



KAMMER DER  
WIRTSCHAFTSTREUHÄNDER

Unser Zeichen 4136/15/KG

Sachbearbeiter Mag. Goldhahn

Telefon +43 | 1 | 811 73-250

eMail goldhahn@kwt.or.at

Datum 04. November 2015

BUNDESMINISTERIUM FÜR FINANZEN  
BMF – IV/2  
z.H. Herrn Mag. Alfred Hacker

Johannesgasse 5  
1010 Wien

**Stellungnahme zu einem Erlass zur Einzelaufzeichnungs-, Registrierkassen- und Belegerteilungspflicht nach der Bundesabgabenordnung (BAO), Barumsatzverordnung (BarUV 2015) und Registrierkassensicherheitsverordnung (RKSV)**

Sehr geehrter Herr Mag. Hacker,

die Kammer der Wirtschaftstreuhänder dankt für die Einladung zur Abgabe einer Stellungnahme zu einem Erlass zur Einzelaufzeichnungs-, Registrierkassen- und Belegerteilungspflicht nach der Bundesabgabenordnung (BAO), Barumsatzverordnung (BarUV 2015) und Registrierkassensicherheitsverordnung (RKSV).

**Stellungnahme**

**Allgemeines**

Die KWT dankt für die Einladung zur Stellungnahme, anerkennt die Notwendigkeit eines Erlasses zu diesem Thema und das Bemühen um Lösungsansätze.

Einleitend erlauben wir uns für die gute Absicht finanzstrafrechtlichen Freistellung in Punkt 6.5 zu danken, urgieren aber gleichzeitig dringlich eine gesetzliche Regelung, da die rechtliche Eigenschaft als Erlass unseres Erachtens, jenen die darauf vertrauen, nicht hinreichenden Rechtsschutz gewährt.

Wohl ebenfalls gesetzlich vorzusehen wäre, der NICHTBEGINN der Registrierkassenpflicht in jenen Fällen, in denen zwar die Umsatzgrenze im Vorjahr zwar überschritten wurde, aber für das folgende Jahr bereits vorgesorgt wurde oder aufgrund der Umstände klar ist, dass die Umsatzgrenze nicht

mehr überschritten wird. (ähnlich wie 3.2.7.3. beim Entfall einer bestehenden Registrierkassenpflicht)  
Zumindest wäre in 3.2.7.2. diesbezüglich Stellung zu nehmen.

Um die Lesbarkeit und die Verständlichkeit des Erlasses zu verbessern wird angeregt, dass die Inhalte wie folgt strukturiert und auch entsprechend der Paragraphen der BarUV 2015 sowie der RKSv auffindbar sein sollen.

1. Einleitung
2. Bestimmung der in den §§ 131, 131b, 132, 132b BAO sowie auch in § 124b EStG verwendeten Begriffe.
3. Auflistung aller möglichen Geschäftsvorfällen mit der korrekten Behandlung im Sinne der Einzelaufzeichnungs-, Belegerteilungs- sowie Registrierkassenpflicht.
4. Auflistung aller möglichen Branchen-Besonderheiten

Eine mehrfache Erwähnung diverser Themen – wie es im Entwurf z.B. bei den „Gutscheinen“ erfolgt ist, soll jedenfalls vermieden werden.

Allgemein darf angemerkt werden, dass es aus Gründen der Rechtssicherheit wünschenswert gewesen wäre, die zum Teil sehr detailreichen Regelungen, wenn schon nicht im Gesetz, dann zumindest in die BarUV 2015 sowie in die RKSv einzubinden. Die ansonsten bloß in Form eines unverbindlichen Erlasses geregelten – für die Rechtsanwendung jedoch wichtigen – Zweifelsfragen, dürften nicht mehr Vertrauensschutz genießen, als er sonst Richtlinien des BMF zukommt. Es ist zumal auch nicht erkennbar, dass der vorliegende Erlassentwurf – anders als die sonstigen BMF-Richtlinien – eine generelle Weisung an die Abgaben- und Finanzstrafbehörden darstellen soll. Vielmehr findet sich im Erlassentwurf der auch aus den BMF-Richtlinien bekannte Ausspruch, dass aus dem Erlass über das Gesetz hinausgehende Rechte und Pflichten nicht begründet werden können, um somit auch nicht die rechtlichen Problemstellungen von – im Falle eines Verständnisses als generelle Weisung – verordnungswidrigen bzw. gesetzwidrigen Weisungen auflösen zu müssen. **Beispielhaft** seien für solche nicht ohne weiteres mit dem Gesetzeswortlaut in Einklang zu bringende (zu Gunsten der AbgPfl wirkende) Erlasspassagen genannt:

- Zu allererst und insbesondere Punkt 6.5. betreffend eine „Übergangsphase“. Es wären wohl einzig die Inkrafttretensbestimmungen von § 131b BAO (ua) jener Ort gewesen, an dem derartige Übergangsbestimmungen ihren Platz finden sollten, um einen tatsächlichen Rechtsschutz und damit auch Rechtssicherheit zu gewährleisten.
- Punkt 2.3.1.2. „Ärzte“, Seite 10 betreffend die ärztliche Verschwiegenheitspflicht. Hier gibt der Erlass vor, dass „im Hinblick auf die ärztliche Verschwiegenheitspflicht“ personenbezogene Daten des Patienten (somit jedenfalls Name und Anschrift) weder auf den Belegen noch in die Registrierkasse aufzunehmen bzw. abzuspeichern sind. Einerseits stellt sich die Frage, wie es sich mit der Berücksichtigung anderer gesetzlicher Verschwiegenheitspflichten, beispielsweise der WT, Rechtsanwälte, Apotheker und andere Berufe mit gesetzlicher Verschwiegenheitsverpflichtung verhält? Andererseits weichen die Erlassausführungen von der bisherigen Praxis und höchstgerichtlichen Judikatur (abgesehen von der mangelnden gesetzlichen Deckung) ab, wonach im Falle einer abgabenbehördlichen Prüfung aufgrund

einer erhöhten Mitwirkungspflicht entsprechende Patienten- oder Mandantennamen abzudecken sind und der überprüfte Arzt oder WT eben gerade dadurch sein Recht auf Berufung auf die Verschwiegenheitspflicht durchsetzen darf.

- Dass durchlaufende Posten nicht in die Umsatzgrenze für die Registrierkassenpflicht eingehen sollen, ergibt sich laut Erlass (vgl Seite 13, Punkt 2.4.4.) daraus, dass sich § 131b Abs 1 Z 3 BAO an § 1 Abs 1 UStG orientiert. Allein ein ausdrücklicher Hinweis in § 131b BAO auf § 1 Abs 1 UStG fehlt! Anders als in § 132a Abs 1 BAO! Andererseits beschreibt der Erlassentwurf in 2.4.2.2. die Verpflichtung zur Erfassung als Bareingang. Lassen die Erläuterungen zur RKSv das Umgehen der Signatureinrichtung für durchlaufende Posten zu, so schreibt der Erlass nun in 2.4.2.2 bei freiwilliger Ausstellung doch eine Signatur vor. Die rechtliche Lage ist damit völlig unklar.

Die Rechtsunsicherheit für die Ersteller von Kassensoftware wäre bei der aktuellen Formulierung des Erlasses erhöht. Gerade die Hersteller der Kassensoftware sollten aber ehest wissen, wie vorzugehen ist, um ein Funktionieren des gesamten Vorhabens möglich erscheinen zu lassen. Auch die Formulierung des 6.1 ist viel zu weit gefasst und vollkommen unklar.

Die KRL 2012 soll durch den Erlass ersetzt und daher explizit aufgehoben werden.

#### **Zu 2.1.**

Es handelt sich um allgemeine Wiedergaben aus der KRL, deren rechtliche Deckung in etlichen Fällen zweifelhaft erscheint. Auf die diesbezüglichen Bemerkungen der KWT zur KRL wird verwiesen. Nicht das Umfeld von Geschäftsvorfällen, sondern nur Geschäftsvorfälle selbst können gemeint sein. Dies sollte klarstellend festgehalten werden. Bestärkt wird diese Ansicht dadurch, dass die erwähnte Losungsermittlung mit elektronischen Aufzeichnungssystemen in der RKSv konkret durch ein Datenerfassungsprotokoll definiert wird und dieses Protokoll ausschließlich die wichtigsten Daten eines Geschäftsvorfalles beinhaltet. Daher sind die Bestimmungen für das Datenerfassungsprotokoll sinngemäß auszulegen. Vor- und nachgelagerte Dokumentationen sind nur insoweit betroffen, als diese die Erfassung eines Geschäftsvorfalles festhalten.

#### **Zu 2.1. Allgemeines, Unterpunkt 5.**

Zum elektronischen Radierverbot sollte klargestellt werden, dass die Erreichung dieses Zieles nur nach dem aktuellen Stand der Technik messbar ist. Absolute Sicherheit ist auch diesbezüglich mit zumutbaren Mitteln nicht zu gewährleisten.

#### **Zu 2.1. Allgemeines, Unterpunkt 11.**

Die Führung von Reservierungsbüchern, welche nicht in ein internes Kontrollsystem eines Unternehmens eingebettet sind und auch keinen verbindlichen Charakter gegenüber dem Kunden aufweisen, ist für die Abgabenerhebung nicht bedeutsam, insbesondere wenn die Nachvollziehbarkeit und Abstimmbarkeit der darin erfassten Reservierungen mit Hinblick auf die tatsächlich zustande gekommenen Umsätze nur indikativen Charakter hat. Ebenso gilt dies für rein interne Kalkulationsunterlagen, sofern diese keine verbindliche Außenwirkung entfalten. Dies sollte klargestellt werden.

### **Zu 2.1. Unterpunkt 14 – Zugriff auf Datenerfassungsprotokoll**

Klargestellt werden müsste, wie der Ausdruck „jederzeit“ praktisch zu verstehen ist.

### **Zu 2.2. – Einzelaufzeichnungspflicht**

Die Bezeichnung als „Einzelaufzeichnungspflicht“ ist irreführend und sollte daher unterbleiben. Sowohl § 131 Abs 1 Z 2 lit b BAO als auch dessen lit c sprechen nur von „einzeln festhalten“. So muss es jedenfalls genügen, wenn entsprechend § 132a Abs 6 BAO Belegdurchschriften oder – zweitschriften geordnet aufbewahrt werden und die Belege selbst allen Anforderungen des § 132a genügen. Auch Barbewegungen sind zeitlich nur nach Maßgabe des § 131 Abs 1 Z 2 lit a BAO aufzeichnungspflichtig.

### **Zu 2.3. Wen trifft die Einzelaufzeichnungs-, Registrierkassen- und Belegerteilungspflicht?**

Die „Liebhaberei“ müsste nicht derart generell von den Pflichten nach den §§ 131 ff BAO neu ausgenommen sein, wie es der zweite Punkt annehmen lässt. Sonst hätte der Gesetzgeber nicht ausdrücklich, nämlich in § 131 Abs 4 Z 2 BAO, für nicht auf Gewinn gerichtete Betriebe Erleichterungen vorsehen müssen. Nur der letzte Satzteil von § 45 Abs 1 BAO rückt derartige Unternehmungen in eine Reihe mit Gewinnbetrieben. Außerdem ist auch die verlustträchtige Vermietung einer einzelnen Eigentumswohnung „unternehmerisch“ (so ausdrücklich jüngst VwGH 30.04.2015, Ra 2014/15/0015), woraus die Belegerteilungspflicht für bar vereinnahmte Mietentgelte auch in diesen Fällen folgen könnte. Nur die Kassenpflicht nach § 131b BAO ist im außerbetrieblichen Bereich undenkbar. Allerdings wird folgender Grundsatz zu beachten sein: Alle Betriebe und Unternehmungen, die ihre Umsätze (Einnahmen) nach § 131 BAO gar nicht aufzeichnen (festhalten) müssen, können von der Kassenpflicht nach § 131b BAO ebenso wenig betroffen sein, wie von der Verpflichtung zur Belegerteilung gemäß § 132a leg cit. Das ergibt sich aus einem sinngerechten Schluss vom Größeren auf das Kleinere: Die zufolge der neu eingefügten §§ 131b und 132a BAO verschärfte Kontrolle der Barumsätze wird dann hinfällig, wenn diese von vornherein nicht erfasst werden müssen.

