

Kap 2 Anwendungsvoraussetzungen

Der Gastgewerbepauschalierungsverordnung 2013 sind folgende Voraussetzungen für die Anwendung der Pauschalierung zu entnehmen:

- Gewerbeberechtigung für das Gastgewerbe,
- keine Buchführungspflicht und keine freiwillige Führung von Büchern,
- Umsatzgrenze von € 255.000,-- wird nicht überschritten und
- Hervorgehen der Anwendung der Pauschalierung aus der Steuererklärung.

2.1 Gewerbeberechtigung

§ 1 Abs 1 VO sieht vor, dass die Verordnung nur für jene Betriebe zur Anwendung kommen kann, für die eine Gewerbeberechtigung für das Gastgewerbe (§ 111 der Gewerbeordnung 1994 – GewO 1994, BGBl I Nr 194/1994) erforderlich ist und während des gesamten Wirtschaftsjahres vorliegt.

2.1.1 § 111 GewO 1994

Anders als die bis zur Veranlagung 2012 anzuwendende Pauschalierungsverordnung – bisher wurde an das Vorliegen eines Betriebes des Gaststätten- und Beherbergungsgewerbes im Sinne der Verkehrsauffassung angeknüpft –, wird nur auf das Vorliegen einer erforderlichen Gewerbeberechtigung abgestellt. Baldauf sieht das Abstellen auf das Bestehen einer bestimmten Gewerbeberechtigung als verfassungsrechtlich bedenklich an (Jakom, § 17 Rz 69).

Das Gastgewerbe ist gem § 94 Z 26 GewO ein reglementiertes Gewerbe. Das heißt, dass für die Ausübung dieses Gewerbes ein Befähigungsnachweis notwendig ist. Die Regelungen darüber finden sich in § 111 GewO.

§ 111 Abs 1 GewO sieht vor, dass es einer **Gewerbeberechtigung** für das Gastgewerbe **bedarf** für

- die Beherbergung von Gästen (Z1),
- die Verabreichung von Speisen jeder Art und den Ausschank von Getränken (Z 2).

Beispiel:

Herr Sorger betreibt eine Bäckerei und verabreicht in einem Nebenraum mit 30 Sitzplätzen Getränke und Speisen. Neben Bier wird ua auch Wein angeboten. Herr Sorger hat eine Gewerbeberechtigung gem § 111 GewO. Kann die Pauschalierungsverordnung hier zur Anwendung kommen?

Lösung:

In einem ersten Schritt ist zu prüfen, ob Herr Sorger eine Gewerbeberechtigung gem § 111 GewO benötigt oder die Tätigkeiten durch die vorhandene Gewerbeberechtigung der Bäckerei gedeckt sind. Im vorliegenden Fall überschreitet Herr Sorger die in § 150 Abs 1 GewO eingeräumten Befugnisse und benötigt somit zusätzlich eine Gewerbeberechtigung gem § 111 GewO. Eine solche Gewerbeberechtigung liegt auch vor.

Herr Sorger verfügt über zwei unterschiedliche Gewerbeberechtigungen und benötigt diese auch. Dies bedeutet jedoch nicht automatisch, dass zwei Betriebe mit getrennter Gewinnermittlung vorliegen. Vielmehr ist in einem nächsten Schritt zu prüfen, ob ein einheitlicher Betrieb vorliegt oder von zwei getrennten Betrieben auszugehen ist. Siehe dazu den Exkurs.

Liegt ein einheitlicher Betrieb vor, kann die Pauschalierungsverordnung, sofern die restlichen Voraussetzungen erfüllt werden, auf diesen Betrieb angewandt werden, da eine Gewerbeberechtigung gem § 111 GewO vorhanden ist.

Liegen zwei getrennte Betriebe vor, kann die Gastgewerbepauschalierung, unter Erfüllung der restlichen Voraussetzungen, nur auf jenen Betrieb angewandt werden, für welchen die Gewerbeberechtigung gem § 111 GewO erforderlich ist.

