

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin MMag. Dr. Ingrid Fehrer in der Beschwerdesache **Bf.**, inXY, vertreten durch Mag. Andreas Wimmer Steuerberatungs- und Wirtschaftstreuhand GmbH, Wurmstraße 18, 4020 Linz, über die Beschwerde vom 16.05.2013 gegen den zu StNr. xxxx ergangenen Bescheid des Finanzamtes Grieskirchen Wels vom 16.04.2013, betreffend **Umsatzsteuer 2011** zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

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

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensablauf

1. Verzichtserklärung gemäß § 6 Abs 3 UStG vom 29.12.2010

Mit Fax vom 29.12.2010 (Formular U 12) erklärte die Bf. einen ab dem Kalenderjahr 2011 wirksamen Verzicht gemäß § 6 Abs 3 UStG auf die Steuerbefreiung für Kleinunternehmer nach § 6 Abs 1 Z 27 UStG.

2. Umsatzsteuererklärung 2011

Am 27.01.2013 brachte die Bf. die Umsatzsteuererklärung für das Jahr 2011 elektronisch ein. Sie erklärte einen Gesamtbetrag der Bemessungsgrundlagen in Höhe von 40.459,84 €, wovon Umsätze in Höhe von 9.793,95 € als steuerfrei behandelt wurden. Umsätze in Höhe von 30.665,89 € wurden dem Normalsteuersatz unterworfen. An Vorsteuern wurde ein Betrag von 3.265,38 € geltend gemacht.

3. Umsatzsteuerbescheid 2011 vom 16.04.2013

Das Finanzamt unterwarf im Umsatzsteuerbescheid 2011 sämtliche Umsätze (40.459,84 €) dem Normalsteuersatz.

4. Berufung vom 16.05.2013

Die Berufung wendet sich gegen die Besteuerung der nach Ansicht der Bf. steuerfreien Umsätze in Höhe von 9.793,95 €.

Die unecht befreiten Umsätze würden aus Rechnungen resultieren, die im Jahr 2010 ausgestellt, aber erst 2011 bezahlt worden seien. Es sei in diesen Rechnungen auch keine Umsatzsteuer ausgewiesen.

5. Vorlage an den Unabhängigen Finanzsenat

Im Vorlagebericht vom 24.06.2013 führte das Finanzamt aus, dass die Bf. einen Weinhandel betreibe, für den sie gemäß § 17 Abs 2 UStG die Besteuerung nach vereinnahmten Entgelten vornehme. Mit 29.12.2010 sei der Verzicht auf die Steuerbefreiung für Kleinunternehmer mit Wirkung ab dem Veranlagungsjahr 2011 erfolgt.

Vor dem Hintergrund der Rz. 1000 der UStR sei von jenen Umsätzen auszugehen, welche im Veranlagungsjahr (hier: Kalenderjahr) erzielt worden seien. Im Falle der Besteuerung nach vereinnahmten Entgelten seien daher alle vereinnahmten Entgelte als Umsätze im Sinne dieser Bestimmung zu werten und zwar unabhängig davon, wann eine Fakturierung erfolgt sei. Der Bf. stehe es jedoch frei, Rechnungsberichtigungen vorzunehmen.

6. Übergangsbestimmungen

Mit BGBI I 51/2012 (Verwaltungsgerichtsbarkeits-Novelle 2012) wurde im Rahmen der Einführung der Verwaltungsgerichtsbarkeit mit 1. Jänner 2014 das Bundesfinanzgericht eingerichtet und der bisher als Abgabenbehörde zweiter Instanz fungierende Unabhängige Finanzsenat per 31. Dezember 2013 aufgelöst. Die Zuständigkeit zur Weiterführung der mit Ablauf des 31. Dezember 2013 bei dieser Behörde anhängigen Verfahren ging auf das Bundesfinanzgericht über (Art. 129 iVm Art. 151 Abs. 51 Z 8 B-VG idF BGBI I 51/2012). Zu diesem Zeitpunkt beim Unabhängigen Finanzsenat anhängige Berufungen sind gemäß § 323 Abs. 38 BAO idF BGBI I 14/2013 (Finanzverwaltungsgerichtsbarkeitsgesetz 2012) nunmehr vom Bundesfinanzgericht als Beschwerden im Sinne des Art. 130 Abs. 1 B-VG zu erledigen.

