

Beratung rund um das Geld: Umsatzsteuer

Unterbringung und Verpflegung von Saisonarbeitskräften

Es ist in der Landwirtschaft üblich, saisonal begrenzt Arbeitnehmer einzusetzen. Bei diesen Arbeitnehmern sind nicht nur die Regelungen der verschiedenen Mindestlohngesetze zu beachten. Auch die umsatzsteuerliche Behandlung der Unterbringung und der Verpflegung der Saisonarbeitskräfte ist von Bedeutung. Da die Saisonarbeitskräfte häufig aus dem Ausland angeworben werden, werden diesen neben ihrem Arbeitslohn in der Regel auch eine Übernachtungsmöglichkeit sowie Verpflegung von ihrem Arbeitgeber gewährt. Der Einsatz der Saisonarbeitskräfte ist in der Regel auf eine relativ kurze Erntesaison begrenzt, zum Beispiel Erdbeerernte, Spargelernte und Obsterte.



Eine Saisonkraft bei der mechanischen Unkrautbekämpfung in Mohrrüben.

Foto: landpixel

Die Auffassung der Finanzverwaltung, dass die Dienstleistung „Kost und Logis“ von Saisonarbeitskräften nicht durch die Umsatzsteuerpauschalierung abgedeckt wird, sondern eine Dienstleistung darstellt, die im Rahmen der allgemeinen Regelbesteuerung zu behandeln ist, wurde inzwischen so von verschiedenen Gerichten entschieden und – selbst vom Bundesfinanzhof – abschließend bestätigt. Damit steht fest, dass die Beherbergung und Beköstigung von Saisonarbeitskräften für wenige Wochen umsatzsteuerbar und umsatzsteuerpflichtig mit dem Regelsteuersatz ist. Bei umsatzsteuerlich pauschalierenden Land- und Forstwirten ist die Umsatzsteuer damit nicht mit der Pauschalierung abgegolten.

Nur in den Fällen, in denen Arbeitnehmer des land- und forstwirtschaftlichen Betriebes für eine beabsichtigte Dauer von mehr als sechs Monaten eine Unterkunft gewährt wird, wie zum Beispiel Lehrlingen im land- und forstwirtschaftlichen Ausbildungsbetrieb, ist die langfristige Wohnraumüberlassung als Vermietungsleistung als umsatzsteuerfrei.



Eine kurzfristige Unterbringung von Arbeitnehmern unterliegt regelmäßig dem ermäßigten Steuersatz für eine kurzfristige Beherbergung in Höhe von 7 % (Hotelsteuer).

Bemessungsgrundlage für die Umsatzsteuer

Für lohnsteuerliche Zwecke werden in der Regel die jeweils gültigen Sachbezugswerte verwendet. Hierbei ist zu berücksichtigen, dass das Umsatzsteuerrecht keine Kopplung an die Sachbezugswerte kennt. Grundlage für die umsatzsteuerliche Bemessung ist das aufgewendete Entgelt. Entgelt ist da-

bei alles, was der Leistungsempfänger (Arbeitnehmer) aufwendet, um die Leistung zu erhalten – abzüglich der enthaltenen Umsatzsteuer. Es wird im Allgemeinen aber nicht beanstandet, wenn als Bemessungsgrundlage die lohnsteuerlichen Werte aus der Sachbezugsverordnung angewendet werden.

Es kommt auch vor, dass Arbeitgeber und Arbeitnehmer außerhalb des Arbeitsvertrages ein be-

sonderes Entgelt für die Unterbringung und die Beköstigung vereinbaren. Wenn dieses geschieht, ist das zwischen Arbeitnehmer und Arbeitgeber vereinbarte Entgelt Bemessungsgrundlage für die Umsatzsteuer.

Steuersatz bei kurzer Herberge

Eine kurzfristige Unterbringung von Arbeitnehmern unterliegt regelmäßig dem ermäßigten Steuersatz für eine kurzfristige Beherbergung in Höhe von 7 % (Hotelsteuer). Eine Ausnahme gibt es nur, wenn die Unterbringung in nicht ortsfesten Wohnmobilen, Caravans oder Wohnanhängern erfolgt. In diesem Fall gilt der allgemeine Steuersatz von 19 %.

