

trieb, einer im Ausland gelegenen Betriebsstätte oder einem im Ausland gelegenen Grundbesitz zuzuordnen sind.

4) § 131 Abs 1 normiert überwiegend bloße „Sollvorschriften“, deren Nichtbeachtung keine finanzstrafrechtlichen Folgen nach sich zieht (*Ellinger/Iro/Kramer/Sutter/Urtz*, BAO³ § 131 Anm 13). Nach § 163 haben Bücher und Aufzeichnungen, die den Vorschriften des § 131 entsprechen, die **Vermutung ordnungsgemäßer Führung** für sich und sind der Erhebung der Abgaben zugrunde zu legen, wenn nicht ein begründeter Anlass gegeben ist, ihre sachliche Richtigkeit in Zweifel zu ziehen. Die Begründungslast für das Vorliegen eines solchen begründeten Anlasses iSd § 163 liegt bei der Abgabenbehörde (VwGH 29. 11. 2006, 2002/13/0227).

5) Die Abgabenbehörde ist nicht verpflichtet, eine **Übersetzung von Verträgen** vornehmen zu lassen, sondern berechtigt, eine beglaubigte Übersetzung vom StPfl zu verlangen (VwGH 22. 3. 2010, 2007/15/0243).

6) In den Aufzeichnungen sind die Betriebseinnahmen und die Betriebsausgaben (bzw Bareingänge und Barausgänge) laufend zu erfassen und täglich einzeln festzuhalten und aufzuzeichnen, außer bei Vorliegen der Ausnahmeregelungen bzw Erleichterungen aufgrund der BarUV 2015 (**Einzelaufzeichnungspflicht**). Durch den Verweis in § 131 Abs 1 Z 2 lit c auf § 126 Abs 3 wird normiert, dass die Einzelaufzeichnungspflicht auch bei Einkünften aus Vermietung und Verpachtung sowie bei sonstigen Einkünften gilt. Darüber hinaus sind über die empfangenen Barzahlungen für Lieferungen und sonstige Leistungen nach § 132 a Abs 1 Belege zu erteilen und es ist darüber eine Durchschrift oder sonstige Zweitschrift anzufertigen und aufzubewahren bzw auf Datenträgern zu speichern (§ 132 a Abs 6). Die Bareinnahmen sind bei betrieblichen Einkunftsarten (Einkunftsarten nach § 2 Abs 3 Z 1 – 3 EStG) im Fall des Überschreitens der Grenzen des § 131 b Abs 1 Z 2 mit elektronischer Registrierkasse, Kassensystem oder sonstigem elektronischem Aufzeichnungssystem einzeln zu erfassen. Ab dem 1. 1. 2017 ist die elektronische Registrierkasse bzw das elektronische Aufzeichnungssystem durch eine technische Sicherheitseinrichtung gegen Manipulation zu schützen (RKSv 2015). Andere Aufzeichnungsverpflichtungen (zB nach dem Weingesetz, dem Alkoholsteuergesetz, dem Flugabgabegesetz) bestehen zusätzlich.

7) Bei Warenlieferungen, bei welchen nach den äußeren Umständen (insb Menge der gelieferten Gegenstände) anzunehmen ist, dass die gelieferten Gegenstände nicht im Rahmen der privaten Le-

bensführung verwendet werden, sollen etwa Name und Anschrift des Empfängers der Lieferung festgehalten und aufgezeichnet werden.

8) Der entscheidende Inhalt der Vorschrift des § 131 Abs 1 Z 5 BAO liegt in der Anordnung der **Sicherstellung der Überprüfbarkeit der Belegmäßigkeit der Eintragungen**, also im Gebot der Vorsorge durch entsprechende Einrichtungen, dass der Weg von der Eintragung bis zum Beleg und der Weg vom Beleg zur Buchung jederzeit verfolgt werden kann. Der Beleg hat jene Angaben aufzuweisen, die den der Buchung zu Grunde liegenden Geschäftsvorfall erkennen lassen, also idR die Beschreibung des Vorgangs mit seinen sachlichen, zeitlichen und persönlichen Komponenten (VwGH 28. 5. 2002, 98/14/0097). Zu den aufzubewahrenden Belegen gehören daher zB Lieferscheine bzw entsprechende Durchschriften (VwGH 11. 12. 2003, 2000/14/0113), Abrechnungsbelege, die den Taxameterstand bei Übernahme und bei Rückgabe des Kraftfahrzeugs durch den Taxilenker ausweisen und auf Grund derer geprüft werden kann, ob der Fahrer dem Unternehmer die tatsächlich vereinnahmte Losung aushändigte (VwGH 9. 2. 2005, 2002/13/0015), Schmierzettel, auf welchen die Erlöse für das Kassabuch aufgezeichnet werden (VwGH 14. 12. 1995, 93/15/0102), Rechnungsdurchschriften, Paragonzettel oder Kontrollstreifen einer Registrierkasse (VwGH 29. 11. 1957, 2873/54).

