

1.2 Einkünfte



1.2.1 Steuerpflichtige Einkünfte

Die sieben Möglichkeiten, steuerpflichtig zu werden

Der Einkommensteuer unterliegt das Einkommen, das der Steuerpflichtige innerhalb eines Kalenderjahres bezogen hat. Das steuerpflichtige Einkommen ergibt sich aus der Summe der Einkünfte aus den sieben Einkunftsarten nach Ausgleich von Verlusten aus den einzelnen Einkunftsarten sowie nach Abzug der Sonderausgaben (siehe auch Seite 204, Sonderausgaben), der außergewöhnlichen Belastungen (siehe auch Seite 219, Außergewöhnliche Belastungen) und der Freibeträge für Landarbeiter sowie Inhaber von Amtsbescheinigungen und Opferausweisen.

Nach dem Gesetz unterliegen „nur“ die folgenden sieben Einkunftsarten der Einkommensteuer:

1. Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft;
2. Einkünfte aus selbständiger Arbeit;
3. Einkünfte aus Gewerbebetrieb;
4. Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit;
5. Einkünfte aus Kapitalvermögen;
6. Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung;
7. sonstige Einkünfte.

Die ersten drei Einkunftsarten werden als betriebliche Einkunftsarten bezeichnet. Bei den betrieblichen Einkunftsarten wird der Gewinn ermittelt. Der Überschuss der Einnahmen über die Werbungskosten wird bei den außerbetrieblichen Einkunftsarten (Einkunftsarten vier bis sieben) ermittelt.

Die Differenzierung ist notwendig, weil der Umfang der steuerpflichtigen Vorgänge bei den betrieblichen Einkünften weiter als bei den außerbetrieblichen Einkünften ist und für einzelne Einkunftsarten unterschiedliche Ermittlungsvorschriften und steuerliche Begünstigungen zur Anwendung kommen. So sind etwa Wertveränderungen von Wirtschaftsgütern, die der Erzielung von betrieblichen Einkünften dienen, grundsätzlich steuerwirksam und solche von Wirtschaftsgütern, die im Rahmen der außerbetrieblichen Einkunftsarten eingesetzt werden, nicht steuerwirksam.

Haupt- oder Nebeneinkünfte?

Weiters kann zwischen Haupt- und Nebeneinkunftsarten unterschieden werden. Die ersten vier Einkunftsarten sind die Haupteinkunftsarten, die restlichen drei Einkunftsarten die Nebeneinkunftsarten. Diese Unterscheidung ist von Bedeutung, weil Einkünfte nur dann zu den letzten drei Einkunftsarten (Kapitalvermögen, Vermietung und Verpachtung, sonstige Einkünfte) zählen, wenn sie nicht im Rahmen einer der vier Haupteinkunftsarten anfallen.

Bei einem Gewerbetreibenden, der seine Betriebseinnahmen auf ein Bankkonto legt, stellen die daraus erzielten Zinsen Einkünfte aus Gewerbebetrieb und nicht solche aus Kapitalvermögen dar.



Was fällt heraus?

Einkünfte, die nicht unter eine der sieben Einkunftsarten fallen, sind nicht steuerbar und unterliegen daher nicht der Einkommensteuer. Sie müssen auch nicht in der Steuererklärung angegeben werden. Als Beispiele für solche Einkünfte sind etwa Erbschaften, Schenkungen, Gewinne aus der Veräußerung von Privatvermögen (soweit kein Spekulationstatbestand vorliegt, siehe Seite 125), Spielgewinne, Finderlohn und Schmerzensgeld (nicht aber Entschädigungen für Verdienstentgang) zu nennen. Es ist allerdings zu beachten, dass auch diese an sich nicht steuerbaren Einkünfte im Falle der Auszahlung in Rentenform als „wiederkehrende Bezüge“ steuerpflichtig sein können (siehe dazu die Erläuterungen unter „Sonstige Einkünfte“ auf Seite 78). Außerdem gibt es für die nicht steuerbaren Vermögenszuwächse teilweise besondere Steuern (z. B. die Grunderwerbssteuer im Schenkungsmeldegesezt) sowie Gebühren (für Spiel- und Lotteriegewinne).

Die Einkunftsarten im Detail

1. Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft

Dazu gehören unter anderem die Einkünfte aus dem Betrieb einer Landwirtschaft, Weinbau inkl. Buschenschank und Hofverkauf, Gartenbau, Obstbau, Gemüsebau etc. Weiters zählen Einkünfte aus Tierzucht- und Tierhaltungsbetrieben, der Fischzucht oder einer Jagd, wenn diese mit einer Land- oder Forstwirtschaft im Zusammenhang steht (z. B. Eigenjagd) zu dieser Einkunftsart.