Auch die gegenständliche Berufung war daher als Beschwerde zu behandeln und darüber mit Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes zu entscheiden.

II. Sachverhalt

7. Die Bf. war im Jahr 2010 Kleinunternehmerin iSd § 6 Abs 1 Z 27 UStG und wechselte ab dem Jahr 2011 freiwillig durch Abgabe einer Verzichtserklärung gemäß § 6 Abs 3 UStG

zur Regelbesteuerung. Sie berechnete die Steuer nach den vereinnahmten Entgelten (Istbesteuerung).

8. Die von der Bf. im Jahr 2010 erbrachten Leistungen wurden den jeweiligen Empfängern ohne Umsatzsteuer in Rechnung gestellt, wobei zum Stichtag 31.12.2010 noch offene Entgelte iHv 9.793,95 € erst im darauffolgenden Jahr (2011) vereinnahmt wurden. Diese Umsätze behandelte die Bf. als unecht steuerbefreit.
9. Der entscheidungswesentliche Sachverhalt ergibt sich aus der Aktenlage und ist soweit unstrittig.

III. Rechtslage

Nationale Rechtslage:

10. Nach **§ 1 Abs 1 Z 1 UStG 1994** unterliegen Lieferungen und sonstige Leistungen, die ein Unternehmer im Inland gegen Entgelt im Rahmen seines Unternehmens ausführt, der Umsatzsteuer.
11. Gemäß **§ 6 Abs 1 Z 27 UStG 1994** sind Umsätze der Kleinunternehmer steuerfrei. Kleinunternehmer ist ein Unternehmer, der im Inland einen Wohnsitz oder Sitz hat und dessen Umsätze nach § 1 Abs 1 Z 1 und 2 UStG 1994 im Veranlagungszeitraum 30.000 Euro nicht übersteigen.
12. **§ 6 Abs 3 UStG 1994** zufolge, kann der Unternehmer, dessen Umsätze nach § 6 Abs 1 Z 27 befreit sind, bis zur Rechtskraft des Bescheides gegenüber dem Finanzamt schriftlich erklären, dass er auf die Anwendung des § 6 Abs 1 Z 27 verzichtet.
13. Unternehmer, die hinsichtlich ihrer Umsätze aus Tätigkeiten im Sinne der §§ 21 und 23 EStG 1988 nicht buchführungspflichtig sind, haben nach **§ 17 Abs 2 Z 1 UStG 1994** die Steuer nach den vereinnahmten Entgelten zu berechnen (Istbesteuerung).
14. **§ 19 Abs 2 Z 1 lit b UStG 1994** lautet:

Die Steuerschuld entsteht für Lieferungen und sonstige Leistungen in den Fällen der Besteuerung nach vereinnahmten Entgelten (§ 17) mit Ablauf des Kalendermonates, in dem die Entgelte vereinnahmt worden sind (Istbesteuerung).

Unionsrecht:

15. **Art 62 der MwStSystRL** (RL 2006/112/EG) unterscheidet zwischen Steuertatbestand und Steueranspruch:

Als **Steuertatbestand** (Art 62 Abs 1) gilt der Tatbestand, durch den die gesetzlichen Voraussetzungen für den Steueranspruch verwirklicht werden. Als **Steueranspruch** (Art 62 Abs 2) gilt der Anspruch auf Zahlung der Steuer, den der Fiskus kraft Gesetzes gegenüber dem Steuerschuldner von einem bestimmten Zeitpunkt an geltend machen kann, selbst wenn Zahlungsaufschub gewährt werden kann.

16. Nach **Art 63 MwStSystRL** treten Steuertatbestand und Steueranspruch zu dem Zeitpunkt ein, zu dem die Lieferung von Gegenständen bewirkt oder die Dienstleistung erbracht wird.

17. Art 66 lit b MwStSystRL lässt den Mitgliedstaaten die Möglichkeit der Besteuerung nach vereinnahmten Entgelten. Abweichend von den Artikeln 63, 64 und 65 können die Mitgliedstaaten daher vorsehen, dass der Steueranspruch für bestimmte Umsätze oder Gruppen von Steuerpflichtigen spätestens bei der Vereinnahmung des Preises entsteht.