Kap 3 Pauschale Gewinnermittlung

Die „neue“ Pauschalierungsverordnung ist nicht wie die „alte“ Gaststättenpauschalierung eine Gewinnpauschalierung, sondern sieht die pauschale Ermittlung gewisser Betriebsausgaben vor. Man spricht in diesem Zusammenhang von einer Teilpauschalierung.

§ 2 Abs 1 VO unterscheidet **drei Module**:

- Grundpauschale
- Mobilitätspauschale
- Energie- und Raumpauschale

Bemessungsgrundlage für alle drei Pauschalen sind die Umsätze gem § 125 BAO.

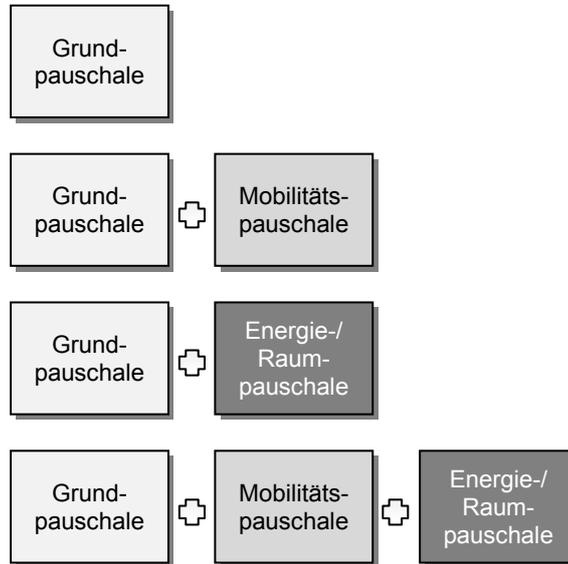
Bedeutsame und für die Unterschiedlichkeit der Betriebe stark beeinflussende Betriebsausgaben werden neben den Pauschalen gesondert angesetzt. Bei der „alten“ aufgehobenen Verordnung wurde kritisiert, dass die Pauschalierung zu einer undifferenzierten Gleichbehandlung miteinander nicht vergleichbarer Betriebsformen und damit zu einer unsachlichen Besserstellung gegenüber einer regulären Gewinnermittlung führt. Die betriebsindividuelle Kostenstruktur spielte keine Rolle. Diesem Vorwurf ist man mit der Gestaltung der modularen Betriebsausgabepauschale entgegengetreten (Atzmüller, RdW 2013/172).

Es handelt sich um drei einzeln wählbare Module, wobei zu berücksichtigen ist, dass die Mobilitätspauschale nur gewählt werden kann, wenn auch die Grundpauschale gewählt wurde (§ 2 Abs 2 VO). Dasselbe gilt für die Energie- und Raumpauschale (§ 2 Abs 3 VO).

Achtung

Die Grundpauschale muss somit jedenfalls gewählt werden, wenn ein anderes Modul zur Ermittlung der pauschalen Ausgaben herangezogen werden soll.

Daraus ergeben sich folgende mögliche Kombinationen:



3.1 Grundpauschale

3.1.1 Ermittlung

Die Grundpauschale wird in § 3 VO geregelt. Sie beträgt 10% der Bemessungsgrundlage. Die Bemessungsgrundlage wird aus den Umsätzen gem § 125 BAO gebildet.



Achtung

Anders als in zahlreichen Fällen der Ermittlung der Umsatzgrenze für die Zulässigkeit der Pauschalierung, werden hier natürlich die Umsätze des Wirtschaftsjahres, für welches der Gewinn zu ermitteln ist (ohne eine etwaige Hochrechnung), herangezogen.

Die Grundpauschale beträgt mindestens € 3.000,-- und maximal € 25.500,--. Es ist zu beachten, dass der Ansatz der Grundpauschale bei einer Bemessungsgrundlage von unter € 30.000,-- zu keinem Verlust führen darf (§ 3 Abs 1 VO).

