

Informationsmaterial INFOTHEK

Reisekostenabrechnung 2010

Stand: 2/2010



Einzelhandelsverband Südbaden e. V.

Einzelhandelsverband Südbaden e.V. Wirtschaftsverband Unternehmerverband Arbeitgeberverband

Hauptgeschäftsstelle Freiburg
Eisenbahnstraße 68–70 · 79098 Freiburg
Telefon 07 61 / 3 68 76-0
Telefax 07 61 / 3 68 76 55
ehv-freiburg@einzelhandel.de

Geschäftsstelle Bodensee-Baar
Obere Laube 81 · 78462 Konstanz
Telefon 0 75 31 / 2 29 34
Telefax 0 75 31/ 1 63 87
ehv-konstanz@einzelhandel.de

www.einzelhandel-suedbaden.de

25. Januar 2010

Änderungen bei Reisekostenerstattungen ab 2010

Wegen der Mehrwertsteuersenkung für Hotelübernachtungen ergeben sich Änderungen bei der Lohnsteuerlichen Behandlung der Reisekostenerstattung. Der Arbeitnehmer, der seinem Arbeitgeber eine Dienstreiseabrechnung vorlegt, kann seit dem 1. Januar nicht mehr damit rechnen, seine Hotelrechnung vollständig lohnsteuerfrei erstattet zu bekommen.

I. Hintergrund:

Der Hintergrund ist folgender:

Bei der Reisekostenabrechnung ist zwischen Übernachtungskosten und Verpflegungskosten zu unterscheiden. Im Grundsatz gilt: Übernachtungskosten können vollständig lohnsteuerfrei erstattet werden, die Kosten für Verpflegung dagegen nur bis zur Grenze der jeweils anwendbaren Pauschbeträge für Verpflegungsmehraufwendungen (§ 3 Nr. 16 i.V.m. § 4 Abs. 5 S. 1 Nr. 5 EStG). Nicht immer ist eine Isolierung der beiden Kostenarten möglich, so wenn, wie in der Vergangenheit üblich, Hotels Übernachtung und Frühstück en bloc abrechneten. Bei solchen Gesamtrechnungen hilft die Finanzverwaltung mit einer Vereinfachungsregelung: R 9.7. Abs. 1 S. 4 der Lohnsteuerrichtlinien erlaubt es, bei einem Gesamtpreis einer Hotelübernachtung im Inland das Frühstück fiktiv mit 20% des Pauschbetrags für Verpflegungsmehraufwendungen für 24 Stunden (24,- EUR), also mit 4,80 EUR anzusetzen. Dies hat den Arbeitnehmer begünstigt, da die Unterbewertung des Frühstücksanteils dafür sorgt, dass das Frühstück in der Regel von den steuerfreien Pauschbeträgen für Verpflegungsmehraufwendungen abgedeckt ist. Erstattete der Arbeitgeber die Hotelrechnung abzüglich 4,80 EUR und zahlte zusätzlich Reisekosten in Höhe der steuerfreien Pauschbeträge für Verpflegungsmehraufwendungen war der Gesamtbetrag dann lohnsteuerfrei.

II. Lohnsteuerliche Konsequenzen der Umsatzsteuersenkung für die Übernachtung:

Aus umsatzsteuerlichen Gründen müssen Hotels ab 1. Januar 2010 Übernachtung und die nicht dem ermäßigten Steuersatz unterliegenden Nebenleistungen jeweils gesondert ausweisen. Wird deshalb das Frühstück künftig in der Rechnung gesondert ausgewiesen, ist die bisherige Vereinfachungsregelung der Finanzverwaltung nicht mehr anwendbar, denn sie



bezieht sich nur auf Gesamtrechnungen. Das bedeutet, der Arbeitgeber kann zwar weiterhin lohnsteuerfrei eine pauschale Reisekostenvergütung in Höhe der Pauschbeträge für Verpflegungsmehraufwendungen zahlen. Bei der Hotelrechnung ist die lohnsteuerfreie Erstattung des darin enthaltenen Frühstücks nicht mehr ohne weiteres möglich.

Die Spitzenverbände der deutschen Wirtschaft haben das Bundesfinanzministerium bereits aufgefordert, im Erlasswege anzuordnen, dass die bisherige Vereinfachungsregelung auch weiterhin angewendet wird.

III. Reisekostenerstattung ab 2010

Die Erstattungspraxis in den Firmen ist vielgestaltig. Häufig wird neben der Übernahme der Hotelrechnung außerdem noch eine pauschale Reisekostenvergütung (i. d. R. Tagegeld) gezahlt. Auf diese Art der Reisekostenerstattung konzentrieren sich die nachfolgenden Erläuterungen.

