

Fragen und Antworten zur Sechstelaufrollung nach § 77 Abs 4a EStG 1988 für die Seminarteilnehmer/innen der ELDA-Tagung vom 10.10.2019

20 der 22 Fragen stammen von Wilhelm Kurzböck.

Für die 20 Fragen hat Wilhelm Kurzböck Antwortvorschläge erarbeitet.

Herr Fragner hat für die 20 Fragen die Antwortvorschläge bestätigt oder überarbeitet und in Bezug auf die 2 Ergänzungsfragen, die von anderen Teilnehmer/innen stammten zur Gänze selber die Antworten geliefert.

Sie finden zunächst den ersten Schwung an Fragen und Antworten (16 Stück) und anschließend ergänzende Fragen und Antworten.

Weiters finden Sie in der Beilage eine von mir gestaltete Präsentation (Handzettelversioni), die sich auf die ersten 16 Fragen und Antworten bezieht.

Auch ein kleines Schulungsvideo habe ich dazu erstellt, das sie unter dem nachstehenden Link aufrufen können

<https://vimeo.com/368993251>

Ich hoffe, dass ich Ihnen somit das Arbeiten ein wenig erleichtern kann

Wilhelm Kurzböck

wilhelm.kurzboeck@wikutraining.at

Frage 1:

Bis zum 15.02.2021 erfolgt eine Nachzahlung von laufenden Bezügen für das abgelaufene Kalenderjahr.

Dienstverhältnis ist zum Zeitpunkt der Nachzahlung noch aufrecht.

Antwortvorschlag zu Frage 1 - unverbindlich:

Der letzte laufende Bezug wird zwar nicht "im Kalenderjahr" (so wie das § 77 Abs. 4a EStG 1988 explizit fordert) bezahlt, aber wohl "für das Kalenderjahr". Diese Zahlung kann wohl aber nur zu einer Erhöhung des Jahressechstels führen, was aber wohl NICHT von § 77 Abs. 4a EStG 1988 erfasst sein wird.

Anregung: diese "Einbahn-Aufrollung" versteht die Fachwelt nicht wirklich. Daher darf ich eine Gesetzesänderung dahingehend anregen (ev. für das Jahr 2021), damit man diese Neuberechnung in jede Richtung vornehmen darf.

Wurde bei Auszahlung des Dezemberbezuges eine Nachversteuerung von sonstigen Bezügen gemäß § 77 Abs. 4a EStG 1988 vorgenommen, ist bei einer Nachzahlung von

laufenden Bezügen bis 15.2. ein bereits auf Grund des § 77 Abs. 4a EStG 1988 nach § 67 Abs. 10 EStG 1988 nachversteuerter Betrag zu korrigieren.

Eine nachträgliche Begünstigung (Korrektur) von bisherigen „normalen“ Sechstelüberhängen ist von § 77 Abs. 4a EStG 1988 nicht umfasst und würde einer Gesetzesänderung bedürfen.

Frage 2:

§ 77 Abs. 4a kommt nicht zur Anwendung in Fällen von "Elternkarenz". Gilt dies auch für den Fall, dass parallel zum selben Arbeitgeber während der Elternkarenz ein zweites Dienstverhältnis besteht (geringfügig oder vorübergehend - maximal für 13 Wochen im Zustand der Vollversicherung)?

Die Frage zielt auch ein wenig darauf ab, eine Klarheit darüber zu erlangen, ob wir auch steuerlich von zwei verschiedenen Dienstverhältnissen sprechen oder ob es nur EINEN Steuerpflichtigen im Verhältnis zu EINEM Dienstgeber gibt.

Können allfällige laufende Bezüge aus der Zeit vor der Karenzierung im selben Kalenderjahr das Jahressechstel für das parallel geführte Beschäftigungsverhältnis erhöhen bzw. sind sonstige Bezüge aus diesem Dienstverhältnis darauf anzurechnen?

Antwortvorschlag zu Frage 2 - unverbindlich:

Nicht nur arbeitsrechtlich, sondern auch steuerrechtlich liegen zwei getrennte Arbeitsverhältnisse vor.

Da die karenzierte Beschäftigung ja nicht beendet ist und auch keine Vorbeschäftigung insoweit darstellen kann, sind die laufenden Bezüge und die sonstigen Bezüge daraus für das parallel geführte Beschäftigungsverhältnis ohne Belang.

Betreffend das karenzierte Arbeitsverhältnis unterbleibt aufgrund des klaren Wortlautes eine Neuberechnung.

In Bezug auf das parallel geführte Beschäftigungsverhältnis kommt es zur Neuberechnung des Jahressechstels im Zuge der Ausbezahlung des letzten laufenden Bezuges (ebendort) im Kalenderjahr.

Dem Antwortvorschlag wird zugestimmt.

Frage 3:

Eine arbeitsrechtliche Elternkarenz endet am 1.1.2020. Ab 2.1.2020 erfolgt die Rückkehr. Reicht diese kurze Phase einer Karenz bereits aus, um die Neuberechnung zu "unterbinden".

Antwortvorschlag zu Frage 3 - unverbindlich:

Das Gesetz (§ 77 Abs. 4a EStG 1988) legt keine Mindestkarenzzeit fest, weshalb auch in diesem Fall keine Neuberechnung stattfindet.

Dem Antwortvorschlag wird zugestimmt.