9) **Datenträger** sind Gegenstände, die als Datenspeicher dienen. Nach dem Zweck der Bestimmung sind wohl Speichermedien zur Aufzeichnung von EDV-Daten gemeint (vgl *Ellinger/Iro/Kramer/Sutter/Urtz*, BAO³ § 131 Anm 36). Mittels Excel geführte Aufzeichnungen entsprechen nicht den Anforderungen des § 131 Abs 1 Z 6 (vgl UFS 2. 1. 2013, RV/077-W/11).

10) In § 131 Abs 1 Z 6 lit b wurde klaggestellt, dass zum Zweck der Überprüfung der vollständigen, richtigen und lückenlosen Erfassung aller Geschäftsvorfälle deren Erfassung und nachträgliche Änderung insb im Rahmen der **Losungsermittlung** entsprechend zu protokollieren ist (vgl ErläutRV 684 BlgNR 25. GP 42). Aufzeichnungen, die nach den Grundsätzen des § 131 geführt werden und die ab 1. 1. 2017 den Vorgaben der RKSv entsprechen (insb Erfassung im Datenerfassungsprotokoll der Registrierkasse), genügen jedenfalls dem gesetzlichen Radierverbot des § 131 Abs 1 Z 6 lit b (BMF-AV 169/2015, Pkt 2.1.).

11) §§ 131 und 132 sind – neben anderen – für Beurteilung der Ordnungsmäßigkeit der Losungsermittlung durch **Registrierkassen** und **Kassensysteme** maßgebend. Die **Kassenrichtlinie 2012**

(BMF-010102/0007-IV/2/2011 v 28. 12. 2011), welche in einem Arbeitskreis gemeinsam mit Vertretern der Kammer der Wirtschaftstreuhänder, der Wirtschaftskammer Österreichs, Technikern, Praktikern und Kassenerzeugern sowie der Finanzverwaltung entwickelt und nach einem Begutachtungsverfahren veröffentlicht wurde, enthält dazu nähere Ausführungen.

Seit dem Jahr 2000 besteht die Verpflichtung, elektronisch erstellte Buchhaltungsdaten in Form von Druck- oder Exportdateien zur Verfügung zu stellen. Die Daten der Buchführung und Aufzeichnungen bzw auch der vor- und nachgelagerten Systeme (zB Kassensystem, Lagerbuchführung) können der Finanzverwaltung als Standard **Audit File-Tax** zur Verfügung gestellt werden (vgl Erlass des BMF v 20. 3. 2009, BMF-010102/0002-IV/2/2009).

12) § 131 Abs 4 stellt klar, dass **Barumsätze** ab dem ersten Euro einzeln zu erfassen sind. Ausnahmen/Erleichterungen (Lösungsermittlung mittels Kassasturz) können nur noch auf Basis der sogenannten „**kalte Händeregelung**“ der Barbewegungs-VO BGBl II 2006/441 – nunmehr auf € 30.000 Jahresumsatz pro Betrieb begrenzt – gewährt werden. Ebenso können Ausnahmen für Hilfsbetriebe von abgabenrechtlich begünstigten Körperschaften durch Verordnung geschaffen werden (vgl ErläutRV 684 BlgNR 25. GP 42).

§ 131 a. Für Landes- und Gemeindeabgaben gilt Folgendes:

1. Die Bestimmungen des § 131 Abs. 1 Z 2 lit. c gelten nicht. Im Übrigen gilt § 131 auch für Bücher und Aufzeichnungen, die nach landesgesetzlichen Bestimmungen zu führen sind oder ohne eine solche gesetzliche Verpflichtung geführt werden.