18. Nach **Art 282 MwStSystRL** gelten die Steuerbefreiungen und -ermäßigungen nach dem Abschnitt 2 für Lieferungen von Gegenständen und für Dienstleistungen, die von Kleinunternehmern bewirkt werden.

IV. Streitpunkt

19. Strittig ist die umsatzsteuerliche Behandlung von Umsätzen, bei denen im Zeitpunkt der Leistung und Inrechnungstellung auf Grund der Inanspruchnahme der Kleinunternehmerregelung Steuerfreiheit gegeben war, diese aber im Zeitpunkt der Vereinnahmung wegen des Wechsels zur Regelbesteuerung weggefallen ist.

20. Das Finanzamt vertritt dabei unter Verweis auf Rz. 1000 der UStR die Ansicht, dass sämtliche im Jahr 2011 vereinnahmten Umsätze zu besteuern sind und zwar unabhängig davon, wann eine Fakturierung erfolgt ist. Demgegenüber ist die Bf. der Meinung, dass die Zahlungen für Rechnungen aus dem Zeitraum als Kleinunternehmerin geleistet wurden, weshalb Steuerfreiheit vorliegt.

V. Erwägungen

Umsatzgrenze der Kleinunternehmerregelung

21. Im Streitfall verzichtete die Bf. gemäß § 6 Abs 3 UStG 1994 ab dem Kalenderjahr 2011 auf die Anwendung der Kleinunternehmerregelung. Ob daher im Veranlagungsjahr 2011 die Umsatzgrenze des § 6 Abs 1 Z 27 UStG 1994 überschritten worden ist oder nicht, ist nicht entscheidungsrelevant.

Steuertatbestand und Steueranspruch

22. Steuertatbestand und Steueranspruch (Entstehung der Steuerschuld) treten grundsätzlich zu dem Zeitpunkt ein, zu dem die Lieferung von Gegenständen bewirkt oder die Dienstleistung erbracht wird (Art 63 MwStSystRL, § 4 Abs 1 BAO). Tatbestand ist die Gesamtheit der in den materiellen Rechtsnormen enthaltenen abstrakten Voraussetzungen, bei deren Verwirklichung als Rechtsfolge der Abgabenanspruch entsteht (*Ritz*⁵, BAO-Kommentar, 45; VwGH 25.04.2016, Ro 2015/16/0031).

23. Davon abweichend regelt § 19 Abs 2 UStG 1994 jene Fälle, bei denen bewusst der Zeitpunkt der Entstehung der Steuerschuld vom Zeitpunkt der Tatbestandsverwirklichung gelöst wird (*Ruppe/Achatz*⁴, Umsatzsteuergesetz-Kommentar, § 19 Tz. 97). So entsteht etwa die Steuerschuld für Lieferungen und sonstige Leistungen nach Z 1 lit a dieser Regelung nicht im Zeitpunkt des Umsatzes, sondern erst mit Ablauf des Kalendermonates, in dem die Lieferungen oder die sonstigen Leistungen ausgeführt worden sind (Sollbesteuerung). Im Falle der Istbesteuerung (§ 19 Abs 2 Z 1 lit b) führt erst die Vereinnahmung der Entgelte (mit Ablauf des Kalendermonates) zur Entstehung der Steuerschuld und zwar unabhängig vom Zeitpunkt der Leistungserbringung und der Rechnungslegung.

24. Das bedeutet für den vorliegenden Beschwerdefall zunächst grundsätzlich, dass einerseits die gesetzlichen **Tatbestände** der Lieferung bzw der sonstigen Leistung (§ 1 Abs 1 Z 1 UStG 1994) sowie der unechten Steuerbefreiung (§ 6 Abs 1 Z 27 UStG 1994; siehe Rz. 35) im Jahr 2010 verwirklicht wurden, andererseits aber die **Rechtsfolge**, nämlich der Steueranspruch erst später und zwar mit Ende des Kalendermonates der Vereinnahmung der Entgelte entstanden ist.

Übergang von der Kleinunternehmerregelung zur Regelbesteuerung

25. Fraglich ist, wie die vereinnahmten Entgelte materiellrechtlich zu behandeln sind, wenn im Zeitpunkt der Vereinnahmung, also im Zeitpunkt des Entstehens der Steuerschuld, die Steuerfreiheit der Umsätze weggefallen ist.

