

Reisekosten „Neu“

Merkblatt III/2008

Inhalt:

I. Hintergrund der Neuregelung

II. Neuregelung im Überblick

III. Taggeld

Im Wesentlichen werden die Taggelder, die vom Arbeitgeber aufgrund des Kollektivvertrages gezahlt werden müssen, wie bisher behandelt.

IV. Nächtigungsgelder/Nächtigungskostenersatz

Nachtgelder können maximal für eine Einsatzdauer von 6 Monaten am Einsatzort pauschal gezahlt werden. Dauert der Einsatz an einem Einsatzort länger als 6 Monate (183 Tage), können ab dem 184. Tag nur die tatsächlich nachgewiesenen Nächtigungskosten steuer- und sozialversicherungsfrei ersetzt werden.

V. Fahrtkostenvergütungen allgemein (Kilometergeld, Fahrtkosten-ersatz)

Der Kollektivvertrag hat seit 1.1.2008 keinen Einfluss auf die Frage der Steuer- und Sozialversicherungsfreiheit für Fahrtkostenvergütungen.

VI. Fahrtkostenvergütungen (Familienheimfahrten)

Der Kollektivvertrag hat seit 1.1.2008 keinen Einfluss auf die Frage der Steuer- und Sozialversicherungsfreiheit für Fahrtkostenvergütungen für Familienheimfahrten.

VII. Konkrete Auswirkungen der Neuregelungen

Die Fahrtkostenvergütungen nach Punkt VIII. B. 11. bzw. 14. sind ab dem Folgemonat – je nach Beginn der Überlassung, das erste oder zweite Monat, nach dem Monat, in dem der Überlassungsbeginn lag – steuer- und sozialversicherungspflichtig.

Bei den Taggeldern nach Punkt VIII. B. 12. tritt im Hinblick auf die Steuer- und Sozialversicherungsfreiheit keine Änderung durch die Neuregelung der Reisekosten ein.

Bei den Nächtigungsgeldern und insbesondere bei den Fahrtkostenvergütungen ist im Einzelfall zu prüfen, ob eine Steuer- und Sozialversicherungsfreiheit nach den Regelungen des Einkommenssteuergesetzes gegeben ist.

I. HINTERGRUND DER NEUREGELUNG

Bisherige gesetzliche Regelung: Die (bisherige) Regelung sah vor, dass Reisekosten, die aus Anlass einer Dienstreise bezahlt werden, im Rahmen der gesetzlich vorgesehen Höchstsätze steuerfrei sind. Durch besondere Regelung im Kollektivvertrag konnte die gesetzliche Definition der Dienstreise modifiziert, vor allem erweitert, werden.

Folgewirkung für die Sozialversicherung: Aufgrund einer ausdrücklichen Regelung im Sozialversicherungsrecht waren steuerfreie Reisekosten auch sozialversicherungsfrei („Gleichklang von Steuer- und Sozialversicherungsrecht“).

Aufhebung durch Verfassungsgerichtshof: Die bisherige Regelung für steuerfreien Reisekostenersatz wurde vom Verfassungsgerichtshof aufgehoben. Der Verfassungsgerichtshof sah darin eine Ungleichbehandlung, weil in Branchen mit Kollektivverträgen in denen die Dienstreise – abweichend von der gesetzlichen Begriffsbestimmung – „günstig“ festgelegt war, die Möglichkeit der Ausbezahlung eines steuerfreien Reisekostenersatzes in einem höheren Ausmaß bestanden hat, als in anderen Branchen.

Entscheidende Konsequenz der Aufhebung: Der Verfassungsgerichtshof hat die Gestaltungsmöglichkeit des Kollektivvertrag zur Bewirkung der Steuerfreiheit von Reisekosten beseitigt.

II. NEUREGELUNG IM ÜBERBLICK

Inkrafttreten: Die neue Regelung (im wesentlichen § 3 Abs 1 Z 16b und § 26 Z 4 EStG sowie § 49) ist mit 1.1.2008 in Kraft getreten.

Kern der Änderung: Die Definition der Dienstreise nach dem Einkommensteuergesetz bleibt unverändert (§ 26 Z 4 EStG). Die generelle Bezugnahme auf Regelungen des Kollektivvertrages – und somit die Anknüpfung der Steuer- und Sozialversicherungsfreiheit an den Kollektivvertrag – entfällt.

Mit § 3 Abs 1 Z 16b EStG wurde eine Sonderregelung für den Reisekostenersatz (Taggeld) aufgrund von kollektivvertraglichen Vorschriften für bestimmte Tätigkeiten (folgend kurz „begünstigte Tätigkeit“) eingeführt.

Neben diesen Änderungen bei Taggeldern bringt die Novelle Veränderungen bei Fahrtkostenvergütungen (Kilometergeld, Fahrtkostenersatz) und Familienheimfahrten.

Der Gleichklang mit dem Sozialversicherungsrecht wird beibehalten. Auch in Zukunft ist ein steuerfreier Reisekostenersatz sozialversicherungsfrei.

Konsequenzen: Nunmehr gibt es zwei Arten von Dienstreisen, bei denen die aus Anlass der Dienstreise bezahlte Reisekosten (Taggeld, Nächtigungsgeld, Fahrtkostenvergütung) steuer- und sozialversicherungsfrei sein können.

