



POSTANSCHRIFT Bundesministerium der Finanzen, 11016 Berlin

Ausschließlich per E-Mail

Oberste Finanzbehörden
der Länder

nachrichtlich:

Vertretungen der Länder
beim Bund

HAUSANSCHRIFT Wilhelmstraße 97, 10117 Berlin

TEL +49 (0) 30 18 682-0

E-MAIL poststelle@bmf.bund.de

DATUM 5. März 2010

- E-Mail-Verteiler U 1 -

- E-Mail-Verteiler U 2 -

BETREFF **Umsatzsteuer / Lohnsteuer;
Anwendung des ermäßigten Umsatzsteuersatzes für Beherbergungsleistungen
(§ 12 Abs. 2 Nr. 11 UStG) ab dem 1. Januar 2010;
Folgen für die Umsatz- und Lohnbesteuerung**

GZ **IV D 2 - S 7210/07/10003**
IV C 5 - S 2353/09/10008

DOK **2010/0166200**

(bei Antwort bitte GZ und DOK angeben)

- 1 Durch Art. 5 Nr. 1 des Gesetzes zur Beschleunigung des Wirtschaftswachstums vom 22. Dezember 2009 (BGBl. I S. 3950) wurde § 12 Abs. 2 UStG um eine neue Nummer 11 ergänzt, nach der Umsätze aus der Vermietung von Wohn- und Schlafräumen, die ein Unternehmer zur kurzfristigen Beherbergung von Fremden bereithält, sowie die kurzfristige Vermietung von Campingflächen dem ermäßigten Umsatzsteuersatz unterliegen. Die Steuerermäßigung gilt nicht für Leistungen, die nicht unmittelbar der Vermietung dienen, auch wenn diese Leistungen mit dem Entgelt für die Vermietung abgegolten sind. Die Änderung ist am 1. Januar 2010 in Kraft getreten.

Unter Bezugnahme auf das Ergebnis der Erörterungen mit den obersten Finanzbehörden der Länder gilt hierzu Folgendes:

I. Anwendung des ermäßigten Steuersatzes für Beherbergungsleistungen (§ 12 Abs. 2 Nr. 11 UStG) ab dem 1. Januar 2010

1.) Allgemeines

- 2 Die Steuerermäßigung ist gemäß § 27 Abs. 1 Satz 1 UStG auf Umsätze anzuwenden, die nach dem 31. Dezember 2009 ausgeführt werden. Beherbergungsleistungen werden mit ihrer Beendigung ausgeführt. Für die Bestimmung des Umsatzsteuersatzes kommt es allein auf das Ende der Beherbergungsleistung an, nicht jedoch auf den Zeitpunkt der Buchung, Rechnungsausstellung oder Zahlung. Soweit die jeweilige Leistung nach dem 31. Dezember 2009 endet, unterliegt sie dem ermäßigten Umsatzsteuersatz. Haben die Beteiligten Teilleistungen vereinbart (§ 13 Abs. 1 Nr. 1 Buchst. a Satz 3 UStG), ist der Zeitpunkt der Beendigung der jeweiligen Teilleistung maßgeblich. Beruht die nach dem 31. Dezember 2009 ausgeführte Beherbergungsleistung auf einem vor dem 1. September 2009 geschlossenen Vertrag, kann der Leistungsempfänger unter den Voraussetzungen des § 29 Abs. 2 UStG einen angemessenen Ausgleich der umsatzsteuerlichen Minderbelastung verlangen.
- 3 Die in § 12 Abs. 2 Nr. 11 Satz 1 UStG bezeichneten Umsätze gehören zu den nach § 4 Nr. 12 Satz 2 UStG von der Steuerbefreiung ausgenommenen Umsätzen. Hinsichtlich des Merkmals der Kurzfristigkeit gelten daher die in den Abschnitten 84 Abs. 1 und 78 Abs. 2 UStR dargestellten Grundsätze. Die Anwendung des ermäßigten Steuersatzes setzt neben der Kurzfristigkeit voraus, dass die Umsätze unmittelbar der Beherbergung dienen (vgl. Rz. 5 ff.).
- 4 Sonstige Leistungen eigener Art, bei denen die Beherbergung nicht charakterbestimmend ist (z. B. Leistungen des Prostitutionsgewerbes), unterliegen auch hinsichtlich ihres Beherbergungsanteils nicht der Steuerermäßigung nach § 12 Abs. 2 Nr. 11 UStG.

