



## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., Gasthof, P., vertreten durch Köstenbauer Wirtschaftstreuhand KG, Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungsgesellschaft, 8230 Hartberg, Stefan-Seedoch-Allee 14, vom 26. Juni 2009 gegen den Bescheid des Finanzamtes Oststeiermark vom 27. Mai 2009 betreffend Widerruf des Bescheides vom 4. August 1987 betreffend Bewilligung der nachträglichen Trennung der Entgelte nach dem Wareneingang gemäß § 18 Abs. 7 UStG 1972 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

### Entscheidungsgründe

Das Finanzamt hat mit dem angefochtenen Bescheid den Bescheid vom 4. August 1987 betreffend Bewilligung der nachträglichen Trennung der Entgelte nach dem Wareneingang gemäß § 18 Abs. 7 UStG 1972 unter Bezugnahme auf § 294 BAO mit folgender Begründung widerrufen:

Gemäß § 18 Abs. 7 UStG 1994 könne das Finanzamt Unternehmern, denen nach Art und Umfang ihres Unternehmens eine Trennung der Entgelte nach Steuersätzen im Sinne des § 18 Abs. 2 Z 1, 2 und Abs. 3 nicht zumutbar sei, auf Antrag gestatten, dass die Entgelte unter Berücksichtigung des Wareneinsatzes nachträglich getrennt werden. Ein derartiger Antrag sei am 3. Juli 1987 eingebracht und mit Bescheid vom 4. August 1987 gegen jederzeitigen Widerruf genehmigt worden.

Auf Grund der Anschaffung des INKA-Kassensystems von MICROS FIDELIO am 30. Dezember 2007 sei nun jedenfalls die Unzumutbarkeit der Trennung der Entgelte nach Steuersätzen im Sinne des § 18 Abs. 2 Z 1, 2 und Abs. 3 UStG 1994 weggefallen, sodass der eingangs angeführte Bewilligungsbescheid widerrufen werde. Der Abgabepflichtige könne sich nicht deswegen, weil er selbst in der Organisation seines Unternehmens eine wirksame Kontrollmöglichkeit ausgeschlossen habe, auf die Unzumutbarkeit der Trennung der Entgelte nach Steuersätzen berufen. Auf die Entscheidungen des Unabhängigen Finanzsenates vom 26.9.2008, RV/0548-L/07 und vom 26.3.2009, RV/2000-W/06 sowie des Verwaltungsgerichtshofes vom 10.12.1997, 95/13/0230 werde verwiesen.

Die dagegen eingebrachte Berufung hat der Berufungswerber (Bw.), der einen Gasthof betreibt, folgendermaßen begründet:

Da er Umsätze über € 150.000,00 erziele, erfolge die Erfassung der Tageslosungen im Wege der Einzelaufzeichnung (vgl. Barbewegungsverordnung). Der Gesetzgeber habe in der bezeichneten Verordnung dem Steuerpflichtigen die freie Wahl überlassen, die Einzelaufzeichnung mit oder ohne elektronische Unterstützung vorzunehmen. Er habe sich für die handschriftliche Aufzeichnung der Tageslosungen entschieden. Das angeführte Kassensystem werde als „Schreibmaschine“ verwendet und diene ausschließlich als Fakturierungssystem für Großveranstaltungen.

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

Die abweisende Berufungsvorentscheidung hat das Finanzamt im Wesentlichen wie folgt begründet:

Der Bw. ermittle seine Tageslosungen im Wege der Einzelaufzeichnung, wobei die Aufzeichnung des Bareinganges je Geschäftsfall ausreichend sei, wenn die Einzelaufzeichnungen, die im Rahmen der Grundaufzeichnungen geführt werden, als Dokumentation der in die Bücher oder Aufzeichnungen übernommenen Tageslösungssumme dienen und daher auch aufbewahrt werden. Dies betreffe insbesondere zB vom Servier- und Inkassopersonal vorgenommene Aufzeichnungen auf Bierblöcken, Paragons usw.

