

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Dr. RR. in der Beschwerdesache Bf., vertreten durch Vertr., über die Beschwerde vom 26. Dezember 2019 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 4/5/10 vom 18. Dezember 2019, betreffend Umsatzsteuer für 2018, zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Die von der Beschwerdeführerin (Bf.) eingereichte *Umsatzsteuererklärung* für 2018 weist folgende Positionen aus:

Lieferungen, sonstige Leistungen und Eigenverbrauch:

Gesamtbetrag der Bemessungsgrundlagen des Veranlagungszeitraumes 2018 für Lieferungen und sonstige Leistungen (ohne den nachstehend angeführten Eigenverbrauch)

einschließlich Anzahlungen (jeweils ohne Umsatzsteuer) Kennzahl 000 9.000,00 €

Davon steuerfrei OHNE Vorsteuerabzug gemäß § 6 Abs. 1 Z 27 (Kleinunternehmer)

Kennzahl 016 9.000,00 €

Gesamtbetrag der steuerpflichtigen Lieferungen, sonstigen Leistungen und Eigenverbrauch (einschließlich steuerpflichtiger Anzahlungen) 0,00 €

Gesamtbetrag der abziehbaren Vorsteuer 0,00 €

Der *Umsatzsteuerbescheid 2018* wurde erlassen wie folgt:

Gesamtbetrag der Bemessungsgrundlagen für Lieferungen und sonstige Leistungen (einschließlich Anzahlungen) 9.000,00 €

Gesamtbetrag der steuerpflichtigen Lieferungen, sonstigen Leistungen und Eigenverbrauch (einschließlich steuerpflichtiger Anzahlungen) 9.000,00 €

Davon sind zu versteuern mit:

20 % Normalsteuersatz 9.000,00 € Umsatzsteuer 1.800,00 €

Summe Umsatzsteuer 1.800,00 €

Gesamtbetrag der Vorsteuern 0,00 €

Zahllast 1.800,00 €

Begründung:

Der Verzicht auf die Kleinunternehmerregelung ist auf 5 Jahre bindend. Erst nach Ablauf dieses fünfjährigen Bindungszeitraumes besteht wiederum die Möglichkeit, die von Ihnen abgegebene Verzichtserklärung fristgerecht (d.h. bis zum Ablauf des ersten Monats eines Kalenderjahres) zu widerrufen. Ansonsten läuft diese verpflichtend ein Jahr weiter. Falls Sie für das Jahr 2020 die Verzichtserklärung widerrufen wollen, werden Sie ersucht dies bis 31.01.2020 Ihrem zuständigen Finanzamt bekanntzugeben.

Die *Beschwerde* wurde vom steuerlichen Vertreter der Bf. wie folgt eingebracht: Seitens der (Bf.) wurde irrtümlich die Fragestellung des Finanzamtes betreffend den Kleinunternehmerregelungsverzicht missverstanden.

Richtigerweise wollte die Klientin als Kleinunternehmerin geführt werden und diesbezüglich nicht verzichten.

Sie ist seit Mitte 2017 als Heimhilfe, bei einem Verein beschäftigt und wird somit den Grenzwert für die Umsatzsteuer nicht überschreiten.

Wir ersuchen um Richtigstellung und Gewährung der Kleinunternehmerregelung im Kalenderjahr 2018.

Die abweisende *Beschwerdevorentscheidung* wurde mit folgender Begründung erlassen: Da kein rechtzeitiger Widerruf des Optionsantrages eingereicht wurde bleibt die Umsatzsteuerpflicht bis 31.12.2019 aufrecht.

Es wurde weder eine "rechtzeitige" Betriebseinstellung noch eine "rechtzeitige" Neueröffnung dem Finanzamt gemeldet.

Ab dem Kalenderjahr 2020 kann die Kleinunternehmerregelung in Anspruch genommen werden.

Der *Vorlageantrag* wurde mit folgender Begründung eingebracht:

Mit Abgabe der Steuererklärungen 2017 wurde auch mitgeteilt, dass der Betrieb Büroservice eingestellt wurde und der Gewerbeschein diesbezüglich zurückgelegt wurde. Im selben Jahr wurde die Dienstleistung Pflege als Heimhilfe aufgenommen und ausgeübt. Wie sie dem Ergänzungsersuchen vom 18. Jänner 2019 des Finanzamtes entnehmen können wurde dies nicht als medizinische Leistung nach dem Umsatzsteuergesetz anerkannt. Der daraufhin eingebrachte Antrag auf Kleinunternehmer wurde von Frau ... als nicht durchführbar (weil unterjährig) abgewiesen.

