

URL: <http://mobile.deloitte-tax-news.de/steuern/arbeitnehmerbesteuerung-sozialversicherung/bmf-lohnsteuerliche-konsequenzen-durch-den-ermaessigten-umsatzsteuersatz-bei-uebernachtungskosten.html>

 08.03.2010

Arbeitnehmerbesteuerung/ Sozialversicherung

BMF: Lohnsteuerliche Konsequenzen durch den ermäßigten Umsatzsteuersatz bei Übernachtungskosten

Praxis bis einschließlich 2009

Gemäß R 9.7 Abs. 2 LStR können Übernachtungskosten vom Arbeitgeber in tatsächlicher Höhe steuerfrei erstattet werden. Übernimmt der Arbeitgeber jedoch Aufwendungen für verschiedene Hotelleistungen, ist eine lohnsteuerlich Würdigung der einzelnen Sachverhalte vorzunehmen. So stellen beispielsweise Frühstückskosten einen steuerpflichtigen geldwerten Vorteil dar. Aufgrund der unterschiedlichen lohnsteuerlichen Behandlung von einzelnen Hotelleistungen ist es daher erforderlich, die jeweiligen Leistungen voneinander abzugrenzen und lohnsteuerlich zu bewerten. Diese Abgrenzung ist jedoch in vielen Fällen nicht eindeutig möglich. Häufig enthält beispielsweise eine Hotelrechnung neben den Kosten für die Übernachtung auch die Kosten für das Frühstück in einer Gesamtsumme. Somit kann der Arbeitgeber nicht erkennen, welcher Anteil der Gesamtsumme auf die Übernachtung und welcher Anteil auf das Frühstück entfällt.

Bis einschließlich 2009 konnte in diesen Fällen die Gesamtrechnung gemäß der Vereinfachungsregelung in R 9.7 Abs. 1 Satz 4 LStR in einen Übernachtungs- und einen Frühstücksteil aufgeteilt werden. Der Frühstücksteil berechnete sich pauschal mit 20% des für den Unterkunftsort maßgebenden Pauschbetrages für Verpflegungsmehraufwendungen bei einer Abwesenheit von mindestens 24 Stunden. Für inländische Übernachtungen bedeutete dies eine Kürzung der Hotelrechnung um pauschal € 4,80 (20% von € 24). Der Arbeitgeber konnte demnach die Gesamtrechnung um € 4,80 kürzen und den Rest des Betrages steuerfrei dem Arbeitnehmer erstatten. Diese Regelung gilt entsprechend auch für Auslandsübernachtungen.

Beispiel 1: Eine inländische Hotelrechnung beträgt € 120,00 für Übernachtung mit Frühstück.

Lösung: Zur Ermittlung der steuerfrei ersetzbaren Übernachtungskosten ist der Rechnungsbetrag um 20% von € 24,00 = € 4,80 zu kürzen. Insgesamt kann der Arbeitgeber € 115,20 steuerfrei erstatten.

Beispiel 2: Eine Hotelrechnung aus Finnland beträgt € 120,00 für Übernachtung mit Frühstück.

Lösung: Zur Ermittlung der steuerfrei ersetzbaren Übernachtungskosten ist der Rechnungsbetrag um 20% von € 42,00 (Pauschbetrag für 24 Stunden - Finnland) = € 8,40 zu kürzen. Insgesamt kann der Arbeitgeber € 111,60 steuerfrei erstatten.

Änderungen ab 2010

Die oben erläuterte Vereinfachungsregelung kann in der Praxis seit dem 01.01.2010 nicht ohne weiteres mehr angewandt werden. Aufgrund der unterschiedlichen Umsatzsteuersätze für Übernachtungsleistungen und Frühstück ist ein Ausweis der Kosten für Übernachtung und Frühstück in der Hotelrechnung in einer Gesamtsumme nicht mehr möglich ist. Die Kosten für Übernachtung und Frühstück sind seit dem 01.01.2010 zwingend getrennt in der Hotelrechnung auszuweisen. Voraussetzung für die Vereinfachungsregelung war jedoch, dass die Leistungen in einer Summe in der Hotelrechnung ausgewiesen waren.