1. Mitarbeiter bucht das Hotel selbst/veranlasst die Buchung im Sekretariat

Bis zu einer anderslautenden Regelung der Finanzverwaltung gilt nun für den Normalfall der Reisekostenerstattung, dass das Frühstück nur noch im Rahmen der Pauschbeträge für Verpflegungsmehraufwendungen (§ 4 Abs.5 S.1 Nr.5 EStG) erstattet werden kann. Diese betragen bei einer 24-stündigen Abwesenheit 24,- EUR, bei einer mindestens 14-stündigen Abwesenheit 12,- EUR und bei einer mindestens achtstündigen Abwesenheit 6,- EUR. Bei den Pauschbeträgen handelt es sich um Tageswerte. Das heißt, es zählt die Abwesenheit von der Wohnung und der regelmäßigen Arbeitsstätte am einzelnen Kalendertag.

Erstattungen für Verpflegungskosten, die über die Pauschbeträge hinausgehen, unterliegen der Lohnsteuer. Allerdings kann der Arbeitgeber überschießende Erstattungsbeträge pauschal versteuern (§ 40 Abs. 2 S. 1 Nr. 4 EStG, § 40 Abs. 1 S. 1 Nr. 1 EStG). Zudem kommt eine Beitragsfreiheit in der Sozialversicherung in Betracht.

Beispiel:

Die Hotelrechnung weist 80,- EUR (inkl. 7% USt) für die Übernachtung und 20,- EUR (inkl. 19% USt) für das Frühstück aus. Nach den Reiserregelungen werden die Hotelrechnung erstattet und pauschale Reisekostenvergütungen in Höhe der steuerfreien Verpflegungsmehraufwendungspauschale gezahlt. An dem betreffenden Kalendertag war der Arbeitnehmer 8 Stunden abwesend, so dass die anwendbare Verpflegungsmehraufwendungspauschale 6,- EUR beträgt.

Steuerliche Behandlung:

- Die pauschale Reisekostenvergütung ist steuerfrei (§ 3 Nr. 16 EStG).
- Die Erstattung der Hotelrechnung ist nur hinsichtlich der 80,- EUR für die Übernachtung steuerfrei.



- Die Erstattung von 20,- EUR für das Frühstück unterliegt dagegen der Lohnsteuer. Allerdings besteht die Möglichkeit der Pauschalversteuerung.

Soll Lohnsteuerpflicht vermieden werden, wird dies demnach erreicht, wenn dem Arbeitnehmer der Übernachtungsanteil aus der Hotelrechnung erstattet wird und der Arbeitgeber daneben lediglich pauschale Reisekosten in Höhe der Pauschbeträge für Verpflegungsmehraufwendungen zahlt. Sahen die firmeninternen Reiserichtlinien auch bisher schon vor, dass gesondert ausgewiesene Frühstückskosten nicht erstattet werden, ist nichts zu veranlassen. Ansonsten muss ggf. die bestehende Praxis angepasst werden.

Zahlt der Arbeitgeber keine pauschale Reisekostenvergütung, kann der Arbeitnehmer die Verpflegungsmehraufwendungspauschalen als Werbungskosten geltend machen.

Billigkeitsregelung der OFD Karlsruhe

Einen Ausweg aus der dargestellten Problematik bietet die Obefinanzdirektion (OFD) Karlsruhe. Sie akzeptiert auch weiterhin Gesamtrechnungen. Voraussetzung ist, dass Zimmer nicht wahlweise mit oder ohne Frühstück angeboten werden, sondern das Frühstück im Übernachtungspreis enthalten ist oder kostenlos neben der Übernachtung angeboten wird. In diesem Fall will die Finanzverwaltung es nicht beanstanden, wenn ein Betrag von 4,80 EUR (brutto) für das Frühstück angesetzt wird. Die OFD-Regelung bezieht sich auf die umsatzsteuerliche Behandlung der Hotelleistungen. Es ist aber anzunehmen, dass die baden-württembergische Finanzverwaltung die Regelung auch bei der Lohnsteuer anwenden wird. Unternehmen in Baden-Württemberg können also die bisherige Vereinfachungsregelung unter Umständen weiter anwenden. Ob auch andere OFD der OFD Karlsruhe folgen, ist derzeit unklar.

2. Buchung des Hotels durch den Arbeitgeber

a.) Bewertung mit dem amtlichen Sachbezugswert

Eine alternative steuerliche Behandlung besteht bei der Gewährung des Frühstücks, wenn es „auf Veranlassung“ des Arbeitgebers geschieht. Das Frühstück stellt sich dann, wie bei einem Kantinenessen, als Sachzuwendung an den Arbeitnehmer dar.