Frage 4:

Die Elternkarenz dauert geht über den Ablauf des zweiten Lebensjahres hinaus:

- 1. es wird über den Ablauf des zweiten Lebensjahres eine Karenz "freiwillig" vereinbart,*
- 2. es steht über den Ablauf des zweiten Lebensjahres aufgrund einer lohngestaltenden Vorschrift eine "Karenz" zu (Motiv: Kinderbetreuung),*
- 3. es wird nach Ablauf des zweiten Lebensjahres eine gesetzliche Karenz in Anspruch genommen (zB aus Anlass einer Adoption bzw. aus Anlass einer Pflegeübernahme eines Kindes oder aus Anlass einer "aufgeschobenen Karenz).*

Antwortvorschlag zu Frage 4:

zu Punkt 1: keine gesetzliche Elternkarenz, sondern ein unbezahlter Urlaub ==> § 77 Abs. 4a EStG 1988 "greift" (Aufrollung erfolgt)

Dem Antwortvorschlag wird zugestimmt.

zu Punkt 2: keine gesetzliche Elternkarenz, jedoch ein "Karenzanspruch" infolge lohngestaltender Vorschrift ==> § 77 Abs. 4a EStG 1988 greift nicht (keine Aufrollung)

Dem Antwortvorschlag wird nicht zugestimmt. Die Aufrollung ist durchzuführen.

zu Punkt 3: dies ist - trotz der späten Inanspruchnahme - eine gesetzliche Karenz ==> § 77 Abs. 4a EStG 1988 greift nicht (keine Aufrollung).

Dem Antwortvorschlag wird zugestimmt.

Frage 5:

Wie verhält es sich nach Ansicht des BMF mit "anderen Karenzen" oder "karenzähnlichen Zeiten" wie zB.

- 1. Bildungskarenz bzw. Freistellung nach § 12 AVRAG*
- 2. Pflegekarenz*
- 3. Papamonat nach § 1a VKG*
- 4. vereinbarter Papamonat (dort, wo - noch - kein gesetzlicher Anspruch besteht)*
- 5. Mutterschutz*
- 6. vereinbarter unbezahlter Urlaub*
- 7. Rehabilitationskarenz nach § 15b AVRAG*
- 8. Sterbekarenz nach § 14a AVRAG*

Antwortvorschlag zu Frage 5 - unverbindlich:

Da ausdrücklich nur die "Elternkarenz" von der Aufrollverpflichtung ausgenommen wurde, verhindern alle anderen Karenzen und Freistellungen diese spezielle Aufrollung nicht.

Anregung: vielleicht wäre es dennoch möglich, bei Mutterschutz und Papamonat eine "quasi-Elternkarenz" anzunehmen und ev. eine Gesetzesänderung für die Zukunft anzuregen.

Elternkarenz liegt vor, wenn für Eltern gegenüber dem Arbeitgeber ein gesetzlicher Anspruch auf Karenz gemäß Mutterschutzgesetz bzw. Väterkarenzgesetz besteht (inklusive Papamonat nach § 1a VKG und Mutterschutz). In allen übrigen Fällen ist die Aufrollung nach § 77 Abs. 4a EStG 1988 vorzunehmen.

Frage 6:

Der laufende Entgeltsanspruch endet zB am 20. September 2020 infolge eines langen Krankenstandes.

Danach erfolgt bis 31.12.2020 keine Bezahlung eines laufenden Bezuges mehr in diesem Kalenderjahr.

Dennoch kommt es im November 2020 zur Bezahlung der (ev. eingekürzten) Weihnachtsremuneration.

In dieser Konstellation müsste de facto im September (oder in anderen Fällen, bei denen der laufende Entgeltsfortzahlungsanspruch davor endet) die "finale Jahressechstelaufrollung" gemacht werden, obwohl im November 2020 das Jahressechstel wieder (aber dann "normal") ermittelt werden muss.

Ich bin mir sicher, dass der Gesetzgeber diesen Fall nicht unbedingt vor Augen hatte. Dennoch brauchen wir hierzu eine IT-Lösung und davor eine Empfehlung des BMF.

Antwortvorschlag zu Frage 6 - unverbindlich

Die Aufrollung nach § 77 Abs. 4a EStG 1988 erfolgt im Kalendermonat der Zahlung des letzten laufenden Bezuges (= September 2020 oder davor).

Im November 2020 erfolgt dann eine normale Jahressechstelberechnung aus Anlass der WR-Bezahlung, ohne dass das Jahressechstel "aufgerollt" werden müsste.

Dem Antwortvorschlag wird zugestimmt.

Frage 7:

Fortsetzung von Beispiel 6.

Der Dienstnehmer scheidet mit 31.12.2020 aus und erhält eine Urlaubersatzleistung.

Die Urlaubersatzleistung stellt ja formal einen sonstigen Bezug dar, der allerdings zum großen Teil als laufender Bezug besteuert wird = laufender Anteil der UEL, der das Jahressechstel um ein Sechstel erhöht.

Bedeutet dies nun, dass im Dezember der letzte laufende Bezug gewährt wird und daher die "Aufrollung" vorgenommen werden muss?

Antwortvorschlag zu Frage 7 - unverbindlich:

Die Jahressechstelaufrollung wird durch die UEL (laufender Anteil) "ausgelöst" (durch den langen Krankenstand ohne Entgelt kann dies auch tatsächlich zu einer "Neubewertung" mit Sechstelüberhang führen).

