

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin***Ri*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, vertreten durch Battlogg Rechtsanwalts GmbH, Gerichtsweg 2, 6780 Schruns über die Beschwerde vom 20. Dezember 2019 gegen den Bescheid des ***FA*** vom 21. November 2019 betreffend Umsatzsteuer 2018 Steuernummer ***BF1StNr1*** zu Recht erkannt:

I. Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der festgesetzten Abgabe sind dem Ende der Entscheidungsgründe dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Über Antrag der ***1*** eröffnete das Bezirksgericht ***2*** mit Beschluss vom 11. Dezember 2018 über das Vermögen des nunmehrigen Beschwerdeführers (in der Folge Bf) ein Schuldenregulierungsverfahren und entzog ihm die Eigenverwaltung und bestellte Rechtsanwältin Mag. ***3*** zur Insolvenzverwalterin. Mit Beschluss vom 2. Mai 2019 wurde die bisherige Masseverwalterin ihres Amtes enthoben und Rechtsanwalt Dr. ***4*** zum neuen Insolvenzverwalter bestellt. Das Insolvenzverfahren wurde schlussendlich mit Beschluss vom 26. Juni 2024 gem. § 123b Abs 2 iVm 181 IO aufgehoben.

Im Zuge des Schuldenregulierungsverfahrens wurde der Umsatzsteuerbescheid 2018 am 21. November 2019 vorläufig erlassen. Wegen Nichtabgabe der Steuererklärungen wurden die

Besteuerungsgrundlagen gem. § 184 BAO in Anlehnung auf das Veranlagungsjahr 2017 im Schätzungswege ermittelt.

Der Bf. reichte daraufhin am 18. Dezember 2019 persönlich eine Umsatzsteuererklärung für das Jahr 2018 ein. Darin wurden Umsätze im Betrag von € 19.370,51 angeführt, welche gem. § 6 Abs. 1 Z 27 UStG unter die Kleinunternehmerregelung fallen.

Mit Beschwerde vom 20. Dezember 2019 wird im Wesentlichen vorgebracht, dass das gegenständliche Vermietungsobjekt unter Zwangsverwaltung stehe und der Bf. daher keine Umsätze aus Vermietung und Verpachtung erziele und somit auch keine Verpflichtung zur Abgabe einer Umsatzsteuererklärung bestehe. Vielmehr führe der Zwangsverwalter die auf die Mieteinnahmen entfallende Umsatzsteuer abzüglich der Vorsteuern an das Finanzamt ab. Außerdem haben die Umsätze des Jahres 2018 den Betrag von € 30.000,00 unterschritten und der Steuerpflichtige habe selbst die Umsatzsteuererklärung abgegeben. Der Bf. falle unter die Kleinunternehmerregelung und daher werde die Festsetzung der Umsatzsteuer 2018 mit Null beantragt.

Mit Ersuchen um Ergänzung des Finanzamtes vom 19. Februar 2020 wurde dem Bf. mitgeteilt, dass die Mieteinnahmen ihm zuzurechnen seien und er allfällige Vorsteuern bekanntgeben solle. Dieses Ersuchen blieb unbeantwortet.

Mit Beschwerdeverentscheidung vom 15. September 2021 wurde die Umsatzsteuer 2018 antragsgemäß mit Null festgesetzt.

Dagegen erhob der Bf. einen Vorlageantrag.

Im Rahmen eines Verfahrens vor dem Bundesfinanzgericht (vgl. BFG 27.5.2021, RV/1100392/2018) wurde mit Schreiben des Masseverwalters vom 18. Mai 2021 der Verzicht auf die Anwendung der Kleinunternehmerregelung gem. § 6 Abs. 3 UStG 1994 für die Jahre 2007 und 2008 erklärt.

In der Folge wurde die Beschwerdeverentscheidung vom 15. September 2021 wegen Unrichtigkeit ihres Inhaltes aufgehoben und es erging am 17. November 2021 eine neuerliche Beschwerdeverentscheidung. Hierin wurde die Kleinunternehmerregelung nicht zur Anwendung gebracht und die Vermietungsumsätze entsprechend der Umsatzsteuererklärung des Bf. vom 18.12.2019 angesetzt.