Maßgeblichkeit des Zeitpunktes der Leistungserbringung

26. Hiezu vertreten *Ruppe/Achatz* (UStG-Kommentar⁴, § 17 Tz. 30; § 19 Tz. 122) die Auffassung, dass die Istbesteuerung lediglich eine technische Variante der Steuerentrichtung ist, die **keinen Einfluss auf die materielle Steuerpflicht** hat. Auch nach *Scheiner/Kolacny/Caganek* (Kommentar zur Mehrwertsteuer, § 17 Anm. 58) wird

durch die Istversteuerung lediglich der Zeitpunkt der Entstehung der Steuerschuld abweichend geregelt. An den Steuertatbeständen der Lieferung und sonstigen Leistung darf durch die Istbesteuerung keine Änderung eintreten. Dies bedeutet, dass die Istbesteuerung bezüglich Steuerpflicht bzw Steuerbefreiung und Steuersatz zu keinem anderen Ergebnis führen darf, als die Sollbesteuerung.

27. Diese Auslegung steht im Einklang mit den unter Rz. 22f dargelegten Ausführungen. Zudem gibt auch der Wortlaut des § 17 Abs 2 UStG, wonach die Steuer nach den vereinnahmten Entgelten *„zu berechnen“* sei, nur die Art der Berechnung der Steuer vor, nicht aber, ob ein Vorgang überhaupt der Steuerpflicht unterliegt.

28. Weiters führen *Ruppe/Achatz* (UStG-Kommentar⁴, § 17 Tz. 30; § 19 Tz. 122) aus, dass für die Frage der materiellrechtlichen Behandlung der vereinnahmten Entgelte (zB ob Steuerfreiheit gegeben ist und welcher Steuersatz zur Anwendung gelangt) auch bei Istbesteuerung nicht die Verhältnisse im Zeitpunkt der Vereinnahmung, sondern jene im **Zeitpunkt der Leistungserbringung** maßgeblich sind. Ist daher im Zeitpunkt der Tatbestandsverwirklichung (Leistungserbringung nach § 1 Abs 1 Z 1 UStG 1994) Steuerfreiheit gegeben, diese aber im Zeitpunkt der späteren Vereinnahmung **etwa durch Verzicht auf die Kleinunternehmerregelung** weggefallen, so bleibt die Einnahme steuerfrei. Umgekehrt bleibt das vereinnahmte Entgelt steuerpflichtig, wenn der Unternehmer im Zeitpunkt der Leistung steuerpflichtig war, im Zeitpunkt der Vereinnahmung jedoch eine Steuerbefreiung anwendbar ist (ebenso *Gerhard Gaedke*, in: *Melhardt/Tumpel* (Hrsg), UStG¹, § 17 Tz. 66; *Pernt*, in *Berger/Bürgler/Kanduth-Kristen/Wakounig*, UStG- ON^{2,07}, § 17 UStG Rz. 43 sowie *Oliver Herzog*, RdW 1995, 31).

29. In seinem Erkenntnis vom 25.06.2015 (RV/5100868/2012) hat das Bundesfinanzgericht hinsichtlich der Besteuerung von Anzahlungen (Anzahlungs- und Istbesteuerung laufen im Ergebnis auf Dasselbe hinaus) im Zusammenhang mit Kleinunternehmern ausgesprochen, dass für die Frage, ob die Kleinunternehmengrenze überschritten wurde oder nicht, ausschließlich die Entgelte für die im jeweiligen **Veranlagungszeitraum ausgeführten Leistungen** maßgeblich sind. Dem Umstand, dass nach § 19 Abs 2 Z 1 lit a UStG die Steuerschuld insoweit mit Ablauf des Voranmeldungszeitraumes entsteht, als das Entgelt vor Ausführung der Leistung vereinnahmt wird, kommt daher nur die Bedeutung einer Fälligkeitsregelung zu. Nicht geregelt wird damit, dass die Umsätze in jenem Voranmeldungszeitraum bewirkt werden, in dem die Entgelte dafür vereinnahmt werden.