3.5.1.2 Schritt 2: Einnahmen-Ausgaben-Rechnung ohne Pauschalierung

Nun wird der Gewinn gem § 4 Abs 3 EStG ohne Anwendung der Pauschalierungsverordnung ermittelt.

Betriebseinnahmen	€	230.000,--
Waren, Zutaten	- €	85.000,--
Löhne inkl LNK	- €	29.000,--
Gewerbliche SV	- €	6.000,--
AfA	- €	9.000,--
Instandhaltung/-setzung	- €	5.000,--
Kfz	- €	2.000,--
Diäten	- €	300,--
Ausgaben Räumlichkeiten	- €	16.000,--
Übrige Ausgaben	- €	10.000,--
<hr/>		
Zwischensumme	€	67.700,--
Grundfreibetrag (GFB)	- €	3.900,--
§ 10 EStG		
Investitionsfreibetrag (IFB)	- €	3.500,--
§ 10 EStG		
<hr/>		
Gewinn	€	60.300,--

Ohne Anwendung der Gastgewerbepauschalierung ergibt sich ein Gewinn iHv € 60.300,--.

3.5.1.3 Schritt 3: Einnahmen-Ausgaben-Rechnung mit Grundpauschale

In einem nächsten Schritt wird der Gewinn bei Inanspruchnahme der Grundpauschale ermittelt. Sobald die Pauschalierungsverordnung angewandt wird, steht kein investitionsbedingter Freibetrag gem § 10 EStG mehr zu. Es darf nur mehr der Grundfreibetrag (max € 3.900,--) in Anspruch genommen werden.

Wird die Grundpauschale gewählt, ersetzt diese die übrigen Ausgaben. (Anmerkung: die übrigen Ausgaben wurden bereits in einer Summe in der Hilfstabelle richtig eingetragen).

Kap 4

Bindungswirkungen

Bei der Bindung sind zwei unterschiedliche Bereiche zu berücksichtigen. Man kann zwischen der Bindungswirkung innerhalb der pauschalen Gewinnermittlung und der Bindung an eine bestimmte Gewinnermittlungsvorschrift unterscheiden.

4.1 Bindung an die Gewinnermittlung

§ 6 Abs 1 VO sieht vor, dass wenn der Steuerpflichtige in einem Wirtschaftsjahr die Grundpauschale in Anspruch nimmt, er in den folgenden zwei Wirtschaftsjahren daran gebunden ist und die Grundpauschale ebenfalls in Anspruch nehmen muss.

Achtung

Der Steuerpflichtige ist zumindest drei Jahre an die pauschale Gewinnermittlung gebunden und eine Gewinnermittlung aufgrund der tatsächlichen Ausgaben ist erst nach Ablauf von drei Jahren wieder möglich.

In § 6 Abs 1 VO wird geregelt, wie lange der Steuerpflichtige an die pauschale Gewinnermittlung gebunden ist. § 6 Abs 2 VO regelt, wie schnell der Steuerpflichtige den Gewinn wieder unter Anwendung der Pauschalierungsverordnung ermitteln darf, wenn er freiwillig aus der VO aussteigt. § 6 Abs 2 VO sieht vor: *Geht der Steuerpflichtige von der Ermittlung der Betriebsausgaben unter Zugrundelegung dieser Verordnung auf die Gewinnermittlung nach § 4 Abs 1 EStG 1988 oder im Rahmen der Gewinnermittlung gemäß § 4 Abs 3 EStG 1988 auf die Geltendmachung der Betriebsausgaben nach den allgemeinen Gewinnermittlungsvorschriften freiwillig über, ist eine erneute Ermittlung der Betriebsausgaben unter Zugrundelegung dieser Verordnung frühestens nach Ablauf von drei Wirtschaftsjahren zulässig.*