

NEUREGELUNG DER REISEKOSTENERSÄTZE

Der VfGH hat mit Erkenntnis vom 22. 6. 2006, G 147/05 den **vierten Satz** des [§ 26 Z 4 EStG](#) ("Enthält eine lohngestaltende Vorschrift iSd § 68 Abs 5 Z 1 bis Z 6 EStG eine besondere Regelung des Begriffes Dienstreise, ist diese Regelung anzuwenden.") mit Wirkung 31. 12. 2007 als **verfassungswidrig** aufgehoben.

Ebenso wurde die **Verordnung** des BMF betreffend Reisekostenvergütungen gem [§ 26 Z 4 EStG](#) aufgrund einer lohngestaltenden Vorschrift iSd § 68 Abs 5 Z 1 bis Z 6 EStG, BGBl II 1997/308, **aufgehoben**.

Aufgrund der aufgehobenen Bestimmungen konnten Tagesgelder im Rahmen des [§ 26 Z 4 EStG](#) **auch dann als nicht steuerbarer** Kostenersatz an Arbeitnehmer ausgezahlt werden, wenn nach den allgemeinen Vorschriften der **Einsatzort** bereits einen **Mittelpunkt der Tätigkeit** darstellte. Ebenso konnten Fahrtkostenersätze, die aus Anlass einer nach einer lohngestaltenden Vorschrift vorliegenden Dienstreise gezahlt wurden steuerfrei ausgezahlt werden. Die diesbezüglichen Regelungen der Lohnsteuerrichtlinien 2002 sind für Lohnzahlungszeiträume **bis 31. 12. 2007 weiterhin anzuwenden**.

Der Gesetzgeber hat rasch auf diesen Umstand reagiert und neue gesetzliche Bestimmungen erlassen, die im wesentlichen den alten Zustand belassen. Der § 26 Z 4 EStG wurde wie folgt neu formuliert:

§ 26. Zu den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit gehören nicht:

..

4. Beträge, die aus Anlass einer Dienstreise als Reisevergütungen (Fahrtkostenvergütungen, Kilometergelder) und als Tagesgelder und Nächtigungsgelder gezahlt werden. Eine Dienstreise liegt vor, wenn ein Arbeitnehmer über Auftrag des Arbeitgebers

– seinen Dienstort (Büro, Betriebsstätte, Werksgelände, Lager usw.) zur Durchführung von Dienstverrichtungen verlässt (Anmerkung: kleine Dienstreise) oder
– so weit weg von seinem ständigen Wohnort (Familienwohnsitz) arbeitet, dass ihm eine tägliche Rückkehr an seinen ständigen Wohnort (Familienwohnsitz) (Anmerkung: große Dienstreise) nicht zugemutet werden kann.

Bei Arbeitnehmern, die ihre Dienstreise vom Wohnort aus antreten, tritt an die Stelle des Dienstortes der Wohnort (Wohnung, gewöhnlicher Aufenthalt, Familienwohnsitz).

a) Als Kilometergelder sind höchstens die den Bundesbediensteten zustehenden Sätze zu berücksichtigen. Fahrtkostenvergütungen (Kilometergelder) sind auch Kosten, die vom Arbeitgeber höchstens für eine Fahrt pro Woche zum ständigen Wohnort (Familienwohnsitz) für arbeitsfreie Tage gezahlt werden, wenn eine tägliche Rückkehr nicht zugemutet werden kann und für die arbeitsfreien Tage kein steuerfreies Tagesgeld gezahlt wird.

Werden Fahrten zu einem Einsatzort in einem Kalendermonat überwiegend unmittelbar vom Wohnort aus angetreten, liegen hinsichtlich dieses Einsatzortes ab dem Folgemonat Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte vor.

b) Das Tagesgeld für Inlandsdienstreisen darf bis zu 26,40 Euro pro Tag betragen. Dauert eine Dienstreise länger als drei Stunden, so kann für jede angefangene Stunde ein Zwölftel gerechnet werden. Das volle Tagesgeld steht für 24 Stunden zu. Erfolgt eine Abrechnung des Tagesgeldes nach Kalendertagen, steht das Tagesgeld für den Kalendertag zu.

c) Wenn bei einer Inlandsdienstreise keine höheren Kosten für Nächtigung nachgewiesen werden, kann als Nächtigungsgeld einschließlich der Kosten des Frühstücks ein Betrag bis zu 15 Euro berücksichtigt werden.

d) Das Tagesgeld für Auslandsdienstreisen darf bis zum täglichen Höchstsatz der Auslandsreisesätze der Bundesbediensteten betragen. Dauert eine Dienstreise länger als drei Stunden, so kann für jede angefangene Stunde ein Zwölftel gerechnet werden. Das volle Tagesgeld steht für 24 Stunden zu. Erfolgt eine Abrechnung des Tagesgeldes nach Kalendertagen, steht das Tagesgeld für den Kalendertag zu.

e) Wenn bei einer Auslandsdienstreise keine höheren Kosten für Nächtigung einschließlich der Kosten des Frühstücks nachgewiesen werden, kann das den Bundesbediensteten zustehende Nächtigungsgeld der Höchsstufe berücksichtigt werden.

Zahlt der Arbeitgeber höhere Beträge, so sind die die genannten Grenzen übersteigenden Beträge steuerpflichtiger Arbeitslohn.

Die bisherige verfassungswidrige Regelung ist in den Bereich des § 3 EStG ausgegliedert worden. Im § 3 EStG werden bestimmte Einnahmen als steuerfrei erklärt. Dort heißt es nunmehr in der neu geschaffenen Z 16 b

16b. Vom Arbeitgeber als Reiseaufwandsentschädigungen gezahlte Tagesgelder, soweit sie nicht gemäß § 26 Z 4 zu berücksichtigen sind, die für eine

*– Außendiensttätigkeit (zB Kundenbesuche, Patrouillendienste, Servicedienste),
– Fahrttätigkeit (zB Zustelldienste, Taxifahrten, Linienverkehr, Transportfahrten außerhalb des Werksgeländes des Arbeitgebers),
– Baustellen- und Montagetätigkeit außerhalb des Werksgeländes des Arbeitgebers,*

– Arbeitskräfteüberlassung nach dem Arbeitskräfteüberlassungsgesetz, BGBl. Nr. 196/1988, oder eine

– vorübergehende Tätigkeit an einem Einsatzort in einer anderen politischen Gemeinde gewährt werden, soweit der Arbeitgeber aufgrund einer lohngestaltenden Vorschrift gemäß § 68 Abs. 5 Z 1 bis 6 zur Zahlung verpflichtet ist.

Die Tagesgelder dürfen die sich aus § 26 Z 4 ergebenden Beträge nicht übersteigen. Kann im Falle des § 68 Abs. 5 Z 6 keine Betriebsvereinbarung abgeschlossen werden, weil ein Betriebsrat nicht gebildet werden kann, ist von einer Verpflichtung des Arbeitgebers auszugehen, wenn eine vertragliche Vereinbarung für alle Arbeitnehmer oder bestimmte Gruppen von Arbeitnehmern vorliegt.

Reiseaufwandsentschädigungen sind nicht steuerfrei, soweit sie anstelle des bisher gezahlten Arbeitslohns oder üblicher Lohnerhöhungen geleistet werden.

§ 68 Abs. 5 Z 1 bis 6

Diese Zulagen sind nur begünstigt, soweit sie

- 1. auf Grund gesetzlicher Vorschriften,*
- 2. auf Grund von Gebietskörperschaften erlassener Dienstordnungen,*
- 3. auf Grund aufsichtsbehördlich genehmigter Dienst(Besoldungs)ordnungen der Körperschaften des öffentlichen Rechts,*
- 4. auf Grund der vom Österreichischen Gewerkschaftsbund für seine Bediensteten festgelegten Arbeitsordnung,*
- 5. auf Grund von Kollektivverträgen oder Betriebsvereinbarungen, die auf Grund besonderer kollektivvertraglicher Ermächtigungen abgeschlossen worden sind,*
- 6. auf Grund von Betriebsvereinbarungen, die wegen Fehlens eines kollektivvertragsfähigen Vertragsteiles (§ 4 des Arbeitsverfassungsgesetzes, BGBl. Nr. 22/1974) auf der Arbeitgeberseite zwischen einem einzelnen Arbeitgeber und dem kollektivvertragsfähigen Vertragsteil auf der Arbeitnehmerseite abgeschlossen wurden.*

Zur neuen Gesetzeslage hat das BMF im Rahmen eines Erlasses (**Erlass des BMF vom 17. 9. 2007, BMF-010222/0171-VI/7/2007**) Stellung genommen, sodass nunmehr genügend Informationen vorliegen, die neue Rechtslage zu betrachten. Die Aussagen des Erlasses werden in die LStR 2002 aufgenommen. Ab diesem Zeitpunkt wird der Erlass wieder aufgehoben.

1. Allgemeines

Die obenangeführte **Neuregelung** der für Reisekostenersätze maßgeblichen Bestimmungen erfolgte mit der "Reisekosten-Novelle 2007", die am 9. 7. 2007 im BGBl I 2007/45 verlautbart wurde und am **1. 1. 2008** in Kraft tritt. Die Neuregelungen sind für Dienstreisen anzuwenden, die nach dem 31. 12. 2007 erfolgen.

Die nunmehr vorliegende Neuregelung soll eine verfassungskonforme Regelung für Tagesgelder und Fahrtkostenersätze iZm Dienstreisen herstellen und baut auf folgender Systematik auf:

Tagesgelder im Ausmaß der Sätze des [§ 26 Z 4 EStG](#), die aufgrund einer **lohngestaltenden Vorschrift** vom Arbeitgeber gezahlt werden müssen, bleiben bei Vorliegen bestimmter Tatbestände gem **§ 3 Abs 1 Z 16b EStG** steuer- und beitragsfrei ([§ 49 Abs 3 Z 1 ASVG](#) wurde ergänzt). Ebenso gehören derartige Tagesgelder nicht zur Bemessungsgrundlage für den Dienstgeberbeitrag ([§ 41 Abs 4 lit c FLAG](#)) und die Kommunalsteuer ([§ 5 Abs 2 lit c KommStG](#)). Damit werden im Wesentlichen diese Tagesgelder, die vom Arbeitgeber aufgrund einer lohngestaltenden Vorschrift gezahlt werden müssen, wie bisher behandelt.