Im Vorlageantrag vom 20. Dezember 2021 brachte der Masseverwalter im Wesentlichen vor, dass das Vermietungsobjekt zwangsverwaltet werde und der Bf. eine Mietüberschussrechnung erstellt und die Umsatzsteuererklärung 2018 abgegeben habe. Im Zuge der Erlassung des Umsatzsteuerbescheides 2018 seien weder die Umsatzsteuervorauszahlungen des Zwangsverwalters noch die Mietüberschussrechnung des Bf. berücksichtigt worden. Beantragt wird die Festsetzung der Umsatzsteuer 2018 gemäß der Umsatzsteuererklärung 2018 des Bf..

Am 22. Februar 2022 erfolgte die Vorlage der Beschwerde. Im Vorlagebericht erklärte das Finanzamt, dass die vom Zwangsverwalter geleisteten Umsatzsteuervorauszahlungen bereits im Erstbescheid vom 21. November 2019 berücksichtigt worden seien und zu den beantragten Vorsteuern im bisherigen Verfahren weder eine betragliche Definierung noch entsprechende Belege vorgelegt worden seien. Zudem liege eine aufrechte Verzichtserklärung auf die Anwendung der Kleinunternehmerregelung vor. Daher unterliegen die Umsätze aus Vermietung und Verpachtung der Regelbesteuerung.

Mit Stellungnahme zum Vorlagebericht vom 19. April 2022 legte der Steuerpflichtige eine überarbeitete Umsatzsteuererklärung, eine Beilage zur Einkommensteuererklärung (Formular E 1b), eine Mietüberschussrechnung für 2018 sowie eine Umsatzsteuerzusammenfassung für das Jahr 2018 vor. Er beantragte, die Umsatzsteuer mit € 1.302,75 und Vorsteuerbeträge in Höhe von € 1.137,23, somit mit einer verbleibenden Umsatzsteuerzahllast von € 165,52 festzusetzen.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt und Beweiswürdigung

Der festgestellte Sachverhalt ergibt sich widerspruchsfrei aus dem vorgelegten abgabenbehördlichen Verfahrensakt, der Finanz-Online Abfrage, dem Regelbesteuerungsantrag, aus der Grundbuchsabfrage und den dem BFG vorgelegten Unterlagen.

Der Bf. war im streitgegenständlichen Zeitraum grundbücherlicher Alleineigentümer der Liegenschaften KG ***5*** (***6*** 7) sowie KG ***7*** (***6*** 9) in ***9*** ***2***.

Im beschwerdegegenständlichen Jahr erzielte der Bf. Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit sowie Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung.

Im Dezember 2016 wurde mit Beschluss des Bezirksgerichtes ***2*** (***8***) auf Antrag der Gläubigerbank das Vermietungsobjekt unter Zwangsverwaltung gestellt. Der Zwangsverwalter ermittelte ab diesem Zeitpunkt die Umsatzsteuerzahllast.

Mit Beschluss (***8***) vom 11. Dezember 2018 eröffnete das Bezirksgericht ***2*** über das Vermögen des nunmehrigen Bf ein Schuldenregulierungsverfahren und entzog ihm die Eigenverwaltung. Mit Beschluss vom 2. Mai 2019 wurde Dr. ***4*** zum neuen Insolvenzverwalter bestellt.

Mit Beschluss des Bezirksgerichtes ***2*** (***10***) vom 26. Juni 2024 wurde das Schuldenregulierungsverfahren aufgehoben.

Es bestehen zwei Vermietungsobjekte. Das Vermietungsobjekt in der ***6*** 9 besteht aus zwei Einheiten zu je 3 Zimmern und das Vermietungsobjekt ***6*** 7 besteht aus zwei Einheiten zu je 5 Zimmern.

Für das Jahr 2018 liegt ein aufrechter Verzicht auf die Kleinunternehmerbefreiung vor.

