



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw, vom 28. März 2008 gegen den Bescheid des Finanzamtes XXX, vertreten durch Finanzanwaltschaft, vom 3. März 2008 betreffend Abweisung eines Antrags auf nachträgliche Trennung der Entgelte nach Steuersätzen unter Berücksichtigung des Wareneingangs gemäß § 18 Abs. 7 UStG 1994 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Die Bw (Berufungswerberin) betreibt einen Lebensmitteleinzelhandel. Mit Eingabe vom 5. Februar 2008 wurde ein Antrag auf nachträgliche Trennung der Entgelte nach Steuersätzen gemäß § 18 Abs. 7 UStG 1994 gestellt.

Dieser Antrag wurde mit Bescheid vom 3. März 2008 abgewiesen. Begründend wurde im Wesentlichen ausgeführt, die Bw verfüge über zwei Scannerkassen. Laut einer telefonischen Auskunft der Firma A seien die Scannerkassen mit der notwendigen Software für eine Trennung der Entgelte nach Steuersätzen ausgestattet.

In der gegen diesen Bescheid fristgerecht erhobenen Berufung vom 28. März 2008 wurde ausgeführt, 40 % der Waren (Fremdsortiment) seien nicht mit EAN-Codes erfassbar. Zudem seien die Angestellten nicht in der Lage die Waren den Umsatzsteuersätzen (10 % und 20 %) zuzuordnen. Die Angestellten seien aufgrund der Ausbildung leider überfordert, die Waren in

die richtige Warengruppe einzutippen. Es würden der notwendige Wissensstand und die Zeit, das Fremdsortiment mit einem Code zu versehen und in das Kassensystem einzuspeichern, fehlen. Die Auskunft der Firma A lasse unberücksichtigt, dass die Bw über ein großes Fremdsortiment (40 %) verfüge. Die Scannerkassen würden lediglich eine Arbeitsvereinfachung für ca. 60 % des Sortiments bewirken.

Das Finanzamt hat sodann den Geschäftsführer der Bw kontaktiert und weitere Erhebungen getätigt, die in der Berufungsvorentscheidung vom 9. Juni 2008 Eingang gefunden haben.

In der abweisenden Berufungsvorentscheidung vom 9. Juni 2008 wurde ausgeführt, die Software der Scannerkassen würden sämtliche Produkte der Firma A1 (= Eigenprodukte der Fa. A1; ca. 60% des gesamten Wareneinkaufs) abdecken, wobei die A1produkte mit entsprechenden EAN-Codes eingescannt werden könnten. Für so genannte Fremdprodukte (z.B. Weine, Gemüse, Brot, Wurst, Fleisch udgl.; ca. 40% des gesamten Wareneinkaufs), die direkt von den einzelnen Lieferanten bezogen würden, seien ca. 8 frei programmierbare Fixtasten und 49 so genannte PLU-Codes (eigene Codes für 49 verschiedene Warengruppen) zur Verfügung gestanden. Von den 40% Fremdwaren seien 29% mittels Fixtasten und 11% über PLU-Codes eingegeben worden. Die Fixtasten und die PLU-Codes seien so programmiert, dass den einzelnen Tasten bzw. Codes jeweils der zutreffende Umsatzsteuersatz zugeordnet werden könnte. Die Kenntnis und die Eingabe eines Steuersatzes durch das Personal seien daher nicht erforderlich. Durch die Eingaben der Waren über Fixtaste bzw. PLU-Code scheine auf den Kassabons dann beispielsweise "B1, B2, B3 für Wurstsemmel usw. auf. Die Umsätze würden getrennt nach 10%- und 20%-igen Umsätzen ausgewiesen werden. Eine Trennung der Entgelte sei möglich.