Steuerlich hat dies die folgenden Konsequenzen:

- Das Frühstück kann vom Arbeitgeber steuerfrei übernommen werden.
- Beim Arbeitnehmer ist das Frühstück in Höhe des amtlichen Sachbezugswerts als Arbeitslohn zu erfassen (R 8.1. Abs. 8 Nr. 2 LStR). Voraussetzung ist allerdings, dass der Wert der einzelnen Mahlzeit 40,- EUR (inkl. USt.) nicht überschreitet. Der amtliche Sachbezugswert für ein Frühstück beträgt im Jahr 2010 1,57 EUR.
- Bei Bewertung mit dem amtlichen Sachbezugswert ist die monatliche 44,- EUR-Freigrenze (§ 8 Abs. 2 S. 9 EStG) nicht anwendbar.
- Der Arbeitgeber kann neben der Erstattung der Hotelrechnung außerdem pauschale Reisekosten in Höhe der anwendbaren Verpflegungsmehraufwendungspauschalen zahlen. Diese sind



lohnsteuerfrei. Zu versteuern ist dann im Ergebnis lediglich der Sachbezugswert von 1,57 EUR für das Frühstück.

Die erforderliche Arbeitgeberveranlassung muss aber bei der Buchung zum Ausdruck kommen, was tendenziell zu einem erhöhten Dokumentationsaufwand führt. Am ehesten lässt sich die Arbeitgeberveranlassung nachweisen, wenn die Buchung vor Antritt der Dienstreise durch eine mit der Reisevorbereitung betrauten zentralen Stelle im Unternehmen gebucht wird. Die Buchungen in schriftlicher oder elektronischer Form sollten für spätere Betriebsprüfungen nachweisbar dokumentiert werden, z.B. durch schriftliche Buchungsbestätigungen. Ist keine zentrale Reisestelle vorhanden, ist der Nachweis der Arbeitgeberveranlassung schwieriger. Der Arbeitgeber sollte in

diesem Fall durch eine dokumentierte firmeninterne Regelung Mitarbeiter bestimmen, die befugt sind, auf der Grundlage einer vorgegebenen Hotelliste oder über ein dienstliches Buchungssystem Dienstreisen zu buchen. Nicht ganz klar ist, ob der Dienstreisende auch selbst buchen darf. Die Lohnsteuerrichtlinien der Finanzverwaltung schließen das eigentlich aus. Andererseits erlaubt ein mit dem Bundesfinanzministerium abgestimmter aktuell ergangener Erlass des Bundesinnenministeriums den Behördenmitarbeitern, auch selbst die Dienstreise zu buchen, vorausgesetzt die Dienstreise wurde vorher genehmigt (Erlass des BMI vom 12.1.2010, Az. D 6-222 114/13). Offenbar will die Finanzverwaltung hier künftig großzügiger sein. Allerdings sollte auf die Verfahrensweise, bei der der Dienstreisende selbst bucht, nur zurückgegriffen werden, wenn die Reisebuchung nicht durch Sekretariate erledigt werden kann. Zudem sollte eine schriftlich dokumentierte Reiserulegung vorliegen, die die Buchung durch den Dienstreisenden selbst erlaubt.

Für das obige Beispiel ergibt sich folgende steuerliche Behandlung:

- Die pauschale Reisekostenvergütung ist steuerfrei (§ 3 Nr. 16 EStG).
- Die Erstattung der Hotelrechnung ist in Höhe von 100,- EUR, also einschließlich des Frühstücks steuerfrei.
- Für das vom Arbeitgeber veranlasste Frühstück muss der Arbeitnehmer einen geldwerten Vorteil in Höhe des amtlichen Sachbezugswerts von 1,57 EUR versteuern. Er kann für die Verpflegungsmehraufwendungen keine Werbungskosten geltend machen, weil diese ihm bereits steuerfrei erstattet wurden.

Auch bei „Arbeitgeberveranlassung“ der Frühstücksgewährung kann vollständige Lohnsteuerfreiheit erreicht werden, wenn der Arbeitnehmer das Frühstück in Höhe des Sachbezugswerts selbst übernimmt. Das sollte in den firmeninternen Reiserulegungen festgelegt werden. Bei der Auszahlung der pauschalen Reisekostenvergütung kann der Sachbezugswert dann einfach abgezogen werden. Die Zuzahlung des Arbeitnehmers erfolgt somit im Wege der Verrechnung mit der Reisekostenvergütung.