Beruflich veranlasste **Fahrtkosten** stellen nach der Rechtsprechung des VwGH keine spezifischen Reisekosten dar, sondern sind Werbungskosten allgemeiner Art, die allerdings im Falle von Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte mit dem Verkehrsabsatzbetrag bzw gegebenenfalls mit dem Pendlerpauschale abgegolten sind.

Soweit sie nicht Fahrten Wohnung - Arbeitsstätte betreffen und daher mit dem Verkehrsabsatzbetrag bzw gegebenenfalls mit dem Pendlerpauschale abgegolten sind, sind vom Arbeitgeber bezahlte Fahrtkostenvergütungen im Rahmen des [§ 26 EStG](#) nicht steuerbar. In [§ 26 Z 4 EStG](#) wurde eine **Abgrenzung** aufgenommen, wann iZm Dienstreisen von **Fahrten Wohnung - Arbeitsstätte** auszugehen ist.

In [§ 124 b Z 140 EStG](#) wurde eine **Übergangsregelung** geschaffen, wonach abweichend zu [§ 26 Z 4 lit a letzter Satz EStG](#) für Fahrten zu einer **Baustelle** oder zu einem Einsatzort für **Montagetätigkeit**, die unmittelbar von der Wohnung aus angetreten werden, Fahrtkostenvergütungen gem [§ 26 Z 4 lit a erster Satz EStG](#) steuerfrei ausgezahlt werden können.

Nach [§ 26 Z 4 lit b](#) und [lit d EStG](#) kann das Tagesgeld unabhängig vom Vorliegen einer lohngestaltenden Vorschrift nach der 24-Stundenregel oder nach der **Kalendertagsregel abgerechnet** werden. Aus Vereinfachungsgründen sieht [§ 26 Z 4 lit d EStG](#) vor, dass für **Auslandsreisen derselbe Stundenteiler** wie für Inlandsreisen gilt.

Alle anderen Regelungen zur Berücksichtigung von Reisekosten als Kostenersätze (§ 26 Z 4 EStG) bleiben **unverändert**; dem Erkenntnis des VfGH entsprechend **entfällt die Anknüpfung** an eine **lohngestaltende Vorschrift**. Die Bestimmungen über Reisekosten als Betriebsausgaben (§ 4 Abs 5 EStG) oder Werbungskosten (§ 16 Abs 1 Z 9 EStG) bleiben ebenfalls unverändert. Die bisherige Rechtsprechung und Verwaltungspraxis findet daher weiterhin Anwendung.

2. Neuregelungen zu Reisekostenersätzen gem § 26 Z 4 EStG

2.1. Fahrtkostenersätze gem § 26 Z 4 lit a EStG

2.1.1. Kilometergelder

Als Kilometergelder sind höchstens die den Bundesbediensteten zustehenden Sätze zu berücksichtigen. Somit steht als Fahrtkostenersatz bei Dienstreisen **höchstens** das **amtliche Kilometergeld** zu. Ein nachgewiesener höherer tatsächlicher Aufwand kann nicht nach [§ 26 Z 4 EStG](#), wohl aber im Rahmen der erhöhten Werbungskosten berücksichtigt werden ([§ 16 Abs 1 Z 9 EStG](#)). Das amtliche Kilometergeld für Dienstreisen gem [§ 26 Z 4 EStG](#) kann bei Zutreffen aller Voraussetzungen für **maximal 30.000 Kilometer** pro Kalenderjahr nicht steuerbar ausgezahlt werden (VwGH 19. 5. 2005, 2001/15/0088,

Darunter fallen auch Kilometergelder, die der Arbeitgeber für Fahrten für **arbeitsfreie Tage** vom Einsatzort zum **Familienwohnsitz** und zurück auszahlt.

Wird vom Arbeitgeber für die Verwendung eines arbeitnehmereigenen Kraftfahrzeuges als Kostenersatz gem [§ 26 Z 4 lit a EStG](#) das amtliche Kilometergeld verrechnet, können zur Vermeidung zusätzlicher Administrationskosten bei der Lohnverrechnung die Beträge gem § 10 Abs 3 und 4 der Reisegebührenvorschrift auf **volle Cent aufgerundet** werden. Zum Beispiel kann daher für die Verwendung eines arbeitnehmereigenen PKW ein steuerfreier Kostenersatz in Höhe von 0,38 Euro pro Kilometer ausgezahlt werden.

Wird vom Arbeitgeber ein geringeres Kilometergeld ausgezahlt, kann ein **nicht steuerbarer Kostenersatz bis** zum Betrag von **30.000 km multipliziert mit dem amtlichen Kilometergeld** geleistet werden. Ab dem Zeitpunkt des Überschreitens dieses Betrages im Kalenderjahr sind Kilometergelder für dieses Kalenderjahr steuerpflichtig.

Beispiele:

Ein Arbeitnehmer erhält pro Kilometer einen Ersatz in Höhe von 0,30 Euro. Er fährt im Kalenderjahr 36.000 Kilometer. Der jährliche Ersatz hierfür beträgt 10.800 Euro. Bei einem amtlichen Kilometergeld von 0,38 Euro ergibt sich ein steuerfreier Höchstbetrag von 11.400 Euro (30.000 mal 0,38), sodass der erhaltene Ersatz von 10.800 Euro insgesamt nicht steuerbar ausbezahlt werden kann.

Ein Arbeitnehmer hat von Jänner bis Oktober ein steuerfreies Kilometergeld in Höhe von 10.800 Euro erhalten (36.000 km zu 0,30 Euro). Für November weist er Fahrten im Ausmaß von 4.000 Kilometer nach und erhält dafür Kilometergeld in Höhe von 1.200 Euro. Von diesem Betrag sind 600 Euro steuerfrei, der Rest, der den Betrag von 11.400 Euro überschreitet (amtliches Kilometergeld 0,38 Euro mal 30.000 km) ist steuerpflichtig. Ebenso ist das für den Monat Dezember ausgezahlte Kilometergeld steuerpflichtig.

Die 30.000-km-Grenze ist **von jedem Arbeitgeber gesondert** wahrzunehmen. Unbeachtlich ist jedoch, ob der Arbeitnehmer mehrere Kraftfahrzeuge neben- oder hintereinander verwendet.

☞ Achtung: Werden vom Arbeitgeber "**limitierte Kilometergelder**" bezahlt, die als Vorauszahlung für durchzuführende Dienstreisen anzusehen sind, handelt es sich um keine steuerlich unzulässige Pauschalierung der Kilometergelder, wenn der Arbeitgeber eine **Jahresabrechnung** vornimmt und eine **Rückzahlung** in Höhe des nicht ausgeschöpften Jahresbetrages verlangt. Weitere Voraussetzung ist, dass der Arbeitnehmer die Berechnungsgrundlagen in Form eines ordnungsgemäß geführten **Fahrtenbuches** vorlegt, aus dem die konkreten Dienstfahrten einwandfrei ersichtlich sind. Pauschalierte Vorauszahlungen sind allerdings dann steuerpflichtig, wenn nicht mindestens einmal jährlich eine exakte Abrechnung erfolgt.

Lohngestaltende Vorschriften haben für den Bereich des § 26 Z 4 EStG **keine Bedeutung**. Sieht daher der anzuwendende KV vor, dass Fahrtkosten iZm einer Dienstreise nur in Höhe der Kosten für ein öffentliches Verkehrsmittel abgegolten werden, kann der Arbeitgeber dennoch für die dienstlich gefahrenen Kilometer das amtliche Kilometergeld steuerfrei auszahlen, wenn der Arbeitnehmer für diese Strecken tatsächlich das eigene Kraftfahrzeug verwendet hat.

2.1.1.1. Fahrten für arbeitsfreie Tage zum Familienwohnsitz

Fahrtkostenvergütungen (zB Kilometergelder, Kosten des öffentlichen Verkehrsmittels) sind auch Kosten, die vom Arbeitgeber **höchstens für eine Fahrt pro Woche** zum ständigen Wohnort (Familienwohnsitz) für arbeitsfreie Tage gezahlt werden, wenn eine tägliche Rückkehr nicht zugemutet werden kann und für die arbeitsfreien Tage kein steuerfreies Tagesgeld gezahlt wird.

Wird der Arbeitnehmer zur Dienstverrichtung an einen Einsatzort entsendet, der so weit von seinem ständigen Wohnort entfernt ist, dass ihm eine tägliche Rückkehr nicht zugemutet werden kann (das wird idR bei einer Entfernung ab 120 Kilometer der Fall sein), können Fahrtkostensätze für **Fahrten** vom Einsatzort zum **ständigen Wohnort** und zurück für den Aufenthalt am ständigen Wohnort während **arbeitsfreier Tage steuerfrei** ausbezahlt werden. Diese Fahrtkosten dürfen höchstens wöchentlich (für das arbeitsfreie Wochenende) gezahlt werden. Dies gilt auch für jene Fälle, in denen in einem anderen als einem wöchentlichen Turnus (zB Dekadensystem) gearbeitet wird.

Voraussetzung für den steuerfreien Kostenersatz ist die **tatsächliche Fahrt** vom Einsatzort zum Wohnort und zurück. Der Kostenersatz darf nur in Höhe der **tatsächlichen Kosten** (Kosten des

verwendeten öffentlichen Verkehrsmittels oder Kilometergeld für das arbeitnehmereigene Kraftfahrzeug) geleistet werden. Ein entsprechender **Nachweis** (Bahnkarte, Fahrtenbuch) ist dem Arbeitgeber vorzulegen. Für einen derartigen Fahrtkostenersatz gilt nicht die Begrenzung gem [§ 20 Abs 1 Z 2 lit e EStG](#) (Familienheimfahrten als Werbungskosten).