Wird ein land- und forstwirtschaftlicher Nebenbetrieb (z. B. Sägewerke, Brennerei, Mühlen, Molkereien etc.) geführt, dann liegen land- und forstwirtschaftliche Einkünfte vor, wenn der Anteil der zugekauften Erzeugnisse im Verarbeitungs- oder Verwertungsbetrieb maximal 25 Prozent beträgt. Wenn mehr als 25 Prozent der insgesamt verarbeiteten Erzeugnisse zugekauft sind, wird ein selbständiger Gewerbebetrieb (siehe Einkünfte aus Gewerbebetrieb) begründet.

Nicht zu den land- und forstwirtschaftlichen Betrieben zählen Bäckereien, Fleischereien sowie Gastwirtschaften.

Nebentätigkeiten von Land- und Forstwirten, die mit der Haupttätigkeit in einem engen wirtschaftlichen Zusammenhang stehen, aber wirtschaftlich untergeordnete Bedeutung haben, wie beispielsweise die Zimmervermietung („Urlaub am Bauernhof“) oder Fuhrleistungen werden auch unter dieser Einkunftsart erfasst.

2. Einkünfte aus selbständiger Arbeit

Im Gesetz werden die Tätigkeiten, die als selbständige Arbeit eingestuft werden, aufgezählt. Davon sind unter anderem folgende Tätigkeiten betroffen:

- Einkünfte aus freiberuflicher Tätigkeit wie beispielsweise Ziviltechniker, Ärzte, Tierärzte, Dentisten, Rechtsanwälte, Patentanwälte, Notare, Wirtschaftstreuhänder, Unternehmensberater, Versicherungsmathematiker, Schiedsrichter im Schiedsgerichtsverfahren, Bildberichterstatter, Journalisten, Dolmetscher, Übersetzer, therapeutisch tätige Psychologen, Hebammen und im medizinischen Dienst tätige Personen.
- Einkünfte aus sonstiger selbständiger Arbeit. Darunter fallen die Einkünfte aus einer vermögensverwaltenden Tätigkeit (z. B. Tätigkeit als Hausverwalter, Aufsichtsratsmitglied oder Masseverwalter) sowie die Gehälter und sonstigen Vergütungen, die wesentlich beteiligte Gesellschafter (Beteiligung von mehr als 25 Prozent) einer Kapitalgesellschaft von dieser für ihre sonst alle Merkmale eines Dienstverhältnisses (insbesondere Weisungsgebundenheit) aufweisende Beschäftigung erhalten.
- Gewinnanteile der Gesellschaft von Gesellschaftern, bei denen die Gesellschafter als Mitunternehmer anzusehen sind, des Weiteren die Vergütungen, die die Gesellschafter von der Gesellschaft für ihre Tätigkeit im Dienst der Gesellschaft oder für die Hingabe von Darlehen oder für die Überlassung von Wirtschaftsgütern bezogen haben.
- Bezüge und Vorteile aus Versorgungs- und Unterstützungseinrichtungen der Kammern der selbstständig Erwerbstätigen, soweit sie nicht unter § 25 fallen. Das sind z. B. Bezüge aus einer Unfallversorgung der genannten Einrichtungen und fallen nicht unter § 25.

- Gewinne aus der Veräußerung eines Betriebes, Teilbetriebes oder eines Anteils eines Gesellschafters, der als Unternehmer (Mitunternehmer) des Betriebes anzusehen ist.

3. Einkünfte aus Gewerbebetrieb

Unter die Einkünfte aus Gewerbebetrieb fallen Betätigungen, die folgende Merkmale aufweisen:

- **Selbständigkeit.** Selbständigkeit ist immer dann gegeben, wenn der Steuerpflichtige seine Arbeitszeit frei und eigenverantwortlich regeln kann, die Einnahmen von seinem persönlichen Einsatz abhängen, er das Unternehmerwagnis (kein Spesenersatz) trägt und er mit Ausnahme von eingegangenen Vertragsverpflichtungen an keine Weisungen gebunden ist.
- **Nachhaltigkeit.** Nachhaltigkeit liegt vor, wenn eine Tätigkeit wiederholt wird oder bei einer einmaligen Tätigkeit zumindest auf Wiederholungsabsicht geschlossen werden kann. Eine länger andauernde Tätigkeit gilt aber auch dann als nachhaltig, wenn die Wiederholungsabsicht fehlt und die Tätigkeit nur gegenüber einem einzigen Auftraggeber erfolgt.
- **Gewinnerzielungsabsicht.** Eine Tätigkeit wird mit Gewinnabsicht unternommen, wenn sie auf Überschusserzielung gerichtet ist.
- **Beteiligung am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr.** Beteiligung am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr ist anzunehmen, wenn der Steuerpflichtige die Bereitschaft zeigt, die jeweilige Leistung jedermann anzubieten, der nach ihr Bedarf hat. Sie liegt auch dann vor, wenn die Tätigkeit nur gegenüber einem einzigen Auftraggeber erfolgt, eine Auftragserteilung durch andere Auftraggeber aber grundsätzlich möglich wäre.
- **Einstufung weder als Land- und Forstwirtschaft noch als selbständige Arbeit.**

