



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Wien
Senat 9

GZ. RV/0724-W/06

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des N, W, vom 9. März 2006 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 4/5/10 vom 3. März 2006 betreffend Umsatzsteuer 2004 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgaben betragen:

Gesamtbetrag der steuerpflichtigen Lieferungen und sonstigen Leistungen und Eigenverbrauch	1.833,33 €
davon zu versteuern mit 20%	1.833,33 €
Summe Umsatzsteuer	366,67 €
Gesamtbetrag der Vorsteuern	0,00
Zahllast	366,67 €

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw.) ist seit 19.10.2004 Inhaber der Gewerbeberechtigungen für das Aufstellen von mobilen Sichtschutzeinrichtungen und für das Verspachteln von Rigidplatten und erbringt seit November 2004 Bauleistungen.

Am 13. April 2005 brachte er beim Finanzamt eine Umsatzsteuererklärung für das Jahr 2004 ein und beantragte für die darin ausgewiesenen Umsätze in Höhe von 2.200,-- € die Steuerbefreiung für Kleinunternehmer gemäß § 6 Abs. 1 Zif. 27 UStG 1994.

Am 7. November 2005 wurde von einem Bediensteten des Finanzamtes persönlich eine vom Bw. unterschriebene Erklärung gemäß § 6 Abs. 3 UStG 1994 entgegen genommen, mit welcher dieser auf die Steuerbefreiung gemäß § 6 Abs. 1 Zif. 27 UStG 1994 ab dem Kalenderjahr 2004 verzichtete.

Mit Bescheid vom 3. März 2006 setzte das Finanzamt für die vom Bw. erklärten Umsätze in Höhe von 2.200,-- € Umsatzsteuer in Höhe von 440,-- € fest.

In der dagegen fristgerecht eingebrachten Berufung brachte der Bw. vor, im Jahr 2004 sei ihm vom Finanzamt keine Steuernummer erteilt worden, da er als Kleinunternehmer eingestuft worden sei. In diesem Sinne habe er auch seine Rechnungen ausgestellt. Die Umsätze in Höhe von 2.200,-- € gälten somit als Umsätze gemäß § 6 Abs. 1 Zif. 27 UStG 1994. Er ersuche daher den Umsatzsteuerbescheid in diesem Sinne zu ändern.

Als Beilage legte er eine undatierte Erklärung gemäß § 6 Abs. 3 UStG 1994, mit welcher er auf die Steuerbefreiung gemäß § 6 Abs. 1 Zif. 27 UStG 1994 ab dem Kalenderjahr 2005 verzichte, sowie ein Schreiben des Finanzamtes vom 2.6.2006 vor, in welchem ihm mitgeteilt wurde, dass mangels zu erwartender Abgabenvorschreibung keine Steuernummer vergeben und kein Steuerakt angelegt werde.

Das Finanzamt wies mit Berufungsvorentscheidung vom 16. März 2006 die Berufung als unbegründet ab und verwies in der Begründung auf die vom Bw. abgegebene Verzichtserklärung gemäß § 6 Abs. 3 UStG für das Kalenderjahr 2004.

In der dagegen fristgerecht eingebrachten als Vorlageantrag zu wertenden Berufung, beharrte der Bw. auf seinem Standpunkt, er sei im Jahr 2004 als Kleinunternehmer tätig gewesen und habe erst ab dem Kalenderjahr 2005 einen Regelbesteuerungsantrag gestellt.

Über die Berufung wurde erwogen:

Folgender Sachverhalt wird der Entscheidung zu Grunde gelegt:

Am 19.10.2004 wurden beim Magistrat der Stadt Wien, Magistratisches Bezirksamt für den 20. Bezirk, für den Bw. als Gewerbeinhaber das Gewerbe "Verspachteln von bereits montierten Gipskartonplatten unter Ausschluss jeder einem reglementierten Gewerbe vorbehalteten Tätigkeit" sowie das Gewerbe "Aufstellen von mobilen Sichtschutzeinrichtungen für Toiletteanlagen, Umkleidekabinen und dergleichen durch einfaches Zusammenstecken oder Verschrauben fertig bezogener Bestandteile" eingetragen (vgl. Gewerberegisterauszüge).