2.) Vermietung von Wohn- und Schlafräumen, die ein Unternehmer zur kurzfristigen Beherbergung von Fremden bereithält

- 5 Begünstigt sind Leistungen, die in der Aufnahme von Personen zur Gewährung von Unterkunft bestehen. Die Steuerermäßigung für Beherbergungsleistungen umfasst sowohl die Umsätze des klassischen Hotelgewerbes als auch kurzfristige Beherbergungen in Pensionen, Fremdenzimmern, Ferienwohnungen und vergleichbaren Einrichtungen. Für die Inanspruchnahme der Steuerermäßigung ist es jedoch nicht Voraussetzung, dass der Unternehmer einen hotelartigen Betrieb führt oder Eigentümer der überlassenen Räumlichkeiten ist. Begünstigt ist daher beispielsweise auch die Unterbringung von Begleitpersonen in Krankenhäusern, sofern diese Leistung nicht gemäß § 4 Nr. 14 Buchst. b UStG (z. B. bei Aufnahme einer Begleitperson zu therapeutischen Zwecken) steuerfrei ist. Die Weiterveräußerung von einge-

kauften Zimmerkontingenten im eigenen Namen und für eigene Rechnung an andere Unternehmer (z. B. Reiseveranstalter) unterliegt ebenfalls der Steuerermäßigung.

6 Die erbrachte Leistung muss unmittelbar der Beherbergung dienen. Diese Voraussetzung ist insbesondere hinsichtlich der folgenden Leistungen erfüllt, auch wenn die Leistungen gegen gesondertes Entgelt erbracht werden:

- Überlassung von möblierten und mit anderen Einrichtungsgegenständen (z. B. Fernsehgerät, Radio, Telefon, Zimmersafe) ausgestatteten Räumen
- Stromanschluss
- Überlassung von Bettwäsche, Handtüchern und Bademänteln
- Reinigung der gemieteten Räume
- Bereitstellung von Körperpflegeutensilien, Schuhputz- und Nähzeug
- Weckdienst
- Bereitstellung eines Schuhputzautomaten
- Mitunterbringung von Tieren in den überlassenen Wohn- und Schlafräumen

7 Insbesondere folgende Leistungen sind keine Beherbergungsleistungen im Sinne von § 12 Abs. 2 Nr. 11 UStG und daher nicht begünstigt:

- Überlassung von Tagungsräumen
- Überlassung von Räumen zur Ausübung einer beruflichen oder gewerblichen Tätigkeit
- Gesondert vereinbarte Überlassung von Plätzen zum Abstellen von Fahrzeugen
- Überlassung von nicht ortsfesten Wohnmobilen, Caravans, Wohnanhängern, Hausbooten und Yachten
- Beförderungen in Schlafwagen der Eisenbahnen
- Überlassung von Kabinen auf der Beförderung dienenden Schiffen
- Vermittlung von Beherbergungsleistungen
- Umsätze von Tierpensionen
- Unentgeltliche Wertabgaben (z. B. Selbstnutzung von Ferienwohnungen)

8 Stornokosten stellen grundsätzlich nichtsteuerbaren Schadensersatz dar.

3.) Kurzfristige Vermietung von Campingflächen

9 Die kurzfristige Vermietung von Campingflächen betrifft Flächen zum Aufstellen von Zelten und Flächen zum Abstellen von Wohnmobilen und Wohnwagen. Ebenso ist die kurzfristige Vermietung von ortsfesten Wohnmobilen, Wohncaravans und Wohnanhängern begünstigt. Für die Steuerermäßigung ist es unschädlich, wenn auf der überlassenen Fläche auch das zum

