

URL: <http://www.deloitte-tax-news.de/steuern/arbeitnehmerbesteuerung-sozialversicherung/lohnsteuerliche-behandlung-von-fruehstueckskosten-anlaesslich-einer-auswaertstaetigkeit-unter-beruecksichtigung-der-neuen-lohnsteuerrichtlinien-2011.html>

17.01.2011

Arbeitnehmerbesteuerung/ Sozialversicherung

Lohnsteuerliche Behandlung von Frühstückskosten anlässlich einer Auswärtstätigkeit unter Berücksichtigung der neuen Lohnsteuerrichtlinien 2011

Rechtsentwicklung im Jahre 2010 (BMF-Schreiben vom 05.03.2010)

Gemäß R 9.7 LStR können Übernachtungskosten vom Arbeitgeber in tatsächlicher Höhe steuerfrei erstattet werden. Übernimmt der Arbeitgeber jedoch Aufwendungen für verschiedene Hotelleistungen, ist eine lohnsteuerliche 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. Enthielt die Hotelrechnung in der Vergangenheit neben den Kosten der Unterkunft auch Kosten für ein Frühstück in einer Gesamtsumme, so war bis einschließlich 2009 die Gesamtrechnung gemäß der Vereinfachungsregelung in R 9.7 Abs. 1 Satz 4 LStR in einen Übernachtungs- und einen Frühstücksteil aufzuteilen. 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.

Aufgrund der unterschiedlichen Umsatzsteuersätze für Übernachtungsleistungen (7 %) und Frühstück (19 %) ist ab dem 01.01.2010 ein Ausweis der Kosten für Übernachtung und Frühstück in der Hotelrechnung in einer Gesamtsumme nicht mehr möglich. Die Kosten für Übernachtung und Frühstück sind seit Anfang 2010 zwingend getrennt in der Hotelrechnung auszuweisen. Voraussetzung für die Vereinfachungsregelung war jedoch, dass die Leistungen in einer Summe in der Hotelrechnung ausgewiesen waren.

Die Finanzverwaltung hat auf diesen Umstand seinerzeit mit dem BMF-Schreiben vom 05.03.2010 reagiert. Mit diesem Erlass regelt die Finanzverwaltung, dass diejenigen Leistungen im Rahmen einer Beherbergung, welche weiterhin dem allgemeinen Umsatzsteuersatz von 19 % unterliegen, zu einem Sammelposten zusammengefasst werden können. Auf diesem Sammelposten konnte die bis 2009 gültige Vereinfachungsregelung hinsichtlich der Kürzung von Übernachtungsrechnungen für Frühstückskosten in Höhe von pauschal € 4,80 weiterhin vorgenommen werden.

Weiterhin vereinfachte der Erlass die Voraussetzungen, welche erfüllt sein müssen, damit ein im Rahmen der Übernachtung gewährtes Frühstück mit dem amtlichen Sachbezugswert bewertet werden kann.

Die Beurteilung, ob für das Frühstück ein pauschaler Abzug in Höhe von € 4,80 oder ob das Frühstück mit dem Sachbezugswert in Höhe von € 1,57 anzusetzen ist, richtet sich danach, ob die Mahlzeitengestellung auf Veranlassung des Arbeitgebers erfolgt. Sofern der Arbeitnehmer ein Frühstück während der Auswärtstätigkeit vom Arbeitgeber oder auf dessen Veranlassung von einem Dritten unentgeltlich oder teilentgeltlich erhalten hat, kann dieses Frühstück, sofern es sich um eine übliche Beköstigung handelt, mit dem amtlichen Sachbezugswert bewertet werden.