Im November 2004 nahm der Bw. seine Tätigkeit auf und stellte dafür seinem Auftraggeber am 17.12.2004 eine Rechnung über 2.200,-- € ohne Umsatzsteuerausweis aus (vgl. im Finanzamtsakt erliegende Kopie der betreffenden Rechnung).

Es wird daher davon ausgegangen, dass der Bw. im Jahr 2004 für seine Tätigkeit insgesamt 2.200,00 € vereinnahmt hat.

In der am 13. April 2005 beim Finanzamt eingebrachten Umsatzsteuererklärung für das Jahr 2004 beantragte der Bw. für einen von ihm ausgewiesenen Umsatz in Höhe von 2.200,-- € die Steuerbefreiung für Kleinunternehmer gemäß § 6 Abs. 1 Zif. 27 UStG 1994 (vgl. Umsatzsteuererklärung 2004).

Am 7. November 2005 übernahm ein Bediensteter des Finanzamtes persönlich eine vom Bw. unterschriebene Erklärung gemäß § 6 Abs. 3 UStG 1994, mit welcher dieser auf die Steuerbefreiung gemäß § 6 Abs. 1 Zif. 27 UStG 1994 ab dem Kalenderjahr 2004 verzichtete (vgl. im Finanzamtsakt erliegende Verzichtserklärung gemäß § 6 Abs. 3 UStG 1994 für das Kalenderjahr 2004).

Mit Bescheid vom 3. März 2006 setzte das Finanzamt für die vom Bw. erklärten Umsätze Umsatzsteuer in Höhe von 440,-- € fest.

In der am 9.3.2006 verfassten Berufung, welche am 15.3.2006 beim Finanzamt einlangte, erklärte der Bw., er sei im Kalenderjahr 2004 als Kleinunternehmer im Sinne des § 6 Abs. 1 Zif. 27 UStG 1994 einzustufen, seine Verzichtserklärung gemäß § 6 Abs. 3 UStG 1994 gelte erst ab dem Jahr 2005 (vgl. Berufung, Finanzamtsakt AS 17/2004).

Der festgestellte Sachverhalt ergibt sich aus den angeführten im Finanzamtsakt erliegenden Unterlagen und auf Grund folgender Beweiswürdigung:

Soweit der Bw. bestreitet eine Verzichtserklärung gemäß § 6 Abs. 3 UStG 1994 für das Jahr 2004 abgegeben zu haben, wird auf das im Finanzamtsakt erliegende Schriftstück verwiesen, welches offensichtlich vom Bw. unterfertigt wurde. Dass der Bw. eine weitere Erklärung für das Kalenderjahr 2005 als Beilage zu seiner Berufung beim Finanzamt einbrachte, ändert nichts an dem Vorliegen einer Verzichtserklärung für das Jahr 2004.

Aus dem Umstand, dass der Bw. in seiner Erklärung einen Umsatz von 2.200,00 € angibt und vom Finanzamt anlässlich der durchgeföhrten Erhebungen für das Jahr 2004 lediglich eine Rechnung über insgesamt 2.200,00 € gefunden wurde, ist davon auszugehen, dass nur dieser Betrag vom Bw. für seine Arbeiten im Jahr 2004 in Rechnung gestellt und von ihm vereinnahmt wurde.

Der festgestellte Sachverhalt ist folgender rechtlicher Würdigung zu unterziehen:

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. 1 Z 1 und 2 leg. cit. im Veranlagungszeitraum 22.000,00 € nicht übersteigen.

Der Unternehmer, dessen Umsätze nach § 6 Abs. 1 Z 27 befreit sind, kann gemäß § 6 Abs. 3 UStG 1994 bis zur Rechtskraft des Bescheides gegenüber dem Finanzamt schriftlich erklären, dass er auf die Anwendung des § 6 Abs. 1 Z 27 leg. cit. 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.