Folgende Nebenleistungen, die dem Arbeitnehmer zusätzlich zur Unterbringung gewährt werden, sind ebenfalls mit unter der grundsätzlichen Anwendung des ermäßigten Steuersatzes zu erfassen:

- Überlassung von möblierten und mit anderen Einrichtungsgegenständen (Fernsehergerät, Radio, Telefon, Zimmersafe) ausgestatteten Räumen
- Stromanschluss
- Überlassung von Bettwäsche, Handtüchern

- Reinigung der gemieteten Räume
- Bereitstellung von Körperpflegeutensilien, Schuhputz- und Nähzeug
- Weckdienst
- Mitunterbringung von Tieren in den überlassenen Wohn- und Schlafräumen.

Folgende Leistungen dienen nicht unmittelbar der Vermietung und unterliegen damit dem Regelsteuersatz von 19 %:

- Verpflegungsleistungen
- Getränkeversorgung
- Nutzung von Kommunikationsnetzen (Telefon, Internet)
- Reinigung von Kleidung
- Transport zwischen Flughafen/ Bahnhof und Unterkunft.

In der Regel werden mit Saisonarbeitern jedoch keine gesonderten Leistungen (Ausnahme Verpflegung) vereinbart. Die Gestellung von Inventar (Küche, Waschmaschine und dergleichen) fällt unseres Erachtens daher unter den ermäßigten Steuersatz.

Hinsichtlich der Verpflegung von Saisonarbeitern ist nach den allgemeinen Abgrenzungskriterien für die umsatzsteuerliche Behandlung der Abgabe von Speisen und Getränken zu entscheiden, welcher Steuersatz zur Anwendung kommt.

Werden den Saisonarbeitern Lebensmittel in zubereiteter Form zum Verzehr an Ort und Stelle angeboten, unterliegt die Beköstigungsleistung dem Regelsteuersatz von 19 %.

Hinweis: Soweit Essen direkt am Einsatzort – also auf dem Feld – durch den Landwirt gewährt wird, erfolgt die Verpflegung im überwiegenden Eigeninteresse des Landwirts. Damit ist diese in sogenannten Brötchentüten erbrachte Leistung nicht umsatzsteuerbar. Dieses hat das Finanzgericht Sachsen im Jahr 2013 entschieden.

Vorsteuerabzug prüfen

Soweit für die Überlassung von Wohnraum beziehungsweise für die Verpflegung von Saisonarbeitern Umsatzsteuer durch den land- und forstwirtschaftlichen Betrieb abgeführt wird, ist in jedem Fall der Vorsteuerabzug zu prüfen. Hierzu gehören für Wohnraum beispielsweise die Vorsteuer auf Strom- beziehungsweise Wasserkosten. Aber auch Vorsteuern auf Renovierungsaufwand, Ersatz von Mobiliar oder den Neu- oder Umbau von Unterkünften für Saisonarbeitern können geltend gemacht werden. Soweit Verpflegung als nicht steuerbarer Umsatz (Verpflegung auf dem Feld) erbracht wird, ist der Vorsteuerabzug möglich, wenn der Landwirt zur umsatzsteuerlichen Regelbesteuerung optiert hat.

Betriebsprüfer sehen genau hin

Es ist schon von einiger Bedeutung zu beachten, dass Kost und Logis für Saisonarbeitern der umsatzsteuerlichen Regelbesteuerung unterliegen. Aufgrund der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofes ist dieser Umstand auch bei den Betriebsprüfern angekommen. Regelmäßig wird es zu Umsatzsteuernachzahlungen kommen, wenn der Tatbestand der Umsatzsteuerpflicht nicht beachtet wird.

Vor diesem Hintergrund wird häufig über ein Gestaltungsmodell der „Auslagerung von Kost und Logis“ nachgedacht. Denn analog zur



Werden Lebensmittel abgegeben, die von den Saisonarbeitern selbstständig zubereitet werden, ist für die Abgabe dieser Lebensmittel der ermäßigte Steuersatz in Höhe von 7 % anzuwenden.
Fotos (2): Isa-Maria Kuhn

umsatzsteuerpflichtigen Vermietung von Ferienwohnungen an Feriengäste ist durchaus zu überlegen, die steuerpflichtigen Leistungen an ein Familienmitglied auszulagern. Soweit die Umsätze des „neuen“ Unternehmers im vorangegangenen Jahr nicht mehr als 17.500 € betragen sowie im laufenden Kalenderjahr voraussichtlich 50.000 € nicht übersteigen, können die Leistungen ohne Ausweis von Umsatzsteuer nach § 19 UStG als sogenannte Kleinunternehmer abgerechnet werden. Ein gesonderter Vorsteuerabzug ist nicht möglich.

