

1. Rechtliche Grundlagen

Übersicht Rechtsgrundlagen

| | | |
|----------------------------------|---|---|
| Arbeitsrecht | <p>Grundlagen:</p> <p>Höhe der Reisekosten: Abgrenzung</p> | <p>ABGB Kollektivvertrag Betriebsvereinbarung Dienstvertrag Gewohnheitsrecht Freiwilligkeit Günstigkeitsprinzip</p> <p>Reisekosten als Aufwandsentschädigung versus Entgelt</p> |
| Einkommen- und Lohnsteuer | <p>Einkommensteuer:</p> <p>Lohnsteuer:</p> | <p>Betriebsausgaben für betrieblich veranlasste Reisen des Unternehmers und für Reisekostenersätze an Arbeitnehmer</p> <p>Werbungskosten für beruflich veranlasste Reisen, Pendlerpauschale und Pendlereuro für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte; Werbungskosten für Familienheimfahrten; Steuerfreiheit für Tagesgelder und Nächtigungsgelder sowie bestimmte Fahrtkosten bei Dienstreisen; nicht steuerbare Reisevergütungen, Tagesgelder und Nächtigungsgelder; Steuerfreiheit für Werkverkehr; Steuerfreiheit für Umzugkostenersätze</p> |
| Lohnnebenabgaben | <p>DB, DZ, KommSt:</p> | <p>Befreiung für Ersätze bei Dienstreisen, soweit lohnsteuerfrei</p> |
| Sozialversicherung | <p>Beitragsfreiheit:</p> | <p>Ersätze bei Dienstreisen, soweit lohnsteuerfrei; Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte mit Massenbeförderungsmitteln; Werkverkehr, Umzugskostenvergütungen, soweit lohnsteuerfrei</p> |
| Vorsteuer | <p>Reisekosten des Unternehmers:</p> <p>Reisekostenersätze an Arbeitnehmer:</p> | <p>Sonderregelung für Vorsteuerabzug von lohnsteuerfreiem Tagesgeld (9,0909 %), Nächtigungsgeld (9,0909 % oder lt. Rechnung)</p> <p>Sonderregelung für Vorsteuerabzug von lohnsteuerfreiem Tagesgeld (9,0909 %), Nächtigungsgeld (9,0909 % oder lt. Rechnung)</p> |

1.1. Arbeitsrecht

1.1.1. Allgemeines

Arbeitsrechtlich zählen Reisekostenersätze zu den Aufwandsentschädigungen in Zusammenhang mit dem Arbeitsverhältnis. Zwar findet sich im ABGB keine generelle Regelung über den Ersatz von Aufwendungen in Zusammenhang mit dem Dienstverhältnis,

doch wird aus diesem Umstand und der generellen Fürsorgepflicht des Arbeitgebers die analoge Anwendung des § 1014 ABGB (Aufwandsersatz bei Bevollmächtigungsverträgen) abgeleitet (vgl. OGH 31. 5. 1983, 4 Ob 35/82; Strasser in *Rummel*, ABGB³, § 1014 Tz. 2). § 1014 ABGB regelt, dass der „Gewaltgeber verbunden ist, dem Gewalthaber allen zur Besorgung des Geschäftes notwendig oder nützlich gemachten Aufwand zu ersetzen“. Umgelegt auf das Dienstverhältnis hat der Dienstnehmer neben dem Ersatz der Fahrt- und Nächtigungskosten daher grundsätzlich auch Anspruch auf Ersatz von Mehrauslagen für die erhöhten Lebenshaltungskosten.

Von großer praktischer Relevanz für die Reisekosten ist diese Bestimmung des ABGB aber nicht. Vielmehr finden sich meist in anderen arbeitsrechtlichen Normen ausreichend bestimmte Regelungen zu den Reisekosten, sodass aus arbeitsrechtlicher Sicht insbesondere drei Aspekte von Bedeutung sind:

1. Die Anspruchsgrundlagen (insbesondere Kollektivvertrag, Betriebsvereinbarung und Dienstvertrag) und ihr Verhältnis zueinander;
2. die Höhe der Reisekostensätze, auf die der Arbeitnehmer arbeitsrechtlich Anspruch hat;
3. die Abgrenzung zum Entgelt und damit die Frage, ob Reisekostensätze in die Berechnungsgrundlage für Sonderzahlungen oder andere entgeltbezogene Bezüge einzubeziehen sind.

