

10. Jänner 2020

2020-0.010.833

Fragen und Antworten zum Kontrollsechstel gemäß § 67 Abs. 2 iVm § 77 Abs. 4a EStG 1988

Inhaltsverzeichnis

1.	Zuordnung Sozialversicherung bei Nachversteuerung durch Aufrollen?	3
2.	Ist das Kontrollsechstel in das Lohnkonto aufzunehmen?	4
3.	Kontrollsechstel bei SZ-Abrechnung vor letztem laufendem Bezug möglich?	5
4.	Für welchen Lohnzahlungszeitraum ist die Nachversteuerung vorzunehmen?	5
5.	Erhöht ein Sechstelüberhang das Kontrollsechstel?	6
6.	Vermittelt das Kontrollsechstel auch die Freigrenze?	6
7.	Kontrollsechstel bei Austritt unter Freigrenze?	6
8.	Nachversteuerung iZm der Berücksichtigung der Einschleifregelung?	7
9.	Kontrollsechstel bei Nachzahlungen bis zum 15.2. des Folgejahres?	8
10.	Kontrollsechstel bei BUAk-Betrieben - Jahreszwölftel?	8
11.	Was gilt als „Elternkarenz“?	9
12.	Ist eine „freiwillige“ Karenz eine Elternkarenz?	9
13.	Kontrollsechstel bei einem Dienstverhältnis während einer Elternkarenz?	10
14.	Dauer der Elternkarenz relevant?	10
15.	Kontrollsechstel bei neuem Dienstgeber nach Papamonat?	11
16.	Kontrollsechstel bei neuerlichem DV nach Papamonat beim selben DG?	11
17.	Kontrollsechstel bei Wiedereintritt und Elternkarenz im neuen DV?	11
18.	Kontrollsechstel bei Wiedereintritt und Elternkarenz im alten DV?	12
19.	Elternkarenz bei vorherigem AG und nunmehr neuer DG?	13
20.	Kontrollsechstel bei entgeltfreien Zeiten infolge Krankheit?	13
21.	Zeitpunkt Kontrollsechstelberechnung bei entgeltfreien Zeiten (Krankheit)?	14
22.	Kontrollsechstel bei Urlaubersatzleistung nach entgeltfreiem Krankenstand?	14
23.	Kontrollsechstel bei Dienstantritt nach langer Krankheit?	15
24.	Kontrollsechstel bei fallweise Beschäftigung?	16
25.	Kontrollsechstel bei fallweiser Beschäftigung und Urlaubersatzleistung?	16

26.	Kontrollsechstel bei Berücksichtigung der Bezüge des Vorarbeitgebers?	16
27.	Bezüge des Vorarbeitgebers auch für das Kontrollsechstel relevant?	17
28.	Kontrollsechstel bei Konzernwechsel – Beispiel?	17
29.	Kontrollsechstel nach DV-Ende und Folgeprovisionen?	18
30.	Korrektur des Kontrollsechstels nach DV-Ende und Folgeprovisionen?	19
31.	Korrektur Kontrollsechstel bei Wiedereintritt?	19
32.	Korrektur Kontrollsechstel bei mehrmaligem Wiedereintritt?	20
33.	Stornierung Kontrollsechstel wegen Wiedereintritt im selben Monat?	21
34.	Kontrollsechstel iZm DBA und Aufteilung nach dem Kausalitätsprinzip?	22

1. Zuordnung Sozialversicherung bei Nachversteuerung durch Aufrollen?

Wenn die Kontrollsechstelberechnung nach [§ 77 Abs. 4a EStG 1988](#) einen "rückwirkenden" Sechstelüberhang ergibt, stellt sich die Frage, wie die Sozialversicherung aufzuteilen bzw. zuzuordnen ist?

Antwort:

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. Die SV-Dienstnehmeranteile werden ebenfalls im Zuge dieser Neuberechnung neu aufgeteilt. War von den Sonderzahlungen (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).

LStR 2002 Rz 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 a:

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

Die Abrechnung Juni ist zu korrigieren. Von der Juni-Sonderzahlung sind € 2.000 gemäß [§ 67 Abs. 10 EStG 1988](#) gemeinsam mit den Juni-Bezügen 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.