Aufgrund dieser Bearbeitung wurde auf die Kleinunternehmerregelung für 2018 optiert und die Umsatzsteuererklärung dementsprechend erstellt. Da sich der Unternehmenszweck seit Juli 2017 nicht mehr geändert hat, wird hiermit der Antrag gestellt, die Kleinunternehmerregelung ab dem Veranlagungsjahr 2018 zu genehmigen und den vorliegenden erstfinanzamtlichen Bescheid aufzuheben.

Die *Beschwerdevorlage* erfolgte mit nachstehendem Antrag:

Sachverhalt:

Die Bf. hat im Jahr 2013 eine Verzichtserklärung auf die Befreiung von der Kleinunternehmerregelung für die Jahre ab 2012 abgegeben. Dieser Verzicht bindet die

Bf. für fünf Jahre, bis 2016. Mit 30.06.2017 hat die Bf. ihre Tätigkeit - Büroarbeiten beendet und mit 01.07.2017 ihre Tätigkeit als Pflegerin begonnen. In der Umsatzsteuererklärung 2018 wurde die Kennzahl [016] ausgefüllt - "Davon Steuerfrei OHNE Vorsteuerabzug gemäß b) § 6 Abs. 1 Z 27 (Kleinunternehmer)". Das zuständige Finanzamt hat einen Vorhalt versendet, um in Erfahrung zu bringen, ob die Bf. die Verzichtserklärung für 2018 widerrufen möchte. Dies wurde mit Beantwortung des Vorhaltes bejaht. Da der Widerruf jedoch unter dem Jahr erfolgte und nicht bis 31.01.2019, hat dieser keine Wirkung für 2018 und wurde die Umsatzsteuer entsprechend veranlagt. Die Beschwerde vor Entscheidung wurde mit der selben Begründung abgewiesen. Die Bf. begehrt die Vorlage der Beschwerde an das Bundesfinanzgericht.

Beweismittel:

vorgelegte Aktenteile

Stellungnahme:

Es wird beantragt die Beschwerde abzuweisen.

Der Kleinunternehmer kann auf die Steuerbefreiung nach § 6 Abs 1 Z 27 verzichten. Dies wird dann in Betracht kommen, wenn der Kleinunternehmer vorrangig an vorsteuerabzugsberechtigte Unternehmer leistet und den Vorsteuerabzug geltend machen will. Der Verzicht kann bis zur (formellen) Rechtskraft des Bescheides erklärt werden. Die Verzichtserklärung muss ausdrücklich und schriftlich gegenüber dem für die USt zuständigen Finanzamt erfolgen.

Hat der Unternehmer die Verzichtserklärung eingebracht und bis zur Rechtskraft des Bescheides nicht zurückgenommen, tritt die Bindungswirkung ein: Der Unternehmer ist an die Verzichtserklärung für das Jahr des Verzichts sowie die folgenden vier Jahre gebunden. Erst danach kann durch einen Widerruf der Verzichtserklärung wieder die Kleinunternehmerregelung angewendet werden. Der Widerruf ist nur mit Wirkung vom Beginn eines Kalenderjahres möglich und ist spätestens bis zum Ablauf des ersten Kalendermonats nach Beginn des jeweiligen Kalenderjahres zu erklären. Die Widerrufserklärung kann schon vor Ablauf der fünfjährigen Bindungsfrist gestellt werden, jedoch wirkt sie erst nach Ablauf der Frist.

Bei Beendigung der Unternehmereigenschaft endet auch die Wirkung einer Verzichtserklärung. Der Unternehmer unterliegt daher bei späterer Wiederaufnahme einer unternehmerischen Tätigkeit nicht mehr der fünfjährigen Bindungswirkung (VwGH 11.11.2008, 2006/13/0041). Nach der Verwaltungspraxis gilt dies nicht, wenn von vornherein eine bloß zeitlich befristete Unterbrechung der unternehmerischen Tätigkeit geplant war.

Da die Bf. keinen rechtzeitigen Widerruf der Verzichtserklärung bis 31.01.2019 eingebracht hat, gilt der Verzicht auf die Kleinunternehmerregelung weiter für das Jahr 2018. Für das Jahr 2019 müsste der Widerruf bis 31.01.2020 eingebracht werden. Die Bf. hat ihre Tätigkeit – Büroarbeiten mit 30.06.2017 beendet und die neue Tätigkeit – Pflegerin mit 01.07.2017 aufgenommen. Die Unternehmereigenschaft wurde daher nicht beendet und gilt der Verzicht weiter, auch für die Tätigkeit als Pflegerin, da die neue Tätigkeit am folgenden Tag begonnen wurde.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Im Jahr 2013 gab die Bf. eine Verzichtserklärung auf die Befreiung von der Kleinunternehmerregelung für die Jahre ab 2012 ab.

