

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Mag. Josef Zwilling in der Beschwerdesache Bf., Adresse, gegen den Bescheid des FA Salzburg-Land vom 06. März 2008, betreffend Umsatzsteuer 2006 zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) unzulässig.

Entscheidungsgründe

Vorweg ist darauf hinzuweisen, dass die Berufung am 31. Dezember 2013 beim Unabhängigen Finanzsenat anhängig war und nach § 323 Bundesabgabenordnung als Beschwerde im Sinne des Art. 130 Abs. 1 B-VG vom Bundesfinanzgericht zu erledigen ist.

Die Beschwerdeführerin führte im Jahr 2006 Güterbeförderungen mit einem Kleintransporter durch und erzielte somit Einkünfte aus Gewerbebetrieb. Darüber hinaus erzielte sie Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit. In der Niederschrift über die Erhebung anlässlich der Neuaufnahme vom 16. August 2006, erklärte die Beschwerdeführerin, dass sie Touren von Herrn A. (Firma B.) übernehmen werde. Das Fahrzeug sei im Mietkauf angeschafft worden und befinde sich bis zur vollständigen Bezahlung im Eigentum der Firma C. . In den auszustellenden Rechnungen der Beschwerdeführerin werde die Umsatzsteuer ausgewiesen.

Die Tätigkeit der Beschwerdeführerin wurde nur vom 6. Juli 2006 bis 28. September 2006 ausgeübt. Die Abrechnung mit Herrn A. (Firma B.) - für die Monate Juli bis September 2006 – erfolgte jeweils mittels Gutschriften (gesamt netto € 11.875,-), wobei die Umsatzsteuer in Rechnung gestellt wurde (wie bereits bei der Niederschrift von der Beschwerdeführerin selbst angegeben worden ist). Der Beschwerdeführerin wurde jedoch nicht der volle Betrag der Gutschriften ausgezahlt. Ein Betrag von € 9.450,- wurde

aufgrund einer Zessionsvereinbarung von Herrn A. an die Firma C. (Verkäufer des Kleinlastkraftwagens an die Beschwerdeführerin) bezahlt.

Die Beschwerdeführerin brachte gegen den Einkommensteuerbescheid mit der Begründung, dass sie im Jahr 2006 nicht den Betrag € 11.875,- von Herrn A. erhalten habe, Beschwerde ein.

Das Finanzamt forderte in der Folge vom Steuerberater des Herrn A. genauere Unterlagen betreffend die Abrechnungen mit der Beschwerdeführerin an. Aus diesen Unterlagen geht hervor, dass Herr A. im Jahr 2006 Forderungen der Beschwerdeführerin in der Höhe von € 9.450,- aufgrund einer Zession an die Firma C. gezahlt hat. Mit dieser Begründung wurde vom Finanzamt eine Berufungsvorentscheidung erlassen. In der dagegen erhobenen Beschwerde wendet die Beschwerdeführerin ein, dass sie diesen Betrag von Herrn A. nie erhalten habe und auch nicht mitgeteilt bekommen hätte, dass dieser Betrag an die Firma C. weitergeleitet worden wäre.

Rechtsgrundlagen und rechtliche Würdigung:

Gemäß § 6 Abs.1 Zif.27 UStG 1994 sind die Umsätze der Kleinunternehmer steuerfrei. Kleinunternehmer ist ein Unternehmer, der im Inland einen Wohnsitz oder Sitz hat und dessen Umsätze nach § 1 Abs.2 Zif.1 und 2 im Veranlagungszeitraum € 22.000.- nicht übersteigen.

Gemäß Abs. 3 leg. cit. kann der Unternehmer, dessen Umsätze nach Abs.1 Zif.27 befreit sind, bis zur Rechtskraft des Bescheides gegenüber dem Finanzamt erklären, dass er auf die Anwendung dieser Bestimmung, somit auf die Befreiung, verzichtet.

