



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat durch den Vorsitzenden HR Dr. Erwin Luggauer und die weiteren Mitglieder HR Mag. Gerhard Verderber, Ing. Mag. Herwig Draxler und Joachim Rinösl im Beisein der Schriftführerin Melanie Zuschnig über die Berufung des Bw, Ort1, Adr1, vertreten durch StB, Wirtschaftstreuhand- und Steuerberatungsgesellschaft mbH, V, Adr2, vom 10. Februar 2010 gegen die Bescheide des Finanzamtes Klagenfurt, dieses vertreten durch Mag. KM, vom 20. Jänner 2011 betreffend a) Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 Abs. 4 BAO hinsichtlich Einkommensteuer 2008 und b) Einkommensteuer 2007 und 2008 (Sachbescheide), nach der am 9. Oktober 2012 in 9020 Klagenfurt, Dr. Herrmannngasse 3, durchgeführten mündlichen Berufungsverhandlung entschieden:

- 1) Die Berufung gegen den Bescheid betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 Abs. 4 BAO hinsichtlich Einkommensteuer 2008 wird als unbegründet abgewiesen.
- 2) Die Berufung gegen die Einkommensteuerbescheide 2007 und 2008 wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Entscheidungsgründe

Im Zuge einer beim Berufungswerber (Bw.) abgeführten Betriebsprüfung stellte der Prüfer in seinem Bericht ([§ 150 BAO](#)) u.a. Nachstehendes fest:

„Tz 1 Gaststättenpauschalierung:

Der Abgabepflichtige führte im Prüfungszeitraum zwei Lokale mit der Bezeichnung "Disco FV" für die Zeit von 04.10. bis 31.12.2006 und "Bar F K" für den Zeitraum 2003 bis Ende August 2009. Seit dem KJ 2007 ermittelt der Abgabepflichtige den Gewinn für die Bar in Klagenfurt nach der Verordnung [BGBI. II Nr. 227/1999](#) betreffend des Gaststätten- und Beherbergungsgewerbes.

Die "Fbar" hatte jeweils Freitag und Samstag, sowie vereinzelt an Feiertagen geöffnet. Der gesamte Umsatz wurde aus dem Verkauf von Getränken erzielt, Küchen- bzw. Speiseumsätze, auch im kleinsten Umfang, wurden nicht angeboten.

Betriebe des Gaststättengewerbes im Sinne der folgenden Bestimmungen liegen nach § 2 Abs. 2 der VO [BGBI. II Nr. 227/1999](#) nur vor, wenn in geschlossenen Räumlichkeiten Speisen **und** Getränke zur dortigen Konsumation angeboten und Umsätze überwiegend aus derartigen Konsumationen erzielt werden. Die Verordnung spricht nicht von Getränken und/oder Speisen. Nach Ansicht des Finanzamtes ist die Formulierung der Verordnung so zu verstehen, dass Betriebe des Gaststättengewerbes, in denen nur Getränke, aber keine Speisen zur Konsumation in geschlossenen Räumen angeboten werden, die Gewinnpauschalierung nicht in Anspruch nehmen dürfen. Der Grund liegt darin, dass Durchschnittssätze jeweils nur für Gruppen von Steuerpflichtigen festzusetzen sind, deren steuerliche und wirtschaftliche Verhältnisse annähernd gleich sind. Bei Betrieben, die nur Getränke anbieten einerseits und Betrieben, die sowohl Speisen als auch Getränke anbieten andererseits, kann nicht mehr von Betrieben mit annähernd gleichen wirtschaftlichen Verhältnissen gesprochen werden.

Maßgebend für die Anwendung der Gaststättenpauschalierung ist daher, ob es ein nennenswertes Speisenangebot gibt. Betriebe, deren primäres Leistungsangebot nicht auch auf die Abgabe von Speisen gerichtet ist (z.B. Bar bzw. Pub), sind daher nach der allgemeinen Verkaufsauffassung kein Gasthaus im Sinne der genannten Verordnung. Die BP verwirft daher die Gewinnermittlung aufgrund der Verordnung für den Zeitraum 2007 und 2008, und setzt die vom steuerlichen Vertreter gem. § 4 Abs. 3 EStG ermittelten Kennzahlen, mit folgenden Werten an:

Pauschalierung:

Zeitraum	2007	2008
	Euro	Euro
Vor Bp	0,00	0,00
Nach Bp	- 11.144,18	- 10.900,00
Differenz	- 11.144,18	- 10.900,00

Barbetrieb:

Zeitraum	2007	2008
	Euro	Euro
Vor Bp	0,00	0,00
Nach Bp	29.309,21	38.871,57
Differenz	29.309,21	38.871,57

[..]