30. Ebenfalls im Zusammenhang mit der umsatzsteuerlichen Behandlung einer Anzahlung bei Vorliegen einer Kleinunternehmerbefreiung vertritt der bundesweite Fachbereich die Ansicht (Newsletter 07/2012 sowie 08/2015), dass sich die materiellrechtliche Behandlung einer Anzahlung (zB Steuerfreiheit) – sowohl bei einem Sollbesteuerer als auch bei einem Istbesteuerer – nach den für die konkrete Leistung im **Zeitpunkt der Leistungsausführung geltenden Vorschriften** bestimmt. Daraus ergibt sich, dass die Besteuerung bzw Nichtbesteuerung einer Anzahlung im

Veranlagungszeitraum der Leistungsausführung korrigiert werden muss, wenn sich die für die Besteuerung maßgeblichen **rechtlichen Verhältnisse bis zum Leistungszeitpunkt geändert** haben (zB keine Anwendung der Kleinunternehmerregelung bzw Verzicht auf deren Anwendung im Zeitraum der Entstehung der Steuerschuld für den Umsatz). **Gleiches gilt** auch bei einer **Änderung der Rechtslage** bis zum Leistungszeitpunkt (zB Änderung des Steuersatzes, Wegfall bzw Einführung einer Steuerbefreiung). Auch in diesen Fällen ist die Besteuerung der Anzahlung nach **Maßgabe der Leistung im Zeitpunkt der Leistung** zu korrigieren.

31. *Payer/Haslinger* (SWK 31/2010, 932 f) verweisen auf die Systematik des Mehrwertsteuersystems: Der Umsatzsteuerschuld des leistenden Unternehmers muss ein Vorsteuerabzug des Leistungsempfängers gegenüberstehen. In den Fällen des Übergangs von der Kleinunternehmerregelung zur Regelbesteuerung (Beurteilung nach Zahlungszeitpunkt) würde Umsatzsteuer geschuldet, obwohl diese nicht in Rechnungen ausgewiesen war und somit auch nicht Grundlage eines Vorsteuerabzuges sein konnte. In diesem Fall würde eine Kumulationswirkung der Umsatzsteuer eintreten, die normalerweise durch den Vorsteuerabzug vermieden wird. Da eine Rechnungskorrektur mit Nachverrechnung der Umsatzsteuer vielfach praktisch nicht möglich ist, wird in diesen Fällen die Umsatzsteuer zum Kostenfaktor. Außerdem kann der Unternehmer selbst die umsatzsteuerliche Behandlung in keiner Weise aktiv beeinflussen, sondern hängt ausschließlich vom Zahlungsverhalten seiner Kunden ab.

Demgegenüber: Maßgeblichkeit der Verhältnisse im Zeitpunkt der Vereinnahmung

32. Im Zusammenhang mit der Berechnung der Umsatzgrenze des § 6 Abs 1 Z 27 UStG 1994 weichen *Scheiner/Kolacny/Caganek* (Kommentar zur Mehrwertsteuer, § 17 Anm. 58; § 6 Abs 1 Z 27 Anm. 19) von obigen Grundsätzen ab und gehen auf Grund des speziellen und persönlichen Charakters der Befreiung von den **Verhältnissen im Zeitpunkt der Vereinnahmung** aus:

„Eine andere Beurteilung ist beim Übergang von der Kleinunternehmerregelung gemäß § 6 Abs 1 Z 27 zur Regelbesteuerung und umgekehrt vertretbar. Hier können im Falle der Istversteuerung für die Berechnung der Kleinunternehmer-Umsatzgrenze die vereinnahmten Entgelte herangezogen werden.“

*Im Falle der Istversteuerung sind für die Berechnung der Umsatzgrenze jene Umsätze beachtlich, für die im Falle der Steuerpflicht die Steuerschuld im Veranlagungszeitraum entstanden wäre. Maßgeblich ist beim Istversteuerer somit der **Zeitpunkt der Vereinnahmung des Entgeltes** und nicht – wie bei der Sollersteuerung – der Zeitpunkt der Leistungserbringung. Dies ergibt sich aus § 6 Abs 1 Z 27, der sich ganz allgemein auf „Umsätze der Kleinunternehmer“ bezieht.... Der Grundsatz, dass bei Änderungen des Steuersatzes oder der Steuerpflicht allein auf den Zeitpunkt der Ausführung der Leistung abzustellen ist, ... bezieht sich insbesondere auf **Gesetzesänderungen** und*

ist uE im Zusammenhang mit der Kleinunternehmerbefreiung wegen des speziellen und persönlichen Charakters dieser Befreiung **nicht anwendbar**. Daher fallen (Nach-)Zahlungen für Leistungen, die in Veranlagungszeiträumen mit Anwendung der Kleinunternehmerbefreiung **bewirkt** wurden, aber erst in Veranlagungszeiträumen **vereinnahmt** wurden, in denen die **Befreiung** (zB wegen Überschreitung der Umsatzgrenze) **nicht anwendbar** war, bei Istversteuerung **nicht mehr** unter die Befreiung.“

