



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., Pizzeria-Gasthaus, F., vertreten durch Köstenbauer Wirtschaftstreuhand KG, Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungsgesellschaft, 8230 Hartberg, Stefan-Seedoch-Allee 14, vom 20. Juli 2009 gegen den Bescheid des Finanzamtes Oststeiermark vom 8. Juli 2009, betreffend nachträgliche Trennung der Entgelte gemäß § 18 Abs. 7 UStG 1994 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw.), der ein Gasthaus betreibt, hat mit der Eingabe vom 22. Juni 2009 gemäß § 18 Abs. 7 UStG 1994 den Antrag gestellt, die Entgelte unter Berücksichtigung des Wareneinganges zu trennen, da nach Art und Umfang des Unternehmens eine Trennung der Entgelte nach Steuersätzen nicht zumutbar sei. Gemäß Abschnitt 113 des Durchführungserlasses werde die rechnerische Ermittlung der nicht begünstigten Umsätze auf Grund der Wareneingänge unter Heranziehung der tatsächlichen oder üblichen Aufschläge vorgenommen.

Dieser Antrag ist vom Finanzamt mit dem angefochtenen Bescheid mit folgender Begründung abgewiesen worden:

Zunächst sei darauf hinzuweisen, dass nach der Aktenlage sowohl durch den Rechtsvorgänger als auch während des Verlassenschaftsverfahrens die Trennung der Entgelte exakt durchgeführt worden sei. Daher scheine es für den Antragsteller aus der Sicht des Finanzamtes zumutbar, die diesbezüglich exakte Organisation des Rechtsvorgängers zu übernehmen. Zudem sei darauf hinzuweisen, dass bei Gastronomiebetrieben auch bei vereinfachter Losungsermittlung es durchaus zumutbar erscheine, etwa die Küchenumsätze durch Strichlisten exakt zu erfassen und somit die Entgelte exakt auf 10%-ige bzw. 20%-ige Umsätze aufzuteilen.

Die dagegen eingebrachte Berufung hat der Bw. folgendermaßen begründet:

Er habe den Betrieb als Gesamtrechtsnachfolger im Erbweg von seinem verstorbenen Vater übernommen. Die Trennung der Entgelte sei bereits zu Lebzeiten seines Vaters und auch während des Verlassenschaftsverfahrens stets nachträglich unter Berücksichtigung des Wareneinganges (§ 18 Abs. 7 UStG 1994) erfolgt. Er erziele Umsätze von rd. € 30.000,00 und es erfolge die Erfassung der Tageslosungen im Wege der Rückrechnung (vgl. Barbewegungsverordnung).

Vor diesem Hintergrund sei ihm nach Art und Umfang eine Trennung der Entgelte nach Steuersätzen deshalb nicht zumutbar, da entsprechende Einrichtungen, die eine Trennung der Entgelte möglich machen, fehlten. Im Betrieb stehe keine Registrierkasse zur Verfügung.

Die abweisende Berufungsvorentscheidung wurde vom Finanzamt wie folgt begründet:

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 Abs. 2 Z 1 und 2 sowie Abs. 3 nicht zumutbar sei, auf Antrag gestatten, dass sie die Entgelte nachträglich unter Berücksichtigung des Wareneinganges trennen. Das Finanzamt dürfe nur ein Verfahren zulassen, dessen steuerliches Ergebnis nicht wesentlich von dem Ergebnis einer Aufzeichnung der Entgelte, getrennt nach Steuersätzen, abweiche.

Zwingende Voraussetzung für die Genehmigung einer erleichterten Trennung der Entgelte durch die Abgabenbehörde sei einerseits die Unzumutbarkeit einer ordnungsgemäßen Trennung der Entgelte, andererseits, dass die genehmigte abweichende Methode zu keinem wesentlich anderen Ergebnis führe, als eine getrennte Aufzeichnung der Entgelte nach Steuersätzen. Ein Verfahren, dessen steuerliches Ergebnis diesen Vorgaben grundsätzlich entspreche, stelle etwa die Ermittlung der Umsätze auf Grund der Wareneingänge unter Heranziehung der im Betrieb tatsächlich verwendeten oder üblichen Aufschläge dar. Eine

Trennung der Entgelte nach § 18 Abs. 7 UStG 1994 setze jedenfalls eine vorherige schriftliche Genehmigung durch das Finanzamt voraus.

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

Es sei im Gastgewerbe branchenüblich, dass die Entgelte mit Hilfe von Losungslisten nach Steuersätzen getrennt werden, wenn keine mechanischen Hilfsmittel, wie zB eine Registrierkasse, vorhanden seien. Der dafür erforderliche organisatorische, personelle und zeitliche Aufwand sei zumutbar. Das Fehlen der Registrierkasse im Gasthaus des Bw. führe daher nicht dazu, dass die Trennung der Entgelte nach Steuersätzen unzumutbar sei.

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

Nach Art und Umfang des gegenständlichen Unternehmens (Pizzeria-Gasthaus, geöffnet von Mittwoch bis Sonntag), einem durchschnittlichen Brutto-Tagesumsatz der Speisen von € 111,00 für 2009 (ausgehend von den Umsätzen aus der Umsatzsteuererklärung 2009 unter Zugrundelegung von 260 Öffnungstagen) und der Tatsache, dass sich aus diesen Parametern ca. 20 Speisen (angenommener Durchschnittspreis € 5,50) pro Öffnungstag errechneten, könne davon ausgegangen werden, dass die gesetzlich vorgeschriebene Trennung der Umsätze nach Steuersätzen jedenfalls zumutbar sei.

