



BUNDESMINISTERIUM
FÜR FINANZEN

Abteilung IV/6

Verteiler:	EST260 Um640 AO245
A3 B3 C5 D7 G3	24. Jänner 2000
	GZ. 06 0801/1-IV/6/00

An alle
Finanzämter und
Finanzlandesdirektionen

Bundesministerium für Finanzen
Himmelpfortgasse 4-8
Postfach 2
A-1015 Wien

Betr.: Erlass zu den Pauschalierungsverordnungen (Pauschalierungserlass 2000)

Mit den Verordnungen BGBl. II Nr. 227/1999, BGBl. II Nr. 228/1999 und BGBl. II Nr. 229/1999 wurden Einkünfte- und Vorsteuerpauschalierungen für den Bereich des Gaststätten- und Beherbergungsgewerbes, für Lebensmitteleinzel- und Gemischtwarenhändler sowie Drogisten eingeführt. Die Verordnung BGBl. II Nr. 230/1999 idF BGBl. II Nr. 500/1999 sieht eine Individualpauschalierung von Betriebsausgaben, Werbungskosten und Vorsteuern vor, die bei allen Einkunftsarten Anwendung finden kann. Sämtliche Verordnungen sind erstmalig bei der Veranlagung für das Jahr 2000 anzuwenden. Die Individualpauschalierungsverordnung ist letztmalig bei der Veranlagung für das Jahr 2002 anzuwenden.

Die Aussagen zur Individualpauschalierung bei Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit werden analog zu diesem Erlass in die LStR 1999 (RZ 428a) aufgenommen werden.

Übersicht

**Abschnitt I - Allgemeines zu allen Verordnungen
(Allgemeiner Teil)**

**1. Verhältnis der Pauschalierungsverordnungen zu bereits
bestehenden Pauschalierungen sowie zueinander**

1.1 Keine Änderung bereits bestehender Pauschalierungen

1.2 Unabhängigkeit der umsatzsteuer- und einkommensteuerrechtlichen Pauschalierungen voneinander

1.3 Verhältnis der Pauschalierungen zueinander

1.4 Verhältnis der Pauschalierungen betreffend Lebensmitteleinzel- oder Gemischtwarenhändler und Drogisten zueinander

2. Sachliche und zeitliche Reichweite der Pauschalierungen

2.1 Bezugsobjekt Betrieb bzw Einkunftsquelle

2.2 Freie Wahl bzw eingeschränkte Wahl hinsichtlich pauschaler oder "normaler" Gewinnermittlung

2.3 Umsatzsteuerrechtliche Bindungswirkungen

2.4 Keine Aufzeichnungs- und Aufbewahrungspflicht für "abpauschalierte" Betriebsausgaben, Werbungskosten oder Vorsteuern

3. Anwendungsvoraussetzungen der Verordnungen

3.1 Keine Buchführungspflicht und keine freiwillige Buchführung

3.1.1 Vorliegen einer freiwilligen Buchführung

3.1.2 Unschädlichkeit der Führung von Aufzeichnungen

3.2 Nichtüberschreiten von Umsatzgrenzen

3.2.1 Maßgebende Umsatzgrenzen

3.2.2 Unentgeltliche Betriebsübertragung in einem Beobachtungs- oder Pauschalierungszeitraum

3.2.3 Betriebseröffnung oder Betriebsschenkung bei Lebensmitteleinzel- oder Gemischtwarenhändlern

3.2.4 Nachträgliche Änderung pauschalierungsrelevanter Umsätze

3.2.5 Nachträgliche Änderung der Verhältnisse im Beobachtungszeitraum bei der Individualpauschalierung

3.3 Beilage bzw Bekanntgabe der Inanspruchnahme einer Pauschalierung

3.3.1 Beilage bei den Verordnungen betreffend Gaststätten- und Beherbergungsgewerbe, Lebensmitteleinzel- oder Gemischtwarenhändler und Individualpauschalierung

3.3.2 Bekanntgabe der Inanspruchnahme der Pauschalierung nach der Verordnung betreffend Drogisten

4. Einkommensteuer

4.1 Gewinnermittlungsart bei Inanspruchnahme einer Pauschalierung

4.1.1 Einnahmen-Ausgaben-Rechnung

-
- 4.1.2 Übergang von Bilanzierung zur Pauschalierung und umgekehrt
 - 4.1.3 Betriebsveräußerung im Pauschalierungszeitraum
 - 4.1.4 Pauschalierung und ertragsteuerliche Behandlung der Umsatzsteuer
 - 4.1.5 Pauschalierung und Liebhaberei
 - 4.2 Betriebseinnahmen und Betriebsausgaben/Werbungskosten
 - 4.2.1 Betriebseinnahmen nach den Verordnungen betreffend Gaststätten- und Beherbergungsgewerbe, Lebensmitteleinzel- oder Gemischtwarenhändler und Drogisten
 - 4.2.2 Nutzungsentnahmen
 - 4.2.3 Endbesteuerte Kapitalerträge
 - 4.2.4 Ausschluss der Geltendmachung als Sonderausgaben, Vorsteuerberichtigungen
 - 4.2.5 Anlagenverzeichnis
 - 4.3 Mitunternehmerschaften
 - 4.3.1 Grundsätzliche Wirkungsweise der Pauschalierung bei Mitunternehmerschaften
 - 4.3.2 Sonderbetriebseinnahmen und Sonderbetriebsausgaben

5. Umsatzsteuer

- 5.1 Gesondert abziehbare Vorsteuern
- 5.2 Übergang auf Vorsteuerpauschalierung
- 5.3 Vorsteuerberichtigung
- 5.4 Vorsteuerberichtigung und Betriebsausgaben/Werbungskosten-Wirkung
- 5.5 Besteuerung nach vereinnahmten oder vereinbarten Entgelten und Pauschalierung
- 5.6 Wechsel von der Vorsteuerpauschalierung zum Vorsteuerabzug nach § 12 UStG 1994

Abschnitt II - zu den einzelnen verordnungen (besonderer teil)

6. Verordnung BGBl. II Nr. 227/1999- Gaststätten- und Beherbergungsgewerbe

- 6.1 Aufzeichnungspflicht (§ 1 der Verordnung)
 - 6.1.1 Beförderung oder Versendung an Unternehmer

6.1.2 Abhollieferung

6.1.3 Verpflichtungen des liefernden Unternehmers im Verhältnis zur steuerlichen Beurteilung beim Abnehmer

6.1.4 Aufzeichnung von Name und Anschrift des Empfängers der Lieferung

6.2 Anwendungsvoraussetzungen (§§ 2 Abs 1 und 5 der Verordnung)

6.2.1 Keine Buchführungs bzw Buchführungspflicht, Umsatzgrenze, Beilage

6.3 Betriebe des Gaststätten- und/oder Beherbergungsgewerbes

6.3.1 Anwendbarkeit für Betriebe des Gaststättengewerbes, Betriebe des Beherbergungsgewerbes und "gemischte" Betriebe des Gaststätten- und Beherbergungsgewerbes

6.3.2 Branchenfremde Leistungen

6.3.3 Betriebe des Gaststättengewerbes (§ 2 der Verordnung)

6.3.3.1 Zuordnung nach der Verkehrsauffassung

6.3.3.2 Branchenfremder Teilbetrieb

6.3.3.3 Überwiegen von Umsätzen in geschlossenen Räumlichkeiten

6.3.3.4 Anwendungsfälle

6.3.4 Betriebe des Beherbergungsgewerbes und "gemischte" Betriebe des Gaststätten- und Beherbergungsgewerbes

6.3.4.1 Betriebe des Beherbergungsgewerbes

6.4. Branchenfremder Teilbetrieb

6.5 Pauschale Gewinnermittlung (§ 3 Abs 1 der Verordnung)

6.5.1 Grundsätzliches

6.5.2 Keine Aliquotierung

6.5.3 Abfertigungsrückstellung

6.6 Vereinfachte Führung des Wareneingangsbuches (§ 3 Abs 2 der Verordnung)

6.6.1 Warengruppen

6.6.2 Aufbewahrungspflicht von Belegen

6.7 Umsatzsteuer (§ 4 der Verordnung)

6.8 Inkrafttreten (§ 6 der Verordnung)

7. Verordnung BGBl. II Nr. 228/1999 - Lebensmitteleinzel- oder Gemischtwarenhändler

7.1 Anwendungsvoraussetzungen (§§ 1 und 5 der Verordnung)

7.2 Lebensmitteleinzel- und Gemischtwarenhändler (§ 2 der Verordnung)

7.2.1 Begriff

7.2.1.1 Branchenfremde Leistungen

7.2.1.2 Lebensmittel

7.2.1.3 Gemischtwarenhändler

7.2.1.4 Branchenfremder Teilbetrieb

7.2.1.5 Anwendungsvoraussetzungen nach § 2 Abs 1 Z 1 und Z 2 der Verordnung

7.2.2 Gastronomischer Betrieb

7.3 Pauschale Gewinnermittlung (§ 3 Abs 1 der Verordnung)

7.3.1 Grundsätzliches

7.3.2 Abfertigungsrückstellung

7.4 Vereinfachte Führung des Wareneingangsbuches

7.4.1 Warengruppen

7.4.2 Aufbewahrungspflicht von Belegen

7.5 Umsatzsteuer (§ 4 der Verordnung)

7.6 Inkrafttreten

8. Verordnung BGBl. II Nr. 229/1999 - Drogisten

8.1 Anwendungsvoraussetzungen

8.2 Betrieb eines Drogisten (§ 1 der Verordnung)

8.2.1 Begriff

8.2.2 Branchenfremde Artikel

8.2.3 Vorrang der Verordnung betreffend Lebensmitteleinzel- oder Gemischtwarenhändler vor der Verordnung betreffend Drogisten

8.3 Gewinnermittlung (§ 2 der Verordnung)

8.4 Umsatzsteuer

8.5 Aufzeichnungsverpflichtungen und Führung eines Wareneingangsbuches

8.6 Inkrafttreten

9. Verordnung BGBl. II Nr. 230/1999 idF BGBl. II Nr. 500/1999 - Individualpauschalierung

9.1 Anwendungsvoraussetzungen (§ 8 der Verordnung)

9.1.1 Eigenständige Anwendungsvoraussetzungen hinsichtlich Einkommensteuer und Umsatzsteuer

9.1.2 Gemeinsame Anwendungsvoraussetzungen

9.1.3 Zusätzliche einkommensteuerrechtliche Anwendungsvoraussetzungen

9.1.4 Zusätzliche umsatzsteuerrechtliche Anwendungsvoraussetzungen

9.2 Pauschale Einkünfteermittlung (§ 2 der Verordnung)

9.2.1 Grundsätzliches

9.2.2 Maßgebender Prozentsatz an Betriebsausgaben/Werbungskosten

9.2.3 Maßgebender Prozentsatz an Werbungskosten bei Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit

9.2.3.1 Ermittlung der maßgebenden Einnahmen bei Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit

9.2.4 Durchschnittswertermittlung

9.2.5 Fehlen von (Betriebs)Einnahmen in einem Jahr des Beobachtungszeitraumes

9.2.6 Absolute Betragshöhe an berücksichtigbaren Betriebsausgaben/Werbungskosten

9.2.7 Ermittlung des maßgebenden Betrages an pauschalierten Betriebsausgaben/Werbungskosten

9.2.8 Kein Prüfung, ob "abpauschalierte" Betriebsausgaben/Werbungskosten bzw Vorsteuern in pauschalierten Jahren tatsächlich anfallen

9.2.9 Kein gesonderter Abzug eines IFB, FFB oder LFB

9.2.10 Ertragsteuerliche Behandlung der Umsatzsteuer und Individualpauschalierung

9.2.11 Individualpauschalierung und Liebhaberei

9.3 Zusätzlich absetzbare Betriebsausgaben (§ 3 der Verordnung)

9.4 Zusätzlich absetzbare Werbungskosten (§ 4 der Verordnung)

9.4.1 Zusätzlich absetzbare Werbungskosten bei Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit

9.4.2 Kein Berücksichtigung von Werbungskosten, die auf begünstigt versteuerte Bezüge entfallen

9.4.3 Zusätzlich absetzbare Werbungskosten bei Einkünften aus Vermietung und Verpachtung

9.5 Umsatzsteuer (§§ 5, 6 und 7 der Verordnung)

9.6 Aufzeichnungsverpflichtungen und Führung eines Wareneingangsbuches

9.7 Maßnahmen (§ 9 der Verordnung)

9.8 Inkrafttreten, zeitlicher Geltungsbereich (§ 1 der Verordnung)

ABSCHNITT I - ALLGEMEINES ZU ALLEN VERORDNUNGEN (ALLGEMEINER TEIL)

1. Verhältnis der Pauschalierungsverordnungen zu bereits bestehenden Pauschalierungen sowie zueinander

1.1 Die Pauschalierungsverordnungen lassen die Anwendung der gesetzlichen Basispauschalierung (§ 17 Abs 1 bis 3 EStG 1988, § 14 Abs. 1 Z 1 UStG 1994) sowie die Anwendung der bereits bestehenden Pauschalierungsverordnungen unberührt.

1.2 Die Inanspruchnahme von Pauschalierungen kann für Zwecke der Einkommensteuer und für Zwecke der Umsatzsteuer jeweils unabhängig voneinander erfolgen.

1.3 Sind die Anwendungsvoraussetzungen mehrerer Pauschalierungsverordnungen erfüllt, kann der Steuerpflichtige (jeweils für Zwecke der Einkommensteuer und für Zwecke der Umsatzsteuer unabhängig) frei wählen, welche der in Betracht kommenden Pauschalierungen er in Anspruch nimmt.

1.4 Ungeachtet der Tz 1.3 gilt im Verhältnis der Verordnungen betreffend Lebensmitteleinzelhändler oder Gemischtwarenhändler und Drogisten folgendes: Treffen auf einen Betrieb sowohl die Voraussetzungen der Verordnung betreffend Lebensmitteleinzel- oder Gemischtwarenhändler als auch die Voraussetzungen der Verordnung betreffend Drogisten zu, kommt nur die Anwendung der Verordnung betreffend Lebensmitteleinzel- oder Gemischtwarenhändler in Betracht (siehe auch Tz 8.2.3).

2. Sachliche und zeitliche Reichweite der Pauschalierungen

2.1 Die Pauschalermittlung des Gewinns und der Vorsteuern betrifft die für den jeweiligen *Betrieb* zu ermittelnden Gewinne bzw Vorsteuern. Im Rahmen der außerbetrieblichen Einkunftsarten (insbesondere der Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit und der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung) betrifft die (Individual)Pauschalierung die für die jeweilige *Einkunftsquelle* (Betätigung, Rechtsverhältnis, bei Arbeitnehmern das jeweilige Dienstverhältnis, siehe auch Tz 9.1.3) zu ermittelnden Überschüsse und Vorsteuern. Das unter Tz 1.2 beschriebene Wahlrecht kann für jeden von mehreren Betrieben bzw. jede von mehreren Einkunftsquellen eigenständig ausgeübt werden. Ob mehrere Betätigungen oder Rechtsverhältnisse (zB Mietverhältnisse) insgesamt einen einheitlichen Betrieb bzw eine einheitliche Einkunftsquelle darstellen, ist nach der Verkehrsauffassung zu beurteilen. Zur Beurteilung der Frage, ob mehrere vermietete Liegenschaften insgesamt eine einzige Einkunftsquelle darstellen, ist die für Zwecke der Liebhabereibeurteilung maßgebende Betrachtung entscheidend.