Beispiel b:

Ein Arbeitnehmer erhält **laufende Bezüge** in Höhe von **monatlich € 3.000**. Zusätzlich erhält er im **Februar** ein **Bilanzgeld** in Höhe von **€ 3.000**. Mit **Ende April tritt der Arbeitnehmer aus** und erhält noch die **anteiligen Sonderzahlungen** in Höhe von **€ 2.000**.

Bezeichnung	01	02	03	04	05	06	07	08	09	10	11	12
Lfd. Bezug	3.000	3.000	3.000	3.000								
Bilanzgeld		3.000										
Sonderzahlung				2.000								
Jahressechstel	6.000	6.000	6.000	6.000								

Bei **Auszahlung der Sonderzahlungen** besteht jeweils ein **Jahressechstel** in Höhe von **€ 6.000**, sodass die **Sonderzahlungen grundsätzlich zur Gänze begünstigt** innerhalb des Jahressechstels abgerechnet werden können.

Durch die **Aufrollungsverpflichtung** hat der Arbeitgeber jedoch **im April das Jahressechstel anhand der zugeflossenen laufenden Bezüge neu zu berechnen**. Dieses beträgt **€ 2.000** (= € 12.000 / 6). Der Arbeitgeber hat daher einen **Jahressechstelüberhang** in Höhe von **€ 3.000** durch **Aufrollen nach [§ 67 Abs. 10 EStG 1988](#)** zu versteuern.

2. Ist das Kontrollsechstel in das Lohnkonto aufzunehmen?

Ist das Ergebnis der Kontrollsechstelberechnung auf dem Lohnkonto abzubilden?

Antwort:

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.

3. Kontrollsechstel bei SZ-Abrechnung vor letztem laufendem Bezug möglich?

Kann das „Kontroll-Sechstel“ schon bei Auszahlung des letzten sonstigen Bezuges (zB WR-Fälligkeit schon im Oktober) für die Versteuerung herangezogen werden oder ist diese Berechnung frühestens bei Abrechnung des laufenden Bezuges Dezember zulässig?

Antwort:

Um spätere Nachversteuerungen zu vermeiden, kann bereits im Oktober das Kontrollsechstel (1/6 der laufenden Bezüge bis einschließlich Oktober) herangezogen werden ([§ 67 Abs. 2 EStG 1988](#)).

Beispiel:

Ein Teil der WR wurde bei der Abrechnung im Oktober aus diesem Grund schon versteuert. Im Rahmen der Dezemberabrechnung („letzter laufender Bezug“) kann wegen eines nunmehr höheren „Kontroll-Sechstels“ ein bereits nach [§ 67 Abs. 10 EStG 1988](#) versteuerter Betrag entsprechend korrigiert werden.

4. Für welchen Lohnzahlungszeitraum ist die Nachversteuerung vorzunehmen?

Ist es zulässig, dass die Korrektur nicht für den Monat erfolgt, in dem die Sonderzahlung angefallen ist, sondern kann die ggf. sich neu ergebende Hinzurechnung (nachzuversteuernder Teil der Sonderzahlungen über dem Kontrollsechstel) gemeinsam mit den laufenden Bezügen Dezember nachversteuert werden? Die ursprünglichen Abrechnungen in den Sonderzahlungs-Monaten blieben damit unverändert auf dem Jahreslohnkonto stehen.

Antwort:

[§ 77 Abs. 4a EStG 1988](#) lautet: „Wurde im laufenden Kalenderjahr insgesamt mehr als ein Sechstel der zugeflossenen laufenden Bezüge mit den festen Steuersätzen gemäß [§ 67 Abs. 1](#) versteuert hat der Arbeitgeber bei Auszahlung des letzten laufenden Bezuges im Kalenderjahr die übersteigenden Beträge durch Aufrollen nach [§ 67 Abs. 10](#) zu versteuern; dies gilt nicht in Fällen von Elternkarenz.“

Das Gesetz spricht somit vom „Aufrollen“, sodass eine Korrektur des jeweiligen Monats erfolgen muss, in dem die nachzuversteuernde Sonderzahlung gewährt wurde.

5. Erhöht ein Sechstelüberhang das Kontrollsechstel?

Gilt ein nach dem Tarif zu versteuernder Sechstelüberhang hinsichtlich des Kontrollsechstels als laufender Bezug, der zur Erhöhung des Kontrollsechstels führt?