Dem Antwortvorschlag wird zugestimmt.

Frage 8:

Fortsetzung von Frage 6 und 7.

Die Gewährung der WR im November 2020 führt zu einem Sechstelüberhang.

Bedeutet der Sechstelüberhang die Bezahlung eines laufenden Bezuges (weil ja die laufende LSt-Bemessungsgrundlage "angesprochen" wird durch den Sechstelüberhang)?

Antwortvorschlag zu Frage 8 - unverbindlich:

Ungeachtet der Besteuerung handelt es sich doch um einen sonstigen Bezug.

Der Sechstelüberhang führt zu einer Besteuerung nach § 67 Abs. 10 EStG 1988 (wie ein laufender Bezug und nicht als "sonstiger Bezug") → Sechstelaufrollung wird nicht ausgelöst.

Dem Antwortvorschlag wird zugestimmt.

Frage 9:

Im Dezember 2020 erfolgt die Jahressechstelaufrollung. In diesem Monat rutscht das Jahressechstel tatsächlich unter die Freigrenze (bzw. überschreitet sie nicht oder am Ende nur geringfügig, sodass die Einschleifregelung nach § 77 Abs. 4 EStG 1988 oder die "Aufrollverpflichtung nach Rz 1064 LStR 2002" ausgelöst wird. Der Haken dabei ist jedoch, dass im Dezember kein sonstiger Bezug zur Auszahlung gelangt.

Antwort zu Frage 9 - unverbindlich:

In diesem Fall greift zwar die neue "Aufrollverpflichtung nach § 77 Abs. 4a EStG 1988, nicht jedoch die anderen genannten Aufrollungen (also weder jene nach § 77 Abs. 4 EStG 1988, noch jene nach Rz 1064 LStR 2002).

Die Aufrollung nach § 77 Abs. 4 EStG 1988 ist nur im Auszahlungsmonat des sonstigen Bezuges möglich. Wird im Dezember kein sonstiger Bezug mehr gewährt, entfällt auch die Anwendung dieser Aufrollungsmöglichkeit. Es greift somit § 77 Abs. 4a EStG 1988 und durch die gesunkenen laufenden Bezüge kommt es zu einer Nachversteuerung.

Frage 10:

Ein Arbeitnehmer arbeitet bei seinem Dienstgeber im Rahmen einer fallweisen Beschäftigung während mehrerer Kalendermonate hindurch.

Die Sozialversicherung geht ja faktisch bei jedem Beschäftigungstag von einem eigenen Dienstverhältnis aus, sodass praktisch im Zuge jedes einzelnen Beschäftigungstages aliquote Sonderzahlungen fällig sind.

Sieht die Lohnsteuer das genauso? In diesem Fall nämlich wäre eine Aufrollverpflichtung obsolet, weil ja praktisch an jedem Tag einer Beschäftigung der letzte laufende Bezug im Kalenderjahr bezahlt wird?

In diesem Zusammenhang stellt sich nämlich dann auch die Frage, wieviele Lohnsteuertage man als derartiger Arbeitnehmer bei einer fallweisen Beschäftigung auslöst. Bedingt durch die Urlaubersatzleistung wird ja - geht man nach dem Text der Lohnsteuerrichtlinien, der hierfür keine Ausnahme vorsieht - ein monatlicher Lohnzahlungszeitraum ausgelöst.

Antwortvorschlag zu Frage 10 - unverbindlich:

Das Jahressechstel muss insoweit im Zuge jedes einzelnen Beschäftigungstages ermittelt werden, weil - nach der Theorie der Sozialversicherung - hier stets und täglich Sonderzahlungen anteilig fällig werden (Anspruch natürlich vorausgesetzt).

Die Bezahlung der Urlaubersatzleistung löst in Bezug auf jeden einzelnen Beschäftigungstag den Lohnzahlungszeitraum Kalendermonat aus ==> hier wäre eine Klarstellung durch das BMF wirklich wünschenswert, weil wir absolut nicht wissen, ob diese Auslegung auch vom zuständigen Ministerium geteilt wird.

Steuerlich ist bei einer fallweisen Beschäftigung nicht von einem durchgehenden Beschäftigungsverhältnis auszugehen. Insoweit ist dem Antwortvorschlag zuzustimmen.

Ein monatlicher Lohnzahlungszeitraum ist bei Auszahlung einer Urlaubersatzleistung unabhängig von einem durchgängigen oder einem fallweisen Beschäftigungsverhältnis anzunehmen (vgl. LStR 2002 Rz 1108: „Werden sie in einem Kalendermonat neben laufenden Bezügen gezahlt, sind sie gemeinsam mit diesen nach dem Monatstarif (unter Berücksichtigung eines monatlichen Lohnzahlungszeitraumes) zu versteuern.“).

Frage 11:

Ein Arbeitnehmer weist durch Vorlage eines Jahreslohnzettels seine Vorbezüge aus dem laufenden Kalenderjahr nach (laufende und sonstige Bezüge).

Im Dezember 2020 führt der aktuelle Arbeitgeber eine "Lohnsteueraufrollung nach § 77 Abs. 4a EStG 1988" durch.