Mit 30. Juni 2017 beendete die Bf. ihre Tätigkeit Büroarbeiten (Beschwerdevorlage, Gewerbeinformationssystem Austria- Auszug: Endigung: 30.06.2017, Endigungsgrund: 15 - Zurücklegung der Gewerbeberechtigung).

Mit 01. Juli 2017 begann die Bf. ihre Tätigkeit als Pflegerin (Beschwerdevorlage, Gewerbeinformationssystem Austria- Auszug: Gewerbe seit 01.07.2017 Personenbetreuung), nach dem eigenen Vorbringen ist die Bf. seit Mitte 2017 als Heimhilfe tätig 'und wird somit den Grenzwert für die Umsatzsteuer nicht überschreiten.'

Am 18. Jänner 2019 richtete das Finanzamt folgendes Schreiben an die Bf. Sie werden ersucht, bezüglich der von Ihnen in der Beschwerde angesprochenen unechten Steuerbefreiung nach § 6 Z 19 die dafür erforderlichen Voraussetzungen mittels Unterlagen zu belegen. Außerdem werden Sie ersucht, die Tätigkeit "Pflegerin im privaten Haushaltsbereich" näher zu beschreiben. Weiters werden Sie ersucht, die in Zusammenhang mit dieser Tätigkeit ausgestellten Rechnungen vorzulegen.

Am 28. November 2019 langte die Umsatzsteuererklärung 2018 beim Finanzamt ein. In dieser wurde eingetragen:

Davon steuerfrei OHNE Vorsteuerabzug gemäß

...

b) § 6 Abs. 1 Z 27 (Kleinunternehmer) KZ 016 9.000,00 €

Am 06. Dezember 2019 richtete das Finanzamt folgendes Schreiben an die Bf.: Sie haben in Ihrer Umsatzsteuerjahreserklärung 2018 die Kennzahl 016 angesprochen, obwohl auf die Kleinunternehmerbefreiung § 6 (1) Ziffer 27 UStG verzichtet wurde. Die Bindung auf 5 Jahre ist bereits abgelaufen. Möchten Sie die Verzichtserklärung für 2018 widerrufen?

Am 12. Dezember 2019 erklärte der steuerliche Vertreter der Bf.:

Im Auftrag meiner Klientin wird auf die Umsatzsteuer 2018 ausdrücklich verzichtet.

§ 6 Abs. 1 Z 27 UStG 1994 bestimmt:

Von den unter § 1 Abs. 1 Z 1 fallenden Umsätzen sind steuerfrei die Umsätze der Kleinunternehmer. Kleinunternehmer ist ein Unternehmer, der im Inland sein Unternehmen betreibt und dessen Umsätze nach § 1 Abs. 1 Z 1 und 2 im Veranlagungszeitraum 30 000 Euro nicht übersteigen. Bei dieser Umsatzgrenze bleiben Umsätze aus Hilfsgeschäften einschließlich der Geschäftsveräußerungen sowie Umsätze, die nach § 6 Abs. 1 Z 8 lit. d und j, Z 9 lit. b und d, Z 10 bis 15, Z 17 bis 26 und Z 28 steuerfrei sind, außer Ansatz. Das einmalige Überschreiten der Umsatzgrenze um nicht mehr als 15% innerhalb eines Zeitraumes von fünf Kalenderjahren ist unbeachtlich.

Abs. 3 dieser Gesetzesstelle lautet:

Der Unternehmer, dessen Umsätze nach § 6 Abs. 1 Z 27 befreit sind, kann bis zur Rechtskraft des Bescheides gegenüber dem Finanzamt schriftlich erklären, dass er auf die Anwendung des § 6 Abs. 1 Z 27 verzichtet. Die Erklärung bindet den Unternehmer mindestens für fünf Kalenderjahre. Sie kann nur mit Wirkung vom Beginn eines Kalenderjahres an widerrufen werden. Der Widerruf ist spätestens bis zum Ablauf des ersten Kalendermonates nach Beginn dieses Kalenderjahres zu erklären.

Im Erkenntnis vom 11.11.2008, 2006/13/0041, erwog der Verwaltungsgerichtshof nach Zitierung der (oben angeführten) Bestimmungen §§ 6 Abs. 1 Z 27 und Abs. 3 UStG 1994: Die belangte Behörde geht im angefochtenen Bescheid davon aus, dass die Beschwerdeführerin im Rahmen ihres als "SECOND-HAND Shop" bezeichneten und von ihr als Einzelunternehmerin betriebenen Unternehmens im Jahr 1996 eine Erklärung nach § 6 Abs. 3 UStG 1994 abgegeben und nicht widerrufen habe, weshalb sie die Steuerbefreiung für Kleinunternehmer nach § 6 Abs. 1 Z 27 UStG 1994 für die Streitjahre 1999 bis 2002 nicht habe in Anspruch nehmen können.