Wird für die arbeitsfreien Tage steuerfreies Tagesgeld gezahlt (Durchzahlerregelung), sind zusätzlich geleistete Fahrtkostenersätze für arbeitsfreie Tage zum Familienwohnsitz und zurück steuerpflichtig (Entweder-oder-Regel).

2.1.2. Abgrenzung Reisekosten zu Kosten Fahrten Wohnung - Arbeitsstätte

Werden Fahrten zu einem Einsatzort in einem Kalendermonat überwiegend unmittelbar vom Wohnort aus angetreten, liegen hinsichtlich dieses Einsatzortes **ab dem Folgemonat Fahrten** zwischen **Wohnung** und **Arbeitsstätte** vor.

Fahrten stellen nach dem Erkenntnis des VwGH 8. 10. 1998, 97/15/0073, keine spezifischen Reisekosten dar, sondern sind als Werbungskosten allgemeiner Art zu berücksichtigen, die allerdings im Falle von Fahrten Wohnung - Arbeitsstätte durch den Verkehrsabsatzbetrag bzw ein allfälliges Pendlerpauschale abgegolten werden. Zur Abgrenzung im Fall der angeordneten Reise zu einem Einsatzort wurde eine Regelung ins Gesetz aufgenommen, die der bisherigen Auslegung der [Rz 707 LStR 2002](#) zur "Legaldefinition" der Dienstreise angepasst ist.

Verlagert sich das **regelmäßige Tätigwerden** zu einer **neuen Arbeitsstätte** (Dienstort), sind die Fahrten vom Wohnort zu dieser Arbeitsstätte (Dienstort) als Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte gem [§ 16 Abs 1 Z 6 EStG](#) wie folgt zu berücksichtigen:

Wird der Arbeitnehmer zu einer neuen Arbeitsstätte **auf Dauer versetzt**, stellen die Fahrten zur neuen Arbeitsstätte mit **Wirksamkeit der Versetzung** Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte gem [§ 16 Abs 1 Z 6 EStG](#) dar.

Beispiel:

Eine Filialleiterin wird in eine andere Filiale des Unternehmens versetzt. Die Fahrten zur neuen Filiale stellen keine Dienstreisen, sondern Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte dar.

Wird der Arbeitnehmer zu einer neuen Arbeitsstätte **vorübergehend dienstzugeteilt oder entsendet**, können gem [§ 26 Z 4 lit a letzter Satz EStG](#) bis zum Ende des Kalendermonats, in dem diese Fahrten erstmals überwiegend zurückgelegt werden, nicht steuerbare Fahrtkostenersätze (zB Kilometergelder) hierfür ausgezahlt werden. **Ab dem Folgemonat** stellen die Fahrten zur neuen Arbeitsstätte Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte dar, die mit dem Verkehrsabsatzbetrag und einem allfälligen Pendlerpauschale (wenn die Fahrten überwiegend im Kalendermonat erfolgen) abgegolten sind. Vom Arbeitgeber für diesen Zeitraum gezahlte Fahrtkostenersätze sind steuerpflichtiger Arbeitslohn.

Beispiel 1:

Ein Bankangestellter mit ständiger Arbeitsstätte in der Zentrale eines Bankinstitutes wird für die Zeit vom 23. 2. bis 25. 4. einer Bankfiliale vorübergehend dienstzugeteilt. Ab 26. 4. bis Ende April wird er wieder an seiner ständigen Arbeitsstätte (Zentrale) tätig.

Für die Fahrten vom 23. 2. bis 31. 3. ist ein Kilometergeldersatz für Fahrten von der Wohnung zum vorübergehenden Einsatzort (Bankfiliale) steuerfrei. Im April ist der

Kilometergeldersatz steuerpflichtig. Für den Monat Februar steht gegebenenfalls (weiterhin) das Pendlerpauschale für Fahrten von der Wohnung zu seiner ständigen Arbeitsstätte (Zentrale) zu. Im März steht kein Pendlerpauschale zu (weder hinsichtlich der ständigen Arbeitsstätte noch hinsichtlich des vorübergehenden Einsatzortes). Für den Monat April steht gegebenenfalls das Pendlerpauschale für Fahrten zwischen Wohnung und vorübergehendem Einsatzort (Bankfiliale) zu.

Beispiel 2:

Ein Bankangestellter mit ständiger Arbeitsstätte in der Zentrale eines Bankinstitutes wird für die Zeit vom 2. 2. bis 25. 4. einer Bankfiliale vorübergehend dienstzugeteilt. Ab 26. 4. bis Ende April wird er wieder an seiner ständigen Arbeitsstätte (Zentrale) tätig.

Für die Fahrten vom 2. 2. bis 28. 2. ist ein Kilometergeldersatz für Fahrten von der Wohnung zum vorübergehenden Einsatzort (Bankfiliale) steuerfrei. Im März und im April ist der Kilometergeldersatz steuerpflichtig. Im Monat Februar steht kein Pendlerpauschale zu (weder hinsichtlich der ständigen Arbeitsstätte noch hinsichtlich des vorübergehenden Einsatzortes). Für den Monat März und April steht gegebenenfalls das Pendlerpauschale für Fahrten zwischen Wohnung und vorübergehendem Einsatzort (Bankfiliale) zu.

Wird der vorübergehende Einsatz beendet und wird der Arbeitnehmer wieder an seiner ständigen Arbeitsstätte tätig, steht im **Kalendermonat** des **Wechsels** der Tätigkeit (Beendigung der vorübergehenden Tätigkeit) gegebenenfalls das Pendlerpauschale für die Fahrten vom Wohnort zu jener Arbeitsstätte zu, die er überwiegend im Kalendermonat zurücklegt.

Beispiel 3:

Ein Bankangestellter mit ständiger Arbeitsstätte in der Zentrale eines Bankinstitutes wird für die Zeit vom 2. 2. bis 4. 4. einer Bankfiliale vorübergehend dienstzugeteilt. Ab 5. 4. wird er wieder in seiner ständigen Arbeitsstätte (Zentrale) tätig.

Für die Fahrten vom 2. 2. bis 28. 2. ist ein Kilometergeldersatz für Fahrten von der Wohnung zum vorübergehenden Einsatzort (Bankfiliale) steuerfrei. Im März und im April ist der Kilometergeldersatz steuerpflichtig. Im Monat Februar steht kein Pendlerpauschale zu (weder hinsichtlich der ständigen Arbeitsstätte noch hinsichtlich des vorübergehenden Einsatzortes). Für den Monat März steht gegebenenfalls das Pendlerpauschale für Fahrten zwischen Wohnung und vorübergehendem Einsatzort (Bankfiliale) zu. Für den Monat April steht ihm gegebenenfalls das Pendlerpauschale für Fahrten von der Wohnung zur ständigen Arbeitsstätte (Zentrale) zu.

Werden Fahrten zu einem Einsatzort in der Folge in einem Kalendermonat **nicht mehr überwiegend** unmittelbar vom Wohnort aus angetreten, liegen hinsichtlich dieses Einsatzortes ab dem Folgemonat keine Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte vor. Wird daher der vorübergehende Einsatz an einem anderen Einsatzort durch eine Tätigkeit an der ständigen Arbeitsstätte unterbrochen und wird in der Folge die Tätigkeit am vorübergehenden Einsatzort wieder fortgesetzt, ist zu prüfen, ob in diesem Kalendermonat Fahrten zum vorübergehenden Einsatzort überwiegend vom Wohnort aus angetreten wurden. Ist dies nicht der Fall, können hinsichtlich

dieses Einsatzortes im nächsten Kalendermonat Kilometergelder wieder steuerfrei ausgezahlt werden. Arbeitsfreie Tage, Urlaubstage oder Krankenstände unterbrechen den Beobachtungszeitraum nicht und sind jener Tätigkeit zuzuordnen, die unmittelbar davor ausgeübt wurde.

Beispiel 4:

Ein Bankangestellter mit ständiger Arbeitsstätte in der Zentrale eines Bankinstitutes wird für die Zeit vom 2. 2. bis 4. 4. einer Bankfiliale vorübergehend dienstzugeteilt. Vom 5. 4. bis 25. 4. wird er an seiner ständigen Arbeitsstätte (Zentrale) tätig. Ab 26. 4. bis 6. 6. wird er vorübergehend wieder in jener Bankfiliale tätig, in der er am Monatsbeginn tätig war.

Für die Fahrten vom 2. 2. bis 28. 2. ist ein Kilometergeldersatz für Fahrten von der Wohnung zum vorübergehenden Einsatzort (Bankfiliale) nicht steuerbar. Der Kilometergeldersatz für die Fahrten zur Bankfiliale für März und April (und zwar vom 1. bis 4. 4. und vom 26. bis Ende April) ist steuerpflichtig (Folgemonat), für Mai ist der Kilometergeldersatz wieder nicht steuerbar (neuer Beurteilungszeitraum), für Juni wieder steuerpflichtig (Folgemonat). Für den Monat März steht gegebenenfalls das Pendlerpauschale für Fahrten zwischen Wohnung und vorübergehendem Einsatzort (Bankfiliale) zu.

Für den Monat April steht gegebenenfalls das Pendlerpauschale für die Fahrten zwischen Wohnung und der ständigen Arbeitsstätte (Zentrale) zu (Überwiegen im Lohnzahlungszeitraum).

Würde der Arbeitnehmer während seiner Tätigkeit an seiner ständigen Arbeitsstätte (Zentrale) vom 20. bis 25. 4. Urlaub nehmen, ist die Urlaubszeit in diesem Fall der unmittelbar vorangegangenen Tätigkeit an der ständigen Arbeitsstätte zuzurechnen und ändert nichts an der vorstehenden Betrachtungsweise. Das Pendlerpauschale steht gegebenenfalls für die Fahrten zwischen Wohnung und der ständigen Arbeitsstätte (Zentrale) zu.