1.1.2. Anspruchsgrundlagen

Da eine präzise Regelung der Reisekosten auf Gesetzesebene nicht besteht, ist die Regelungsbefugnis in einem ersten Schritt durch das Arbeitsverfassungsgesetz den Kollektivvertragspartnern und damit den überbetrieblichen Interessenvertretungen der Arbeitgeber und Arbeitnehmer vorbehalten (Regelung der aus dem Arbeitsverhältnis entspringenden Rechte und Pflichten gemäß § 2 Abs. 2 ArbVG). Die Normierung der Reisekosten durch Kollektivvertrag kommt damit einer brancheneinheitlichen und branchengerechten Pauschalierung i. S. einer Wettbewerbsgleichheit entgegen.

Auf der Grundlage von § 29 ArbVG kann der Kollektivvertrag Angelegenheiten wie die Regelung von Reisekosten einer Betriebsvereinbarung vorbehalten. Betriebsvereinbarungen sind schriftliche Vereinbarungen, die vom Betriebsinhaber einerseits und dem Betriebsrat (Betriebsausschuss) andererseits abgeschlossen werden. Kollektivvertragliche Ermächtigungen zum Abschluss von Betriebsvereinbarungen können nur im Rahmen des rechtlich möglichen Kollektivvertragsinhalts erfolgen. Der Kollektivvertrag kann daher Kompetenzen für eine Betriebsvereinbarung schaffen, diese aber auch wieder zurücknehmen.

Die Erstattung von Auslagen und Aufwendungen sowie Aufwandsentschädigungen können weiters gemäß § 97 Abs. 1 Z 12 ArbVG auch im Rahmen einer freiwilligen Betriebsvereinbarung normiert werden. Und schließlich finden sich individuelle Vereinbarungen über Reisekosten vielfach auch in Dienstverträgen.

Aus dem Stufenbau des Arbeitsrechts ergibt sich für das Verhältnis der einzelnen Regelungsmöglichkeiten zueinander das so genannte Günstigkeitsprinzip: Gemäß § 3 Abs. 1 ArbVG können Bestimmungen in Kollektivverträgen durch Betriebsvereinbarung weder aufgehoben noch beschränkt werden. Sondervereinbarungen sind, soweit sie der Kollektivvertrag nicht ausschließt, nur gültig,

- soweit sie für den Arbeitnehmer günstiger sind oder
- Angelegenheiten betreffen, die im Kollektivvertrag nicht geregelt sind.

Das heißt, eine Betriebsvereinbarung kann eine zwingende kollektivvertragliche Reisekostenbestimmung, ein Dienstvertrag eine zwingende kollektivvertragliche oder eine zwin-

gende Betriebsvereinbarungsregelung nur zugunsten des Arbeitnehmers abändern. Allerdings kann der Kollektivvertrag ausdrücklich vorsehen, dass Betriebsvereinbarungen oder Dienstverträge die Reisekosten in beide Richtungen abweichend (also auch ungünstiger) regeln dürfen. Punktuelle Einzelregelungen in Kollektivverträgen können also von den Kollektivvertragspartnern dispositiv gestaltet werden (OGH 20. 10. 2004, 8 ObA 88/04f).

1.1.3. Höhe der Reisekostenersätze

Grundsätzlich kann die Abgeltung von Reisekosten

- pauschal,
- mit fixen Sätzen oder
- in tatsächlicher Höhe

erfolgen.

Die Höhe der Reisekostenersätze ergibt sich grundsätzlich aus der jeweiligen Anspruchsgrundlage (Kollektivvertrag, Betriebsvereinbarung, Dienstvertrag). Aus der analogen Anwendung des § 1014 ABGB auf das Dienstverhältnis kann geschlossen werden, dass bei fehlender Anspruchsgrundlage die notwendigen (angemessenen) Aufwendungen zu ersetzen sind. Werden Reisekosten in verschiedenen Rechtsquellen geregelt, ist allenfalls das Verhältnis dieser Rechtsquellen zueinander zu beachten (kein Verstoß gegen zwingende höherrangige Normen, Günstigkeitsprinzip; siehe oben).

