



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Feldkirch
Senat 1

GZ. RV/0314-F/09

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vom 2. Jänner 2009 gegen die Bescheide des Finanzamtes Feldkirch vom 2. Dezember 2008 betreffend Umsatzsteuer für die Jahre 2004 bis 2006 entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben.

Die Umsatzsteuer für die Jahre 2004 bis 2006 wird mit Null festgesetzt.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber vermietete zwischen den Jahren 1999 und 2006 eine Eigentumswohnung in Dornbirn.

Die Einkünfte aus dieser Vermietungstätigkeit erklärte er ab dem Jahr 1999 zur Einkommensteuer.

In umsatzsteuerrechtlicher Hinsicht verzichtete er ab dem Jahr 2000 auf die in seinem Fall zur Anwendung gelangende Steuerbefreiung für Kleinunternehmer, versteuerte die Mietumsätze mit dem Normalsteuersatz und machte Vorsteuern geltend.

Das Finanzamt verneinte zunächst die Einkunftsquelleneigenschaft der Vermietungstätigkeit des Berufungswerbers und setzte die Einkommen- und Umsatzsteuer mit Einkommensteuerbescheiden für die Jahre 1999 bis 2003 und Umsatzsteuerbescheiden für die Jahre 2000 bis 2003 mit Null fest.

Der Berufungswerber erhab gegen die Einkommensteuerbescheide des Finanzamtes Berufung, die das Finanzamt dem Unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vorlegte. Die Umsatzsteuerbescheide 2000 bis 2003 hingegen ließ er unangefochten und erwuchsen daher in Rechtskraft. Ab dem Jahr 2004 behandelte er die Mietumsätze steuerfrei.

Aufgrund des beim Unabhängigen Finanzsenat anhängigen Berufungsverfahrens und der noch offene Frage der Einkunftsquelleneigenschaft der Vermietungstätigkeit setzte das Finanzamt die Umsatzsteuer für die Jahre 2004 und 2005 gemäß § 200 Abs. 1 BAO vorläufig mit Null fest.

Am 10. April 2006 gab das Finanzamt der Berufung des Berufungswerbers gegen die Einkommensteuerbescheide 1999 bis 2003 mit 2. Berufungsvorentscheidung statt und stufte die Vermietungstätigkeit als steuerlich beachtliche Einkunftsquelle ein.

Am 27. November 2006 verkaufte der Berufungswerber seine Eigentumswohnung.

Das Finanzamt ging dennoch weiter von einer Einkunftsquelle der Vermietungstätigkeit aus. In den am 2. Dezember 2008 erlassenen Umsatzsteuerbescheiden die Jahre 2004 bis 2006 betreffend behandelte es die Mietumsätze abweichend von den Steuererklärungen des Berufungswerbers steuerpflichtig und versteuerte diese mit dem Normalsteuersatz von 20 %. Gleichzeitig erklärte es die Umsatzsteuerbescheide für die Jahre 2004 und 2005 gemäß § 200 Abs. 2 BAO für endgültig.

Mit Schreiben vom 2. Jänner 2009 erhab der Berufungswerber gegen diese Bescheide Berufung. Zur Begründung gab er an, er habe fälschlicherweise den Kleinunternehmerverzicht ab dem Jahr 2000 statt richtig ab dem Jahr 1999 abgegeben. Denn er habe die Wohnung im Jahr 1999 gekauft und bereits für dieses Jahr Vorlaufkosten steuerlich geltend gemacht. Den Kleinunternehmerverzicht habe er bereits ab dem Kalenderjahr 2004 widerrufen, diesen Widerruf lege er bei.

Das Finanzamt wies die Berufung mit Berufungsvorentscheidung vom 23. Februar 2009 als unbegründet ab. Zur Begründung führte es zusammengefasst aus, der Berufungswerber habe ab dem Jahr 2000 auf die Steuerbefreiung für Kleinunternehmer verzichtet. Eine solche Erklärung binde den Unternehmer für mindestens fünf Kalenderjahre und könne nur mit Beginn eines Kalenderjahres an widerrufen werden. Der Widerruf sei spätestens bis zum Ablauf des ersten Kalendermonates nach Beginn dieses Kalenderjahres zu erklären. Durch die Abgabe der Verzichtserklärung für das Jahr 2000 unterlagen die Vermietungsumsätze daher bis einschließlich 2004 jedenfalls der Steuerpflicht. Aber auch für die Jahre 2005 und 2006 sei die Steuerpflicht zu bejahen, da ein Widerruf der Verzichtserklärung auf die Steuerbefreiung für Kleinunternehmer (ein als „Kopie“ vorgelegtes Schreiben, datiert mit 6. Jänner 2005) dem

Finanzamt erstmalig im Rahmen der Berufung vom 5. Jänner 2009 vorgelegt worden sei. Die Steuerbefreiung für Kleinunternehmer könne daher frühestens ab dem Kalenderjahr 2009 wieder zur Anwendung gelangen.

Mit Schreiben vom 6. März 2009 stellte der Berufungswerber den Antrag auf Vorlage der Berufung zur Entscheidung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz. Ergänzend zur Berufung brachte er vor, er habe die Verzichtserklärung nicht erst mit der Berufung vom 2. Jänner 2009 dem Finanzamt vorgelegt. Bei diesem Schriftstück habe es sich lediglich um eine Kopie gehandelt, das Original hingegen müsse sich im Steuerakt befinden. Er beantrage daher, seinen getätigten Widerruf ab dem Jahr 2004 zu akzeptieren und die Umsätze ab diesem Jahr gemäß § 6 Abs. 1 Z 27 UStG 1994 als steuerfrei zu qualifizieren oder, in eventu, die Umsätze für die Jahre 2004 bis 2006 gemäß § 6 Abs. 1 Z 16 UStG 1994 steuerfrei zu behandeln, da es sich in seinem Falle um eine Vermietung von Geschäftsräumlichkeiten handle. Außerdem habe er keine Rechnung mit gesondert ausgewiesener Umsatzsteuer gestellt.