Dem Einwand des Bw, das Kassenpersonal (fehlende Ausbildung, Zeitdruck, Erfassung der Artikel unter dem Code Hardware) gebe öfters falschen Codes ein, sei zu erwidern, dass nach § 18 Abs.7 UStG 1994 nur zu untersuchen sei, ob nach Art und Umfang des Geschäftes eine Trennung der Entgelte nach Steuersätzen nicht zumutbar sei. Eine Trennung sei nicht deshalb unzumutbar, weil das Kassapersonal relativ häufig falsche Codes eingebe.

Dem Argument der Kosteneinsparung könne auch nicht gefolgt werden, weil das Kassapersonal weder Codes vergeben noch diese im Kassasystem einspeichern müsse. Diese Tätigkeiten würden vom Geschäftsführer der Bw verrichtet.

Im rechtzeitig gestellten Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz vom 23. Juni 2008 wurde ergänzend noch vorgebracht, theoretisch sei eine 100%-ige Trennung der Entgelte nach Steuersätzen mittels EAN-Code möglich. Es gebe aber laufend Probleme mit den EAN-Codes, weil diese nicht funktionieren

würden. Die A1 sei nicht in der Lage die Codes rechtzeitig mit den Artikelnummern zu versehen. Die Änderung des Kassensystems könne 36 bis 48 Stunden und am Wochenende 72 Stunden dauern. Der KassiererIn bleibe daher nichts übrig als diese Artikel auf die Fixtaste (Diverse) einzutippen. Diese Fixtaste könne jedoch nur mit einem Steuersatz belegt werden. Programmiere man diese mit 0% oder 10% zahle man zu wenig Steuer, programmiere man diese Taste mit 20% Steuer zahle man zu viel Umsatzsteuer.

Die Wartung des Kassensystems erfolge nur zu bestimmten Zeiten; werde jedoch zwischenzeitlich eine neue Joghurtsorte angeliefert, gebe es keinen EAN-Code. Da sich einige Produkte nicht verkaufen ließen und keinen Lebenszyklus hätten, könne es vorkommen, dass keine Codes zur Verfügung stehen.

Um sich von der A1 abzuheben, habe die Bw 40 % Fremdwaren im Angebot. Diese Waren würden teilweise mit Fixtasten und PLU-Codes eingegeben. PLU-Codes würden für die Brotsorten, wie Semmel, weißer Wecken, Kornspitz verwendet. Das Personal sei nicht in der Lage sich die PLU-Codes zu merken. Würden beispielsweise Äpfel mit einer Verkaufseinheit von 3 statt 4 kg angeliefert gebe es einen neuen PLU-Code. Es sei dem Kassenpersonal nicht zumutbar, sich bis in alle Ewigkeit vergebbare PLU-Codes zu merken. Um den normalen Geschäftsbetrieb nicht zu stören, würde daher alles auf der Fixtaste "Diverse" eingegeben.

Art und Umfang des Geschäftes würde bewirken, dass ein Mensch überfordert sei und die Merkfähigkeit nicht ausreiche, sich tausend Codes, vergeben von Lieferanten, wegen der raschen Produktwandlung zu merken. Vergeblich und unnötig sei das Einschulen des Personals auf die Umsatzsteuersätze. Den Leuten würde nämlich jegliches Interesse fehlen. Falsche Codes und Fixtasteneingaben würden aber falsche Umsatzsteuerabgaben bewirken.

Über die Berufung wurde erwogen:

1.) 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, kann das Finanzamt auf Antrag gestatten, dass sie die Entgelte nachträglich unter Berücksichtigung des Wareneinganges trennen. Das Finanzamt darf nur ein Verfahren zulassen, dessen steuerliches Ergebnis nicht wesentlich von dem Ergebnis einer Aufzeichnung der Entgelte, getrennt nach Steuersätzen, abweicht (§ 18 Abs. 7 UStG 1994).