2.2 Hinsichtlich der Pauschalierungen betreffend Gaststätten- und Beherbergungsgewerbe und Lebensmitteleinzel- oder Gemischtwarenhändler sowie hinsichtlich der Individualpauschalierungsverordnung kann der Steuerpflichtige für jeden Gewinnermittlungszeitraum (Einkünfteermittlungszeitraum) bzw Veranlagungszeitraum frei wählen, ob er die Gewinnermittlung (Einkünfteermittlung) bzw Vorsteuerermittlung (siehe dazu jedoch Tz 2.4) auf Grundlage der Pauschalierungsverordnungen vornimmt oder nicht.

In Bezug auf die Verordnung betreffend Drogisten ist gemäß § 2 der Verordnung § 17 Abs. 3 EStG 1988 anzuwenden, wonach bei Wechsel von der Pauschalierung auf die "normale" Einnahmen-Ausgaben-Rechnung eine neuerliche Inanspruchnahme erst nach Ablauf von fünf Wirtschaftsjahren zulässig ist.

2.3 Umsatzsteuerlich sind die Bindungswirkungen des § 14 Abs. 4 und 5 UStG 1994 zu beachten. Ein Übersteigen der für die Anwendung relevanten Grenzen gilt nicht als Widerruf im Sinne des § 14 Abs. 5 UStG 1994. Es tritt daher bei einem späteren Abfallen unter die Anwendungsgrenzen nicht die Sperrfrist im Sinne des § 14 Abs. 5 lit. b UStG 1994 in Kraft; soll die Pauschalierungsverordnung weiterhin nicht in Anspruch genommen werden, müsste ein Widerruf nach § 14 Abs. 5 UStG 1994 erfolgen.

Wurde eine Vorsteuerpauschalierung nach § 14 Abs. 1 Z 1 oder Z 2 UStG 1994 (also eine Vorsteuerpauschalierung, die nicht auf Grundlage der Verordnungen BGBl. II Nr. 227/1999, BGBl. II Nr. 228/1999, BGBl. II Nr. 229/1999 und BGBl. II Nr. 230/1999 idF BGBl. II

Nr. 500/1999 erfolgt ist) vor dem Jahr 2000 widerrufen, steht der Inanspruchnahme der neuen Pauschalierungsverordnungen die Frist nach § 14 Abs. 5 lit. b UStG 1994 nicht entgegen.

2.4 Soweit Betriebsausgaben, Werbungskosten oder Vorsteuern "abpauschaliert" sind, entfällt sowohl die Verpflichtung zur Führung von Aufzeichnungen als auch die Aufbewahrungspflicht der dazugehörenden Belege nach § 132 BAO. Dies gilt nicht für jene Belege, die die Grundlage für Eintragungen in das Wareneingangsbuch darstellen (zur vereinfachten Führung des Wareneingangsbuches nach den Verordnungen betreffend Gaststätten- und Beherbergungsgewerbe und Lebensmitteleinzel- oder Gemischtwarenhändler siehe Tz 6.5.2 und 7.4.2).

3. Anwendungsvoraussetzungen der Verordnungen

3.1 Keine Buchführungspflicht und keine freiwillige Buchführung

3.1.1 Von der Inanspruchnahme der Pauschalierungen sind Betriebe ausgeschlossen, für die Buchführungspflicht (§§ 124, 125 BAO) besteht oder für die Bücher freiwillig geführt werden. Von einer freiwilligen Buchführung kann nur gesprochen werden, wenn alle Geschäftsfälle bereits im Zeitpunkt des Entstehens unter Beachtung der gesetzlichen Bestimmungen laufend auf Konten erfasst werden. Bloße Bestandsübersichten zum Schluss eines Wirtschaftsjahres oder die nachträgliche Erfassung der Bestände, Forderungen und Außenstände zum Bilanzstichtag erfüllen nicht die Voraussetzungen für eine laufende Buchführung (vgl. VwGH 21.7.1998; VwGH 95/14/0054, 12.8.1994, 91/14/0256; VwGH 11.6.1991, 90/14/0171).

3.1.2 Die Führung von Aufzeichnungen, die eine Gewinnermittlung nach § 4

Abs. 3 EStG 1988 ermöglichen würden, steht der Inanspruchnahme einer Pauschalierung nicht entgegen. Auch die Führung von Aufzeichnungen für andere als steuerliche Zwecke, wie zur Vorlage bei Banken, Subventionsgebern, Verpächtern und anderen Adressaten, ist solange unschädlich, als sie nicht mit einer freiwilligen Gewinnermittlung nach § 4 Abs. 1 EStG 1988 verbunden ist.

3.2 Nichtüberschreiten von Umsatzgrenzen

3.2.1 Die Inanspruchnahme der Pauschalierungen ist jeweils an das Nichtüberschreiten von Umsatzgrenzen (§ 125 Abs. 1 BAO) gebunden. Durchlaufende Posten stellen keine Umsätze iSd § 125 Abs. 1 BAO dar. Die maßgebenden Umsatzgrenzen sind:

-
- Verordnung betreffend *Gaststätten- und Beherbergungsgewerbe*:
Die Umsätze des vorangegangenen Wirtschaftsjahres dürfen nicht mehr als 3,5 Millionen S betragen haben (§ 2 Z 2 der Verordnung).
 - Verordnung betreffend *Lebensmitteleinzel- oder Gemischtwarenhändler*:
Die Umsätze zweier aufeinander folgender Kalenderjahre dürfen jeweils nicht mehr als 8 Millionen S betragen haben (§ 125 Abs. 1 lit. a BAO). Siehe dazu auch Tz 3.2.3.
 - Verordnung betreffend *Drogisten*:
Die Umsätze zweier aufeinander folgender Kalenderjahre dürfen jeweils nicht mehr als 5 Millionen S betragen haben (§ 2 letzter Satz der Verordnung iVm § 125 Abs. 1 lit. a BAO).
 - *Individualpauschalierungsverordnung*: Die Umsätze des jeweiligen Betriebes (der jeweiligen Einkunftsquelle) dürfen in den Jahren 1997, 1998 und 1999 jeweils nicht mehr als 5 Millionen S betragen haben (§ 8 Z 1 Z 8 und Abs. 2 Z 8 der Verordnung). Bei der betriebsbezogenen/einkunftsquellenbezogenen Betrachtung der Umsatzgrenze sind auf Grund der ausdrücklichen Anordnung auch Umsätze aus einer Tätigkeit iSd §§ 22 und 28 EStG 1988, die gemäß § 125 BAO nicht für die Ermittlung der Umsatzgrenze im Hinblick auf die Buchführungsgrenze relevant sind, maßgebend.

3.2.2 Eine unentgeltliche Betriebsübertragung im Beobachtungs- oder Pauschalierungszeitraum führt in Fällen einer Gesamtrechtsnachfolge (zB Erbfolge, Erbschafts Kauf, Erbschaftsschenkung) zu einer weiteren Berücksichtigung der Verhältnisse des Rechtsvorgängers beim Rechtsnachfolger (§ 19 Abs. 1 BAO). In Fällen einer (entgeltlichen oder unentgeltlichen) Einzelrechtsnachfolge (zB Kauf, Schenkung, Vermächtnis) im Beobachtungs- oder Pauschalierungszeitraum kommt eine Anwendung einer Pauschalierung für den Rechtsnachfolger nur in Betracht, wenn die in den Verordnungen jeweils vorgesehenen Anwendungsvoraussetzungen vom Rechtsnachfolger erfüllt werden. Wurde daher die Einkunftsquelle etwa im Jahr 1998 entgeltlich erworben, kommt die Anwendung der Individualpauschalierung nicht in Betracht, da die Voraussetzungen des § 8 Abs. 1 Z 1 und § 8 Abs. 2 Z 1 der Verordnung nicht vorliegen, wonach die Betätigung in den Jahren 1997, 1998 und 1999 jeweils während des gesamten Kalenderjahres (vom Rechtsnachfolger) ausgeübt worden sein muss.

3.2.3. Die Verordnung betreffend Lebensmitteleinzel- oder Gemischtwarenhändler sieht in § 2 Abs. 1 Z 1 und 2 vor, dass bestimmte Umsatzrelationen im Durchschnitt der letzten drei Wirtschaftsjahre nicht überschritten worden sein dürfen, um vom Vorliegen eines Lebensmitteleinzel- oder Gemischtwarenhändlers im Sinne der Verordnung sprechen zu

können. Wird der Betrieb eröffnet oder im Wege der Einzelrechtsnachfolge erworben, liegt während der ersten drei Wirtschaftsjahre der von der Verordnung geforderte dreijährige Beobachtungszeitraum (noch) nicht vor. In derartigen Fällen bestehen keine Bedenken, einen kürzeren Beobachtungszeitraum als drei Wirtschaftsjahre heranzuziehen oder (im ersten Jahr) auf die Verhältnisse des laufenden Jahres abzustellen.

Beispiel: A eröffnet im Jahr 2000 ein Lebensmittelgeschäft.

- *Im Jahr 2000 ist die Verordnung anwendbar, wenn in diesem Jahr die Voraussetzungen des § 2 Abs. 1 Z 1 und 2 der Verordnung erfüllt sind*
- *Im Jahr 2001 ist die Verordnung anwendbar, wenn die Voraussetzungen des § 2 Abs. 1 Z 1 und 2 der Verordnung im Jahr 2000 erfüllt sind.*
- *Im Jahr 2002 ist die Verordnung anwendbar, wenn die Voraussetzungen des § 2 Abs. 1 Z 1 und 2 der Verordnung im Durchschnitt der Jahre 2000 und 2001 erfüllt sind.*
- *Im Jahr 2003 liegt ein voller dreijähriger Beobachtungszeitraum vor. Die Verordnung ist anwendbar, wenn die Voraussetzungen des § 2 Abs. 1 Z 1 und 2 der Verordnung im Durchschnitt der Jahre 2000, 2001 und 2002 erfüllt sind.*

3.2.4 Sollten pauschalierungsrelevante Umsätze nachträglich wesentlich durch Betriebsprüfungsergebnisse oder durch andere Verfahren geändert werden und dadurch die jeweils in Betracht kommende Umsatzgrenze überschritten werden, fällt die Anwendungsvoraussetzung der jeweiligen Verordnung (nachträglich) weg. Liegt ein bloß geringfügiges Überschreiten der Umsatzgrenze vor oder liegen andere berücksichtigungswürdige Umstände vor, bestehen keine Bedenken, die Schätzung der Betriebsausgaben (Werbungskosten) bzw des Gewinns in ähnlicher Art wie bei der Pauschalierung vorzunehmen. Vorsteuern stehen in diesem Falle aber nur insoweit zu, als den Rechnungserfordernissen entsprochen wird.

3.2.5 Ändern sich bei der Individualpauschalierung in einem Beobachtungszeitraum nachträglich Betriebsausgaben (Werbungskosten) oder Vorsteuern, wird regelmäßig ein Sachverhalt im Sinne des § 303 Abs. 1 lit. b BAO vorliegen, der zu einer Änderung von Bescheiden führen kann, mit denen über pauschalierte Jahre abgesprochen wurde.

3.3 Beilage bzw Bekanntgabe der Inanspruchnahme einer Pauschalierung

3.3.1 Die Anwendung der Pauschalierungen betreffend Gaststätten- und Beherbergungsgewerbe sowie Lebensmitteleinzel- oder Gemischtwarenhändler und die Anwendung der Individualpauschalierungsverordnung ist jeweils nur zulässig, wenn aus einer der Abgabenbehörde vorgelegten Beilage hervorgeht, dass der Steuerpflichtige von der jeweiligen Pauschalierung Gebrauch macht. Der Steuerpflichtige hat in der Beilage die Berechnungsgrundlagen darzustellen (§ 5 der Verordnung betreffend Gaststätten- und Beherbergungsgewerbe; § 5 der Verordnung betreffend Lebensmitteleinzel- oder Gemischtwarenhändler; § 8 Abs. 1 Z 9 und Abs. 2 Z 9 der

Individualpauschalierungsverordnung). Die Beilage ist nach einem amtlichen Vordruck zu erstellen.

Auf der Beilage ist jeweils hinsichtlich Einkommensteuer und Umsatzsteuer ausdrücklich zu erklären, von welcher Pauschalierung in Bezug auf welche(n) Betrieb(e)/Einkunftsquelle(n) Gebrauch gemacht wird. Die Berechnungsgrundlagen sind jeweils für jede(n) pauschalierte(n) Betrieb/Einkunftsquelle gesondert darzustellen.

Die Beilage kann mit rechtlicher Wirkung in jeder Lage des Verfahrens, dh bis zur Rechtskraft des Bescheides, nachgereicht werden. Bis zu diesem Zeitpunkt kann auch auf die Anwendung der Pauschalierung verzichtet werden.

3.3.2 Die Anwendung der Pauschalierungen betreffend Drogisten setzt voraus, dass aus der Aufstellung der Betriebsausgaben hervorgeht, dass der Steuerpflichtige von der Pauschalierung Gebrauch macht (§ 2 der Verordnung iVm § 17 Abs. 2 Z 3 EStG 1988). Diese Aufstellung ist der Steuererklärung beizulegen (§ 44 Abs. 4 EStG 1988). Zur Inanspruchnahme und zum Verzicht auf die Pauschalierung siehe im Übrigen auch Punkt 5 des Erlasses (betreffend gesetzliche Basispauschalierung) AÖF Nr. 287/1994, der entsprechend gilt.

4. Einkommensteuer

4.1 Gewinnermittlungsart bei Inanspruchnahme einer Pauschalierung

4.1.1 Alle vier Pauschalierungen stellen - soweit sie die Ermittlung betrieblicher Einkünfte betreffen - Gewinnermittlungen im Rahmen einer Einnahmen-Ausgaben-Rechnung im Sinne des § 4 Abs. 3 EStG 1988 dar. Der Wechsel von der Besteuerung nach den allgemeinen Vorschriften des § 4 Abs. 3 EStG 1988 oder von der gesetzlichen Basispauschalierung gemäß § 17 Abs. 1 EStG 1988 zu den Branchenpauschalierungen und umgekehrt führt daher zu keinem Übergangsgewinn oder Übergangsverlust. Ausgaben, die vor dem Wechsel zur Pauschalierung abgeflossen sind und wirtschaftlich Zeiträume innerhalb der Anwendung der Pauschalierung betreffen, und Nachzahlungen für Aufwendungen im Pauschalierungszeitraum können daher nach Maßgabe des § 19 EStG 1988 abgezogen werden. Vorauszahlungen im Pauschalierungszeitraum für Veranlagungszeiträume danach und Nachzahlungen im Pauschalierungszeitraum für Veranlagungszeiträume davor sind - soweit ein Abfluss im Pauschalierungszeitraum vorliegt (§ 19 Abs. 3 EStG 1988) - "abpauschaliert" und können daher nicht gesondert abgesetzt werden.

4.1.2 Beim Übergang von einer Pauschalierung zur Gewinnermittlung gemäß § 4 Abs. 1 EStG 1988 oder § 5 EStG 1988 gelten die Regelungen des § 4 Abs. 10 EStG 1988 wie bei einem Wechsel von der Gewinnermittlung gemäß § 4 Abs. 3 EStG 1988 nach § 4 Abs. 1

EStG 1988 oder § 5 EStG 1988. Gleiches gilt beim Übergang von einer Gewinnermittlung gemäß § 4 Abs. 1 EStG 1988 oder § 5 EStG 1988 zu einer Pauschalierung. Diesfalls ist ein Übergangsgewinn/verlust mit der Pauschalierung nicht abgegolten, sondern zusätzlich zum pauschalierten Gewinn (Verlust) im ersten Gewinnermittlungszeitraum, in dem die Pauschalierung Anwendung findet, bzw (im Fall eines Übergangsverlustes) den folgenden sechs Gewinnermittlungszeiträumen anzusetzen (§ 4 Abs. 10 Z 1 EStG 1988).