Als **Arbeitsstätte/Einsatzort** gilt ein Büro, eine Betriebsstätte, ein Werksgelände, ein Lager uÄ. Eine Arbeitsstätte im obigen Sinne liegt auch dann vor, wenn das dauernde Tätigwerden in **Räumlichkeiten eines Kunden** oder an einem Fortbildungsinstitut (zB Entsendung zu einer mehrmonatigen **Berufsfortbildung**) erfolgt. Für Fahrten zwischen zwei oder mehreren Mittelpunkt der Tätigkeit im Auftrag des Arbeitgebers können Fahrtkosten steuerfrei ersetzt werden. Die Fahrten von der Wohnung zum ersten Mittelpunkt der Tätigkeit und die Fahrten vom zweiten Mittelpunkt der Tätigkeit zurück zur Wohnung sind mit dem Verkehrsabsatzbetrag und einem allfälligen Pendlerpauschale abgegolten. Für Fahrten von der Dienststelle zu einem Einsatzort und zurück zur Dienststelle können steuerfreie Fahrtkostenersätze zeitlich unbegrenzt ausgezahlt werden.

Liegen hinsichtlich der Fahrten zu einem Einsatzort aufgrund der Dauer des Einsatzes zum **1. 1. 2008 bereits Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte** gem [§ 16 Abs 1 Z 6 EStG](#) vor, kommt es durch das Inkrafttreten der Reisekosten-Novelle 2007 zum 1. 1. 2008 zu keiner Neubeurteilung.

Beispiel: Ein Bankangestellter mit ständiger Arbeitsstätte in der Zentrale eines Bankinstitutes wird zu einer Bankfiliale vorübergehend dienstzugeteilt und erhält für Fahrten vom Wohnort zum vorübergehenden Einsatzort vom 2. 11. 2007 bis 31. 1. 2008 Kilometergeld aufgrund ei-

ner lohngestaltenden Vorschrift. In den Monaten November und Dezember 2007 bleibt das Kilometergeld steuerfrei (lohngestaltende Vorschrift iVm der Reisekostenverordnung). Das für diese Fahrten im Kalendermonat Jänner 2008 ausgezahlte Kilometergeld ist steuerpflichtig. Für die Monate November und Dezember 2007 steht kein Pendlerpauschale zu, für Jänner 2008 hingegen gegebenenfalls schon.

2.1.3. Ausnahmeregelung für Fahrten zur Baustelle bzw zum Montageort

Abweichend von [§ 26 Z 4 lit a letzter Satz EStG](#) können **bis 31. 12. 2009** für Fahrten zu einer Baustelle oder zu einem Einsatzort für Montagetätigkeit, die unmittelbar von der Wohnung aus angetreten werden, **Fahrtkostenvergütungen** gem [§ 26 Z 4 lit a erster Satz EStG](#) **steuerfrei** ausbezahlt werden. Die Begriffe Baustellen- und Montagetätigkeit sind iSd [§ 3 Abs 1 Z 10 lit b EStG](#) auszulegen.

Angemerkt wird, dass diese Fahrten - sofern sie mit dem arbeitgebereigenen Kraftfahrzeug durchgeführt werden - nicht als Privatfahrten qualifiziert werden und zu **keinem** steuerpflichtigen **Sachbezug** führen.

3. Tages- und Nächtigungsgelder nach § 26 Z 4 EStG

3.1. Mittelpunkt der Tätigkeit bei Dienstreisen nach dem ersten Tatbestand

Die Ausführungen in den Rz 715 [LStR 2002](#), Rz 716 [LStR 2002](#), Rz 719 [LStR 2002](#) und [Rz 720 LStR 2002](#) (weiterer Mittelpunkt der Tätigkeit bei Dienstreisen nach dem ersten Tatbestand) bleiben unverändert aufrecht. In der [Rz 718 LStR 2002](#) gilt zukünftig Wien als ein einheitlicher Ort der Dienstreise (eine politische Gemeinde).

Zu den Tatbeständen im Sinne der Legaldefinition nach § 26 Z 4 EStG 1988 hat der Verwaltungsgerichtshof Stellung genommen und dabei immer die Prüfung der Frage betont, dass der Einsatz in einem zusammenhängenden Zeitraum zu einem weiteren Mittelpunkt der Tätigkeit führt (VwGH 2.8.1995, 93/13/0099; VwGH 20.9.1995, 94/13/0253, 94/13/0254; VwGH 18.10.1995, 94/13/0101; VwGH 28.5.1997, 96/13/0132).

Bei Dienstreisen zu wechselnden Einsatzorten im Nahbereich (1. Tatbestand) können Tagesgelder nur dann (bzw. solange) steuerfrei gewährt werden, wenn (als) kein neuer Mittelpunkt der Tätigkeit begründet wird. Die Beurteilung eines Ortes als weiterer Mittelpunkt der Tätigkeit ist hinsichtlich der vom Arbeitgeber geleisteten Beträge nach den gleichen Grundsätzen vorzunehmen, die von der Judikatur für die Beurteilung von Tagesgeldern als Werbungskosten entwickelt wurden (VwGH 20.9.1995, 94/13/0253, 94/13/0254).

In folgenden Fällen ist daher auch hinsichtlich der Ersätze gemäß § 26 Z 4 EStG 1988 von einem weiteren Mittelpunkt der Tätigkeit auszugehen:

Mittelpunkt der Tätigkeit an einem Einsatzort

Die Begründung eines weiteren Mittelpunkts der Tätigkeit ist anzunehmen, wenn sich die Dienstverrichtung auf einen anderen Einsatzort durchgehend oder wiederkehrend über einen längeren Zeitraum erstreckt. Als Einsatzort gilt grundsätzlich die politische Gemeinde. Auch für Reisen innerhalb Wiens gilt das gesamte Wiener Gemeindegebiet als Einsatzort.

Ab 1.1.2008 auch für Reisen von Orten außerhalb Wiens nach Wien das gesamte Gemeindegebiet als Ort der Dienstreise.

Von einem längeren Zeitraum ist in folgenden Fällen auszugehen:

Der Arbeitnehmer wird an einem Einsatzort durchgehend tätig und die Anfangsphase von fünf Tagen wird überschritten. Erfolgt innerhalb von sechs Kalendermonaten kein Einsatz an diesem Mittelpunkt der Tätigkeit, ist mit der Berechnung der "Anfangsphase" von fünf Tagen neu zu beginnen.

Der Arbeitnehmer wird an einem Einsatzort regelmäßig wiederkehrend (mindestens einmal wöchentlich; vgl. VwGH 2.8.1995, 93/13/0099) tätig und die Anfangsphase von fünf Tagen wird überschritten. Erfolgt innerhalb von sechs Kalendermonaten kein Einsatz an diesem Mittelpunkt der Tätigkeit, ist mit der Berechnung der "Anfangsphase" von fünf Tagen neu zu beginnen.

Der Arbeitnehmer wird an einem Einsatzort wiederkehrend aber nicht regelmäßig tätig und überschreitet dabei eine Anfangsphase von 15 Tagen im Kalenderjahr. Die Anfangsphase von 15 Tagen steht pro Kalenderjahr zu.

Tagesgelder können daher nur für die Anfangsphase von fünf bzw. 15 Tagen steuerfrei gewährt werden.

Mittelpunkt der Tätigkeit in einem Einsatzgebiet (Zielgebiet)

Mittelpunkt der Tätigkeit kann nicht nur ein einzelner Ort (politische Gemeinde), sondern auch ein mehrere Orte umfassendes Einsatzgebiet sein. Personen, die ein ihnen konkret zugewiesenes Gebiet regelmäßig bereisen, begründen daher in diesem Einsatzgebiet (Zielgebiet) einen Mittelpunkt der Tätigkeit (vgl. VwGH 28.5.1997, 96/13/0132). Ein Einsatzgebiet kann sich auf einen politischen Bezirk und an diesen Bezirk angrenzende Bezirke erstrecken. Bei Reisen außerhalb des Einsatzgebietes gelten die Bestimmungen über einen weiteren Mittelpunkt der Tätigkeit an einem Einsatzort.

Für die Anfangsphase von fünf Tagen steht das Tagesgeld steuerfrei zu. Erfolgt innerhalb von sechs Kalendermonaten kein Einsatz in einem Einsatzgebiet, ist mit der Berechnung der "Anfangsphase" von fünf Tagen neu zu beginnen.

Mittelpunkt der Tätigkeit bei Fahrtätigkeit

Eine Fahrtätigkeit begründet hinsichtlich des Fahrzeuges einen (weiteren) Mittelpunkt der Tätigkeit, wenn

- die Fahrtätigkeit regelmäßig in einem lokal eingegrenzten Bereich (zB ständige Fahrten für ein Bezirksauslieferungslager),
- die Fahrtätigkeit auf (nahezu) gleich bleibenden Routen ähnlich einem Linienverkehr erfolgt (zB Zustelldienst, bei dem wiederkehrend dieselben Zielorte angefahren werden),
- die Fahrtätigkeit innerhalb des von einem Verkehrsunternehmen als Arbeitgeber ständig befahrenen Liniennetzes oder Schienennetzes erfolgt.
- Bei einer auf Dauer angelegten Fahrtätigkeit kann die Berücksichtigung eines Verpflegungsmehraufwandes allerdings nicht allein mit der Begründung versagt werden, dass "im Fahrzeug" (zB LKW) ein weiterer Mittelpunkt der Tätigkeit begründet wird (VwGH 25.9.2002, 99/13/0034).

Kein Mittelpunkt der Tätigkeit bei Fahrtätigkeit liegt jeweils für die ersten fünf Tage ("Anfangsphase") vor, wenn der Steuerpflichtige erstmals oder zuletzt vor mehr als sechs Monaten diese

Tätigkeit ausgeführt hat. Nach der Anfangsphase können keine steuerfreien Tagesgelder gewährt werden.