Je nach Umsetzung im Unternehmen führt diese Neuregelung entweder zu einer höheren finanziellen Belastung beim Arbeitnehmer oder beim Arbeitgeber. Entschließt sich das Unternehmen, zukünftig nur noch die Übernachtungskosten zu erstatten, hat der Arbeitnehmer das Frühstück in voller Höhe selbst zu tragen. Da ein Frühstück in der Regel mehr als € 4,80 kostet, erhöht sich in diesem Fall der finanzielle Aufwand für den Arbeitnehmer. Alternativ kann das Unternehmen neben den Übernachtungskosten auch die

Frühstückskosten (eventuell unter Abzug der bisherigen Eigenleistung von € 4,80) dem Arbeitnehmer erstatten. In diesem Fall stellen die vom Arbeitgeber übernommenen Frühstückskosten einen steuerpflichtigen geldwerten Vorteil dar. Dieser geldwerter Vorteil kann entweder vom Arbeitgeber grundsätzlich pauschal mit 30% gemäß § 37b EStG oder individuell beim Arbeitnehmer versteuert werden. In jedem Fall führen die unterschiedlichen Umsatzsteuersätze für Übernachtungskosten und Frühstück zu einer höheren lohnsteuerlichen Belastung.

Unkomplizierter ist es für diejenigen Arbeitnehmer geworden, die kein Frühstück im Hotel zu sich nehmen. Ist auf der Hotelrechnung nur ein Preis für eine Übernachtungsleistung mit 7% ausgewiesen, ist unzweifelhaft erkennbar, dass der Arbeitnehmer nur übernachtet und kein Frühstück in Anspruch genommen hat. In diesem Fall kann der auf der Rechnung ausgewiesene Betrag in voller Höhe vom Arbeitgeber steuerfrei erstattet werden.

Erlass des Bundesfinanzministeriums

Die Finanzverwaltung hat erfreulich schnell auf die oben erläuterten negativen lohnsteuerlichen Konsequenzen reagiert und mit einem Erlass vom 05.03.2010 quasi die bisherige Vereinfachungsregelung weiter anwendbar gemacht. Die in dem Erlass dargestellten Regelungen sollen bei der nächsten Änderung der Lohnsteuerrichtlinien mit aufgenommen werden. Der Erlass beleuchtet das Thema von zwei Seiten.

Vereinfachungsregelung

Zum einen regelt der Erlass, unter welchen Voraussetzungen zukünftig wieder die Vereinfachungsregelung angewandt werden kann und das Frühstück pauschal durch die Kürzung der Gesamtrechnung in Höhe von € 4,80 abgegolten ist. Hierfür erlaubt die Finanzverwaltung zukünftig, dass aus Vereinfachungsgründen in der Rechnung ein Sammelposten (z.B. Business-Package oder Servicepauschale) ausgewiesen wird, der diejenigen Leistungen beinhaltet, die weiterhin mit dem allgemeinen Umsatzsteuersatz in Höhe von 19% besteuert werden. Ist auf der Hotelrechnung neben dem Preis für die Übernachtungsleistung (7%) ein derartiger Sammelposten (19%) statt dem Wort Frühstück ausgewiesen, kann die Vereinfachungsregel auf diesen Sammelposten angewandt werden. Der verbleibende Teil des Sammelpostens kann als Reisenebenkosten steuerfrei erstattet werden. Voraussetzung ist allerdings, dass die Bezeichnung des Sammelpostens keinen Anlass zu der Vermutung gibt, dass in dem Pauschalbetrag Leistungen wie Pay-TV, private Telefonate oder Massagen enthalten sind, da derartige Leistungen nicht steuerfrei als Reisenebenkosten erstattet werden können. Derartige Aufwendungen führen bei einer Erstattung durch den Arbeitgeber zwingend zu einem geldwerten Vorteil. Unschädlich für die Anwendung der Vereinfachungsregelung ist es, wenn die Bezeichnung des Sammelpostens Hinweise auf einen Internetzugang oder Zugang zu Kommunikationsnetzen beinhaltet. In der Praxis bedeutet dies, dass Arbeitnehmer bei ihren Hotelrechnungen zukünftig darauf achten sollten, dass das Wort Frühstück in der Rechnung nicht mehr auftaucht sondern als Sammelposten beispielsweise mit dem Wort „Business-Package“ oder „Servicepauschale“ ausgewiesen ist. Es ist damit zu rechnen, dass die Hotels sich schnellstens umstellen werden und zukünftig nur noch ein derartiger Sammelposten auf der Rechnung ausgewiesen wird.