4.1.3 Neben laufenden Geschäftsfällen sind von der Pauschalierung auch Hilfgeschäfte umfasst, und zwar auch dann, wenn sie wesentliche Teile des Betriebsvermögens betreffen, wie etwa die Veräußerung von Gebäuden. Die Betriebsveräußerung oder -aufgabe ist allerdings nicht von der Pauschalierung erfasst. Im Fall einer Betriebsveräußerung oder Betriebsaufgabe während aufrechter Pauschalierung ist daher ein Veräußerungsgewinn neben dem pauschal ermittelten laufenden Gewinn (Verlust) anzusetzen, sodass zunächst ein Wechsel auf die Bilanzierung mit Übergangsgewinnermittlung und anschließend die Veräußerungsgewinnermittlung gemäß § 24 EStG 1988 zu erfolgen hat.

4.1.4 Die sich aus den Pauschalierungsverordnungen ergebenden Betriebsausgabenpauschalien sind umsatzsteuerlich jeweils als "Nettogröße" anzusehen. Die Pauschalierung ist unabhängig davon möglich, ob der Steuerpflichtige die Umsatzsteuer ertragsteuerlich nach dem Bruttosystem oder nach dem Nettosystem (§ 4 Abs. 3 vorletzter Satz EStG 1988) ansetzt. Zu den Fällen des Ausschlusses des Nettosystems durch Anwendung einer Pauschalierung siehe Punkt 6 des Erlasses (betreffend gesetzliche Basispauschalierung) AÖF Nr. 287/1994, der entsprechend gilt. Zur Individualpauschalierung siehe auch Tz 9.2.10.

4.1.5 Für Zwecke der Liebhabereibeurteilung ist zur Beurteilung der Totalgewinnfähigkeit auf die Ergebnisse der "pauschalierten Gewinnermittlung" nach der jeweiligen Verordnung abzustellen. Die pauschale Einkünfteermittlung kommt in ihren Wirkungen einer Teilpauschalierung gleich und ist für Zwecke der Liebhabereibeurteilung der Ausübung steuerlicher Wahlrechte beim Ausmaß von Betriebsausgaben vergleichbar. Zur Liebhabereibeurteilung bei Inanspruchnahme der Individualpauschalierung siehe auch Tz 9.2.11.

4.2 Betriebseinnahmen und Betriebsausgaben/Werbungskosten

4.2.1 Als Betriebseinnahmen im Sinne der Verordnungen betreffend Gaststätten- und Beherbergungsgewerbe, Lebensmitteleinzel- oder Gemischtwarenhändler und Drogisten sind sämtliche Umsätze (einschließlich Umsatzsteuer) im Sinne des § 125 Abs. 1 lit. a BAO zuzüglich sonstiger Betriebseinnahmen anzusetzen. Durchlaufende Posten stellen keine Umsätze im Sinne des § 125 BAO dar. Sonstige Betriebseinnahmen sind insbesondere

-
- Auflösungsbeträge von Rücklagen einschließlich Zuschlägen und von steuerfreien Beträgen,
 - Zuschlag nach § 14 Abs. 5 EStG 1988 wegen des Fehlens von Wertpapieren (bei der Verordnung betreffend Drogisten und der Individualpauschalierungsverordnung),
 - erhaltene Versicherungsentschädigungen und andere echte Schadenersätze
 - echte Subventionen (soweit nicht ohnehin nach § 3 Abs. 1 Z 6 EStG 1988 befreit)
 - Entnahmen von Gegenständen des Unternehmens mit dem Teilwert der entnommenen Gegenstände, soweit nicht Eigenverbrauch iSd § 1 Abs. 1 Z 2 lit. a UStG 1994 für die bloße Nutzung von Gegenständen für Zwecke außerhalb des Unternehmens, die weiterhin im Unternehmen verbleiben, vorliegt.

4.2.2 Nicht als Betriebseinnahmen, sondern als Betriebsausgabenkürzungen sind Nutzungsentnahmen (Eigenverbrauch) wie z.B. der Privatanteil von Kraftfahrzeugen oder Aufwendungen für privat genutzte Gebäudeteile anzusehen.

4.2.3 Kapitalerträge, die der Steuerabgeltung gemäß § 97 EStG 1988 unterliegen, können nach Wahl des Steuerpflichtigen folgendermaßen behandelt werden:

- Die Kapitalerträge werden als endbesteuert bei Ermittlung des pauschalierten Gewinnes ausgeschieden; in einem derartigen Fall ist die anfallende Kapitalertragsteuer auf die Einkommensteuer nicht anzurechnen.
- Wird zur Veranlagung der Kapitalerträge optiert, sind diese zur Herstellung der Wirkung der "Bruttobesteuerung" (§ 20 Abs. 2 EStG 1988) neben dem sich aus der Pauschalierung ergebenden pauschalierten Gewinn/Überschuss anzusetzen. In diesem Fall ist die Kapitalertragsteuer auf die Einkommensteuer anzurechnen und gegebenenfalls zu erstatten.

4.2.4 Betriebsausgaben oder Werbungskosten, die von einer der angewendeten Pauschalierungsregelungen umfasst und "abpauschaliert" sind, können nicht als Sonderausgaben geltend gemacht werden (z.B. Steuerberatungskosten). Zur Behandlung von Vorsteuerberichtigungen siehe Tz 5.4.

4.2.5 Die Führung eines Anlagenverzeichnisses (§ 7 Abs. 3 EStG 1988) ist bei pauschalierter Gewinn(Einkünfte)ermittlung nicht erforderlich. Zur Ermittlung des Buchwertes bei Wechsel der Gewinnermittlung siehe Punkt 6.3 des Erlasses (betreffend gesetzliche Basispauschalierung) AÖF Nr. 287/1994, der entsprechend gilt.

4.3 Mitunternehmerschaften

4.3.1 Die Pauschalierungsverordnungen können bei Zutreffen der Voraussetzungen für die Gewinnermittlung einer Mitunternehmerschaft, allerdings nur auf der Ebene der Gewinnermittlung der Mitunternehmerschaft (erste Stufe der Gewinnermittlung) angewendet werden. Auf der Ebene der Gewinnermittlung eines einzelnen Mitunternehmers kommt die Inanspruchnahme einer Pauschalierung nicht in Betracht. Die umsatzbezogenen Anwendungsvoraussetzungen müssen daher jeweils auf die (gesamte) Mitunternehmerschaft bezogen vorliegen. Der Mindestgewinn in Höhe von S 150.000 gemäß § 3 Abs. 1 der Verordnung betreffend Gaststätten- und Beherbergungsgewerbe ist somit auf den Gewinn der Mitunternehmerschaft bezogen.

4.3.2 Wird der Gewinn von der Mitunternehmerschaft pauschal ermittelt, ist im Fall von Leistungsvergütungen im Sinn des § 23 Z 2 EStG 1988 (Vergütungen der Gesellschaft an den Gesellschafter für Tätigkeiten im Dienste der Gesellschaft, für die Hingabe von Darlehen oder für die Überlassung von Wirtschaftsgütern) folgendermaßen vorzugehen:

- Auf der ersten Stufe (Mitunternehmerschaft) ist der Gewinn nach der jeweiligen Verordnung pauschal zu ermitteln. Davon sind die genannten Vergütungen im Sinn des § 23 Z 2 EStG 1988 nach Kürzung um allfällige Sonderbetriebsausgaben in voller Höhe abzuziehen. Das verbleibende Ergebnis ist den Gesellschaftern zuzurechnen.
- Auf der zweiten Stufe (Mitunternehmer) ist (sind) dem (den) betroffenen Mitunternehmer(n) die Vergütung(en) im Sinn des § 23 Z 2 EStG 1988 nach Kürzung um allfällige Sonderbetriebsausgaben in voller Höhe zuzurechnen.

Beispiel: Eine Gastwirte-Erwerbsgesellschaft (A B und C zu je einem Drittel beteiligt) ermittelt den Gewinn nach der Verordnung BGBl. II Nr. 227/1999. Der Gewinn für das Jahr 2000 beträgt danach 240.000 S. A erhält als Arbeitslohn 130.000 S, B erhält als Miete für der Gesellschaft überlassene Räumlichkeiten 92.000 S, wofür eine AfA iHv 7.000 S zu berücksichtigen ist. C hat die Anschaffung seines Anteeles fremdfinanziert; die Zinsen des Jahres 2000 betragen 5.000 S.

Im pauschalen Gewinn sind die Betriebsausgaben Arbeitslohn und Miete abpauschaliert. Vom pauschalen Gewinn iHv 240.000 S sind der als Sonderbetriebseinnahme anzusetzende Arbeitslohn des A (130.000 S) und die als Sonderbetriebseinnahme anzusetzende Miete vermindert um die als Sonderbetriebsausgabe zu berücksichtigende AfA (85.000 S) abzuziehen sowie die als Sonderbetriebsausgabe des C zu berücksichtigenden Finanzierungskosten (5.000 S) hinzuzurechnen, sodass 30.000 S ($240.000 - 130.000 - 85.000 + 5.000 = 30.000$) verbleiben, die anteilmäßig (je 10.000 S) verteilt werden. Diese werden sodann bei den Gesellschaftern um die Sonderbetriebseinnahmen erhöht bzw um die Sonderbetriebsausgaben verringert.

Der Gewinn der Gesellschaft iHv 240.000 S ist daher den Gesellschaftern wie folgt zuzurechnen:

140.0	(10	130.
00 S	.00	000
	0)
95.00	(10	85.0
0 S	.00	00)
	0	
5.000	(10	5.00
S	.00	0)
	0	

5. Umsatzsteuer

5.1 In den Verordnungen wird jeweils auch auf den Abzug von Vorsteuern gemäß § 14 Abs. 1 Z 1 lit. b UStG 1994 Bezug genommen. Diese Bestimmung lässt den gesonderten Vorsteuerabzug für sonstige Leistungen im Zusammenhang mit der Herstellung von abnutzbaren Wirtschaftsgütern des Anlagevermögens zu, deren Herstellungskosten 15.000 S übersteigen. Die Vorschrift ist in ganzheitlicher Betrachtung in Wechselbeziehung mit § 14 Abs. 1 Z 1 lit. a UStG 1994 so zu verstehen, dass im Rahmen einer Herstellung eines Anlagegutes auch für Lieferungen anfallende Vorsteuerbeträge abzugsfähig sind, wenn die Einzellieferung bis zu 15.000 S beträgt, die gesamten Herstellungskosten aber über diesem Betrag liegen (zB Ankauf von Baumaterial bis zu 15.000 S, das für die Herstellung eines abnutzbaren Wirtschaftsgutes des Anlagevermögens mit Gesamtherstellungskosten von mehr als 15.000 S eingesetzt wird).

5.2 Wie im Erlass (betreffend gesetzliche Basispauschalierung) AÖF Nr. 287/1994 erläutert, stellt der Übergang auf die Vorsteuerpauschalierung keinen Grund für eine Vorsteuerberichtigung gemäß § 12 Abs. 10 und 11 UStG 1994 dar.

5.3 Ändern sich die für den Vorsteuerabzug maßgeblichen Verhältnisse (zB Übergang von der steuerpflichtigen Vermietung eines Geschäftslokals zur unecht befreiten Vermietung), so kommt es auch bei aufrechter Pauschalierung zu einer Vorsteuerberichtigung gemäß § 12 Abs. 10 und 11 UStG 1994. Vorsteuern im Sinne des § 12 Abs. 10 und 11 UStG 1994 sind nur für solche Vorgänge zu berichtigen, die vor dem Pauschalierungszeitraum oder innerhalb dessen tatsächlich zum Vorsteuerabzug berechtigten, nicht jedoch für solche, die durch die Vorsteuerpauschalierung abgegolten waren.

5.4 Die Zahlung von gemäß § 12 Abs. 10 oder 11 UStG 1994 rückgerechneten Vorsteuern ist im Rahmen der Verordnung als einkommensteuerliche Betriebsausgabe (Werbungskosten) "abpauschaliert" und führt nicht zu einem gesonderten Abzug dieser Ausgabe.

5.5 Die Pauschalierung kann im Rahmen der Besteuerung nach vereinnahmten bzw vereinbarten Entgelten im Sinne des § 17 UStG 1994 angewendet werden.

5.6 Beim Wechsel von der Vorsteuerpauschalierung (§ 14 UStG 1994) zum Vorsteuerabzug nach § 12 UStG 1994 ist für die Zuordnung der Vorsteuer zur Pauschalierung der Zeitpunkt der Leistung bzw der Einfuhr des Gegenstandes maßgebend und nicht der Zeitpunkt der Ausstellung der Rechnung oder der Entrichtung der Einfuhrumsatzsteuer. Dies gilt sinngemäß, wenn von einer Vorsteuer nach § 12 UStG 1994 auf die Vorsteuerpauschalierung (§ 14 UStG 1994) übergegangen wird (VwGH 11.9.1987, 86/15/0067).

ABSCHNITT II - ZU DEN EINZELNEN VERORDNUNGEN (BESONDERER TEIL)

6. Verordnung BGBl. II Nr. 227/1999 - Gaststätten- und Beherbergungsgewerbe

6.1 Aufzeichnungspflicht (§ 1 der Verordnung)

§ 1. Für nach dem 31. Juli 1999 erfolgte Lieferungen von Lebensmitteln und Getränken, bei denen

- nach den äußeren Umständen (insbesondere Menge der gelieferten Gegenstände) anzunehmen ist, dass die gelieferten Gegenstände nicht im Rahmen der privaten Lebensführung verwendet werden, und*
- Name und Anschrift des Empfängers der Lieferung nicht festgehalten und aufgezeichnet werden*

gilt die Vermutung der ordnungsmäßigen Führung von Büchern und Aufzeichnungen des liefernden Unternehmers als nicht gegeben.

6.1.1 Werden Lebensmittel und Getränke - auch in Kleinmengen - im Wege der Beförderung oder Versendung an einen Unternehmer zugestellt, der sie zur Weiterveräußerung einsetzen kann, so besteht die Vermutung, dass die gelieferten Gegenstände nicht im Rahmen der privaten Lebensführung verwendet werden und es ist daher Name und Anschrift des Empfängers der Lieferung aufzuzeichnen.

6.1.2 Werden Lebensmittel und Getränke vom Abnehmer beim Lieferer abgeholt, kann unter folgenden Voraussetzungen angenommen werden, dass die gelieferten Gegenstände nicht außerhalb der privaten Lebensführung eingesetzt werden:

- Es handelt sich um eine Lieferung in Mengen, die dem üblichen Einkauf für den Einsatz in der privaten Haushaltsführung dienen.

-
- Von einer Verwendung in der privaten Haushaltsführung kann seitens des liefernden Unternehmers ausgegangen werden, wenn bei folgenden Gegenständen die nachstehenden Liefermengen pro Lieferung nicht überschritten werden:

- Bier: 100 l
- Wein: 60 l
- Spirituosen und Zwischenerzeugnisse: 15 l
- Alkoholfreie Getränke: 120 l.

6.1.3 Die Aussagen in Tz 6.1.1 und 6.1.2 beziehen sich lediglich auf die Verpflichtungen des liefernden Unternehmers. Sollte nach den äußeren Umständen aus der Sicht des liefernden Unternehmers anzunehmen sein, dass die gelieferten Gegenstände nicht außerhalb der privaten Lebensführung verwendet werden, hat dies für sich gesehen keinerlei Auswirkungen auf den Abnehmer der Lieferung. Verwendet der Abnehmer der Lieferung andererseits die gelieferten Lebensmittel und/oder Getränke entgegen den - aus der Sicht des liefernden Unternehmers beurteilten - äußeren Umständen dennoch für gewerbliche Zwecke, sind daraus beim Empfänger der Lieferung die entsprechenden abgabenrechtlichen Konsequenzen zu ziehen.