Außerdem ist in Bezug auf mögliche Betätigungen von Körperschaften öffentlichen Rechts (KöR) folgendes anzumerken:

Der Sondertatbestand des § 126 Abs 3 BAO gilt nur für Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung und für sonstige Einkünfte im Sinne der einkommensteuerlichen Vorschriften. KöR haben keine solchen Einkünfte; § 2 Abs 3 UStG bestimmt nur den Umfang des umsatzsteuerlichen Unternehmens, definiert aber keine ertragsteuerlichen Einkunftstatbestände. Die in § 2 Abs 3 UStG normierten "fiktiven Betriebe gewerblicher Art" der KöR sind Wasserwerke, Anstalten zur Müllbeseitigung und Abfuhr von Spülwasser und Abfällen, sowie die Vermietung und Verpachtung von Grundstücken. Das sind allesamt Tätigkeiten, die nach dem KStG keine Betriebe gewerblicher Art sind (entweder weil ausdrücklich hoheitlich gem. § 2 Abs 5 KStG oder eben nicht gewerblich, weil Vermietung). Nur der Betrieb von Schlachthöfen ist seit dem BudBG 2007, BGBl I 24/2007 anders zu beurteilen.

Die Vermögensverwaltung von KöR ist nur im Rahmen der beschränkten Steuerpflicht und nur hinsichtlich der privaten Grundstücksveräußerungen von der KöSt erfasst (§ 21 Abs 3 Z 4 KStG iVm § 30 EStG); insoweit gilt § 126 Abs 3 BAO, da sonstige Einkünfte gem. § 29 EStG vorliegen.

Folgerichtig haben KöR bei privaten Grundstücksveräußerungen auch § 131 Abs 1 Z 2 lit c BAO idF StRefG 2015/2016 zu beachten – Bargeschäfte im Zusammenhang mit privaten Grundstücksveräußerungen sind daher einzeln festzuhalten. Für Bargeschäfte iZm Vermietungen haben KöR nur die umsatzsteuerlichen Aufzeichnungsvorschriften zu beachten (§ 18 UStG); das gilt auch für Umsätze von Hoheitsbetrieben, sofern die Einnahmen unionsrechtlich dem Unternehmensbereich zuzurechnen sind (Art 13 MwStSystRL, insbesondere vor dem Hintergrund der Wettbewerbsverzerrung).

§ 131 Abs 1 Z 2 BAO und die dazugehörige spezielle Aufzeichnungsbestimmung gem. § 131b BAO gelten hier nicht. Der Erlassentwurf hält in Abschn. 2.3. daher richtig fest, dass die Bareinnahmen nur bei den betrieblichen Einkunftsarten nach § 2 Abs 3 Z 1 bis 3 EStG bei Überschreiten der Grenzen des § 131b Abs 1 Z 2 BAO ab 1.1.2016 mit elektronischer Registrierkasse, Kassensystem oder sonstigen elektronischen Aufzeichnungssystem einzeln zu erfassen sind.

§ 132a Abs 1 BAO verweist auf § 2 Abs 1 UStG 1994, „gewerbliche oder berufliche Tätigkeit liegt auch dann vor, wenn die Absicht, Gewinn zu erzielen, fehlt“. Registrierkassenpflicht ist daher zB auch bei Wasserwerken gegeben, die einen Betrieb gewerblicher Art von Körperschaften öffentlichen Rechts darstellen (siehe § 2 Abs. 3 UStG 1994); dies unter der Voraussetzung, dass Barumsätze getätigt werden. Auf diesen einschränkenden Umstand sollte im Erlass noch ausdrücklich hingewiesen werden.

Der Abschnitt 2.3. ist widersprüchlich und ab dem dritten Absatz unrichtig.

Die Registrierkassenpflicht entfällt unter den in § 8 BarUV 2015 bezeichneten Voraussetzungen; laut der Registrierkassen-Info auf der Website des BMF bleiben davon unabhängig die Einzelaufzeichnungs- und Belegerteilungspflicht weiterhin bestehen. Richtig, da es zwar ohne Einzelaufzeichnungspflicht keine Registrierkassenpflicht geben kann, aber die spezifischen Regelungen zueinander nicht korrespondieren. Anders formuliert - aus der Belegerteilungsverpflichtung gem. § 132a BAO lässt sich keine Registrierkassenpflicht ableiten und umgekehrt. Die Aussage im Erlassentwurf, Abschn. 2.3., ist daher im doppelten Sinn unrichtig:

- unrichtiges Zitat, weil § 132a BAO nicht die Registrierkassenpflicht regelt;
- unrichtig, weil sich aus dem Unternehmensbegriff des UStG weder unmittelbar, noch mittelbar eine Registrierkassenpflicht ableitet, diese vielmehr ausschließlich mit dem ertragsteuerlichen Betriebsbegriff verknüpft ist.

Das Einbeziehung des § 2 Abs 3 UStG hätte auch die ungleichmäßige Konsequenz, dass ein privater Wohnungsvermieter verlässlich nicht unter § 131b BAO fällt, alle KöR mit derselben Vermietung dagegen schon. Auch typisch hoheitliche Bereiche, wie Abwasser- und Müllbeseitigung, müssten Bareingänge über Registrierkassen führen, obwohl kein Betrieb gem. § 131b UStG vorliegt.

Abschnitt 2.3. steht auch diametral zu anderen Aussagen des Erlassentwurfes:

Zusammenfassend ergibt sich aus der Gesetzeslage unter Berücksichtigung von 2.4.16 und 3.3. folgendes Bild:

1. Aufzeichnungspflicht: Bargeschäfte sind ab 1.1.2016 auch bei Einkünften aus Vermietung und Verpachtung einzeln festzuhalten. KöR sind zwar mit bestimmten Hoheitsbereichen und den Vermietungen Unternehmer iSd UStG; sie beziehen aber daraus keine Einkünfte gem. § 126 Abs 3 BAO und sind daher gem. § 131 Abs 1 Z 2 lit c BAO zu keinen Aufzeichnungen verpflichtet. Nur die umsatzsteuerliche Aufzeichnungsverpflichtung ist zu beachten (§ 18 UStG).

Bargeschäfte sind ab dem 1.1.2016 überdies bei sonstigen Einkünften einzeln festzuhalten; KöR erzielen mit privaten Grundstücksveräußerungen sonstige Einkünften (§ 21 Abs 3 Z 4 iVm § 30 EStG).

2. Registrierkassenpflicht: Bei Barumsätzen eines Betriebes sind zudem Registrierkassen- und Belegerteilungspflicht zu beachten. Nur Betriebe gem. § 2 KStG sind Betriebe im Sinne des § 131b BAO.

3. Belegerteilungspflicht: Unternehmer gem. § 2 Abs. 1 UStG haben unbeschadet anderer gesetzlicher Vorschriften dem die Barzahlung Leistenden einen Beleg über empfangene Barzahlungen für Lieferungen und sonstige Leistungen zu erteilen (§ 132a Abs 1 BAO). Die gewerbliche oder berufliche Tätigkeit von KöR wird gem. § 2 Abs 3 UStG auf deren Betriebe gewerblicher Art im umsatzsteuerlichen Verständnis eingeschränkt; insoweit sind KöR Unternehmer iSd § 2 Abs 1 UStG und zur Belegerteilung verpflichtet.

Die Ausführungen im Abschnitt 2.3. Erlassentwurf, welche die Aufzeichnungs-, Registrierkassen- und Belegerteilungsverpflichtungen von KöR indifferent an § 2 Abs 3 UStG festmachen, müssen daher überdacht und entsprechend angepasst werden.

Viele BgA von KöR erbringen nahezu ausschließlich **Tätigkeiten, die auf Dauer gesehen Gewinne oder Einnahmenüberschüsse erwarten lassen!**

Bei „normalen“ Steuerpflichtigen, die aus den erzielten Einkünften Ihren Lebensunterhalt bestreiten, würde die Finanzverwaltung bei derartigen verlustträchtigen Betätigungen sofort Liebhaberei bescheinigen und die Aufzeichnungsverpflichtungen wären damit nach diesem Erlassentwurf gar nicht mehr erforderlich! Bei nahezu allen BgA von KöR wird in der Praxis (seit Jahrzehnten) von der Finanzverwaltung auch aus verwaltungsökonomischen Gründen folgende Vorgehensweise gehandhabt, die eigentlich der Anwendung einer ertragsteuerlichen Liebhaberei entspricht:

Für nachhaltige „Verlust“-BgA iSd § 2 Abs 1 KStG haben die Finanzämter keine eigene Steuernummer für die Körperschaftsteuer angelegt, geschweige denn zur Körperschaftsteuer veranlagt, weil es eben nur Verluste gibt, die auch nicht mit anderen, positiv gesteuerten BgA (ausgenommen Versorgungsbetriebe iSd § 2 Abs 3 KStG) ausgeglichen werden können bzw konnten.

**Es wäre im gegenständlichen Fall zweckmäßig, diesen im Umsatzsteuerrecht verwendeten Begriff der Liebhaberei, für Tätigkeiten die auf Dauer gesehen Gewinne oder**

**Einnahmenüberschüsse nicht erwarten lassen, auch für diese Aufzeichnungsverpflichtungen zu übernehmen und daher nachhaltige Verlust-BgA von der Registrierkassen- und Belegerteilungspflicht auszunehmen.**

### **Sonderfall: Bürgerservice-Stellen**

In nahezu jeder Stadt bzw. Gemeinde gibt's sogenannte Bürgerservice-Stellen, die über entsprechende Kassen verfügen. Bei diesen Bürger-Service Stellen werden sämtliche Geschäftsfälle in Bar abgewickelt, sowohl für den Hoheitsbereich der Kommune wie zB Grundsteuer, Parkgebühren, Strafen, Gebühren für die Reisepassausstellung, etc., aber auch die Einzahlung von Kanal- und Wassergebühren, Entgelt für zusätzliche Müllsäcke, Saisonkarten für Frei- und/oder Hallenbäder, für das Stadttheater, etc. der Bürger kann dort alles nach dem One-stop-Shop-Prinzip erledigen. Die Bürgerservice-Stelle ist für sich gesehen kein BgA sondern nur Zahlstelle; die dort erzielten Umsätze wären damit den einzelnen Bereichen – Hoheitsbereich oder Unternehmensbereich – zuzuordnen; überschreiten die Bareinnahmen in der Bürgersservice-Stelle für den Unternehmensbereich die 7.500 €, ist dann für die gesamte Bürgerservice-Stelle eine Registrierkasse anzuschaffen, die der RKS-V entspricht?