In Zukunft ist daher zwischen Reisekostenersatz aufgrund einer Dienstreise im Sinne des Einkommensteuergesetz (folgend kurz „Reisekosten bei Dienstreise“) und Reisekosten bei begünstigten Tätigkeiten aufgrund kollektivvertraglicher Vorschriften (folgend kurz „kollektivvertraglicher Reisekostenersatz“) zu unterscheiden.

Beachte: Die steuer- und sozialversicherungsfreien Reisekosten bei Dienstreisen, bestehen nach wie vor aus Taggeld, Nächtigungsgeld und Fahrtkostenvergütung.

Nach dem kollektivvertraglichen Reisekostenersatz bestehen lediglich steuer- und sozialversicherungsfreie Taggelder; Nächtigungsgeld und Fahrtkosten sind nur dann steuer- und sozialversicherungsfrei, wenn gleichzeitig auch eine Dienstreise nach dem Einkommenssteuergesetz vorliegt.

Keine Änderungen: Im Bereich der Werbungskosten (beruflich veranlasste Reise) und der Betriebsausgaben (Geschäftsreise) tritt keinerlei Änderung ein.

III. TAGGELD

Taggeld bei Dienstreise: In dieser Variante sind die Taggelder überhaupt nicht steuerbar. Voraussetzungen sind, dass eine Dienstreise im Sinne des Einkommenssteuergesetzes vorliegt und die betraglichen Höchstgrenzen des § 26 Z 4 EStG – bei einer Inlandsdienstreise zB EUR 26,40 pro Tag – nicht überschritten werden.

Merke:

Die steuerliche Behandlung ist davon unabhängig, welche Tätigkeit verrichtet wird und ob eine Verpflichtung des Arbeitgebers zur Zahlung des Taggeldes besteht.

Beachte: Beim Begriff der Dienstreise im Sinne des Einkommenssteuergesetzes und dessen Auslegung ist die diesbezügliche Rechtsprechung des VwGH zu beachten. Wesentlich sind dabei, die Zeitschranken von 5 Tage, 15 Tage (im Nahebereich) sowie von 6 Monaten (außerhalb des Nahebereichs).

WICHTIG!

Die Steuer- und Sozialversicherungsfreiheit tritt somit bei Dienstreisen im Sinne des Einkommensteuergesetzes immer nur beschränkt ein.

Die Überschreitung der Zeitschranken führt zum Wegfall der Steuer- und Sozialversicherungsfreiheit (z.B. die Dienstreise im Nahebereich dauert durchgehend 10 Tage, die Höchstgrenze dafür beträgt nur 5 Tage, die Taggelder ab dem 6. Tag sind daher steuer- und sozialversicherungspflichtig).

Kollektivvertragliche Taggelder: Diese Variante des Taggeldes ist steuerbefreit.¹ Voraussetzungen sind, dass eine begünstigte (in § 3 Abs 1 16b EStG angeführte) Tätigkeit vorliegt und dass die betraglichen Höchstgrenzen des § 26 Z 4 EStG nicht überschritten werden.

Beachte: Sieht allerdings der Kollektivvertrag einen geringeren Betrag an Tagegeld vor (zB EUR 20,00 anstelle von EUR 26,40 pro Tag einer Inlandsreise), ist nur dieser Betrag (im Beispiel EUR 20,00) steuer- und sozialversicherungsfrei (Hinzuweisen ist auf § 10 des Kollektivvertrages für Angestellte des Gewerbes, der eine Reduktion des Taggeldes von EUR 26,40 ab dem 29. ununterbrochenen Tag der Dienstreise um 25 % vorsieht.)

Keine zeitliche Beschränkung: Eine zeitliche Beschränkung wie bei einer Dienstreise iSd Einkommenssteuergesetz ist nicht vorgesehen.

Beachte: Eine zeitliche Beschränkung kann sich aus dem Kollektivvertrag ergeben, wenn dieser die Verpflichtung zur Bezahlung des Taggeldes nur für eine bestimmte Dauer der Dienstreise vorsieht. Ein darüber hinaus gewährtes Taggeld wäre nicht mehr steuer- und sozialversicherungsfrei.

Begünstigte Tätigkeiten: Dazu zählen, neben Außendiensttätigkeiten unter anderem die Arbeitskräfteüberlassung nach dem AÜG und die vorübergehende Tätigkeit an einem Einsatzort in einer anderen Gemeinde.

Arbeitskräfteüberlassung: Die begünstigte Tätigkeit liegt nur bei jenen Beschäftigungsverhältnissen vor, die den Vorschriften des AÜG unterliegen. Auf Arbeitsverhältnisse von nicht überlassenen Arbeitskräften, wie Verwaltungs- und Vertriebspersonal - ist das AÜG nicht anwendbar. Der maßgebliche Kollektivvertrag (für Arbeiter der Kollektivvertrag AKÜ; für Angestellte der Kollektivvertrag für Angestellte des Gewerbes) gilt jedoch für diese Arbeitnehmer.

Beachte: Für die (zeitlich unbeschränkte) Steuer- und Sozialversicherungsfreiheit von Verwaltungs- oder Vertriebspersonal muss daher eine andere begünstigte Tätigkeit, wie zB Außendiensttätigkeit und vorübergehende Tätigkeit, vorliegen.

