof. Werner Sedlacek