Tz. 5 Privatanteile KFZ:

Die bisher zum Ansatz gebrachten Werte für die private Nutzung des sich im Betriebsvermögen befindlichen PKW, werden von der BP unter Hinweis auf § 20 EStG erhöht.

Barbetrieb

Zeitraum	2007	2008
	Euro	Euro
Vor Bp	0,00	0,00
Nach Bp	1.400,00	1.000,00
Differenz	1.400,00	1.000,00

Das Finanzamt folgte den Feststellungen der Betriebsprüfung und erließ im wiederaufgenommenen Verfahren entsprechende Sachbescheide.

Mit Berufungseingabe vom 10.2.2010 berief der Bw. gegen die jeweils am 20.1.2010 ergangenen Einkommensteuerbescheide 2007 und 2008 sowie gegen den Bescheid über die Wiederaufnahme des Verfahrens gem. [§ 303 Abs. 4 BAO](#) hinsichtlich Einkommensteuer 2008.

In der Berufungsbegründung führte der Bw. aus, dass sich seine Berufung gegen die Versagung der Anwendung der Gaststättenpauschalierung gemäß Verordnung BGBl. II 1999/227 und der damit verbundenen Gewinnerhöhung sowie den daraus resultierenden Ansatz von Privatanteilen betreffend die Kfz-Nutzung richte. Richtig sei, dass die Behörde in ihrem Betriebsprüfungsbericht im Wesentlichen festgestellt habe, dass der Betrieb "Fbar" keine Küchen- bzw. Speiseumsätze angeboten bzw. getätigten habe. Gemäß § 2 Abs. 2 der zitierten Verordnung würden Betriebe des Gaststättengewerbes dann vorliegen, wenn in geschlossenen Räumlichkeiten Speisen und Getränke zur dortigen Konsumation angeboten werden und die Anzahl der Sitzplätze in geschlossenen Räumen die Anzahl der Sitzplätze im Freien überwiege. Der Betrieb "Fbar" erfülle alle gesetzlichen Anforderungen eines Betriebes des Gaststättengewerbes im Sinne der Verordnung. Strittig sei lediglich, ob das Nichtvorhandensein eines Küchen- bzw. Speisenumsumsatzes die Anwendung dieser Pauschalierungsverordnung ausschließe, sodass ein Betrieb des Gaststättengewerbes nicht mehr vorliege. Die Zuordnung von Unternehmen zum Gaststättengewerbe habe nach der allgemeinen Verkehrsauffassung zu erfolgen. Sonach sei eine Gaststätte ein Dienstleistungsbetrieb, dessen primärer Leistungsinhalt in der Bewirtung von Gästen bestehe. Ein Pub oder Beisl (Getränke- und Speisenangebot, letzteres zum Teil geringfügiger, vorhandener Musikanlage, jedoch keine Diskothekenmusikanlage, keine Tanzfläche) stelle einen Betrieb des Gaststättengewerbes dar. In Rz 4294 der EStR werde zudem festgehalten, dass den Öffnungszeiten bei der Beurteilung der Frage eines Gaststättenbetriebes keine wesentliche Bedeutung zukomme. Weiters könne der vom Finanzamt relevierte Hinweis auf die mangelnden Küchen- bzw. Speisenumsumsätze deswegen nicht überzeugen, da die Verordnung weder eine Verhältnis- noch eine Überwiegensprüfung hinsichtlich Speisen und Getränke zueinander vorsehe. Daher existiere ex lege keine Untergrenze für den einen oder anderen Spartenumsumsatz. Hätte der Verordnungsgeber einen Mindestspeisenumsumsatz als Anwendungsvoraussetzung normieren wollen, dann hätte dies in der Verordnung expressis verbis Niederschlag finden müssen.