Die Beschwerdeführerin trägt vor, ihr Unternehmen im März 1996 "liquidiert" zu haben. Eine Personengesellschaft habe das Unternehmen bis 1999 weitergeführt. Ab 1999 bis zur Betriebsaufgabe im Jahr 2002 sei das Unternehmen wieder von der Beschwerdeführerin als Einzelunternehmerin geführt worden.

Dieses Vorbringen unterstellt die belangte Behörde in der Gegenschrift dem vor dem Verwaltungsgerichtshof zu beachtenden Neuerungsverbot. Dabei übersieht die belangte Behörde, dass die Beschwerdeführerin mit dem mit 30. September 1996 datierten ausgefüllten "Fragebogen anlässlich der Aufgabe einer gewerblichen oder beruflichen Tätigkeit" dem Finanzamt bekannt gegeben hatte, dass sie die gesamte betriebliche Tätigkeit aufgegeben habe und dass diese Tätigkeit von der angeführten Personengesellschaft weitergeführt werde.

Dafür, dass die Beschwerdeführerin neben dem im Jahr 1996 aufgegebenen Gewerbebetrieb eine andere unternehmerische Tätigkeit ausgeübt hätte und sohin nach "Betriebsaufgabe" (Übernahme des Betriebs durch die Personengesellschaft) weiterhin Unternehmerin gewesen wäre, bietet die Aktenlage keinen Hinweis.

Die belangte Behörde hätte somit zu prüfen gehabt, ob die Beschwerdeführerin bis 1996 die Eigenschaft einer Unternehmerin hatte, von 1996 bis 1999 (lediglich) Gesellschafterin der Personengesellschaft war, wobei diese Gesellschaft Unternehmerin war, und ob die Beschwerdeführerin ab 1999 wiederum Unternehmerin war.

§ 6 Abs. 3 UStG 1994 räumt dem Unternehmer die Möglichkeit einer Erklärung auf Verzicht der Steuerbefreiung ein und bindet den Unternehmer an diesen Verzicht bis zu einem Widerruf nach einer Mindestfrist.

Endet das Unternehmen (und geht damit die Unternehmereigenschaft verloren), so erlöschen damit auch die im § 6 Abs. 3 UStG 1994 festgelegten Folgen. Dies trifft etwa zu, wenn der Unternehmer seine unternehmerische Tätigkeit endgültig eingestellt hat. Wird danach später eine unternehmerische Tätigkeit vom früheren Unternehmer (wieder) aufgenommen, so leben die mit der vorangegangenen Beendigung

der unternehmerischen Tätigkeit erloschenen Folgen nicht auf, weshalb der (neue) Unternehmer gegebenenfalls (neuerlich) die Erklärung nach § 6 Abs. 3 UStG 1994 abzugeben hätte.

Ruppe/Achatz führen im UStG- Kommentar, § 6 Tz 483, aus:

Wird die unternehmerische Tätigkeit beendet, erlischt auch die fünfjährige Bindungswirkung der Option. Bei Wiederaufnahme einer unternehmerischen Tätigkeit muss daher - auch bei identer Tätigkeit - neuerlich eine Verzichtserklärung abgegeben werden (VwGH 11.11.2008, 2006/13/0041). Ist jedoch von vornherein eine bloß zeitlich befristete Unterbrechung der aktiven unternehmerischen Tätigkeit beabsichtigt, die am Fortbestand der Unternehmereigenschaft nichts ändert, bleibt die Bindung an die Verzichtserklärung aufrecht.

Unstrittig ist,

- dass die Bf. im Jahr 2013 eine Verzichtserklärung auf die Befreiung von der Kleinunternehmerregelung abgegeben hatte,
- dass in der Folge bis zum Ablauf des Monats Jänner 2018 (und darüber hinaus bis 12. Dezember 2019) ein Widerruf des Verzichtes auf die Anwendung des § 6 Abs. 1 Z 27 nicht abgegeben wurde und
- dass der steuerliche Vertreter der Bf. (erst) am 12. Dezember 2019 erklärte: 'Im Auftrag meiner Klientin wird auf die Umsatzsteuer 2018 ausdrücklich verzichtet.'

Unstrittig ist ferner, dass die Bf.

- bis 30. Juni 2017 Unternehmerin war und
- ab 01. Juli 2017 Unternehmerin war.

Auf Grund dieser unstrittigen Feststellungen ist das Schicksal der Beschwerde gemäß den obigen Rechtsausführungen entschieden.

Zulässigkeit einer Revision

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Diese Voraussetzungen liegen im vorliegenden Fall nicht vor.

Wien, am 30. März 2020

