

THEMA – STEUERRECHT

Mag. Sabine Sadlo

Vorsteuerabzug aus Dienstreisediäten – Änderung mit 1. 5. 2016

» ARD 6497/4/2016

Bei im Inland durchgeführten Dienstreisen besteht die Möglichkeit des Vorsteuerabzugs. Dazu berechnete Arbeitgeber können aus den einkommensteuerrechtlich pauschalen Tages- und Nächtigungsgeldern anteilige Vorsteuerbeträge herausrechnen. Durch das mit der Steuerreform 2015/2016 eingeführte „MwSt-Splitting“ im Tourismusbereich stellt sich nun allerdings die Frage, welche Vorgangsweise ab 1. 5. 2016 bei den Nächtigungsgeldern einzuhalten ist. Im Folgenden wird erklärt, in welchem Verhältnis das Nächtigungsgeld (als pauschales Gesamtentgelt) auf die beiden unterschiedlichen Steuersätzen unterliegenden Komponenten Zimmer und Frühstück aufzuteilen ist und wie folglich das darin enthaltene Vorsteuerpauschale jetzt zu errechnen ist.

1. Neue Rechtslage durch StRefG 2015/2016

Ein Vorsteuerabzug aus Anlass einer Geschäfts- oder Dienstreise ist unter den im § 13 UStG näher geregelten Voraussetzungen möglich. Von diesem Recht darf nur Gebrauch gemacht werden, wenn die Reise in Österreich stattfindet (gebilligt durch VwGH 26. 2. 2015, 2012/15/0067, ARD 6449/15/2015). Durch die Sonderregelung wird erreicht, dass ein Vorsteuerabzug nur insoweit zulässig ist, als die Aufwendungen für Verpflegung und Nächtigung als Betriebsausgaben anerkannt werden bzw die aus Anlass einer Dienstreise gewährten Tages- und Nächtigungsgelder lohnsteuerfrei sind. Ein Vorsteuerabzug aufgrund der tatsächlich entstandenen Aufwendungen ist – eine entsprechende Nachweisführung vorausgesetzt – nur bei Aufwendungen für die Nächtigung (einschließlich Frühstück) möglich. § 13 UStG sieht weiters vor, dass aus den pauschal festgesetzten Tages- und Nächtigungsgeldern die abziehbare Vorsteuer unter Anwendung des Steuersatzes nach § 10 Abs 2 oder (erst ab 1. 5. 2016) Abs 3 UStG, also mit 10 % oder (erst ab 1. 5. 2016) 13 % der Bemessungsgrundlage zu ermitteln ist. Da die im EStG festgesetzten pauschalen Höchstbeträge Bruttobeträge darstellen, welche die Umsatzsteuer einschließen, ist die abziehbare Vorsteuer aus diesen pauschalen Tages- und Nächtigungsgeldern daher bis 30. 4. 2016 **einheitlich mit 9,0909 %** (vgl ErlRV 627 BlgNR 17. GP) aus diesen Bruttobeträgen zu ermitteln.

Aufgrund von Anpassungen im Bereich der ermäßigten Steuersätze wird die **Beherbergung** in eingerichteten Wohn- und Schlafräumen, die bisher dem ermäßigten Steuersatz von 10 % unterlag, ab 1. 5. 2016 mit 13 % besteuert. Wird vom Unternehmer zusammen mit der Beherbergung auch ein ortsübliches **Frühstück** verabreicht, unterliegt dieses hingegen wie bisher dem ermäßigten Steuersatz von 10 %. Nur für die Beherbergung selbst gilt also gemäß § 10 Abs 3 Z 3 lit a UStG idF BGBl I 2015/118 der neue, zweite ermäßigte Steuersatz von 13 %.

Die Erhöhung des Steuersatzes für die Beherbergung von 10 % auf 13 % macht bei Zimmern mit Frühstück folglich eine gesonderte Behandlung der Beherbergung und der Verabreichung eines Frühstücks notwendig. Im Hinblick darauf ist auch das im Nächtigungsgeld (als pauschales Gesamtentgelt) enthaltene Vorsteuerpauschale nunmehr unter Anwendung des Steuersatzes sowohl von 10 % als auch 13 % ab 1. 5. 2016 herauszurechnen.