Gemäß § 18 Abs. 7 UStG 1994 könne der Unternehmer eine erleichterte Trennung der Entgelte nach dem Wareneingang nach vorheriger Genehmigung durch das Finanzamt vornehmen. Die Zulassung zur nachträglichen Trennung der Entgelte unter Berücksichtigung des Wareneinganges setze voraus, dass dem Unternehmer nach Art und Umfang seines

Unternehmens eine genaue Trennung der Entgelte nach Steuersätzen nicht zumutbar sei. Dies werde dann der Fall sein, wenn entsprechende Einrichtungen, die eine Trennung der Entgelte nach Steuersätzen möglich machen, fehlten. Das angewendete Verfahren (Ermittlung der Umsätze auf Grund der Wareneingänge unter Heranziehung der tatsächlichen oder üblichen Aufschläge) dürfe zu keinem steuerlichen Ergebnis führen, das wesentlich vom Ergebnis einer Aufzeichnung der Entgelte, getrennt nach Steuersätzen, abweiche.

Das im Betrieb vorhandene und derzeit nur zur Erstellung von Ausgangsfakturen verwendete Kassensystem könnte zur Trennung der Entgelte nach tatsächlichem Umsatz verwendet werden. Dem Einwand des Bw., dass der Einsatz von Aushilfskräften im Service, denen die Bedienung der Registrierkasse auf Grund des großen Zeitdrucks zu den Stoßzeiten nicht zugemutet werden könne, zu einer erhöhten Fehlerfassung führen würde, könne jedoch insofern nicht gefolgt werden, als es sich um eine vollständig mit allen verfügbaren Artikeln und den dazugehörigen Verkaufspreisen durchprogrammierte und ausschließlich über Touchscreen zu bedienende Kassenlösung handle. Zudem würden Aushilfen nur dann und nur zusätzlich zum Einsatz kommen, wenn entsprechend versiertes und mit dem Handling der Kasse vertrautes Personal ebenfalls tätig sei, sodass ausreichend Rückfragemöglichkeiten zur Klärung offener Fragen existierten und entsprechende Hilfestellung gewährleistet seien.

Abgesehen davon sei für die Erfassung der Bareinnahmen und die Trennung der Entgelte nach Steuersätzen der Einsatz eines elektronischen Kassensystems in keiner Weise vorgeschrieben oder erforderlich, es reiche jede Art der Aufzeichnung, die den Formalerfordernissen entspreche und schlüssig nachvollziehbar sei. Da die Geschäftsvorfälle ohnehin bereits einzeln händisch aufgezeichnet würden, erscheine es durchaus zumutbar, diese Geschäftsvorfälle nach Steuersätzen getrennt aufzuzeichnen.

Es seien demnach sowohl Einrichtungen im Betrieb vorhanden, die eine laufende Trennung der Entgelte möglich machen; diese würden aber nur aus betriebsinternen Überlegungen nicht in Verwendung stehen. Aber auch wenn diese nicht vorhanden wären, müsse von der Zumutbarkeit der laufenden Trennung ausgegangen werden, weil bereits geringfügige Adaptierungen des bestehenden Aufzeichnungssystems dazu führen würden, den gesetzlichen Erfordernissen Genüge zu tun.

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

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

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

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

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

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

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

Es ist unbestritten, dass das im Betrieb seit 30. Dezember 2007 verwendete elektronische Kassensystem der Type Indatec INKA 440 Touch von der MICROS FIDELIO GmbH auf Grund der gegebenen Leistungsdaten (vgl. auch [www.indatec.de](http://www.indatec.de)) eine nach Steuersätzen getrennte Erfassung der Entgelte ermöglicht. Wenn der Bw., wie er in der Berufung ausführt, dieses Kassensystem als „Schreibmaschine“ verwendet und es ausschließlich als Fakturierungssystem für Großveranstaltungen dient, kann er sich durch die bewusst nicht vollständige Ausnutzung der vorhandenen technischen Möglichkeiten nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates nicht auf die Unzumutbarkeit der Trennung der Entgelte berufen. Das Finanzamt ist in der Berufungsvorentscheidung dem Einwand des Bw., Aushilfskräften im Service könne die Bedienung der Registrierkasse auf Grund des großen Zeitdruckes zu Stoßzeiten nicht

