

## **Berufungsentscheidung**

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch Stber., gegen den Bescheid des Finanzamtes Braunau Ried Schärding vom 24. November 2006 betreffend Abweisung des Antrags auf Trennung der Entgelte auf Grundlage des Wareneingangs rückwirkend für die Jahre 2002 bis 2004 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

### **Entscheidungsgründe**

Der Bw. betreibt ein Gastronomieunternehmen.

Im Zuge eines die Jahre 2002 bis 2004 umfassenden Betriebsprüfungsverfahrens führte der Betriebsprüfer u.a. aus, dass der Bw. nach Ermittlung der Tageslosung durch Kassasturz die Entgelte nachträglich unter Berücksichtigung des Wareneingangs getrennt habe. Die Rohaufschläge, die der Bw. der Besteuerung der Umsätze mit dem Normalsteuersatz zugrunde gelegt habe, seien durchwegs niedriger gewesen als die vom Finanzamt durch Einzelkalkulation (Ermittlung des Rohaufschlags aufgrund des Wareneinkaufpreises und des Warenverkaufpreises aus der Speisekarte) ermittelten Rohaufschläge. Aufgrund der Buchhaltung habe sich im Bereich der 10%igen Warengruppe im Jahr 2002 ein Rohaufschlag von 161%, im Jahr 2003 ein Rohaufschlag von 125% und im Jahr 2004 ein Rohaufschlag von 154% ergeben. Gründe für den extremen Abfall im Jahr 2003 und den darauf folgenden Anstieg im Jahr 2004 seien nicht vorgelegt worden.

Im Ergebnis verhängte der Betriebsprüfer aufgrund von festgestellten Unregelmäßigkeiten in der Buchhaltung einen Sicherheitszuschlag von 5 % der erklärten Einnahmen (2002: 14.000,00 €, 2003: 12.700,00 € und 2004: 13.900,00 €).

Mit Eingabe vom 21. November 2006 beantragte der Bw. im Zuge der Schlussbesprechung die nachträgliche Trennung der Entgelte unter Berücksichtigung des Wareneinkaufs, da keine Registrierkasse vorhanden gewesen sei.

Mit Bescheid vom 24. November 2006 wurde der Antrag auf Trennung der Entgelte auf Grundlage des Wareneingangs abgewiesen. Da im Betrieb des Bw. (Gasthaus) keine Registrierkasse vorhanden gewesen sei, sei vom Bw. während der Schlussbesprechung im laufenden Betriebsprüfungsverfahren der Antrag eingebracht worden, rückwirkend die Trennung der Entgelte auf Grundlage des Wareneingangs zu gestatten. Gemäß § 18 Abs. 7 UStG 1994 könne das Finanzamt Unternehmern, denen nach Art und Umfang ihres Unternehmens eine Trennung der Entgelte nach Steuersätzen im Sinne des § 18 Abs. 2 Z 1, 2 und Abs. 3 UStG 1994 nicht zumutbar sei, auf Antrag gestatten, dass diese die Entgelte nachträglich unter Berücksichtigung des Wareneingangs trennen. Nach dem VwGH-Judikat vom 10. Dezember 1997, 95/13/0230, sei bei Gastronomiebetrieben die Trennung der Entgelte nicht schon deswegen unzumutbar, weil keine entsprechenden (maschinellen) Einrichtungen vorhanden seien.

Dagegen erhob der steuerliche Vertreter mit Schreiben vom 28. November 2006 Berufung und führte aus, dass das Finanzamt auf die speziellen Verhältnisse beim Gasthaus des Bw. nicht eingegangen sei, die Küchenumsätze hätten die Getränkeumsätze bei weitem überwogen, auch der nicht unwesentliche Gebäckumsatz sei mit einer Stricherliste nicht zu ermitteln gewesen. Darum sei eine getrennte Ermittlung der Umsätze zu 10% und 20% nicht zumutbar.

### ***Über die Berufung wurde erwogen:***

Gemäß § 18 Abs. 7 UStG 1994 kann das Finanzamt Unternehmern, denen nach Art und Umfang ihres Unternehmens eine Trennung der Entgelte nach Steuersätzen im Sinne des Abs. 2 Z 1, 2 und Abs. 3 nicht zumutbar ist, auf Antrag gestatten, dass sie die Entgelte nachträglich unter Berücksichtigung des Wareneingangs trennen. Das Finanzamt darf nur ein Verfahren zulassen, dessen steuerliches Ergebnis nicht wesentlich von dem Ergebnis einer Aufzeichnung der Entgelte, getrennt nach Steuersätzen, abweicht.