Antwort:

Für die Sechstel- bzw. Kontrollsechstelberechnung dürfen nur tatsächliche laufende Bezüge herangezogen werden, nicht hingegen gemäß [§ 67 Abs. 10 EStG 1988](#) zu versteuernde sonstige Bezüge.

6. Vermittelt das Kontrollsechstel auch die Freigrenze?

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 LStR 2002 Rz 1064" ausgelöst wird. Im Dezember fällt kein sonstiger Bezug an.

Antwort:

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. Das Kontrollsechstel vermittelt somit nicht die Freigrenze, sondern nur die „normale“ Sechstelberechnung.

7. Kontrollsechstel bei Austritt unter Freigrenze?

Beispiel Angestellter:

Gehalt: 2.000 €

Austritt: 31.3.2020

Abrechnung anteiliger SZ UZ und WR jeweils 497,27 € (gesamt 994,54 € - alles innerhalb des Jahressechstel)

Da im Austrittsmonat das Jahressechstel aufgerollt wird, beträgt das Kontrollsechstel zu diesem Zeitpunkt 1.000 €. Nach alter Berechnung würde das Jahressechstel 4.000 € betragen. Da das Kontrollsechstel unter 2.100 € liegt, würde die Versteuerung der SZ unterbleiben. Nach alter Berechnung würden aber 6% berechnet werden. Im Abs. 2 steht aber, "... auf das Kalenderjahr umgerechneten laufenden Bezüge".

Bedeutet dies, dass für die Prüfung der Freigrenze die alte Berechnung des Jahressechstel herangezogen werden muss?

Antwort:

Die Beurteilung, ob die Freigrenze anzuwenden ist, darf nur auf Basis des regulären („alten“) Jahressechstels (hier: $6.000 : 3 \times 2 = 4.000$) erfolgen. Demnach ist die Freigrenze nicht anzuwenden. Das (geringere) Kontrollsechstel vermittelt die Freigrenze nicht.

8. Nachversteuerung iZm der Berücksichtigung der Einschleifregelung?

Bei der Sonderzahlungsabrechnung kam die Freigrenze bzw. Einschleifregelung ([§ 77 Abs. 4 EStG 1988](#)) zur Anwendung. Aufgrund des Kontrollsechstels kommt es zu einer verpflichtenden Aufrollung und Nachversteuerung.

Wie ist dabei vorzugehen?

Antwort:

Kommt es anlässlich der Kontroll-Sechstelberechnung gemäß [§ 77 Abs. 4a EStG 1988](#) wegen des geringeren Kontrollsechstels zur verpflichtenden Nachversteuerung von sonstigen Bezügen, die bisher innerhalb des (regulären) Jahressechstels lagen und versteuert wurden, ist die bisherige Sonderzahlungsbesteuerung mit allen Konsequenzen zu korrigieren. Bisher einbehaltene Steuerbeträge sind zur Gänze auf das neue Ergebnis anzurechnen, sodass es zu keiner doppelten Besteuerung desselben Bezuges kommt. Wurde bei Auszahlung der Sonderzahlung die Einschleifregelung (bzw. Freigrenze) angewendet, hat die Neuberechnung ebenfalls unter Berücksichtigung der Einschleifregelung (bzw. Freigrenze) zu erfolgen. Wurde [§ 77 Abs. 4 EStG 1988](#) bei Abrechnung der Sonderzahlung nicht angewendet bzw. kamen Einschleifregelung bzw. Freigrenze wegen des höheren (regulären)

Jahressechstels nicht zum Tragen, vermittelt das Kontrollsechstel jedenfalls nicht die Einschleifregelung bzw. Freigrenze. In diesem Fall erfolgt die Berücksichtigung der Einschleifregelung (bzw. Freigrenze) erst auf Grund der im Lohnzettel in der KZ 220 angeführten Beträge im Rahmen der Veranlagung ([§ 41 Abs. 4 EStG 1988](#)).

9. Kontrollsechstel bei Nachzahlungen bis zum 15.2. des Folgejahres?

Bis zum 15.02. des Folgejahres erfolgt eine Nachzahlung von laufenden Bezügen für das abgelaufene Kalenderjahr. Das Dienstverhältnis ist zum Zeitpunkt der Nachzahlung noch aufrecht. 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". Kann das Kontrollsechstel im Dezember korrigiert werden?

Antwort:

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.

