WKO
WIRTSCHAFTSKAMMER OBERÖSTERREICH
Die Dienstleister

STELLUNGNAHME IV/2010

Aufwandsentschädigung für auswärtige Arbeiten – Dienstreise?

I. Ausgangslage:

Bei der Überlassung von Arbeitern, die dem Kollektivvertrag für das Gewerbe der Arbeitskräfteüberlassung (KV-AKÜ) unterliegen, sieht Abschnitt VIII umfangreiche Regelungen für auswärtige Arbeiten vor. Kapitel A erfasst die Entsendung durch den Beschäftiger, Kapitel B die Entsendung durch den Überlasser in weit entfernte Beschäftigerbetriebe. Kapitel C gilt für Arbeitnehmer, die im Überlasserbetrieb selbst beschäftigt sind und zu Dienstreisen entsendet werden oder außerhalb des ständigen ortsfesten Betriebes des Überlasser verwendet werden.

Die Dienstreisedefinition im Kollektivvertrag weicht von dem Dienstreisebegriff in § 26 Z 4 EStG ab.[1] Von der Einkommensteuer befreit sind nach der Novelle des EStG vom Arbeitgeber als Reiseaufwandsentschädigung gezahlte Tages- und Nächtigungsgelder, soweit diese nicht gemäß § 26 Z 4 EStG zu berücksichtigen sind (§ 3 Abs 1 Z 16b EStG).

Im Hinblick auf die Regelungen im Kollektivvertrag für das Gewerbe der Arbeitskräfteüberlassung sowie des § 3 Abs 1 EStG, welcher Tages- und Nächtigungsgelder von der Einkommensteuer befreit, stellt sich bei der Entlohnung von Arbeitern im Bereich der Arbeitskräfteüberlassung die Frage, ob die im Abschnitt VIII/A geregelten Tages- und Nächtigungsgelder von der Einkommensteuer befreit sind und ob eine Dienstreise iSd dort vorgesehenen Definition vorliegt.[2]

II. Allgemeines:

Die Steuerbefreiungsbestimmung in § 3 Abs 1 Z 16b EStG gilt ausdrücklich nur mehr für Tages- und Nächtigungsgelder und bezieht sich nur mehr auf bestimmte Tätigkeiten:

- Außendiensttätigkeit (zB Kundenbesuche, Servicedienste);
- Fahrtätigkeit (Zustelldienste, Taxifahrten, Linienverkehr, Transportfahrten außerhalb des Werksgeländes des Arbeitgebers);
- Baustellen- und Montagetätigkeit außerhalb des Werksgeländes des Arbeitgebers;
- Arbeitskräfteüberlassung nach dem AÜG oder
- vorübergehende Tätigkeit an einem Einsatzort in einer anderen politischen Gemeinde.[3]

---

[1] Bis Aufhebung des 4. Satzes des § 26 Z 4 EStG durch den VfGH am 22.06.2006, G 147/05 ua V 111/05 ua galten die kollektivvertraglichen Regelungen hinsichtlich der Dienstreise als lohngestaltende Vorschrift iSd § 68 Abs 5 Z 1 bis 6 EStG; vgl. *Müller* in SWK 2007, 525.

[2] Für überlassene Angestellte gilt für Dienstreisen der Kollektivvertrages für Angestellte im Handwerk, Gewerbe, in der Dienstleistung in Information und Consulting.

[3] Für Fahrtkostenersätze ist § 3 Abs 1 Z 16b EStG nicht anzuwenden.

Weitere Voraussetzung für die Einkommensteuerbefreiung ist, dass der Arbeitgeber aufgrund einer lohngestaltenden Vorschrift gemäß § 68 Abs 5 Z 1 bis 6 zur Zahlung verpflichtet ist. Freiwillige Tages- und Nächtigungsgelder oder auf Einzelvereinbarung mit Arbeitnehmern beruhende Tages- und Nächtigungsgelder sind daher nicht einkommensteuerbefreit.

Da der Kollektivvertrag für das Gewerbe der Arbeitskräfteüberlassung[4] als lohngestaltende Vorschrift iSd § 68 Abs 5 Z 6 gilt,[5] ist im Einzelfall zu prüfen, ob der Überlasser aufgrund kollektivvertraglicher Regelungen für auswärtige Arbeiten zur Bezahlung von Tagesgelder und/oder Nächtigungsgelder verpflichtet ist. Da Arbeitskräfteüberlassung nach dem AÜG aufgrund der Besonderheiten für Beschäftigungsverhältnisse ausdrücklich in den Tätigkeitskatalog des § 3 Abs 1 Z 16b EStG aufgenommen wurde, ist nur noch zu prüfen, ob der Arbeitgeber aufgrund einer lohngestaltenden Vorschrift zur Zahlung von Tagesgelder und Nächtigungsgelder verpflichtet ist.[6]