### **Zu 2.3.1. Besondere Berufe**

Die eingangs zu 2.3. angestellten Überlegungen tragen auch die Aussage, dass vollpauschalierte Land- und Forstwirte von sämtlichen Pflichten nach den §§ 131 ff neu BAO ausgenommen sind. Dies sollte aber als Grundannahme im Sinne der abschließenden Bemerkungen zum voranstehenden Unterpunkt des Entwurfes hinlänglich, das heißt verallgemeinernd, deutlich gemacht werden. Demgegenüber ließe sich einwenden, dass mangelnde Aufzeichnungspflichten für Zwecke der Ertragsbesteuerung noch lange nicht bedeuten müssen, dass Bareinnahmen gleichermaßen für die Umsatzbesteuerung derart bedeutungslos sind, dass sie nicht durch die Kassenpflicht nach § 131b und die Verpflichtung zur Belegerteilung nach § 132a BAO abgesichert werden müssten. Mit anderen Worten: Stellt man die Pflichten nach den §§ 131b und 132a in einen untrennbaren Zusammenhang nur mit § 131 leg cit, so könnte dies fallweise die Erreichung des Normzwecks gefährden. Dessen ungeachtet muss der Normsinn, also das Gesollte, nicht immer den Normzweck entsprechend dem vom Gesetzgeber Gewollten erreichen lassen.

### **Zu 2.3.1.1. Voll- und teilpauschalierte Land- und Forstwirte – Umsatz durch Verkäufe von Altmaschinen:**

Im Detail ist für den Bereich der Land- und Forstwirtschaft folgendes anzumerken:

Gemäß § 131 Abs 1 Z 2 lit c BAO sollen Abgabepflichtige, die nach § 126 Abs 2 und 3 BAO verpflichtet sind, ihre Einnahmen und Ausgaben aufzuzeichnen, alle Bargeschäfte einzeln festhalten. Die Aufzeichnungspflichten für einkommen- und ertragsteuerliche Zwecke aus § 126 Abs 2 BAO können auch Abgabepflichtige betreffen, die ihren Gewinn nach § 17 EStG ermitteln, und zwar hinsichtlich jener Größen, die nicht pauschal ermittelt werden.

Gem. Pkt. 2.3.1.1 des Erlassentwurfes erfasst die Registrierkassenpflicht Unternehmer mit betrieblichen Einkünften (Einkunftsarten § 2 Abs. 3 Z 1 - 3 EStG 1988) und damit grundsätzlich auch Land- und Forstwirte. Werden die Einkünfte im Rahmen der land- und forstwirtschaftlichen Pauschalierung ermittelt, ist hinsichtlich der Registrierkassenpflicht zu unterscheiden:

- Soweit der Gewinn auf Grundlage der **Vollpauschalierung** ermittelt wird, soll keine Registrierkassenpflicht bestehen (z.B. einheitswertabhängige Pauschalierung gem. § 2 der LuF-PauschVO 2015; flächenabhängige Durchschnittssätze gem. § 5 Abs. 3 der VO). In diesem Umfang besteht damit auch keine Einzelaufzeichnungs- und Belegerteilungspflicht. Die Rechnungserteilungspflicht nach § 11 UStG 1994 bleibt davon unberührt.

Gem. Rz 4175 EStR sind durch die Vollpauschalierung z.B. erfasst und daher nicht gesondert als Einnahme anzusetzen:

- „Verkäufe von Altmaschinen im Zuge der Erneuerung des Maschinenparks (gilt auch für teilpauschalierte Land- und Forstwirte); dabei ist jedoch zu beachten, dass die nicht versteuerten stillen Reserven der Altmaschinen den Buchwert der ersatzbeschafften Maschinen entsprechen kürzen.“

Wird der Erlös aus einem solchen Altmaschinenverkauf durch einen voll(teil-)pauschalierten Land- und Forstwirt in Barem kassiert, so wäre dieser „Barumsatz“ unserer Auffassung nach nicht einzelaufzeichnungspflichtig, zumal er lt. Rz 4175 durch die Voll(Teil-)pauschalierung erfasst ist. Daher besteht für diesen Umsatz auch keine Belegerteilungsverpflichtung. Eine Rechnungserteilungspflicht nach § 11 UStG 1994 bleibt davon wiederum unberührt.

Auch wäre ein solcher Umsatz aus der Veräußerung von Altmaschinen weder in die Jahresumsatzgrenze von € 15.000,00, noch in die Barumsatzgrenze von € 7.500,00 einzubeziehen.

Hinsichtlich vollpauschalierter Land- und Forstwirte ergibt sich allerdings aufgrund dieser Sichtweise eine eklatante Bevorzugung einer Berufsgruppe, die im Übrigen all jene Merkmale erfüllt, die sonst eine Kassen- und Belegerteilungsverpflichtung herbeiführen, nämlich der Bezug von gleichermaßen unternehmerischen-, wie auch betrieblichen Einkünften.

#### **Zu 2.3.1.2. Hausapotheke**

Ärzte, die Einnahmen-Ausgaben-Rechner sind, müssen nur die Bareinnahmen und –ausgaben aufzeichnen. Wenn ein Vorgang nicht erfolgswirksam ist, handelt es sich um einen Bareingang und unterliegt dieser daher auch keiner Aufzeichnungspflicht. Dies sollte noch verdeutlicht werden. Nur § 131 Abs 1 Z 2 lit b BAO spricht von Bareingängen und –Ausgängen und diese Bestimmung bezieht sich nur auf bilanzierende Abgabepflichtige.

Unklar erscheint überdies, wie die Kontrollmöglichkeiten durch den Betrieb eines elektronischen Kassensystems bei Ärzten verbessert werden können. Zufolge der ärztlichen Verschwiegenheitspflicht müssen personenbezogene Daten, also auch der Name und die Sozialversicherungsnummer des Patienten jedenfalls weggelassen werden.

#### **Zu 2.4.1.3.**

Zu der Wortfolge "Geschäftsvorfälle, die nicht im Rahmen dieser Systeme zu erfassen sind, ...." müsste noch klargestellt werden, welche Systeme damit gemeint sein sollen.

#### **Zu 2.4.2.**

Auch hier gilt das zu Punkt 2.3.1.2. Gesagte: Es wird im Erlassentwurf nicht differenziert zwischen Bilanzierenden und anderen Unternehmern, sollte aufgrund der Gesetzeslage aber.



### **Zu 2.4.2.1. Aufzeichnungspflicht von Ereignissen, die keinen Geschäftsvorfall darstellen**

Die hierzu getroffenen Aussagen erscheinen widersprüchlich: Aus einer freiwilligen Dokumentation derartiger Geschehnisse kann keinesfalls eine Aufbewahrungspflicht folgen. Freiwilliges mit Verpflichtendem zu verbinden ist allein und allenfalls Aufgabe des Gesetzgebers. Diese Rechtsmeinung („Freiwilliges wird ohne weiteres zur Pflicht“) dürfte damit unbegründbar sein und sollte ersatzlos gestrichen werden. Auch die Ergänzung (sonstige aufzeichnungspflichtige Vorgänge) gibt Anlass für Irrtümer. Der gesamte Punkt eignet sich ausschließlich dafür, das letzte Verständnis der Abgabepflichtigen für die Notwendigkeit eines sicheren Systems zu beseitigen, weil dies über das Gesetz hinausgehende Regelung, genau den „ordentlichen“ und sorgsam handelnden Abgabepflichtigen bestraft. Es bedarf keiner psychologischen Ausbildung um die nachteilige Wirkung solcher Erweiterung der Pflichten auf die Compliancebereitschaft zu erkennen.

### **Zu 2.4.2.2. Durchlaufende Posten**

Portospesen (letzter Punkt auf Seite 13 oben) sind nicht grundsätzlich durchlaufende Posten im Sinne von § 4 Abs 3 UStG. Nur dann, wenn die Versendung eindeutig im Namen und für Rechnung der Patienten vorgenommen würde, wäre die Bestimmung anwendbar (vgl Ruppe/Achatz, UStG<sup>4</sup>, § 4 Tz 131).

Wenn man sich – entgegen der zu Unterpunkt 2.4.13. vertretenen Auffassung – der dort geäußerten Rechtsmeinung anschließen sollte, so werden bereits an dieser Stelle folgende Ergänzungen /Änderungen vorgeschlagen:

- Portogebühren, die ein Radiologe für die Versendung der Befunde an Parteien einhebt,
- Entgelte für Dienstleistungen oder Waren, die im fremden Namen und für fremde Rechnung vereinnahmt und verausgabt werden. Für den Abnehmer der Dienstleistungen oder Waren muss erkennbar sein, für welchen Unternehmer der Verkauf erfolgt. Erfolgt die Weiterleitung der vereinnahmten Beträge an den Unternehmer auf dessen Rechnung und in dessen Namen der Verkauf erfolgte, durch Banküberweisung zählt die Weiterleitung der vereinnahmten Beträge nicht als Barumsatz. Ein Vermittlungsverkauf für einen Dritten oder die Vermittlung einer Dienstleistung für einen Dritten sollten demzufolge zwar aufzeichnungspflichtig sein, aber nicht als Barumsätze gelten. Unter anderem wäre der Verkauf von Waren in fremdem Eigentum wie Mobiltelefone, Gebinde etc zu ergänzen

### **Zu 2.4.3.**

Zu der Wortfolge "...einzelne Geschäftsvorfälle außerhalb der Losungsermittlung zu erfassen...", muss angemerkt werden: Der Ausdruck "Geschäftsvorfälle" ist in diesem Zusammenhang/Punkt insofern nicht zutreffend, als es sich ja gerade um aufzeichnungspflichtige Vorgänge handeln soll, welche NICHT Geschäftsvorfälle sind. Hier stellt sich sodann aber überhaupt die Frage nach der gesetzlichen Grundlage einer Aufzeichnungspflicht für „Nichtgeschäftsvorfälle“. Diese dürfte nicht gegeben sein.

Das Verhältnis zu § 11 UStG. (z.B: 2.4.2 und 2.4.2.1) sollte erläutert werden.

#### **Zu 2.4.4. Barumsatz iSd § 131b Abs. 1 Z 3 BAO und Pkt. 5.2. Belegerteilungspflicht**

Gemäß der Verordnung BGBl. II Nr. 441/2006 des Bundesministers für Finanzen zur vereinfachten Losungsermittlung bei Bareingängen und Barausgängen (Barbewegungs-VO) und gemäß Durchführungserlass zur derzeit noch gültigen Barbewegungsverordnung vom 27.9.2006 (BMF-010102/0004-IV/2/2006) gelten als Umsätze solche im Sinne des § 125 Abs. 1 Unterabsatz 2 BAO. Keine Umsätze sind demnach nicht unmittelbar dem Betriebszweck dienende Umsätze, die unter § 6 Abs. 1 Z 8 und 9 UStG 1994 fallen.

Weder die Bestimmungen der §§ 131b und 132a BAO noch die Verordnung des Bundesministers für Finanzen über Erleichterungen bei der Führung von Büchern und Aufzeichnungen bei der Registrierkassenpflicht und bei der Belegerteilungsverpflichtung ( Barumsatz-VO 2015) enthalten einen ausdrücklichen Hinweis auf § 125 Abs. 1 Unterabs. 2 BAO. Auch die Registrierkassensicherheits-VO schweigt sich dazu aus. Misst man aber den §§ 131b und 132a BAO einen Inhalt bei, der sich bereits aus systematischen Gründen an den vorgeordneten Vorschriften zur Buchführungs- und Aufzeichnungspflicht in der BAO zu orientieren hat (siehe oben eingangs zum Unterpunkt 2.3.), dann wäre die folgende Ergänzung des Erlasses ebenso folgerichtig wie hilfreich:

*„Als Umsätze im Sinne der Barbewegungs-VO gelten Umsätze im Sinne des § 125 Abs. 1 Unterabs. 2 BAO. Keine Umsätze sind demnach nicht unmittelbar dem Betriebszweck dienende Umsätze, die unter § 6 Abs. 1 Z 8 und 9 UStG 1994 fallen.“*

#### **Zu 2.4.4. Barumsatz und Barzahlungen zur Begleichung von Ausgangsrechnungen**

Gem. § 131 b Abs. 1 Z 1 BAO haben Betriebe alle Bareinnahmen „zum Zweck der Losungsermittlung“ mit elektronischer Registrierkasse, Kassensystem oder sonstigem elektronischen Aufzeichnungssystem unter Beachtung der Grundsätze des § 131 Abs. 1 Z 6 einzeln zu erfassen.