6.1.4 Auf welche Weise der liefernde Unternehmer Name und Anschrift des Abnehmers festhält, bleibt dem Unternehmer überlassen. Unrichtige Angaben des Abnehmers, die der liefernde Unternehmer bei Beachtung der Sorgfalt eines ordentlichen Kaufmannes nicht erkennen konnte, lassen die Vermutung der ordnungsmäßigen Führung von Büchern und Aufzeichnungen (§ 163 BAO) unberührt.

6.2 Anwendungsvoraussetzungen (§§ 2 Abs. 1 und 5 der Verordnung)

*§ 2. (1) Für die Ermittlung des Gewinnes und des Abzugs von Vorsteuern bei Betrieben des Gaststätten- und Beherbergungsgewerbes gelten die folgenden Bestimmungen.
Voraussetzung ist, dass*

1. keine Buchführungspflicht besteht und auch nicht freiwillig Bücher geführt werden, die eine Gewinnermittlung nach § 4 Abs. 1 des Einkommensteuergesetzes 1988 ermöglichen, und

2. die Umsätze (§ 125 Abs. 1 der Bundesabgabenordnung) des vorangegangenen Wirtschaftsjahres nicht mehr als 3,5 Millionen Schilling betragen.

§ 5. Die Anwendung der Pauschalierung ist nur zulässig, wenn aus einer der Abgabenbehörde vorgelegten Beilage hervorgeht, dass der Steuerpflichtige von dieser Pauschalierung Gebrauch macht. Der Steuerpflichtige hat in der Beilage die Berechnungsgrundlagen darzustellen.

6.2.1 Zum Erfordernis fehlender Buchführung bzw Buchführungspflicht, zur Umsatzgrenze und zum Erfordernis der Beilage siehe Tz 3.1 bis 3.3

6.3 Betriebe des Gaststätten- und/oder Beherbergungsgewerbes

6.3.1 Die Pauschalierung kommt für Betriebe des Gaststättengewerbes (zB "bloßes" Gasthaus), Betriebe des Beherbergungsgewerbes (zB "bloße" [gewerbliche, § 23 EStG 1988] Fremdenpension) und für Betriebe in Betracht, die sowohl das Gaststättengewerbe als auch das Beherbergungsgewerbe betreiben (Hotel, Gaststätte mit Fremdenzimmern).

6.3.2 Für die Beurteilung, ob Betriebe des Gaststätten- und/oder Beherbergungsgewerbes im Sinne der Verordnung vorliegen, ist es nicht schädlich, wenn in untergeordnetem Ausmaß auch Leistungen erbracht werden, die nicht zum typischen Leistungsangebot von Betrieben des Gaststätten- und/oder Beherbergungsgewerbes gehören, sofern das branchentypische Leistungsangebot derart überwiegt, dass im Gesamtbild der Charakter eines Betriebes des Gaststätten- und/oder Beherbergungsgewerbes nicht verloren geht. Die Relation von Umsätzen aus branchentypischen Leistungen und nicht branchentypischen Leistungen kann dafür einen Anhaltspunkt darstellen. Bei einer Relation von mehr als 25% nicht branchentypischer Leistungen wird nicht mehr vom Vorliegen eines Betriebes des Gaststätten- und/oder Beherbergungsgewerbes im Sinn der Verordnung gesprochen werden können.

Nicht branchentypische Leistungen sind etwa der Verkauf von Sport- und Freizeitutensilien. Sport- und Freizeitangebote im Rahmen von Leistungsangeboten von Gaststätten- und/oder Beherbergungsbetrieben sind hingegen branchentypisch.

6.3.3 Betriebe des Gaststättengewerbes (§ 2 Abs. 2 der Verordnung)

(2) 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. Zu den Betrieben des Gaststättengewerbes gehören keinesfalls Würstelstände, Maroni- und Kartoffelbratereien, Eisgeschäfte, Konditoreien, Fleischhauer, Bäcker, Milchgeschäfte und Molkereien, Spirituosenhandlungen und vergleichbare Betriebe.

6.3.3.1 Die Zuordnung von Unternehmen zum Gaststättengewerbe hat nach der allgemeinen Verkehrsauffassung zu erfolgen.

6.3.3.2 Die Verordnung ist nicht anwendbar, wenn in einem Gesamtbetrieb neben einem in Form eines Teilbetriebes geführten Betrieb des Gaststättengewerbes ein oder mehrere "branchenfremde" Teilbetriebe, auf die - isoliert betrachtet - die Anwendungsvoraussetzungen der Verordnung nicht zutreffen, geführt werden. Dies gilt auch dann, wenn das wirtschaftliche Gewicht des Teilbetriebes im Bereich des Gaststättengewerbes überwiegt.

Beispiel: A betreibt ein Gasthaus und eine Fleischhauerei als selbständige Teilbetriebe eines Gesamtbetriebes. Der Teilbetrieb Fleischhauerei erfüllt nicht die Anwendungsvoraussetzungen des § 2 Abs. 2 der Verordnung. Die Verordnung ist für den Gesamtbetrieb nicht anwendbar.

6.3.3.3 § 2 Abs. 2 der Verordnung erfordert das Angebot von Speisen und Getränken in geschlossenen Räumlichkeiten und die überwiegende Erzielung von Umsätzen aus derartigen Konsumationen. Ein Überwiegen liegt vor, wenn nachhaltig (während eines Beobachtungszeitraumes der letzten drei Wirtschaftsjahre) mehr als 50 % dieser Konsumationen in diesen Räumen erfolgt. Siehe auch Tz 6.3.3.4.

6.3.3.4 Anwendungsfälle

Ein selbständiger Buffetbetrieb in einem von einem anderen Unternehmer geführten Kino oder einer von einem anderen Unternehmer geführten Tankstelle, ein selbständiger Buffetbetrieb in einer Krankenanstalt oder ähnlichen Einrichtung erfüllen die Anwendungsvoraussetzungen der Verordnung. Von der Verordnung ausgeschlossen sind jedoch eine Bar, ein Nachtclub, eine Diskothek oder ein ähnlicher Betrieb. Ein Cafe oder Kaffeehaus erfüllt die Anwendungsvoraussetzungen, nicht jedoch die in erheblichem Umfang "Gassenverkauf" betreibende Cafe – Konditorei. Dabei ist sowohl auf das äußere Erscheinungsbild als auch auf die Art der abgegebenen Waren abzustellen.

Gaststätten (z.B. Almhütten, Ausflugsgasthäuser, Raststätten) erfüllen die Anwendungsvoraussetzungen dann, wenn die Anzahl der Sitzplätze in den geschlossenen Räumen die Anzahl der Sitzplätze im Freien überwiegt. Bei Gaststätten, die in wirtschaftlich sinnvoller Weise auch (nur) innerhalb geschlossener Räume geführt werden können, unterbleibt diese Überwiegensprüfung. Von derartigen Gaststätten ist auszugehen, wenn sie nicht bloß einen Saisonbetrieb aufweisen.

Schneebars und ähnliche Einrichtungen erfüllen die Anwendungsvoraussetzungen nur dann, wenn sie in einer pauschalierungsfähigen Gaststätte integriert sind. Pizzadienste und ähnliche Betriebe, die nur wenige Sitzplätze für wartende Abholer haben, erfüllen die Anwendungsvoraussetzungen nicht. Auch Gaststätten in Zelten erfüllen die Anwendungsvoraussetzungen nicht, da keine geschlossenen Räume vorliegen.

6.3.4 Betriebe des Beherbergungsgewerbes und Betriebe des Gaststätten- und Beherbergungsgewerbes

6.3.4.1 Betriebe des Beherbergungsgewerbes sind Betriebe, bei denen zur Nutzungsüberlassung für Zwecke der Beherbergung von Menschen Nebenleistungen oder Umstände hinzutreten, die im Sinn der bestehenden Rechtsprechung und Verwaltungsübung der Betätigung den Charakter der Gewerblichkeit (§ 23 EStG 1988) verleihen. So spricht etwa der Umstand, dass mit der Gebrauchsüberlassung nicht typischerweise verbundene Nebenleistungen (etwa Zurverfügungstellen von Wäsche, Besteck, Geschirr, Reinigen der

Wohnung, Verpflegung - auch bloß mit Frühstück, tägliche Wartung der Zimmer) erbracht werden, insbesondere in Verbindung mit kurzfristigen Vermietungen für Gewerblichkeit. Appartementhäuser und Fremdenpensionen, die steuerlich als Gewerbebetriebe anzusehen sind, stellen Betriebe des Beherbergungsgewerbes dar.

6.4 Für Betriebe des Beherbergungsgewerbes und Betriebe, die sowohl das Gaststättengewerbe als auch das Beherbergungsgewerbe betreiben (Hotel, Gaststätte mit Fremdenzimmern), gilt Tz 6.3.3.2 entsprechend: Die Verordnung ist nicht anwendbar, wenn in einem Gesamtbetrieb neben einem in Form eines Teilbetriebes geführten Betrieb, auf den die Verordnung zutrifft, ein oder mehrere "branchenfremde" Teilbetriebe, auf die - isoliert betrachtet - die Anwendungsvoraussetzungen der Verordnung nicht zutreffen, geführt werden (zB Fremdenpension und Bäckerei als Teilbetriebe eines Gesamtbetriebes). Dies gilt auch dann, wenn das wirtschaftliche Gewicht des "nicht schädlichen" Teilbetriebes überwiegt.

6.5 Pauschale Gewinnermittlung (§ 3 Abs. 1 der Verordnung)

§ 3. (1) Der Gewinn aus einem Betrieb des Gaststätten- und Beherbergungsgewerbes kann wie folgt ermittelt werden: Der Gewinn ist im Rahmen einer Einnahmen-Ausgaben-Rechnung mit einem Durchschnittssatz von 30.000 S zuzüglich 5,5% der Betriebseinnahmen (einschließlich Umsatzsteuer), mindestens jedoch mit einem Betrag von 150.000 S anzusetzen. Von dem sich danach ergebenden Gewinn dürfen keine Betriebsausgaben abgezogen werden.

6.5.1 Der Gewinn des Gaststätten- und Beherbergungsbetriebes wird über den Sockelbetrag von 30.000 S hinaus mit 5,5 % aus den Betriebseinnahmen (einschließlich Umsatzsteuer) abgeleitet. Zum Betriebseinnahmenbegriff siehe Tz 4.2.

6.5.2 Der Sockelbetrag und die Mindestgrenze des § 3 Abs. 1 der Verordnung in Höhe von S 150.000,-- gelten für sämtliche Betriebe, somit auch Saisonbetriebe in voller Höhe und zwar auch in (Rumpf)Wirtschaftsjahren, in denen mit dem Betrieb begonnen oder dieser eingestellt wird, sowie in anderen Fällen von Rumpfwirtschaftsjahren. Eine Aliquotierung hat zu unterbleiben.

6.5.3 Die Bildung (Fortführung) einer Abfertigungsrückstellung (eines steuerfreien Betrages, § 14 Abs. 1 bis 6 EStG 1988) kommt bei Inanspruchnahme der Pauschalierung nicht in Betracht. Sämtliche Betriebsausgaben- und Betriebseinnahmewirkungen im Zusammenhang mit der Abfertigungsrückstellung (dem steuerfreien Betrag) sind bei aufrechter Pauschalierung "abpauschaliert". Wurde vor Inanspruchnahme der Pauschalierung eine Abfertigungsrückstellung gebildet, ist - bei Inanspruchnahme der Pauschalierung für die Gewinnermittlung des Jahres 2000 - die Wertpapierdeckung (§ 14 Abs. 5 EStG 1988)

letztmalig zum 31.12.1999 erforderlich. Während der Pauschalierung können Wertpapiere, die zur Deckung der Abfertigungsrückstellung gedient haben, sanktionslos verkauft werden.

Bei Rückkehr zur "normalen" Gewinnermittlung nach Pauschalierung ist bei (fortgesetzter) Inanspruchnahme der Abfertigungsrückstellung die Rückstellung (der steuerfreie Betrag) mit dem Wert zum Zeitpunkt des Eintrittes in die normale Gewinnermittlung "steuerneutral einzustellen". Die gegenüber dem Eröffnungswert im ersten Gewinnermittlungszeitraum nach Pauschalierung eintretenden Veränderungen der Rückstellung (des steuerfreien Betrages) - sowohl Erhöhungen als auch Verminderungen - sind gewinnwirksam. Eine Wertpapierdeckung ist (nach Pauschalierung erstmalig) zum Bilanzstichtag (Abschlussstichtag) des zweiten Wirtschaftsjahres nach der Pauschalierung in Höhe von 50% der Vorjahresrückstellung erforderlich.

6.6 Vereinfachte Führung des Wareneingangsbuches (§ 3 Abs. 2 der Verordnung)

(2) Das Wareneingangsbuch (§ 127 der Bundesabgabenordnung) kann in der Weise vereinfacht geführt werden, dass

- die Belege sämtlicher Wareneingänge jeweils getrennt nach ihrer Bezeichnung (branchenüblichen Sammelbezeichnung) in richtiger zeitlicher Reihenfolge mit einer fortlaufenden Nummer versehen werden,*
- die Beträge jährlich für das abgelaufene Wirtschaftsjahr jeweils getrennt nach der Bezeichnung (branchenüblichen Sammelbezeichnung) des Wareneingangs zusammengerechnet werden, und die zusammengerechneten Beträge in das Wareneingangsbuch eingetragen werden,*
- die Berechnungsunterlagen zu den Summenbildungen (Rechenstreifen) aufbewahrt werden.*

6.6.1 Während des Jahres sind die Eingangrechnungen getrennt nach Warengruppen gemäß ihrer branchenüblichen Sammelbezeichnung - in richtiger zeitlicher Reihenfolge und mit einer fortlaufenden Nummer versehen - abzulegen. Für sämtliche Eingangsrechnungen der jeweiligen Warengruppen sind Jahressummen zu bilden und diese in das Wareneingangsbuch einzutragen. Die Berechnungsunterlagen zu den Summenbildungen (Rechenstreifen) sind aufzubewahren (§ 132 BAO).

Als Warengruppen kommen insbesondere folgende in Betracht:

- Küche
- Heißgetränke
- Speiseeis
- Brot und Gebäck
- Rauchwaren

-
- Hilfsstoffe
 - Sonstige Wareneinkäufe

6.6.2 Belege, die Grundlage für Eintragungen in das Wareneingangsbuch sind, sind gemäß § 132 BAO sieben Jahre aufzubewahren.

6.7 Umsatzsteuer (§ 4 der Verordnung)

§ 4. (1) Die unter § 2 angeführten Unternehmer können die nach § 12 und Art. 12 des Umsatzsteuergesetzes 1994 abziehbaren Vorsteuerbeträge nach Maßgabe der folgenden Bestimmungen nach Durchschnittssätzen ermitteln:

1. Die Vorsteuer beträgt 5,5% jener Betriebseinnahmen (einschließlich Umsatzsteuer), die nicht auf Umsätze mit Getränken entfallen.

2. Neben dem nach Z 1 berechneten Vorsteuerbetrag können bei Vorliegen der Voraussetzungen des § 12 des Umsatzsteuergesetzes 1994 abgezogen werden:

a) Vorsteuerbeträge im Sinne des § 14 Abs. 1 Z 1 lit. a und b des Umsatzsteuergesetzes 1994

b) Vorsteuerbeträge für die Lieferung von Getränken einschließlich Rohstoffen und Halberzeugnissen hiefür.

(2) Soweit die abziehbare Vorsteuer nach einem Durchschnittssatz berechnet wird, ist der Unternehmer von der Aufzeichnungspflicht gemäß § 18 Abs. 2 Z 5 und 6 des Umsatzsteuergesetzes 1994 befreit.