zugemutet werden, unter Hinweis auf die benutzerfreundliche Programmierung und auf den Umstand, dass ohnedies auch ständig versiertes Personal anwesend sei, zutreffend nicht gefolgt. Überdies wird wohl jeder Arbeitgeber die Bediensteten, insbesondere auch Aushilfskräfte mit den im Betrieb vorhandenen Arbeitsmitteln vertraut machen. Nach entsprechender Einschulung auf das vorhandene Kassensystem verbleibt für das Argument der erhöhten Fehlerfassung wohl kein Raum mehr. Wenn demnach der Bw. von der vorhandenen elektronischen Möglichkeit der nach Steuersätzen getrennten Erfassung der Entgelte – aus welchen Gründen auch immer – keinen Gebrauch macht, dann kann er sich nicht mit Erfolg darauf berufen, dass ihm nach Art und Umfang seines Unternehmens eine Trennung der Entgelte nach Steuersätzen im Sinne des § 18 Abs. 2 Z 1, 2 und Abs. 3 nicht zumutbar sei. Wenn sich der Bw. unter bewusster Vernachlässigung der vorhandenen technischen Möglichkeit für eine „handschriftliche Aufzeichnung der Tageslosungen entschieden hat“, dann erweist sich die diesbezügliche Argumentation in der Berufung, dass „entsprechende Einrichtungen, die eine Trennung der Entgelte möglich machen, im Betrieb fehlen“ als jedenfalls tatsachenwidrig und ungeeignet seinen Rechtsstandpunkt zu stützen.

Im Übrigen ist darauf hinzuweisen, dass die Geschäftsvorfälle ohnehin bereits einzeln händisch aufgezeichnet werden. Somit würde es keinen gravierenden organisatorischen, personellen und zeitlichen Mehraufwand bedeuten und damit durchaus zumutbar sein, im Rahmen der ohnedies bestehenden händischen Aufzeichnungen eine entsprechende Trennung nach Steuersätzen vorzunehmen.

Gemäß [§ 294 Abs. 1 lit. a BAO](#) ist eine Änderung oder Zurücknahme eines Bescheides, der Begünstigungen, Berechtigungen oder die Befreiung von Pflichten betrifft, durch die Abgabenbehörde nur zulässig, wenn sich die tatsächlichen Verhältnisse geändert haben, die für die Erlangung des Bescheides maßgebend gewesen sind.

Die Bestimmung des § 294 BAO ist ua. anwendbar für Bescheide nach § 18 Abs. 7 UStG 1994. Auf § 294 Abs. 1 lit. a gestützte Maßnahmen setzen voraus, dass sich die tatsächlichen, für die Bescheiderlassung maßgebenden Verhältnisse geändert haben (vgl. Ritz, Bundesabgabenordnung, Kommentar, Wien 2011, § 294, Tz 3 und 9).

Da, wie oben ausgeführt, die gesetzlichen Voraussetzungen für die nachträgliche Trennung der Entgelte unter Berücksichtigung des Wareneinganges nach § 18 Abs. 7 UStG 1994 durch das Vorhandensein eines elektronischen Kassensystems nicht (mehr) vorliegen und im Rahmen der händisch geführten Einzelaufzeichnungen der Entgelte eine entsprechende Trennung nach Steuersätzen durchaus zumutbar ist, erweist sich die Ermessensübung durch das Finanzamt im Rahmen des § 294 BAO als rechtmäßig.

Es war daher wie im Spruch ersichtlich zu entscheiden.

Graz, am 6. März 2012