Transport des Zelts bzw. zum Ziehen des Wohnwagens verwendete Fahrzeug abgestellt werden kann. Zur begünstigten Vermietung gehört auch die Lieferung von Strom (vgl. BFH-Urteil vom 15. Januar 2009 - V R 91/07 - [BStBl II S. 615] und BMF-Schreiben vom 21. Juli 2009 - IV B 9 - S 7168/08/10001 - [BStBl I S. 821]).

4.) Leistungen, die nicht unmittelbar der Vermietung dienen

10 Gemäß § 12 Abs. 2 Nr. 11 Satz 2 UStG gilt die Steuerermäßigung nicht für Leistungen, die nicht unmittelbar der Vermietung dienen, auch wenn es sich um Nebenleistungen zur Beherbergung handelt und diese Leistungen mit dem Entgelt für die Vermietung abgegolten sind (Aufteilungsgebot). Hierzu zählen insbesondere:

- Verpflegungsleistungen (z. B. Frühstück, Halb- oder Vollpension, „All inclusive“)
- Getränkeversorgung aus der Minibar
- Nutzung von Kommunikationsnetzen (insbesondere Telefon und Internet)
- Nutzung von Fernsehprogrammen außerhalb des allgemein und ohne gesondertes Entgelt zugänglichen Programms („pay per view“)
- Leistungen, die das körperliche, geistige und seelische Wohlbefinden steigern („Wellnessangebote“). Die Überlassung von Schwimmbädern oder die Verabreichung von Heilbädern im Zusammenhang mit einer begünstigten Beherbergungsleistung kann dagegen nach § 12 Abs. 2 Nr. 9 Satz 1 UStG dem ermäßigten Steuersatz unterliegen.
- Überlassung von Fahrberechtigungen für den Nahverkehr, die jedoch nach § 12 Abs. 2 Nr. 10 UStG dem ermäßigten Steuersatz unterliegen können
- Überlassung von Eintrittsberechtigungen für Veranstaltungen, die jedoch nach § 4 Nr. 20 UStG steuerfrei sein oder nach § 12 Abs. 2 Nr. 7 Buchst. a oder d UStG dem ermäßigten Steuersatz unterliegen können
- Transport von Gepäck außerhalb des Beherbergungsbetriebs
- Überlassung von Sportgeräten und -anlagen
- Ausflüge
- Reinigung und Bügeln von Kleidung, Schuhputzservice
- Transport zwischen Bahnhof / Flughafen und Unterkunft

5.) Anwendung der Steuerermäßigung in den Fällen des § 25 UStG

11 Soweit Reiseleistungen der Margenbesteuerung nach § 25 UStG unterliegen, gelten sie gemäß § 25 Abs. 1 Satz 3 UStG als eine einheitliche sonstige Leistung. Eine Reiseleistung unterliegt als sonstige Leistung eigener Art auch hinsichtlich ihres Beherbergungsanteils nicht der Steuerermäßigung nach § 12 Abs. 2 Nr. 11 UStG. Das gilt auch, wenn die Reiseleistung nur aus einer Übernachtungsleistung besteht.