Der Bw. beantragte, die Berufungsbehörde möge seiner Berufung Folge geben und in Bezug auf die Ermittlung des laufenden Gewinnes die Gaststättenpauschalierung zur Anwendung bringen.

In der Berufung gegen den verfahrensrechtlichen Bescheid (Wiederaufnahmebescheid betreffend Einkommensteuer 2008) wandte der Bw. ein, dass gegenständlich keine tauglichen Wiederaufnahmegründe vorliegen würden. Dem Finanzamt sei bereits im Veranlagungsverfahren 2008, somit vor Erlassung des Erstbescheides, bekannt gewesen, dass von der Gaststättenpauschalierung Gebrauch gemacht werde (eingereichtes Steuerformular Komb 11E). Darüber hinaus sei aus den Steuererklärungen (insbesondere U 1) ersichtlich gewesen, dass keine 10 %igen Umsätze, sohin keine Speisen- und Küchenumsätze, vorhanden gewesen seien. Damit hätte die Behörde bereits im Veranlagungsverfahren entsprechende Schritte setzen können bzw. müssen.

Der Bw. beantragte die Aufhebung des angefochtenen Wiederaufnahmebescheides.

Das Finanzamt legte die gegenständliche Berufung ohne Erlassung einer Berufungsvorentscheidung dem UFS als Abgabenbehörde zweiter Instanz vor. Im Vorlagebericht beantragte die Amtsvertreterin die Abweisung der Berufungen, und zwar sowohl gegen den Verfahrensbescheid als auch gegen die beiden Sachbescheide. Begründend wurde ausgeführt, es trafe zwar zu, dass die Textierung der Bezug habenden Pauschalierungsverordnung keine Verhältnis- oder Überwiegensprüfung der Speisen- bzw. Getränkeumsätze vorsehe und auch keine Untergrenze hinsichtlich des Speisenumsumsatzes festlege, allerdings definiere sie den Gaststättenbetrieb explizit als solchen, in dem eben Speisen und Getränke zur Konsumation vorgehalten bzw. angeboten werden. Zum verfahrensrechtlichen Aspekt führte die Amtsvertreterin aus, dass eine Wiederaufnahme des Verfahrens, welche sich auf neu hervorgekommene Tatsachen oder Beweismittel stütze, lediglich dann ausgeschlossen sei, wenn der Abgabenbehörde in dem wiederaufzunehmenden Verfahren der Sachverhalt so vollständig bekannt gewesen sei, dass sie schon in diesem Verfahren bei richtiger rechtlicher Subsumtion zu der nunmehr im wiederaufgenommenen Verfahren erlassenen Entscheidung gelangen hätte können. Von einer Offenlegung des maßgeblichen Sachverhaltes könne allerdings nicht schon dann gesprochen werden, wenn die Abgabenbehörde die Unrichtigkeit einer Steuererklärung erkennen kann, sondern erst dann, wenn die Richtigstellung der Besteuerungsgrundlagen aufgrund des offen gelegten Sachverhaltes schon im abgeschlossen Verfahren ohne weitere Sachverhaltsergänzungen möglich gewesen wäre. Im vorliegenden Fall seien Erhebungen, ob Speisen- bzw. Küchenumsätze vorlägen, notwendig gewesen und seien vom Prüfer im Rahmen der Außenprüfung auch vorgenommen worden.

In der am 8.10.2012 abgeführten mündlichen Berufungsverhandlung führte der Bw. ergänzend aus, dass sich seine Berufung primär gegen den verfahrensrechtlichen Bescheid richte. So seien in der Umsatzsteuererklärung ausschließlich Umsätze, die einem 20 %igen

Steuersatz unterliegen, ausgewiesen. Am Formular Komb 11E sei der Betrieb auch ausdrücklich als „F Bar“ angeführt worden, zumal bewusst gewesen sei, dass bei einem Betrieb solcherart (Barbetrieb) es zu Problemen mit dem Finanzamt hinsichtlich der Anwendbarkeit der Gaststättenpauschalierungsverordnung kommen könne. Die als Beilage zum Komb 11E angefügte „Umsatzverprobung“ weise ausschließlich Getränkeumsätze aus. Die Einnahmen-Ausgaben-Rechnung sei zur Ermittlung der Vorsteuern sowie zu Vergleichszwecken geführt worden. Diese sei beim Finanzamt jedoch nicht eingereicht worden. Der Bw. gab ferner über Befragen an, dass der vom Finanzamt in Ansatz gebrachte Privatanteil des KFZ nunmehr keinen Berufungspunkt mehr darstelle.