Nach den Regelungen des Erlasses vom 05.03.2010 ist von einer 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) getroffen hat und die Buchung vom Arbeitnehmer im Rahmen der vom Arbeitgeber festgelegten oder regelmäßig akzeptierten Übernachtungsmöglichkeiten (z.B. Hotellisten, vorgegebene Hotelkategorien) durchgeführt wird. Eine Arbeitgeberveranlassung ist auch dann gegeben, wenn eine planmäßige Buchung von Übernachtungen mit Frühstück ausnahmsweise nicht möglich war (z.B. spontane Einsätze) und der Arbeitgeber daher dienstrechtlich erstattet. Liegen die Voraussetzungen für eine Arbeitgeberveranlassung vor, kann der Arbeitgeber neben den Kosten für die Übernachtungen auch die Frühstückskosten in voller Höhe erstatten. Das Frühstück ist dann mit dem Sachbezugswert in Höhe von € 1,57 lohnsteuerlich zu erfassen. Alternativ kann der Arbeitgeber den Gesamtbetrag der Erstattung um den Sachbezugswert in Höhe 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 in Höhe von € 1,57 selbst trägt. Es spielt keine Rolle, wie die einzelnen Kosten in der Rechnung ausgewiesen sind.

Änderungen im Rahmen der Lohnsteuerrichtlinien 2011

Im Rahmen der Lohnsteuerrichtlinien 2011 hat der Gesetzgeber die Voraussetzungen für eine Arbeitgeberveranlassung bei Mahlzeitengestellungen noch weitgehender als im BMF-Schreiben vom 05.03.2010 vereinfacht. Es gilt weiterhin die Grenze für eine übliche Beköstigung in Höhe von € 40. Eine Arbeitgeberveranlassung liegt nunmehr gemäß R 8.1 Abs. 8 Nr. 2 LStR 2011 vor, wenn

- die Aufwendungen vom Arbeitgeber dienst- oder arbeitsrechtlich ersetzt werden und
- die Rechnung auf den Arbeitgeber ausgestellt ist.

Alle bisherigen weitergehenden Voraussetzungen entfallen. Die Neuregelung gilt grundsätzlich für alle Mahlzeiten, also nicht nur für ein Frühstück, sondern auch für Mittag- und Abendessen. Allerdings dürfte die Bewertung eines Frühstücks der Hauptanwendungsfall in der Praxis sein. Es ist unerheblich, wie die Rechnung beglichen wird. Die Frage, in welchem Umfang aus einer Hotelrechnung der Preis für das Frühstück herauszurechnen ist, verliert somit erheblich an Bedeutung. Sie stellt sich nur noch, wenn die Voraussetzungen für eine Arbeitgeberveranlassung nicht erfüllt sind. Die Voraussetzungen sind insbesondere dann nicht erfüllt, wenn die Rechnung nicht auf den Arbeitgeber, sondern auf den Arbeitnehmer ausgestellt ist. In diesem Fall gilt weiterhin die oben erläuterte Regelung aus dem BMF-Erlass vom 05.03.2010. Ist auf der Hotelrechnung ein Sammelposten für sonstige, dem allgemeinen Umsatzsteuersatz von 19 % unterliegende Leistungen inklusive Frühstück ausgewiesen, so kann weiterhin die Kürzung von Übernachtungsrechnungen für Frühstückskosten in Höhe von pauschal € 4,80 vorgenommen werden. Der nach Abzug des Frühstücksanteils verbleibende Teil des Sammelpostens kann vom Arbeitgeber 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.

Beispiel 1

Ein Arbeitnehmer übernachtet im Rahmen einer Auswärtstätigkeit in einem Hotel. Er verlässt am Morgen um 7 Uhr seine Wohnung und kehrt am darauffolgenden Tag abends um 20 Uhr zurück. Der Arbeitgeber erstattet im Rahmen von beruflich veranlassten Auswärtstätigkeiten neben den Übernachtungskosten auch die gesetzlichen (steuerfrei zahlbaren) Verpflegungspauschalen (je € 12 pro Tag = € 24). Es ist vereinbart, dass der Arbeitnehmer für das Frühstück € 1,57 selber tragen muss, die der Arbeitgeber aus Vereinfachungsgründen bei der Auszahlung mit der Verpflegungspauschale verrechnet und dementsprechend lediglich € 22,43 erstattet. Nach der Rückkehr legt der Arbeitnehmer dem Arbeitgeber eine auf den Arbeitgeber ausgestellte Rechnung in Höhe von € 100 für Übernachtungskosten vor. Das Frühstück ist

- a) nicht gesondert ausgewiesen, sondern in einem Sammelposten in Höhe von € 30 enthalten.
- b) in Höhe von € 22,50 gesondert ausgewiesen.