2.) Eine Trennung der Entgelte nach Steuersätzen wird dann nicht zumutbar sein, wenn entsprechende Einrichtungen, die eine Trennung der Entgelte nach Steuersätzen möglich machen, fehlen. Eine genaue Trennung der Entgelte wird dann nicht möglich sein, wenn für einen Betrieb keine Registrierkasse zur Verfügung steht oder bei der verwendeten Kasse nicht

eine Trennung der Einnahmen nach steuerfreien Entgelten und den einzelnen Steuern möglich ist (vgl. Berger-Bürgler-Kanduth-Kristen-Wakounig, Umsatzsteuergesetz 1994, Kommentar, Anm. 40 zu § 18).

3.) Im Berufungsfall werden 60 % des Warensortiments bei der Firma A1 bezogen, wobei grundsätzlich alle Produkte der A1 über einen EAN-Code verfügen. Es sei lediglich manchmal vorgekommen, dass die EAN-Codes nicht zeitgerecht im Kassensystem eingespielt gewesen seien. Manchmal seien die Codes auch beschädigt oder nicht leserlich gewesen (vgl. Eingabe vom 29. Dezember 2009).

Was die beschädigten oder unleserlichen Codes anbelangt, ist der Bw zu erwidern, dass in derartigen Fällen die Codes händisch eingegeben oder von gleichartigen Produkten abgelesen werden können. Derartige Fehler kommen nicht nur im Betrieb der Bw, sondern in allen Handelsgeschäften vor, die Artikelinformationen mittels EAN-Codes speichern und durch Scannerkassen lesen.

4.) Unbestritten ist, dass im Streitfall acht frei programmierbare Fixtasten und 49 PLU Codes für die Erfassung von Fremdwaren zur Verfügung gestanden sind (vgl. Berufungsvorentscheidung vom 9. Juni 2008).

Der Aktenvermerk des Finanzamtes über eine Besprechung mit dem Geschäftsführer der Bw lautet bezüglich der Fremdwaren wie folgt (vgl. Aktenvermerk vom 28. Mai 2008):

"Insgesamt stehen 8 Fixtasten (z.B. Zeitschriften, Wein, Hardware usw.) und 49 PLU-Nummern (49 verschiedene Warengruppen) zur Verfügung. Interne Erhebungen haben ergeben, dass von den 40% Fremdwaren (Eingabe ohne EAN-Code) 8 % auf Obst und Gemüse, 15 % auf Fleisch und Wurstwaren und 6 % auf Brot entfallen. Diese Waren können problemlos mittels Fixtasten eingegeben werden. Die restlichen 11 % können nur mit PLU-Code durch die Kassiererin eingegeben werden, wobei laut GFC die Kassiere meist den Code "Hardware" verwenden. Dieser Code ist mit dem Steuersatz von 20 % hinterlegt. Hierin liegt laut GFC auch das Problem bei einer genauen Erfassung der Entgelte, denn es werden Waren die mit 10 % zu versteuern wären, irrtümlich mit 20% verustet. Bei einer vereinfachten Trennung der Entgelte fällt dieses Problem weg."

4.1.) Der Bw wurde dieser Aktenvermerk zur Kenntnis gebracht, und sie hat sich hiezu wie folgt geäußert:

"Bei den Fixtasten Obst, Fleisch und Wurstwaren und Brot ist der richtige Steuersatz mit 10% zugeordnet. Die restlichen 11 % Waren können auf die verbleibenden 46 Warengruppen an der Kasse mit einem dreistelligen Code eingetippt werden. Das Kassapersonal war nicht in der Lage diese Artikel der richtigen Warengruppe und somit dem richtigen Steuersatz zuzuordnen, da sie keine gelernten Verkäufer waren. Somit wurden diese Artikel allesamt auf die Fixtasten Hardware oder Diverse eingegeben."

4.2.) In den Streitjahren sollen nach dem Vorbringen im Schriftsatz von 29. Dezember 2009 folgende Waren mittels Fixtasten erfasst worden: Obst und Gemüse, Fleisch und Wurstwaren,

Käse, Zeitschriften, Brot, Hartware, Diverse. PLU-Codes seien hingegen keine verwendet worden.