Die Amtsvertreterin replizierte, dass für die Frage der Wiederaufnahme nach § 303 Abs. 4 BAO die Verhältnisse des jeweiligen Verfahrens maßgeblich seien. Somit sei gegenständlich auf das Einkommensteuerverfahren abzustellen. Richtig sei, dass die Einkommensteuererklärung 2008 elektronisch eingereicht und das Formular Komb 11E samt Umsatzverprobung in Papierform nachgereicht worden seien. Wenn nunmehr am Formular Komb 11E nebst Namen des Firmeninhabers ausdrücklich auch die Bezeichnung „F Bar“ vermerkt sei, so sei damit keineswegs klargestellt, dass der Bw. keine Speisen angeboten bzw. verabreicht habe. Diese für die Beurteilung des gegenständlichen Falles relevante Erkenntnis habe der Prüfer erst im Zuge der Betriebsprüfung, und zwar nach Einsichtnahme in die im Lokal aufliegenden Karten, gemacht. Dem Finanzamt sei erstmals im Zuge der Betriebsprüfung auch die Einnahmen-Ausgaben-Rechnung zur Kenntnis gelangt. Eine nähere Überprüfung all der genannten für die rechtliche Beurteilung erforderlichen Umstände habe das Finanzamt bei der Veranlagung nicht vorgenommen, zumal dem betrauten Sachbearbeiter bekannt gewesen sei, dass ein Betriebsprüfungsverfahren stattfinden werde.

Über Befragen gab die Amtsvertreterin zu Protokoll, dass sie den Zeitpunkt, in welchem die Behörde den Entschluss gefasst habe, den Einkommensteuerbescheid (Erstbescheid) aufgrund der im elektronischen Wege eingereichten Erklärung zu erlassen, nicht angeben könne.

Über die Berufung wurde erwogen:

1. Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 Abs. 4 BAO hinsichtlich ESt 2008:

Gemäß der Bestimmung des § 303 Abs. 4 BAO ist die Wiederaufnahme eines rechtskräftig abgeschlossenen Verfahrens ua. dann zulässig, wenn Tatsachen oder Beweismittel neu hervorkommen, die im Verfahren nicht geltend gemacht worden sind, und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeiführt hätte („Neuerungstatbestand“). Entscheidend

ist, ob der Abgabenbehörde im wiederaufzunehmenden Verfahren der **Sachverhalt so vollständig bekannt** gewesen ist, dass sie bereits in diesem Verfahren bei richtiger rechtlicher Subsumtion zu der nunmehr im wiederaufgenommenen Verfahren erlassenen Entscheidung gelangen hätte können.

Im gegenständlichen Berufungsfall stellt sich daher die Frage, ob die Behörde bereits bei Erlassung des Erstbescheides (dieser ist am 24.9.2009 ergangen) anhand der ihr vorliegenden Unterlagen **eindeutig und ohne weitere Nachforschungen im Tatsachenbereich** erkennen hätte können, dass gegenständlich keine Speisen **angeboten** wurden und daher die Anwendung der pauschalierten Gewinnermittlung nach der Verordnung BGBl II 2007/149 (für 2008) betreffend Gaststätten- und Beherbergungsbetriebe nicht zulässig sei.