b.) Bewertung mit dem tatsächlichen Wert

Es besteht auch die Möglichkeit, eine neuere BFH-Rechtsprechung anzuwenden, wonach Mahlzeiten bei Auswärtstätigkeit mit dem tatsächlichen Wert anzusetzen sind. Bei Ansatz mit dem tatsächlichen Wert bleibt der geldwerte Vorteil im Umfang der jeweils anwendbaren Verpflegungsmehraufwendungspauschale nach § 4 Abs. 5 S. 1 Nr. 1 EStG steuerfrei. Diese wird hier also statt auf die Gelderstattung direkt auf die Mahlzeitengewährung angewendet. Zahlt der Arbeitgeber neben der Mahlzeitengestellung außerdem Reisekostenvergütungen, wird die steuerfreie Verpflegungspauschale allerdings zunächst durch die Reisekostenvergütung verbraucht. Nur soweit die Pauschale noch nicht durch die Vergütung erschöpft wird, stellt sie auch den Wert des Frühstücks steuerfrei. Anders als bei Ansatz des amtlichen Sachbezugswerts ist zudem die monatliche 44,- EUR-Freigrenze nach § 8 Abs. 2 S. 9 EStG anwendbar.

Für das obige Beispiel ergibt sich folgende steuerliche Behandlung:

- Die pauschale Reisekostenvergütung ist steuerfrei, (§ 3 Nr. 16 EStG).
- Die Erstattung der Hotelrechnung ist in Höhe von 100,- EUR, also einschließlich des Frühstücks steuerfrei.
- Das Frühstück ist nicht bereits nach § 3 Nr. 16 EStG steuerfrei, weil die Verpflegungsmehraufwendungspauschale schon durch die Reisekostenvergütung voll aufgebraucht ist. Das Frühstück mit einem geldwerten Vorteil von 20,- EUR unterliegt damit grundsätzlich der Lohnsteuer, ist aber in die 44,- EUR-Freigrenze einzubeziehen. Wird die Freigrenze im betreffenden Kalendermonat nicht überschritten, besteht Steuerfreiheit. Der Arbeitnehmer kann für die Verpflegungsmehraufwendungen keine Werbungskosten geltend machen, weil diese ihm bereits steuerfrei erstattet wurden.

c.) Wahlrecht des Arbeitgebers

Der Arbeitgeber kann für jeden Mitarbeiter wählen, ob er die Mahlzeit mit dem amtlichen Sachbezugswert oder mit dem tatsächlichen Wert unter Einbeziehung in die 44,- EUR-Grenze bewertet. An die Entscheidung ist er aber für den betreffenden Kalendermonat gebunden. Die Methode darf also während des Kalendermonats nicht gewechselt werden.

3. Zusammenfassung

Die steuerliche Behandlung der Reisekostenerstattung lässt sich durch die Buchungsmodalitäten (Mitarbeiterveranlassung oder Arbeitgeberveranlassung) und durch Ausübung von steuerlichen Wahlrechten (Ansatz des Frühstücks mit dem amtlichen Sachbezugswert oder dem tatsächlichen Wert) beeinflussen.

Lohnsteuerfreiheit ist nach wie vor möglich. Am einfachsten dadurch, dass der Arbeitgeber nur noch den Übernachtungsanteil aus der Hotelrechnung erstattet und daneben Tagesgelder in Höhe der jeweils anwendbaren Pauschbeträge für Verpflegungsmehraufwendungen zahlt. Dies ist für den Arbeitgeber mit dem



geringsten Aufwand verbunden. Die arbeitgeberveranlasste Frühstücksgewährung ist für den Arbeitnehmer vorteilhaft. Er kann sich steuerfrei die gesamte Hotelrechnung erstatten und zusätzlich pauschale Reisekostenvergütungen abzüglich 1,57 EUR auszahlen lassen. Kann er die monatliche 44,- EUR-Freigrenze nutzen, so ist Steuerfreiheit bei Ansatz des tatsächlichen Werts auch ohne den Abzug von 1,57 EUR möglich. Allerdings muss die Arbeitgeberveranlassung bei einer Betriebsprüfung nachgewiesen werden können. Dies führt zu einem erhöhten administrativen Aufwand, insbesondere sind die Voraussetzungen zu dokumentieren. Relativ unproblematisch ist diese Variante, wenn der Arbeitgeber über eine zentrale Reisedstelle verfügt.

Steuerpflichtigen in Baden-Württemberg hilft die dortige Finanzverwaltung mit einer pragmatischen Lösung. Die OFD Karlsruhe will es akzeptieren, wenn Hotels Übernachtung inkl. Frühstück ohne gesonderte Berechnung des Frühstücks anbieten. In diesen Fällen kann folgerichtig die bisherige Vereinfachungsregelung weiter angewendet und das Frühstück bei der Reisekostenerstattung fiktiv mit 4,80 EUR angesetzt werden.