Veranlasste Frühstücksgestellung

Zum anderen lockert der Erlass die Voraussetzungen, die erfüllt sein müssen, damit das Frühstück mit dem amtlichen Sachbezugswert bewertet werden kann. Die Beurteilung, ob für Frühstückskosten innerhalb von Hotelrechnungen eine Bewertung mit der Pauschale in Höhe von € 4,80 oder mit dem günstigeren Sachbezugswert in Höhe von € 1,57 erfolgen kann, richtet sich danach, ob die Mahlzeitengestellung auf Veranlassung des Arbeitgebers erfolgt ist. Wenn der Arbeitnehmer Mahlzeiten während der Auswärtstätigkeit vom Arbeitgeber oder auf dessen Veranlassung von einem Dritten unentgeltlich oder teilentgeltlich erhalten hat, sind diese Mahlzeiten, sofern es sich um eine übliche Beköstigung handelt (Wert von € 40 incl. Umsatzsteuer pro Mahlzeit), mit dem amtlichen Sachbezugswert zu bewerten.

Eine Veranlassung durch den Arbeitgeber liegt gemäß R 8.1 Abs. 8 Nr. 2 LStR vor, wenn er Tag und Zeit bestimmt hat. Hierzu ist es erforderlich, dass er sich vor Beginn der Auswärtstätigkeit seines Arbeitnehmers direkt mit dem Unternehmen schriftlich in Verbindung setzt, das dem Arbeitnehmer die Mahlzeiten zur Verfügung stellen soll. Es reicht nicht aus, dass der Arbeitgeber den Arbeitnehmer ermächtigt, sich auf seine Rechnung in einer oder – etwa unter Einschaltung einer Essenbonoorganisation – mehreren Vertragsstätten zu beköstigen.

Bisher war es nur unter sehr erschwerten Voraussetzungen, erheblichem Verwaltungsaufwand und erhöhten Nachweispflichten möglich, von einer Veranlassung durch den Arbeitgeber auszugehen. Die Finanzverwaltung hat nun mit dem Erlass vom 05.03.2010 die Voraussetzungen für eine Arbeitgeberveranlassung gelockert.

Danach ist von einer durch den Arbeitgeber veranlassten Frühstücksgestellung auszugehen, wenn der Arbeitgeber oder eine andere durch den Arbeitgeber dienstrechtlich befugte Person die Übernachtung mit Frühstück über das elektronische Buchungssystem des Hotels bucht und eine elektronische Buchungsbestätigung des Hotels vorliegt. Nach dem Erlass ist eine Arbeitgeberveranlassung auch bei einer Buchung durch den reisenden Arbeitnehmer selbst gegeben, wenn der Arbeitgeber dies dienstrechtlich bestimmt hat. Diese Voraussetzung ist insbesondere dann erfüllt, wenn der Arbeitnehmer in Fällen einer nicht vorhandenen Reisestelle die Übernachtung mit Frühstück selbst buchen soll und kann. Die Buchung durch den Arbeitnehmer wird also insbesondere dann anerkannt, wenn der Arbeitgeber entsprechende organisatorische Vorkehrungen (z.B. Arbeitsvertrag, Betriebsvereinbarung, Rahmenvertrag mit Leistungsanbietern) getroffen hat und die Buchung vom Arbeitnehmer im Rahmen der vom Arbeitgeber festgelegten oder regelmäßig akzeptierten Übernachtungsmöglichkeiten (z.B. Hotellisten, vorgegebene Hotelkategorien oder Preisrahmen, ggf. auch über ein Travel-Management-System) durchgeführt wird. Eine Arbeitgeberveranlassung ist auch dann gegeben, wenn eine planmäßige Buchung von Übernachtung mit Frühstück ausnahmsweise nicht möglich war (z.B. spontane Einsätze, unvorhergesehener länger als geplant dauernder Einsatz, gelistetes Hotel belegt) und der Arbeitgeber daher dienstrechtlich erstattet.