Für die Auslegung eines Kollektivvertrags und damit auch für die Entscheidung, ob und in welcher Höhe Reisekosten nach einem Kollektivvertrag zustehen, gelten die allgemeinen Auslegungsgrundsätze (für den normativen Teil gelten die Regeln der Gesetzesauslegung der §§ 6 und 7 ABGB, für den schuldrechtlichen Teil die Regeln der Vertragsauslegung der §§ 914 ff. ABGB; siehe auch Kapitel 2.1.3.). Im Zweifel ist davon auszugehen, dass die Kollektivvertragsparteien eine vernünftige, zweckentsprechende und praktisch durchführbare Regelung treffen wollten (vgl. OGH 1. 2. 1977, 4 Ob 2/77, Arb. 9553). Auf Ersuchen eines Gerichts oder einer Verwaltungsbehörde ist das Bundeseinigungsamt gemäß § 158 Abs. 1 Z 2 ArbVG berufen, ein Gutachten über die Auslegung eines Kollektivvertrags abzugeben. Für die Auslegung der schuldrechtlichen Bestimmungen von Betriebsvereinbarungen sind die Grundsätze der §§ 914 ff. ABGB heranzuziehen. Die Auslegung von Dienstverträgen erfolgt ebenfalls nach den Bestimmungen der §§ 914 ff. ABGB.

Werden Reisekosten aufgrund individueller Vereinbarungen bezahlt, stellt sich vielfach die Frage, ob der Arbeitgeber einseitig das Ausmaß der Ersätze kürzen darf (z. B. weil in Hinblick auf die immer restriktivere Judikatur Steuerpflicht eingetreten ist). Bei einer echten Nettolohnvereinbarung ist eine Kürzung durch den Arbeitgeber nicht möglich, vielmehr geht auch die Steuererhöhung zu Lasten des Arbeitgebers. Im Normalfall der Bruttolohnvereinbarung ist einerseits zu beachten, dass Reisekosten Aufwandsersatz (und nicht Entgelt) darstellen, und andererseits zu prüfen, ob die Vereinbarung betreffend Reisekosten darauf schließen lässt, dass die Höhe der Ersätze unabänderbar bleibt (vgl. *Höfle*, Tagesgelder in der Lohnverrechnung, FJ 1999, 60).

Arbeitsrechtlich bedeutsam ist in Zusammenhang mit Dienstreisen noch die Frage der Abgeltung der Reisezeit. Reisezeit i. S. d. § 20b Abs. 1 Z 1 AZG liegt vor, wenn der Dienstnehmer über Auftrag des Dienstgebers vorübergehend seinen Dienstort (Arbeitsstätte) verlässt, um an anderen Orten seine Arbeitsleistung zu erbringen, sofern der Dienstnehmer während der Reisebewegung keine Arbeitsleistung zu erbringen hat. Nicht geklärt wird allerdings durch die Legaldefinition, was unter „Arbeitsleistung“ während der Reisebewegung zu verstehen ist. Demnach wird wohl auf die „Intensität der Inan-

„*spruchnahme*“ des Dienstnehmers durch den Dienstgeber abzustellen sein (*Prinz*, Personalverrechnung in der Praxis³³ [2022] 562):