Im Hinblick auf die Bestimmung des § 10 AÜG, wonach bei der Entlohnung von überlassenen Arbeitskräften auf das im Beschäftigerbetrieb vergleichbaren Arbeitnehmern für vergleichbare Tätigkeiten zu zahlende kollektivvertragliche Entgelt bedacht zu nehmen ist, könnte man die Auffassung vertreten, dass die Regelungen über Reisevergütungen und Tages- und Nächtigungsgelder nach dem jeweils im Beschäftigerbetrieb geltenden Kollektivvertrag für überlassene Arbeitskräfte anzuwenden sind. Da sich § 10 AÜG lediglich auf das angemessene, ortsübliche Entgelt erstreckt, handelt es sich bei dem Beschäftiger-Kollektivvertrag um keine lohngestaltende Vorschrift iSd § 68 Abs 5 Z 1 bis 6 EStG. Regelungen über Reisevergütungen und Tages- und Nächtigungsgelder in Beschäftiger-Kollektivverträgen sind daher für überlassene Arbeitskräfte nicht anzuwenden.[7]

Die sich aus dem KV-AKÜ ergebenden Tagesgelder sind nur dann einkommensteuerbefreit, wenn sie die Sätze nach der Dienstreise-Legaldefinition des § 26 Z 4 EStG (EUR 26,40 für den ganzen Tag) nicht übersteigen.[8]

III. Wann liegt eine Dienstreise iSd Abschnittes VIII/A KV-AKÜ vor?

---

[4] Dies gilt auch für den auf überlassene Angestellte anzuwendenden der Kollektivvertrag für Angestellte im Handwerk, Gewerbe, in der Dienstleistung in Information und Consulting.

[5] Wie *Schindler*, Arbeitskräfteüberlassungs-KV, kommentierte Auflage, Anmerkung 1 zu Abschnitt VIII/A, allerdings noch zur Rechtslage vor der Reisekostennovelle im EStG.

[6] Ob daher eine Außendiensttätigkeit, Fahrtätigkeit, Baustellen- und Montagetätigkeit außerhalb des Werksgeländes des Arbeitgebers oder eine vorübergehende Tätigkeit an einem Einsatzort in einer anderen politischen Gemeinde iSd § 3 Abs 1 Z 16b EStG vorliegt, ist daher prinzipiell irrelevant. Bei der nicht dem AÜG unterliegenden Arbeitskräfteüberlassung ist allerdings zu prüfen, ob eine dieser Tätigkeiten vorliegt.

[7] Vgl. VwGH 09.12.2004, 2000/14/0048

[8] Dies trifft derzeit auf die im Abschnitt VIII des KV-AKÜ geregelten Tagesgelder nicht zu (Stand 01.01.2010).

Eine Dienstreise liegt vor, wenn der Arbeitnehmer vom Beschäftiger für Arbeiten außerhalb des ständigen, ortsfesten Betriebes des Beschäftigers verwendet wird oder zu Dienstreisen entsendet wird. Die Auslegung hat autonom, das heißt unabhängig von der steuerlichen Regelung in § 3 Abs 1 Z 16b EStG, zu erfolgen. Die Besonderheit in der Regelung des Abschnittes VIII/A liegt darin, dass der Kollektivvertrag keine Mindestdistanz zwischen Wohnort des Arbeitnehmers und Einsatzort fordert und eine Dienstreise während der gesamten Dauer der Verrichtung von Tätigkeiten vorliegt und zwar ohne Einschränkung einer Dauer.

Eine Entsendung durch den Beschäftiger iSd Abschnittes VIII/A liegt daher im folgenden Fall vor:

Arbeitskraft A, wohnhaft in Freistadt, wird an den Beschäftiger N mit Sitz und Betrieb in Linz überlassen. In der Überlassungsmitteilung wird festgelegt, dass A ausdrücklich zur Verrichtung auswärtiger Arbeiten überlassen wird und auf dem Werksgelände der Firma V in Linz für Montagearbeiten eingesetzt wird. Der Sitz und Betrieb des Beschäftigers N ist zum Betrieb von V benachbart. Mitarbeiter A wird überwiegend für Reparatur- und Montageaufträge außerhalb des Betriebes von N tätig. Daneben führt A auch Tätigkeiten auf anderen Baustellen in Wels durch.

Der Ausdruck ständiger, ortsfester Betrieb orientiert sich dabei auf die konkrete (vereinbarte) Arbeitsstelle und nicht auf den Betriebsbegriff iSd ArbVG[9]. Da der Mitarbeiter A nicht im Betrieb des Beschäftigers N eingesetzt wird sondern laufend an verschiedenen Arbeitsplätzen im Werksgelände von V tätig wird, liegt eine Dienstreise iSd Abschnittes VIII/A vor. Da der KV-AKÜ keine räumliche Entfernung zwischen Beschäftiger und auswärtiger Arbeitsort fordert, kommt es nur darauf an, ob der Arbeitnehmer außerhalb des ortsfesten Betriebes tätig wird.