3.2. Mittelpunkt der Tätigkeit bei Dienstreisen nach dem zweiten Tatbestand

Bei einer Dienstreise, bei der der Arbeitnehmer so weit weg von seinem ständigen Wohnort (Familienwohnsitz) arbeitet, dass ihm eine **tägliche Rückkehr** an seinen ständigen Wohnort (Familienwohnsitz) **nicht zugemutet** werden kann (2. Tatbestand), ist davon auszugehen, dass der Arbeitsort (Einsatzort) erst nach einem Zeitraum von **6 Monaten** analog zu [§ 26 Abs 2 BAO](#) zum Mittelpunkt der Tätigkeit wird.

Ab dem 7. Monat gezahlte **Tages- und pauschale Nächtigungsgelder** sind steuerpflichtig. Bei einem Wechsel des Arbeitsortes beginnt eine neue Sechsmonatsfrist zu laufen. Ein solcher liegt nur vor, wenn ein Wechsel in eine **andere politische Gemeinde** vorgenommen wird. Kehrt der Arbeitnehmer innerhalb von 6 Monaten an den seinerzeitigen Arbeitsort **zurück**, kann unter Einrechnung der dort bereits verbrachten Arbeitszeiten nur die **restliche**, auf die Sechsmonatsfrist entfallende, Zeitspanne als Dienstreise gewertet werden.

Die Tage des Aufenthaltes am Einsatzort (soweit keine länger als 6 Kalendermonate dauernde Unterbrechung vorliegt) sind zusammenzurechnen, bis ein Zeitraum von 6 Monaten (das sind **183 Tage**) erreicht ist. Maßgebend ist also der tatsächliche Aufenthalt am Einsatzort (inkl An- und Abreisetag), sodass bei Unterbrechungen eine tageweise Berechnung zu erfolgen hat, bis 183 Tage erreicht sind. Hinsichtlich Expatriates siehe Rz 1038g LStR 2002 folgendes vor:

Es bestehen keine Bedenken, wenn der vorübergehend in Österreich beschäftigte Dienstnehmer Dienstreisen zu seinem ausländischen "Stammunternehmen" tätigt und hierfür vom Arbeitgeber Fahrtkostenersätze gemäß § 26 EStG 1988 erhält. Der Umstand, dass er bei dieser Gelegenheit seinen Wohnsitz im Ausland besucht, steht der Behandlung von Fahrtkostenersätzen als nicht steuerbar im Sinne des § 26 EStG 1988 nicht entgegen. Tagesgelder stehen für die Reise zum Stammunternehmen nicht zu, weil diesbezüglich ein weiterer Mittelpunkt der Tätigkeit vorliegt, die Kosten der Nächtigung sind nur bei Nachweis (Hotelkosten) zu berücksichtigen.

Unabhängig von allfälligen Dienstreisen können für Expatriates Fahrtkosten zur Betreuung des ständigen Wohnsitzes als Werbungskosten bis zum gemäß § 20 Abs. 1 Z 2 lit. e EStG 1988 zustehenden Höchstbetrag für Familienheimfahrten berücksichtigt werden.

Der nichtsteuerbare Ersatz der **tatsächlichen Nächtigungskosten** (inkl Frühstück) ist grundsätzlich **nicht zeitlich begrenzt**. Werden tatsächliche Nächtigungskosten für einen längeren Zeitraum als 6 Monate ersetzt, ist der Prüfung des Umstandes der vorübergehenden Tätigkeit am Einsatzort besondere Beachtung beizumessen. Eine vorübergehende Tätigkeit ist grundsätzlich bei Außendiensttätigkeit, bei Fahrttätigkeit, bei Baustellen- und Montagetätigkeit oder bei Arbeitskräfteüberlassung anzunehmen.

3.3. Tagesgelder gem § 26 Z 4 EStG (ehemals "Legaldefinition")

Das steuerfreie Tagesgeld für Inlandsdienstreisen darf bis zu € 26,40 pro Tag betragen. Dauert eine Dienstreise **länger als 3 Stunden**, so kann für jede angefangene Stunde **ein Zwölftel** gerechnet werden. Das volle Tagesgeld steht für 24 Stunden zu. Erfolgt eine Abrechnung des Tagesgeldes nach Kalendertagen, steht das Tagesgeld für den Kalendertag zu.

Abgesehen von der **Anpassung des Stundenteilers** bei **Auslandsreisen** an jenen für **Inlandsreisen** und der Möglichkeit der Kalendertagsabrechnung bleiben alle Regelungen zum Tagesgeld als

Reisekostenersatz iSd [§ 26 Z 4 EStG](#) sowie als Betriebsausgaben ([§ 4 Abs 5 EStG](#)) oder Werbungskosten ([§ 16 Abs 1 Z 9 EStG](#)) unverändert.

3.3.1. Abrechnung des Tagesgeldes nach der 24-Stunden-Regel oder nach Kalendertagen

Nach der grundsätzlichen gesetzlichen Regelung steht das volle Tagesgeld für 24 Stunden zu. Es steht dem Arbeitgeber jedoch frei, die Abrechnung (Berechnung) des Tagesgeldes für **Inlands- und Auslandsreisen** gem [§ 26 Z 4 EStG](#) nach **Kalendertagen** vorzunehmen. Wechselt der Arbeitgeber die Abrechnungsmethode, darf dies nicht dazu führen, dass für einen Kalendertag mehr als € 26,40 steuerfrei belassen werden.

3.3.2. Aliquotierung der Tagesgelder bei Auslandsdienstreisen

Die Höhe der Tagesgelder bei Auslandsdienstreisen ist unverändert geblieben. Kostenersätze für die Verpflegung sind für alle Arbeitnehmer bis zum höchsten Auslandsreisesatz für Bundesbedienstete nach der Reisegebührevorschrift (siehe [Rz 1405 LStR 2002](#)) steuerfrei.

Die Aliquotierung der Tagesgelder für Auslandsreisen wurde jener für Inlandsreisen angepasst. Dauert eine Dienstreise im Ausland **länger als 3 Stunden**, so kann für jede angefangene Stunde der Auslandsreise **ein Zwölftel** gerechnet werden.

Wird eine Dienstreise ins Ausland unternommen, so ist für die Frage, ob neben den höchsten Auslandsreisesätzen der Reisegebührevorschrift der Bundesbediensteten zusätzlich **anteilige inländische Tagesgelder** nach [§ 26 Z 4 EStG](#) anfallen, eine einheitliche Dienstreise anzunehmen. Für die **Gesamtreisezeit** abzüglich der durch die Auslandsreisesätze erfassten Reisezeiten steht das Inlandstagesgeld zu.

Ab dem Grenzübertritt stehen die Tagesgelder im Ausmaß der (aliquoten) Auslandsreisesätze der Bundesbediensteten nur dann zu, wenn der Auslandsaufenthalt länger als 3 Stunden dauert. Für eine **kürzere Verweildauer im Ausland** steht der Satz für eine **Inlandsreise** zu, wenn die Reise insgesamt länger als 3 Stunden dauert.

Beispiel:

Die Reise Wien-Frankfurt erfolgt mit dem PKW bzw mit der Bahn. Beginn der Reise 7 Uhr, Grenzübertritt Passau 11.15 Uhr, Grenzübertritt bei Rückfahrt 15 Uhr nächster Tag, Ende der Reise 18.10 Uhr.

Berechnung nach der 24-Stunden-Regel:

Die Reise dauert insgesamt 35 Stunden 10 Minuten, es stehen insgesamt zwei Tagessätze (24/12) zu. Der Auslandsanteil (11:15 bis 15:00 Uhr nächster Tag) beträgt 16/12, damit verbleibender Inlandsanteil somit 8/12.

Berechnung nach der Kalendertagsregel:

Die Reise dauert insgesamt 2 Kalendertage mit jeweils mehr als 12 Stunden.

Auslandsanteil: 1. Reisetag (11:15 Uhr bis 24:00 Uhr) 12/12

2. Reisetag (00:00 Uhr bis 15:00 Uhr) 12/12

Inlandsanteil: Es kann kein steuerfreies Tagesgeld ausgezahlt werden, da der Gesamtanspruch durch den Auslandsanteil ausgeschöpft wurde.

Bei **Flugreisen** ins Ausland beginnt die Auslandsreise nach den hierfür maßgeblichen Vorschriften der Reisegebührenvorschrift mit dem Abflug bzw endet mit der Ankunft am inländischen Flughafen.

Beispiel:

Flugreise Wien-Frankfurt: Abfahrt zum Flughafen 5 Uhr, Abflug Wien 8 Uhr, Ankunft Flughafen Wien 15 Uhr, Ende der Reise 16:30 Uhr.

Berechnung nach der 24-Stunden-Regel:

Die Reise dauert insgesamt 11 Stunden 30 Minuten, es steht ein Tagessatz zu.

Auslandsanteil (08:00 Uhr bis 15:00 Uhr) 7/12

Inlandsanteil 5/12

Berechnung nach der Kalendertagsregel:

Führt zu keinem anderen Ergebnis als bei der 24-Stunden-Regel, da die Dienstreise nur innerhalb eines Kalendertages stattfindet.

Bezahlt der Arbeitgeber seinem Arbeitnehmer anlässlich einer Auslandsdienstreise **ein Geschäftsessen pro Tag**, kommt es zu keiner Kürzung des entsprechenden nicht steuerbaren Auslandsreisesatzes. Trägt der Arbeitgeber die Kosten für 2 Geschäftsessen pro Tag oder übernimmt er die Kosten der vollen Verpflegung, stehen 4/12tel (ein Drittel) des entsprechenden Auslandsreisesatzes steuerfrei zu (§ 25c Abs 3 RGV). Steht der Auslandsreisesatz für 24 Stunden zu, sind die während des 24-Stunden-Zeitraumes bezahlten Geschäftsessen zu berücksichtigen, wird nach Kalendertagen abgerechnet, sind die während des jeweiligen Kalendertages bezahlten Geschäftsessen für die Kürzung maßgeblich.