6.) Angaben in der Rechnung

- 12** Der Unternehmer ist gemäß § 14 Abs. 2 Satz 1 Nr. 1 UStG grundsätzlich verpflichtet, innerhalb von 6 Monaten nach Ausführung der Leistung eine Rechnung mit den in § 14 Abs. 4 UStG genannten Angaben auszustellen. Für Umsätze aus der Vermietung von Wohn- und Schlafräumen zur kurzfristigen Beherbergung von Fremden sowie die kurzfristige Vermietung von Campingflächen besteht eine Rechnungserteilungspflicht jedoch nicht, wenn die Leistung weder an einen anderen Unternehmer für dessen Unternehmen noch an eine juristische Person erbracht wird (vgl. Abschnitt 183 Abs. 3 Satz 5 UStR).
- 13** Soweit eine Rechnungserteilungspflicht besteht, muss die Rechnung u. a. das nach Steuersätzen und einzelnen Steuerbefreiungen aufgeschlüsselte Entgelt, den anzuwendenden Steuersatz sowie den auf das Entgelt entfallenden Steuerbetrag (§ 14 Abs. 4 Nr. 7 und 8 UStG) enthalten. Wird in einer Rechnung über Leistungen, die verschiedenen Steuersätzen unterliegen, der Steuerbetrag durch Maschinen automatisch ermittelt und durch diese in der Rechnung angegeben, ist der Ausweis des Steuerbetrages in einer Summe zulässig, wenn für die einzelnen Posten der Rechnung der Steuersatz angegeben wird (§ 32 UStDV).
- 14** Wird für Leistungen, die nicht von der Steuerermäßigung nach § 12 Abs. 2 Nr. 11 Satz 1 UStG erfasst werden, kein gesondertes Entgelt berechnet, ist deren Entgeltanteil zu schätzen. Schätzungsmaßstab kann hierbei beispielsweise der kalkulatorische Kostenanteil zuzüglich eines angemessenen Gewinnaufschlags sein.
- 15** Aus Vereinfachungsgründen wird es - auch für Zwecke des Vorsteuerabzugs des Leistungsempfängers - nicht beanstandet, wenn folgende in einem Pauschalangebot enthaltene nicht begünstigte Leistungen in der Rechnung zu einem Sammelposten (z. B. „Business-Package“, „Servicepauschale“) zusammengefasst werden und der darauf entfallende Entgeltanteil in einem Betrag ausgewiesen wird:
- Abgabe eines Frühstücks
 - Nutzung von Kommunikationsnetzen
 - Reinigung und Bügeln von Kleidung, Schuhputzservice
 - Transport zwischen Bahnhof / Flughafen und Unterkunft
 - Transport von Gepäck außerhalb des Beherbergungsbetriebs
 - Überlassung von Fitnessgeräten
 - Überlassung von Plätzen zum Abstellen von Fahrzeugen

Es wird ebenfalls nicht beanstandet, wenn der auf diese Leistungen entfallende Entgeltanteil mit 20 % des Pauschalpreises angesetzt wird. Für Kleinbetragsrechnungen (§ 33 UStDV) gilt dies für den in der Rechnung anzugebenden Steuerbetrag entsprechend.

Die Vereinfachungsregelung gilt nicht für Leistungen, für die ein gesondertes Entgelt vereinbart wird.

II. Lohnsteuerliche Folgen und Anpassungen ab dem 1. Januar 2010 - im Vorgriff auf eine Ergänzung der Lohnsteuer-Richtlinien -

1.) Getrennter Ausweis von Beherbergungsleistung und Sammelposten für andere, dem allgemeinen Umsatzsteuersatz unterliegende Leistungen (R 9.7 Absatz 1 Satz 4 Nummer 1 LStR 2008)

- 16 Ist in einer Rechnung neben der Beherbergungsleistung ein Sammelposten für andere, dem allgemeinen Umsatzsteuersatz unterliegende Leistungen einschließlich Frühstück ausgewiesen und liegt keine Frühstücksgestellung durch den Arbeitgeber vor (Rz. 17), so ist die Vereinfachungsregelung nach R 9.7 Absatz 1 Satz 4 Nummer 1 LStR 2008 (für das Frühstück 20 % des maßgebenden Pauschbetrags für Verpflegungsmehraufwendungen = 4,80 Euro) auf diesen Sammelposten anzuwenden. Der verbleibende Teil dieses Sammelpostens ist als Reisenebenkosten im Sinne von R 9.8 LStR 2008 zu behandeln, wenn kein Anlass für die Vermutung besteht, dass in diesem Sammelposten etwaige nicht als Reisenebenkosten anzuerkennende Nebenleistungen enthalten sind (etwa Pay-TV, private Telefonate, Massagen). Unschädlich ist insbesondere, wenn dieser Sammelposten auch mit Internetzugang, Zugang zu Kommunikationsnetzen, näher bezeichnet wird und der hierzu ausgewiesene Betrag nicht so hoch ist, dass er offenbar den Betrag für Frühstück und steuerlich anzuerkennende Reisenebenkosten übersteigt. Anderenfalls ist dieser Sammelposten steuerlich in voller Höhe als privat veranlasst zu behandeln.