Dabei kommt es zu einer unerwarteten Nachversteuerung der sonstigen Bezüge, die der Vorarbeitgeber bereits in diesem Kalenderjahr ausbezahlt hatte, weil nun das Jahressechstel gesunken ist (ev. auch von Bedeutung im Zuge von konzernübergreifenden Beschäftigungen, zB bis Ende März 2020 ist man bei Firma A -

ev. desselben Konzerns - beschäftigt und danach bei Firma B - auch ev. desselben Konzerns.

Antwort zu Frage 11 - unverbindlich:

Werden Vorbezüge des Vorarbeitgebers durch Vorlage eines Jahreslohnzettels berücksichtigt, so kann es auch zu diesem unerwünschten Effekt kommen.

Dem Antwortvorschlag wird zugestimmt.

Frage 12:

Zum Zeitpunkt der Auszahlung des letzten laufenden Bezuges unterliegt der Arbeitnehmer nicht (mehr) der österreichischen Besteuerung (Auslandseinsatz).

Nach der Judikatur werden ja die vom ausländischen Steuerrecht erfassten laufenden Bezüge dennoch für eine Jahressechstelberechnung herangezogen und die sonstigen Bezüge - nach dem Kausalitätsprinzip aufgeteilt - auf eben teilweise auf dieses Jahressechstel angerechnet.

Muss die Jahressechstelaufrollung nach § 77 Abs. 4a EStG 1988 somit auch in diesen Fällen erfolgen, wenn Österreich zu diesem Zeitpunkt keinen steuerlichen Zugriff auf das Einkommen hat oder kommt es am Ende darauf an, ob nach dem DBA der Progressionsvorbehalt oder die Anrechnungsmethode zur Anwendung kommen.

Wie ist hier richtig vorzugehen, wenn ein Dienstnehmer in einem Kalenderjahr ein sinkendes J/6 hat und Sonderzahlungen nach dem Kausalitätsprinzip aufgeteilt werden?

Antwort zu Frage 12 - unverbindlich:

Wenn der letzte laufende Bezug im Kalenderjahr zur Auszahlung gelangt, so spielt es keine Rolle, ob Österreich das Besteuerungsrecht in diesem Kalendermonat hat oder nicht. Die Sechstelneuberechnung nach § 77 Abs. 4a EStG 1988 findet (wenn kein Elternkarenz die Anwendung ausschließt) jedenfalls statt.

Wurde die Sonderzahlung, die nun steuerlich neu durchgerechnet wird, teilweise nach österreichischem Recht besteuert, so erfolgt nun eine - quasi rückwirkende - Neubewertung im Rahmen des österreichischen Steuerrechts.

Dem Antwortvorschlag wird zugestimmt.

Frage 13:

Wenn die Jahressechstelberechnung nach § 77 Abs. 4a EStG 1988 erfolgt und tatsächlich einen "rückwirkenden" Sechstelüberhang ergibt, so ergeben sich noch folgende "Fragestellungen":

1. erfolgt dann auch rückwirkend die steuerliche SV-DNA-Zuteilung neu (die Aufteilung der SV-Dienstnehmeranteile auf "im Jahressechstel" und "im Jahressechstelüberhang"?)

2. hat die Darstellung dieser Neuberechnung tatsächlich im Kalendermonat der Bezahlung des letzten laufenden Bezuges zu erfolgen oder - rückwirkend - im ursprünglichen Zuflussmonat der Sonderzahlung?

3. Muss diese Neuberechnung und ein allfällig sich ergebendes neues steuerliches Ergebnis auf dem Lohnkonto bzw. der Lohnabrechnung separat ausgewiesen werden?

Antwort zu Frage 13 - unverbindlich:

zu Punkt 1: die SV-Dienstnehmeranteile werden ebenfalls im Zuge dieser Neuberechnung neu aufgeteilt.

Dem Antwortvorschlag wird zugestimmt.

zu Punkt 2: hier wird die Neuberechnung wohl für den ursprünglichen Kalendermonat des Zuflusses darzustellen sein, in dem der letzte laufende Bezug fließt, da § 77 Abs. 4a EStG 1988 von "Aufrollen" spricht.

Sind sonstige Bezüge auf Grund der Aufrollung gemäß § 77 Abs. 4a EStG 1988 nachzuversteuern, ist hinsichtlich der Nachversteuerung **mit der zuletzt gewährten Sonderzahlung zu beginnen**. War davon (teilweise) keine Sozialversicherung mehr abzuziehen, weil die Höchstbeitragsgrundlage schon von früheren sonstigen Bezügen (teilweise) ausgeschöpft wurde, ist iSd LStR 2002 Rz 1123 vorzugehen (vorrangige Berücksichtigung innerhalb des Jahressechstels).

„1123

Sofern für einen einheitlichen sonstigen Bezug (zB Weihnachtsgeld) nur teilweise Sozialversicherungsbeiträge anfallen, weil die jeweilige Höchstbeitragsgrundlage überschritten wird, sind die Beiträge vorrangig bei jenem Bezugsbestandteil in Abzug zu bringen, der innerhalb des Jahressechstels mit dem festen Satz versteuert wird. Die restlichen Sozialversicherungsbeiträge sind bei jenen Bezugsbestandteilen zu berücksichtigen, die infolge einer Sechstelüberschreitung zum Tarif zu versteuern sind.“
Beispiel für die Aufrollung der Sonderzahlungsbesteuerung bei Auszahlung des letzten laufenden Bezuges im Kalenderjahr:

Beispiel für die Aufrollung gemäß § 77 Abs. 4a EStG 1988 bei Auszahlung des letzten laufenden Bezuges und Gewährung von Sonderzahlungen in Vormonaten:

Ein Arbeitnehmer erhält laufende Bezüge in Höhe von monatlich € 3.000,- (12 mal). Zusätzlich erhält er in den Monaten Jänner bis Juni eine laufende Prämie in Höhe von € 2.000,- (6 mal). In den Monaten April und Juni erhält der Arbeitnehmer einen 13. und 14. Gehalt in Höhe von jeweils € 5.000,- (2 mal).