3.3.3. Durchzahlerregelung

Liegt eine einheitliche Dienstreise vor und zahlt der Arbeitgeber im Zuge dieser Dienstreise durchgehend Tages- und Nächtigungsgelder, so bleiben diese Tages- und Nächtigungsgelder nach Maßgabe des § 26 Z 4 EStG **auch dann steuerfrei**, wenn der Arbeitnehmer an arbeitsfreien Tagen zu seiner Wohnung zurückfährt. Dies gilt allerdings nur dann, wenn der Arbeitnehmer während der Woche tatsächlich außer Haus nächtigt und die **Heimfahrt auf eigene Kosten** unternimmt ("Durchzahlerregelung").

Liegen die Voraussetzungen für eine als Werbungskosten steuerlich anzuerkennende Familienheimfahrt vor, so können hierfür nur die die Tagesgelder übersteigenden steuerlich relevanten Kosten der Familienheimfahrt als Werbungskosten anerkannt werden. Wird die Durchzahlerregelung angewendet, sind zusätzlich geleistete Fahrtkostenersätze für arbeitsfreie Tage zum Familienwohnsitz steuerpflichtig.

4. Als Reiseaufwandsentschädigung gezahlte Tagesgelder gem § 3 Abs 1 Z 16b EStG

Vom Arbeitgeber als Reiseaufwandsentschädigungen gezahlte Tagesgelder, soweit sie nicht gem § 26 Z 4 EStG zu berücksichtigen sind, die für eine

- Außendiensttätigkeit (zB Kundenbesuche, Patrouillendienste, Servicedienste),
- Fahrttätigkeit (zB Zustelldienste, Taxifahrten, Linienverkehr, Transportfahrten außerhalb des Werksgeländes des Arbeitgebers),
- Baustellen- und Montagetätigkeit außerhalb des Werksgeländes des Arbeitgebers,

- Arbeitskräfteüberlassung nach dem AÜG oder
- eine vorübergehende Tätigkeit an einem Einsatzort in einer anderen politischen Gemeinde gewährt werden,

sind steuerbefreit, soweit der Arbeitgeber aufgrund einer **lohngestaltenden Vorschrift** gem § 68 Abs 5 Z 1 bis Z 6 EStG zur **Zahlung verpflichtet** ist. Die Tagesgelder dürfen nicht die sich aus [§ 26 Z 4 EStG](#) ergebenden Beträge übersteigen. Kann im Falle des [§ 68 Abs 5 Z 6 EStG](#) keine BV abgeschlossen werden, weil ein Betriebsrat nicht gebildet werden kann, ist von einer Verpflichtung des Arbeitgebers auszugehen, wenn eine vertragliche Vereinbarung für alle Arbeitnehmer oder bestimmte Gruppen von Arbeitnehmern vorliegt.

Ein Betriebsrat kann aber nur dann **nicht** gebildet werden, wenn die Anzahl der Dienstnehmer zur Bildung nicht ausreicht. Es kommt also nicht auf die faktischen Umstände an, sondern nur, ob es Betriebsrat theoretisch gebildet werden hätte können.

Reiseaufwandsentschädigungen sind **nicht steuerfrei**, soweit sie **anstelle** des bisher gezahlten **Arbeitslohns** oder üblicher Lohnerhöhungen geleistet werden.

Bei Vorliegen folgender Voraussetzungen sind durch den Arbeitgeber ausgezahlte Tagesgelder gem [§ 3 Abs 1 Z 16b EStG](#) ab 1. 1. 2008 steuerfrei:

Die Tagesgelder werden als Reiseaufwandsentschädigung für eine der angeführten Tätigkeiten gezahlt.

Eine Berücksichtigung eines nicht steuerbaren Tagesgeldes gem [§ 26 Z 4 EStG](#) ist (wegen Begründung eines weiteren Mittelpunktes der Tätigkeit) nicht möglich.

Die Tagesgelder sind bis zu dem sich aus [§ 26 Z 4 EStG](#) ergebenden Betrag steuerfrei.

Die Tagesgelder werden aufgrund einer lohngestaltenden Vorschrift bzw einer entsprechenden Verpflichtung des Arbeitgebers ausgezahlt.

Die Reiseaufwandsentschädigungen (Tagesgelder) werden nicht anstelle eines bisher gezahlten Bezugsteiles oder einer zukünftigen Lohnerhöhung gezahlt (Gehaltsumwandlung).

4.1. Begünstigte Tätigkeiten iSd § 3 Abs 1 Z 16b EStG

[§ 3 Abs 1 Z 16b EStG](#) zählt taxativ jene Tätigkeiten auf, bei deren Ausübung (bei Vorliegen der übrigen Voraussetzungen) die vom Arbeitgeber auszuzahlenden Tagesgelder steuerfrei sind. Dazu zählen:

Außendiensttätigkeiten: Der Begriff Außendiensttätigkeit impliziert, dass es sich um Tätigkeiten außerhalb des ständigen Arbeitsortes (Büro, Betriebsstätte, Werksgelände, Lager, usw) handelt, somit auch außerhalb eines Betriebsgeländes, auf dem ein Arbeitnehmer üblicherweise tätig ist. Darunter fallen alle Arten von Kundenbesuchen, Vertretertätigkeiten, Serviceleistungen beim Kunden, Tätigkeiten von Amtsorganen (zB Betriebsprüfer, Prüfer des Rechnungshofes, Exekutoren). Ebenso fallen darunter bspw Patrouillendienste, Streifengänge, Kontrolltätigkeiten außerhalb des ständigen Betriebsgeländes.

Fahrttätigkeit: Hier handelt es sich ausschließlich um Fahrttätigkeiten außerhalb des ständigen Betriebsgeländes. Darunter fallen insbesondere alle Transportfahrten sowie Tätigkeiten im Linien- oder Gelegenheitsverkehr wie Buschauffeur, Lokführer, Zugbegleiter. Eine Fahrttätigkeit liegt nicht nur hinsichtlich des Lenkens oder Steuerns von Fahrzeugen vor, sondern auch hinsichtlich der Tätigkeit des Begleitpersonals (zB Beifahrer, Flugbegleitpersonal).

Baustellen- und Montagetätigkeiten außerhalb des Werksgeländes des Arbeitgebers: Dieser Begriff umfasst die Errichtung und Reparatur von Bauwerken und Anlagen sowie alle damit verbundenen Nebentätigkeiten wie Planung, Überwachung der Bauausführung sowie die Einschulung bzw die Übergabe fertig gestellter Anlagen. Ein Tätigwerden am ständigen Betriebsgelände des Arbeitgebers (zB Bauhof) fällt nicht unter diesen Tatbestand.

Die Arbeitskräfteüberlassung nach dem AÜG: Aufgrund der Besonderheit dieser Beschäftigungsverhältnisse wurde ein eigener Tatbestand aufgenommen, der nur auf jene Beschäftigungsverhältnisse anzuwenden ist, die den Vorschriften des AÜG unterliegen.

Eine vorübergehende Tätigkeit an einem Einsatzort in einer anderen politischen Gemeinde: Dieser Tatbestand stellt auf ein Tätigwerden an einem festen Einsatzort ab. Tagesgelder bleiben in diesem Zusammenhang aufgrund des vorübergehenden Einsatzes steuerfrei. Unter **vorübergehend** ist ein Ausmaß von **6 Monaten** zu verstehen. Es ist dabei unmaßgeblich, ob der Arbeitnehmer sich durchgehend oder wiederkehrend in der politischen Gemeinde aufhält. In diesen Zeitraum von 6 Monaten sind auch jene Tage einzurechnen, in denen der Arbeitnehmer Tagesgelder iSd [§ 26 Z 4 EStG](#) bezogen hat. Hält sich der Arbeitnehmer länger als 6 Monate nicht in dieser politischen Gemeinde auf, beginnt die Frist neu zu laufen.

Eine vorübergehende Tätigkeit liegt bspw vor, wenn Bedienstete zu Ausbildungszwecken vorübergehend an einen Schulungsort entsendet werden (zB Ausbildungskurse von Polizei bediensteten). Vorübergehend ist aber auch die Springertätigkeit von Postbediensteten an anderen Postämtern oder das aushilfsweise Tätigwerden in anderen Bankfilialen. Eine Versetzung schließt ein vorübergehendes Tätigwerden aus.

4.2. Verhältnis von Tagesgeldern gem § 26 Z 4 EStG und Reiseaufwandsentschädigungen gem § 3 Abs 1 Z 16b EStG

Als Reiseaufwandsentschädigungen gezahlte Tagesgelder stellen **vorrangig** einen Kostenersatz gem [§ 26 Z 4 EStG](#) dar. Können diese Reiseaufwandsentschädigungen nicht nach [§ 26 Z 4 EStG](#) steuerfrei ausgezahlt werden, weil bspw ein weiterer Mittelpunkt der Tätigkeit begründet wird, ist zu prüfen, ob sie unter einen der Tatbestände des [§ 3 Abs 1 Z 16b EStG](#) zu subsumieren sind und aus diesem Grund steuerfrei behandelt werden können. Wurden Reisekostenersatz nach [§ 26 Z 4 EStG](#) ausgezahlt, stehen für den gleichen Zeitraum (Kalendertag) keine steuerfreien Reiseaufwandsentschädigungen gem [§ 3 Abs 1 Z 16b EStG](#) zu.

Die **Höhe** der möglichen **steuerfreien Reiseaufwandsentschädigungen** wurde aus Gründen der Verwaltungsvereinfachung den Tagesgeldern gem [§ 26 Z 4 EStG](#) **angepasst**, weil dadurch eine permanente Prüfung, ob ein Kostenersatz gem [§ 26 Z 4 EStG](#) oder eine steuerfreie Reiseaufwandsentschädigung vorliegt, nicht erforderlich ist.

Die steuerfreien Bezüge gem [§ 3 Abs 1 Z 16b EStG](#) sind am **Lohnkonto** in einer Summe mit den Reisekostenersatz gem [§ 26 Z 4 EStG](#) zu erfassen und am **Lohnzettel** auszuweisen. Die Lohnkontenverordnung wird diesbezüglich ergänzt werden.