2. Aufschlüsselung des Nächtigungsgeldes

Wie die Aufteilung des Beherbergungsentgelts, das den Preis eines Frühstücks enthält, vorzunehmen ist, ist im Gesetz nicht geregelt. Die Hoteliers dürfen gemäß Rz 1369 UStR bei der Rechnerausstellung auf die folgenden – differenziert nach Preiskategorien – Erfahrungswerte zurückgreifen:

Preis pro Person und Nacht	Zimmer (13 % USt)/Frühstück (10 % USt)
bis € 140,-	= Verhältnis 80 %/20 %
bis € 180,-	= Verhältnis 82,5 %/17,5 %
bis € 250,-	= Verhältnis 85 %/15 %
über € 250,-	= Verhältnis 90 %/10 %

Die Arbeitgeber von Dienstreisenden suchen eine entsprechende Aussage zur Herausrechnung von Vorsteuern aus pauschalen Nächtigungsgeldern im letzten UStR-Wartungserlass 2015 vergebens, weil in den Umsatzsteuerrichtlinien ein Abschnitt zu § 13 UStG (Vorsteuerabzug bei Reisekosten) fehlt. Auf Basis einer auf der BMF-Homepage [www.bmf.gv.at unter Steuern | Für Selbstständige & Unternehmen | Umsatzsteuer | Vorsteuerabzug/Vorschriftsgemäße Rechnung | Vorsteuer bei Tages- und Nächtigungsgeldern] veröffentlichten Information ergibt sich jedoch, dass für Zwecke des pauschalen Vorsteuerabzugs Zimmer (13 % USt) und Frühstück (10 % USt) im Verhältnis 80:20 anzusetzen

sind. Fraglich scheint angesichts der unionsrechtlichen Vorgaben, ob das BMF aus Vereinfachungsgründen auf eine gesonderte Behandlung des Frühstücks überhaupt verzichten hätte dürfen. Offenbar unterstellt die Finanzverwaltung somit – unabhängig von den Preiskategorien – hierbei analog zu Rz 1369 UStR einen fixen **Aufteilungsschlüssel von 80:20** (eine offizielle Klarstellung bleibt abzuwarten, denn angedacht wurde auch eine Schätzung der Frühstückskosten analog zu Rz 317 LStR mit € 4,40). Daraus ergäbe sich folgende **Berechnungsformel**:

Zimmer: $(€ 15 \times 80 \% / 1,13) \times 13 \% \text{ USt} = € 1,38$

Frühstück: $(€ 15 \times 20 \% / 1,10) \times 10 \% \text{ USt} = € 0,27$

Vorsteuerpauschale für Nächtigung = € 1,65



Beispiel:

Ein Arbeitnehmer reist am Montag um 8:00 Uhr von Wien nach Hermagor in Kärnten, um dort einen Vertragsabschluss zu fixieren. Die Verhandlungen gestalten sich langwierig und so kehrt er erst am nächsten Tag gegen 14:15 Uhr nach Wien zurück. Anlässlich dieser Dienstreise stehen dem Arbeitnehmer bei Abrechnung nach der 24-Stunden-Regel gemäß § 26 Z 4 EStG die folgenden nichtsteuerbaren Kostenersätze zu:

- Tagesgelder im Gesamtausmaß von € 41,80 (= ein mit 12/12 voller Satz iHv € 26,40 plus ein mit 7/12 aliquoter Satz iHv € 15,40) sowie
 - ein pauschales Nächtigungsgeld (einschließlich Frühstück) in Höhe von € 15,-
- macht zusammen € 56,80 (inkl 10 % USt für Verpflegung bzw 13 % USt für Beherbergung).