Die bloße Vermögensverwaltung (verzinsliche Veranlagung von Kapitalvermögen oder die Vermietung oder Verpachtung von unbeweglichem Vermögen) stellt grundsätzlich keine gewerbliche Tätigkeit dar. Die daraus resultierenden Erträge sind entweder den Einkünften aus Kapitalvermögen oder den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung zuzurechnen. Die Verwaltung von Wertpapieren kann dennoch als gewerbliche Tätigkeit eingestuft werden, wenn besondere Kriterien (z. B. Fremdfinanzierung, Anzahl der jährlichen An- und Verkäufe, Transaktionen auf fremde Rechnung) vorliegen.

Dies gilt auch für Vermietungstätigkeiten, wenn zur bloßen Nutzungsüberlassung zusätzliche Leistungen erbracht werden (z. B. die hotelmäßige Betreuung bei der Zimmervermietung, nicht hingegen die bloße Verabreichung eines Frühstücks).

In weiterer Folge sind Gewinnanteile der Gesellschafter von gewerblich tätigen Mitunternehmerschaften (Personengesellschaften wie OG – früher „OHG“, KG) sowie die Vergütungen, welche diese Gesellschafter für ihre Tätigkeit im Dienste der Gesellschaft, für die Hingabe von Darlehen oder für die Überlassung von Wirtschaftsgütern von der Gesellschaft erhalten haben, Einkünfte aus Gewerbebetrieb.

4. Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit

Die Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit umfassen im Wesentlichen die Bezüge aus einem bestehenden oder früheren Dienstverhältnis. Bezüge, die dem Arbeitnehmer nicht vom Arbeitgeber, sondern von einem Dritten

im Rahmen seiner Arbeitnehmereigenschaft gewährt werden (z. B. Bestechungsgelder), sind auch unter dieser Einkunftsart zu erfassen.

Unter diese Einkünfte fallen außerdem Bezüge der Bürgermeister, Vizebürgermeister, Stadträte, Gemeinderäte und Ortsvorsteher. Seit 2001 gelten Lehrende, Vortragende und Unterrichtende, die ihre Tätigkeit im Rahmen eines von der Bildungseinrichtung vorgegebenen Studien-, Lehr- oder Stundenplans ausüben, selbst dann als nichtselbständig, wenn sie nicht in einem Dienstverhältnis stehen.

Weiters zählen die Bezüge von nicht wesentlich beteiligten Gesellschaftern (Beteiligung bis 25 Prozent), auch wenn sie gesellschaftsvertraglich weisungsfrei gestellt sind, zu den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit, wenn sonst alle Merkmale eines Dienstverhältnisses (siehe D: Sozialversicherung, Seite 327) vorliegen. Bei einer Beteiligung von mehr als 25 Prozent liegen in der Regel Einkünfte aus selbständiger Arbeit vor.

5. Einkünfte aus Kapitalvermögen

Bis zum Budgetbegleitgesetz 2011 wurden unter den Einkünften aus Kapitalvermögen nur die Früchte aus der entgeltlichen Überlassung von Kapital und die damit zusammenhängenden Aufwendungen erfasst. Durch das BBG 2011 wurde die Besteuerung von Kapitalvermögen neu geordnet, systematisiert und ausgedehnt.

Zu den Einkünften aus Kapitalvermögen zählen nach der Definition der Einkommensteuerrichtlinie die Früchte der entgeltlichen Überlassung von Kapital, Wertänderungen des Kapitalstammes (Substanzgewinne bzw. Substanzverluste) sowie Einkünfte aus Derivaten. Wertänderungen des Kapitalstammes sind unabhängig von der Behaltdauer und der Beteiligungshöhe stets steuerpflichtig.

Im Ergebnis werden nun durch die Neuregelung des Jahres 2012 Früchte und Substanz gleich behandelt.

Eine umfassende Darstellung der Besteuerung der einzelnen Kapitalanlageformen und der dabei zu beachtenden Besonderheiten sowie der Änderungen durch das BBG 2011 erfolgt in Kapitel 4.2 auf Seite 185.

6. Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung

Die Einkunftsart „Vermietung und Verpachtung“ bezieht sich nicht auf den zivilrechtlichen Bestandvertrag, sondern fasst verschiedene Erträge zusammen, die aus der entgeltlichen Nutzungsüberlassung von bestimmten körperlichen und unkörperlichen Wirtschaftsgütern gezogen werden.

Eine umfassende Darstellung der Besteuerung von Vermietungseinkünften und der dabei zu beachtenden Besonderheiten erfolgt in Kapitel 4.3 auf Seite 195 des Buches.

7. Sonstige Einkünfte

Im allgemeinen Sprachgebrauch bedeutet „sonstige“ meist, dass es so viele Fälle gibt, dass man sie gar nicht aufzählen kann. Bei den sonstigen Einkünften ist das anders: Zu dieser Einkunftsart zählen ausschließlich die in § 29 des Einkommensteuergesetzes ausdrücklich erwähnten Einkünfte.

Einkünfte, die weder einer der beschriebenen noch den „sonstigen Einkünften“ zugeordnet sind, unterliegen daher nicht der Einkommensteuer.

Allerdings sind die sonstigen Einkünfte den anderen untergeordnet („Nebeneinkunft“).

Die Veräußerung eines Grundstücks, das zum Betriebsvermögen eines protokollierten Gewerbetreibenden gehört, innerhalb der Spekulationsfrist führt zu Einkünften aus Gewerbebetrieb. War das Grundstück dagegen im Privatvermögen und sind die sonstigen Voraussetzungen ein Spekulationsgeschäft erfüllt, liegen sonstige Einkünfte vor.



Als sonstige Einkünfte gelten:

Wiederkehrende Bezüge

Darunter versteht man insbesondere Rentenzahlungen, Zuschüsse und sonstige Vorteile, die aufgrund einer besonderen Verpflichtung durch einen längeren Zeitraum hindurch mit einer gewissen Regelmäßigkeit, wenn auch nicht in gleicher Höhe und in gleichen zeitlichen Abständen, zufließen. Die Steuerpflicht stellt auf den wiederkehrenden Zufluss von Bezügen und nicht auf die Rechtsgrundlage der Leistung ab.

Die Steuerpflicht wiederkehrender Bezüge wird in folgenden Fällen eingeschränkt:

- Bezüge, die freiwillig oder an eine gesetzlich unterhaltsberechtigte Person gewährt werden, sind beim Empfänger nicht steuerpflichtig.
- Der monatliche Betrag, den ein Student von seinen Eltern zur Bestreitung der Studienkosten erhält, wäre als wiederkehrender Bezug grundsätzlich steuerpflichtig. Aufgrund der genannten Regelung entfällt aber die Steuerpflicht. Da können die Eltern die Zahlungen aber auch nicht steuerlich absetzen.
- Leistungen aus einer Pensionszusatzversicherung sind steuerfrei, soweit die Beiträge die staatliche Prämie in Anspruch genommen worden ist.



Einkünfte aus privaten Grundstücksveräußerungen

Alte Rechtslage: Bislang erfolgte die Besteuerung der Gewinne aus der Veräußerung privater Liegenschaften als Spekulationsgewinn mit dem individuellen Einkommenssteuersatz, sofern die Liegenschaft innerhalb von 10 Jahren nach deren Anschaffung veräußert wird. Erfolgt die Veräußerung nach Ablauf der 10jährigen Spekulationsfrist, ist der Veräußerungsgewinn steuerfrei.

Neue Rechtslage: mit 1. April 2012 wird die Spekulationsfrist abgeschafft und durch eine umfassende Besteuerung der Immobilienverkäufe mit einer neuen Immobilienertragssteuer ersetzt. Gewinne aus der Veräußerung von Privatgrundstücken werden ähnlich wie Kapitalerträge mit dem besonderen Steuersatz von 25% besteuert.

Eine umfassendere Darstellung der Besteuerung von privaten Grundstücksveräußerungen und der dabei zu beachtenden Besonderheiten sowie der Änderungen durch das Stabilitätsgesetz 2012 erfolgt unter C, Kapitel 2 „Die neue Immobilienbesteuerung“

Einkünfte aus Spekulationsgeschäften

Spekulationsgeschäfte sind Veräußerungsgeschäfte von Wirtschaftsgütern des Privatvermögens, wenn die Einkünfte weder zu den Einkünften aus Kapitalvermögen noch zu den Einkünften aus privaten Grundstücksveräuße-

rungen gezählt werden können. Außerdem darf der Zeitraum zwischen Anschaffung und Veräußerung nicht mehr als ein Jahr betragen. Die Einkünfte aus Spekulationsgeschäften bleiben steuerfrei, wenn sie insgesamt im Kalenderjahr € 440,- nicht übersteigen. Führen Spekulationsgeschäfte in einem Kalenderjahr insgesamt zu einem Verlust, ist dieser nicht ausgleichsfähig.