Bezeichnung	01	02	03	04	05	06	07	08	09	10	11	12
Lfd. Bezug	3.000	3.000	3.000	3.000	3.000	3.000	3.000	3.000	3.000	3.000	3.000	3.000
Lfd. Prämie	2.000	2.000	2.000	2.000	2.000	2.000						
Sonderzahlung				5.000		5.000						
Jahressechstel	10.000	10.000	10.000	10.000	10.000	10.000	9.428,57	9.000	8.666,67	8.400	8.181,82	8.000

Bei Auszahlung der Sonderzahlungen besteht jeweils ein Jahressechstel in Höhe von € 10.000,-, sodass die beiden Sonderzahlungen zur Gänze begünstigt innerhalb des Jahressechstels abgerechnet werden.

Durch die Aufrollungsverpflichtung hat der Arbeitgeber spätestens im Dezember das Jahressechstel neu zu berechnen. Dieses beträgt € 8.000,- (= € 48.000,- / 12 x 2). Der Arbeitgeber hat daher einen Jahressechstelüberhang in Höhe von € 2.000,- durch Aufrollen nach § 67 Abs. 10 EStG 1988 zu versteuern.

Die Abrechnung Juni ist zu korrigieren. Von der Juni-Sonderzahlung sind € 2.000 gemäß § 67 Abs. 10 EStG 1988 gemeinsam mit den Junibezügen nach dem Tarif zu versteuern. Der auf € 2.000 entfallende SV-Teil ist bei der Tarifversteuerung zu berücksichtigen.

Sollte die Höchstbeitragsgrundlage für Sonderzahlungen überschritten worden sein, ist die SV vorrangig dem nach § 67 Abs. 1 EStG 1988 zu versteuernden Teil zuzuordnen.

zu Punkt 3: insoweit sieht das Gesetz nichts Dergleichen vor, daher besteht wohl keine Verpflichtung zur offenen Darstellung der Neuberechnung.

Das Lohnkonto bildet die Basis für die Ausstellung des Lohnzettels. Da insbesondere die sonstigen Bezüge innerhalb des Jahressechstels auf dem Lohnzettel auszuweisen sind, besteht keine andere Möglichkeit, als die Ergebnisse eine Aufrollung nach § 77 Abs. 4a EStG 1988 im Lohnkonto zu verarbeiten.

Frage 14:

In § 67 Abs. 5 EStG 1988 zweiter Teilstrich finden sich die Ausführungen zum sogenannten "BUAG-Jahreszwölftel".

Aus der neuen Textierung in § 67 Abs. 2 EStG 1988 kann durchaus geschlossen werden, dass die Änderungen auch dort greifen (sollen). Liege ich da richtig mit meiner Annahme?

Antwortvorschlag Nr. 14 - unverbindlich:

§ 67 Abs. 5 EStG 1988 zweiter Teilstrich verweist auf die Bestimmungen des § 67 Abs. 2 EStG 1988 und modifiziert sie dahingehend, dass die Begünstigungsgrenze nach oben mit einem Zwölftel der laufenden Bezüge begrenzt ist. Das bedeutet aber auch, dass die neue Aufrollregelung auch dort zum Einsatz gelangt.

Dem Antwortvorschlag wird zugestimmt.

Frage 15:

Lohnzettel L16 für das Jahr 2020

Aktuell wird für den Druck des Lohnzettels für das Jahr 2019 das Originalformular herangezogen. Dafür muss aber das heruntergeladene Formular mit dem Formular-Designer von Acrobat-Pro angepasst werden (Vergabe von sinnvollen Feldnamen, ...). Danach kann es programmatisch gefüllt werden. Da jedes Jahr ein neues Formular für den Lohnzettel herausgegeben wird, muss diese Arbeit jedes Jahr neu gemacht werden. Das betrifft alle SW-Hersteller gleichermaßen.

Vielleicht wäre es möglich, dass dieses Formular vom BMF zur Verfügung gestellt wird. Die Formularfelder sollten für das programmatische Ausfüllen mit sinnvollen, sprechenden Namen versehen werden. Das würde allen Herstellern viel Arbeit ersparen.

Die Anregung wurde aufgenommen. Ob und innerhalb eines welchen zeitlichen Rahmens eine Realisierung möglich ist, kann zum heutigen Zeitpunkt nicht versprochen werden. Ferner ist zu bedenken, dass die Sozialversicherungsdaten im steuerlichen Lohnzettel nicht mehr aufscheinen, weshalb ein von der Finanzverwaltung zur Verfügung gestelltes Lohnzettelmuster keine Informationen über eine bereits ausgeschöpfte Höchstbeitragsgrundlage für Sonderzahlungen enthalten kann. Eine Nachbearbeitung im Softwaresystem wäre wegen dieser wichtigen Information ohnedies erforderlich.