Der Überlassungsmitteilung nach § 12 AÜG kommt in diesem Fall entscheidende Bedeutung zu, weil aus dieser ersichtlich ist, ob der Arbeitnehmer für auswärtige Arbeiten überlassen wurde oder ob eine Einsatz im Beschäftigerbetrieb bezweckt war. In letzteren Fall steht den überlassenen Arbeitern keine Aufwandsentschädigung für eine Dienstreise zu sondern allenfalls ein durch den Referenzzuschlag erhöhter Überlasssungslohn.[10]

Tipp: Die Überlassungsmitteilung hat klar zum Ausdruck zu bringen, dass die Adresse des Beschäftigers und vom Beschäftigungsort verschieden sind.

Diese Überlegungen gelten auch dann, wenn die überlassene Arbeitskraft über einen längeren Zeitraum hinweg Tätigkeiten am selben Ort außerhalb des ortsfesten Betriebes des Beschäftigers durchführt[11]. Zwar handelt es sich bei einer Überlassungsmitteilung um keine vertragliche Vereinbarung, diese hat aber für die Vertragsabsichten deklarative Bedeutung.

---

[9] 9 ObA 91/01d, OGH 25.01.2006, 9 ObA 39/2000.

[10] Siehe KV-AKÜ, IX 3., 4, 4a.

[11] aA *Schindler* in AKÜ-KV, kommentierte Kollektivverträge, Anmerkung 2 zu Abschnitt VIII/A., der meint, dass ein solcher Arbeitsort zum ständigen Betrieb werden könne.

Da auch Baustelleneinsätze mehrere Monate oder eventuell Jahre dauern können, sollte der Dauer eines auswärtigen Einsatzes keine Bedeutung für die Frage, ob eine Dienstreise vorliegt oder nicht, gegeben werden. Eine unsachlichen Differenzierung zwischen Baustellen- und Montageeinsätzen kann den KV-Parteien nicht unterstellt werden.

Mit ortsfestem Betrieb ist der entsprechende Sitz des Beschäftigerbetriebes gemeint und nicht der unter Umständen stündlich wechselnde Einsatzort eines Arbeiters.[12]

Wird der Arbeitnehmer an dem Dienstort dienstlich nicht tätig, weil seine tatsächliche, ständige Arbeitsstelle außerhalb des Betriebsortes liegt, ist jene regelmäßige Einsatzstelle und nicht der Betriebsort als Dienstort des Arbeitnehmers anzusehen[13].

Selbst wenn man davon ausginge, dass der KV-AKÜ beim Verständnis des Begriffes „ortsfest" auf die Einsatzdauer abstellt[14], so ist bei wechselnden Arbeitsstellen außerhalb des Betriebs des Beschäftigers von einer Dienstreise auszugehen.

IV. Zusammenfassung:

1. Aufgrund der Bestimmung in § 3 Abs 1 Z 16b EStG ist zu prüfen, ob der Überlasser nach Abschnitt VIII Tagesgelder und/oder Nächtigungsgelder nach KV-AKÜ zu bezahlen hat.[15]

2. Sofern eine Dienstreise iSd Abschnittes VIII KV-AKÜ vorliegt, sind diese bis zur Höhe der Sätze nach § 26 Z 4 EStG einkommensteuerbefreit.

3. Bei der Beurteilung, ob eine Dienstreise vorliegt oder nicht, kommt es darauf an, ob die Arbeitskräfte außerhalb des ständigen, ortsfesten Betriebes des Beschäftigers verwendet werden. Baustelleneinsätze gelten stets als auswärtige Arbeiten.

BRUCKMÜLLER ZEITLER
RECHTSANWÄLTE

Verfasser: **Rechtsanwalt Dr. Georg Bruckmüller**
Vertrauensanwalt der OÖ Arbeitskräfteüberlasser
im Namen der Bruckmüller Zeitler Rechtsanwälte GmbH
Kontakt: www.bzp.at

Stand: Mai 2010

Trotz sorgfältigster Bearbeitung wird für die Ausführungen keine Gewähr übernommen. Nachdruck, Vervielfältigung und Verbreitung jeglicher Art nur mit ausdrücklicher Zustimmung der Fachgruppe OÖ der Gewerblichen Dienstleister, Berufsgruppe Arbeitskräfteüberlasser, zulässig.

---

[12] OLG Linz, 11 Ra 70/09g.

[13] Vgl. *Hofstätter/Reichel*, Die Einkommensteuer, Kommentar, Rz 2 zu § 26 Z 4; UVS Graz 29.04.2009, RV/0464-G/06.

[14] Wie *Schindler* in AKÜ-KV, kommentierte Kollektivverträge, Anmerkung 2 zu Abschnitt VIII/A.

[15] Für Angestellte der Berufsgruppe Arbeitskräfteüberlassung gelten hinsichtlich Reisekosten die Bestimmungen des Kollektivvertrages für Angestellte des Gewerbes.