Damit unterscheidet sich dieses Vorbringen von den Ausführungen im Vorlageantrag vom 23. Juni 2009. Im letztgenannten Schriftsatz wurde noch behauptet, die Fremdwaren seien mittels Fixtasten und PLU-Codes eingegeben worden. Als Beispiel für die Eingabe mittels PLU-Codes wurde im Vorlageantrag die Warengruppe Brot genannt. Es sei dem Kasspersonal jedoch nicht zumutbar gewesen, sich bis in alle Ewigkeit vergebare PLU-Codes zu merken. Es sei daher alles auf der Fixtaste "Diverse" eingegeben worden. Diese Fixtaste könne jedoch nur mit einem Steuersatz belegt werden.

Was die Verwendung von falschen PLU-Codes durch das Kasspersonal (mangelnde Ausbildung, Zeitdruck, Überforderung) anbelangt, ist dem Finanzamt zustimmen, dass derartige personalbedingte Unzulänglichkeiten keine nachträglichen Trennung der Entgelte nach Steuersätzen Entgelte unter Berücksichtigung des Wareneinganges zu begründen vermögen. Entscheidend ist im Berufungsfall einzig, ob bei der verwendeten Kasse eine Trennung der Einnahmen nach den einzelnen Steuersätzen möglich ist oder nicht. Eine derartige Trennung der Entgelte ist Ansicht des Unabhängigen Senates aufgrund der technischen Möglichkeiten der im Streitfall eingesetzten Scannerkassen bei Verwendung der Fixtasten und PLU-Codes auch im Bereich der Fremdwaren möglich.

Abgesehen davon, könnte das Personal durch Aushändigung einer Liste mit den Warengruppen und den zugehörigen PLU-Codes in seiner Arbeit unterstützt und das Eingeben von falschen Codes vermieden werden.

5.) Zutreffend mag sein, dass bei Waren der Firma A1 der EAN-Code manchmal nicht zeitgerecht in das Kassensystem eingespielt worden ist.

Das Fehlen von Codes kann nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates jedoch nicht dazu führen, die Erlöse aus dem Verkauf dieser Produkte auf einer einzigen Fixtaste "Diverse" zu erfassen. Bei Verwendung von mehreren Fixtasten mit der Bezeichnung "Diverse" (beispielsweise Diverse 10 % ige Umsätze und Diverse 20 %-ige Umsätze) wäre eine Trennung der Entgelte auch bei fehlenden oder noch nicht eingespielten EAN-Codes möglich. Eine Trennung der Entgelte nach Steuersätzen wäre bei entsprechender Organisation bzw. Programmierung der Software nach Meinung des Unabhängigen Finanzsenates im Streitfall sohin in allen Fällen möglich.

6.) Im Schriftsatz vom 29. Dezember 2009 wurde ergänzend noch ausgeführt, das Geschäftslokal der Bw habe auch über drei Tische zur Einnahme von Imbissen verfügt. Das Personal habe jedoch alles (Jause, Getränke etc.) auf die Fixtaste Wurstwaren eingegeben.

Gleiches gelte für den Verkauf von Geschenkskörben und den Betrieb des Partyservices. Auch in diesen Fällen seien vom Personal der Feinkosttheke, das die Geschenkskörbe zusammengestellt habe, alle Erlöse auf der Fixtaste Wurstwaren erfasst worden.

Mit diesem Vorbringen zeigt die Bw nur auf, dass eine Trennung der Entgelte in bestimmten Bereichen aufgrund von Personalproblemen nicht möglich war. Derartige Umstände können aber – wie bereits ausgeführt – im Streitfall keine Berücksichtigung finden.

Der Berufung war daher ein Erfolg zu versagen.

Innsbruck, am 22. Jänner 2010