Unserer Auffassung nach wäre also zu klären, ob auch Barzahlungen, die zur Begleichung von Ausgangsrechnungen, welche bereits vorher an den Kunden übermittelt und verbucht wurden, als Barumsatz iSd § 131 b Abs. 1 Z 1 zu verstehen sind.

Bedeutet dies, dass ein bereits in den Büchern erfasster Zielumsatz durch die spätere Bezahlung zum Barumsatz und somit „registrierkassenpflichtig“ wird?

Gem. § 131 b Abs. 1 Z 3 BAO sind Barumsätze im Sinne dieser Bestimmung Umsätze, bei denen die Gegenleistung (Entgelt) durch Barzahlung erfolgt. Bei grammatikalischer Interpretation dieser Bestimmung würde der vorgenannte Geschäftsfall durch den Eingang der Barzahlung nachträglich als Barumsatz einzustufen sein.

Ein Zielgeschäft ist und bleibt ein solches, wenn es von einem bilanzierenden Steuerpflichtigen abgewickelt wird. Der außerplanmäßige Bareingang des Entgelts kann dann gar nicht mehr „zum Zweck der Losungsermittlung“ festzuhalten sein, weil dies bereits der Umsatz bereits mit der Ausgangsfaktura erfasst sein muss.

Eine eindeutige Klärung wäre rasch nötig, weil die Beantwortung dieser Frage für viele Unternehmen die entscheidende Frage ist, ob sie eine Registrierkasse benötigen oder nicht:

Der Erlass spricht auf Seite 7 davon, dass die Bareinnahmen einzeln zu erfassen sind (auch BAO § 131b (1) verwendet diesen Begriff). Die RKS-V hingegen verwendet diesen Begriff nie, sondern legt

fest, dass jeder Barumsatz signiert werden muss. 2.4.16. stellt bei Bareinnahmen aber auf Bargeldform ab (nicht auf Barzahlung!), 2.4.4 definiert den Barumsatz als Umsatz bei dem die Gegenleistung (Entgelt) durch Barzahlung erfolgt. 2.4.14 wiederum definiert die Barzahlung mit einer Gegenleistung, die unmittelbar beim Leistungsaustausch erfolgt. Das würde die Interpretation zulassen, dass wenn die Gegenleistung (Bezahlung in bar) nicht unmittelbar, sondern Tage nach der Rechnungsausstellung (ursprünglich auf Ziel) erfolgt, **keine Barzahlung** mehr vorliegt.

Zum Unterschied zwischen einem Beleg und einer Rechnung (gem. UStG)

„Brauchen´s a Rechnung“ ist keine Einleitung zur Steuerhinterziehung, sondern Teil eines betrieblichen Ablaufes. Vorerst wird eine Abrechnung (Bon) zur Vereinfachung des Inkassovorganges erstellt. Falls ein Kunde eine Rechnung benötigt, wird diese – entsprechend dem konkreten Geschäftsvorfall z.B. bei einer Tischabrechnung – nachträglich mit den Rechnungsmerkmalen nach § 11 UStG erstellt. Davon unberührt ist die Verpflichtung zur Erteilung eines Barbeleges iS § 132a.

Die Frage, ob eine ursprünglich als Zielrechnung ausgestellte Rechnung, die Tage später dann doch bar bezahlt wird (möglicherweise erst in der nächsten Periode) – nunmehr eventuell rückwirkend - signiert werden muss, ist im Erlass nicht eindeutig geklärt. Die KWT ist der Meinung, dass dies keinesfalls erforderlich ist.

Zusammenfassend ist festzuhalten, dass es immer dann, wenn eine Rechnung iS des § 11 UStG ausgestellt ist, gar nicht notwendig ist, zusätzlich durch Registrierkassen zu sichern. Vielmehr wären derartige Umsätze, die ja durch Rechnungen ohnehin erfasst sind, von der Umsatzgrenze und der Registrierkassenpflicht auszunehmen. Die Fragestellungen rund um – unplanmäßig, gelegentlich oder systematisch – bar bezahlte Zielrechnungen zeigen die Probleme der Einbeziehung von Zielrechnungen. Die nicht notwendige Einbeziehung solcher Vorgänge begründet Ablehnung bei den Normunterworfenen. Wenn diesbezüglich gesetzliche Maßnahmen erforderlich sind, sollte diese kurzfristig getroffen und kommuniziert werden.

#### **Zu 2.4.4.1. Barumsätze eines österreichischen Unternehmers im Ausland**

Die Aussage, dass in diesem Fall auch keine Verpflichtung bestünde, den Umsatz in das Kassensystem aufzunehmen, ist zwar begrüßenswert, es ist aber fragwürdig, ob diese in der Rechtslage Deckung findet. Denn im Gegensatz zu § 132a BAO, der den Begriff des Umsatzes rechtsförmlich im Sinne des UStG umschreibt und damit nur inländische Vorgänge ansprechen kann, enthält § 131b BAO keinerlei Bezugnahme auf das förmliche Umsatzsteuerrecht. Zum „Umsatz“ kann damit auch ein Geschäftsvorfall im Ausland werden. In diesem Zusammenhang ist zu bedenken, dass bei diesen oder ähnlichen Geschäftsvorfällen in der Registrierkasse keine Vorrichtung enthalten sein darf, „über die das Ansteuern der Sicherheitseinrichtung umgangen werden kann.“ Vgl. § 5 Abs. 5 RKSv.

#### **Zu 2.4.4.2. Barumsätze von ausländischen Unternehmen im Inland**

Diese sollen jedenfalls der Kassen- und der Belegerteilungspflicht unterliegen und zwar auch dann, wenn damit keinerlei Buchführungs- und Aufzeichnungspflichten gemäß den §§ 125 ff BAO im Inland verbunden sind, zumal weil keine Betriebsstätte begründet wird. Diese Auffassung koppelt die §§

131b und 132a BAO in ihrer Wirksamkeit völlig vom Gesamtzusammenhang mit den §§ 125 ff leg cit ab. Damit steht sie in einem unleugbaren Gegensatz zu der Aussage, dass vollpauschalierte Land- und Forstwirte weder kassen-, noch belegerteilungspflichtig sein sollen (siehe voranstehend zu 2.3.1.). Denn in beiden Fällen existieren eben keine Buchführungs- oder Aufzeichnungspflichten nach der BAO. In jedem Fall müsste noch klargestellt werden, dass sich die diesbezüglichen gesetzlichen Verpflichtungen nur insoweit ergeben können, als „im Inland getätigte Barumsätze“ (!) vorliegen.

#### **Zu 2.4.7.**

Die verfolgte Absicht wird positiv zur Kenntnis genommen, jedoch Zweifel an der Umsetzung angemeldet. Die Erfassung des Becherpfandes als Storno erscheint problematisch, weil eine Rückgabe des Bechers in der Regel durch dritte Personen ("Bechersammler"), welche mit dem Grundgeschäft nicht in Zusammenhang stehen, erfolgen kann. Es stellt sich weiter die Frage, ob und warum zB ein Getränkeflaschenpfand anders beurteilt werden sollte. Die entsprechende Rechtsgrundlage dürfte fehlen.

#### **Zu 2.4.10 Gutscheine**

Die Behandlung der nicht Waren- konkretisierenden Gutscheine ist noch unzureichend systematisiert. Zu bedenken ist, dass Gutscheine sowohl für die Einlösung beim selben Unternehmer als auch bei anderen Unternehmen bzw Einrichtungen bestimmt sein können. Weiters ist zu bedenken, dass der Ausgabebetrag nicht ident sein muss mit dem Einlösungsbetrag. Darüber hinaus ist zu berücksichtigen, dass zwar der Bareingang bei der Ausgabe des Gutscheines erfolgt, aber die Erfassung des Umsatzes bei der Einlösung. Auch wenn seitens des BMF betont wird, dass die Registrierkassen nicht zur KONTROLLE der Umsatzermittlung verwendet werden (was nicht ganz nachvollziehbar ist), so werden die Registrierkassen in der Praxis für die UMSATZERMITTLUNG verwendet und dabei spielt der Vorgang „Einlösung Gutschein“ eine Rolle. Außerdem kann auch die Einlösung mit einer Barbewegung verbunden sein, nämlich mit dem Inkasso oder der Auszahlung eines Differenzbetrages. Überdies kann ein Gutschein auch organisatorisches Hilfsmittel für die Abwicklung eines Entgeltes von dritter Seite sein. Im Gespräch mit dem BMF wurden bereits Varianten erörtert, eine systematische und praxistaugliche Lösung muss hier gefordert werden.

#### **Zu 2.4.11.**

Zu den Worten .... "Für die Leistung eines Tischlers wird eine Anzahlung ...." ist wohl zu ergänzen: "Für die Leistung eines Tischlers wird eine BARE Anzahlung ...."

#### **Zu 2.4.13. Nachnahme/Inkasso**

Diese Geschäfte hätten auf der Ebene des Gesetzes vereinfacht werden müssen. Darauf wurde auch rechtzeitig hingewiesen. Dass beim baren Inkasso kein Barumsatz vorliegen würde, der beim Auftraggeber entsprechend erfasst werden muss, „da das Inkassobüro in keiner Geschäftsbeziehung zum Schuldner steht und im Auftrag des Gläubigers für diesen die offene Forderung eintreibt“, kann nicht überzeugen. Denn diese Begründung lässt zwar und durchaus berechtigt den Inkassanten ausscheiden, nicht aber seinen Auftraggeber, in dessen Namen dieser Dienstleister nach außen hin auftretend das Entgelt vereinnahmt. Wer in seinem Namen Gegenleistungen bar kassieren lässt, hat alle damit verbundenen Pflichten aus eigenem zu erfüllen. Sonst müsste auch bei unselbständigen Beauftragten eines Unternehmers ein „mittelbarer“ Umsatz außerhalb des Systems der §§ 131b und

132a BAO vorliegen. Entscheidend kann nur sein, ob mit dem Wissen und Wollen eines Unternehmers dessen Namen für ein Barinkasso Verwendung findet. Die Unterscheidung zwischen einem externen und einem unternehmensinternen Inkassanten mag zwar ebenso logisch wie praktisch notwendig erscheinen, findet aber im Gesetz keinerlei Stütze. Auch aus umsatzsteuerrechtlicher Sicht beteiligt sich ein Inkassobüro gleich einem Vermittler an einem fremden Umsatz und erbringt seinerseits eine eigenständige sonstige Leistung, nämlich das Eintreiben einer offenen Forderung.

Dem könnte man allein die Überlegung entgegenhalten, dass der zwischengeschaltete Vermittler (Inkassant) insofern für die Erfüllung der Verpflichtungen gemäß den §§ 131 ff neu BAO belanglos ist, als es nur auf das Umsatzverhältnis zwischen seinem Auftraggeber und dessen Abnehmer ankommen kann. Und dies ist dann eben kein „Barumsatz“, sofern das Entgelt auch im Sinne der §§ 131b Abs 1 Z 3 und 132a Abs 1 letzte Sätze BAO unbar, vor allem mittels direkter Banküberweisung, weitergeleitet wird. Eine solche teleologische Reduktion der neuen §§ 131 ff BAO erscheint zumindest nicht denkunmöglich. Eine gesetzliche Regelung wird im Sinne der Rechtssicherheit dringend angeraten.