16. Beispiel zur Verdeutlichung der Wirkung der nunmehrigen Deckelung des Jahressechstels

Der letzte Satz des § 67 Abs. 2 EStG 1988 lautet:

*„Ausgenommen in Fällen von Elternkarenz darf der Arbeitgeber in einem Kalenderjahr **nicht mehr als ein Sechstel der im Kalenderjahr zugeflossenen laufenden Bezüge** als sonstige Bezüge mit den festen Steuersätzen gemäß Abs. 1 besteuern (§ 77 Abs. 4a).“*

Daraus ergibt sich Folgendes:

Während im **Zuflusszeitpunkt** von sonstigen Bezügen noch auf die **hochgerechneten laufenden Bezüge** abgestellt wird, deckeln § 67 Abs. 2 letzter Satz bzw. § 77 Abs. 4a EStG 1988 das **Jahressechstel** insoweit absolut, als nur mehr auf die **tatsächlich zugeflossenen laufenden Bezüge** abgestellt wird und davon 1/6 begünstigt sein soll.

Beispiel zum Konzernwechsel ab Juli:

- Jänner bis Juni werden hohe laufende Bezüge (monatlich 10.000 Euro) gewährt
- Der UZ wird im März ausbezahlt (10.000 Euro = 6 % LSt)
- Die WR im Juni (10.000 Euro = 6 % LSt)
- Ab Juli wechselt der DN in eine andere Konzerngesellschaft
- Laufende Bezüge Jänner bis Juni insgesamt 60.000 Euro
- Berechnung nach § 77 Abs. 4a EStG 1988: $60.000 : 6 = 10.000$ Euro
- Daher sind 10.000 Euro nach § 67 Abs. 10 EStG 1988 nachzuversteuern

- Laufende Bezüge ab Juli beim neuen Arbeitgeber 5.000 Euro monatlich
- Berechnung § 77 Abs. 4a EStG 1988 ohne Vorbezüge: $30.000 : 6 = 5.000$
- Berechnung § 77 Abs. 4a EStG 1988 mit Vorbezügen: $90.000 : 6 = 15.000$
- 10.000 Euro schon beim Vorarbeitgeber verbraucht = daher 5.000 Euro begünstigt

Zusatzfragen und Antworten

Frage 1:

Dienstverhältnis endet zum 30. September 2020

Es kommt danach noch zu einer Entgeltfortzahlung (Krankenentgelt durch Arbeitgeberkündigung während Krankenstandes).

Die Entgeltfortzahlung endet am 10. November 2020.

Es kommt nun in der Praxis vor, dass die Sonderzahlungen bereits im September 2020 bezahlt werden, manche bezahlen sie auch erst mit November 2020. Zu diesem Zeitpunkt kommt es im Regelfall auch erst zur Bezahlung der Urlaubersatzleistung (weil die Sozialversicherung zuerst die Krankenentgeltstage gemeldet haben möchte und erst danach die UEL-Tage).

Zu welchem Zeitpunkt findet die "Kontrollberechnung nach § 77 Abs. 4a EStG 1988 statt?"

Lösungsvorschlag zu Frage 1:

In jedem Fall erfolgt die Kontrollberechnung nach § 77 Abs. 4a EStG 1988 erst im November 2020 und nicht zusätzlich auch bereits Ende September 2020. Zwar ist es in sehr vielen Fällen so, dass in dem Kalendermonat, in welchem das "Ende der Beschäftigung" liegt, auch der letzte laufende Bezug in diesem Kalenderjahr bezahlt wird. Im Fällen, wie jenem, der hier geschildert ist, ist dies aber nicht der Fall.

Ist nicht zur Gänze absehbar, dass nach dem Austritt im selben Kalenderjahr noch laufende Bezüge einsetzen würden (zB wegen eines Wiedereintrittes nach einem Austritt), so muss die Kontrollberechnung während des Kalenderjahres unter Umständen sogar öfter als einmal durchgeführt werden, nämlich zB einmal zum Zeitpunkt des Austrittes und ein weiteres Mal zum Ende des Kalenderjahres, wenn da noch die zweite oder weitere folgende Beschäftigung aufrecht ist (sonst zum früheren weiteren Austrittsmonat).

Dem Lösungsvorschlag wird zugestimmt.

Frage 2:

Ähnliche wie Frage 1.

Austritt ist per 30. September 2020 (jedoch - anders als in Frage 1 - keine Entgeltfortzahlung über den Austrittstag hinaus).

Der Arbeitnehmer erhält für die Zeit nach dem Austritt noch bis Ende Dezember 2020 (und in Wahrheit auch im Jahr 2021) laufende Folgeprovisionen ausbezahlt (ev. sogar auch noch "Sonderzahlungen").

Lösungsvorschlag zu Frage 2:

Knüpfen die Provisionszahlungen nahtlos an den Austrittsmonat an (bzw. an den letzten Monat eines laufenden Bezuges), so ist erst zum endgültig letzten laufenden Bezugsmonat eines Kalenderjahres die "Kontrollberechnung" durchzuführen.

Dem Vorschlag wird zugestimmt.

Das bedeutet dann auch, dass dadurch - das bedeutet durch die laufenden Provisionszahlungen für die Zeit nach dem Austritt - noch eine "unangenehme Sechstelkorrektur" dazu führt, dass die Sonderzahlungen zum Zeitpunkt des Austrittes einen Sechstelüberhang erfahren könnten.