- Gehört die Reisetätigkeit zum ständigen Aufgabenbereich des Dienstnehmers (dies ist z. B. bei Taxifahrern, Buslenkern, Reiseleitern, Monteuren, Außendienstmitarbeitern oder Boten gegeben), ist die Reisezeit Arbeitszeit (= aktive Reisezeit) und grundsätzlich in Form von Normal-, Mehr- bzw. Überstunden zu entlohnen. Kollektivvertragliche Sonderregelungen sind zu beachten.
- Gehört die Reisetätigkeit nicht zum ständigen Aufgabenbereich des Dienstnehmers, ist diese grundsätzlich ebenfalls in Form von Normal-, Mehr- bzw. Überstunden zu entlohnen, so als würde der Dienstnehmer seine übliche Tätigkeit weiterverrichten. Wird während der Reisezeit keine Arbeitsleistung erbracht, kann für Reisezeiten, sofern der Kollektivvertrag nichts Gegenteiliges bestimmt, die Reduzierung auf den kollektivvertraglichen Mindestlohn (das kollektivvertragliche Mindestgehalt), u. U. auch Unentgeltlichkeit vereinbart werden. Unentgeltlichkeit wird nur dann zulässigerweise vereinbart werden können, wenn das Ausmaß der Reisezeiten (und somit die Höhe der Entgeltreduktion) vorhersehbar und dem Dienstnehmer bewusst ist.

1.1.4. Abgrenzung zum Entgelt

Im Gegensatz zu anderen Rechtsbereichen wie etwa dem Steuerrecht oder dem Sozialversicherungsrecht kennt das Arbeitsrecht keine allgemein gültige „Legaldefinition“ des Entgelts. Lehre und Rechtsprechung beschreiben den Begriff des Entgelts als jede Art von Leistung, die dem Arbeitnehmer für die Zurverfügungstellung seiner Arbeitskraft gewährt wird (vgl. *Karner* in *Gruber-Risak/Mazal* [Hrsg], Das Arbeitsrecht – System und Praxiskommentar, 37. Lfg., Der Begriff des Arbeitsentgelts). Vom Entgelt im obigen Sinne zu unterscheiden ist der Ersatz von Aufwendungen durch den Arbeitgeber an den Arbeitnehmer („Aufwandsentschädigungen“). Reisekosten werden im Allgemeinen als Aufwandsentschädigungen und somit nicht als Entgelt im arbeitsrechtlichen Sinne angesehen (OGH 7. 6. 2001, 9 ObA 81/01 d; hinsichtlich einer differenzierteren Beurteilung vgl. *Mazal*, Kollektivvertragsentgelt, „Aufwandsentschädigungen“ und Arbeitskräfteüberlassung, *ecollex* 1999, 562). Wird eine Aufwandsentschädigung geleistet, die höher ist als der tatsächliche Aufwand, so ist der Differenzbetrag aufgrund des Zusammenhangs mit dem Arbeitsverhältnis als Entgelt anzusehen (vgl. *Marhold/Friedrich*, Österreichisches Arbeitsrecht⁴ [2021] 160).

Die Abgrenzung der Reisekosten vom Entgelt hat also nicht nur abgabenrechtliche Bedeutung, sondern führt auch im Bereich des Arbeitsrechts zu weitgehenden Konsequenzen, angefangen von der Nichteinbeziehung in die Abfertigungsgrundlage bis hin zur Unpfändbarkeit nach der Exekutionsordnung.

1.2. Einkommensteuer und Lohnsteuer

1.2.1. Betrieblich veranlasste Reisen eines Selbständigen

Gemäß § 4 Abs. 5 EStG 1988 gehören Mehraufwendungen des Steuerpflichtigen für Verpflegung und Unterkunft bei ausschließlich durch den Betrieb veranlassten Reisen ohne Nachweis ihrer Höhe zu den abzugsfähigen Betriebsausgaben, soweit sie die sich aus § 26 Z 4 EStG 1988 ergebenden Beträge nicht übersteigen. Höhere Aufwendungen sind nicht zu berücksichtigen. Von den Reisekosten i. S. d. § 4 Abs. 5 EStG 1988 (Verpflegung und Unterkunft) sind die Fahrtspesen zu unterscheiden, die in ihrer tatsächlichen Höhe Betriebsausgaben allgemeiner Art sind.

In § 20 Abs. 1 Z 2 lit. c EStG 1988 findet sich der Hinweis, dass Reisekosten bei den Einkünften nicht abgezogen werden dürfen, soweit sie nach § 4 Abs. 5 leg. cit. nicht

abzugsfähig sind. Die Limitierung der abzugsfähigen Aufwendungen für Unterkunft und Verpflegung ist als Grenzziehung zwischen den mit der Erzielung der Einkünfte zusammenhängenden Aufwendungen und den Aufwendungen der privaten Lebensführung anzusehen.