Einkünfte aus Leistungen

Einkünfte aus Leistungen sind insbesondere Einkünfte aus gelegentlichen Vermittlungen und aus der Vermietung beweglicher Gegenstände, sofern sie weder zu den anderen sechs Einkunftsarten noch zu den wiederkehrenden Bezügen, Spekulationseinkünften und Einkünften aus privaten Grundstücksveräußerungen gehören.

Die Vermietung einzelner beweglicher Gegenstände (z. B. eines einzigen Motorbootes, Vermietung eines Kfz gegen ein Entgelt in Höhe des amtlichen Kilometersgeldes) ist im Gesetz als sonstige Leistung angeführt.

Die Vermietung von beweglichen Gegenständen ist allerdings eine gewerbliche Tätigkeit, wenn sie nicht nur gelegentlich betrieben wird und in geschäftsmäßigem Umfang erfolgt.

Einkünfte aus Leistungen sind nicht steuerpflichtig, wenn sie im Kalenderjahr weniger als € 220 betragen. Verluste aus Leistungseinkünften sind zwar mit positiven Leistungseinkünften, nicht aber mit anderen Einkünften ausgleichsfähig.

Funktionsgebühren

Sie betreffen Funktionsgebühren der Funktionäre von öffentlich-rechtlichen Körperschaften. Als Funktionäre im Sinne dieser Bestimmung gelten beispielsweise der Präsident, das Präsidium, der Vorstand, die Ausschüsse, die Vollversammlung sowie die Obmänner öffentlich-rechtlicher Körperschaften (z. B. ÖGB, Sozialversicherung, Kammern), aber auch Tierärzte in ihrer Funktion als Fleischuntersuchungsorgan.

1.2.2 Steuerfreie Einkünfte

Aufgrund der Definition des Einkommens und der steuerpflichtigen Einkunftsarten unterliegen bestimmte Vermögenszuwächse von vornherein nicht der Einkommensteuer wie beispielsweise Erbschaften, Schenkungen oder Lotteriegewinne.

Daneben enthält das Einkommensteuergesetz in § 3 einen Katalog von Befreiungen von an sich steuerbaren Einkünften. Diese Steuerbefreiungen gelten sowohl für unbeschränkt Steuerpflichtige als auch für beschränkt lohnsteuerpflichtige Arbeitnehmer. Soweit Werbungskosten oder Betriebsausgaben in einem unmittelbaren wirtschaftlichen Zusammenhang mit den steuerfreien Einnahmen stehen, können sie nicht steuermindernd geltend gemacht werden.

1.2.2.1 Bezüge oder Beihilfen aus öffentlichen Mitteln

Als „öffentliche Mittel“ gelten solche, die von Körperschaften öffentlichen Rechts im Rahmen ihrer öffentlich-rechtlichen Funktion gezahlt werden und

solche, die von Institutionen der EU gewährt werden. Befreit sind auch Mittel einer öffentlichen Stiftung. Dazu zählen:

- Bezüge für Hilfsbedürftigkeit (Hilflosenzuschüsse, Blindenbeihilfen, Notstandshilfen, Sonderunterstützungen). Eine Person ist hilfsbedürftig, wenn ihr Einkommen und Vermögen nicht ausreichen, um den notwendigen Lebensunterhalt zu gewährleisten, oder wenn sie Opfer einer Naturkatastrophe wurde.
- Bezüge für eine Tätigkeit im Ausland, die der Kunst, der Wissenschaft oder der Forschung dient. Die Steuerfreiheit tritt nur dann ein, wenn das Stipendium mit der Auflage verbunden ist, die Tätigkeit im Ausland auszuüben.
- Beihilfen nach dem Studienförderungsgesetz (Studienbeihilfen, Begabtenstipendien), Schülerbeihilfengesetz und Kunstförderungsgesetz.

Stipendien, die nach Abschluss einer (Hochschul- oder Universitäts-) Ausbildung ausgezahlt werden (Postgraduate-Stipendien, Habilitationsstipendien), sind hingegen einkommensteuerpflichtig.

1.2.2.2 Bezüge aus der gesetzlichen Sozialversicherung

Erhaltene Leistungen von der gesetzlichen Unfallversicherung (und vergleichbare ausländische Unfallversicherungen bzw. Unterstützungseinrichtungen der Kammern) nach Arbeitsunfällen bzw. Berufskrankheiten sind zur Gänze steuerfrei. Bei privaten Unfallversicherungen sind nur Einmalabfindungen steuerfrei, laufende Rentenzahlungen sind hingegen steuerpflichtig.