Beispiel:

**Der Arbeitnehmer erhält per Ende Juni mehr 6/12 des UZ und 6/12 der WR
Ab Juli bezieht er nur mehr geringe Folgeprovisionen**

Da dem Arbeitnehmer bei Einstellung der Tätigkeit Ende Juni nicht wie üblich die anteiligen Sonderzahlungen, sondern höhere Beträge gewährt werden, kommt es jedenfalls zu einer iSd § 77 Abs. 4a EStG 1988 verpflichtenden Nachversteuerung gemäß § 67 Abs. 10 EStG 1988. Ohne die im vorliegenden Beispiel in der zweiten Jahreshälfte noch zufließenden laufenden Bezüge wäre der nachzuversteuernde Betrag noch höher. Im Ergebnis bewirken somit Folgeprovisionen, die im Anschluss an die reguläre Tätigkeit gewährt werden, aus Sicht des § 77 Abs. 4a EStG 1988 eine Besserstellung. Im Übrigen entspricht es nicht unseren langjährigen Erfahrungen, dass nach Beendigung der regulären Tätigkeit neben Folgeprovisionen auch sonstige Bezüge gewährt werden.

Kommt es für die Zeit nach dem Austritt auch noch zur Bezahlung einer Sonderzahlung (bzw. eines sonstigen Bezuges), so erfolgt zu diesem Zeitpunkt eine ganz normale Jahressechstelberechnung (die laufenden Bezüge aus der Zeit der "aktiven

Beschäftigung" werden für diese "normale Jahressechstelberechnung" genauso berücksichtigt, wie sie es im Falle einer späteren "Kontrollberechnung nach § 77 Abs. 4a EStG 1988" würden und die bereits gewährten sonstigen Bezüge, die innerhalb des Jahressechstels begünstigt besteuert wurden, reduzieren dieses Jahressechstel wiederum, werden also "angerechnet").

Wenngleich als nicht realistisch eingestuft, wird im Ergebnis dem Lösungsvorschlag zugestimmt.

Setzen die laufenden Provisionszahlungen irgendwann zu einem späteren Zeitpunkt im selben Kalenderjahr ein, aber nicht nahtlos, so ist die Kontrollberechnung einmal zum Zeitpunkt des Austrittes durchzuführen sowie einmal mit der Auszahlung der letzten Folgeprovision im Kalenderjahr. Die Vorbezüge beim selben Dienstgeber sind dabei für die Sechstelberechnung zu berücksichtigen. Dies kann auch dazu führen, dass - wenn die Folgeprovisionen nicht sehr hoch sind - jene Sonderzahlungen nachträglich einen Sechstelüberhang erfahren können, für die bereits aus Anlass des Austrittes die Kontrollberechnung des § 77 Abs. 4a EStG 1988 durchgeführt wurde.

Dem Lösungsvorschlag wird grundsätzlich zugestimmt, nicht hingegen in dem Punkt, wonach es beim Bezug von laufenden Folgeprovisionen zu einer Verschlechterung der bereits durchgeführten Kontrollrechnung kommen kann. Vielmehr führen spätere laufende Bezüge zu einem höheren Sechstel nach § 77 Abs. 4a EStG 1988.

Frage 3:

Ein Arbeitnehmer scheidet mit 30. September 2020 aus.

Er darf auch für die Zeit danach noch einen Sachbezug KFZ oder einen Sachbezug Dienstwohnung für einige Monate nützen oder

Er erhält Zahlungen für den Verzicht auf Arbeitsleistungen, nicht als Einmalzahlungen, sondern als laufende Raten oder

Er erhält laufende Zahlungen für die Einhaltung einer Konkurrenzklausel (sogenannte Karenzentschädigungen).

Antwort zu Frage 3:

Die Lösung entspricht praktisch jener zu Lösung 2.

Erst dann, wenn der letzte laufende Bezug im Kalenderjahr bezahlt wurde, kommt es zur Kontrollberechnung nach § 77 Abs. 4a EStG 1988, wodurch auch sonstige Bezüge, die während der "aktiven Phase" gewährt wurden, noch nachträglich einen Sechstelüberhang erfahren könnten.

Siehe dazu die Antwort zu Frage 2.

Frage 4:

Ein fallweise Beschäftigter hat folgende Einsätze:

6.9. 2020: 7 Stunden

15.9.2020: 9 Stunden

22.9.2020: 3 Stunden

28.9.2020: 6 Stunden

Sein Stundensatz beträgt € 15,00

Aus Sicht der Sozialversicherung liegen vier Beschäftigungsverhältnisse vor, im Zuge welcher jeweils auch anteilige Sonderzahlungen und jeweils auch eine UEL zu leisten wäre (bei Sonderzahlungen kann es Ausnahmen wie Wartezeiten oder "Sonderregelungen wie bei fallweise Beschäftigten im Gastgewerbe" geben).

Der Bereich der Lohnsteuer verlangt hier EINEN Lohnzahlungszeitraum mit 30 Kalendertagen (wegen der UEL).

Anregung: im Bereich der SV/BV je ein Beschäftigungsverhältnis (und damit je 1 SV-Tag) anzunehmen und im Bereich der Lohnsteuer EINEN gemeinsamen Lohnzahlungszeitraum von 30 Kalendertagen (wegen der UEL) überfordert möglicherweise jedes Lohnprogramm.