In § 20 Abs. 1 Z 2 lit. a EStG 1988 findet sich ein Abzugsverbot für Aufwendungen für die Lebensführung, selbst wenn sie u. a. zur Förderung des Berufes oder der Tätigkeit erfolgen, und daraus abgeleitet das sog. Aufteilungsverbot für gemischte Aufwendungen. Damit wurde in der Vergangenheit die Nichtabzugsfähigkeit von Aufwendungen mit einer privaten und betrieblichen/beruflichen Veranlassung als Betriebsausgaben/Werbungskosten begründet.

In Deutschland hat der Große Senat des BFH (Beschluss vom 21. 9. 2009, GrS 1/06; vgl. *Kühbacher*, Zur Abzugsfähigkeit gemischt veranlasster Reiseaufwendungen, SWK-Heft 6/2010, S 269 ff.) das bis dato auch in Deutschland judizierte Aufteilungsverbot revidiert und zugelassen, dass Reisen nicht mehr in jedem Fall als Einheit zu beurteilen sind. Vielmehr können sich Reisen häufig in Abschnitte teilen, die abgrenzbar entweder beruflich/betrieblich oder privat veranlasst sind, und daher können auch Aufwendungen (nicht nur Aufenthaltskosten, sondern auch Reisekosten) – allenfalls – im Schätzungsweg entsprechend aufgeteilt werden.

Auch der VwGH vertritt nunmehr die Auffassung, dass das Vorliegen privat veranlasster (getrennter) Reiseabschnitte dem Abzug von Mehraufwendungen für Verpflegung und Unterkunft i. S. d. § 4 Abs. 5 und § 16 Abs. 1 Z 9 EStG 1988 hinsichtlich der betrieblich bzw. beruflich veranlassten Reiseabschnitte nicht entgegensteht, wenn sich betrieblich bzw. beruflich veranlasste Reiseabschnitte klar und einwandfrei von privat veranlassten Reiseabschnitten trennen lassen. Nur im Fall einer untrennbaren Gemengelage von privaten und mit der Einkünfteerzielung zusammenhängenden Umständen führen die Reiseaufwendungen weiterhin nicht zu Betriebsausgaben bzw. Werbungskosten (VwGH 27. 1. 2011, 2010/15/0197).

Kann eine Reise in einen durch die Einkünfteerzielung veranlassten Reiseabschnitt und in einen privaten Reiseabschnitt aufgeteilt werden, sind auch die Kosten der Hin- und Rückfahrt aufzuteilen. Das Aufteilungsverhältnis ergibt sich in der Regel aus dem Verhältnis der ausschließlich betrieblich bzw. beruflich veranlassten Aufenthaltstage zu den übrigen Aufenthaltstagen.

Weiterhin unterbleibt eine Aufteilung, wenn entweder der private oder der betriebliche bzw. berufliche Aspekt von bloß untergeordneter Bedeutung ist (vgl. VwGH 28. 10. 2009, 2005/15/0062). Die untergeordnete Bedeutung kann sich dabei keineswegs bloß aus dem zeitlichen Ausmaß von Reiseabschnitten, sondern ebenso aus einem unzweifelhaft im Vordergrund stehenden „*auslösenden Moment*“ für die Entscheidung zum Antritt der Reise ergeben: Kann ein fremdbestimmtes betriebliches bzw. berufliches Ereignis unzweifelhaft als das auslösende Ereignis einer Reise gewertet werden, steht es dem uneingeschränkten Abzug der Fahrtkosten als Betriebsausgaben bzw. Werbungskosten nicht entgegen, wenn anlässlich einer solchen Reise auch private Unternehmungen stattfinden (vgl. VwGH 27. 1. 2011, 2010/15/0043). Andererseits vermag ein im Zuge einer als Urlaubsreise angelegten Reise nebenbei wahrgenommener betrieblicher bzw. beruflicher Termin als bloß untergeordneter Umstand keine (auch nicht eine anteilige) Berücksichtigung der Fahrtkosten zu rechtfertigen (VwGH 27. 1. 2011, 2010/15/0197).