Auszugehen ist im vorliegenden Fall davon, dass vom Bw. am 7.11.2005 eine rechtsgültige Erklärung gemäß § 6 Abs. 3 UStG 1994 für das Kalenderjahr 2004 abgegeben wurde. Da die Umsatzsteuerveranlagung für das Kalenderjahr 2004 erst am 3. März 2006 erfolgte, wurde die Erklärung vor Rechtskraft der Umsatzsteuerbescheides 2004 und somit rechtzeitig im Sinne der genannten Bestimmung für das Kalenderjahr 2004 eingebbracht. Sie bindet den Bw. für das Kalenderjahr 2004 sowie für vier weitere Jahre.

Sofern die Formulierung des Bw. in seiner Berufung vom 9.3.2006 als Widerruf der Verzichtserklärung für das Jahr 2004 interpretiert werden kann, wäre ein solcher unzulässig, da – wie der Verwaltungsgerichtshof in seinem Erkenntnis vom 18.3.1985, 84/15/0219 zu der in diesem Punkt gleichlautenden Vorgängerregelung des § 21 Abs. 8 UStG 1972 ausführt - eine Erklärung, mit welcher auf die Kleinunternehmerregelung verzichtet wird, rückwirkend - auch innerhalb der Frist zur Abgabe der Optionserklärung - nicht widerrufen werden kann. Das Gesetz enthält – den Ausführungen des VwGH im genannten Erkenntnis folgend - die ausdrückliche Anordnung, dass der eine Erklärung im Sinne des § 6 Abs. 3 UStG 1994 (wortgleich mit § 21 Abs. 8 UStG 1972) abgebende Unternehmer mindestens fünf Kalenderjahre an diese Erklärung gebunden bleibt. Eine derartige Anordnung schließt aber die Wirksamkeit eines Widerrufes der Erklärung innerhalb dieses Zeitraumes aus. Darüber hinaus muss der Widerruf, damit er für ein bestimmtes Kalenderjahr wirksam wird, bis zum Ablauf des ersten Kalendermonates nach Beginn dieses Kalenderjahrs (bis 31. Jänner) erklärt werden. Damit wäre aber ein Widerruf im Kalenderjahr 2006 für das Kalenderjahr 2004 jedenfalls verspätet.

Ein rückwirkender Widerruf des Verzichtes gemäß § 6 Abs. 3 UStG 1994 auf die Kleinunternehmerregelung ist somit auf Grund des eindeutigen Gesetzeswortlautes nicht zulässig. Damit können die im Kalenderjahr 2004 vom Bw. erzielten Umsätze nicht steuerfrei belassen werden sondern sind der Umsatzsteuer von 20% zu unterwerfen.

Hinsichtlich der Höhe der Bemessungsgrundlage für die Umsatzsteuer 2004 ist jedoch Folgendes zu berücksichtigen:

Gemäß § 4 Abs. 1 UStG 1994 wird der Umsatz im Falle von Lieferungen und Leistungen gemäß § 1 Abs. 1 Z 1 leg. cit. nach dem Entgelt bemessen. Entgelt ist alles, was der Empfänger einer Lieferung oder sonstigen Leistung aufzuwenden hat, um die Lieferung oder sonstige Leistung zu erhalten (Solleinnahme).

Die Umsatzsteuer gehört jedoch gemäß § 4 Abs. 10 UStG 1994 nicht zur Bemessungsgrundlage. Sie muss daher wenn sie nicht gesondert ausgewiesen ist, aus dem Rechnungsbetrag (dem zivilrechtlichen Preis) herausgerechnet werden. Das Entgelt berechnet sich damit aus dem Bruttobetrag folgendermaßen (vgl. Kolacny – Caganek, UStG³, § 4, TZ 17):

$$\text{Entgelt} = (\text{Brutto-Entgelt} \times 100) / (100 + \text{Steuersatz})$$

Da der Bw. die Umsatzsteuer in seiner Rechnung nicht gesondert ausgewiesen und einen Betrag von insgesamt 2.200,-- € vereinnahmt hat, ist die Umsatzsteuerbemessungsgrundlage in der oben dargestellten Weise in Höhe von 1.833,33 € zu ermitteln.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 10. Juli 2006