Außer Streit steht zwischen den Parteien, dass die Beschwerdeführerin Kleinunternehmerin ist, und dass sie nicht auf die, somit auf sie zutreffende Befreiungsbestimmung des § 6 Abs.3 Zif. 27 UStG, verzichtet hat. Dies bedeutet, dass die Umsätze der Beschwerdeführerin von der Umsatzsteuer befreit sind, ihr allerdings kein Vorsteuerabzug zusteht.

Gemäß § 11 Abs. 1 UStG 1994 in der für den berufsgegenständlichen Zeitraum geltenden Fassung gilt bezüglich der Ausstellung von Rechnungen folgendes:

Führt der Unternehmer steuerpflichtige Lieferungen oder steuerpflichtige sonstige Leistungen aus, so ist er berechtigt und, soweit er die Umsätze an einen anderen Unternehmer für dessen Unternehmen ausführt, auf Verlangen des anderen verpflichtet, Rechnungen auszustellen, in denen die Steuer gesondert ausgewiesen ist. Diese Rechnungen müssen - soweit in den nachfolgenden Absätzen nichts anderes bestimmt ist - die folgenden Angaben enthalten:

1. den Namen und die Anschrift des liefernden oder leistenden Unternehmers;
2. den Namen und die Anschrift des Abnehmers der Lieferung oder des Empfängers der sonstigen Leistung;

3. die Menge und die handelsübliche Bezeichnung der gelieferten Gegenstände oder die Art und den Umfang der sonstigen Leistung;
4. den Tag der Lieferung oder der sonstigen Leistung oder den Zeitraum, über den sich die sonstige Leistung erstreckt.
5. das Entgelt für die Lieferung oder sonstige Leistung (§ 4) und
6. den auf das Entgelt (Z 5) entfallenden Steuerbetrag.

Gemäß Abs. 7 leg.cit. gelten Gutschriften, die im Geschäftsverkehr an die Stelle von Rechnungen treten, bei Vorliegen der im Abs. 8 genannten Voraussetzungen als Rechnungen des Unternehmers, der steuerpflichtige Lieferungen oder sonstige Leistungen an den Aussteller der Gutschrift ausführt.

Gutschrift im Sinne dieser Bestimmung ist jede Urkunde, mit der ein Unternehmer über eine Lieferung oder sonstige Leistung abrechnet, die an ihn ausgeführt wird. Die Gutschrift verliert die Wirkung einer Rechnung, soweit der Empfänger der Gutschrift dem in ihr enthaltenen Steuerbetrag widerspricht.

Gemäß Abs. 8 leg.cit. ist eine Gutschrift dann als Rechnung anzuerkennen, wenn folgende Voraussetzungen vorliegen:

1. Der Unternehmer, der die Lieferungen oder sonstigen Leistungen ausführt (Empfänger der Gutschrift), muss zum gesonderten Ausweis der Steuer in einer Rechnung nach Abs. 1 berechtigt sein;
2. zwischen dem Aussteller und dem Empfänger der Gutschrift muss Einverständnis darüber bestehen, dass mit einer Gutschrift über die Lieferung oder sonstige Leistung abgerechnet wird;
3. die Gutschrift muss die im Abs. 1 geforderten Angaben enthalten. Die Abs. 3 bis 6 sind sinngemäß anzuwenden;
4. die Gutschrift muss dem Unternehmer, der die Lieferung oder sonstige Leistung bewirkt, zugeleitet worden sein.

§ 11 Abs. 12 leg. cit. normiert: Hat der Unternehmer, der in einer Rechnung für eine Lieferung oder sonstige Leistung einen Steuerbetrag gesondert ausgewiesen hat, den er nach diesem Bundesgesetz für den Umsatz nicht schuldet, so schuldet er diesen Betrag auf Grund der Rechnung, wenn er sie nicht gegenüber dem Abnehmer der Lieferung oder dem Empfänger der sonstigen Leistung entsprechend berichtigt. Im Falle der Berichtigung gilt § 16 Abs. 1 sinngemäß.