2.) Gestellung eines Frühstücks in Verbindung mit Übernachtung bei einer Auswärtstätigkeit (R 8.1 Absatz 8 Nummer 2 LStR 2008)

- 17 Ein in Verbindung mit einer Übernachtung gewährtes Frühstück bei einer Auswärtstätigkeit ist im Sinne des R 8.1 Absatz 8 Nummer 2 LStR 2008 grundsätzlich vom Arbeitgeber veranlasst (abgegeben), wenn
- die im Interesse des Arbeitgebers unternommene Auswärtstätigkeit zu der Übernachtung mit Frühstück führt und die Aufwendungen deswegen vom Arbeitgeber dienst- oder arbeitsrechtlich ersetzt werden,
 - die Rechnung auf den Arbeitgeber ausgestellt ist und
 - der Arbeitgeber oder eine andere durch den Arbeitgeber dienst- oder arbeitsrechtlich beauftragte Person die Übernachtung mit Frühstück bucht (z. B. über das elektronische Buchungssystem des Hotels) und eine entsprechende Buchungsbestätigung des Hotels

vorliegt; die Buchung der Übernachtung mit Frühstück durch den Arbeitnehmer wird anerkannt, wenn dienst- oder arbeitsrechtliche Regelungen dies vorsehen - z. B. in Fällen einer nicht vorhandenen Reisesstelle -. Davon ist insbesondere auszugehen, wenn

- der Arbeitgeber die Buchung der Übernachtung mit Frühstück durch den Arbeitnehmer z. B. in einer Dienstanweisung, einem Arbeitsvertrag oder einer Betriebsvereinbarung geregelt 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) vorgenommen wird, oder
- eine dementsprechende planmäßige Buchung von Übernachtung mit Frühstück ausnahmsweise nicht möglich war (z. B. spontaner Einsatz, unvorhersehbar länger als geplant dauernder Arbeitseinsatz, gelistetes Hotel belegt) und der Arbeitgeber die Kosten dienst- oder arbeitsrechtlich daher erstattet.

Bei einer solchen Arbeitgeberveranlassung erfolgt die lohnsteuerliche Behandlung nach dem BMF-Schreiben vom 13. Juli 2009 (BStBl I Seite 771). Danach kann das Frühstück mit dem Sachbezugswert nach der SvEV angesetzt werden. Für diesen Fall kommt es nicht darauf an, wie die einzelnen Kosten in der Rechnung ausgewiesen sind (Höhe des Frühstückspreises oder Sammelposten für Nebenleistungen neben der Beherbergungsleistung - Rz. 16 -).

3.) Anwendungsregelung

- 18** Abschnitt II dieses Schreibens ist für Übernachtungen mit Frühstück ab 1. Januar 2010 anzuwenden. Es ist nicht zu beanstanden, wenn die genannten Voraussetzungen bis zu drei Monaten nach Veröffentlichung dieses Schreibens nicht insgesamt gegeben sind (Zeitraum für die Anpassung insbesondere der dienst- und arbeitsrechtlichen Voraussetzungen gemäß Rz. 17).
- 19** Dieses Schreiben wird im Bundessteuerblatt Teil I veröffentlicht.

Im Auftrag

Dieses Dokument wurde elektronisch versandt und ist nur im Entwurf gezeichnet.