Danach stellen, wenn die Reise voneinander abgrenzbare, einerseits durch die Einkünfteerzielung und andererseits privat veranlasste Zeitanteile enthält, die durch die Einkünfteerzielung veranlassten Teile Betriebsausgaben bzw. Werbungskosten dar. Im Fall einer qualitativ oder zeitlich völlig untergeordneten Mitveranlassung durch die Lebensführung bzw. die Erwerbstätigkeit richtet sich das steuerliche Schicksal der Fahrtkosten nach der unzweifelhaft und eindeutig im Vordergrund stehenden Veranlassung.

Wenn hingegen (nicht bloß völlig untergeordnete) betriebliche bzw. berufliche und private Veranlassungsbeiträge eine solche Gemengelage, ein solches Ineinandergreifen bewirken, dass eine Trennung nicht möglich ist, kommt der Abzug der Aufwendungen insgesamt nicht in Betracht. Lässt sich eine Veranlassung durch die Erwerbssphäre nicht feststellen, ist die Abziehbarkeit der Aufwendungen nicht gegeben (vgl. Pezzer, DStR 2010, 93 [96]).

1.2.2. Beruflich veranlasste Reisen eines Arbeitnehmers

Gemäß § 16 Abs. 1 Z 9 EStG 1988 sind Reisekosten 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 1988 ergebenden Beträge nicht übersteigen. Höhere Aufwendungen für Verpflegung sind nicht zu berücksichtigen. Fahrtkosten stellen keine spezifischen Reisekosten i. S. d. § 16 Abs. 1 Z 9 EStG 1988 dar, sondern sind als Werbungskosten allgemeiner Art zu berücksichtigen (VwGH 8. 10. 1998, 97/15/0073).

Gemäß § 20 Abs. 1 Z 2 lit. c EStG 1988 dürfen Reisekosten bei den Einkünften nicht abgezogen werden, soweit sie nach § 16 Abs. 1 Z 9 EStG 1988 nicht abzugsfähig sind.

Da der Reisebegriff des § 16 Abs. 1 Z 9 EStG 1988 sich mit dem des § 4 Abs. 5 EStG 1988 deckt (vgl. VwGH 8. 10. 1998, 97/15/0073), gelten die entsprechenden Ausführungen für alle Einkunftsarten (also auch z. B. für Reisekosten i. Z. m. Einkünften aus Vermietung und Verpachtung).

1.2.3. Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte eines Arbeitnehmers

Für die steuerliche Berücksichtigung der Fahrten Wohnung – Arbeitsstätte kommen folgende Möglichkeiten in Betracht:

| | Freibetrag, Absetzbetrag, Gutschrift | Anspruchsvoraussetzung |
|---|---|---|
| Verkehrsabsetzbetrag (§ 33 Abs. 5 Z 1 EStG 1988) | Absetzbetrag | Einkünfte aus einem bestehenden Dienstverhältnis |
| Pendlerpauschale (§ 16 Abs. 1 Z 6 EStG 1988; § 124b Z 395 lit. a und b EStG 1988) | Freibetrag | Entfernung Wohnung – Arbeitsstätte zumindest 2 km bzw. 20 km und mindestens vier Fahrten zur Arbeitsstätte im Kalendermonat |
| Pendlereuro (§ 33 Abs. 5 Z 4 EStG 1988; § 124b Z 395 lit. c EStG 1988) | Absetzbetrag | Anspruch auf das Pendlerpauschale |
| erhöhter Verkehrsabsetzbetrag (§ 33 Abs. 5 Z 2 EStG 1988) | Absetzbetrag | Anspruch auf das Pendlerpauschale und Einkommen bis 12.200 Euro (Einschleifregelung zwischen 12.200 bis 13.000 Euro) |
| Zuschlag zum Verkehrsabsetzbetrag (§ 33 Abs. 5 Z 3 EStG 1988) | Absetzbetrag | Einkommen bis 16.000 Euro (Einschleifregelung zwischen 16.000 bis 24.500 Euro) |

| | Freibetrag, Absatzbetrag, Gutschrift | Anspruchsvoraussetzung |
|---|---|---|
| SV-Rückerstattung (§ 33 Abs. 8 Z 2 EStG 1988; § 124b Z 395 lit. d EStG 1988) | Gutschrift | Im Wege der Veranlagung; 55 % der SV-Beiträge, max. 400 Euro, bei Anspruch auf das Pendlerpauschale max. 500 Euro |
| SV-Bonus | Gutschrift | Im Wege der Veranlagung; Anspruch auf den Zuschlag zum Verkehrsabsatzbetrag |