Die vorliegenden Gutschriftsbelege entsprechen, auch im Hinblick darauf, dass es unerheblich ist, wie eine Urkunde, mit der über eine Lieferung oder sonstige Leistung abgerechnet wird, bezeichnet wird, den formalen Voraussetzungen des § 11 Abs. 1 UStG.

Wenn nun die Umsatzsteuer gesondert ausgewiesen ist, so wird die Steuer gemäß § 11 Abs. 12 auf Grund der Rechnung geschuldet.

§ 11 Abs. 12 ist auch auf Gutschriften anwendbar, weil diese gemäß § 11 Abs. 8 UStG als Rechnungen gelten. Eine Steuerschuld auf Grund einer Gutschrift entsteht dann, wenn der Leistungsempfänger für die empfangene Leistung eine Gutschrift mit einem Steuerbetrag

ausstellt, den der leistende Unternehmer nicht schuldet, sie dem leistenden Unternehmer zuleitet und dieser dem Steuerbetrag nicht widerspricht. Wenn der Empfänger der Gutschrift von der Möglichkeit Gebrauch macht, dem Steuerbetrag zu widersprechen, verliert die Urkunde insoweit den Charakter der Rechnung und kann daher auch keine Steuerschuld auslösen. Die nach § 11 Abs. 12 leg.cit. zulässige Berichtigung müsste im Fall des Widerspruches vom Aussteller der Gutschrift ausgehen. (vgl. Ruppe im Kommentar zum UStG 1994 Tz. 132 zu § 11 und die dort zitierte Judikatur).

Der gegenständliche Sachverhalt bietet jedoch keinen Anhaltspunkt dafür, dass den in den Honorarnoten ausgewiesenen Steuerbeträgen widersprochen worden wäre. Die dem Empfänger der Gutschrift eingeräumte Möglichkeit, dem Steuerbetrag zu widersprechen hat aber auch zur Folge, dass keine Verpflichtung des Ausstellers bestehen kann, sich über die Unternehmereigenschaft bzw. Berechtigung zum gesonderten Steuerausweis des Empfängers der Gutschrift zu informieren.

Gemäß § 17 Abs. 2 Zif. 1 UStG 1994 haben Unternehmer, die hinsichtlich ihrer Umsätze aus Tätigkeiten im Sinne der §§ 21 und 23 EStG 1988 nicht buchführungspflichtig sind, die Steuer nach den vereinnahmten Entgelten zu berechnen. Man spricht in diesen Fällen von der sog. Istbesteuerung. Voraussetzungen für die Istbesteuerung sind also eine Tätigkeit nach § 21 EStG oder § 23 EStG (Einkünfte aus Gewerbebetrieb). Die Buchführungspflicht bestimmt sich nach den §§ 124 und 125 BAO. Nach § 124 BAO hat derjenige, der nach handelsrechtlichen Bestimmungen zur Führung von Büchern und Aufzeichnungen verpflichtet ist, diese Verpflichtung auch im Interesse der Abgabenerhebung zu erfüllen.

Die Istbesteuerung ist somit eine technische Variante der Steuerentrichtung und hat keinen Einfluss auf die materielle Steuerpflicht. Ob Steuerpflicht gegeben ist und welcher Steuersatz zur Anwendung kommt, richtet sich nach den Verhältnissen im Zeitpunkt der Leistung und nicht nach dem Zeitpunkt der Vereinnahmung des Entgeltes (vgl. Ruppe a.a.O. Tz 30 zu § 17). Kommt es aber auf die Verhältnisse im Zeitpunkt der Leistungserbringung an und wird in einer Rechnung eine Leistung, die im Zeitpunkt ihrer Erbringung steuerfrei war, als steuerpflichtig behandelt und die Umsatzsteuer gesondert ausgewiesen, greift die Sanktion des § 11 Abs. 12 UStG.

Die Beschwerde war daher abzuweisen.

Zulässigkeit einer Revision

Gegen diese Entscheidung ist gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG eine Revision nicht zulässig, da das Erkenntnis nicht von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis nicht 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.

Salzburg-Aigen, am 29. Dezember 2015