Außendiensttätigkeiten: Dabei handelt es sich, um Tätigkeiten außerhalb des ständigen Arbeitsortes; somit auch außerhalb eines Betriebsgeländes, auf dem ein Arbeitnehmer üblicherweise tätig ist. Darunter fallen alle Arten von Kundenbesuchen.

Vorübergehende Tätigkeiten: Darunter fallen die Entsendung an einen anderen Ort zu Schulungszwecken, Springertätigkeiten oder aushilfsweises Tätigwerden. Eine Versetzung schließt ein vorübergehendes Tätigwerden aus. Vorübergehende Tätigkeiten liegen nur bei einer Dauer bis zu maximal 6 Monaten vor.

CHECKLISTE KOLLEKTIVVERTRAGLICHE TAGGELDER

Ist	eine	begünstigte	Zahlungsverpflichtung	Das bezahlte Taggeld ist
-----	------	-------------	-----------------------	--------------------------

¹ Sofern in diesem Merkblatt von „steuerfrei“ die Rede ist, wird darunter sowohl „nicht steuerbar“ als auch „steuerbefreit“ verstanden, weil bei der hier interessierende Frage der Steuerfreiheit eine Unterscheidung nicht notwendig ist.

Tätigkeit gegeben ?	nach dem Kollektivvertrag ?	
Nein	Nein	steuer- und sozialversicherungspflichtig
Nein	Ja	steuer- und sozialversicherungspflichtig
Ja	Nein	steuer- und sozialversicherungspflichtig
Ja	Ja	steuer- und sozialversicherungsfrei

WICHTIG!

Zeitlich unbegrenzte Steuer- und Sozialversicherungsfreiheit für Taggelder ist ausschließlich bei dieser Variante möglich.

Steuer- und sozialversicherungsrechtliche Folgen: Die steuer- und sozialversicherungsrechtlichen Folgen sind bei Taggeldern bei einer Dienstreise und bei kollektivvertraglichen Taggeldern ident und sehen wie folgt aus:

- keine Lohnsteuer
- keine Sozialversicherungsbeiträge
- keine Beiträge zur Mitarbeitervorsorgekasse
- kein Bestandteil der Bemessungsgrundlage für den Dienstgeberbeitrag (DB)
- kein Bestandteil der Bemessungsgrundlage für den Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag (DZ)
- kein Bestandteil der Bemessungsgrundlage für die Kommunalsteuer

FAZIT

Im Wesentlichen werden die Taggelder, die vom Arbeitgeber aufgrund des Kollektivvertrages gezahlt werden müssen, wie bisher behandelt.

Sonstige Änderungen bei Taggeld: Bei Auslandsdienstreisen gilt derselbe Stundenteiler, wie schon jetzt bei Inlandsreisen (Zwölfstelregelung). Dies derzeit nur steuerrechtlich. Arbeitsrechtlich (laut Kollektivvertrag) unterliegen die Ansprüche noch der bisherigen Regelung, weil die RGV (noch) nicht geändert wurde.

Taggeld-Abrechnungszeitraum: Aus abgabenrechtlicher Sicht kann wahlweise die „24-Stunden-Regelung“ oder die „Kalendertagregelung“ angewandt werden. Dieses Wahlrecht kann bei jeder Dienstreise neu angewandt werden. Dadurch kann der arbeitsrechtliche Anspruch auf Taggeld abgabenrechtlich optimiert werden. Eine Kalendertagabrechnung ist nur möglich, wenn ein entsprechender arbeitsrechtlicher Anspruch besteht.

Taggeld für Auslandsdienstreisen: Die Voraussetzungen unter denen Taggelder für Auslandsreisen steuer- und sozialversicherungsfrei sind stimmen mit jenen für die Tagelder bei Inlandsreisen – mit Ausnahme der Höchstsätze – überein.

Neu ist, dass auch eine Auslandsdienstreise mindestens drei Stunden dauern muss, damit das Taggeld steuer- und sozialversicherungsfrei zusteht.

Beachte: Der Anspruch laut Kollektivvertrag besteht in der Regel noch nach der „alten“ Regelung (Drittelregelung).

IV. NÄCHTIGUNGSGELDER/NÄCHTIGUNGSKOSTENERSATZ

Grundlegende Unterscheidung: Es ist zwischen dem Ersatz der tatsächlichen Nächtigungskosten (inklusive Frühstück) und der Auszahlung pauschaler – unabhängig von den tatsächlichen Nächtigungskosten – Nächtigungsgelder zu unterscheiden.

Kern der Neuregelung: Nächtigungsgelder können nur mehr bei einer Dienstreise im Sinne des Einkommenssteuergesetz – unabhängig davon, ob deren Auszahlung im Kollektivvertrag geregelt ist oder nicht – steuerfrei abgerechnet werden.

WICHTIG!

Der Kollektivvertrag hat seit 1.1.2008 keinen Einfluss auf die Frage der Steuer- und Sozialversicherungsfreiheit für Nächtigungsgelder mehr.

Grundvoraussetzung: Für die Steuer- und Sozialversicherungsfreiheit von Nächtigungsgeldern ist daher das Vorliegen einer Dienstreise im Sinne des Einkommenssteuergesetzes unabdingbare Voraussetzung.