Dagegen hat der Bw. fristgerecht den Antrag auf Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz gestellt.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 18 Abs. 1 UStG 1994 ist der Unternehmer verpflichtet, zur Feststellung der Steuer und der Grundlagen ihrer Berechnung Aufzeichnungen zu führen.

Zufolge [§ 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 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.

Die Auffassung, dass eine Trennung der Entgelte in allen Fällen unzumutbar sei, in denen entsprechende maschinelle Einrichtungen fehlen, kann dem Gesetz nicht entnommen werden. Auf welche Weise eine solche Trennung in zumutbarer Weise vorgenommen wird, ist für die vorliegende Beurteilung nicht von Bedeutung. Allein der Umstand, dass ein Betriebsinhaber mögliche Kontrolleinrichtungen ausgeschlossen hat, macht die Trennung der Entgelte nach Steuersätzen nicht unzumutbar (vgl. VwGH 10.12.1997, [95/13/0230](#) betreffend einen Gastronomiebetrieb).

Es ist im Gastgewerbe branchenüblich, dass die Entgelte mit Hilfe von Losungslisten nach Steuersätzen getrennt werden, wenn keine mechanischen Hilfsmittel wie zB eine Registrierkasse, vorhanden sind (vgl. die Gastronomiebetriebe betreffenden Berufungsentscheidungen: UFS 24.1.2011, RV/3159-W/09; UFS 26.3.2009, RV/2000-W/06 und UFS 26.9.2008, RV/0548-L/07).

Unter Bedachtnahme auf die vorhin dargelegte Rechtslage konnte der Berufung aus nachstehenden Erwägungen kein Erfolg beschieden sein:

Die vom Bw. vertretene Auffassung, dass „ihm eine Trennung der Entgelte nach Steuersätzen deshalb nicht zumutbar sei, da entsprechende Einrichtungen, wie zB eine Registrierkasse, die eine Trennung der Entgelte möglich machen, im Betrieb fehlen“, kann, wie vom Verwaltungsgerichtshof im eingangs zitierten Erkenntnis festgestellt worden ist, dem Gesetz nicht entnommen werden.

Angesichts der unbestrittenen 260 Öffnungstage ergeben sich lt. den vorliegenden Umsatzsteuerbescheiden 2009 und 2010 nachstehende, durchschnittliche Tagesumsätze:

	2009	2010
10%-ige Umsätze	100,85	81,57
20%-ige Umsätze	54,40	43,77

Weshalb angesichts der doch niedrigen durchschnittlichen Tagesumsätze eine Trennung der Entgelte nach Steuersätzen mit Hilfe von Losungslisten unzumutbar sein sollte wird vom Bw. nicht näher ausgeführt. Wie vom Finanzamt in der Berufungsvorentscheidung unter

Bedachtnahme auf die Tatsache, dass demnach täglich durchschnittlich rd. 20 Speisen und wohl auch eine ähnliche Anzahl von Getränken umgesetzt werden, zutreffend erkannt wurde, erscheint der für die Erfassung der Entgelte mit Hilfe von Losungslisten erforderliche organisatorische, personelle und zeitliche Aufwand im gegenständlichen Fall durchaus zumutbar.

Auch aus dem Hinweis des Bw., dass er den Betrieb von seinem Vater im Erbweg übernommen habe und im Betrieb seit jeher und auch während des Verlassenschaftsverfahrens die Trennung der Entgelte nach § 18 Abs. 7 UStG 1994 vorgenommen worden sei, kann nichts für ihn gewonnen werden, da er durch die Übernahme des Unternehmens seine Unternehmereigenschaft eigenständig begründet hat und damit jedenfalls eine auf seine eigenen Unternehmensverhältnisse Bedacht nehmende Beurteilung der Anspruchsvoraussetzungen des § 18 Abs. 7 UStG 1994 erforderlich ist. Da im Rahmen der Ermessensübung bezüglich der Zumutbarkeit der Trennung der Entgelte nach Steuersätzen im Sinne des Abs. 2 Z 1, 2 und Abs. 3 auch auf den Umfang des Unternehmens Bedacht zu nehmen ist, kann im Falle einer Übertragung des Unternehmens keinesfalls von einer automatischen Weitergeltung der dem Vorunternehmer erteilten Bewilligung ausgegangen werden. Im Übrigen hat der Verwaltungsgerichtshof im vorhin zitierten Erkenntnis auch festgehalten, dass es für die Frage, ob eine Trennung der Entgelte zumutbar sei oder nicht, nicht entscheidend darauf ankomme, ob in anderen Gastronomiebetrieben eine solche Trennung vorgenommen werde.

Selbst wenn der Bw. die Tageslosungen im Wege der Rückrechnung nach der Verordnung des Bundesministers für Finanzen zur vereinfachten Losungsermittlung bei Bareingängen und Barausgängen (Barbewegungs-VO), BGBl. II Nr. 441/2006, erfasst, ergibt sich auf Grund der Tatsache, dass er sowohl Umsätze, die dem Normalsteuersatz, als auch Umsätze, die dem ermäßigten Steuersatz unterliegen, erzielt, die umsatzsteuerrechtliche Notwendigkeit der Trennung der Entgelte. Die diesbezüglichen Aufzeichnungspflichten finden sich aber in der Bestimmung des § 18 UStG 1994, wobei im gegenständlichen Fall die für die Inanspruchnahme der im Abs. 7 leg. cit. vorgesehenen nachträglichen Trennung der Entgelte unter Berücksichtigung des Wareneinganges erforderliche Bewilligung vom Finanzamt aus den vorhin dargestellten Erwägungen zu Recht versagt worden ist.

Es war daher wie im Spruch ersichtlich zu entscheiden.

Graz, am 5. März 2012