



## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen der Bw., vertreten durch Linder & Gruber Steuer- und Wirtschaftsberatung GmbH, 8970 Schladming, Martin-Luther-Straße 160,

a) vom 11. Dezember 2008 gegen die Bescheide des Finanzamtes Judenburg Liezen vom 13. November 2008 betreffend *Aufhebung* gemäß § 299 BAO (hinsichtlich Einkommensteuer 2006) und Einkommensteuer **2006** sowie

b) vom 26. Juni 2009 gegen den Bescheid des Finanzamtes Judenburg Liezen vom 27. Mai 2009 betreffend Einkommensteuer **2007**

entschieden:

Die Berufungen werden als unbegründet *abgewiesen*.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

### Entscheidungsgründe

Bei der Berufungswerberin (Bw.) fand eine ua. das Jahr 2006 umfassende abgabenbehördliche Prüfung statt. In seinem Bericht vom 12. November 2008 traf der Prüfer unter Tz 12 (auszugsweise wörtlich wieder gegeben) folgende Feststellungen:

*„Die Abgabepflichtige führt seit Anfang Oktober 2004 am Standort R den Gastgewerbebetrieb „X-Cafe“ in der Betriebsart Kaffeehaus. Im Lokal werden neben alkoholfreien und alkoholischen Getränken auch Speisen angeboten. Auf der Getränke- und Speisekarte findet sich folgendes Speisenangebot: Hauspizza (Tiefkühlpizza), Schinken-Käse-Toast, Herrentoast mit Salat, Hawaiitoast mit Salat, Frankfurter mit Gebäck, Käsekrainer mit Gebäck, Rindsgulasch*

*mit Gebäck, Würstel mit Saft und Gebäck sowie unter der Position Kuchen: warmer Apfel- und Topfenstrudel und verschiedene Mehlspeisen aus der Vitrine (welche von einer Konditorei zugekauft werden).*

*Die Verteilung der Umsätze im Jahr 2006 wurde wie folgt festgestellt: (....)*

*Getränke: 95,66%*

*Speisen: 4,34%*

*Steuerrechtliche Würdigung:*

*Das Vorliegen der Voraussetzungen zur Anwendung der Gewinnermittlung nach den Bestimmungen der VO BGBl. II Nr. 227/1999 ist für jeden Betrieb – unabhängig von seiner Bezeichnung und unabhängig davon, um welchen Lokaltyp es sich nach der Verkehrsauffassung handelt – zu prüfen.*

*Eine der Voraussetzungen für das Vorliegen eines Gaststättenbetriebes im Sinn der VO BGBl. II Nr. 227/1999 ist, dass im Betrieb Speisen und Getränke angeboten werden. Die Verordnung ist so zu verstehen, dass Betriebe, 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 bzw. wirtschaftliche Verhältnisse annähernd gleich sind. (.....)*

*Wenn aber die VO BGBl. II Nr. 227/1999 nur für Betriebe anwendbar ist, die Speisen und Getränke anbieten, dann muss sowohl die Konsumation von Speisen als auch die Konsumation von Getränken in einem relevanten Ausmaß zum Gesamtumsatz des Betriebes beitragen. Bei einem Ausmaß von nur 5% bis 6% des Gesamtumsatzes, der aus der Konsumation von Speisen erzielt wird, ist das ..... nicht mehr der Fall.*

*Im vorliegenden Fall beträgt der Anteil der Konsumation an Speisen am Gesamtumsatz unter 5%, die Ermittlung des Gewinnes nach den Bestimmungen der VO BGBl. II Nr. 227/1999 ist für den vorliegenden Gaststättenbetrieb daher nicht zulässig. (.....)"*

Das Finanzamt folgte der Würdigung des Prüfers, hob den ursprünglichen Einkommensteuerbescheid 2006 vom 1. Februar 2008 mit Bescheid gemäß § 299 BAO auf und setzte die Einkommensteuer 2006 mit neuem Sachbescheid auf Basis eines vom Steuerberater mittels Einnahmen-Ausgaben-Rechnung ermittelten Gewinnes (€ 30.463,--) fest.

In der gegen die vorgenannten Bescheide erhobenen Berufung legt die Bw. (bzw. deren steuerlicher Vertreter) umfassend dar, aus welchen Gründen sie die Anwendbarkeit der Pauschalierungsmöglichkeit gemäß der Verordnung BGBl. II Nr. 227/1999 für ihren Betrieb als gegeben erachtet. Im Kern wird vorgebracht: Dem Verordnungstext sei lediglich das Erfordernis

eines Angebotes von Getränken und Speisen zu entnehmen, bezüglich der konkret erforderlichen Zusammensetzung der jeweiligen Umsatzanteile blieben sowohl die Verordnung als auch eine einschlägige Stellungnahme des bundesweiten Fachbereiches eine Antwort schuldig. Die Verordnung biete keine Grundlage dafür, Betriebe hinsichtlich eines „zu geringen Küchenumsatzanteiles“ (am Gesamtumsatz) von der Anwendung der pauschalierten Besteuerung auszuschließen. Daher werde beantragt, den angefochtenen Aufhebungsbescheid *„zurückzunehmen und den ursprünglichen Einkommensteuerbescheid 2006 unter Anwendung der Gaststättenpauschalierung wieder in Kraft zu setzen.“*

Am 29. Mai 2009 erließ das Finanzamt den Einkommensteuerbescheid für 2007, mit welchem die Anwendung der Gaststättenpauschalierung wiederum unter Hinweis auf den geringen Anteil der Speisenumsätze (rund 4,3%) verwehrt wurde. In der dagegen erhobenen Berufung wird inhaltlich auf die Ausführungen in der gegen den Einkommensteuerbescheid 2006 gerichteten Berufungseingabe verwiesen und eine Veranlagung *„unter Berücksichtigung der Pauschalierungsverordnung“* beantragt.