Pauschale Nächtigungsgelder: Das pauschale Nächtigungsgeld kann daher maximal 6 Monate (das sind umgerechnet 183 Kalendertage; nicht gleichzusetzen mit 183 Nächtigungen) steuer- und sozialversicherungsfrei ausbezahlt werden. Ab dem 7. Monat (184. Tag) sind pauschale Nächtigungsgelder steuer- und sozialversicherungspflichtig.

Beachte: Zeiten vor dem 1.1.2008 werden für den Zeitraum von 183 Tagen mitgerechnet.

WICHTIG!

Die bisherige zeitlich unbeschränkte Steuer- und Sozialversicherungsfreiheit für pauschale Nächtigungsgelder, die aufgrund des Kollektivvertrages ausbezahlt wurden, ist seit 1.1.2008 weggefallen.

Nachweis der Nächtigung: Ausbezahltes pauschales Nächtigungsgeld ist nur dann steuer- und sozialversicherungsfrei, wenn tatsächlich genächtigt wurde. Der Umstand der Nächtigung ist grundsätzlich nachzuweisen. Bei Entfernungen von mindestens 120 km zwischen Einsatzort und Wohnort hat der Arbeitgeber nicht zu prüfen, ob der Arbeitnehmer tatsächlich nächtigt.

Höhe: Die Höhe des steuerfreien Nächtigungsgeldes (EUR 15,00 pro Nacht) ist unverändert geblieben.

Beachte: Sieht der Kollektivvertrag niedrigere pauschale Nächtigungsgelder – also derzeit weniger als EUR 15,00 vor – ist eine Aufstockung auf den Höchstsatz des Einkommenssteuergesetzes steuer- und sozialversicherungsfrei möglich.

Details zur zeitlicher Beschränkung: Die zeitliche Höchstgrenze bezieht sich auf eine politische Gemeinde. Ein Wechsel des Arbeitsortes liegt erst dann vor, wenn der Einsatzort in einer anderen politischen Gemeinde liegt. Wird der Arbeitsort

gewechselt, so beginnt für diese politische Gemeinde eine neue Sechsmonatsfrist (183 Tage) zu laufen.

Kehrt der Arbeitnehmer nach einem Wechsel des Arbeitsorts innerhalb von sechs Monaten an den seinerzeitigen Arbeitsort zurück, steht nur der noch nicht in Anspruch genommene Sechsmonatfristzeitraum (Rest der 183 Tage) zur Verfügung.

Dauert der Arbeitsplatzwechsel länger als sechs Monate, so steht der Sechsmonatszeitraum (die 183 Tage) für die politische Gemeinde, in welcher der ehemalige Arbeitsort gelegen ist, wieder von Neuem zu.

Beachte: Kostenlos zur Verfügung gestellte Nächtigungsmöglichkeiten schließen die steuerfreie Behandlung, der durch den Arbeitgeber gezahlten Nächtigungsgelder, aus.

Ersatz tatsächlicher Nächtigungskosten: Der Ersatz der tatsächlichen Nächtigungskosten wird von der Finanzverwaltung als Auslagenersatz nach § 26 Z 2 EStG gewertet. Die Regelungen über Nächtigungsgelder (§ 26 Z 4 lit c EStG) kommen daher nicht zur Anwendung.

WICHTIG!

Der steuerfreie Ersatz der tatsächlichen Nächtigungskosten (inklusive Frühstück) bei einer Dienstreise im Sinne des Einkommenssteuergesetzes ist – anders als die Bezahlung pauschaler Nächtigungsgelder oder Taggelder – grundsätzlich zeitlich nicht begrenzt.

Beachte: Werden tatsächliche Nächtigungskosten für einen Zeitraum länger als sechs Monate ersetzt, ist der Prüfung des Umstands der vorübergehenden Tätigkeit am Einsatzort besondere Bedeutung beizumessen. Eine vorübergehende Tätigkeit ist bei Arbeitskräfteüberlassung anzunehmen.

FAZIT

Nachtgelder können maximal für eine Einsatzdauer von 6 Monaten am Einsatzort pauschal gezahlt werden. Dauert der Einsatz an einem Einsatzort länger als 6 Monate (183 Tage), können ab dem 184. Tag nur die tatsächlich nachgewiesenen Nächtigungskosten steuer- und sozialversicherungsfrei ersetzt werden.

V. FAHRTKOSTENVERGÜTUNGEN ALLGEMEIN (KILOMETERGELD, FAHRTKOSTEN-ERSATZ)

Grundsatz: Beruflich veranlasste Fahrtkosten stellen grundsätzlich keine Reisekosten dar, sondern sind Werbungskosten, die bei Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte mit dem Verkehrsabsetzbetrag bzw. der Pendlerpauschale abgegolten sind. Es besteht daher ein Unterschied zwischen Reisekosten (fallen nur bei Dienstreisen an; Fahrten zwischen dem gewöhnlichem Arbeitsort und dem Einsatzort) und Kosten der Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte.

Beispiel:

Der Arbeitnehmer hat seinen Wohnsitz in Ottensheim. Er ist bei einem Arbeitskräfteüberlasser im Vertrieb beschäftigt. Sein gewöhnlicher Arbeitsort ist die

Niederlassung des Arbeitskräfteüberlassers in Linz. Der Arbeitnehmer wird öfters angewiesen einen Kunden des Arbeitskräfteüberlassers in Wels zu besuchen.