Im Rechnungswesen des Arbeitgebers finden ab 1. 5. 2016 die pauschalierten Reisekosten aufwandsmäßig im Nettobetrag von

- € 38,- beim Tagesgeld (= € 41,80 / 1,10) und
- € 13,35 beim Nächtigungsgeld (Aufteilung Zimmer/Frühstück im Verhältnis 80 %/20 % gemäß Rz 1369 UStR → = € 12,- / 1,10 + € 3 / 1,13)

ihren Niederschlag; an Vorsteuer können vom Unternehmer € 5,45 (= € 3,80 beim Tagesgeld + € 1,65 beim Nächtigungsgeld) geltend gemacht werden.

➔ **Fazit:** Das volle **Tagesgeld** nach § 26 Z 4 lit b EStG beträgt für Inlandsreisen brutto € 26,40 pro Tag. Daraus ergibt sich gemäß § 13 UStG nF unverändert ein Vorsteuerbetrag von **€ 2,40**. Das pauschale **Nächtigungsgeld** nach § 26 Z 4 lit c EStG beträgt für Inlandsreisen brutto € 15,- pro Tag. Daraus resultiert gemäß § 13 UStG nF ab 1. 5. 2016 ein Vorsteuerbetrag von **€ 1,65**.

Ein solcher Vorsteuerabzug steht lediglich dann zu, wenn ein Beleg ausgestellt wird, welcher über Zeit, Ziel und Zweck der Reise, die betroffene Person und über den Betrag Aufschluss gibt, aus dem die Vorsteuer errechnet wird (§ 13 Abs 4 UStG). Da solche Belege in der Buchhaltung bzw in den Aufzeichnungen ohnedies zur Berechnung des Betriebsausgabenabzugs vorhanden sein müssen, erübrigt sich eine separate Anfertigung für umsatzsteuerliche Zwecke.

Praxistipp: Für die Nächtigung sieht das EStG einen Pauschalbetrag in Höhe von € 15,- als Nächtigungsgeld (inkl Frühstück) vor. Meist wird dieser Betrag nicht ausreichen. Anstelle des Pauschalbetrags kann der Arbeitgeber beim Vorsteuerabzug gemäß § 13 Abs 2 UStG wahlweise immer die tatsächlichen Aufwendungen für die Übernachtung (inkl Frühstück) geltend machen. Dies erfordert eine Rechnung, die den Anforderungen des § 11 UStG entspricht, wobei es keinen Unterschied macht, ob die Rechnung für die Unterkunft auf den Namen des Unternehmers oder des Arbeitnehmers ausgestellt wird.

Bei den übrigen Reisekostenersätzen an die Arbeitnehmer erfolgt der Vorsteuerabzug nach den allgemeinen Regeln des § 12 UStG. Daher ist ein Vorsteuerabzug nur für tatsächliche Fahrtkosten laut Rechnung, nicht aber für Kilometergelder möglich.

3. Getrennter Ausweis der Vorsteuern aus Reisediäten ab 1. 5. 2016

In der Reisekostenabrechnung des Arbeitnehmers bzw im Rechnungswesen des Arbeitgebers sind für Dienstreisen somit – statt wie bisher einheitlich 10 % Vorsteuern (x 9,0909 % oder Gesamtbetrag/11) – die Vorsteuern aus den Reisediäten ab 1. 5. 2016 getrennt auszuweisen:

Fahrtkosten	tatsächliche Vorsteuer laut Rechnung (keine Vorsteuer für Kilometergeld)
Tagesgelder	maximal (allenfalls aliquotiert) € 26,40 x 9,0909 %
Nächtigung und Frühstück	maximal € 1,65 oder tatsächliche Vorsteuer laut Rechnung



Die Autorin:

Mag. **Sabine Sadlo** betreut in der LexisNexis-Redaktion den Bereich Steuerrecht. In dieser Funktion schreibt sie nicht nur als Autorin für die Zeitschrift ARD speziell zu einkommen- und lohnsteuerrechtlichen Themen, sondern ist als Redakteurin auch für die „Österreichische Steuerzeitung“ (ÖSTZ) verantwortlich.

🌐 lesen.lexisnexus.at/autor/Sadlo/Sabine

LexisNexis® Onlineshop – Rund um die Uhr für Sie geöffnet: shop.lexisnexus.at