Richtig ist, dass die am 21.9.2009 im elektronischen Wege eingereichte Umsatzsteuererklärung 2008 ausschließlich Umsätze mit einem Steuersatz von 20% enthält. Fakt ist weiters, dass sich aus der mit gleichem Datum (ebenso elektronisch) eingereichten Einkommensteuererklärung 2008 keine Hinweise auf die Art der zur Konsumation angebotenen Waren (Speisen, Getränke, etc) finden lassen. Diese Erklärung weist lediglich die nach den Vorgaben der Pauschalierungsverordnung ermittelten Einkünfte aus Gewerbebetrieb (€ 10.900,-) aus. Erst in einem beim Finanzamt am 23.9.2009 in Papierform eingelangten dem Formular Komb 11E angehefteten Beiblatt (tit: „Umsatzverprobung“) wurden die Getränkeumsätze (Bier, Wein, Getränke, Spirituosen, Sekt, etc.) konkret aufgeschlüsselt.

Für den erkennenden Senat waren folgende Gründe ausschlaggebend, den bekämpften Wiederaufnahmebescheid als mit der geltenden Rechtslage in Einklang stehend zu beurteilen:

Wie bereits ausgeführt, sind Wiederaufnahmegründe nur im Zeitpunkt der Bescheiderlassung existente Tatsachen, die später hervorkommen (*nova reperta*). Das Hervorkommen von Tatsachen und Beweismitteln ist nach hA aus der **Sicht des jeweiligen Verfahrens** zu beurteilen (vgl. *Ritz*, BAO, 4. Aufl., § 303, Tz 14, und die dort zitierte verwaltungsgerichtliche Judikatur).

Im Blickwinkel des Veranlagungsverfahrens „Einkommensteuer 2008“ war im Zeitpunkt der Erlassung des Erstbescheides (24.9.2009) der Umstand, dass keine Speisen „**angeboten**“ wurden, zwar existent, dem Finanzamt jedoch nicht ausdrücklich bekannt. Aus der bezughabenden Einkommensteuererklärung lässt sich über die Art der zur Konsumation angebotenen Produkte (Getränke oder Speisen) jedenfalls kein Hinweis gewinnen. Es ist zutreffend, dass die Behörde aufgrund der zeitgleich eingereichten Umsatzsteuererklärung – diese weist ausschließlich Umsätze mit 20%igem Steuersatz aus – aufgrund des Steuersatzes schlussfolgern hätte können, dass der Bw. mit großer Wahrscheinlichkeit seinen Gästen keine

Speisen um Verzehr angeboten habe. Da jedoch das Vorliegen von neuen Tatsachen und Beweismitteln aus der Sicht des jeweiligen Verfahrens (gegenständlich des Veranlagungsverfahrens zur Einkommensteuer) anhand der diesbezüglich zur Vorlage gebrachten Unterlagen (Einkommensteuererklärung samt Beilagen) zu beurteilen ist, vermag dieser Einwand bereits aus diesem Grunde nicht zu verfangen.

Abgesehen davon lässt sich aus dem Umstand, dass ausschließlich dem Normalsteuersatz unterliegende Umsätze ausgeführt wurden, nicht schon die Schlussfolgerung ziehen, dass im konkreten Fall überhaupt keine Speisen zur Konsumation angeboten wurden. Um diese (zweifellos gegebene) Vermutung zu verifizieren, wäre die Abführung eines Vorhalteverfahrens erforderlich gewesen. Aus diesem Grunde erweist sich auch der Einwand, dass in der als Umsatzverprobung genannten Beilage zum Formular Komb 11E die Umsätze der einzelnen zum Verkauf gelangten Getränke konkret dargelegt worden seien, nach Ansicht des erkennenden Senates als nicht ausreichend, um bereits von einem vollständig offen gelegten Sachverhalt sprechen zu können, der es – bei korrekter Durchführung des Veranlagungsverfahrens – ermöglicht hätte ohne weitere Erforschungen im Sachverhaltsbereich zu dem im wiederaufgenommenen Verfahren erlassenen Bescheid zu gelangen. Abgesehen davon ist die Summe der in der Umsatzverprobung ausgewiesenen Umsätze (€ 143.944,69) nicht kongruent mit jenem im Komb 11E genannten Betrage (€ 142.999,44). Auch aufgrund dieses Aspektes wäre die Behörde bei sachgerechter Verfahrenserledigung dazu verhalten gewesen, entsprechende Ermittlungsschritte einzuleiten und eine Klärung der Sachlage herbeizuführen.