Steuerfrei sind weiters das Wochengeld nach dem Mutterschutzgesetz und vergleichbare Bezüge aus der gesetzlichen Sozialversicherung sowie dem Grunde und der Höhe nach gleichartige Zuwendungen aus den Versorgungs- und Unterstützungseinrichtungen der Kammern der selbständig Erwerbstätigen.

Zu den steuerfreien Erstattungsbeträgen aus der gesetzlichen Sozialversicherung gehören Kostenersatz für Fahrtauslagen, Heilbehandlungen, Heilmittel, Kosten der Krankenbehandlung und der Rehabilitation. Unter die Steuerbefreiung fallen weiters Sachleistungen aus der gesetzlichen Sozialversicherung und vergleichbarer ausländischer gesetzlicher Sozialversicherungsträger (beispielsweise Heilmittel, Heilbehelfe, Kosten der Krankenhausbehandlung und Kuraufenthalte).

Nicht von der Steuer befreit sind Leistungen aus der gesetzlichen Krankenversicherung.

1.2.2.3 Das Arbeitslosengeld und die Notstandshilfe

Das versicherungsmäßige Arbeitslosengeld und die Notstandshilfe sowie an deren Stelle tretende Ersatzleistungen (z. B. Krankengeld während Arbeitslosigkeit, Weiterbildungsgeld bei Bildungskarenz und bei Freistellung gegen Entfall des Arbeitsentgelts) sind steuerfrei.

Erhält der Steuerpflichtige aber im selben Jahr auch laufende betriebliche Einkünfte bzw. Einkünfte aus nichtselbständiger Tätigkeit, werden diese Einkünfte mit jenem Satz besteuert, der bei einer ganzjährigen Tätigkeit angesetzt würde („besonderer Progressionsvorbehalt“).

1.2.2.4 Andere Zuschüsse und Einkünfte

- Karenzurlaubsgeld, an dessen Stelle tretende Ersatzleistungen und die Karenzurlaubshilfe aufgrund der besonderen gesetzlichen Regelungen; des weiteren das Kinderbetreuungsgeld.
- Beihilfen nach dem Arbeitsmarktförderungsgesetz zur Förderung der Erlangung von Arbeits- oder Ausbildungsplätzen oder zur Sicherung einer Beschäftigung und Beihilfen nach dem Arbeitsmarktservicegesetz. Ebenso Beihilfen nach dem Berufsausbildungsgesetz und das Altersteilzeitgeld gemäß Arbeitslosenversicherungsgesetz.
- Zuwendungen aus öffentlichen Mitteln (einschließlich Zinszuschüsse) zur Anschaffung oder Herstellung von Wirtschaftsgütern des Anlagevermögens oder ihrer Instandsetzung, wenn sie aufgrund gesetzlicher Ermächtigung oder eines Beschlusses eines Organs einer Körperschaft des öffentlichen Rechts gewährt werden.



Einem Arzt wird aufgrund eines Gemeinderatsbeschlusses von der Gemeinde ein Grundstück zum Zweck der Errichtung eines Arzthauses gegen die Verpflichtung, mindestens 15 Jahre lang die Arztpraxis in der Gemeinde zu betreiben, geschenkt. Eine Verletzung dieser Obliegenheit führt zur Verpflichtung, der Gemeinde die Anschaffungskosten und die Grunderwerbsteuer zu ersetzen. Da die Leistung der Gemeinde daher mit der Führung der Arztpraxis während der vereinbarten Zeitdauer in der beschriebenen Wechselbeziehung steht, fällt die Zuwendung nicht unter die Steuerbefreiung.