#### **Zu 2.4.14.**

Zur Wortfolge "...an Geldes statt..." stellt sich die Frage, ob Tauschvorgänge ebenso zu erfassen sind. ZB wird in einer Comicbörse ein Heft gegen ein anderes Heft getauscht. Die Zuzahlung beträgt EUR 1. Wird nicht getauscht, sondern ein Heft erworben, so beträgt der Preis EUR 6. Es ist davon auszugehen, dass auch Tauschvorgänge an Geldes statt zu erfassen sind, sofern nur eine bare Zuzahlung erfolgt. Diesbezüglich ist eine Klarstellung unerlässlich.

#### **Zu 3.1.2.1.**

In diesem Punkt (und auch in den folgenden Punkten, zB 3.3.1) wird der Ausdruck "Kassasturz" unrichtig verwendet. "Kassasturz" bezeichnet regelmäßig die Erfassung des Bargeldes, welches zu diesem Zeitpunkt in der Kassa vorhanden ist. Die vereinfachende Rückrechnung aus dieser Bestandsermittlung ist davon zu unterscheiden.

Weiter ist der Satz "Wenn Samstag und Sonntag geschlossen sind, ist der nächstfolgende Arbeitstag nach Freitag der Montag..." missverständlich. Wenn nämlich zB am Montag dieser Betrieb (auch) geschlossen hat, dann erscheint es nicht zumutbar, dass nur für Zwecke der Aufzeichnungen gearbeitet wird.

**Zu 3.2.1.** Hier könnte das "Blumenfeld zum Selbstpflücken mit Einwurf des Umsatzes in eine aufgehängte Dose" als Beispiel ergänzt und unter einem auf die im Unterpunkt 3.4.5.3. behandelten Selbstbedienungsgeschäfte verwiesen werden.

#### **Zu 3.2.4.**

Die Unterscheidung zwischen einem "Marktstand mit Fenster" und einem "Marktstand ohne Fenster" mit unterschiedlichen Konsequenzen erscheint nicht zweckmäßig. Hier wären andere Kriterien wohl geeigneter.

### **Zu 3.2.7. Ermittlung der Umsatzgrenze für die Registrierkassenpflicht**

Die Feststellung, dass sämtliche Umsätze eines Betriebes, gleichviel, ob sie innerhalb oder außerhalb fest umschlossener Räumlichkeiten getätigt worden sind, für die Bestimmung der Grenze von € 30.000.- heranzuziehen wären, erscheint nicht zwingend. Spricht doch das Gesetz, nämlich § 131 Abs 4 Z 1 BAO, nicht vom „Umsatz des Betriebes“, sondern „je Betrieb“. Das dürfte bedeuten, dass jedem Betrieb ohne Rücksicht auf seinen Gesamtumsatz jedenfalls netto € 30.000.- pro Jahr im Freien zustehen. Erst bei Überschreiten dieser Grenze sind die Erleichterungen unanwendbar.

### **ZU 3.2.7.2. Beginn der Registrierkassenpflicht bei Umsätzen im Freien**

Auch hier wäre eine Erleichterung für jene Zeiträume vorzusehen, für die bereits vorgesorgt wurde oder absehbar ist, dass die Grenze nicht überschritten wird.

### **Zu 3.2.7.3. Ende der Registrierkassenpflicht**

Siehe die Ausführungen zu Punkt 3.8.

Außerdem ist anzumerken, dass demnach der Verkauf einer Registrierkasse als letzter Barumsatz seinerseits registrierkassenpflichtig wäre. Eine Ausnahme hierfür erscheint zweckmäßig.

### **Zu 3.3.1.**

Zu dem letzten Satz dieses Unterpunktes muss festgehalten werden: Warum eine Einzelaufzeichnung zwar den Kassasturz unzulässig machen, aber weder eine Registrierkassenpflicht noch eine Belegerteilungspflicht nach sich ziehen soll, ist schlicht nicht nachvollziehbar: Bereits der erste Absatz von § 1 der BarUV 2015 schließt sämtliche (!) Vereinfachungen aus, sofern Einzelaufzeichnungen tatsächlich geführt werden.

### **Zu 3.3.2. Entbehrlicher Hilfsbetrieb**

Die Bezug habende Passage des Erlassentwurfes lautet:

„Gemäß § 34 Abs. 2 BAO gilt die Bestimmung des § 45 Abs. 1 BAO auch für Betriebe gewerblicher Art von Körperschaften öffentlichen Rechts, die gemeinnützige, mildtätige oder kirchliche Zwecke verfolgen, sodass etwa auch durch diese veranstaltete Feuerwehrfeste und Pfarrfeste und nicht nur „kleine Vereinsfeste“ darunter fallen können.“

Dem ist entgegenzuhalten:

Diese Aussage ist rechtlich nicht gedeckt. Eine durch eine Körperschaft öffentlichen Rechts (KöR) veranstaltete gesellige Veranstaltung ist nämlich als Betrieb gewerblicher Art iSd § 2 KStG 1988 einzustufen, stellt somit im Unterschied zu einem wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb iSd § 45 BAO ein eigenes, von der KöR unterschiedliches, Körperschaftsteuersubjekt dar und kann daher nicht auch ein rechtlich selbständiger wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb im Sinn des § 45 Abs. 1 BAO sein. Erfüllt er die Voraussetzungen des § 5 Z 12 KStG 1988, ist er ohnehin befreit, sodass sich die Frage, ob Tatbestände betreffend die Führung von Büchern und Aufzeichnungen, Belegerteilungsverpflichtung iSd BAO bzw der BarUV erfüllt sind, gar nicht stellt, fällt er nicht unter diese Gesetzesbestimmung, kann er die Begünstigungen des § 131 Abs 4 Z 2 BAO bzw der § 3 BarUV hingegen nicht in

Anspruch nehmen. Der Text des Erlassentwurfes findet somit in der BAO bzw der BarUV keine Deckung, eine erweiternde Auslegung im Erlassweg steht daher der Rechtssicherheit entgegen und wäre daher insbesondere im Beschwerde- oder Revisionsverfahren nicht durchsetzbar.

Im letzten Absatz auf Seite 24 könnte mithin übersehen worden sein, dass die Befreiung gemäß § 5 Z 12 KStG als *lex specialis* dem allgemeinen Gemeinnützigkeitsrecht der BAO vorgehen dürfte. Ein Betrieb gewerblicher Art fällt als eigenständiges Steuersubjekt per se nicht unter den Begriff der unselbständig sein müssenden Organisationseinheit eines wirtschaftlichen Geschäftsbetriebes im Sinne von § 45 BAO (vgl **Renner** in **Quantschnigg ua** (Hrsg) KStG § 5 Tz 461/1).

Der bestehende Widerspruch zwischen der Formulierung des kleinen Vereinsfestes laut VereinsR 2001 versus begünstigte gesellige Veranstaltung laut BarUV 2015 sollen dadurch bereinigt werden, dass eine Anpassung der VereinsR angeregt wird.

### **Zu 3.4.3. „Altautomaten“**

Klar erscheint die diesbezügliche Ausnahme von der Kassen- und Belegerteilungspflicht. Sie ergibt sich bereits aus § 323 Abs 45 BAO. Darüber hinaus erhebt sich aber die Frage, ob für Geräte, die schon vor dem Jahr 2016 in Betrieb gestanden sind, eine vereinfachte Losungsermittlung zulässig ist. Dies auch angesichts der Tatsache, dass die Barbewegungs-VO aus dem Jahr 2006 mit Jahresbeginn 2016 zur Gänze außer Kraft treten soll und die Sonderregelungen für Automaten bereits bestehende Anlagen erst zum 01.01.2027 ansprechen. Hier klafft eine Lücke.

### **Zu 3.4.5.3. Selbstbedienungsgeschäfte**

Deren Gleichstellung mit Umsätzen aus Automaten erscheint durchaus begründbar. Denn der erste Teilstrich von § 2 Abs 4 BarUV 2015 verlangt keineswegs zwingend das Vorhandensein von Zählwerken, sondern erlaubt stets eine Bestandsverrechnung (dreimal „oder“).

### **Zu 3.6.1. Online-Shop**

Zu den folgenden Aussagen des Erlassentwurfs stellen sich einige Fragen: "Wird eine Vereinbarung im Wege einer Online-Plattform abgeschlossen und erfolgt die Bezahlung nicht über Online-Banking, sondern wird in der Filiale des Unternehmers bezahlt, handelt es sich dabei um einen Barumsatz, der in der Registrierkasse zu erfassen ist. Wenn im Rahmen eines Betriebes ein Unternehmer sowohl ein Verkaufslokal als auch einen Onlineshop betreibt, fallen die Umsätze des Onlineshops unter die Regelung des § 6 BarUV 2015."

**Fall 1:** Geht es um einen Online-Shop, den der Kunde auf einem Terminal oder PC im Verkaufslokal des Unternehmers bedient dann fällt dieser Vorgang wohl unter § 6 BarUV 2015., wenn der Kunde mit Online-Banking bezahlt,

**Fall 2:** Wie Fall 1, nur Bezahlung mit einem Zahlungsterminal zB von „Paylife“. Das würde uE einen registrierkassenpflichtigen Barumsatz auslösen.

Wäre dieser Fall anders zu lösen, wenn das PayLife-Terminal direkt über eine Schnittstelle mit dem OnlineShop verbunden wäre? Wohl ja, weil dann wäre es eben ein Online-Umsatz.

**Fall 3:** Zahlung mit der Kreditkarte auf einem Terminal von PayLife. Diesfalls dürfte ein Barumsatz vorliegen.

Unseres Erachtens ist die Behandlung einer Zahlung über eigenständige elektronische Medien als Barzahlung im Fall des Umsatzes bei einem Online-Shop nicht sachgemäß.

### **Zu 3.7. Leistungen außerhalb der Betriebsstätte (Umsätze „mobiler Gruppen“, § 7 BarUV 2015)**

Der Diskussion ist zu entnehmen, dass viele Barumsätze nicht als solche von mobilen Gruppen anerkannt werden sollen.

UE ist die Regelung jedoch eindeutig anzuwenden auf:

- Verkäufe bei Messen
- Verkäufe auf Marktständen, bei Veranstaltungen ohne Begründung einer Betriebsstätte
- Verkauf von Vignetten oder Handy-Wertguthaben in Trafiken
- Taxi- und Mietwagen (ein PKW ist keine Betriebsstätte)
- Fahrverkäufe
- Lieferdienste (Brennstoff)
- Montage- oder Service-Arbeiten unter sechs Monaten (z.B. Installateur)

Wenn die Leistungen außerhalb einer Betriebsstätte erbracht werden, fallen diese unseres Erachtens jedenfalls unter § 7 BarUV.

Es stellt sich auch die Frage, wie im Rahmen der Tätigkeit von Schaustellern mit wenigen Veranstaltungstagen im Jahr der Registrierkassenpflicht mit vernünftigem Zeitaufwand nachgekommen werden soll. Zum Beispiel haben Betreiber von Bunjee-Jumping-Anlagen auf Brücken oder Festveranstaltungen oft keine geeignete Infrastruktur vor Ort, um eine Registrierkasse zu betreiben. Natürlich vereinnahmen sie an den Betriebstagen aber sehr hohe Barumsätze, die in weitere Folge nachträglich mit großem Zeitaufwand zu erfassen wären. Grundsätzlich müssen sie jedoch ohnehin aufgrund anderer gesetzlicher Verpflichtungen und Haftungsbestimmungen einen Vertrag mit jedem abschließen, der einen Bunjee-Sprung machen möchte. Ergo ist jeder einzelne Umsatz genauestens erfasst und auch dokumentiert. Tatsächlich wäre es gar nicht möglich, dass der Betreiber einer Bunjee-Jumping-Anlage Umsätze nicht erfasst (auch wenn diese bar getätigt werden), ohne sich einem nicht abschätzbaren Haftungsrisiko auszusetzen. § 2 BarUV 2015 scheitert in seiner Anwendung so gut wie ausnahmslos an der Umsatzhöhe. So sollte zumindest klargestellt werden, dass § 7 BarUV 2015 (Umsatz außerhalb der Betriebsstätte) jedenfalls einschlägig wird.