4.3. Höhe der steuerfreien Tagesgelder gem § 3 Abs 1 Z 16b EStG

Die Obergrenze für steuerfreie Tagesgelder richtet sich nach den Sätzen gem [§ 26 Z 4 EStG](#). Es sind **dieselben Stundenteiler** anzuwenden, davon abweichende Stundenteiler sind nicht zulässig. Werden höhere Tagesgelder ausgezahlt, ist der übersteigende Teil steuerpflichtiger Arbeitslohn.

4.4. Lohngestaltende Vorschrift iSd § 3 Abs 1 Z 16b EStG

Als lohngestaltende Vorschriften iSd [§ 3 Abs 1 Z 16b EStG](#), die zur Auszahlung eines steuerfreien Taggeldes berechtigen, gelten:

- gesetzliche Vorschriften,
- von Gebietskörperschaften erlassene Dienstordnungen,
- aufsichtsbehördlich genehmigte Dienst-(Besoldungs)ordnungen der Körperschaften des öffentlichen Rechts,
- die vom ÖGB für seine Bediensteten festgelegte Arbeitsordnung,
- KV oder BV, die aufgrund besonderer kollektivvertraglicher Ermächtigungen abgeschlossen worden sind,
- BV, die wegen Fehlens eines kollektivvertragsfähigen Vertragsteiles ([§ 4 ArbVG](#)) auf der Arbeitgeberseite zwischen einem einzelnen Arbeitgeber und dem kollektivvertragsfähigen Vertragsteil auf der Arbeitnehmerseite abgeschlossen wurden,
- Vereinbarungen für alle Arbeitnehmer oder bestimmte Gruppen von Arbeitnehmern, wenn aufseiten des Arbeitgebers kein kollektivvertragsfähiger Vertragsteil vorhanden ist und, mangels der nötigen Arbeitnehmeranzahl ([§ 40 Abs 1 ArbVG](#)), ein BR nicht gebildet werden kann.

Demnach können **innerbetriebliche Vereinbarungen** nur dann Basis für die steuerfreie Auszahlung von Tagesgeldern sein, wenn weder aufseiten des Arbeitgebers ein kollektivvertragsfähiger Vertragsteil noch die erforderliche Arbeitnehmeranzahl (mindestens 5, nicht zur Familie des Arbeitgebers gehörende volljährige Arbeitnehmer) für die Wahl eines BR gegeben ist. Diese innerbetrieblichen Vereinbarungen verlieren ihre Gültigkeit, wenn die für die Bildung eines BR erforderliche Anzahl der Arbeitnehmer ([§ 40 Abs 1 ArbVG](#)) überschritten wird. In diesem Fall ist ein BR zu wählen und eine BV abzuschließen, um die steuerliche Begünstigung des [§ 3 Abs 1 Z 16b EStG](#) in Anspruch nehmen zu können. Die innerbetrieblichen Regelungen verlieren bei Inkrafttreten einer BV, spätestens jedoch 6 Monate nach Überschreiten der maßgeblichen Arbeitnehmerzahl, ihre Gültigkeit.

Analog ist in jenen Fällen vorzugehen, in denen ein **ausländischer Arbeitgeber** Arbeitnehmer im Inland beschäftigt, ohne dass ein inländischer Betrieb iSd [§ 34 ArbVG](#) vorliegt. Fehlt es am inländischen Betrieb ([§ 34 ArbVG](#)), ist die Wahl eines BR nicht möglich. In diesen Fällen können daher innerbetriebliche Vereinbarungen - unabhängig von der Arbeitnehmeranzahl - Basis für die steuerfreie Auszahlung von Tagesgeldern sein.

4.5. Umwandlung von Arbeitslohn in Reisekostenentschädigungen

Werden Reisekostenersätze ganz oder teilweise anstelle

- des bisher gezahlten Arbeitslohns oder
- der Lohnerhöhungen,

auf die jeweils ein arbeitsrechtlicher Anspruch besteht, geleistet, können diese **nicht** steuerfrei ausgezahlt werden. Eine derartige **nicht begünstigte Gehaltsumwandlung** würde auch dann vorliegen, wenn Reiseaufwandsentschädigungen im Verhältnis zum "laufenden Entgelt" überdurchschnittlich erhöht werden. Keine Gehaltsumwandlung liegt vor, wenn Tagesgelder neu vereinbart werden und gleichzeitig bestehende Lohnansprüche (inklusive der üblichen Lohnerhöhungen) unverändert bleiben.

5. Werbungskosten bei beruflich veranlassten Reisen - Abgrenzung zu Fahrten Wohnung und Arbeitsstätte

Gemäß [§ 16 Abs 1 Z 9 EStG](#) sind die Mehraufwendungen des Steuerpflichtigen für Verpflegung und Unterkunft bei ausschließlich beruflich veranlassten Reisen Werbungskosten. Diese Aufwendungen sind ohne Nachweis ihrer Höhe als Werbungskosten anzuerkennen, soweit sie die sich aus [§ 26 Z 4 EStG](#) ergebenden Beträge nicht übersteigen. Tagesgelder stehen gem [§ 26 Z 4 EStG](#) für 24 Stunden zu. Daher ist auch bei der Ermittlung der Werbungskosten **immer** die **24-Stunden-Regelung** anzuwenden. Die Möglichkeit der Abrechnung des Tagesgeldes nach Kalendertagen stellt eine gesetzlich vorgesehene Vereinfachung dar, die sich ausschließlich an den auszahlenden Arbeitgeber richtet, aber keine Auswirkung auf die Berechnung der Werbungskosten hat. Als **Tagesgelder** gezahlte Reiseaufwandsentschädigungen gem [§ 3 Abs 1 Z 16b EStG](#) stellen keine Kostenersätze gem [§ 26 Z 4 EStG](#) dar und können daher, soweit sie niedriger als die Sätze des [§ 26 Z 4 EStG](#) sind, auch **nicht** zu **Differenzwerbungskosten** führen.

Fahrtkosten stellen Werbungskosten allgemeiner Art gem [§ 16 Abs 1 EStG](#) dar, die allerdings im Falle von Fahrten Wohnung - Arbeitsstätte durch den Verkehrsabsatzbetrag und gegebenenfalls durch ein Pendlerpauschale abgegolten werden.

Die zu [§ 26 Z 4 EStG](#) angeführten Abgrenzungskriterien gelten in dieser Form auch für die Abgrenzung von Fahrtkosten gem [§ 16 Abs 1 EStG](#) und Fahrtkosten gem [§ 16 Abs 1 Z 6 EStG](#).

6. Sechstelberechnung gem § 67 Abs 2 und Abs 7 EStG

Steuerfreie laufende Bezüge gem [§ 3 EStG](#), ausgenommen laufende Einkünfte gem [§ 3 Abs 1 Z 10](#), [Z 11](#) und [Z 15a EStG](#), erhöhen nicht das Jahressechstel, steuerfreie sonstige Bezüge gem [§ 3 EStG](#), ausgenommen sonstige Einkünfte gem [§ 3 Abs 1 Z 10](#) und [Z 11 EStG](#), werden auf das Jahressechstel nicht angerechnet. Als Reiseaufwandsentschädigung ausgezahlte Tagesgelder, die gem [§ 3 Abs 1 Z 16b EStG](#) ausgezahlt werden, **erhöhen nicht** das **Jahressechstel**.

Die Bestimmung, wonach steuerfreie Bezüge gem [§ 3 EStG](#) keinen Einfluss auf die Sechstelregelung des [§ 67 Abs 2 EStG](#) haben sollen, hat teilweise klarstellenden Charakter und entspricht im Wesentlichen der Verwaltungspraxis und den bisherigen Aussagen in den LStR 2002. Keine Änderung tritt hinsichtlich der steuerlichen Behandlung von sonstigen Bezügen ein, die iZm einer begünstigten Auslandstätigkeit gem [§ 3 Abs 1 Z 10](#) und [Z 11 EStG](#) ausgezahlt werden.

Das zusätzliche Jahressechstel gem [§ 67 Abs 7 EStG](#) ist wie das Jahressechstel gem [§ 67 Abs 2 EStG](#) zu berechnen.

7. Berechnung der laufenden Bezüge der letzten 12 Monate gem § 67 Abs 6 EStG

Bei der Berechnung der laufenden Bezüge der letzten 12 Monate gem [§ 67 Abs 6 EStG](#) können **steuerfreie Bezüge** gem [§ 3 Abs 1 Z 16b EStG](#) **miteinbezogen** werden, nicht hingegen Kostenersätze gem [§ 26 Z 4 EStG](#). Es bestehen keine Bedenken, wenn im Anlassfall eine nachträgliche Aufteilung der Reiseaufwandsentschädigungen (Ersätze gem [§ 26 Z 4 EStG](#) und Reiseaufwandsentschädigungen gem [§ 3 Abs 1 Z 16b EStG](#)) vorgenommen wird.

8. Auswirkungen an Hand ausgewählter Kollektivverträge

8.1. Kollektivvertrag für Handelsangestellte

Der KV enthält eine Definition der Dienstreise. Demnach liegt eine Dienstreise vor, wenn der Angestellte zur Ausführung eines ihm erteilten Auftrages den Dienstort verlässt. Eine Dienstreise liegt aber auch dann vor, wenn der Angestellte zur Ausführung eines ihm erteilten Auftrages die Betriebsstätte des Arbeitgebers verlässt, dabei jedoch am Dienstort bleibt. In diesem Fall erhält er nur dann ein Taggeld, wenn eine Betriebsvereinbarung dies vorsieht. Als Dienstort im Sinne dieses KV's gilt außerhalb von Wien ein Tätigkeitsgebiet im Umkreis von 12 Straßenkilometern von der Betriebsstätte, aber jedenfalls das Gemeindegebiet. Als Gemeindegebiet von Wien gelten die Bezirke 1 bis 23.

Soweit die gesetzlich definierten Reisen des § 26 Z 4 mit dem kollektivvertraglichen Dienstreisebegriff konform gehen, ergeben sich keine wesentlichen Änderungen (kleine und große Dienstreise).