Von den beruflich veranlassten Reisen sind Fahrten eines Arbeitnehmers zwischen Wohnung und Arbeitsstätte abzugrenzen:

Gemäß § 16 Abs. 1 Z 6 EStG 1988 sind Ausgaben für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte ebenfalls Werbungskosten, werden aber bei Arbeitnehmern in pauschaler Form berücksichtigt. Zur Abgeltung der erhöhten Treibstoffkosten sind im Zeitraum von Mai 2022 bis Juni 2023 zusätzliche Pauschbeträge zu berücksichtigen:

- Bei einer einfachen Fahrtstrecke zwischen Wohnung und Arbeitsstätte bis 20 km sind diese Ausgaben grundsätzlich durch den **Verkehrsabsatzbetrag** abgegolten.
- Beträgt die einfache Fahrtstrecke zwischen Wohnung und Arbeitsstätte, die der Arbeitnehmer im Lohnzahlungszeitraum überwiegend zurücklegt, mehr als 20 km und ist die Benützung eines Massenbeförderungsmittels zumutbar, dann werden zusätzlich als Pauschbeträge berücksichtigt:

| Bei einer Fahrtstrecke von | Betrag/Monat ab 2011 | zusätzlich Betrag/Monat befristet Mai 2022 bis Juni 2023 |
|-----------------------------------|-----------------------------|---|
| bei mindestens 20 km bis 40 km | 58,00 Euro | 29,00 Euro |
| bei mehr als 40 km bis 60 km | 113,00 Euro | 56,50 Euro |
| bei mehr als 60 km | 168,00 Euro | 84,00 Euro |

- Ist dem Arbeitnehmer im Lohnzahlungszeitraum überwiegend die Benützung eines Massenbeförderungsmittels zwischen Wohnung und Arbeitsstätte zumindest hinsichtlich der halben Fahrtstrecke nicht zumutbar, dann werden an Stelle der o. a. Beträge folgende Pauschbeträge berücksichtigt:

Bei einer einfachen Fahrtstrecke von

| Bei einer Fahrtstrecke von | Betrag/Monat ab 2011 | zusätzlich Betrag/Monat befristet Mai 2022 bis Juni 2023 |
|-----------------------------------|-----------------------------|---|
| bei mindestens 2 km bis 20 km | 31,00 Euro | 15,50 Euro |
| bei mehr als 20 km bis 40 km | 123,00 Euro | 61,50 Euro |
| bei mehr als 40 km bis 60 km | 214,00 Euro | 107,00 Euro |
| bei mehr als 60 km | 306,00 Euro | 153,00 Euro |

Voraussetzung für die Berücksichtigung eines Pendlerpauschales ist, dass der Arbeitnehmer an mindestens elf Tagen im Kalendermonat von der Wohnung zur Arbeitsstätte fährt. Ist dies nicht der Fall, gilt Folgendes:

- Fährt der Arbeitnehmer an mindestens acht Tagen, aber an nicht mehr als zehn Tagen im Kalendermonat von der Wohnung zur Arbeitsstätte, steht das jeweilige Pendlerpauschale zu zwei Dritteln zu.
- Fährt der Arbeitnehmer an mindestens vier Tagen, aber an nicht mehr als sieben Tagen im Kalendermonat von der Wohnung zur Arbeitsstätte, steht das jeweilige Pendlerpauschale zu einem Drittel zu.