Die Fahrten des Arbeitnehmers zwischen Ottensheim und Linz sind Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte (kein Reisekostenersatz); die Fahrten zwischen Linz (Niederlassung des Arbeitskräfteüberlassers) und Wels (Niederlassung des Kunden) sind Fahrten im Rahmen einer Dienstreise (Reisekostenersatz).

Kern der Neuregelung: Durch die Neuregelung wurde eine Abgrenzungsbestimmung aufgenommen, die besagt, unter welchen Voraussetzungen und für welchen Zeitraum im Zusammenhang mit Dienstreisen von Fahrten im Rahmen einer Dienstreise und von Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte auszugehen ist, welche dann eben nicht (mehr) Reisekosten darstellen.

Konsequenz der Neuregelung: Die Neureglung bestimmt bzw. begrenzt jene Fahrtkostenvergütungen (Kilometergelder, Fahrtkostenersatz), die nicht steuerbar – und somit nicht steuer- und sozialversicherungspflichtig – sind.

Beachte: Diese Regelung stellt auf Fahrten, deren Ausgangspunkt die Wohnung (der gewöhnliche Aufenthalt) des Arbeitnehmers ist, ab. Davon zu unterscheiden sind Fahrten, deren Ausgangspunkt der Dienstort, des Arbeitnehmers sind.

WICHTIG!

Der Kollektivvertrag hat seit 1.1.2008 keinen Einfluss auf die Frage der Steuer- und Sozialversicherungsfreiheit für Fahrtkostenvergütungen.

Abgrenzung im Detail: Ausgangspunkt ist eine vorübergehende Zuteilung des Arbeitnehmers zum Einsatzort. Bis zum Ende des Kalendermonats, in dem der Arbeitnehmer erstmals überwiegend von seiner Wohnung direkt zum Einsatzort fährt, liegen Reisekosten im Zusammenhang mit einer Dienstreise vor. Die geleisteten Fahrtkostenvergütungen (Kilometergeld, Fahrtkostenersatz) stellen für diesen Zeitraum steuer- und sozialversicherungsfreie Reisekosten dar; im Gegenzug dafür keine Werbungskosten des Arbeitnehmers. Unter „überwiegend“ werden mehr als 10 Tage im Kalendermonat verstanden.

Ab dem Folgemonat liegt eine Fahrt zwischen Wohnung und Arbeitsstätte und somit keine Dienstreise mehr vor.

Merke:

Allfällige Fahrtkostenvergütungen ab dem Folgemonat stellen steuer- und sozialversicherungspflichtigen Arbeitslohn dar.

Beispiel:

Ein Arbeitnehmer wird für die Zeit von 23. Februar bis 5. April vorübergehend einem anderen Einsatzort (Betriebsstätte) zugeteilt.

Die Fahrtkostenvergütung von 23. Februar bis 31. März sind steuer- und sozialversicherungsfrei, weil im Februar in weniger als 10 Tagen – somit nicht überwiegend – Fahrten zum Einsatzort von der Wohnung aus angetreten wurden. Erst im März – somit erstmals in diesem Monat – wurden überwiegend die Fahrten zum Einsatzort von der Wohnung aus angetreten.

Das Folgemonat ist somit erst April. Ab diesem Zeitpunkt – somit 1. April bis 5. April – liegen Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte vor, für welche die Fahrtkostenvergütungen steuer- und sozialversicherungspflichtig sind.

Variante:

Begann die Zuteilung bereits mit 2. Februar, so wurden bereits im Februar die Fahrten zum Einsatzort überwiegend von der Wohnung aus angetreten, sodass Folgemonat bereits der März ist. Die Steuer- und Sozialversicherungspflicht für Fahrtkostenvergütungen beginnt daher bereits mit 1. März.

Beachte: Bei einer Versetzung liegen ab dem Zeitpunkt der Wirksamkeit der Versetzung immer – also zeitlich gesehen sofort – Fahrten zwischen der Wohnung und der Arbeitsstätte vor.

Werden Fahrten zu einem Einsatzort (Arbeitsstätte) in einem Kalendermonat nicht mehr überwiegend vom Wohnort aus angetreten, liegen ab dem Folgemonat keine Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte, sondern wieder Fahrten im Rahmen einer Dienstreise vor.

Beachte: Arbeitsfreie Tage (zB Zeitausgleich), Urlaubstage oder Krankenstände unterbrechen den Beobachtungszeitraum nicht und sind jener Tätigkeit zuzuordnen, die unmittelbar davor ausgeübt wurde.

Limitiertes Kilometergeld: Das amtliche Kilometergeld kann maximal für 30.000 Kilometer pro Kalenderjahr steuer- und sozialversicherungsfrei ausgezahlt werden.

Beachte: Die frühere unbegrenzte (keine Kilometerbegrenzung) Steuer- und Sozialversicherungsfreiheit bei Fahrtkostenvergütungen aufgrund von Ansprüchen nach dem Kollektivvertrag ist seit 1.1.2008 weggefallen.