2. Die Abgabenbehörde kann Erleichterungen von der Pflicht zur Führung von Büchern und Aufzeichnungen bewilligen, wenn die Bücher und Aufzeichnungen des Abgabepflichtigen die Gewähr für eine leichte Überprüfbarkeit bieten.

IdF BGBl I 2015/118

1) Die Verpflichtung, alle Bareinnahmen und Barausgaben einzeln festhalten, sind für Landes- und Gemeindeabgaben nicht bedeutsam. Ansonsten gelten die Bestimmungen des § 131 BAO auch für die nach landesgesetzlichen Bestimmungen zu führenden Aufzeichnungen. Abgabenbehörden der Länder und Gemeinden haben

die generelle Möglichkeit, Erleichterungen für die Führung von Büchern und Aufzeichnungen zu bewilligen.

§ 131 b. (1)

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

2. Die Verpflichtung zur Verwendung eines elektronischen Aufzeichnungssystems (Z 1) besteht ab einem Jahresumsatz von 15000 Euro je Betrieb, sofern die Barumsätze dieses Betriebes 7500 Euro im Jahr überschreiten.

3. Barumsätze im Sinn dieser Bestimmung sind Umsätze, bei denen die Gegenleistung (Entgelt) durch Barzahlung erfolgt. Als Barzahlung gilt auch die Zahlung mit Bankomat oder Kreditkarte oder durch andere vergleichbare elektronische Zahlungsformen, die Hingabe von Barschecks, sowie vom Unternehmer ausgegebener und von ihm an Geldes statt angenommener Gutscheine, Bons, Geschenkmünzen und dergleichen.

(2) Das elektronische Aufzeichnungssystem (Abs. 1 Z 1) ist durch eine technische Sicherheitseinrichtung gegen Manipulation zu schützen. Dabei ist die Unveränderbarkeit der Aufzeichnungen durch kryptographische Signatur jedes Barumsatzes mittels einer dem Steuerpflichtigen zugeordneten Signaturerstellungseinheit zu gewährleisten und die Nachprüfbarkeit durch Erfassung der Signatur auf den einzelnen Belegen sicherzustellen.

[Anm: Abs 2 tritt mit 1. 1. 2017 in Kraft]

(3) Die Verpflichtungen nach Abs. 1 sowie Abs. 2 bestehen mit Beginn des viertfolgenden Monats nach Ablauf des Voranmeldungszeitraums, in dem die Grenzen des Abs. 1 Z 2 erstmals überschritten wurden.

(4) Das für die Erhebung der Umsatzsteuer zuständige Finanzamt hat auf Antrag des Unternehmers mit Feststellungsbescheid die Manipulationssicherheit eines geschlossenen Gesamtsystems, das im Unternehmen als elektronisches Aufzeichnungssystem verwendet wird, zu bestätigen, wenn eine solche Sicherheit auch ohne Verwendung einer in Abs. 2 geforderten Signaturerstellungseinheit besteht.

Antragsbefugt sind nur Unternehmer, die ein solches geschlossenes Gesamtsystem verwenden und eine hohe Anzahl von Registrierkassen im Inland in Verwendung haben. Dem Antrag ist ein Gutachten eines gerichtlich beeideten Sachverständigen, in dem das Vorliegen der technischen und organisatorischen Voraussetzungen für die Manipulationssicherheit des geschlossenen Gesamtsystems bescheinigt wird, anzuschließen.

Die Wirksamkeit des Feststellungsbescheides erlischt, wenn sich die für seine Erlassung maßgeblichen tatsächlichen Verhältnisse geändert haben.

Unternehmer haben jede Änderung der tatsächlichen Verhältnisse für die Erlassung des Feststellungsbescheides über die Manipulationssicherheit geschlossener Gesamtsysteme dem Finanzamt binnen einem Monat, gerechnet vom Eintritt des meldepflichtigen Ereignisses, zu melden.