10. Kontrollsechstel bei BUAK-Betrieben - Jahreszwölftel?

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

Antwort:

[§ 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.

11. Was gilt als „Elternkarenz“?

Wie verhält es sich mit "folgenden 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](#)

Antwort:

Elternkarenz liegt vor, wenn für Eltern gegenüber dem Arbeitgeber ein gesetzlicher Anspruch auf Karenz gemäß [Mutterschutzgesetz 1979](#) bzw. [Väterkarenzgesetz](#) besteht (inklusive Papamonat nach [§ 1a VKG](#) und Mutterschutz). In allen übrigen Fällen ist die Aufrollung nach [§ 77 Abs. 4a EStG 1988](#) vorzunehmen.

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), handelt es sich um eine „echte“ Elternkarenz, sodass das Kontrollsechstel nicht zum Tragen kommt.

12. Ist eine „freiwillige“ Karenz eine Elternkarenz?

Es wird über den Ablauf des zweiten Lebensjahres hinaus eine Karenz "freiwillig" vereinbart bzw. es steht über den Ablauf des zweiten Lebensjahres hinaus aufgrund einer lohngestaltenden Vorschrift eine "Karenz" zu. Kontrollsechstel?

Antwort:

Sofern im betreffenden Kalenderjahr beim selben Arbeitgeber keine Elternkarenz iSd [EStG 1988](#) angefallen ist, kommt das Kontrollsechstel zum Tragen.

13. Kontrollsechstel bei einem Dienstverhältnis während einer Elternkarenz?

[§ 77 Abs. 4a EStG 1988](#) 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)?

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?

Antwort:

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.

14. Dauer der Elternkarenz relevant?

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".

Antwort:

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

15. Kontrollsechstel bei neuem Dienstgeber nach Papamonat?

Ein DN ist im Mai im Papamonat und kommt dann wieder bis September, danach Austritt.

Er tritt bei einem NEUEN DG im November ein und legt ein L16 vor. Die Vorbezüge werden berücksichtigt.

Wie ist nun das Kontrollsechstel zu berechnen?

Für das DV bis September darf ja das Sechstel nicht neu berechnet werden oder?

Sind also für das Kontrollsechstel die Bezüge Jänner bis September außer Ansatz zu lassen?

Antwort:

Beim neuen DG ist die Kontrollsechstelberechnung durchzuführen. Die vom vorherigen Arbeitgeber ausgewiesenen sonstigen Bezüge innerhalb des Jahressechstels sind auf das Kontrollsechstel anzurechnen.

16. Kontrollsechstel bei neuerlichem DV nach Papamonat beim selben DG?

Der DN tritt nach dem Papamonat beim GLEICHEN DG wieder ein.

Für das unterjährige hochgerechnete Sechstel werden die Vorbezüge standardmäßig berücksichtigt.

Ist in so einem Fall überhaupt eine Kontrollsechstel-Berechnung vorzunehmen?

Antwort:

In diesem Fall entfällt die Kontrollsechstelberechnung, da in diesem Kalenderjahr beim selben Arbeitgeber eine Elternkarenz iSd EStG angefallen ist.

17. Kontrollsechstel bei Wiedereintritt und Elternkarenz im neuen DV?

Eine Dienstnehmerin ist im März aus dem DV ausgeschieden. Im Juli tritt sie wieder in das Unternehmen ein. Im November geht sie in Wochenhilfe.

Aufgrund der Wochenhilfe darf (im November) kein Kontrollsechstel gerechnet werden.

Hebt diese Wochenhilfe nun auch nachträglich das Kontrollsechstel des 1.

Dienstverhältnisses im März wieder auf, oder wird dieses eigene Dienstverhältnis nicht mehr angerührt?

Antwort:

Wenn es um Dienstverhältnisse beim selben Arbeitgeber geht, ist eine „Eliminierung“ der Kontrollsechstelberechnung im März zulässig. [§ 67 Abs. 1 und 2 EStG 1988](#) stellen auf den laufenden Arbeitslohn von demselben Arbeitgeber ab. Die Wortfolge „Ausgenommen in Fällen von Elternkarenz darf der Arbeitgeber in einem Kalenderjahr ...“ ist dahingehend zu interpretieren, dass Zeiten einer Elternkarenz, die in einem Kalenderjahr bei ein und demselben Arbeitgeber anfallen, zum Entfall der Kontrollsechstelberechnung bei diesem Arbeitgeber für das ganze Kalenderjahr führen.