Wird aber vom Arbeitgeber ein geringeres als das amtliche Kilometergeld (derzeit steuerlich anerkannt EUR 0,38 für PKW und Kombi) ausgezahlt (zB nach dem Kollektivvertrag für das Gewerbe der Arbeitskräfteüberlasser ab Kilometer 15.000 nur mehr EUR 0,354), kann eine steuer- und sozialversicherungsfreie Fahrtkostenvergütung bis zum Betrag von EUR 11.400,00 (30.000 km x 0,38) geleistet werden.

Merke:

Nach dem Kollektivvertrag für das Gewerbe der Arbeitskräfteüberlasser können für Arbeiter somit Fahrtkostenvergütungen (Kilometergeld) für 31.271 Kilometer pro Kalenderjahr steuer- und sozialversicherungsfrei ausbezahlt werden. Das Kilometergeld ab Kilometer 31.272 ist steuer- und sozialversicherungspflichtig.²

Ausnahme für Bau- und Montagetätigkeit: Bis 31.12.2009 sind Fahrtkostenvergütungen für Fahrten zu einer Baustelle oder zu einem Einsatzort für Montagetätigkeiten, die unmittelbar von der Wohnung aus angetreten werden, steuer- und sozialversicherungsfreie Fahrtkostenvergütungen. Diese Regelung ist zeitlich unbegrenzt; somit liegen niemals Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte vor. Voraussetzung ist, dass für die Fahrten keine Pendlerpauschale in Anspruch genommen wird.

² gerechnet mit EUR 0,376 für die ersten 15.000 km

Dies muss auch gelten wenn die Bau- und Montagetätigkeit im Rahmen der Arbeitskräfteüberlassung – somit durch einen überlassenen Arbeitnehmer – erbracht wird.

VI. FAHRTKOSTENVERGÜTUNGEN (FAMILIENHEIMFAHRTEN)

Kern der Neuregelung: Durch die Neuregelung wurde eine Abgrenzungsbestimmung aufgenommen, die besagt, unter welchen Voraussetzungen Familienheimfahrten – also Fahrten vom Einsatzort zum ständigen Wohnsitz (Familienwohnsitz) am Ende der wöchentlichen Arbeitszeit, um die arbeitsfreien Tage am Familienwohnsitz verbringen zu können bzw. die Fahrt zurück zum Einsatzort – steuer- und sozialversicherungsfrei sind.

Konsequenz der Neuregelung: Die Neureglung bestimmt bzw. begrenzt jene Fahrtkostenvergütungen (Kilometergelder, Fahrtkostenersatz) für Familienheimfahrten, die nicht steuerbar – und somit nicht steuer- und sozialversicherungspflichtig – sind.

WICHTIG!

Der Kollektivvertrag hat seit 1.1.2008 keinen Einfluss auf die Frage der Steuer- und Sozialversicherungsfreiheit für Fahrtkostenvergütungen für Familienheimfahrten.

Grundvoraussetzung: Ausgangspunkt ist, dass der Arbeitnehmer zur Dienstverrichtung an einen Einsatzort entsendet wird, der so weit von seinem ständigen Wohnsitz entfernt ist, dass ihm eine tägliche Rückkehr zu diesem nicht zugemutet werden kann.

Beachte: Die Unzumutbarkeit wird in der Regel erst bei Entfernungen ab 120 Kilometern, vom Einsatzort zum Wohnort der Fall sein.

Weitere Voraussetzungen: Voraussetzung ist die tatsächliche Fahrt vom Einsatzort zum Wohnort und zurück zum Einsatzort. Der Kostenersatz darf nur in Höhe der tatsächlichen Kosten – also Kosten des verwendeten öffentlichen Verkehrsmittels oder Kilometergeld für das arbeitnehmereigene Kraftfahrzeug – geleistet werden.

Beachte: Ein entsprechender Nachweis (Bahnkarte, Fahrtenbuch) ist dem Arbeitgeber vorzulegen.

Der Zweck der Fahrt vom Einsatzort zum Wohnort und zurück zum Einsatzort muss darin liegen, die arbeitsfreie Zeit am Wohnort zu verbringen (Heimfahrt). Dies ist z.B. bei einer Heimfahrt am Freitag und Rückfahrt zum Einsatzort am Sonntag bzw. Montag offenkundig.

Diese Fahrtkostenvergütungen (für Heim- und Rückfahrt) dürfen höchstens einmal wöchentlich (zB für das arbeitsfreie Wochenende) bezahlt werden.

Beachte: Dies gilt auch für jene Fälle, in denen in einem anderen als einem wöchentlichen Turnus (z.B. Dekadensystem) gearbeitet wird.

Für die arbeitsfreien Tage darf kein steuer- und sozialversicherungsfreies Taggeld gezahlt werden.

Beachte: Wird für die arbeitsfreien Tage steuerfreies Taggeld gezahlt (Durchzahlerregelung) sind zusätzlich geleistete Fahrtkostenvergütungen für Familienheimfahrten steuer- und sozialversicherungspflichtig.

Merke:

Wird ein Arbeitnehmer an einen Einsatzort, welcher mehr als 120 km von seinem Wohnort entfernt ist, entsendet, sind Fahrtkostenvergütungen (Kilometergeld, Fahrtkostenersatz) für die tatsächlich erfolgte Heimfahrt zum Wohnort am Freitag/Samstag und für die tatsächlich erfolgte Rückfahrt an den Einsatzort am darauffolgenden Sonntag/Montag steuer- und sozialversicherungsfrei.