#### **Zu 3.7.1. Vornahme der Nacherfassung**

Die Sonderregelung, der zufolge gleich hohe Einzelrechnungen zusammengerechnet werden können, erscheint unklar. Insbesondere, wenn es zB unterschiedliche Tarife für Erwachsene, Kinder, Studenten gibt. Wären dann Kassen bei Skigebieten davon betroffen?

Jedenfalls sollten auch Einzelumsätze mit Gruppen von gleichartigen Beträgen von der Erleichterung erfasst sein (zB Erwachsenen-, Kinder- und Familientarif).



Zum Satz " ... Der Betrag der Einzelrechnung ist grundsätzlich einzeln einzugeben." vertritt die Kammer die Ansicht, dass mit Verweis auf die Einzelbelege (z.B. Paragon 10-15) der Umsatz auch in Summe erfasst werden kann. Bei Leistungen außerhalb der Betriebsstätte ist eine einzelne Erfassung der Belege nach Rückkehr in die Betriebsstätte nicht notwendig. Im Falle der nachträglichen Erfassung dieser Umsätze in einer Registrierkasse kann dies in einem Beleg und in einer Gesamtsumme erfolgen. Diesfalls ist als handelsübliche Bezeichnung der Verweis auf die zu erfassenden Einzelbelege (z.B. Paragon 10-15) ausreichend.

### **Zu 3.7.2. Außerhalb der Betriebsstätte**

Im Entwurf wird ausgeführt, dass das vorübergehende Tätigwerden in einer fremden Betriebsstätte zur Eigenschaft einer mobilen Gruppe führen soll.

Eventveranstalter (z. B. Clubbings) werden regelmäßig für jeweils einen Tag in der Betriebsstätte eines Gastronomen tätig, die nicht ihre eigene Betriebsstätte ist. Am Tag der Veranstaltung verkaufen die Veranstalter an ihre Kunden Eintrittsberechtigungen für die Veranstaltung die in dieser fremden Betriebsstätte stattfindet. Die nächsten Veranstaltungen finden dann in der Betriebsstätte eines anderen Gastronomen statt oder nach einer Zeit wiederkehrend in derselben Betriebsstätte.

Ist der Erlass so zu verstehen, dass der Veranstalter als mobile Gruppe im Sinne des Punktes 3.7. gilt oder wird aufgrund der Wiederholung - z. B. einmal im Monat in demselben Betrieb - aus der fremden Betriebsstätte eine eigene Betriebsstätte? Hier dürfte es uE auf die vertragliche Abmachung ankommen. Wenn von vornherein über einen längeren Zeitraum die gleiche – an sich fremde – Betriebsstätte „bespielt“ werden soll, mag diese zur eigenen Betriebsstätte werden. Ansonsten sind zeitlich unabsehbare örtliche Wiederholungen nicht geeignet, eine eigene Betriebsstätte entstehen zu lassen.

Ändert sich in der Betrachtung etwas, wenn der Veranstalter dem Gastronomen für den einen Tag eine Raummiete bezahlt, wird dadurch die Veranstaltungsstätte zur eigenen Betriebsstätte? UE wohl nicht, weil durch die kurze Zeitdauer eben keine (eigene) Betriebsstätte begründet werden kann. Diese Fragen sollten in dem Erlass werden.

Die auf Seite 31 getätigte Aussage, dass „mobile Räumlichkeiten“ schlechthin auch „Betriebsstätten“ wären, verblüfft in dieser Allgemeinheit. So mag die Friseurkabine auf einem Schiff als Betriebsstätte durchgehen. Die feste örtliche Einrichtung besteht sodann in der, ihrerseits unbeweglichen, Räumlichkeit. Nicht das Schiff ist sodann die Betriebsstätte, sondern das Schiff bewegt eine solche. Anders verhält es sich aber mit Taxis. Hier fallen der betreffende Raum und seine Bewegung derart untrennbar zusammen, dass nicht mehr von einer „fest“ sein müssenden (!) „örtlichen Anlage oder Einrichtung“ im Sinne von § 29 Abs 1 BAO gesprochen werden kann. Der Begriff der „fest umschlossenen Einheit“, wie ihn die Textierung des Erlassentwurfs verwendet, findet hingegen keine Entsprechung in der vorgenannten Gesetzesstelle. Der Begriff der Betriebsstätte hätte bereits in § 131b Abs 5 Z 2 BAO abweichend (erweiternd) gefasst werden müssen, um diese Auslegung zu gestatten. Ansonsten kann – mangels gegenteiliger Anhalte - bereits aus systematischen Gründen nur vom Leitbegriff der Betriebsstätte in demselben Gesetz ausgegangen werden, und dieser wird von § 29 BAO geprägt. Die Ausführungen in Punkt 3.7.2., Seite 31, wonach Taxiumsätze unter

„mobile Gruppen“ zu subsummieren sind, kann daher wohl nur so verstanden werden, dass es sich um Umsätze IN den Taxis, zB um den Verkauf von Getränken, handeln soll. Die eigentliche Beförderungsleistung ist hingegen sehr wohl von der Erleichterung nach § 7 BarumsatzVO 2015 erfasst.

Dem letzten Absatz zu diesem Unterpunkt ist hingegen vollauf beizupflichten. Die Sonderregelung des § 7 BarUV 2015 hat weder teleologisch, noch auch systematisch zur Voraussetzung, dass gleichzeitig ein „Umsatz im Freien“ nach § 2 vorliegt.

### **Zu 3.8. Wegfall der Registrierkassenpflicht**

Der Entwurf gibt hierin nur die Materialien zu § 131b Abs 3 BAO wieder und bemüht sich um deren Konkretisierung. Ebenso wie es aber zur Aufgabe des Gesetzgebers erhoben wurde, den Beginn dieser Verpflichtung – noch dazu recht detailreich – zu regeln, muss es allein diesem Verständnis entsprechen, deren Ende normativ zu bestimmen. Ansonsten böte sich nur eine Deutung an, die unmittelbar aus dem Gesetz folgt. Sobald daher auch nur eine der Grenzen des § 131b Abs 1 Z 2 BAO nachhaltig, also ganzjährig, nicht mehr erreicht oder überschritten wird, erlischt mit dem Beginn des nächstfolgenden Jahres die Kassenpflicht. Auf sonstige Umstände käme es demgegenüber nicht an. Erwächst die Kassenpflicht nur aus dem Zusammentreffen des Erreichens und Überschreitens beider (!) Umsatzgrenzen, so muss es e contrario genügen, wenn eine der Grenzen dauerhaft nicht erfüllt wird. Die Erläuterungen zu dem Gesetz können den diesbezüglich fehlenden Tatbestand in der vom Erlass angenommenen Weitwendigkeit nicht ersetzen.

#### **Zu 4.1.**

Wir vertreten die Ansicht, dass eine Registrierkasse im Sinne der RKSv und § 124b Z 296 EStG in der Weise zu definieren ist, dass der Registrierkasse immer eine Kassenidentifikationsnummer zugeordnet wird und diese daher auch immer ein Datenerfassungsprotokoll zu führen hat.

Es ist davon auszugehen, dass eine „Erfassungseinheit“ nach § 124b Z 296 EStG gleichbedeutend mit einer „Eingabestation“ nach § 3 Z. 6 RKSv ist.

Mit einer Signatureinheit dürfen auch beliebige Daten signiert werden, die nicht in das Datenerfassungsprotokoll nach § 3 Z. 5 RKSv Eingang finden.

#### **Zu 4.1.1.**

Insbesondere in Bauernläden erscheint es unpraktisch, dass die Erdäpfel des einen Bauern von dem Kohlrabi des anderen Bauern getrennt signiert werden muss, da der Kunde in der Regel eine einheitliche Rechnung will.

#### **Zu 4.2.2. Barumsatzgrenze 7.500 Euro/Jahr**

Die Einbeziehung der bereits im laufenden Jahr (2015) getätigten Umsätze bewirkt eine nicht unerhebliche faktische Rückwirkung des Inkrafttretens der Kassenpflicht. Das Beispiel 6. auf Seite 36 macht das besonders deutlich. So werden Betriebsinhaber tatsächlich genötigt, noch im Jahr 2015 taugliche Kassensysteme anzuschaffen und betriebsbereit zu machen, damit zum Jahresbeginn 2016 alle erforderlichen Voraussetzungen erfüllt sind. Dies muss aber vielfach derart unzumutbar erscheinen, als die betreffenden Investitionen beziehungsweise Anpassungen auf die erst zum

Jahresbeginn 2017 erforderliche Sicherheitseinrichtung abgestimmt werden müssen. Solcherart sind individuell-betrieboptimale Gesamtlösungen vorzeitig gar nicht möglich. Deshalb sollte von der auch in den Erläuterungen zu § 131b Abs 3 BAO vertretenen Rechtsmeinung abgerückt werden.

#### **Zu 4.3.3. Ausfall der Signaturerstellungseinheit oder der Registrierkasse**

Die Bestimmung der in diesem Unterpunkt angeführten absoluten Grenzen („nicht länger als 2 Arbeitstage“; „längstens binnen einer Woche“) kann nur Sache des Verordnungsgebers sein. Auf Erlassebene stellt sich unweigerlich Rechtsunsicherheit ein, weil nicht einmal eine interne Weisungsbindung bestehen soll, geschweige denn eine Verbindlichkeit für die Gerichte. Klargestellt werden sollte hier auch, dass die "Außerbetriebnahme" bzw. der "Ausfall" der Registrierkasse von einem bloßen - wenngleich auch gegebenenfalls langandauerndem - Nichtbetrieb wegen fehlender Barumsätze zu unterscheiden ist.

#### **Zu § 17 Abs. 5 RKSv:**

Anregung einer Klarstellung, ob hier gemeint ist, dass Barumsätze einzeln nach zu erfassen sind? Falls dies so ist, wäre das nach Ansicht des Fachsenats eindeutig überschießend.

#### **Zu 4.4. Feststellungsbescheid für geschlossenes Gesamtsystem**

Hilfreich wäre ein Hinweis auf die positiven Wirkungen eines derartigen Bescheides. Er verschafft nämlich den mit dem so bescheinigten System getätigten Barumsätzen die formalrechtliche Unanfechtbarkeit hinsichtlich der allseitigen Richtigkeit ihrer Erfassung und belegmäßigen Behandlung.

#### **Zu 5.1 Elektronischer Beleg**

§ 132a (1) BAO idF StRefG: „Als Beleg gilt auch ein entsprechender elektronischer Beleg, welcher unmittelbar nach erfolgter Zahlung für den Zugriff durch den die Barzahlung Leistenden verfügbar ist.“ Durch diese Formulierung scheint klar, dass es ausreichend ist, wenn ein Beleg elektronisch zur Verfügung steht. Ob dieser Beleg tatsächlich „mitgenommen“ oder übertragen wird, ist nicht relevant. Die Belegübernahme kann beispielsweise erfolgen durch: QR-Code-Scanner, NFC, Bluetooth, Wifi, E-Mail, Cloud-Speicherung beim Empfänger, ... Ein elektronischer Beleg ist zulässig, wenn der Beleg auf der Bildschirmanzeige vom Kunden abfotografiert wird (z.B. QR-Code-Scanner und einlesen in eine „Beleg“-App) und strukturiert erfasst wird. Ein Belegdruck oder die Zusendung per Email ist in diesem Fall nicht notwendig.