Festzuhalten gilt, dass das Hervorkommen neuer Tatsachen und Beweismittel selbst bei einem Verschulden der Behörde an der Nichtfeststellung der maßgeblichen Tatsachen im Erstverfahren einen tauglichen Wiederaufnahmegrund bilden kann (vgl. *Stoll*, BAO Kommentar, Band 3, 2932 und 2934 mwN). Es ist also bei der Wiederaufnahme des Verfahrens von Amts wegen (im Gegensatz zur Wiederaufnahme über Antrag) nicht erforderlich, dass die Tatsachen oder Beweismittel, welche (aus der Perspektive des jeweiligen Verfahrens gesehen) neu hervortreten, ohne Verschulden von der die Wiederaufnahme verfolgenden Behörde bisher nicht geltend gemacht werden konnten. Selbst wenn also die Abgabenbehörde wegen des Unterlassens von entsprechenden Ermittlungen der Vorwurf der Nachlässigkeit, Oberflächlichkeit oder Sorgfaltswidrigkeit trifft, ist eine Wiederaufnahme nach § 303 Abs. 4 BAO nicht ausgeschlossen (*Stoll*, aaO).

Auf Grundlage des abgeföhrten Beweisverfahrens sieht der erkennende Senat es als erwiesen an, dass das Finanzamt vom Umstand, dass in der „F Bar“ keine Speisen „**angeboten**“ wurden, definitiv erstmals im Zuge des Betriebsprüfungsverfahrens Kenntnis erlangt hatte.

Somit war es dem Finanzamt erst nach Erlassung des Erstbescheides möglich, eine abschließende Beurteilung dahingehend abzugeben, ob die Voraussetzungen für die Anwendbarkeit der Gaststättenpauschalierungsverordnung überhaupt vorliegen. Demzufolge bildete die Erkenntnis, wonach den Gästen in den Streitjahren keinerlei Speisen zur Konsumation verabreicht wurden, eine neue Tatsache, die geeignet ist, den Wiederaufnahmebescheid zu tragen.

Das Finanzamt hätte bei gehöriger Aufmerksamkeit zwar anhand der zum Einkommensteuerverfahren vorgebrachten Unterlagen (insbesondere des Beiblattes zum Komb 11E) im Falle deren zeitgerechter Kenntnisnahme mutmaßen können, dass keine Speisen zur Konsumation angeboten wurden, allerdings wäre für eine dedizierte Feststellung dieser Tatsache die Abführung eines Vorhalteverfahrens erforderlich gewesen. Ob nunmehr das Finanzamt zeitgerecht, das heißt bei Setzung jener (automatisierten) Handlungen („Gruppenfreigabe“ odgl.), welche letztendlich Ausdruck des Bescheidwillens und damit Grundlage für die Bescheiderlassung waren, überhaupt Kenntnis von der Existenz der Erklärungsbeilage „Umsatzverprobung“ hatte, lässt sich mangels konkreter Anhaltspunkte weder bejahen noch verneinen. Der erkennenden Senat ging allerdings im Rahmen seiner Betrachtung (zugunsten des Bw.) davon aus, dass aufgrund des Umstandes, dass die Erklärungsbeilage Komb 11 E einen Tag vor Erlassung des Erstbescheides (nämlich am 23.9.2009) beim Finanzamt einging, für die Behörde zumindest die Möglichkeit bestanden hatte, diese im Zuge der Bescheiderteilung (24.9.2009) noch zu berücksichtigen.

Der Vollständigkeit halber bleibt anzumerken, dass das Vorbringen des Bw., wonach die Finanzbehörde ohne Anstellung weiterer Erhebungsschritte bereits aus der Erklärungsbeilage (Umsatzverprobung) erkennen hätte müssen, dass ausschließlich Getränke und keine Speisen angeboten bzw. verabreicht worden seien, die Schlussfolgerung impliziert, dass in einem derartigen Fall die Behörde „offensichtliche Unrichtigkeiten“ aus den Abgabenerklärungen übernommen habe. Für die Übernahme von offensichtlichen Unrichtigkeiten sieht allerdings die Bestimmung des § 293b BAO eine Berichtigungsmöglichkeit vor, hinsichtlich deren Verjährung im Wesentlichen dieselben Fristen zur Anwendung gelangen, wie sie auch für eine Wiederaufnahme nach § 303 Abs. 4 BAO gelten (vgl. dazu § 302 Abs. 1 BAO).