Lösung

Da eine auf den Arbeitgeber ausgestellte Rechnung vorliegt, der Wert der Mahlzeit € 40 nicht übersteigt und dem Arbeitnehmer die Aufwendungen vom Arbeitgeber ersetzt werden, kann der Arbeitgeber seinem Arbeitnehmer in beiden Varianten jeweils die Gesamtkosten abzüglich € 1,57 für das Frühstück steuerfrei erstatten. Die Voraussetzungen für eine Arbeitgeberveranlassung liegen vor. In diesem Fall kann die Bewertung des Frühstücks mit dem amtlichen Sachbezugswert erfolgen. Die Tatsache, dass in Variante b) das Frühstück gesondert ausgewiesen ist, spielt bei Vorliegen der Voraussetzungen für eine Arbeitgeberveranlassung keine Rolle mehr. Da der Arbeitnehmer durch die Einbehaltung des Betrages in Höhe von € 1,57 von den Verpflegungspauschalen die Frühstückskosten selbst trägt, ist ein geldwerter Vorteil aus der Frühstücksgestellung nicht zu versteuern. Der Arbeitnehmer kann keine Verpflegungsmehraufwendungen als Werbungskosten zu den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit in seiner Einkommensteuererklärung geltend machen.

Beispiel 2

Wie Beispiel 1, *jedoch lautet die Rechnung des Hotels auf den Arbeitnehmer.*

Lösung Variante a)

Der Arbeitgeber kann dem Arbeitnehmer die Übernachtungskosten in Höhe von € 100 und die Kosten für den Sammelposten nach Abzug eines Frühstücksanteils in Höhe von € 4,80 steuerfrei erstatten (in der Summe = € 125,20). Des Weiteren kann der Arbeitgeber Verpflegungsmehraufwendungen in Höhe der gesetzlichen Höchstbeträge von je € 12 pro Tag steuerfrei erstatten.

Lösung Variante b)

Der Arbeitgeber kann dem Arbeitnehmer die Übernachtungskosten in Höhe von € 100 steuerfrei erstatten. Des Weiteren kann der Arbeitgeber Verpflegungsmehraufwendungen in Höhe der gesetzlichen Höchstbeträge von je € 12 pro Tag steuerfrei erstatten. Erstattet der Arbeitgeber dem Arbeitnehmer auch die Kosten für das Frühstück in Höhe von € 22,50, handelt es sich in voller Höhe um einen steuerpflichtigen geldwerten Vorteil. Hierbei kann jedoch die Sachbezugsfreigrenze in Höhe von € 44 gemäß § 8 Abs. 2 Satz 9 EStG berücksichtigt werden. Sofern der Sachbezugsfreibetrag in dem entsprechenden Monat noch nicht ausgeschöpft ist, ist kein geldwerter Vorteil für die Übernahme der Frühstückskosten zu erfassen.

Die erläuterten Vereinfachungen können bereits rückwirkend zum 01.01.2010 angewandt werden.

Fundstelle

Bundesrat, Lohnsteuer-Änderungsrichtlinien 2011, [BR-Drs. 589/10](#) ([Beschluss](#) Bundesrat am 05.11.2010).

Weitere Fundstelle

BMF, Schreiben vom 05.03.2010, [IV D 2 - S 7210/07/10003](#) - [IV C 5 - S 2353/09/10008](#), ausführlich hierzu in den [Deloitte Tax-News](#).

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.