33. Unter der **Rz. 1000 der Umsatzsteuerrichtlinien**, auf die das Finanzamt begründend verweist, wird Folgendes ausgeführt:

„Überschreiten/Unterschreiten der Umsatzgrenze

Geht der Unternehmer zunächst von der Steuerfreiheit aus und überschreitet er im Laufe des Kalenderjahres die 30.000 Euro (bzw. bis 31. Dezember 2006: 22.000 Euro) - Grenze (bzw. innerhalb von fünf Kalenderjahren einmal die jeweils geltende Toleranzgrenze), so werden **sämtliche Umsätze dieses Jahres** (somit auch die schon bewirkten Umsätze nachträglich) **steuerpflichtig**. In diesem Fall können die schon bewirkten Umsätze als in den Voranmeldungszeitraum fallend angesehen werden, in dem die maßgebliche Umsatzgrenze überschritten wird. Eine Berichtigung der Rechnung (mit Ausweis der Umsatzsteuer), die den Leistungsempfänger zum Vorsteuerabzug berechtigt, ist möglich.“

34. Die Finanzverwaltung stellt somit im Falle der Istbesteuerung hinsichtlich der Umsatzgrenze des § 6 Abs 1 Z 27 ausschließlich auf den Zeitpunkt der Entstehung der Steuerschuld (Zeitpunkt der Vereinnahmung der Entgelte) ab und schließt von den zu diesem Zeitpunkt vorherrschenden Verhältnissen auf die materiellrechtliche Behandlung der Umsätze. Somit werden in einem anderen Veranlagungszeitraum bereits bewirkte Umsätze nachträglich einer Steuerpflicht unterworfen, obwohl zum Zeitpunkt der Tatbestandsverwirklichung die Voraussetzungen der Steuerfreiheit gegeben sind. Demgegenüber wird im Newsletter des bundesweiten Fachbereichs (siehe Rz. 30) ausschließlich auf die maßgeblichen Verhältnisse im Leistungszeitpunkt abgestellt und zwar (entgegen der Ansicht von Scheiner/Kolacny/Caganek) unabhängig davon, ob eine Änderung der Rechtslage (zB bei Gesetzesänderung) oder eine Änderung der rechtlichen Verhältnisse (zB bei Wegfall der Kleinunternehmerregelung) eingetreten ist.

Erwägungen

35. Die von der belangten Behörde vertretene Ansicht wird nicht geteilt. Im gegenständlichen Beschwerdefall lagen im Jahr 2010 zweifelsfrei die in § 6 Abs 1 Z 27 UStG normierten Voraussetzungen für eine Steuerbefreiung vor: Die Bf. war Unternehmerin, hatte im Inland ihren Wohnsitz und ihre Umsätze nach § 1 Abs 1 Z 1 und 2 UStG überstiegen im Veranlagungszeitraum 2010 nicht die 30.000 € Grenze. Die **Umsätze wurden im Jahr 2010 bewirkt**, weshalb als **Rechtsfolge die Steuerfreiheit** eingetreten ist. Dass die Entgelte erst im darauf folgenden Jahr vereinnahmt wurden,

ist eine Frage der Entstehung der Steuerschuld und lässt die Verwirklichung des Tatbestandes der Steuerbefreiung unberührt.

Für das Jahr 2011 verzichtete die Bf. freiwillig auf die Anwendung der Steuerbefreiung. Nur die in diesem Jahr bewirkten Umsätze unterliegen folglich der Umsatzsteuer.

36. Dem Beschwerdebegehr war somit Folge zu geben.

VI. Zulässigkeit einer Revision

37. 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.

38. Der Lösung der im Erkenntnis aufgeworfenen Rechtsfrage kommt grundsätzliche Bedeutung zu. Mangels höchstgerichtlicher Rechtsprechung zu diesem Themenbereich wird eine ordentliche Revision zugelassen.

Linz, am 16. Mai 2017