2. Einkommensteuer 2007 und 2008 (Sachbescheide)

Die zu [§ 17 Abs. 4 und 5 EStG 1988](#) ergangene Verordnung des BM für Finanzen über die Aufzeichnungspflicht bei Lieferungen von Lebensmitteln und Getränken sowie über die Aufstellung von Durchschnittssätzen für die Ermittlung des Gewinnes und der Vorsteuerbeträge der nichtbuchführenden Inhaber von Betrieben des Gaststätten- und

Beherbergungsgewerbes (Gaststättenpauschalierungsverordnung), BGBl. II 1999/227, definiert in § 2 Abs. 2 den Begriff des Gaststättengewerbes wie folgt:

„Betriebe des Gaststättengewerbes im Sinne der folgenden Bestimmungen liegen nur vor, wenn in geschlossenen Räumlichkeiten **Speisen und Getränke** zur **dortigen Konsumation angeboten werden** und **Umsätze überwiegend aus derartigen Konsumationen** erzielt werden. [...].“

Infolge einer Verordnungsnovelle durch das BGBl II 2007/149 (gemäß § 6 Abs. 4 erstmalig anzuwenden bei der Veranlagung des Kalenderjahres 2008) erfährt der Gaststättenbegriff nachstehende Modifizierung:

„Betriebe des Gaststättengewerbes im Sinne der folgenden Bestimmungen liegen nur vor, wenn in geschlossenen Räumlichkeiten **Speisen und Getränke** zur **dortigen Konsumation angeboten werden** und die **Anzahl der geschlossenen Sitzplätze** in geschlossenen Räumen die Anzahl der Sitzplätze im Freien überwiegt. Bei Gaststätten, die ganzjährig innerhalb geschlossener Räume betrieben werden, unterbleibt diese Überwiegensprüfung.[..].“

Damit stellt der Verordnungsgeber für das Veranlagungsjahr 2007 und insbesondere auch für den nachfolgenden Zeitraum 2008 in unmissverständlicher Weise klar, dass ein von der Verordnung erfasster Gaststätteninhaber seiner Kundschaft sowohl **Speisen als auch Getränke zur Konsumation „anzubieten“** hat. Im vorliegenden Fall steht außer Streit, dass in der „Fbar“ in den beiden Streitjahren ausschließlich Getränke zur Konsumation angeboten und verkauft wurden.

Aufgrund des eindeutigen Verordnungswortlautes ist das Schicksal der gegenständlichen Berufung bereits entschieden. Die Beantwortung der Frage, ob ein bestimmtes Ausmaß (etwa gemessen an der Bezugsgröße des Gesamtumsatzes) an Speisenangebot vorhanden sein muss, um die Pauschalierungsbestimmung in Anspruch zu nehmen, erweist sich im vorliegenden Fall als entbehrlich.

Abschließend bleibt festzuhalten, dass nach den Ausführungen des VwGH in seinem jüngst ergangenen Erkenntnis vom 5.9.2012, 2012/15/0120, der Gaststättenbegriff iSd Gaststättenpauschalierungs-Verordnung keine anderen Betriebe umfasse als solche, „die den Gästen auch frisch in einem Küchenbereich zubereitete Speisen anbieten (zumindest „kleine Speisekarte“) und dafür auch über die infrastrukturelle Einrichtung einer Küche verfügen“. Das bloße Erwärmen einfacher Produkte des Lebensmittelhandels (Würstel, Pizza) reiche nicht aus. Auch durch diese verwaltungsgerichtliche Judikatur wird nunmehr in eindeutiger Weise klargestellt, dass nach der Verkehrsauffassung eine Bar mit ausschließlichem Getränkeausschank keinen Gaststättenbetrieb im Sinne der genannten Verordnung darstellt.

Aus den genannten Gründen konnte der Berufung gegen die Einkommensteuerbescheide 2007 und 2008 kein Erfolg beschieden sein und war diese daher als unbegründet abzuweisen.

Klagenfurt am Wörthersee, am 11. Oktober 2012