Einem Steuerpflichtigen steht im Kalendermonat höchstens ein Pendlerpauschale in vollem Ausmaß zu. Bei Vorliegen mehrerer Wohnsitze ist für die Berechnung des Pendlerpauschales – unter der Voraussetzung, dass die Wegstrecke tatsächlich zurückgelegt wird – entweder der zur Arbeitsstätte nächstgelegene Wohnsitz oder der Familienwohnsitz maßgeblich (LStR 2002, Rz. 343 f.).

Bei Anspruch auf das Pendlerpauschale steht als Absetzbetrag auch ein Pendlereuro (§ 33 Abs. 5 Z 4 EStG 1988) in Höhe von jährlich zwei Euro pro Kilometer der einfachen Fahrtstrecke zwischen Wohnung und Arbeitsstätte zu (zur Abgeltung der erhöhten Treibstoffkosten steht befristet im Zeitraum von Mai 2022 bis Juni 2023 zusätzlich ein Pendlereuro i. H. v. 0,50 Euro monatlich pro Kilometer zu).

Mit dem Verkehrsabsetzbetrag, den o. a. Pauschbeträgen und dem Pendlereuro sind alle Ausgaben für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte abgegolten. Tatsächliche höhere Aufwendungen können nicht berücksichtigt werden. Werden Fahrtkosten als Familienheimfahrten berücksichtigt, steht kein Pendlerpauschale für die Wegstrecke vom Familienwohnsitz zur Arbeitsstätte zu.

Werden Fahrten zu einem Einsatzort (Ort i. S. von Büro, Betriebsstätte, Werksgelände usw.) in einem Kalendermonat überwiegend (mehr als die Hälfte der tatsächlichen Arbeitstage) unmittelbar vom Wohnort aus angetreten, liegen hinsichtlich dieses Einsatzortes ab dem Folgemonat Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte vor (§ 26 Z 4 lit. a EStG 1988; Ausnahme nur für Fahrten zu einer Baustelle oder zu einem Einsatzort für Montage- oder Servicetätigkeit, die unmittelbar von der Wohnung aus angetreten werden; vgl. § 3 Abs. 1 Z 16b EStG 1988).

Tagesgelder oder Nächtigungsaufwendungen für den Aufenthalt an der Arbeitsstätte kommen grundsätzlich nicht in Betracht. Allenfalls können aber Werbungskosten allgemeiner Art für eine beruflich veranlasste doppelte Haushaltsführung vorliegen.

Gemäß § 26 Z 5 lit. b EStG 1988 stellt die Übernahme der Kosten einer Wochen-, Monats- oder Jahreskarte für ein Massenverkehrsmittel (Öffi-Ticket) durch den Arbeitgeber für seine Arbeitnehmer keinen Vorteil aus dem Dienstverhältnis dar, wenn die Wochen-, Monats- oder Jahreskarte zumindest am Wohnort oder am Arbeitsort gültig ist und die Übernahme der Kosten nicht anstelle des bisher gezahlten Arbeitslohnes oder einer üblichen Lohnerhöhung geleistet wird.

Weiters erhöht sich die mögliche SV-Rückerstattung (55 % der SV-Beiträge) im Wege der Veranlagung von 421 Euro auf 526 Euro, wenn ein Pendlerpauschale zusteht (§ 33 Abs. 8 Z 2 EStG 1988) und bei Anspruch auf den Zuschlag zum Verkehrsabsetzbetrag um zusätzlich 684 Euro (SV-Bonus). Für das Kalenderjahr 2022 beträgt die SV-Rückerstattung gemäß § 124b Z 407 lit. a EStG 1988 70 % der SV-Beiträge, maximal 1.550 Euro. Der nach § 33 Abs. 8 Z 2 EStG 1988 errechnete Betrag (SV-Rückerstattung bzw. SV-Bonus) erhöht sich für das Kalenderjahr 2022 um 60 Euro und für das Kalenderjahr 2023 um 40 Euro (§ 124b Z 395 lit. d EStG 1988).

1.2.4. Familienheimfahrten und doppelte Haushaltsführung

Aufwendungen, die durch die beruflich veranlasste Begründung eines eigenen Haushalts an einem außerhalb des Familienwohnsitzes gelegenen Beschäftigungsort er-