[Anm: Abs 4 tritt mit 1. 1. 2017 in Kraft]

(5) Der Bundesminister für Finanzen kann durch Verordnung festlegen:

1. Einzelheiten zur technischen Sicherheitseinrichtung, zur Signaturerstellungseinheit, zur kryptografischen Signatur, sowie zu anderen, der Datensicherheit dienenden Maßnahmen,

2. Erleichterungen bezüglich der zeitlichen Erfassung der Bareinnahmen hinsichtlich betrieblicher Umsätze, die außerhalb der Betriebsstätte getätigt werden,

3. Einzelheiten über die Erlassung von Feststellungsbescheiden (Abs. 4), insbesondere über die technischen und organisatorischen Anforderungen zur Gewährleistung der Manipulationssicherheit geschlossener Gesamtsysteme, die im Unternehmen als elektronische Aufzeichnungssysteme verwendet werden, sowie die im Abs. 4 genannte Anzahl von Registrierkassen,

4. Einzelheiten von Form und Inhalt der Meldungen nach Abs. 4 letzter Unterabsatz.

[Anm: Abs 5 Einleitungssatz und Z 1, Z 3 und Z 4 treten mit 1. 1. 2017 in Kraft]

IdF BGBl I 2015/118

1) Zur Bekämpfung und Vermeidung von Umsatzverkürzungen wurden mit BGBl I 2015/118 eine generelle **Einzelaufzeichnungs- und Einzelerfassungspflicht von Barumsätzen**, eine allge-

meine Registrierkassenpflicht ab einem bestimmten Jahresumsatz pro Betrieb, wobei die **Registrierkassen** mit technischen Sicherheitslösungen gegen Manipulationen zu schützen sind, und eine allgemeine **Belegerteilungsverpflichtung** eingeführt.

Durch entsprechende Protokollierung der Datenerfassung und nachträglicher Änderungen soll bei der Losungsermittlung mit elektronischen Aufzeichnungssystemen eine Überprüfung der vollständigen, richtigen und lückenlosen Erfassung aller Geschäftsvorfälle möglich sein (§ 131 Abs 1 Z 6 lit b). Zwecks Nachvollziehbarkeit des einzelnen Geschäftsvorfalles und der Identifizierung des belegausstellenden Unternehmers hat der mittels Registrierkasse ausgestellte Beleg zusätzliche Belegangaben zu enthalten (vgl § 132 a Abs 8 BAO iVm § 11 RKSv). Der Gesetzgeber geht zulässigerweise davon aus, dass bei Durchführung von Bargeschäften besondere Aufzeichnungs- und Erfassungspflichten geeignet sein können, Abgabenverkürzungen hintanzuhalten. Umsätze, bei denen der Zahlungsvorgang für sich keine für die Abgabenbehörden nachvollziehbare Dokumentation in den Geschäftsunterlagen nach sich zieht, tragen nämlich offenkundig ein höheres Risiko einer Abgabenverkürzung in sich als unbare Zahlungsvorgänge. Die Verpflichtung zur Verwendung einer Registrierkasse liegt damit im öffentlichen Interesse. Sie bewirkt auch bei Kleinunternehmen keinen unverhältnismäßigen Eingriff in die Freiheit der Erwerbsbetätigung (vgl VfGH 9. 3. 2016, G 606/2015-14, G 644/2015-14, G 649/2015-14, Rz 81 f).

2) Die **Registrierkassenpflicht** bedeutet, dass **Bareinnahmen** bei **betrieblichen Einkunftsarten** (Einkunftsarten nach § 2 Abs 3 Z 1–3 EStG) bei Überschreiten der Grenzen des § 131 b Abs 1 Z 2 mit elektronischer Registrierkasse, Kassensystem oder sonstigen elektronischen Aufzeichnungssystem einzeln zu erfassen sind.

3) Ab dem 1. 1. 2017 ist die elektronische Registrierkasse bzw das **elektronische Aufzeichnungssystem** durch eine technische Sicherheitseinrichtung gegen Manipulation entsprechend der RKSv zu schützen (BMF-AV 169/2015, Pkt 2.2.). Die Einzelaufzeichnungs-, Registrierkassen- und Belegerteilungspflicht gilt nur für Unternehmer (§ 2 Abs 1 UStG), laut BMF-AV 169/2015 nicht jedoch für

- unter § 2 Abs 5 KStG fallende Hoheitsbetriebe;
- Funktionäre iSd § 29 Z 4 EStG;
- Liebhaberei (§ 2 Abs 5 Z 2 UStG);
- gesellige Veranstaltungen iSd § 5 Z 12 KStG von Betrieben gewerblicher Art von Körperschaften öffentlichen Rechts.