Zwingende Voraussetzung für die Genehmigung einer erleichterten Trennung der Entgelte durch die Abgabenbehörde ist einerseits die Unzumutbarkeit einer ordnungsgemäßen Trennung der Entgelte, andererseits dass die genehmigte, abweichende Methode zu keinem

wesentlich anderen Ergebnis führt, als eine getrennte Aufzeichnung der Entgelte nach Steuersätzen. Ein Verfahren, dessen steuerliches Ergebnis diesen Vorgaben grundsätzlich entspricht, stellt etwa eine Ermittlung der Umsätze aufgrund der Wareneingänge unter Heranziehung der im Betrieb tatsächlich verwendeten oder der üblichen Aufschläge dar.

Eine Trennung der Entgelte nach § 18 Abs. 7 UStG 1994 setzt jedenfalls eine vorherige schriftliche Genehmigung durch das Finanzamt voraus. Wurde ohne bzw. vor Ergehen einer solchen Genehmigung die Trennung der Entgelte nach § 18 Abs. 7 UStG 1994 vorgenommen, bleibt dies in der Praxis ohne nachteilige Folgen für den Unternehmer, wenn das Finanzamt bei zeitgerechter Antragstellung im Rahmen einer pflichtgemäßen Ermessensentscheidung dem Antrag voraussichtlich entsprochen hätte. Andernfalls hat das Finanzamt die Trennung der Entgelte im Wege einer Schätzung vorzunehmen.

Nach der Judikatur des VwGH kann eine ordnungsgemäße Trennung der Entgelte selbst dann zumutbar sein, wenn der Betrieb über keine entsprechenden maschinellen Einrichtungen verfügt, weil alleine der Umstand, dass ein Betriebsinhaber mögliche Kontrolleinrichtungen ausgeschlossen hat, die Trennung der Entgelte nach Steuersätzen nicht unzumutbar macht (VwGH 10.12.1997, 95/13/0230 betreffend einen Gastronomiebetrieb).

Es ist im Gastgewerbe branchenüblich, dass die Entgelte mit Hilfe von Lösungslisten nach Steuersätzen getrennt werden, wenn keine mechanischen Hilfsmittel wie z.B. eine Registrierkasse vorhanden sind. Der dafür erforderliche organisatorische, personelle und zeitliche Aufwand ist zumutbar.

Das Fehlen der Registrierkasse im Gasthaus des Bw. führt daher nicht dazu, dass die Trennung der Entgelte nach Steuersätzen unzumutbar ist.

Insoweit der Bw. auf die speziellen Verhältnisse verweist, die im Gasthaus geherrscht und die gesetzlich vorgeschriebene Trennung der Umsätze nach Steuersätzen unzumutbar gemacht haben sollen, ist dem entgegenzuhalten, dass es nicht unzumutbar ist, bei Fehlen von mechanischen oder elektronischen Hilfsmitteln die Küchenumsätze aufgrund der vorhandenen Bestellzettel anhand von Stricherlisten oder auch die Gebäckumsätze schriftlich festzuhalten.

Unter Zugrundelegung des vom Bw. behaupteten Sachverhalts ist die Trennung der Entgelte im Sinne des § 18 Abs. 2 UStG 1994 dem Bw. zumutbar. Eine Trennung der Entgelte nach Steuersätzen unter Zuhilfenahme des Wareneingangs ist nicht zulässig. Die Trennung der Entgelte hat im Wege einer Schätzung zu erfolgen.

Der Vollständigkeit halber wird noch ergänzt, dass die Vorgangsweise des Bw. die Umsätze nicht getrennt nach Steuersätzen, sondern nachträglich unter Berücksichtigung des

Wareneingangs zu erfassen, zu einem Ergebnis geführt hat, welches von jenem bei Trennung der Entgelte gemäß § 18 Abs. 2 UStG 1994 wesentlich abgewichen ist.

Die Rohaufschläge, die der Bw. zur Ermittlung des Entgelts herangezogen hat, weichen wesentlich von den durch das Finanzamt festgestellten Rohaufschlägen ab. Diese gravierenden Mängel in der Buchhaltung haben zur Folge, dass auch aus diesem Grunde die nachträgliche Trennung der Entgelte nach Steuersätzen unter Zuhilfenahme des Wareneingangs unzulässig ist.

Es war spruchgemäß zu entscheiden.

Linz, am 26. September 2008