Da die Steuer- und Sozialversicherungsfreiheit eine Dienstreise im Sinne des Einkommenssteuergesetz anknüpft, sind diese nur für einen maximalen Zeitraum von 6 Monaten. Danach (ab dem 7. Monat) sind die Fahrtkostenvergütungen steuer- und sozialversicherungspflichtig.

Beispiel:

Ein Dienstnehmer mit ständigem Dienst- und Wohnort in Linz wird nach Wien entsendet (Entfernung über 120 km). Die Arbeitszeit ist auf Montag bis Freitag aufgeteilt. Nach Dienstschluss am Freitag fährt der Arbeitnehmer mit seinem PKW nach Hause; am Montag in der Früh zurück zum Einsatzort.

Der Arbeitgeber bezahlt dem Arbeitnehmer für Montag bis Freitag Taggeld. Für die Heim- und Rückfahrt am Wochenende das amtliche Kilometergeld. Dieses ist aufgrund der Neuregelung steuer- und sozialversicherungsfrei.

WICHTIG!

Beim Kilometergeld gelten die Höchstsätze (derzeit steuerlich anerkannt EUR 0,38) auch für die Familienheimfahrten.

VII. KONKRETE AUSWIRKUNGEN DER NEUREGELUNGEN

Punkt VIII. B. Kollektivvertrag für das Gewerbe der Arbeitskräfteüberlassung:

Dieser sieht für Überlassung an weit entfernte Beschäftiger-Betriebe – je nach Entfernung – unterschiedlichen Reisekostenersatz vor.

1. Entfernung mehr als 60 Kilometer: Bei Entfernung von mehr als 60 Kilometer zwischen dem Wohnort des Arbeitnehmers und dem Beschäftiger-Betrieb gebührt dem Arbeitnehmer (der überlassenen Arbeitskraft) eine Fahrtkostenvergütung in Form des Ersatz der Fahrtkosten des öffentlichen Verkehrsmittels (Fahrtkostenersatz) oder des Kilometergelds.

Beachte: Da mit der Neuregelung der Reisekosten, der Kollektivvertrag keinen Einfluss mehr auf die Frage der Steuer- und Sozialversicherungsfreiheit für Fahrtkostenvergütungen hat, ist diese Frage ausschließlich anhand der (neuen) Regelungen des Einkommensteuergesetzes zu beurteilen (vgl. Punkt Fahrtkostenvergütungen allgemein); mit anderen Worten die Steuer- und Sozialversicherungsfreiheit ergibt sich nicht mehr automatisch

dadurch, dass die Fahrtkostenvergütungen aufgrund des Kollektivvertrages zu bezahlen sind.

Konsequenz: Ausschließlich die neue Abgrenzungsbestimmung zwischen Fahrten im Rahmen einer Dienstreise und Fahrten zwischen Wohnort und Arbeitsstätte im Einkommensteuergesetz ist maßgeblich, weil bei der Überlassung eines Arbeitnehmers an einen Beschäftiger-Betrieb eine Dienstreise vorliegt.

Ergebnis: Bis zum Ende des Kalendermonats, in dem der Arbeitnehmer erstmals überwiegend von seiner Wohnung direkt zum Beschäftiger-Betrieb fährt, liegen Reisekosten im Zusammenhang mit einer Dienstreise vor. Die geleisteten Fahrtkostenvergütungen (Kilometergeld, Fahrtkostenersatz) stellen für diesen Zeitraum steuer- und sozialversicherungsfreie Reisekosten dar. Ab dem Folgemonat liegt eine Fahrt zwischen Wohnung und Arbeitsstätte und somit keine Dienstreise mehr vor; Fahrtkostenvergütungen sind ab diesem Zeitpunkt steuer- und sozialversicherungspflichtig.

Beachte: Da der überlassene Arbeitnehmer in der Regel immer direkt von seinem Wohnort zum Beschäftiger-Betrieb fährt, ist letztlich der Zeitpunkt in dem die Überlassung beginnt relevant.

Beispiel:

Ein Arbeitnehmer (Tischler), wohnhaft in Linz, wird für die Zeit von 23. Februar bis 5. April an einen Tischlereibetrieb in Vöcklabruck (Entfernung ca. 75 km) überlassen. Der Arbeitnehmer arbeitet ausschließlich im Beschäftiger-Betrieb. Es liegt somit keine Entsendung durch den Beschäftiger vor.

Die Fahrtkostenvergütung nach Punkt VIII. B 11. (Fahrtkostenersatz) bzw. 14. (Kilometergeld) von 23. Februar bis 31. März sind steuer- und sozialversicherungsfrei, weil im Februar in weniger als 10 Tagen – somit nicht überwiegend – Fahrten zum Beschäftiger-Betrieb von der Wohnung aus angetreten wurden. Erst im März – somit erstmals in diesem Monat – wurden überwiegend die Fahrten zum Beschäftiger-Betrieb von der Wohnung aus angetreten.

Das Folgemonat ist somit erst April. Ab diesem Zeitpunkt – somit 1. April bis 5. April – liegen Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte vor, für welche die Fahrtkostenvergütungen steuer- und sozialversicherungspflichtig sind.