Für die Anwendbarkeit des vom KV geschaffenen erweiterten Dienstreisebegriffs (Dienstreise innerhalb der Gemeinde der Betriebsstätte) ergibt sich für den Tätigkeitskatalog des § 3 Z 16 b EStG aber insoweit eine wesentliche Einschränkung, da dieser unter Vorbehalt der Notwendigkeit einer Betriebsvereinbarung steht. § 3 Z 16 b macht aber die Möglichkeit der Anwendung dieser KV Bestimmung davon abhängig, dass eine Betriebsrat besteht, mit dem eine Betriebsvereinbarung abgeschlossen werden kann. Hier kommt es auf die faktische Möglichkeit an, also mehr als 5 Angestellte bzw. Arbeiter. Gibt es keinen Betriebsrat, obwohl einer bestehen könnte, so gibt es keine Möglichkeit mit einer schriftlichen Vereinbarung mit den Mitarbeitern in den Anwendungsbereich des § 3 Z 16 b zu kommen.

Für Reisen außerhalb der Gemeinde der Betriebsstätte ändert sich faktisch nichts. Nach der Neuregelung bekommt zB ein Außendienstmitarbeiter der ständig zu einem Kunden in eine andere Gemeinde fahren muss, zuerst seine Diäten nach den Bestimmungen des § 26 Z 4 ausbezahlt (bis zum Entstehen eines neuen Mittelpunkts der Tätigkeit) und danach steuerfrei gem. § 3 Z 16 b.

8.2. Kollektivvertrag für Handelsarbeiter

Hier sagt der KV, dass eine Dienstreise vorliegt, wenn der Arbeitnehmer zur Ausführung eines ihm erteilten Auftrages die Arbeitsstätte des Arbeitgebers verlässt. Die Dienstreise beginnt, wenn sie von der Arbeitsstätte aus angetreten wird, mit dem Verlassen der Arbeitsstätte. In allen anderen Fällen beginnt die Dienstreise mit dem reisenotwendigen Verlassen der Wohnung. Die Dienstreise endet mit der Rückkehr zur Arbeitsstätte bzw. mit der reisenotwendigen Rückkehr in die Wohnung. Für die Bestreitung des mit der Dienstreise verbundenen persönlichen Mehraufwands erhält der Arbeitnehmer ein Taggeld von mindestens € 15,36, wobei durch Betriebsvereinbarung ein höherer Betrag bzw. der Höchstbetrag laut Einkommensteuerrichtlinien von € 26,40 vereinbart und bezahlt werden kann. Ein Taggeld fällt bei einer Dienstreise von mehr als 3 Stunden Dauer an. Für jede angefangene Stunde wird ein Zwölftel des vollen Taggelds berechnet.

Da nur die Höhe des erweiterten Tagsatzes von dem Bestehen einer entsprechenden Betriebsvereinbarung abhängig gemacht wird, gibt es für die Reisekostenentschädigung auch innerhalb eines Gemeindegebiets für Handelsarbeiter keine Einschränkung, wenn dieser den Tätigkeitskatalog des § 3 Z 16b EStG erfüllt.

Besteht über die Höhe des Tagsatzes keine Betriebsvereinbarung, dann bleiben nur Tagsätze bis zur Höhe des kollektivvertraglichen Mindestsatzes steuerfrei.

KLIENTENINFORMATION

Reisekostennovelle 2007

Mag. Walter THOMANETZ
Wirtschaftstreuhänder
Wirtschaftsprüfer und Steuerberater

Land	Tag	Nacht			
			Niederlande	35,3	27,9
I. EUROPA			Norwegen	42,9	41,4
Albanien	27,9	20,9	Polen	32,7	25,1
Belarus	36,8	31,0	Portugal	27,9	22,7
Belgien	35,3	22,7	Rumänien	36,8	27,3
Brüssel	41,4	32,0	Russische Föderati-	36,8	31,0
Bosnien und Herze-	31,0	23,3	Moskau	40,6	31,0
Bulgarien	31,0	22,7	Schweden	42,9	41,4
Dänemark	41,4	41,4	Schweiz	36,8	32,7
Deutschland	35,3	27,9	Gren-	30,7	18,1
Gren-	30,7	18,1	Slowakei	27,9	15,9
Estland	36,8	31,0	Preß-	31,0	24,4
Finnland	41,4	41,4	Slowenien	31,0	23,3
Frankreich	32,7	24,0	Gren-	27,9	15,9
Paris und Straßburg	35,8	32,7	Spanien	34,2	30,5
Griechenland	28,6	23,3	Tschechien	31,0	24,4
Großbritannien und	36,8	36,4	Gren-	27,9	15,9
London	41,4	41,4	Türkei	31,0	36,4
Irland	36,8	33,1	Ukraine	36,8	31,0
Island	37,9	31,4	Ungarn	26,6	26,6
Italien	35,8	27,9	Buda-	31,0	26,6
Rom	40,6	36,4	Gren-	26,6	18,1
Gren-	30,7	18,1	Zypern	28,6	30,5
Jugoslawien	31,0	23,3	II. AFRIKA		
Kroatien	31,0	23,3	Ägypten	37,9	41,4
Lettland	36,8	31,0	Algerien	41,4	27,0
Liechtenstein	30,7	18,1	Angola	43,6	41,4
Litauen	36,8	31,0	Äthiopien	37,9	41,4
Luxemburg	35,3	22,7	Benin	36,2	26,6
Malta	30,1	30,1	Burkina Faso	39,2	21,1
Moldau	36,8	31,0	Burundi	37,9	37,9

KLIENTENINFORMATION

Reisekostennovelle 2007

Mag. Walter THOMANETZ
Wirtschaftstreuhänder
Wirtschaftsprüfer und Steuerberater

Côte d'Ivoire	39,2	32,0	Sudan	43,6	41,4
Demokratische Rep.	47,3	33,1	Tansania	43,6	32,0
Dschibuti	45,8	47,3	Togo	36,2	26,6
Gabun	45,8	39,9	Tschad	36,2	26,6
Gambia	43,6	30,1	Tunesien	36,2	29,2
Ghana	43,6	30,1	Uganda	41,4	32,0
Guinea	43,6	30,1	Zentralafrikanische	39,2	29,0
Kamerun	45,8	25,3	III. AMERIKA		
Kap Verde	27,9	19,6	Argentinien	33,1	47,3
Kenia	34,9	32,0	Bahamas	48,0	30,5
Liberia	39,2	41,4	Barbados	51,0	43,6
Libyen	43,6	36,4	Bolivien	26,6	25,1
Madagaskar	36,4	36,4	Brasilien	33,1	36,4
Malawi	32,7	32,7	Chile	37,5	36,4
Mali	39,2	31,2	Costa Rica	31,8	31,8
Marokko	32,7	21,8	Dominikanische Re-	39,2	43,6
Mauretanien	33,8	31,2	Ecuador	26,6	21,6
Mauritius	36,4	36,4	El Salvador	31,8	26,2
Mosambik	43,6	41,4	Guatemala	31,8	31,8
Namibia	34,9	34,0	Guyana	39,2	34,2
Niger	39,2	21,1	Haiti	39,2	27,7
Nigeria	39,2	34,2	Honduras	31,8	27,0
Republik Kongo	39,2	26,8	Jamaika	47,1	47,1
Ruanda	37,9	37,9	Kanada	41,0	34,2
Sambia	37,1	34,0	Kolumbien	33,1	35,1
Senegal	49,3	31,2	Kuba	54,1	27,7
Seychellen	36,4	36,4	Mexiko	41,0	36,4
Sierra Leone	43,6	34,2	Nicaragua	31,8	36,4
Simbabwe	37,1	34,0	Niederländische An-	43,6	27,7
Somalia	32,7	29,0	Panama	43,6	36,4
Südafrika	34,9	34,0	Paraguay	33,1	25,1

KLIENTENINFORMATION

Reisekostennovelle 2007

Mag. Walter THOMANETZ
Wirtschaftstreuhänder
Wirtschaftsprüfer und Steuerberater

Peru	33,1	25,1	Kirgisistan	36,8	31,0
Suriname	39,2	25,1	Korea, Demokrati-	32,5	32,5
Trinidad und To-	51,0	43,6	Korea, Republik	45,3	32,5
Uruguay	33,1	25,1	Kuwait	54,1	37,5
USA	52,3	42,9	Laos	31,4	31,4
New York	65,4	51,0	Libanon	31,8	35,1
Venezuela	39,2	35,1	Malaysia	43,6	45,1
IV. ASIEN			Mongolei	29,4	29,4
Afghanistan	31,8	27,7	Myanmar	29,4	29,4
Armenien	36,8	31,0	Nepal	31,8	34,2
Aserbaidshan	36,8	31,0	Oman	54,1	37,5
Bahrain	54,1	37,5	Pakistan	27,7	25,1
Bangladesch	31,8	34,2	Philippinen	32,5	32,5
Brunei	33,1	42,1	Saudi-Arabien	54,1	37,5
China	35,1	30,5	Singapur	43,6	44,7
Georgien	36,8	31,0	Sri Lanka	31,8	32,7
Hongkong	46,4	37,9	Syrien	32,7	29,0
Indien	31,8	39,9	Tadschikistan	36,8	31,0
Indonesien	39,2	32,0	Taiwan	39,2	37,5
Irak	54,1	36,4	Thailand	39,2	42,1
Iran	37,1	29,0	Turkmenistan	36,8	31,0
Israel	37,1	32,5	Usbekistan	36,8	31,0
Japan	65,6	42,9	Vereinigte Arabi-	54,1	37,5
Jemen	54,1	37,5	Vietnam	31,4	31,4
Jordanien	37,1	32,5	V. AUSTRALIEN		
Kambodscha	31,4	31,4	Australien	47,3	39,9
Kasachstan	36,8	31,0	Neuseeland	32,5	36,4
Katar	54,1	37,5			