- Familienbeihilfen und gleichartige ausländische Leistungen: Kinderzulagen, Kinderbeihilfen und Kinderzuschläge, die als Lohnzuschläge vom Arbeitgeber bezahlt werden, fallen nicht unter diese Befreiungsbestimmung.
- Einkünfte aus begünstigten Auslandstätigkeiten von Arbeitnehmern inländischer Betriebe („Auslandsmonteur“), wenn die Auslandstätigkeit jeweils ununterbrochen über einen Zeitraum von einem Monat hinausgeht.
- Einkünfte von Fachkräften der Entwicklungshilfe für ihre Tätigkeit in Entwicklungsländern im Rahmen von Vorhaben des Dreijahresprogramms der österreichischen Entwicklungshilfe.
- Der geldwerte Vorteil aus der Benützung von Einrichtungen und Anlagen, die der Arbeitgeber allen Arbeitnehmern oder bestimmten Gruppen seiner Arbeitnehmer zur Verfügung stellt (z. B. Erholungs- und Kurheime, Kindergärten, Betriebsbibliotheken, Sportanlagen).
- Der geldwerte Vorteil der Arbeitnehmer aus der Teilnahme an Betriebsveranstaltungen (z. B. Betriebsausflüge, kulturelle Veranstaltungen, Betriebsfeiern) sowie die dabei empfangenen üblichen Sachzuwendungen, soweit die Kosten beider angemessen sind. Der Vorteil aus der Teilnahme an einer Betriebsveranstaltung wird bis zu einem Betrag von höchstens € 365 jährlich anerkannt und daher steuer- und SV-betragsfrei. Für empfangene Sachzuwendungen können zusätzlich € 186 jährlich steuerfrei bleiben.
- Einzahlungen des Arbeitgebers für die Zukunftssicherung seiner Arbeitnehmer, soweit er die Zuwendungen an alle Arbeitnehmer oder bestimmte Gruppen seiner Arbeitnehmer leistet und diese für den einzelnen Arbeitnehmer € 300 jährlich nicht übersteigen. Die Steuerfreiheit ist an bestimmte Voraussetzungen geknüpft: Für Beiträge einer gleichzeitigen Er- und Ablebensversicherung muss die Laufzeit bis zum Erhalt der gesetzlichen Alterspension andauern bzw. mindestens fünfzehn Jahre betragen. Ist die Erlebenssumme

höher als die Ablebenssumme, ist auf jeden Fall eine Mindestlaufzeit bis zum Eintreten der Alterspension erforderlich. Für die Steuerfreiheit ist die Versicherungspolize entweder beim Arbeitgeber zu hinterlegen oder bei einem von Arbeitgeber und Arbeitnehmervertretung gemeinsam bestimmten Rechtsträger. Werden die Versicherungsprämien frühzeitig zurückgekauft oder anderweitig rückvergütet, kommt es zu einer Versteuerung, es sei denn, der Rückkauf bzw. die Rückvergütung erfolgt bei oder nach Beendigung des Dienstverhältnisses. Die den Freibetrag von € 300 übersteigenden Zahlungen des Arbeitgebers sind beim Arbeitnehmer Teil des steuerpflichtigen Einkommens. Bei Vorliegen der entsprechenden Voraussetzungen können sie jedoch als Sonderausgaben geltend gemacht werden. Sparprodukte (z. B. Lebensversicherungen mit fünfjähriger Laufzeit) stellen keine Zukunftssicherung dar und sind daher steuerpflichtig.

- Die unentgeltliche oder verbilligte Abgabe von Beteiligungen am Unternehmen des Arbeitgebers oder an mit diesem verbundenen Konzernunternehmen (z. B. Mutter- oder Tochtergesellschaft) bis zu einem Betrag von € 1.460 jährlich, soweit dieser Vorteil vom Arbeitgeber allen Arbeitnehmern oder bestimmten Gruppen seiner Arbeitnehmer gewährt wird. Besteht diese Beteiligung in Form von Wertpapieren, muss sie der Arbeitnehmer entweder bei einem inländischen Kreditinstitut oder einem (von Arbeitgeber und Arbeitnehmervertretung bestimmten) Treuhänder hinterlegen.
- Freie oder verbilligte Mahlzeiten, die der Arbeitgeber an nicht in seinem Haushalt aufgenommene Arbeitnehmer zur Verköstigung am Arbeitsplatz freiwillig gewährt. Für die Inanspruchnahme dieser Steuerbegünstigung ist es gleichgültig, ob die freien oder verbilligten Mahlzeiten im Betrieb des Arbeitgebers verabreicht werden (z. B. Werksküche, Kantine), diese von einem Betrieb außerhalb des Unternehmens (z. B. Großküche) zum Verbrauch im Betrieb geliefert werden, oder die Einnahme der Mahlzeiten überhaupt außerhalb des Betriebes (z. B. in einem Gasthaus) erfolgt.
- Entscheidend ist jedoch, ob eine Abgabe als Barzuschuss oder Essensbon erfolgt. Barzuschüsse, die der Arbeitgeber leistet, um seinen Arbeitnehmern die Einnahme von Mahlzeiten zu erleichtern, sind nämlich steuerpflichtiger Arbeitslohn. Die Abgabe von Essensbons, die den Arbeitnehmer zur Einnahme von freien oder verbilligten Mahlzeiten im Betrieb oder außerhalb des Betriebs in Gaststätten berechtigen, fällt unter diese Befreiungsbestimmung, sofern sie den Wert von € 4,40 nicht übersteigen und nur am Arbeitsplatz oder in einer nahe gelegenen Gaststätte zur dortigen Konsumation eingelöst werden können. Können die Gutscheine auch zur Bezahlung von Lebensmitteln verwendet werden, die nicht sofort konsumiert werden müssen (beispielsweise Essensbons für Konditoreien, Bäckereien oder Fleischhauereien), sind nur Bons bis zu einem Betrag von € 1,10 steuerfrei.
- Getränke, die der Arbeitgeber zum Verbrauch im Betrieb unentgeltlich oder verbilligt abgibt. Dabei ist es gleichgültig, um welche Art von Getränken es sich handelt.
- Der geldwerte Vorteil aus der unentgeltlichen oder verbilligten Beförderung der eigenen Arbeitnehmer und ihrer Angehörigen bei Beförderungsunternehmen.
- Bezüge nach dem Heeresgebührengesetz sowie Bezüge der Zivildienstler: Diese Befreiungsbestimmung umfasst die Vergütungen (Sachbezüge und Aufwandsersatz, Familienunterhalt und Wohnkostenbeihilfe) für den Militärdienst, nicht aber die Entschädigungen für den Verdienstentgang.