Hinweis: Ein parallel zu einem karenzierten DV beim selben Arbeitgeber geführtes (geringfügiges oder vollversichertes) DV ist derart losgelöst von der Elternkarenz zu sehen, dass es idZ so eingestuft wird, wie wenn es bei einem anderen Arbeitgeber eingegangen worden wäre.

18. Kontrollsechstel bei Wiedereintritt und Elternkarenz im alten DV?

Karenz bis 31.03.2020 - Austritt am 31.03.2020 - Erneuter Eintritt am 1. Juli 2020.

Die Dame macht im März einen Mutterschafts Austritt während oder kurz nach der Karenz.

Das hat zur Folge, dass im März kein Kontrollsechstel gerechnet werden darf!

Hat dieses 1. Dienstverhältnis Auswirkung auf das 2. Dienstverhältnis ab 1. Juli?

Darf im Dezember auch kein Kontrollsechstel angewendet werden?

Antwort:

Wenn nach dem Austritt das nachfolgende DV wieder beim selben Arbeitgeber eingegangen wird, entfällt beim selben Arbeitgeber die „Kontrollsechstelpflicht“ für das ganze Kalenderjahr.

19. Elternkarenz bei vorherigem AG und nunmehr neuer DG?

Das erste Dienstverhältnis mit der Karenz war bei einem anderen DG. Hat das für den nachfolgenden Dienstgeber (2. DV ab 1. Juli) eine Auswirkung? Muss der zweite DG im Dezember das Kontrollsechstel rechnen?

Antwort:

Ja. [§ 67 Abs. 1 und 2 EStG 1988](#) stellen auf den laufenden Arbeitslohn von demselben Arbeitgeber ab. Wie bereits oben erwähnt, lässt sich aus dem Gesetzestext ableiten, dass sich die Ausnahme für Elternkarenz auf ein Dienstverhältnis beim selben Arbeitgeber bezieht („Ausgenommen in Fällen von Elternkarenz darf der Arbeitgeber in einem Kalenderjahr ...“). Ist die Elternkarenz während eines DV bei einem anderen Arbeitgeber angefallen, stellt dies keinen Ausschlussgrund für die Kontrollsechstelberechnung beim 2. DV ab Juli (bei einem anderen Arbeitgeber und ohne Elternkarenz) dar.

Da ein parallel zu einem karenzierten DV beim selben Arbeitgeber geführtes (geringfügiges oder vollversichertes) DV derart losgelöst von dem karenzierten zu sehen ist, wird es so eingestuft, wie wenn es bei einem anderen Arbeitgeber eingegangen worden wäre (somit ist die Kontrollsechstelberechnung für das parallele DV durchzuführen).

20. Kontrollsechstel bei entgeltfreien Zeiten infolge Krankheit?

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.

Wann ist das Kontrollsechstel zu berechnen?

Antwort:

Steht fest, dass im September der letzte laufende Bezug im Kalenderjahr zufließt, ist das Kontrollsechstel schon mit der Abrechnung September zu ermitteln. Mangels weiterer laufender Bezüge ist die WR November auf dieses Kontrollsechstel anzurechnen und gegebenenfalls nach [§ 67 Abs. 10 EStG 1988](#) zu versteuern.

21. Zeitpunkt Kontrollsechstelberechnung bei entgeltfreien Zeiten (Krankheit)?

Das Dienstverhältnis endet zum 30. September 2020.

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

Die Entgeltfortzahlung endet am 10. November 2020.

Zu welchem Zeitpunkt findet die "Kontrollberechnung nach [§ 77 Abs. 4a EStG 1988](#) statt?

Antwort:

Die Kontrollsechstelberechnung nach [§ 77 Abs. 4a EStG 1988](#) ist jedenfalls im November 2020 durchzuführen.

Ist nicht zur Gänze absehbar, dass nach dem Austritt im selben Kalenderjahr noch laufende Bezüge einsetzen (zB wegen eines Wiedereintrittes nach einem Austritt), 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 noch die zweite oder weitere folgende Beschäftigung aufrecht ist.

22. Kontrollsechstel bei Urlaubersatzleistung nach entgeltfreiem Krankenstand?

Der Dienstnehmer scheidet mit 31.12.2020 nach längerem entgeltfreien Krankenstand aus und erhält eine Urlaubersatzleistung.