Über die Berufung wurde erwogen:

Im Berufungsfall ist zunächst strittig, ob der Berufungswerber in den Streitjahren weiter an seinen Verzicht auf die Anwendung der Steuerbefreiung für Kleinunternehmer gemäß § 6 Abs. 3 UStG 1994 gebunden war oder nicht.

Gemäß § 6 Abs. 1 Z 27 UStG 1994 sind die Umsätze der Kleinunternehmer unecht von der Steuer befreit.

Gemäß § 6 Abs. 3 UStG 1994 kann aber 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. 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 des Kalenderjahres zu erklären.

Unstrittig ist, dass der Berufungswerber die Verzichtserklärung gemäß § 6 Abs. 3 UStG 1994 mit Formular U12 ab dem Kalenderjahr 2000 abgegeben hat. Dass der Berufungswerber diese Erklärung schon ab dem Kalenderjahr 1999 abgeben wollte, ändert nicht daran, dass in der gemäß § 6 Abs. 3 UStG 1994 vorgesehenen *schriftlichen* Erklärung der Verzicht ausdrücklich ab dem Jahr 2000 erklärt wurde. Nur diese schriftliche Erklärung ist maßgeblich, nicht ein davon allenfalls abweichender, aber nicht entsprechend zum Ausdruck gelangender, Wille.

Daraus folgt, dass der Berufungswerber an diese Verzichtserklärung bis einschließlich 2004 gebunden war.

Ein, allerdings nicht unterschriebener und mit 6. Jänner 2005 datierter, Widerruf der Verzichtserklärung wurde dem Finanzamt erst mit der Berufung am 5. Jänner 2009 vorgelegt. Das Originalschreiben zu dieser Kopie findet sich nicht, wie der Berufungswerber behauptet, im Akt und es ist auch nicht anzunehmen, dass ein solches Schreiben beim Finanzamt in Verlust geraten ist. Der Widerruf der Verzichtserklärung ist daher erst ab dem Kalenderjahr 2009 wirksam. Der Berufungswerber war daher in den Streitjahren 2004 bis 2006 weiter an seinen ab dem Jahr 2000 abgegebenen Verzicht auf die Kleinunternehmerregelung gebunden.

Der Berufungswerber beruft sich in zweiter Linie auf die Steuerbefreiung gemäß § 6 Abs. 1 Z 16 UStG 1994.

Hiezu ist zu sagen:

Gemäß § 6 Abs. 1 Z 16 UStG 1994 ist die Vermietung und Verpachtung von Grundstücken, von Berechtigungen, auf welche die Vorschriften des bürgerlichen Rechts über Grundstücke Anwendung finden, und von staatlichen Hoheitsrechten, die sich auf die Nutzungen von Grund und Boden beziehen, steuerfrei; die Überlassung der Nutzung an Geschäftsräumen und anderen Räumlichkeiten auf Grund von Nutzungsverträgen ist als Vermietung oder Verpachtung von Grundstücken anzusehen. Nicht befreit ist ua. die Vermietung (Nutzungsüberlassung) von Grundstücken für Wohnzwecke.

Auch wenn der Kleinunternehmer auf die Anwendung des § 6 Abs. 1 Z 27 UStG 1994 verzichtet hat, gelangt die Steuerfreiheit des § 6 Abs. 1 Z 16 UStG 1994 dennoch zur Anwendung (vgl. *Ruppe*, UStG³, § 6 Tz 472).

Der Unternehmer kann aber gemäß § 6 Abs. 2 UStG 1994 einen Umsatz, der nach § 6 Abs. 1 Z 16 UStG 1994 steuerfrei ist, steuerpflichtig behandeln.

Der Berufungswerber hat die in Rede stehende Wohnung zu Geschäftszwecken vermietet. Auch wenn kein schriftlicher Mietvertrag vorliegt, ist der dementsprechenden Erklärung des Berufungswerbers, es liege eine Geschäftsraummiete vor, zu folgen, hat er doch gegenüber dem Finanzamt (so zB in einem Schreiben vom 2. April 2001) immer angegeben, die Wohnung als Büro zu vermieten und die Mietumsätze in den Jahren 2000 bis 2003 mit dem Normalsteuersatz von 20% und nicht mit dem für die Vermietung zu Wohnzwecken vorgesehenen begünstigten Steuersatz von 10% versteuert. Auch das Finanzamt hat in den Umsatzsteuerbescheiden für die Jahre 2004 bis 2006 die Mietumsätze mit dem

Normalsteuersatz versteuert, ist also selbst von einer Vermietung zu Geschäftszwecken ausgegangen.

Im Unterschied zu den Jahren 2000 bis 2003 hat der Berufungswerber die in den Jahren 2004 bis 2006 erzielten Mietumsätze steuerfrei belassen, als nicht von der Option des § 6 Abs. 2 UStG 1994 Gebrauch gemacht. Die Mietumsätze der Jahre 2004 bis 2006 waren daher gemäß § 6 Abs. 1 Z 16 UStG 1994 von der Steuer befreit.

Dafür, dass der Berufungswerber auch in den Jahren 2004 bis 2006 Rechnungen mit gesondert ausgewiesener Steuer in Höhe von 20% gelegt hat, wie das Finanzamt der Aktenlage zufolge offenbar vermutet, finden sich in den Akten keinerlei Hinweise. Es war daher auch nicht von einem solchen Sachverhalt auszugehen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Feldkirch, am 9. November 2010