- Erwerb von Anteilsrechten aufgrund einer Kapitalerhöhung aus Gesellschaftsmitteln („Gratisaktien“). Diese Bestimmung stellt den kostenlosen Erwerb von Anteilsrechten (Gratisaktien, Freianteile) an einer Kapitalgesellschaft (AG, GmbH) anlässlich einer Kapitalerhöhung aus Gesellschaftsmitteln (Rücklagen und nicht ausgeschüttete Gewinne werden in haftendes Kapital umgewandelt) – steuerfrei. Die neuen Aktien bzw. Gesellschaftsanteile sind den Aktionären/Gesellschaftern im Verhältnis ihrer bisherigen Beteiligungsquote zuzuweisen. Kommt es innerhalb von zehn Jahren nach einer solchen Kapitalerhöhung allerdings zu einer Kapitalherabsetzung, dann unterliegen die zurückgezahlten Beträge der Besteuerung mit dem auf die Hälfte des auf das gesamte Einkommen des Steuerpflichtigen entfallenden Durchschnittssteuersatzes.
- Die Einkünfte von Ortskräften aus ihrer Verwendung an bestimmten Dienstorten im Ausland.

Der besondere Progressionsvorbehalt: Hochrechnung auf einen Jahresbetrag

Erhält ein Steuerpflichtiger bestimmte steuerfreie Einkünfte nur für einen Teil des Kalenderjahres, dann werden die für das restliche Kalenderjahr bezogenen laufenden Einkünfte so besteuert, als wären sie das ganze Jahr über bezogen worden (= besonderer Progressionsvorbehalt). Diese Hochrechnung ist nur für den Bezug folgender steuerfreier Einkünfte vorgesehen:

- das versicherungsmäßige Arbeitslosengeld und die Notstandshilfe,
- die Überbrückungshilfe der Beamten,
- bestimmte Bezüge der Präsenzdienner,
- Geldleistungen nach dem Bundesgesetz über die Entsendung von Angehörigen des Bundesheeres zur Hilfeleistung in das Ausland,
- bestimmte Bezüge der Zivildienner.

Unter den besonderen Progressionsvorbehalt fallen nicht die Entschädigungen für den Verdienstentgang der Präsenz- und Zivildienner (diese sind steuerpflichtig) sowie Karenzurlaubsgeld und das Taggeld (diese bleiben zur Gänze ausgeklammert und damit endgültig steuerbefreit).

Der allgemeine Progressionsvorbehalt

Obwohl die Einkünfte von Entwicklungshelfern unter die Steuerbefreiung des § 3 EStG fallen, sind sie bei der Berechnung der auf die anderen Einkünfte entfallenden Einkommensteuer zu berücksichtigen (= allgemeiner Progressionsvorbehalt) – Dies geschieht aber nur im Rahmen der Veranlagung.

Dabei werden die steuerfreien Einkünfte den anderen Einkünften hinzu gerechnet und von diesem fiktiven Einkommen die Steuerbelastung sowie der Durchschnittssteuersatz ermittelt. Dieser Steuersatz wird dann auf die tatsächlich steuerpflichtigen Einkünfte angewendet. Dadurch unterliegen die steuerpflichtigen Einkünfte einer höheren Besteuerung. Zu beachten ist allerdings, dass der Bezug von Einkünften aus der Entwicklungshilfe für sich allein zu keiner Veranlagungspflicht führt. Sofern eine Pflichtveranlagung nicht aufgrund eines anderen Tatbestands durchzuführen ist, kommt es daher nicht zur Anwendung des Progressionsvorbehalts. Sollte ein Antrag auf Veranlagung eine Steuernachzahlung ergeben, kann der Antrag im Berufungswege zurückgezogen werden.