Liegen die Voraussetzungen für eine Arbeitgeberveranlassung vor, kann der Arbeitgeber neben den Kosten für die Übernachtung auch die Frühstückskosten in voller Höhe erstatten. Das Frühstück muss dann mit dem Sachbezugswert von € 1,57 lohnsteuerlich erfasst werden. Alternativ kann der Arbeitgeber den Gesamtbetrag der Erstattung um den Sachbezugswert von € 1,57 kürzen. In diesem Fall ergibt sich kein steuerpflichtiger geldwerter Vorteil, da der Arbeitnehmer die Kosten für das Frühstück durch die entsprechende Eigenleistung von € 1,57 selbst trägt. Es spielt keine Rolle, wie die einzelnen Kosten in der Rechnung ausgewiesen sind.

Anwendungsregelung

Der Erlass ist rückwirkend ab dem 01.01.2010 anwendbar. Zusätzlich gewährt die Finanzverwaltung ab dem Veröffentlichungsdatum des Erlasses (05.03.2010) eine dreimonatige Übergangszeit, in der die oben erläuterten Voraussetzungen nicht in vollem Umfang erfüllt sein müssen, die Regelungen jedoch bereits angewandt werden können. Die Unternehmen haben somit drei Monate Zeit, die entsprechenden Maßnahmen umzusetzen, um die Voraussetzungen in vollem Umfang zu erfüllen.

[zu den umsatzsteuerlichen Konsequenzen](#)

Fundstelle

BMF-Schreiben vom 05.03.2010, [IV D 2 - S 7210/07/10003](#) - [IV C 5 - S 2353/09/10008](#) ([2010/0166200](#))

Ihr Ansprechpartner

[Jochen Schreiber](#) | Düsseldorf

[Weitere Informationen zur Lohnsteuerberatung](#)

Diese Mandanteninformation enthält ausschließlich allgemeine Informationen, die nicht geeignet sind, den besonderen Umständen eines Einzelfalles gerecht zu werden. Sie hat nicht den Sinn, Grundlage für wirtschaftliche oder sonstige Entscheidungen jedweder Art zu sein. Sie stellt keine Beratung, Auskunft oder ein rechtsverbindliches Angebot dar und ist auch nicht geeignet, eine persönliche Beratung zu ersetzen. Sollte jemand Entscheidungen jedweder Art auf Inhalte dieser Mandanteninformation oder Teile davon stützen, handelt dieser ausschließlich auf eigenes Risiko. Deloitte GmbH übernimmt keinerlei Garantie oder Gewährleistung noch haftet sie in irgendeiner anderen Weise für den Inhalt dieser Mandanteninformation. Aus diesem Grunde empfehlen wir stets, eine persönliche Beratung einzuholen.

This client information exclusively contains general information not suitable for addressing the particular circumstances of any individual case. Its purpose is not to be used as a basis for commercial decisions or decisions of any other kind. This client information does neither constitute any advice nor any legally binding information or offer and shall not be deemed suitable for substituting personal advice under any circumstances. Should you base decisions of any kind on the contents of this client information or extracts therefrom, you act solely at your own risk. Deloitte GmbH will not assume any guarantee nor warranty and will not be liable in any other form for the content of this client information. Therefore, we always recommend to obtain personal advice.