Wenn ein elektronischer Beleg zur Verfügung gestellt wird muss dieser nicht jedenfalls ausgedruckt werden können. Falls der die Barzahlung Leistende kein geeignetes Gerät verwendet, um den Beleg elektronisch in Empfang nehmen zu können, kann ein Beleg auch durch Ausstellung eines handschriftlichen Belegs (z.B. mit Bezug auf die laufende Nummer des elektronischen Beleg) geschrieben und ausgehändigt werden. Dadurch ist die Belegerteilungsverpflichtung erfüllt.

Durch die Belegerteilungsverpflichtung muss ab 2016 täglich eine Unzahl an Belegen erstellt werden! Es wird in Relation dazu kaum Kontrollen geben. Verständnis für diese Umweltbelastung und die administrative Belastung ist bei den BürgerInnen auch nicht gegeben. Elektronische, manipulationssichere und einfach vor Ort auf Vollständigkeit kontrollierbare Belege sind ökologisch sinnvoll.

§ 132a Abs. 1 BAO führt aus: „Als Beleg gilt auch ein entsprechender elektronischer Beleg, welcher unmittelbar nach erfolgter Zahlung für den Zugriff durch den die Barzahlung Leistenden verfügbar ist.“ Der Bedeutungsinhalt des Wortes „verfügbar“ in diesem Zusammenhang sollte im Erlass klargestellt werden, wozu nachstehender Vorschlag dient:

Die Bedeutung des „verfügbar“ ist derart auszulegen, dass es ausreicht, den Beleg elektronisch übernehmen zu können. Aufgrund der Tatsache, dass der Kunden keinen Beleg übernehmen will, muss nicht ein Papierbeleg erstellt werden.<sup>1</sup> Der Unternehmer ist in diesem Fall seiner Belegerteilungspflicht nachgekommen. Der Kunde ist gegebenenfalls der Belegmitnahmeverpflichtung nicht nachgekommen.

Weiters gibt es den Fall, dass ein elektronischer Beleg ausgestellt wird, kein Drucker vorhanden ist und daher auf Verlangen des Kunden ein handschriftlicher Papierbeleg ausgestellt wird. Wenn der Kunde den elektronischen Beleg nicht „mitnehmen“ kann, darf die Belegerteilungsverpflichtung nach § 132a BAO auch durch einen handschriftlich erstellten Papierbeleg erfüllt werden. Es ist daher nicht erforderlich, dass ein Drucker vorhanden ist bzw. immer verwendet wird. Wenn der Kunde auffordert, einen Papierbeleg zu erstellen und kein Drucker vorhanden ist, dann hat der Unternehmer einen handschriftlichen Beleg zu erstellen. (Kontrahierungszwang und Zivilrecht sind als Grundlage zu beachten.)

## **Zu 5.2. Belegerteilungspflicht**

Folgende Ergänzung /Änderung wird vorgeschlagen:

- „auch bei Besteuerung gemäß § 22 UStG 1994 (Besteuerung der Umsätze bei land- und forstwirtschaftlichen Betrieben), **ausgenommen es wird ertragsteuerlich die Vollpauschalierung für diesen Betriebszweig angewandt (siehe Punkt 2.3.1.1.).**

### **Zu 5.3.1. Belegerteilung beim Gutscheinkauf**

Zu der Aussage in dem hier angezogenen Unterpunkt 2.4.10. besteht ein auffallender Gegensatz. Wird doch gerade zu 2.4.10. rechtens festgehalten, dass erst die Einlösung eines zunächst inhaltsbeliebigen Gutscheins den maßgeblichen Barumsatz ergibt. Belegerteilungspflichtig im Sinne von § 132a BAO ist aber erst der betreffende Umsatz, nicht aber bereits dessen umsatzsteuerrechtlich zunächst unbeachtliche Vorstufe, nämlich das entgeltliche Inverkehrbringen eines Gutscheines.

Grundsätzlich sollte der Gutscheinverkauf systematisch abgehandelt werden. Beim

### **Zu 5.3.2. Tischabrechnung, Discothekenbetrieb und Stoßgeschäfte**

Die Tischabrechnung ist mit der Variante der Einzelbonierung in Stoßgeschäften (z.B. Diskotheken, Apres-Ski-Bar, usw) gleichzusetzen. Beide Varianten sind wie bisher nach dem Erlass zur Barbewegungsverordnung BMF-010102/0004-IV/2/2006 Seite 4: „1.2.3. Tischabrechnung“ zu interpretieren.

---

<sup>1</sup> Ein elektronischer Beleg bzw. auch eine elektronische Rechnung nach § 11 Abs. 2 UStG (vgl. UStRili RZ 1566 sowie RZ 1570) muss entsprechend dem § 132 BAO in einem revisionssicheren Archiv aufbewahrt werden. Diese Archivierung kann auch zeitnah online erfolgen, die Daten (das Datenerfassungsprotokoll) müssen jedoch im Zuge einer Überprüfung durch die Organe der Finanzverwaltung jederzeit zur Verfügung stehen.

Die Möglichkeit durch die lückenlose Aufzeichnung von einzelnen verkauften Produkten (und nicht der vereinnahmten Entgelte) in Stoßzeiten (Massengeschäft in kurzer Zeit z.B. Pausenbuffet, Diskotheken oder „Apres Schi“-Bar) ist eine Notwendigkeit beim Unternehmer sowie eine Verbesserung der Kontrollierbarkeit durch die Abgabenbehörde.

Lösungsvorschlag:

Die Methode der „Tischabrechnung“ sowie die lückenlose Aufzeichnung von einzelnen verkauften Produkten zu Stoßzeiten (Massengeschäft in kurzer Zeit z.B. Pausenbuffet, Diskotheken oder „Apres Schi“-Bar soll hiermit beschrieben werden.

Vgl. BMF-010102/0004-IV/2/2006 Seite 4: „1.2.3. Tischabrechnung

Wenn beim Inkasso mehrere Produkte zu einem bestimmten Zeitpunkt an Kunden in einer Gesamtsumme abgerechnet und boniert werden und das Inkasso der Gesamtsumme zu Teilbeträgen bei mehreren Personen (Tischabrechnung) zeitnah erfolgt, kann die Tischbonierung als einzelne Bareingangsaufzeichnung gewertet werden. Voraussetzung ist, dass der Zeitpunkt der Bonierung, der Verrechnungskreis (Tisch) und die auf die einzelnen Produkte entfallenden Teilbeträge ersichtlich oder ermittelbar sind.“

Dieser Wortlaut wurde bislang in Gastronomiebetrieben in den Betriebsformen Restaurant, sowie Verkäufe zu Stoßzeiten (Massengeschäft in kurzer Zeit z.B. Pausenbuffet, Diskotheken oder „Apres Schi“-Bar) in der Praxis angewendet.

Hierbei wird jedes Mal die Bonierung der Produkte bei der Lieferung (Verabreichung) als Ausgangspunkt der Grundaufzeichnung angesehen.

#### **Restaurant:**

Bei der Tischabrechnung im Restaurant wird die Bestellung (Speisen oder Getränke auch über eine Schankanlage) in der EDV boniert. Bei Bezahlung wird die Bestellung im Zeitpunkt der Bezahlung lediglich als bezahlt markiert. Dadurch ist die Zuordnung zum einzelnen Barumsatz nicht gegeben, Jedoch ist die Vollständigkeit der Barumsätze garantiert.

#### **Pausenbuffet, Diskotheken oder „Apres Schi“-Bar:**

Bei der Tischabrechnung im Stoßgeschäft wird die Bestellung (meist Getränke auch über eine Schankanlage) in der EDV boniert. Da die Bezahlung sofort nach der Lieferung erfolgt, wird die Bestellung im Zeitpunkt der Lieferung meist sofort als bezahlt markiert. Dadurch ist die Zuordnung zum einzelnen Barumsatz nicht gegeben, Jedoch ist die Vollständigkeit der Barumsätze garantiert.

In allen Betriebsformen wird der

- „Zeitpunkt der Bonierung“,
- „Verrechnungskreis (Tisch)
- „auf die einzelnen Produkte entfallenden Teilbeträge“

aufgezeichnet. Dadurch war die Vollständigkeit bislang garantiert.

#### **Anpassung an die neuen Bestimmungen:**

Die Regelung soll rechtssicher zulässig sein. Auch hierbei werden – in bislang zulässiger Weise – die einzelnen Barumsätze nicht erfasst. Anstelle dieser Barumsätze werden die „Bestellungen“ bzw. „Lieferungen“ erfasst. Die Vollständigkeit und Kontrollierbarkeit ist jedoch besser als durch die

Erfassung der Barbewegungen gewährleistet. Der Manipulationsschutz ist jederzeit einfach kontrollierbar.

Dabei muss folgendes gewährleistet sein: Erfassung von Verrechnungskreis, Zeitpunkt der Bonierung (oder Bezahlung) sowie der Preis pro Produkt. Dadurch ist der einzelne Barumsatz nicht erfasst, jedoch die Vollständigkeit der Geschäftsvorfälle sichergestellt. Dies entspricht sowohl der Tischabrechnung als auch dem Discothekenbetrieb oder Stoßgeschäften.

### **Beschreibung der Tischabrechnung im Stoßgeschäft (z.B. Pausenbuffet, Diskotheken oder „Apres-Schi“-Bar)**

Auch diese Geschäftsvorfälle wurden bisher entsprechend dem Punkt 1.2.3 der KRL 2012 aufgezeichnet.

Folgender Lösung ist betrieblich praktikabel, technisch umsetzbar und sicherer sowie besser kontrollierbar als die Kontrolle der einzelnen Barumsätze. Diese Lösung soll zulässig sein.

1. Bis dato wurden z.B. Diskotheken, Apres-Schi oder Schirmbars mit verschiedenen Eingabestationen wie Schankanlagen, Spirituosengeräten, usw. immer so behandelt dass die einzelnen Buchungen jeweils als einzelner Geschäftsvorfall behandelt wurde.
2. Auch wenn mehrere Produkte (Getränke) von einer Person bezahlt werden, sind im Datenerfassungsprotokoll als mehrere einzelne Geschäftsvorfälle aufgezeichnet. Diese Vorgehensweise wurde bisher – wie auch die Tischabrechnung – durch die Finanz anerkannt.
3. Speziell in Verbindung mit der RKSV kann folgende Vorgangsweise praktikabel durchgeführt werde und garantiert die vollständige Erfassung.
  - a. Die einzelnen Bonierungen der Produkte werden bei der Lieferung (Ausschank) jeweils als einzelne Geschäftsvorfälle beurteilt und werden daher auch einzeln mit einer eigenen Signatur versehen.
  - b. Um der Belegerteilungsverpflichtung nachzukommen, kann an jeder Eingabestation ein Drucker die signierten Geschäftsfälle ausdrucken. Um eine Papierflut (in der Diskothek) zu vermeiden, kann – entsprechend des § 132a BAO – auch ein elektronischer Beleg zur Verfügung gestellt werden.
  - c. Hierfür wird anstelle des Druckers an jeder Eingabestation ein Display angebracht, welches vom Gast und auch von der FinanzPolizei eingesehen werden kann. An diesem Display werden ALLE Bonierungen (die garantiert dem Barumsatz entsprechen) in der Reihenfolge der Entstehung (Ausschank) bei der Eingabestation inklusive der Signatur entsprechend der RKSV dargestellt.
  - d. Um eine nachträgliche Manipulation zu verhindern und auch der Finanzpolizei eine externe Kontrollmöglichkeit einzuräumen, werden die Daten zeitnahe in einen revisionssicheren Speicher abgelegt. Dies ist auch in einer revisionssicheren Online-Cloud möglich.
  - e. Wenn der Gast keinen elektronischen Beleg akzeptiert, kann im Einzelfall ein Papierbeleg erstellt werden.