Angeichts der Tatsache, dass die ursprüngliche vom Steuerpflichtigen abgegebene Umsatzsteuererklärung vom 18. Dezember 2019 Umsätze in Höhe von € 19.370,51 ausweist und die vom Steuerpflichtigen vorgelegten Einnahmearaufstellungen vom 19. April 2022 nur bis zum 29. Juni 2018 reicht und dabei lediglich Gesamteinnahmen von € 13.027,23 ausweist, bestehen erhebliche Zweifel an der Vollständigkeit der vorgelegten Unterlagen. Besonders zu berücksichtigen ist, dass bereits in der Vergangenheit keine ordnungsgemäße Buchführung vorlag (vgl. BFG vgl. BFG 27.5.2021, RV/1100392/2018). Es erscheint dem Bundesfinanzgericht daher wahrscheinlicher, dass die in der ursprünglichen Umsatzsteuererklärung vom 18. Dezember 2019 angegebenen Beträge zutreffender sind, da diese offenbar die Umsätze des gesamten Kalenderjahres 2018 berücksichtigte. Im Gegensatz dazu scheint die neu eingereichte Umsatzsteuererklärung vom 19. April 2022 die Umsätze des zweiten Halbjahres 2018 (siehe Einnahmearaufstellung) nicht vollständig zu erfassen, was deren Aussagekraft deutlich mindert. Es ist somit von der ursprünglich ermittelten **Bemessungsgrundlage** in Höhe von **€ 19.370,51** auszugehen.

Aufgrund nachträglich an das BFG vorgelegten Unterlagen, bestehend aus einem Ordner mit Buchhaltungsunterlagen und diverser Belege, erachtet es das BFG es als erwiesen, dass der Bf. die Betriebskosten, insbesondere Strom- und Heizkosten, für die vermieteten Objekte ***6*** 7 und 9 getragen hat und ihm hierfür entsprechende Rechnungen gestellt worden sind. Da die eingereichten Buchungen wiederum Ende Juni aufhörten und nicht alle Rechnungen vorhanden waren erfolgt in Anlehnung der Feststellungen des Außenprüfungsberichtes vom 8. November 2013 sowie des Erkenntnisses BFG 27.05.2021, RV/1100392/2018 eine Schätzung der Strom- und Heizkosten. Im Hinblick auf die Höhe der gebuchten Aufwendungen in der aktuellen Buchhaltung wurde von einer Erhöhung der ursprünglich geschätzten Kosten abgesehen.

	€
Stromkosten	3.000,00
Heizkosten	2.000,00
Jährlich gesamt	5.000,00

davon **20% Vorsteuer: € 1.000,00.**

Es können somit Vorsteuern in Höhe von € 1.000,00 abgezogen werden, anstelle der vom und vom Bf. beantragten € 1.302,75. Zu den übrigen Aufwendungen für das Jahr 2018 wurde keine Rechnungen iSd § 11 UStG 1994 vorgelegt.

Der festgestellte Sachverhalt ergibt sich aus dem vorgelegten abgabenbehördlichen Verfahrensakt, der Finanz-Online Abfrage, dem Regelbesteuerungsantrag sowie aus der Grundbuchsabfrage.

2. Rechtliche Beurteilung

2.1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung)

Rechtsgrundlagen und Erwägungen

Gemäß § 6 Abs. 1 Z. 27 UStG 1994 sind die Umsätze der Kleinunternehmer von der Steuer befreit. Kleinunternehmer ist ein Unternehmer, der im Inland sein Unternehmen betreibt und dessen Umsätze gemäß § 1 Abs 1 Z 1 und 2 im Veranlagungszeitraum 30 000 Euro (bis 2019; 35.000,00 Euro für Zeiträume ab 2020) nicht übersteigen.

Nach § 6 Abs. 3 UStG 1994 kann der Unternehmer, dessen Umsätze nach § 6 Abs. 1 Z 27 UStG 1994 befreit sind, bis zur Rechtskraft des Bescheides gegenüber dem Finanzamt schriftlich erklären, dass er auf die Anwendung des § 6 Abs. 1 Z 27 UStG 1994 verzichtet. Ein Unternehmer, der auf die Anwendung des § 6 Abs. 1 Z 27 UStG 1994 verzichtet hat, kann diesen Verzicht nach Ablauf einer Bindungsfrist von fünf Jahren widerrufen. 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.

Gemäß § 6 Abs 1 Z 27 UStG 1994 sind die Umsätze der Kleinunternehmer von der Steuer befreit. Kleinunternehmer ist ein Unternehmer, der im Inland sein Unternehmen betreibt und dessen Umsätze nach § 1 Abs 1 Z 1 und 2 - in der für den Beschwerdefall anzuwendenden Fassung für den Veranlagungszeitraum 2018 - den Betrag von 30 000 Euro nicht übersteigen.