In der Folge führte das Finanzamt - über Ersuchen des UFS - am 29. Oktober 2012 im Betrieb der Bw. einen Ortsaugenschein durch.

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

Strittig ist im Berufungsfall allein die Frage, ob die Bw. in den Jahren 2006 und 2007 zur pauschalen Gewinnermittlung gemäß der Gaststättenpauschalierungs-Verordnung (in der Stammfassung BGBl. II Nr. 227/1999, bzw. in den hier maßgeblichen Fassungen BGBl. II Nr. 416/2001 und BGBl. II Nr. 634/2003) berechtigt war.

Die ua. auf Grund der Verordnungsermächtigung nach § 17 Abs. 4 und 5 EStG 1988 erlassene Gaststättenpauschalierungs-Verordnung ermöglicht Betrieben des Gaststätten- und Beherbergungsgewerbes - unter bestimmten Voraussetzungen - eine pauschale Ermittlung von Gewinn und Vorsteuern.

§ 2 Abs. 2 der Gaststättenpauschalierungs-Verordnung lautet auszugsweise: *"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. ..."*

Der Wortlaut des § 2 der Gaststättenpauschalierungs-Verordnung lässt keinen Zweifel, dass die Verordnung solche Betriebe nicht als Gaststätten erfasst, die keine Speisen (zur Konsumation in geschlossenen Räumlichkeiten) anbieten.

Unter in Gaststätten zu konsumierenden "Speisen" können nach der jüngsten VwGH-Judikatur nur die in einer Küche individuell für den Gast zubereiteten Gerichte verstanden werden. Die üblicherweise in Handelsbetrieben angebotenen Lebensmittel (zB Schokoriegel, Nüsse, Brezen, Landjäger oder Kaugummi) zählen keinesfalls zu den Speisen. Ein Speiseangebot, wie es von Gaststätten erwartet werden kann, wird aber auch nicht durch das bloße Erwärmen einfacher Produkte des Lebensmittelhandels ("Würstel") bewirkt. Auf der Grundlage der Ausführungen des Verfassungsgerichtshofes im Erkenntnis V 113/11 vom 14. März 2012, wonach die Verordnungsermächtigung nach § 17 Abs. 4 und 5 EStG 1988 bloß erlaubt, Durchschnittssätze für tendenziell homogene Gruppen von Steuerpflichtigen aufzustellen, und unter Bedachtnahme darauf, der Verordnung keinen völlig unbestimmten Anwendungsbereich beizumessen, erschließt sich dem VwGH folgende Interpretation des § 2 der Gaststättenpauschalierungs-Verordnung BGBl. II Nr. 227/1999: Die Verordnung erfasst als Gaststätten keine anderen Betriebe als solche, die den Gästen auch frisch in einem Küchenbereich zubereitete Speisen anbieten (zumindest "kleine Speisekarte") und dafür auch über die infrastrukturellen Einrichtungen einer Küche verfügen (VwGH vom 5. September 2012, [2012/15/0120](#)).

Ein derartiges, für die Anwendbarkeit der Pauschalierungsverordnung erforderliches Speiseangebot ist im Berufungsfall jedoch nicht gegeben:

Die Speisekarte der Bw. umfasst folgendes Angebot: Hauspizza, Schinken-Käse-Toast, Herrentoast mit Salat, Hawaiitoast mit Salat, Frankfurter oder Käsekrainer mit Gebäck, Rindsgulasch sowie Würstel mit Saft und Gebäck. Bei der Pizza handelt es sich um Tiefkühlware, die in von der Herstellerfirma gelieferten „Pizzaöfen“ (kleine, einfach bedienbare Einschuböfen, die in ihrer Bauart einem Mikrowellenherd ähneln) aufgebacken wird. Das Gulasch wird vorgekocht, eingefroren und bei Bedarf erwärmt. Das Speiseangebot beschränkt sich sohin auf einfache Produkte des Lebensmittelhandels (Tiefkühlpizza, Gulasch, Toasts und Würstel), die von der Bw. lediglich erwärmt (bzw. aufgetaut) werden. Mehlspeisen werden nur auf Bestellung der Gäste von einer Konditorei zugekauft (s. dazu auch das Protokoll über den Ortsaugenschein des Finanzamtes vom 29. Oktober 2012).

Eine frische, individuell für den Gast vorgenommene Zubereitung von Speisen, wie sie von der Rechtsprechung für die Anwendbarkeit der Gaststättenpauschalierungsverordnung BGBl. II Nr. 227/1999 gefordert wird, liegt sohin im Entscheidungsfall nicht vor. Daher ist das Finanzamt letztlich zutreffend zum Ergebnis gelangt, dass die Voraussetzungen für eine pauschale Gewinnermittlung in den Streitjahren nicht erfüllt waren.

Damit erweist sich aber letzten Endes auch die hinsichtlich des Jahres 2006 verfügte Aufhebung des ursprünglichen Einkommensteuerbescheides vom 1. Februar 2008, welchem – auf

Grund oa. Judikatur rechtlich unzutreffend - eine pauschale Gewinnermittlung zugrunde lag, als zulässig und war sohin spruchgemäß zu entscheiden.

Graz, am 17. April 2013