- f. Gäste sowie FinanzPolizei können die digital erteilten Belege z.B. mittels des QR-Codes vom Display abrufen bzw. mitnehmen und später auch im revisionssicheren Online-Speicher nachprüfen. Der Finanzpolizei steht zusätzlich die Möglichkeit im Datenerfassungsprotokoll nach RKSv und im revisionssicheren Online-Speicher die Richtigkeit der Belegverkettung zu prüfen.
4. Zur Kontrolle der Vollständigkeit wird bei den Standartikeln in der Praxis meist eine tägliche Zählung des Bestandes (vorher/nachher) durchgeführt.

#### **Zu 5.4.1. Unternehmerbezeichnung**

Die Adresse des Unternehmers ist nicht unbedingt gefordert. Sonst hätte der Gesetzgeber in § 132a Abs 3 Z 1 BAO den ihm wohlbekannten § 11 Abs 1 Z 3 lit a UStG kopieren können, wie dies nicht nur in § 132a Abs 3 Z 2 BAO (= § 11 Abs 1 Z 3 lit h UStG) sondern auch in § 132a Abs 3 Z 4 BAO in vollständiger Entsprechung zu § 11 Abs 1 Z 3 lit c UStG geschehen ist.

#### **Zu 5.4.2. Fortlaufende Nummer**

Da in internationalen Konzernen oftmals ein einheitlicher Nummernkreis verwendet wird, würden wir folgende Formulierung anregen:

*Es ist zulässig, im Rahmen eines weltweiten Abrechnungssystems verschiedener, in unterschiedlichen Ländern angesiedelter Konzerngesellschaften nur einen fortlaufenden Nummernkreis zu verwenden. Es muss jedoch in allen diesen Fällen, etwa durch Vergabe einer bestimmten Klassifizierung für einen Nummernkreis, gewährleistet sein, dass die jeweilige Rechnung leicht und eindeutig dem jeweiligen Nummernkreis zugeordnet werden kann und die Rechnungsnummer einmalig ist.*

Es fehlt eine Aussage zu den Zielumsätzen. Wenn auf die zugrunde liegende Vereinbarung abgestellt wird, dann ist das nicht nur praxisfreundlich, sondern auch dem Gesetz entsprechend. § 131b Abs 1 Z1 spricht von Barumsätzen zur Losungsermittlung. Ein Betrieb, der grundsätzlich nur Zielumsätze hat und nur zufällig diese auch bar beglichen werden, wird keine Losung ermitteln (siehe auch zum Unterpunkt 2.4.4.).

#### **Zu 5.4.4. Menge/handelsübliche Bezeichnung**

Gewiss ist die dort vorgesehene Vereinfachung gegenüber den Erfordernissen des § 11 Abs 1 Z 3 lit c UStG wünschenswert. Es fragt sich allerdings, ob die wortwörtliche Wiedergabe althergebrachter und wichtiger Rechtsbegriffe nur deshalb eine abweichende Deutung gestatten soll, weil die rechtsförmliche Bezugnahme auf das Umsatzsteuerrecht fehlt. Mit Hinblick auf die Nummerierung von Belegen soll auch kein Unterschied zur Rechnung im Sinne des UStG bestehen (siehe den Unterpunkt 5.4.2. des Erlassentwurfs).

Außerdem ist zu bemerken: Die Bezeichnung „Menü“ ist uE eine in der Gastronomie handelsübliche Bezeichnung und sollte ausreichend sein.

#### **Zu 6.2. Verstoß gegen Registrierkassenpflicht**

Die Schlussfolgerung („.....und hat in den meisten Fällen eine Schätzung.....zur Folge“) sollte dahingehend abgeschwächt werden, dass nach Maßgabe des Einzelfalles die Notwendigkeit einer Schätzung (§ 184) bestehen könnte. Formalverstöße münden eben nicht ohne weiteres in eine Schätzung. Die sachliche Richtigkeit von Büchern oder Aufzeichnungen kann trotzdem anzunehmen sein.

### **Zu 6.5. Übergangsphase**

Auch und zumal im Finanzstrafrecht gilt der Grundsatz der Amtswegigkeit. Da ab dem Beginn des Jahres 2016 die Kassenpflicht dem Grunde nach besteht, darf von den Konsequenzen ihrer Missachtung nicht ohne weiteres auf dem Erlassweg, das heißt abseits jeglicher Rechtserzeugungsquellen, abgesehen werden. Die Momente eines allfälligen Vorsatzes erst ab dem zweiten Quartal des Jahres 2016 ins Spiel zu bringen, greift demgegenüber zu kurz. Die Normunterworfenen werden so in einer trügerischen „Sicherheit“ gewiegt. Die Umsetzung der notwendigen und begrüßten Pardonierung sollte umgehend im Gesetzeswege erfolgen.

Sonstige, nicht bestimmten Punkten zuzuordnende Anmerkungen bzw. Fragen

### **Parkscheinautomaten**

Sind diese als Automaten im Sinne von § 4 BarUV zu sehen? Sie erbringen ja keine Lieferungen oder Dienstleistungen. Sie stellen Berechtigungskarten aus. Berechtigungskarten wie das auch Fahrausweise sind.

Könnte man nicht auch die Parkscheinautomaten wie Fahrausweisautomaten behandeln? Sie dienen zwar nicht der Personenbeförderung, haben aber damit zu tun.

### **Fahrausweise**

§ 5 BarUV behandelt Fahrausweisautomaten.

Könnte man darunter auch die vom Busfahrer bedienten Fahrausweiskassen verstehen?

Der Erlass sollte dahingehend erweiternd formuliert werden, dass unter den Begriff „Fahrscheinautomat“ auch ein „Elektronisches Fahrscheinausgabesystem“ fällt.

Mit dieser Bestimmung (§ 5 BarUV 2015) sollen nämlich im Ergebnis **Fahrscheinausgabesysteme** für Personentransporte (**insbesondere für Eisenbahnen**) von der Registrierkassenpflicht ausgenommen werden, da auch bei der Belegerteilungspflicht gemäß § 132a Abs. 7 BAO Sonderregelungen für Berechtigungsausweise, wie Fahrausweise, vorgesehen sind.

Bei Fahrausweisen ist keine zusätzliche Belegausstellung erforderlich, wenn auf dem Fahrausweis die Merkmale des § 132a BAO aufscheinen (§ 132a Abs. 7 BAO).

Für die Umrüstung (vollständige Belegmerkmale) von Fahrscheinausgabesystemen, die vor dem 1. Jänner 2016 in Betrieb genommen wurden, gilt die 10-jährige Übergangsfrist.

Klargetellt werden sollte, dass Automaten, die nur der Ausgabe von Fahrausweisen oder Berechtigungen dienen und nicht auch das Inkasso durchführen, nicht als Kassen zu behandeln sind.



**Damit wären sowohl Automaten als auch personenbediente Vertriebssysteme (Fahrscheindrucker, Zugbegleiter-Handhelds, stationäre Ticketschalter) adressiert.**

Gibt es dafür keine Ausnahme, so würden die Fahrscheinausgabesysteme der Busfahrer und Zugbegleiter unter die Registrierkassenpflicht fallen. Eine Erleichterung für mobile Gruppen könnte gemäß Erlass (3.7.2.) uE auch nicht angewendet werden, da der Bus oder Zug als Betriebsstätte gewertet werden müsste.

Eine Nacherfassung am Bus- bzw. Zielbahnhof wäre dann nicht ausreichend. Wenngleich die Kammer diese Auslegung bezweifelt (siehe zum Unterpunkt 3.7.2. betreffend Taxis als „mobile Betriebsstätten“), sollte der Erlass zumindest in Bezug auf Fahrscheinautomaten keine rechtlich vermeidbaren Schwierigkeiten im Praxisvollzug aufkommen lassen.

Fahrausweisautomaten sollen daher sowohl vom Personal des Verkehrsunternehmens bedient als auch vom Fahrgast selbstbedient integriert oder mobil Fahrscheindrucker, sowie jegliche Fahrausweisautomaten für Personentransporte umfassen.

Für Ausfahrscheine aus Parkanlagen muss außerdem eine Notfallsregel gelten. Außerdem sollte ermöglicht werden, dass die Ausfahrberechtigungen erstellt werden, wenn der Belegdrucker ausnahmsweise nicht betriebsbereit ist.

**Frage zur Registrierkassenpflicht eines Sportvereines mit Gewerbebetrieb:**

Wie ist die Registrierkassenpflicht bei einem gemeinnützigen Sportverein, der neben dem unentbehrlichen Hilfsbetrieb (Einnahmen aus der Sportveranstaltung) und einem entbehrlichen Hilfsbetrieb (Stichwort "kleines Vereinsfest") auch einen begünstigungsschädlichen Gewerbebetrieb unterhält (Sportplatzkantine), zu beurteilen?

Werden hier auch die Umsätze aus dem entbehrlichen Hilfsbetrieb zur Feststellung, ob die betriebsbezogene Umsatzgrenze von EUR 15.000,00 überstiegen ist, mit einbezogen, oder aber nur isoliert auf die (begünstigungsschädlichen) Kantinenumsätze abgestellt? UE hat eine isolierte Betrachtung zu erfolgen, weil der entbehrliche Hilfsbetrieb ohne umsatzbetragsmäßige Begrenzung nach § 3 Abs 2 BarUV 2015 dem Sonderregime unterliegt.

Da die Umsätze aus kleinen Vereinsfesten umsatzsteuerlich als solche im Rahmen eines "Voluptuarbetriebes" angesehen werden (siehe VereinsRL), nicht aber körperschaftsteuerrechtlich, stellt sich die Frage, ob für die betriebsbezogene Betrachtungsweise bei der Registrierkassenverpflichtung eben auch diese Umsätze miteinbezogen werden müssen? UE wiederum nicht, weil und sofern hier auf jeden Fall das Sonderrecht des § 3 Abs 2 BarUV 2015 gilt.

Die Belegerteilungsverpflichtung im („schädlichen“) Kantinenbetrieb wäre aber wohl gegeben?

**Sonstiges**

Wichtig wäre es auch, die Verpflichtungen des Datenschutzgesetzes einheitlich und praktisch akzeptabel zu lösen.

Wir ersuchen höflich, unsere Vorschläge bzw. Anregungen zu berücksichtigen und verbleiben

mit freundlichen Grüßen

Hon.Prof.Univ.Doiz.Mag.Dr. Reinhard Schwarz e.h.  
(Stv. Vorsitzender des  
Fachsenats für Steuerrecht)

Dr. Gerald Klement e.h.  
(Kammerdirektor)

**Referenten:**

KR Prof. Gerhard Gaedke  
Mag, Dr. Martin Jann  
Ing. Mag. Dr. Axel Kutschera  
Komm.-Rat Johann Mitterer  
Mag. Reinhard Wolfgang Rindler, LL.M.  
Mag. Dr. Helmut Schuchter  
Hon.-Prof. Univ.-Doz. Mag. Dr. Reinhard Schwarz  
Mag. Thomas Strobach  
Univ.-Prof. Dr. Michael Tanzer  
MMag. Dr. Verena Trenkwalder, LL.M.  
Mag. Dr. Peter Unger  
Dr. Karl Wascher