Gemäß § 4 der Verordnung ist die Vorsteuer mit 5,5 % der Umsätze exklusive Getränkeumsätze zuzüglich dort genannter tatsächlicher abziehbarer Vorsteuerbeträge zu ermitteln. Im Hinblick auf § 14 Abs. 3 UStG 1994 gelten als Betriebseinnahmen Umsätze gemäß § 1 Abs. 1 Z 1 und 2 UStG 1994 zuzüglich der Umsätze aus im Ausland ausgeführten Leistungen, ausgenommen sie wären unecht steuerfrei. Nicht zu den Betriebseinnahmen zählen unecht befreite Umsätze, Umsätze aus der Geschäftsveräußerung (§ 4 Abs. 7 UStG 1994) und Umsätze aus Hilfsgeschäften.

Hinsichtlich der pauschalen Eigenverbrauchsermittlung gemäß Verordnung (über die Aufstellung von Schätzungsrichtlinien für die Ermittlung der Höhe des Eigenverbrauchs bei bestimmten Unternehmern und über die Fälligkeit der auf den Eigenverbrauch entfallenden Umsatzsteuer) BGBl. 628/1983 ist davon auszugehen, dass auf Getränke 15% des Sachbezugswertes entfallen.

6.8 Inkrafttreten (§ 6 der Verordnung)

§ 6. Die §§ 2 bis 5 der Verordnung sind erstmals bei der Veranlagung für das Kalenderjahr 2000 anzuwenden.

Die Anwendung der Verordnungen kommt erstmalig bei der Ermittlung des Gewinns des Wirtschaftsjahres 2000 bzw hinsichtlich der Vorsteuerpauschalierung ab dem Kalenderjahr 2000 in Betracht. Zur Abgrenzung der abziehbaren Vorsteuer siehe Tz 5.6.

7. Verordnung BGBl. II Nr. 228/1999 - Lebensmitteleinzel- oder Gemischtwarenhändler

7.1 Anwendungsvoraussetzungen (§§ 1 und 5 der Verordnung)

§ 1. Für die Ermittlung des Gewinnes und des Abzugs von Vorsteuern bei Betrieben von Lebensmitteleinzel- oder Gemischtwarenhändlern, deren Inhaber hinsichtlich dieser Betriebe weder zur Buchführung verpflichtet sind noch freiwillig Bücher führen, gelten die folgenden Bestimmungen.

§ 5. Die Anwendung der Pauschalierung ist nur zulässig, wenn aus einer der Abgabenbehörde vorgelegten Beilage hervorgeht, dass der Steuerpflichtige von dieser Pauschalierung Gebrauch macht. Der Steuerpflichtige hat in der Beilage die Berechnungsgrundlagen darzustellen.

Siehe dazu Tz 3.1 bis 3.3.

7.2 Lebensmitteleinzel- und Gemischtwarenhändler (§ 2 der Verordnung)

§ 2. (1) Lebensmitteleinzel- oder Gemischtwarenhändler sind Gewerbetreibende, die einen Handel mit Waren des täglichen Bedarfs weitaus überwiegend in Form eines Kleinhandels unter folgenden Voraussetzungen ausüben:

1. Andere Waren als Lebensmittel dürfen im Durchschnitt der letzten drei Wirtschaftsjahre in einem Ausmaß von höchstens 50% der gesamten Betriebseinnahmen (einschließlich Umsatzsteuer) veräußert worden sein.

2. Be- und/oder verarbeitete Lebensmittel dürfen im Durchschnitt der letzten drei Wirtschaftsjahre in einem Ausmaß von höchstens 25% der Betriebseinnahmen (einschließlich Umsatzsteuer) aus Lebensmitteln veräußert worden sein.

(2) Zu den Betrieben des Lebensmitteleinzel- oder Gemischtwarenhandels gehören keinesfalls gastronomische Betriebe.

7.2.1 Lebensmitteleinzelhändler oder Gemischtwarenhändler sind Gewerbetreibende, die mit Waren des täglichen Bedarfs handeln und auf die die Voraussetzungen des § 2 Abs. 1 der Verordnung zutreffen. Die Qualifikation als Lebensmitteleinzelhändler oder Gemischtwarenhändler hat auf Grundlage der Definition des § 2 Abs. 1 der Verordnung nach der allgemeinen Verkehrsauffassung zu erfolgen. Waren des täglichen Bedarfs sind Verbrauchsgegenstände, die im täglichen Leben benötigt und in kürzeren Zeitabständen regelmäßig nachbeschafft werden, wie etwa Lebensmittel, Rauchwaren, Kurzwaren, Bekleidung, Hygieneartikel, Geschirr und Ähnliches.

7.2.1.1 Für die Beurteilung, ob Betriebe von Lebensmitteleinzelhändlern oder Gemischtwarenhändlern im Sinne der Verordnung vorliegen, ist es nicht schädlich, wenn in

untergeordnetem Ausmaß auch Produkte angeboten werden, die nicht zum typischen in § 2 Abs. 1 der Verordnung näher umschriebenen Sortiment von Lebensmitteleinzelhändlern oder Gemischtwarenhändlern gehören, sofern das branchentypische Angebot derart überwiegt, dass im Gesamtbild der Charakter eines Lebensmitteleinzelhändlers oder Gemischtwarenhändlers nicht verloren geht. Die Relation von Umsätzen aus branchentypischen und nicht branchentypischen Umsätzen kann dafür einen Anhaltspunkt darstellen. Bei einer Relation von mehr als 25% nicht branchentypischer Umsätze wird nicht mehr vom Vorliegen eines Lebensmitteleinzelhändlers oder Gemischtwarenhändlers im Sinn der Verordnung gesprochen werden können.

7.2.1.2 Als "Lebensmittel" gelten Stoffe, die dazu bestimmt sind, zum Zwecke der Ernährung oder Ernährungsergänzung in rohem, zubereitetem, be- oder verarbeitetem Zustand von Menschen aufgenommen zu werden. Lebensmittel sind insbesondere Speisen und Getränke einschließlich Spirituosen. Keine Lebensmittel sind insbesondere Rauchwaren.

7.2.1.3 Ein "Gemischtwarenhändler" ist ein Händler, der sowohl mit Lebensmitteln als auch mit anderen Waren des täglichen Bedarfs handelt.

7.2.1.4 Die Verordnung ist nicht anwendbar, wenn in einem Gesamtbetrieb neben einem in Form eines Teilbetriebes geführten Lebensmitteleinzelhandelsbetrieb (Gemischtwarenhandelsbetrieb) ein oder mehrere "branchenfremde" Teilbetriebe, auf die - isoliert betrachtet - die Anwendungsvoraussetzungen der Verordnung nicht zutreffen, geführt werden. Dies gilt auch dann, wenn das wirtschaftliche Gewicht des Teilbetriebes im Bereich des Lebensmitteleinzelhandels überwiegt.

Beispiel: B betreibt einen Lebensmitteleinzelhandelsbetrieb und eine Trafik als selbständige Teilbetriebe eines Gesamtbetriebes. Der Teilbetrieb Trafik erfüllt nicht die Anwendungsvoraussetzungen des § 2 Abs. 1 der Verordnung. Die Verordnung ist für den Gesamtbetrieb nicht anwendbar.

7.2.1.5 Die Voraussetzungen des § 2 Abs. 1 Z 1 und Z 2 der Verordnung müssen kumulativ erfüllt sein. Danach dürfen im Durchschnitt der letzten drei Wirtschaftsjahre

- die Umsätze aus "Nicht-Lebensmitteln" (einschließlich der nicht branchentypischen Umsätze) die Hälfte sämtlicher (Brutto)Betriebseinnahmen des Betriebes nicht überstiegen haben und
- die Umsätze aus be- und/oder verarbeiteten Lebensmitteln ein Viertel der (Brutto)Betriebseinnahmen aus Lebensmitteln nicht überstiegen haben.

Beispiele:

1. C betreibt einen Obst- und Gemüsehandel, in dem auch Obstsäfte, die aus frischen Früchten zubereitet werden, angeboten werden. Im Durchschnitt der letzten drei Wirtschaftsjahre wurden sämtliche Umsätze aus dem Lebensmittelhandel erzielt. Die Umsätze aus dem Verkauf der zubereiteten Obstsäfte haben im Durchschnitt der letzten drei Wirtschaftsjahre stets nicht mehr als 20% der (Brutto)Betriebseinnahmen des Betriebes (das sind somit weniger als ein Viertel der (Brutto)Betriebseinnahmen aus Lebensmitteln) ausgemacht.

Der Betrieb stellt einen Lebensmittelhandel dar, der die Anwendungsvoraussetzungen der Verordnung erfüllt.

2. D betreibt im Rahmen eines einzigen Betriebes - ohne Teilbetriebsfunktion der einzelnen Sparten - einen Handel mit Lebensmitteln sowie Tabakwaren und Zeitungen (Trafik). Im Durchschnitt der letzten drei Wirtschaftsjahre haben die Umsätze aus dem Lebensmittelhandel stets mindestens 70% der (Brutto)Betriebseinnahmen des Betriebes ausgemacht. Be- oder verarbeitete Lebensmittel wurden nicht veräußert.

Der Betrieb stellt einen Gemischtwarenhandel dar, der die Anwendungsvoraussetzungen der Verordnung erfüllt.

3. E betreibt im Rahmen eines einzigen Betriebes - ohne Teilbetriebsfunktion der einzelnen Sparten - einen Gemischtwarenhandel und eine Imbiss-Stube, in der warme Speisen zum Verzehr im Lokal oder über die Gasse angeboten werden. Im Durchschnitt der letzten drei Wirtschaftsjahre haben die Umsätze aus dem Lebensmittelhandel einschließlich der Umsätze aus der Abgabe be- und verarbeiteter Speisen stets mindestens 60% der (Brutto)Betriebseinnahmen des gesamten Betriebes ausgemacht. Die Umsätze aus zubereiteten Speisen haben im Durchschnitt der letzten drei Wirtschaftsjahre stets nicht mehr als 15% der (Brutto)Betriebseinnahmen des gesamten Betriebes (das sind somit nicht mehr als ein Viertel der (Brutto)Betriebseinnahmen aus Lebensmitteln) ausgemacht.

Der Betrieb stellt einen Gemischtwarenhandel (und auf Grund der im Gesamtbild des Betriebes nicht im Vordergrund stehenden Bedeutung der gastronomischen Leistungen keinen gastronomischen Betrieb, siehe dazu sogleich Tz 7.2.2) dar. Die Anwendungsvoraussetzungen der Verordnung sind erfüllt.

4. F betreibt eine Tankstelle, an der neben diversem Zubehör für Kraftfahrzeuge auch Lebensmittel und Zeitungen angeboten werden. Kleinere Speisen und warme und kalte Getränke können im Tankstellengebäude konsumiert werden. Im Durchschnitt der letzten drei Wirtschaftsjahre haben die Umsätze aus dem Handel mit Lebensmitteln einschließlich der Umsätze aus der Abgabe be- und verarbeiteter Speisen stets mindestens 75% der gesamten (Brutto)Betriebseinnahmen des Betriebes ausgemacht. Die Umsätze aus zubereiteten Speisen haben im Durchschnitt der letzten drei Wirtschaftsjahre stets mehr als 25% der (Brutto)Betriebseinnahmen des gesamten Betriebes (das sind somit mehr als ein Viertel der (Brutto)Betriebseinnahmen aus Lebensmitteln) ausgemacht.

Der Betrieb stellt zwar (im Sinne der Verkehrsauffassung, siehe Tz 7.2.1.3) einen Gemischtwarenhandel (und auf Grund der im Gesamtbild des Betriebes nicht im Vordergrund stehenden Bedeutung der gastronomischen Leistungen keinen gastronomischen Betrieb, siehe dazu sogleich Tz 7.2.2) dar. Die Anwendungsvoraussetzungen der Verordnung sind jedoch nicht erfüllt, da die Umsätze aus zubereiteten Speisen im Durchschnitt der letzten drei Wirtschaftsjahre stets mehr als ein Viertel der (Brutto)Betriebseinnahmen aus Lebensmitteln ausgemacht haben. Der Betrieb ist somit kein Gemischtwarenhandel im Sinne der Verordnung.

7.2.2 Die Qualifikation als "gastronomischer Betrieb" iSd § 2 Abs. 2 der Verordnung hat nach der allgemeinen Verkehrsauffassung zu erfolgen. Gastronomische Betriebe sind jedenfalls Betriebe, auf die die Voraussetzungen des § 2 Abs. 2 der Verordnung betreffend Gaststätten- und Beherbergungsgewerbe zutreffen (siehe dazu auch Tz 6.3.2). Bei Betrieben, bei denen nicht überwiegend Umsätze aus der Konsumation von Speisen und Getränken in geschlossenen Räumlichkeiten erzielt werden (zB "Mischbetriebe", deren Angebot gleichzeitig in der Abgabe von Waren und gastronomischen Leistungen besteht), ist auf Grundlage der Verkehrsauffassung entscheidend, ob die Abgabe von Waren oder die gastronomischen Leistungen im Vordergrund stehen. Würstelstände, Maroni- und Kartoffelbratereien, Eisgeschäfte, Konditoreien, sind jedenfalls gastronomische Betriebe iSd § 2 Abs. 2 der Verordnung, jedoch keine Gaststätten im Sinne der Verordnung betreffend das Gaststätten- und Beherbergungsgewerbe (§ 2 Abs. 2 der Verordnung BGBl. II Nr. 227/1999)

7.3 Pauschale Gewinnermittlung (§ 3 Abs. 1 der Verordnung)

§ 3. (1) Der Gewinn aus dem Betrieb eines Lebensmitteleinzel- oder Gemischtwarenhändlers kann wie folgt ermittelt werden: Der Gewinn ist im Rahmen einer Einnahmen-Ausgaben-Rechnung mit einem Durchschnittssatz von 50.000 S zuzüglich 2% der Betriebseinnahmen (einschließlich Umsatzsteuer) anzusetzen. Von dem mittels dieses Durchschnittssatzes berechneten Gewinn dürfen keine Betriebsausgaben abgezogen werden.

7.3.1 Der Gewinn wird über den Sockelbetrag von 50.000 S hinaus mit 2 % aus den Betriebseinnahmen (einschließlich Umsatzsteuer) abgeleitet. Zum Betriebseinnahmenbegriff siehe Tz 4.2.

7.3.2 Zur Abfertigungsrückstellung (§ 14 Abs. 1 bis 6 EStG 1988) siehe Tz 6.5.3, die entsprechend gilt.

7.4 Vereinfachte Führung des Wareneingangsbuches (§ 3 Abs. 2 der Verordnung)

(2) Das Wareneingangsbuch (§ 127 der Bundesabgabenordnung) kann in der Weise vereinfacht geführt werden, dass

- die Belege sämtlicher Wareneingänge jeweils getrennt nach ihrer Bezeichnung (branchenüblichen Sammelbezeichnung) in richtiger zeitlicher Reihenfolge mit einer fortlaufenden Nummer versehen werden,*
- die Beträge jährlich für das abgelaufene Wirtschaftsjahr jeweils getrennt nach der Bezeichnung (branchenüblichen Sammelbezeichnung) des Wareneingangs zusammengerechnet werden, und die zusammengerechneten Beträge in das Wareneingangsbuch eingetragen werden,*
- die Berechnungsunterlagen zu den Summenbildungen (Rechenstreifen) aufbewahrt werden.*

7.4.1 Während des Jahres sind die Eingangsrechnungen getrennt nach Warengruppen gemäß ihrer branchenüblichen Sammelbezeichnung - in richtiger zeitlicher Reihenfolge und mit einer

fortlaufenden Nummer versehen - abzulegen. Für sämtliche Eingangsrechnungen der jeweiligen Warengruppen sind Jahressummen zu bilden und diese in das Wareneingangsbuch einzutragen. Die Berechnungsunterlagen zu den Summenbildungen (Rechenstreifen) sind aufzubewahren (§ 132 BAO).