Beispiel: Der Ehemann benötigt für seinen Obstanbaubetrieb für 60 Tage im Jahr 15 Saisonarbeitern. Diese erhalten auf dem Betrieb Verpflegung sowie eine Gemeinschaftsunterkunft (Dreibettzimmer). In der Zeit außerhalb der Erntesaison werden die Unterkünfte an Monteure kurzfristig überlassen. Der Ehemann verpachtet das Gebäude mit den Gemeinschaftsunterkünften langfristig an die Ehefrau. Diese erhält von den Saisonarbeitern 15 € am Tag für Verpflegung und Unterkunft. Davon entfallen 5 € auf die Unterkunft und 10 € auf die Verpflegung. Aus der Überlassung der Unterkünfte an Monteure erzielt sie für die restliche Zeit des Jahres 3.000 € Umsatz.

Ergebnis: Der Ehemann verpachtet die Unterkunft langfristig und damit umsatzsteuerfrei. Die Ehefrau erzielt durch die Saisonarbeitern insgesamt 13.500 € Umsatz (60 Tage x 15 € x 15 Saisonarbeitern). Zusammen mit dem Umsatz aus der Vermietung an die Monteure ergibt sich somit ein Jahresumsatz von 16.500 €. Dieser ist grundsätzlich steuerbar und steuerpflichtig. Da die Voraussetzung für die Aussetzung der Kleinunternehmerregelung eingehalten wird, wird die Umsatzsteuer nach § 19 UStG nicht erhoben. Ebenso entfällt ein Vorsteuerabzug.

Bei dieser Gestaltung ist zu beachten, dass die Verträge und Abrechnungen zwingend den tatsächlichen Verhältnissen entsprechen

müssen. Ebenso ist aufgrund der Verträge zwischen Ehemann und Ehefrau eine angemessene Miete anzusetzen. Es ist somit auf ordnungsgemäße Durchführung aller vertraglichen Verhältnisse, wie unter Fremden üblich, zu achten.

Hinweis: Soweit die Ehefrau in der Krankenkasse ihres Ehemannes mitversichert ist, darf sie die jeweils gültigen Verdienstgrenzen nicht überschreiten. Ansonsten wird eine eigenständige Krankenversicherungspflicht ausgelöst, die teurer sein kann als die eingesparte Umsatzsteuer.

FAZIT

In vielen landwirtschaftlichen Unternehmen werden insbesondere für Erntearbeiten Saisonarbeitern eingestellt. Sofern es sich hierbei um ausländische Arbeitskräfte handelt, wird Unterkunft und Verpflegung angeboten und auch gewährt. Für die Bereiche Kost und Logis spielt die umsatzsteuerliche Behandlung eine große Rolle. Es wird empfohlen, im Vorwege mit der Steuerberatung hierüber zu sprechen.

Stefan Heins
wetreu

ZINSBAROMETER

Stand 4. April 2016

Die Zinsspannen am Kapitalmarkt nehmen zu. Das Zinsbarometer bietet lediglich erste Anhaltspunkte zur aktuellen Kapitalmarktsituation (ohne Gewähr). Bei den gekennzeichneten Zinssätzen können sich je nach persönlicher Verhandlungssituation deutliche Abweichungen ergeben.

Geldanlage	Zinsen	%
Festgeld 10.000 €, 3 Monate ¹⁾	0,05 - 1,40	

Kredite	% effektiv
Landwirtschaftliche Rentenbank ²⁾	

(Sonderkreditprogramm)	
Maschinenfinanzierung	
6 Jahre Laufzeit, Zins 6 Jahre fest	1,00
langfristige Darlehen	
10 Jahre Laufzeit, Zins 5 Jahre fest	1,00
20 Jahre Laufzeit, Zins 10 Jahre fest	1,26

Baugeld-Topkonditionen ³⁾	
Zins 10 Jahre fest	1,16 - 1,58
Zins 15 Jahre fest	1,52 - 2,04

1) Marktausschnitt (100 % Einlagensicherung)
2) Zinssatz Preisklasse A, Margenaufschlag 0,35 bis 2,85 %, je nach Bonität und Besicherung (7 Preisklassen)
3) Quelle: www.capital.de (Spanne der Topkonditionen)