Die Urlaubersatzleistung stellt 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, dass im Dezember der letzte laufende Bezug gewährt wird und daher die "Aufrollung" vorgenommen werden muss?

Antwort:

Das Kontrollsechstel wird durch die UEL (laufender Anteil) "ausgelöst".

23. Kontrollsechstel bei Dienstantritt nach langer Krankheit?

Wie ist die Vorgangsweise, wenn infolge Ausschöpfen der Entgeltfortzahlungsfristen die Bezüge unterjährig eingestellt werden und zum Zeitpunkt des letzten Bezugsanspruchs eine Berechnung des Kontrollsechstels gemacht wird und in der Folge bis zum Jahresende ein Dienstantritt erfolgt und wieder Bezüge gezahlt werden?

Antwort:

Die Kontrollsechstelberechnung nach [§ 77 Abs. 4a EStG 1988](#) ist im Monat der Beendigung des Bezugsanspruches infolge Krankheit auch deshalb zweckmäßig, weil oftmals nicht abgeschätzt werden kann, ob während des Jahres eine Gesundung eintritt und der laufende Bezugsanspruch wiederauflebt. Lebt der Bezugsanspruch nicht mehr auf, können Lohnsteuernachforderungen aus einer Nachversteuerung von sonstigen Bezügen mit zu diesem Zeitpunkt noch zustehenden Nettobezügen verrechnet werden. Lebt der Bezugsanspruch im Jahresverlauf wieder auf, erhöhen die zusätzlichen laufenden Bezüge in weiterer Folge das Kontrollsechstel und eine etwaige Nachversteuerung auf Grund der vorangegangenen Kontrollsechstelberechnung kann korrigiert werden.

Beispiel: „Kontrollsechstelüberhang“ € 1.000 wurde bei Auszahlung des letzten Krankenentgeltbezuges nach dem Tarif (nach)versteuert. Durch späteres Wiederaufleben der Bezugzahlung nach Gesundung während des Kalenderjahres ergibt die im Zeitpunkt der Auszahlung des letzten laufenden Bezuges durchzuführende Berechnung gemäß [§ 77 Abs. 4a EStG 1988](#) lediglich einen „Kontrollsechstelüberhang“ von € 200. Für ursprünglich nachversteuerte € 800 kann die Sonderzahlungsbesteuerung wieder „hergestellt“ werden.

24. Kontrollsechstel bei fallweise Beschäftigung?

Ein Arbeitnehmer arbeitet bei seinem Dienstgeber während des Jahres immer wieder im Rahmen einer fallweisen Beschäftigung. Wie ist das Kontrollsechstel bei Anspruch auf sonstige Bezüge zu berechnen?

Beispiel:

Fallweise am 10. Jänner = 60; Kontrollsechstel = 10 (60:6)

Fallweise am 15. Jänner = 60; Kontrollsechstel = 20 (120:6)

Fallweise am 25. März = 60; Kontrollsechstel= 30 (180:6)

25. Kontrollsechstel bei fallweiser Beschäftigung und Urlaubersatzleistung?

Wird einem fallweise beschäftigten eine UEL gewährt, gilt für das Kontrollsechstel übersteigende Sonderzahlungen die „Tagestabelle“ oder der Monatstarif?

Antwort:

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.“).

26. Kontrollsechstel bei Berücksichtigung der Bezüge des Vorarbeitgebers?

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.

Kann es dabei zu einer Nachversteuerung der sonstigen Bezüge kommen, die der Vorarbeitgeber in diesem Kalenderjahr ausbezahlt hatte, weil nun das Jahressechstel gesunken ist?

Antwort:

Der Vorarbeitgeber musste bei Auszahlung des letzten laufenden Bezuges im Rahmen der Beendigung des Dienstverhältnisses das Kontrollsechstel ermitteln und diesen Betrag übersteigende Sonderzahlungen nachversteuern. Laufende Bezüge beim nunmehrigen Arbeitgeber erhöhen das Kontrollsechstel, sodass es nicht zu einer Nachversteuerung von Sonderzahlungen des vorherigen Arbeitgebers kommen kann.