Als Warengruppen kommen insbesondere folgende in Betracht:

- Waren, die einem 10%igen Umsatzsteuersatz unterliegen
- Waren, die einem 20%igen Umsatzsteuersatz unterliegen, ausgenommen Getränke
- Getränke, die einem 10%igen Umsatzsteuersatz unterliegen
- Getränke, die einem 20%igen Umsatzsteuersatz unterliegen

7.4.2 Belege, die Grundlage für Eintragungen in das Wareneingangsbuch sind, sind gemäß § 132 BAO sieben Jahre aufzubewahren.

7.5 Umsatzsteuer (§ 4 der Verordnung)

§ 4. (1) Die unter §§ 1 und 2 angeführten Unternehmer können die nach § 12 und Art. 12 des Umsatzsteuergesetzes 1994 abziehbaren Vorsteuerbeträge nach Maßgabe der folgenden Bestimmungen nach Durchschnittssätzen ermitteln:

1. Die Vorsteuer beträgt 7% jener Betriebseinnahmen (einschließlich Umsatzsteuer), die auf Umsätze von in der Anlage zum Umsatzsteuergesetz 1994 angeführten Lebensmitteln ausgenommen Getränke entfallen.

2. Neben dem nach Z 1 berechneten Vorsteuerbetrag können bei Vorliegen der Voraussetzungen des § 12 des Umsatzsteuergesetzes 1994 abgezogen werden:

a) Vorsteuerbeträge im Sinne des § 14 Abs. 1 Z 1 lit. a und b des Umsatzsteuergesetzes 1994

b) Vorsteuerbeträge im Sinne des § 14 Abs. 1 Z 1 lit. c des Umsatzsteuergesetzes 1994, soweit es sich nicht um Vorsteuerbeträge von in der Anlage zum Umsatzsteuergesetz 1994 angeführten Lebensmitteln ausgenommen Getränke handelt.

(2) Soweit die abziehbare Vorsteuer nach einem Durchschnittssatz berechnet wird, ist der Unternehmer von der Aufzeichnungspflicht gemäß § 18 Abs. 2 Z 5 und 6 des Umsatzsteuergesetzes 1994 befreit.

Der in § 4 Abs. 1 Z 1 verwendete Begriff "Getränke" ist nach der Verkehrsauffassung auszulegen. Dies bedeutet, dass die Vorsteuer auf Lebensmittel, die getränkesteuerpflichtig sind (Speiseeis), aber nach der Verkehrsauffassung keine Getränke darstellen, durch die Pauschalierung abgegolten sind.

7.6 Inkrafttreten

§ 6. Die Verordnung ist erstmals bei der Veranlagung für das Kalenderjahr 2000 anzuwenden.

Die Anwendung der Verordnungen kommt erstmalig bei der Ermittlung des Gewinns des Wirtschaftsjahres 2000 bzw hinsichtlich der Vorsteuerpauschalierung ab dem Kalenderjahr 2000 in Betracht. Zur Abgrenzung der abziehbaren Vorsteuer siehe Tz 5.6.

8. Verordnung BGBl. II Nr. 229/1999 - Drogisten

8.1 Anwendungsvoraussetzungen

Siehe dazu Tz 3.1 bis 3.3

8.2 Betrieb eines Drogisten (§ 1 der Verordnung)

§ 1. Für die Ermittlung des Gewinnes und des Abzugs von Vorsteuern bei Betrieben von Drogisten, deren Inhaber hinsichtlich dieser Betriebe weder zur Buchführung verpflichtet sind noch freiwillig Bücher führen, gelten die folgenden Bestimmungen.

8.2.1 Die Beurteilung, ob ein Betrieb eines Drogisten vorliegt, hat nach der Verkehrsauffassung zu erfolgen. Eine Drogerie ist danach ein Spezialgeschäft des Einzelhandels mit Sortimentsschwerpunkten bei kosmetischen, chemisch-pharmazeutischen und Naturkosterzeugnissen. Der Betrieb eines Drogisten umfasst auch einen im Rahmen einer Drogerie betriebenen Fotohandel.

8.2.2 Für die Beurteilung, ob eine "Drogerie" im Sinne der Verordnung vorliegt, ist es nicht schädlich, wenn in untergeordnetem Ausmaß auch Produkte angeboten werden, die nicht zum typischen Sortiment von Drogerien gehören, sofern das Angebot von Drogeriewaren derart überwiegt, dass es im Gesamtbild der Charakter einer Drogerie erhalten bleibt. Die Relation von Umsätzen aus Drogerie-Artikeln und "Nicht-Drogerie-Artikeln" kann dafür einen Anhaltspunkt darstellen. Bei einer Relation von mehr als 25% an "Nicht-Drogerie-Artikeln" wird nicht mehr vom Vorliegen einer Drogerie im Sinn der Verordnung gesprochen werden können.

8.2.3 Treffen auf einen Betrieb sowohl die Voraussetzungen der Verordnung betreffend Lebensmitteleinzel- und Gemischtwarenhändler als auch die Voraussetzungen der Verordnung betreffend Drogisten zu, kommt nur die Anwendung der Verordnung betreffend Lebensmitteleinzel- und Gemischtwarenhändler in Betracht.

8.3 Gewinnermittlung (§ 2 der Verordnung)

§ 2. Der Gewinn aus dem Betrieb eines Drogisten kann wie folgt ermittelt werden: Der Gewinn ist nach Maßgabe des § 17 Abs. 1 bis 3 des Einkommensteuergesetzes 1988 zu ermitteln; das Vorliegen der Voraussetzungen des § 17 Abs. 2 Z 2 des Einkommensteuergesetzes 1988 ist dabei unbeachtlich.

Die Gewinnermittlung hat nach Maßgabe der Bestimmungen des § 17 Abs. 1 bis 3 EStG 1988 (gesetzliche Basispauschalierung) zu erfolgen. Danach beträgt der Durchschnittssatz 12% der

Umsätze (§ 125 Abs. 1 lit. a BAO). Daneben dürfen nur folgende Ausgaben als Betriebsausgaben abgesetzt werden:

- Ausgaben für den Eingang an Waren, Rohstoffen, Halberzeugnissen, Hilfsstoffen und Zutaten, die nach ihrer Art und ihrem betrieblichen Zweck in ein Wareneingangsbuch (§ 128 BAO) einzutragen sind oder einzutragen wären,
- Ausgaben für Löhne (einschließlich Lohnnebenkosten) und
- Ausgaben für Fremdlöhne, soweit diese unmittelbar in Leistungen eingehen, die den Betriebsgegenstand des Unternehmens bilden, weiters
- Beiträge im Sinne des § 4 Abs. 4 Z 1 EStG 1988.

Zu den Betriebseinnahmen und -ausgaben siehe Tz 4.2. Zu den neben dem Pauschalsatz absetzbaren Betriebsausgaben siehe auch Punkt 3.3 bis 3.5 des Erlasses (betreffend gesetzliche Basispauschalierung) AÖF Nr. 287/1994, der entsprechend gilt. Der Abzug eines Lehrlingsfreibetrages (LFB) oder Bildungsfreibetrages (BFB) kommt ebenso wie der Abzug eines Investitionsfreibetrages (IFB) oder Forschungsfreibetrages (FFB) nicht in Betracht.

8.4 Umsatzsteuer (§ 3 der Verordnung)

§ 3. Die unter § 1 angeführten Unternehmer können die nach § 12 und Art. 12 des Umsatzsteuergesetzes 1994 abziehbaren Vorsteuerbeträge nach Maßgabe des § 14 Abs. 1 Z 1 des Umsatzsteuergesetzes 1994 ermitteln; das Vorliegen der Voraussetzungen des § 17 Abs. 2 Z 2 des Einkommensteuergesetzes 1988 ist dafür unbeachtlich.

Siehe dazu die im Erlass (betreffen gesetzliche Basispauschalierung) AÖF Nr. 287/1994, Punkte 3 bis 6 ergangenen Ausführungen.

8.5 Zu den Aufzeichnungsverpflichtungen und zur Führung eines Wareneingangsbuches bei Inanspruchnahme der Verordnung betreffend Drogisten siehe die Punkte 6.1 und 6.2 des Erlasses (betreffend gesetzliche Basispauschalierung) AÖF Nr. 287/1994, die entsprechend gelten. Eine vereinfachte Führung des Wareneingangsbuches kommt bei Inanspruchnahme der Verordnung betreffend Drogisten nicht in Betracht.

8.6 Inkrafttreten

§ 6. Die Verordnung ist erstmals bei der Veranlagung für das Kalenderjahr 2000 anzuwenden. Die Anwendung der Verordnungen kommt erstmalig bei der Ermittlung des Gewinns des Wirtschaftsjahres 2000 bzw hinsichtlich der Vorsteuerpauschalierung ab dem Kalenderjahr 2000 in Betracht. Zur Abgrenzung der abziehbaren Vorsteuer siehe Tz 5.6.

9. Verordnung BGBl. II Nr. 230/1999 idF BGBl. II Nr. 500/1999 - Individualpauschalierung

9.1 Anwendungsvoraussetzungen (§ 8 der Verordnung)

§ 8. (1) Die Anwendung der Pauschalierung gemäß § 2 ist nur dann zulässig, wenn die folgenden Voraussetzungen gemeinsam vorliegen:

- 1. In den Kalenderjahren 1997, 1998 und 1999 wurde die Betätigung jeweils während des gesamten Kalenderjahres ausgeübt.*
- 2. In den Kalenderjahren 1997, 1998 und 1999 sind tatsächlich Betriebsausgaben oder Werbungskosten angefallen.*
- 3. Die Betriebsausgaben oder Werbungskosten sind jeweils in den Jahren 1997, 1998 und 1999 in voller Höhe nach den tatsächlichen Verhältnissen angesetzt worden.*
- 4. Die sich jeweils für die Jahre 1997, 1998 und 1999 aus dem Verhältnis von Betriebsausgaben oder Werbungskosten einerseits und Umsätzen andererseits ergebenden Prozentsätze übersteigen den durchschnittlichen Prozentsatz im Sinne des § 2 Abs. 1 um nicht mehr als 20%.*
- 5. Die Betriebsausgaben oder Werbungskosten jeweils der Jahre 1997, 1998 und 1999 übersteigen das arithmetische Mittel der in diesen Jahren angefallenen Betriebsausgaben oder Werbungskosten (§ 2 Abs. 1) um nicht mehr als 20%.*
- 6. Es besteht jeweils für die Jahre 1997, 1998 und 1999 keine Buchführungspflicht und es werden auch nicht freiwillig Bücher geführt, die eine Gewinnermittlung nach § 4 Abs. 1 des Einkommensteuergesetzes 1988 ermöglichen.*
- 7. Es besteht für das Kalenderjahr, für das die Pauschalierung angewendet wird, keine Buchführungspflicht und es werden auch nicht freiwillig Bücher geführt, die eine Gewinnermittlung nach § 4 Abs. 1 des Einkommensteuergesetzes 1988 ermöglichen.*
- 8. Die Umsätze (§ 125 Abs. 1 der Bundesabgabenordnung) einschließlich der Umsätze aus einer Tätigkeit im Sinne der §§ 22 und 28 des Einkommensteuergesetzes 1988 in den Jahren 1997, 1998 und 1999 betragen jeweils nicht mehr als 5 Millionen Schilling.*
- 9. Es geht aus einer der Abgabenbehörde vorgelegten Beilage hervor, dass der Steuerpflichtige von dieser Pauschalierung Gebrauch macht. Der Steuerpflichtige hat in der Beilage die Berechnungsgrundlagen darzustellen.*

(2) Die Anwendung der Pauschalierung gemäß § 6 ist nur dann zulässig, wenn die folgenden Voraussetzungen gemeinsam vorliegen:

- 1. In den Kalenderjahren 1997, 1998 und 1999 wurde die Betätigung jeweils während des gesamten Kalenderjahres ausgeübt.*
- 2. In den Kalenderjahren 1997, 1998 und 1999 sind tatsächlich Vorsteuern angefallen.*
- 3. Die Vorsteuern sind jeweils in den Jahren 1997, 1998 und 1999 in voller Höhe nach den tatsächlichen Verhältnissen angesetzt worden.*
- 4. Die sich jeweils für die Jahre 1997, 1998 und 1999 aus dem Verhältnis von Vorsteuern einerseits und Umsätzen andererseits ergebenden Prozentsätze übersteigen den durchschnittlichen Prozentsatz im Sinne des § 6 Abs. 1 um nicht mehr als 20%.*
- 5. Die Vorsteuern jeweils der Jahre 1997, 1998 und 1999 übersteigen das arithmetische Mittel der in diesen Jahren angefallenen Vorsteuern (§ 6 Abs. 1) um nicht mehr als 20%.*

6. Es besteht jeweils für die Jahre 1997, 1998 und 1999 keine Buchführungspflicht und es werden auch nicht freiwillig Bücher geführt, die eine Gewinnermittlung nach § 4 Abs. 1 des Einkommensteuergesetzes 1988 ermöglichen.

7. Es besteht für das Kalenderjahr, für das die Pauschalierung angewendet wird, keine Buchführungspflicht und es werden auch nicht freiwillig Bücher geführt, die eine Gewinnermittlung nach § 4 Abs. 1 des Einkommensteuergesetzes 1988 ermöglichen.

8. Die Umsätze (§ 125 Abs. 1 der Bundesabgabenordnung) einschließlich der Umsätze aus einer Tätigkeit im Sinne der §§ 22 und 28 des Einkommensteuergesetzes 1988 in den Jahren 1997, 1998 und 1999 betragen jeweils nicht mehr als 5 Millionen Schilling.

9. Es geht aus einer der Abgabenbehörde vorgelegten Beilage hervor, dass der Steuerpflichtige von dieser Pauschalierung Gebrauch macht. Der Steuerpflichtige hat in der Beilage die Berechnungsgrundlagen darzustellen.

9.1.1 Die Anwendungsvoraussetzungen sind in § 8 Abs. 1 der Verordnung für die einkommensteuerliche Pauschalierung und in § 8 Abs. 2 der Verordnung für die umsatzsteuerliche Pauschalierung eigenständig definiert.

9.1.2 Der Betriebsausgaben/Werbungskostenpauschalierung (§ 2 Abs. 1 der Verordnung) und der Vorsteuerpauschalierung (§ 6 der Verordnung) sind folgende Anwendungsvoraussetzungen gemeinsam:

- Ganzjährige Ausübung der Betätigung im den Jahren 1997, 1998 und 1999. Eine nicht ganzjährig ausgeübte Betätigung in einem der Jahre des Beobachtungszeitraumes (zB Betriebseröffnung während des Jahres 1997, Karenzurlaub bei nichtselbständigen Einkünften, das Vorliegen von Liebhaberei, siehe Tz 9.2.11) führt zur Unanwendbarkeit der Verordnung. Krankenstände sind nicht schädlich.

Eine *Betätigung* iSd Individualpauschalierungsverordnung liegt ab jenem Zeitpunkt vor, in dem der Betriebsinhaber (Inhaber der Einkunftsquelle, Unternehmer) erstmals nach außen werbend in Erscheinung tritt, dh sobald die für den Betrieb (Tätigkeit, Rechtsverhältnis, Unternehmen) typischen Leistungen am Markt angeboten werden.

Beispiele: Geschäftseröffnung eines Handelsbetriebes, Produktionsbeginn eines Erzeugungsbetriebes, Kanzleieröffnung eines Rechtsanwaltes, Ordinationseröffnung eines Arztes, Aufnahme der Tätigkeit als gewerblicher Buchhalter.