Der Unternehmer kann gemäß § 6 Abs 3 UStG 1994 durch eine schriftliche, beim Finanzamt einzureichende Erklärung auf die Anwendung des § 6 Abs 1 Z 27 UStG 1994 verzichten und damit zu der Besteuerung nach den allgemeinen Vorschriften des Umsatzsteuergesetzes optieren.

Der Verzicht kann bis zur (formellen) Rechtskraft des Bescheides erklärt werden. Formell rechtskräftig ist ein Bescheid dann, wenn er durch ordentliche Rechtsmittel nicht mehr anfechtbar ist. Der Verzicht kann daher zB im Rahmen einer Beschwerde gegen den Umsatzsteuerbescheid erklärt werden.

Die Verzichtserklärung muss ausdrücklich und schriftlich gegenüber dem für die Umsatzsteuer zuständigen Finanzamt erfolgen. Die Erklärung ist ein Anbringen iSd § 85 BAO und gilt dann als eingebracht, wenn sie der Behörde tatsächlich zugekommen ist.

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 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. 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.

Der Bf. hatte mit Schreiben des Masseverwalters vom 18. Mai 2021 für die Jahre 2007 und 2008 eine Verzichtserklärung auf die Befreiung von der Kleinunternehmerregelung abgegeben und in der Folge bis zum Ablauf des Monats Jänner 2019 ein Widerruf des Verzichts auf die Anwendung des § 6 Abs. 1 Z 27 nicht abgegeben wurde.

Gemäß § 12 Abs. 1 Z 1 UStG 1994 kann der Unternehmer die von anderen Unternehmern in einer Rechnung (§ 11) an ihn gesondert ausgewiesene Steuer für Lieferungen oder sonstige Leistungen, die im Inland für sein Unternehmen ausgeführt worden sind, als Vorsteuerbetrag abziehen.

Es entspricht dem Regelungsziel und -zweck des § 12 UStG 1994, dass eine Vorsteuer nur bei Vorliegen einer ordnungsmäßigen Rechnung abgezogen werden kann. Das Vorliegen einer Rechnung iSd § 11 UStG 1994 ist somit eine materiellrechtliche Voraussetzung für die Gewährung des Vorsteuerabzuges.

Nach der Rspr können abzugsfähige Vorsteuern grundsätzlich auch im Schätzungswege ermittelt werden; Voraussetzung hierfür ist jedenfalls, dass als erwiesen angenommen werden kann, dass dem Unternehmer entsprechende Vorsteuern in Rechnung gestellt wurden (zB VwGH 31.3.1998, 93/13/0051; auch Rz 1839 UStR; Schuchter/Kollmann in Melhardt/Tumpel, UStG³ § 12 Rz 42).

Das BFG sieht es im Beschwerdefall als erwiesen, dass der Bf. Betriebskosten, insbesondere Strom- und Heizkosten für die vermieteten Objekte ***6*** 7 und 9 trug und ihm entsprechende Rechnungen gestellt worden waren, in denen Umsatzsteuer ausgewiesen war. Daher werden im Beschwerdejahr Vorsteuern in Höhe von € 1.000,00 im Schätzungsweg berücksichtigt.

Im Vorlageantrag wurde vorgebracht, dass die vom Zwangsverwalter geleisteten Umsatzsteuervorauszahlungen nicht berücksichtigt worden seien. Die geleisteten

Umsatzsteuervorauszahlungen mit einem Gesamtbetrag von € 179,79 wurden im Rahmen des Erstbescheides vom 21. November 2019 berücksichtigt. An dieser Berücksichtigung hat sich durch die in Folge ergangenen Bescheide betreffend Umsatzsteuer 2018 nichts geändert.

Im gegenständlichen Fall war der Beschwerde teilweise Folge zu geben. Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der festgesetzten Abgabe sind dem Ende der Entscheidungsgründe dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

2.2. Zu Spruchpunkt II. (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. Im gegenständlichen Verfahren waren ausschließlich Sachverhaltsfragen zu lösen, weshalb die Revision nicht zuzulassen war.

Feldkirch, am 30. Dezember 2024