27. Bezüge des Vorarbeitgebers auch für das Kontrollsechstel relevant?

DN arbeitet bei DG 1 von Jan-April und tritt bei einem neuen DG im Juli ein. Er legt ein L16 vor.

Die Vorbezüge müssen für die unterjährigen hochgerechneten Bezüge berücksichtigt werden.

Müssen die Vorbezüge dann auch für die Kontrollsechstel-Berechnung im Dezember berücksichtigt werden oder kann das Kontrollsechstel unabhängig von den Vorbezügen nur für das aktuelle DV berechnet werden?

Antwort:

Werden die laufenden Bezüge des Vorarbeitgebers beim nachfolgenden Arbeitgeber für das Jahressechstel berücksichtigt, sind diese auch beim Kontrollsechstel heranzuziehen. Insgesamt sind sonstige Bezüge (vorheriger Arbeitgeber und nunmehriger) höchstens im Ausmaß des auf Basis der gesamten laufenden Bezüge ermittelten Kontrollsechstels begünstigt.

28. Kontrollsechstel bei Konzernwechsel – Beispiel?

Verdeutlichung bei des neuen Kontrollsechstels bei einem Konzernwechsel während des Jahres:

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**

29. Kontrollsechstel nach DV-Ende und Folgeprovisionen?

Austritt per 30. September 2020. Der Arbeitnehmer erhält für die Zeit nach dem Austritt noch bis Ende Dezember 2020 laufende Folgeprovisionen ausbezahlt (ev. sogar auch noch "Sonderzahlungen").

Antwort:

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

30. Korrektur des Kontrollsechstels nach DV-Ende und Folgeprovisionen?

Der Arbeitnehmer erhält per Ende Juni mehr als 6/12 des UZ und 6/12 der WR. Im Zuge der Juni-Abrechnung wird das Kontrollsechstel errechnet und führt zu einer teilweisen Steuerpflicht der sonstigen Bezüge. Ab Juli (Variante: September) bezieht er nur mehr geringe Folgeprovisionen. Können die Folgeprovisionen vom selben Arbeitgeber und die im Dezember neuerlich durchzuführende Kontrollsechstelberechnung die (teilweise) Tarifbesteuerung der sonstigen Bezüge „entschärfen“?

Antwort:

Die vom selben Arbeitgeber im weiteren Jahresverlauf gewährten Folgeprovisionen (egal ob ab Juli oder September) führen zu einer Erhöhung des Kontrollsechstels. Da die im Juni nach dem Tarif versteuerten Sonderzahlungsteile aus einem „Kontrollsechstelüberhang“ resultieren, kann auf Basis des Kontrollsechstels Dezember eine Korrektur der Sonderzahlungsbesteuerung Juni erfolgen.

31. Korrektur Kontrollsechstel bei Wiedereintritt?

Austritt am 31.03.2020

Beim Austritt ergibt sich aufgrund des Kontrollsechstels ein Überhang (zB durch 3 Sonderzahlungen).

Erneuter Eintritt am 01. Juli 2020.

Dürfen oder müssen die Bezüge des anderen Dienstverhältnisses (beim selben Dienstgeber) von Jänner bis März ggf. bei der Berechnung des Kontrollsechstels berücksichtigt werden?

Antwort:

Wird nach einem Austritt (Beendigung) innerhalb des Kalenderjahres ein neues DV beim selben Dienstgeber eingegangen, können die laufenden Vorbezüge aus dem bisherigen DV für die Berechnung gemäß [§ 77 Abs. 4a EStG 1988](#) herangezogen werden. Da es sich um laufenden Arbeitslohn von demselben Arbeitgeber handelt und der Arbeitgeber genaue Kenntnis von den

Berechnungsvorgängen anlässlich der Beendigung des vorangegangenen DV hat, kann es wegen eines höheren Kontrollsechstels insoweit zu einer „Entschärfung“ eines bereits voll versteuerten Kontrollsechstelüberhanges im vorigen DV kommen.

Zu erwähnen ist dabei jedoch, dass Vorbezüge aus einem vorangegangenen DV bei einem anderen Arbeitgeber nur zu einer Erhöhung des Kontrollsechstels im nachfolgenden DV führen können (die auf dem Lohnzettel in der KZ 220 ausgewiesenen Sonderzahlungen innerhalb des Jahressechstels sind jedenfalls darauf anzurechnen). Eine nachträgliche Korrektur der vom vorherigen Arbeitgeber vorgenommenen Sonderzahlungsbesteuerung (Kontrollsechstelüberhang) ist durch einen nachfolgenden Arbeitgeber mangels Kenntnis der seinerzeitigen genauen Berechnungsvorgänge (aus dem Lohnzettel L16 geht insbesondere nicht hervor, ob es einen nicht korrigierbaren normalen Sechstelüberhang oder einen Kontrollsechstelüberhang gegeben hat) nicht möglich.

32. Korrektur Kontrollsechstel bei mehrmaligem Wiedereintritt?

Wie ist die Vorgangsweise, wenn sich im Nachhinein herausstellt, dass der DN bei dem gleichen Dienstgeber während des Kalenderjahrs wieder ein neues Dienstverhältnis beginnt? Das kann auch in der Form passieren, dass durch einen neuen Dienstvertrag am nächsten Arbeitstag wieder ein Dienstverhältnis begründet wird.

Antwort:

Wird nach einem Austritt (Beendigung) innerhalb des Kalenderjahres ein neues DV eingegangen, können die laufenden Vorbezüge aus dem bisherigen DV für die Berechnung gemäß [§ 77 Abs. 4a EStG 1988](#) herangezogen werden. Da es sich um laufenden Arbeitslohn von demselben Arbeitgeber handelt und der Arbeitgeber genaue Kenntnis von den Berechnungsvorgängen anlässlich der Beendigung des vorangegangenen DV hat, kann es wegen eines höheren Kontrollsechstels insoweit zu einer „Entschärfung“ eines bereits voll versteuerten Kontrollsechstelüberhanges im vorigen DV kommen.

Zu erwähnen ist dabei jedoch, dass Vorbezüge aus einem vorangegangenen DV bei einem anderen Arbeitgeber nur zu einer Erhöhung des Kontrollsechstels im nachfolgenden DV führen können (die auf dem Lohnzettel in der KZ 220 ausgewiesenen Sonderzahlungen innerhalb des Jahressechstels sind jedenfalls darauf anzurechnen). Eine nachträgliche Korrektur der vom vorherigen Arbeitgeber vorgenommenen Sonderzahlungsbesteuerung (Kontrollsechstelüberhang) ist durch einen nachfolgenden Arbeitgeber mangels Kenntnis der seinerzeitigen genauen Berechnungsvorgänge (aus dem Lohnzettel L16 geht insbesondere nicht hervor, ob es einen nicht korrigierbaren normalen Sechstelüberhang oder einen Kontrollsechstelüberhang gegeben hat) nicht möglich.

33. Stornierung Kontrollsechstel wegen Wiedereintritt im selben Monat?

Austritt am 5. März mit Kontrollsechstelüberhang.

Erneuter Eintritt am 20. März.

Muss, da der Eintritt im selben Monat stattfindet, das Kontrollsechstel wieder storniert werden?

Antwort:

Eine Stornierung kommt nicht in Frage. Aber im Zuge der nächsten Kontrollsechstelermittlung ist es möglich, die ursprüngliche Kontrollsechstelermittlung zu korrigieren (dies lässt der Gesetzestext in [§ 67 Abs. 2 letzter Satz EStG 1988](#) zu). Die nach dem Wiedereintritt zufließenden laufenden Bezüge erhöhen ja die Basis für dieses Kontrollsechstel, sodass man - ähnlich wie bei einer Nachzahlung bis 15.2. des Folgejahres - das bereits ermittelte Kontrollsechstel neu ermittelt und einen Kontrollsechstelüberhang in die Zone der festen Steuersätze (soweit halt möglich) überführt.

34. Kontrollsechstel iZm DBA und Aufteilung nach dem Kausalitätsprinzip?

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 Jahressechstel hat und Sonderzahlungen nach dem Kausalitätsprinzip aufgeteilt werden?

Antwort:

Wenn der letzte laufende Bezug im Kalenderjahr zur Auszahlung gelangt, spielt es keine Rolle, ob Österreich das Besteuerungsrecht in diesem Kalendermonat hat oder nicht. Die Sechstelneuberechnung nach [§ 77 Abs. 4a EStG 1988](#) findet (wenn keine Elternkarenz bestand) 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. Zur Besteuerung siehe LStR 2002 Rz 1066a.

Bundesministerium für Finanzen, 10. Jänner 2020