Nicht maßgebend sind der Zeitpunkt des Beginns der internen Vorbereitungsmaßnahmen sowie der Zeitpunkt der Ankündigung der geplanten und erst später der "Öffentlichkeit" gegenüber begonnene Betätigung.

- Keine Buchführungspflicht und keine freiwillige Buchführung in den Jahren 1997, 1998 und 1999. Wurde mit Beginn des Jahres 1997 auf die Gewinnermittlung gemäß § 4 Abs. 3 EStG 1988 übergegangen, ist ein Übergangsgewinn (Übergangsverlust) für die Ermittlung des Betriebsausgabenpauschales auszuschneiden. Siehe dazu auch Tz 3.1.

-
- Keine Buchführungspflicht und keine freiwillige Buchführung in den Jahren der Inanspruchnahme der Pauschalierung. Siehe dazu auch Tz 3.1.
 - Nichtüberschreiten der Umsatzgrenze von 5 Millionen S jeweils in den Jahren 1997, 1998 und 1999. Siehe dazu auch Tz 3.2.
 - Bekanntgabe der Inanspruchnahme der Pauschalierung und Darstellung der Berechnungsgrundlagen auf einer Beilage. Siehe dazu auch Tz 3.3. Die der Abgabenbehörde vorzulegende Beilage ist nach einem amtlichen Vordruck zu erstellen. Hinsichtlich der Vorsteuerpauschalierung ist bei erstmaliger Antragstellung ein schriftlicher Antrag zu stellen (§ 14 Abs. 4 UStG 1994).

9.1.3 Zusätzliche Anwendungsvoraussetzungen für die Inanspruchnahme der Betriebsausgaben/Werbungskostenpauschalierung (§ 2 Abs. 1 der Verordnung)

- Bei Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit bezieht sich die Pauschalierung nur auf ein einzelnes Dienstverhältnis beim selben Arbeitgeber. Einnahmen, die nicht vom Arbeitgeber stammen (zB Krankengelder, Arbeitslohn von dritter Seite), sind nicht von der Pauschalierung erfasst.
- In den Jahren 1997, 1998 und 1999 sind tatsächlich Betriebsausgaben oder Werbungskosten angefallen und diese sind in voller Höhe nach den tatsächlichen Verhältnissen der Gewinn/Einkünfteermittlung zugrundegelegt worden. Die Inanspruchnahme einer Pauschalierung in einem der genannten Jahre (zB gesetzliche Basispauschalierung gemäß § 17 Abs. 1 EStG 1988 oder Werbungskostenpauschalierung gemäß der Verordnung BGBl. Nr. 13/1993) bewirkt die Unanwendbarkeit der Verordnung. Auch die Inanspruchnahme (bloß) des Werbungskostenpauschbetrages gemäß § 16 Abs. 3 EStG 1988 in einem der Jahre 1997, 1998 und 1999 bewirkt die Unanwendbarkeit der Verordnung.
- Die sich jeweils für die Jahre 1997, 1998 und 1999 aus dem Verhältnis von pauschalierungsfähigen (Netto)Betriebsausgaben/(Netto)Werbungskosten einerseits und Umsätzen/Einnahmen andererseits ergebenden Prozentsätze übersteigen den durchschnittliche Prozentsatz aus den Jahren 1997, 1998 und 1999 um nicht mehr als 20%.
In keinem der Jahre des Beobachtungszeitraumes 1997, 1998 und 1999 darf somit der zur Ermittlung des durchschnittlichen Betriebsausgaben/Werbungskostenprozentsatzes zu ermittelnde Prozentsatz an pauschalierungsfähigen Betriebsausgaben/Werbungskosten den Durchschnittswert (Vergleichsbasis) um mehr als 20% übersteigen.

Pauschalierungsfähige (Netto)Betriebsausgaben/(Netto)Werbungskosten sind alle (Netto)Betriebsausgaben/(Netto)Werbungskosten mit Ausnahme der in den §§ 3 und 4 der Verordnung genannten Betriebsausgaben/Werbungskosten. Die Betriebsausgaben bzw Werbungskosten sind zur Ermittlung des Prozentsatzes ohne Umsatzsteuer anzusetzen; besteht keine Berechtigung zum Vorsteuerabzug, sind die Betriebsausgaben bzw Werbungskosten zur Ermittlung des Prozentsatzes inklusive Umsatzsteuer anzusetzen. Wurden in einem Jahr des Beobachtungszeitraumes keine Einnahmen erzielt, sind jedoch Betriebsausgaben (Werbungskosten) angefallen, ist der Prozentsatz des betreffenden Jahres unendlich hoch. In diesem Fall ist die Anwendungsvoraussetzungen des § 8 Abs. 1 Z 4 der Verordnung nicht erfüllt und die Inanspruchnahme der Individualpauschalierung kommt nicht in Betracht. (siehe auch Tz 9.1.3).

Beispiel 1:

Jahr	BA/WK*)	Umsatz/Einnahmen	%
1997	280	400	70
1998	180	360	50
1999	270	450	60

Der durchschnittliche Prozentsatz der Jahre 1997, 1998 und 1999 beträgt 60. Da der Prozentsatz des Jahres 1997 (70) weniger als 120% des durchschnittliche Prozentsatzes (das sind $60 + 12 = 72$) beträgt, ist die Anwendungsvoraussetzung des § 8 Abs. 1 Z 4 erfüllt und es ist zu prüfen, ob die Anwendungsvoraussetzung des § 8 Abs. 1 Z 5 erfüllt ist (siehe dazu den nächsten Punkt und das dortige Beispiel).

Beispiel 2:

Jahr	BA/WK*)	Umsatz/Einnahmen	%
1997	280	400	70
1998	160	320	50
1999	170	200	85

Der durchschnittliche Prozentsatz der Jahre 1997, 1998 und 1999 beträgt 68,33. Da der Prozentsatz des Jahres 1999 (85) mehr als 120% des durchschnittliche Prozentsatzes (120% von 68,33 sind 82) beträgt, ist die Anwendungsvoraussetzung des § 8 Abs. 1 Z 4 nicht erfüllt.

**).... pauschalierungsfähige (Netto)Betriebsausgaben/Werbungskosten*

- Die pauschalierungsfähigen (Netto)Betriebsausgaben oder (Netto)Werbungskosten jeweils der Jahre 1997, 1998 und 1999 übersteigen das arithmetische Mittel der in diesen Jahren angefallenen Betriebsausgaben oder Werbungskosten um nicht mehr als 20%. In keinem der Jahre des Beobachtungszeitraumes 1997, 1998 und 1999 darf somit der zur Ermittlung des arithmetischen Mittels an Betriebsausgaben/Werbungskosten zu

berücksichtigende Betrag an Betriebsausgaben/Werbungskosten den Durchschnittswert (Vergleichsbasis) um mehr als 20% übersteigen. Die Betriebsausgaben bzw Werbungskosten sind zur Ermittlung des arithmetischen Mittels ohne Umsatzsteuer anzusetzen; besteht keine Berechtigung zum Vorsteuerabzug, sind die Betriebsausgaben bzw Werbungskosten zur Ermittlung des arithmetischen Mittels inklusive Umsatzsteuer anzusetzen.

Beispiel 3:

Angaben wie oben Beispiel 1. Das arithmetische Mittel der pauschalierungsfähigen (Netto)Betriebsausgabe/Werbungskosten der Jahre 1997, 1998 und 1999 beträgt 243,33 [ein Drittel von $(280 + 180 + 270)$]. 120% davon betragen 292. Da die Betriebsausgaben/Werbungskosten des Jahres 1997 (280) den Durchschnittswert um nicht mehr als 20% übersteigen, ist auch die Anwendungsvoraussetzung des § 8 Abs. 1 Z 5 erfüllt.

9.1.4 Zusätzliche Anwendungsvoraussetzungen für die Inanspruchnahme der Vorsteuerpauschalierung (§ 6 Abs. 1 der Verordnung)

- In den Jahren 1997, 1998 und 1999 sind tatsächlich Vorsteuern angefallen und diese sind in voller Höhe nach den tatsächlichen Verhältnissen angesetzt worden. Die Inanspruchnahme einer Vorsteuerpauschalierung in einem der genannten Jahre (zB gemäß § 14 UStG 1994) bewirkt die Unanwendbarkeit der Verordnung.
- Die sich jeweils für die Jahre 1997, 1998 und 1999 aus dem Verhältnis von Vorsteuern einerseits und Umsätzen andererseits ergebenden Prozentsätze übersteigen den durchschnittliche Prozentsatz aus den Jahren 1997, 1998 und 1999 um nicht mehr als 20%.

In keinem der Jahre des Beobachtungszeitraumes 1997, 1998 und 1999 darf der zur Ermittlung des durchschnittlichen Vorsteuerprozentsatzes zu ermittelnde Prozentsatz den Durchschnittswert (Vergleichsbasis) um mehr als 20% übersteigen.

Wurden in einem Jahr des Beobachtungszeitraumes keine Umsätze erzielt, sind jedoch Vorsteuern angefallen, ist der Prozentsatz des betreffenden Jahres unendlich hoch. In diesem Fall ist die Anwendungsvoraussetzung des § 8 Abs. 2 Z 4 der Verordnung nicht erfüllt und die Inanspruchnahme der Individualpauschalierung kommt nicht in Betracht. (siehe auch Tz 9.1.4).

- Die Vorsteuern jeweils der Jahre 1997, 1998 und 1999 übersteigen das arithmetische Mittel der in diesen Jahren angefallenen Vorsteuern um nicht mehr als 20%. In keinem der Jahre des Beobachtungszeitraumes 1997, 1998 und 1999 darf der zur Ermittlung des

arithmetischen Mittels an Vorsteuern zu berücksichtigende Betrag an Vorsteuern den Durchschnittswert (Vergleichsbasis) um mehr als 20% übersteigen.

9.2 Pauschale Einkünfteermittlung (§ 2 der Verordnung)

§ 2. (1) Die Höhe der Betriebsausgaben oder Werbungskosten bestimmt sich als durchschnittlicher Prozentsatz der Betriebsausgaben oder Werbungskosten der Kalenderjahre 1997, 1998 und 1999 im Verhältnis zu den Umsätzen (§ 125 Abs. 1 lit. a der Bundesabgabenordnung) einschließlich der Umsätze aus einer Tätigkeit im Sinne der §§ 22 und 28 des Einkommensteuergesetzes 1988 oder zu den Einnahmen jeweils dieser Kalenderjahre. Als Betriebsausgaben oder Werbungskosten darf höchstens jener Betrag abgesetzt werden, der dem arithmetischen Mittel der in den angeführten Kalenderjahren tatsächlich angefallenen Betriebsausgaben oder Werbungskosten entspricht. Die unter § 3 bzw. § 4 fallenden Betriebsausgaben oder Werbungskosten sind dabei nicht zu berücksichtigen.

(2) Bei Arbeitnehmern treten an die Stelle der Umsätze bzw. Einnahmen die Bruttobezüge abzüglich der steuerfreien Bezüge und abzüglich der sonstigen Bezüge, soweit diese nicht wie ein laufender Bezug nach dem Lohnsteuertarif zu versteuern sind.

9.2.1 Die Höhe der Betriebsausgaben oder Werbungskosten ist prozentuell und absolut zu ermitteln, wobei der pauschalierte Ansatz mit dem niedrigeren Wert von beiden nach oben begrenzt ist. Maßgebend sind jeweils die pauschalierungsfähigen (Netto)Betriebsausgaben/(Netto)Werbungskosten. Pauschalierungsfähige (Netto)Betriebsausgaben/(Netto)Werbungskosten sind alle (Netto)Betriebsausgaben/(Netto)Werbungskosten mit Ausnahme der in den §§ 3 und 4 der Verordnung genannten Betriebsausgaben/Werbungskosten.

9.2.2 Der Prozentsatz ergibt sich für die Gewinnermittlung und die Ermittlung von Einkünften aus Vermietung und Verpachtung aus dem Verhältnis der pauschalierungsfähigen (Netto)Betriebsausgaben oder (Netto)Werbungskosten zu den Umsätzen (§ 125 Abs. 1 lit. a BAO). Durchlaufende Posten stellen keine Umsätze im Sinne des § 125 Abs. 1 BAO dar.

9.2.3 Für Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit ist der Prozentsatz aus dem Verhältnis der Werbungskosten zu den Bruttobezügen aus demselben Dienstverhältnis abzüglich der steuerfreien Bezüge und abzüglich der sonstigen Bezüge, soweit diese nicht wie ein laufender Bezug nach dem Lohnsteuertarif zu versteuern sind, abzuleiten. Einnahmen, die nicht vom Arbeitgeber stammen (zB Krankengelder, Arbeitslohn von dritter Seite) bleiben außer Betracht.

9.2.3.1 Die Bruttobezüge ergeben sich aus Kennzahl (KZ) 210 des Lohnzettels. Die von den Bruttobezügen abzuziehenden steuerfreien Bezüge ergeben sich aus der KZ 215 des Lohnzettels ("Steuerfreie Bezüge gemäß § 68") und den Eintragungen unter den entsprechenden Vorspalten zu KZ 243 ("Steuerfreie Bezüge gemäß § 3 Abs. 1 Z 10 und 11")

und "Sonstige steuerfreie Bezüge"). Die ebenfalls abzuziehenden mit festem Satz zu versteuernden sonstigen Bezüge ergeben sich aus KZ 220 ("Bezüge gemäß § 67 Abs. 1 und 2 (innerhalb des Jahressechstels), vor Abzug der Sozialversicherungsbeiträge") und der entsprechenden Vorspalten zu KZ 243 ("Mit festen Sätzen versteuerte Bezüge gemäß § 67 Abs. 3 bis 8, vor Abzug der SV-Beiträge").

9.2.4 Zur Ermittlung des maßgebenden Prozentsatzes ist für jedes Jahr des Beobachtungszeitraumes ein Prozentsatz der pauschalierungsfähigen (Netto)Betriebsausgaben/(Netto)Werbungskosten im Verhältnis zu den Umsätzen/Bezügen zu ermitteln. Aus den Prozentsätzen der einzelnen Jahre ist der Durchschnitt zu bilden. Die Prozentsätze der einzelnen Jahre dürfen höchstens 120% dieses Durchschnittswertes betragen (§ 8 Abs. 1 Z 4, siehe auch Tz 9.1.3)

9.2.5 Wurden in einem Jahr des Beobachtungszeitraumes keine Einnahmen erzielt, sind jedoch Betriebsausgaben (Werbungskosten) angefallen (bzw. wurden Vorsteuern bezahlt), ist der Prozentsatz des betreffenden Jahres unendlich hoch. In diesem Fall sind die Anwendungsvoraussetzungen des § 8 Abs. 1 Z 4 und des § 8 Abs. 2 Z 4 der Verordnung nicht erfüllt (siehe auch Tz 9.1.3 und Tz 9.1.4).

9.2.6 Die absolute Betragshöhe ergibt sich aus dem arithmetischen Mittel der tatsächlich im Beobachtungszeitraum angefallenen pauschalierungsfähigen (Netto)Betriebsausgaben bzw (Netto)Werbungskosten. Die Betriebsausgaben bzw Werbungskosten der einzelnen Jahre dürfen höchstens 120% dieses Durchschnittswertes betragen (§ 8 Abs. 1 Z 5, siehe auch Tz 9.1.3)

9.2.7 Der im Pauschalierungszeitraum maßgebende Betriebsausgaben/Werbungskostenbetrag ist durch Anwendung des durchschnittlichen Prozentsatzes laut Tz 9.2.4 auf die Umsätze/Einnahmen des Jahres der Inanspruchnahme der Pauschalierung zu ermitteln. Ist dieser Betrag nicht höher, als der sich aus Tz 9.2.6 ergebende Vergleichswert, kommt er zum Ansatz. Ist er höher als der Vergleichswert, kommt der Vergleichswert zum Ansatz.