Beachte: Die Verpflichtung zur Zahlung der Fahrtkostenvergütung nach dem Kollektivvertrag besteht unabhängig davon, ob diese steuer- und sozialversicherungsfrei sind.

Variante:

Begann die Überlassung bereits mit 2. Februar, so wurden bereits im Februar die Fahrten zum Beschäftiger-Betrieb überwiegend von der Wohnung aus angetreten, sodass der Folgemonat bereits der März ist. Die Steuer- und Sozialversicherungspflicht für Fahrtkostenvergütungen beginnt diesfalls bereits mit 1. März.

Merke:

Die Fahrtkostenvergütungen nach Punkt VIII. B. 11. bzw. 14. sind ab dem Folgemonat – je nach Beginn der Überlassung, das erste oder zweite Monat, nach
--

dem Monat, in dem der Überlassungsbeginn lag – steuer- und sozialversicherungspflichtig.

2. Entfernung mehr als 120 Kilometer: Bei Entfernung von mehr als 120 Kilometer zwischen dem Wohnort des Arbeitnehmers und dem Beschäftiger-Betrieb gebührt dem Arbeitnehmer (der überlassener Arbeitskraft), sofern eine Nächtigung angeordnet wurde, ein Taggeld von EUR 26,40; Nächtigungsgeld von EUR 15,00 sowie Fahrtkostenvergütung für die An- und Abreise.

Beachte: Durch die Neuregelung der Reisekosten, sind das Taggeld, die Nächtigungsgelder und der Fahrtkostenersatz gesondert zu beurteilen.

Beim Taggeld sind sowohl die Regelungen für Reisekosten bei Dienstreise als auch die Regelungen für den kollektivvertraglicher Reisekostenersatz zu beachten.

Beim Nächtigungsgeld und der Fahrtkostenvergütung sind die (neuen) Regelungen des Einkommenssteuergesetzes heranzuziehen.

Ergebnis-Taggeld: Durch die Anwendbarkeit der Regelungen über den kollektivvertraglichen Reisekostenersatz (Verpflichtung zur Zahlung nach dem Kollektivvertrag; begünstigte Tätigkeit in Form von Arbeitskräfteüberlassung) ist das Taggeld (in Höhe von EUR 26,40) zeitlich unbegrenzt steuer- und sozialversicherungsfrei.

Da ab einer Entfernung von 120 km eine Dienstreise außerhalb des Nahebereichs vorliegt, sind die Taggelder für die ersten sechs Monate (183 Tage) nicht steuerbar; ab dem 184. Tag steuerbefreit.

Ergebnis-Nächtigungsgelder: Die pauschalen Nächtigungsgelder sind für die ersten sechs Monate (183 Tage) steuer- und sozialversicherungsfrei; ab dem 184. Tag steuer- und sozialversicherungspflichtig.

Der Ersatz der tatsächlichen Nächtigungskosten ist zeitlich unbefristet steuer- und sozialversicherungsfrei.

Beachte: Werden Nächtigungsmöglichkeiten kostenlos zur Verfügung gestellt, sind sämtliche (zusätzlichen) pauschalen Nächtigungsgelder ab dem ersten Tag steuer- und sozialversicherungspflichtig.

WICHTIG!

Die angeführten Zeiträume (zB 6 Monate bzw. 183 Tage) beziehen sich allesamt auf eine politische Gemeinde.

Ergebnis-Fahrtkostenvergütungen: Bei der Fahrtkostenvergütung für die An- und Abreise ist primär zwischen der ersten Anreise und der letzten Abreise einerseits und den dazwischen liegenden An- und Abreisen zu unterscheiden.

Erfolgen letztere einmal wöchentlich (zB Freitag/Sonntag) stellen diese steuer- und sozialversicherungsfreie Familienheimfahrten dar.

Die Fahrtkostenvergütungen für die erste Anreise und letzte Abreise sind nach denselben Regelungen, wie die Fahrtkostenvergütungen nach Punkt VIII. B. 11. bzw.

14. (bei über 60 km) zu beurteilen, sodass entscheidend ist, ab welchem Zeitpunkt das so genannte Folgemonat vorliegt. Die Fahrtkostenvergütung für die erste Anreise ist daher immer steuer- und sozialversicherungsfrei. Im Normalfall dürfte die „Negativvoraussetzung“ der überwiegenden Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte nicht vorliegen.

Beachte: Erfolgt die An- und Abreise mehrmals in einer Woche (zB bei einer unterbrochenen Tätigkeit), so sind die Fahrtkostenvergütungen für die An- und Abreise teilweise nach denselben Regelungen, wie die Fahrtkostenvergütungen Punkt VIII. B. 11. bzw. 14. (bei über 60 km) zu beurteilen.

Merke:

Bei den Taggeldern nach Punkt VIII. B. 12. tritt im Hinblick auf die Steuer- und Sozialversicherungsfreiheit keine Änderung durch die Neuregelung der Reisekosten ein.

Bei den Nächtigungsgeldern und insbesondere bei den Fahrtkostenvergütungen ist im Einzelfall zu prüfen, ob eine Steuer- und Sozialversicherungsfreiheit nach den Regelungen des Einkommenssteuergesetzes gegeben ist.