Hier rege ich an, dass wir uns über eine mögliche Vereinfachung mal vertiefend unterhalten, um diese "in die Wege leiten zu können".

Es kann auch sein, dass ich Ihre Antwort auf das Ursprungsprotokoll missverstanden habe. Nachdem Sie aber bei der ersten Antwort geschrieben hatten "insoweit ist dem Antwortvorschlag zuzustimmen", nahm ich an, dass Sie meine weiteren Schlussfolgerungen, nämlich dass man im Bereich der Lohnsteuer X mal den monatlichen Lohnzahlungszeitraum für einen Kalendermonat hat, nicht teilen. Wenn dies zutrifft, dann gibt es wohl fast nur noch die eben wiedergegebene Auslegung, wonach sich SV und Lohnsteuer hier so extrem auseinanderentwickeln. Das können wir beide vorerst eh nicht ändern. Mich würde nur die Haltung der Finanz zu dieser sehr wichtigen Detailfrage interessieren und ich möchte vermeiden, dass ich etwas missverstehe.

Wenn mehrere fallweise Beschäftigungen innerhalb eines Kalendermonats stattfinden, ist nach § 77 Abs. 1 EStG 1988 iVm § 66 Abs. 3 EStG 1988 wohl der Kalendermonat als maximaler Lohnzahlungszeitraum anzusehen. Würde man in jedem von Ihnen angeführten Zeitraum innerhalb des Monats September einen eigenen monatlichen Lohnzahlungszeitraum annehmen, käme es zu einer extremen Kumulierung der Lohnsteuertage (September hätte im Extremfall 120 Lohnsteuertage). In diesem Sinne ist die an sich günstigere Regelung in den LStR dahingehend einschränkend zu interpretieren. Dafür sprechen auch folgende Ausführungen in den LStR:
LStR 2002 Rz 1186:

Lohnzahlungszeitraum gemäß § 77 Abs. 1 EStG 1988 ist bei Arbeitnehmern, die im Kalendermonat durchgehend beschäftigt werden, der Kalendermonat. Bei Auszahlung von Bezügen gemäß § 67 Abs. 8 EStG 1988 ist der Kalendermonat auch dann als Lohnzahlungszeitraum heranzuziehen, wenn keine durchgehende Beschäftigung vorliegt.
Auszug aus den LStR 2002, Rz 1225:

Liegt das Ende des einen und der Beginn eines neuen Dienstverhältnisses beim selben Arbeitgeber innerhalb desselben Kalendermonates, ist trotz der Unterbrechung ein einheitlicher Lohnzettel mit Beginn des ersten und Ende des weiteren Dienstverhältnisses zu erstellen. Werden Personen in unregelmäßigen Abständen fallweise beschäftigt, sodass nicht von einem einheitlichen, fortlaufenden

Dienstverhältnis auszugehen ist, bestehen keine Bedenken, wenn nach Ablauf des Kalenderjahres ein einheitlicher Lohnzettel ausgestellt wird (zB für Mitarbeiter bei Filmaufnahmen).

Eine Abkehr von der Regelung, wonach bei Auszahlung einer UEL immer ein monatlicher Lohnzahlungszeitraum zu unterstellen ist, wurde in der Vergangenheit schon angedacht. Allerdings erfolgte bis dato keine Umsetzung, möglicherweise deshalb, weil bei Beendigung des Dienstverhältnisses während des Monats und Gewährung einer höheren UEL bei tageweiser Lohnsteuerberechnung mitunter eine sehr hohe steuerliche Belastung zu erwarten ist, die erst Monate später im Zuge einer Veranlagung (zum Teil) rückerstattet wird.

Frage 5:

Der laufende Anteil der UEL wird ja zu einem Sechstel dem "übrigen Jahressechstel hinzugerechnet" und nicht einfach zur Gänze als Betrag der Basis zur Berechnung des Jahressechstels hinzugerechnet.

Beispiel:

Austritt: 31.10.2020

Summe laufende Bezüge bis zum Austrittstag: € 36.000,00

Laufender Anteil der UEL: € 6.000,00

Das Kontrollsechstel beträgt zunächst mal € 6.000,00 ($€ 36.000,00 : 6$). Hinzu kommt noch ein Sechstel des laufenden Anteils der Urlaubersatzleistung ($€ 6.000,00 : 6 = € 1.000,00$). Das Kontrollsechstel beträgt insgesamt somit € 7.000,00.

Antwort zu Frage 5:

Diese Berechnung ist korrekt und gilt somit auch für die Ermittlung des Kontrollsechstels.

Der Lösungsvorschlag deckt sich mit den LStR 2002 Rz 1108a und es wird daher zugestimmt.

Frage 6:

BUAG-Jahreszwölftel, sinngemäße Anwendung der Aufrollungsregelung des § 77 Abs. 4a EStG 1988,

nur zur Sicherheit noch geklärt: Summe der laufenden Bezüge wird durch 12 dividiert und nicht durch 6.

Das ging aus unserem Dialog nicht zu 100 % hervor (daran war eher ich schuld)

Antwort zu Frage 6:

Summe der laufenden Bezüge wird durch 12 dividiert (nicht durch 6).

Dem Lösungsvorschlag wird zugestimmt.