Beispiele: Angaben wie Beispiel 1 zu Tz 9.1.3. Der durchschnittliche Prozentsatz beträgt 60. Das arithmetische Mittel der pauschalierungsfähigen (Netto)Betriebsausgaben/(Netto)Werbungskosten der Jahre 1997, 1998 und 1999 beträgt 243,33 [ein Drittel von $(280 + 180 + 270)$].

a) Die Umsätze des Jahres 2000, in dem die Pauschalierung angewendet werden soll, betragen 400.

Die Anwendung des durchschnittlichen Prozentsatzes von 60 auf die Umsätze des Jahres 2000 führt zu einem Betrag von 240. Da dieser niedriger ist, als das arithmetische Mittel der Betriebsausgaben/Werbungskosten der Jahre 1997, 1998 und 1999 betragen die Betriebsausgaben/Werbungskosten des Jahres 2000 240.

b) Die Umsätze des Jahres 2000, in dem die Pauschalierung angewendet werden soll, betragen 420.

Die Anwendung des durchschnittlichen Prozentsatzes von 60 auf die Umsätze des Jahres 2000 führt zu einem Betrag von 252. Da dieser höher ist, als das arithmetische Mittel der Betriebsausgaben/Werbungskosten der Jahre 1997, 1998 und 1999 betragen die Betriebsausgaben/Werbungskosten des Jahres 2000 243,33.

9.2.8 Für die Ermittlung der Pauschalierungssätze der Betriebsausgaben (Werbungskosten) oder Vorsteuern gemäß § 2 Abs. 1 der Verordnung sind diese nicht daraufhin zu untersuchen, ob und in welcher Höhe sie in den Folgejahren voraussichtlich anfallen werden. Es sind die tatsächlich im Beobachtungszeitraum angefallenen Betriebsausgaben (Werbungskosten) bzw. Vorsteuern zu berücksichtigen.

9.2.9 Bei der Ermittlung der Betriebsausgaben des Beobachtungszeitraumes gehen unter anderem auch ein Investitionsfreibetrag (IFB), ein Forschungsfreibetrag (FFB) und ein Lehrlingsfreibetrag (LFB) prozentuell in die Berechnung des Betriebsausgabenprozentsatzes ein; im Pauschalierungszeitraum ist ein gesonderter Abzug dieser Posten somit nicht möglich. Der LFB kann auch nicht als Bestandteil der Ausgaben für Löhne iSd § 4 Z 2 der Verordnung geltend gemacht werden.

9.2.10 Die Pauschalierung ist unabhängig davon möglich, ob der Steuerpflichtige die Umsatzsteuer ertragsteuerlich nach dem Bruttosystem oder nach dem Nettosystem (§ 4 Abs. 3 vorletzter Satz EStG 1988) ansetzt. Zu den Fällen des Ausschlusses des Nettosystems durch Anwendung einer Pauschalierung siehe Punkt 6 des Erlasses (betreffend gesetzliche Basispauschalierung) AÖF Nr. 287/1994, der entsprechend gilt. Das Betriebsausgaben/Werbungskostenpauschale stellt - soweit Vorsteuerabzugsberechtigung besteht - einen Nettobetrag dar. Beim Bruttosystem sind zusätzlich absetzbar:

- sämtliche gesondert absetzbare Betriebsausgaben (§ 3 der Verordnung) oder Werbungskosten (§ 4 der Verordnung) brutto
- die auf Anlagenzugänge entfallende Vorsteuer
- die auf pauschalisierte Betriebsausgaben/Werbungskosten entfallende Vorsteuer (im Falle einer Vorsteuerpauschalierung der darauf entfallende Vorsteuerbetrag)
- die Umsatzsteuer-Zahllast, soweit sie nicht auf den Eigenverbrauch entfällt.

9.2.11 Liebhaberei

Die Liebhabereibeurteilung ist der Ermittlung von Einkünften vorgelagert. Die Inanspruchnahme der Individualpauschalierung lässt die allenfalls bestehende Erforderlichkeit der Liebhabereibeurteilung nach der Liebhabereiverordnung, BGBl. Nr. 33/1993, unberührt.

Das Vorliegen von Liebhaberei in einem der Jahre des Beobachtungszeitraumes führt zur Unanwendbarkeit der Pauschalierungsverordnung, weil keine während des gesamten Beobachtungszeitraumes ausgeübte steuerlich relevante Betätigung vorliegt (§ 8 Abs. 1 Z 1 der Verordnung).

Für Zwecke der Liebhabereibeurteilung ist zur Beurteilung der Totalgewinnfähigkeit bei Inanspruchnahme der Individualpauschalierung auf die Ergebnisse der "pauschalierten Gewinn/Einkünfteermittlung" abzustellen (siehe auch Tz 4.1.5).

Sind die steuerlichen Ergebnisse (insbesondere Verluste) des Beobachtungszeitraumes solche eines Anlaufzeitraumes iSd § 2 Abs. 2 der Liebhabereiverordnung, ist auch bei Inanspruchnahme der Individualpauschalierung eine Liebhabereibeurteilung auf Grundlage des § 2 Abs. 1 der Liebhabereiverordnung geboten, wenn die Inanspruchnahme der Individualpauschalierung zu einem Verlust führt. Dabei werden insbesondere die Kriterien des § 2 Abs. 1 Z 3 bis 6 der Liebhabereiverordnung besondere Bedeutung haben.

9.3 Zusätzlich absetzbare Betriebsausgaben (§ 3 der Verordnung)

§ 3. Neben den pauschal ermittelten Betriebsausgaben dürfen folgende Betriebsausgaben abgesetzt werden:

1. Ausgaben für den Eingang von Waren, Rohstoffen, Halberzeugnissen, Hilfsstoffen und Zutaten, die nach ihrer Art und ihrem betrieblichen Zweck in ein Wareneingangsbuch (§ 128 der Bundesabgabenordnung) einzutragen sind oder einzutragen wären.

2. Ausgaben für Löhne (einschließlich Lohnnebenkosten) und für Fremdlöhne, soweit diese unmittelbar in Leistungen eingehen, die den Betriebsgegenstand des Unternehmens bilden.

3. Beiträge im Sinne des § 4 Abs. 4 Z 1 des Einkommensteuergesetzes 1988.

Siehe dazu die Punkte 3.3 bis 3.5 des Erlasses (betreffend gesetzliche Basispauschalierung) AÖF Nr. 287/1994, die entsprechend gelten.

9.4 Zusätzlich absetzbare Werbungskosten (§ 4 der Verordnung)

§ 4. Neben den pauschal ermittelten Werbungskosten dürfen folgende Werbungskosten abgesetzt werden:

1. Werbungskosten gemäß § 16 Abs. 1 Z 4, bei Arbeitnehmer Werbungskosten im Sinne des § 62 des Einkommensteuergesetzes 1988, weiters Werbungskosten gemäß § 28 Abs. 2 und 3 des Einkommensteuergesetzes 1988

2. Ausgaben für Löhne (einschließlich Lohnnebenkosten) und für Fremdlöhne, soweit diese unmittelbar in Leistungen eingehen, die den Gegenstand der Tätigkeit bilden.

9.4.1 Von Arbeitnehmern dürfen neben den pauschal ermittelten Werbungskosten zusätzlich Werbungskosten, die ihrer Art nach unter § 62 EStG 1988 fallen, abgesetzt werden. Es sind dies:

- Pflichtbeiträge zu gesetzlichen Interessenvertretungen
- Beiträge für die freiwillige Mitgliedschaft bei Berufsverbänden und Interessenvertretungen

-
- Pflichtversicherungsbeiträge im Sinne des § 16 Abs. 1 Z 4 EStG 1988
 - Wohnbauförderungsbeiträge
 - Pendlerpauschale bzw. an dessen Stelle tretende Kosten des Werkverkehrs
 - Erstattung (Rückzahlung) von Arbeitslohn
 - Freibetrag gemäß § 104 EStG 1988 (Landarbeiterfreibetrag).

Auf Grund des § 4 Abs. 2 der Verordnung dürfen auch Ausgaben für Löhne (einschließlich Lohnnebenkosten) und für Fremdlöhne (z.B. Vertretungskosten von Hausbesorgern) zusätzlich als Werbungskosten berücksichtigt werden.

9.4.2 Werbungskosten, die auf die mit einem festen Steuersatz zu versteuernden Bezüge entfallen, können nicht im Rahmen der Pauschalierung berücksichtigt werden.

9.4.3 Bei Ermittlung der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung können neben dem Pauschale abgesetzt werden:

- Nicht regelmäßig jährlich anfallende Instandhaltungsarbeiten (nach Wahl voll oder in Zehntelbeträgen)
- Instandsetzungsaufwendungen (bei Wohngebäuden zwingend in Zehntelbeträgen, bei anderen Gebäuden nach Wahl voll oder in Zehntelbeträgen)
- Begünstigte Herstellungsaufwendungen iSd § 28 Abs. 3 EStG 1988 (nach Wahl in Höhe des Betrages, der sich bei "Aktivierung" auf die Restnutzungsdauer ergibt oder in Fünfzehntel(Zehntel)beträgen)

9.5 Umsatzsteuer (§§ 5, 6 und 7 der Verordnung)

§ 5. (1) Im Rahmen der Ermittlung der Vorsteuerbeträge können die Vorsteuerbeträge jeweils für die Kalenderjahre 2000, 2001 und 2002 nach Maßgabe der folgenden Bestimmungen pauschal ermittelt werden.

(2) Die folgenden Bestimmungen beziehen sich jeweils auf Vorsteuern bei ein und derselben Betätigung.

§ 6. (1) Die Höhe der Vorsteuern gemäß § 12 und Art. 12 des Umsatzsteuergesetzes 1994 bestimmt sich als durchschnittlicher Prozentsatz der Vorsteuern der Kalenderjahre 1997, 1998 und 1999 im Verhältnis zum Umsatz jeweils dieser Kalenderjahre. Als Vorsteuern darf höchstens jener Betrag angesetzt werden, der dem arithmetischen Mittel der in den angeführten Kalenderjahren tatsächlich angefallenen Vorsteuern entspricht. Die unter § 7 fallenden Vorsteuern sind dabei nicht zu berücksichtigen.

(2) Soweit die abziehbare Vorsteuer nach einem Durchschnittssatz berechnet wird, ist der Unternehmer von der Aufzeichnungspflicht gemäß § 18 Abs. 2 Z 5 und 6 des Umsatzsteuergesetzes 1994 befreit.

§ 7. Neben den pauschal ermittelten Vorsteuern dürfen folgende Vorsteuern gesondert abgezogen werden:

1. Vorsteuerbeträge für Lieferungen von Wirtschaftsgütern des Anlagevermögens, die der Abnutzung unterliegen und deren Anschaffungskosten 15.000 S übersteigen, sowie für die Lieferung und den Eigenverbrauch von Grundstücken des Anlagevermögens. Diese Ausnahme gilt sinngemäß für die entrichtete Einfuhrumsatzsteuer für Einfuhren und für die Erwerbsteuer für Erwerbe,

2. Vorsteuerbeträge für sonstige Leistungen im Zusammenhang mit der Herstellung von abnutzbaren Wirtschaftsgütern des Anlagevermögens, deren Herstellungskosten 15.000 S übersteigen,

3. Vorsteuerbeträge für Lieferungen von Waren, Rohstoffen, Halberzeugnissen, Hilfsstoffen und Zutaten, die nach ihrer Art und ihrem betrieblichen Zweck in ein Wareneingangsbuch (§ 128 der Bundesabgabenordnung) einzutragen sind oder einzutragen wären sowie Vorsteuerbeträge für Fremdlöhne, soweit diese unmittelbar in Leistungen eingehen, die den Betriebsgegenstand des Unternehmens bilden. Diese Ausnahme gilt sinngemäß für die entrichtete Einfuhrumsatzsteuer für Einfuhren und für die Erwerbsteuer für Erwerbe.

Bei Berechnung der monatlichen oder vierteljährlichen Umsatzsteuervorauszahlungen ist der Vorsteuerabzug wie folgt vorzunehmen:

Es ist in den einzelnen Voranmeldungszeiträumen der Betrag, der sich aus der Anwendung des durchschnittlichen Prozentsatzes aus den Vorsteuern der Jahre 1997, 1998 und 1999 ergibt, bis zu jenem betraglichen Ausmaß anzusetzen, das (in Summe) dem "Vorsteuerhöchstbetrag" (arithmetisches Mittel der in den Jahren 1997, 1998 und 1999 tatsächlich angefallenen Vorsteuern) entspricht.

Beim Wechsel von der Vorsteuerpauschalierung (§ 14 UStG 1994) zum Vorsteuerabzug nach § 12 UStG 1994 ist für die Zuordnung der Vorsteuer zur Pauschalierung der Zeitpunkt der Leistung bzw der Einfuhr des Gegenstandes maßgebend und nicht der Zeitpunkt der Ausstellung der Rechnung oder der Entrichtung der Einfuhrumsatzsteuer. Dies gilt sinngemäß, wenn von einer Vorsteuer nach § 12 UStG 1994 auf die Vorsteuerpauschalierung (§ 14 UStG 1994) übergegangen wird (VwGH 11.9.1987, 86/15/0067).

9.6 Zu den Aufzeichnungsverpflichtungen und zur Führung eines Wareneingangsbuches bei Inanspruchnahme der Individualpauschalierung siehe die Punkte 6.1 und 6.2 des Erlasses (betreffend gesetzliche Basispauschalierung) AÖF Nr. 287/1994, die entsprechend gelten. Eine vereinfachte Führung des Wareneingangsbuches kommt bei Inanspruchnahme der Individualpauschalierung nicht in Betracht.

9.7 Maßnahmen (§ 9 der Verordnung)

§ 9. Die Abgabenbehörden sehen Maßnahmen vor, die eine Beurteilung der Auswirkungen der Anwendung dieser Verordnung im Hinblick auf künftige Pauschalierungsregelungen ermöglichen.

Es werden Maßnahmen getroffen, wonach sowohl die Zahl der Steuerpflichtigen, die von der Pauschalierung Gebrauch machen als auch das Volumen an pauschal abgesetzten Betriebsausgaben oder Werbungskosten festgestellt werden kann.

9.8 Inkrafttreten, zeitlicher Geltungsbereich (§ 1 der Verordnung)

Die Verordnung ist erstmalig bei der Gewinn/Einkünfteermittlung des Kalenderjahres 2000, letztmalig bei der Gewinn/Einkünfteermittlung des Kalenderjahres 2002 anzuwenden.

Hinsichtlich der Umsatzsteuer kommt die Inanspruchnahme der Pauschalierung erstmalig bei der Veranlagung für das Jahr 2000, letztmalig bei der Veranlagung für das Jahr 2002 in Betracht.

Die vorstehenden Ausführungen stellen die Rechtsansicht des Bundesministeriums für Finanzen zu den Verordnungen BGBl. II Nr. 227/1999, BGBl. II Nr. 228/1999, BGBl. II Nr. 229/1999 und BGBl. II Nr. 230/1999 idF BGBl. II Nr. 500/1999 im Interesse einer bundeseinheitlichen Rechtsanwendung dar. Über die gesetzlichen Bestimmungen hinausgehende Rechte und Pflichten werden dadurch weder begründet noch können solche aus diesem Erlass abgeleitet werden.

24. Jänner 2000

Für den Bundesminister:

Dr. Wiesner

Für die Richtigkeit
der Ausfertigung: