

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Mag. CC in der Beschwerdesache AB vertreten durch die A Steuerberatungs GmbH, S, 9020 Klagenfurt am Wörthersee gegen den Bescheid des Finanzamtes XY vom 4. März 2013 über die Festsetzung der Umsatzsteuer für April bis Dezember 2012 zu Recht erkannt:

1. Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.
2. Gegen dieses Erkenntnis ist eine ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

1. Mit einem Fragebogen (Vordruck Verf. 24), unterfertigt am 10.4.2012, gab der Beschwerdeführer (Bf.) am 16. April 2012 dem Finanzamt XY die Eröffnung eines land- und forstwirtschaftlichen Betriebes per 1. Jänner 2012 bekannt. Der daraus zu erzielende Jahresumsatz betrage voraussichtlich im Eröffnungsjahr ca. 54.000 Euro und im Folgejahr ca. 60.000 Euro. Die Frage, ob ein Regelbesteuerungsantrag gemäß § 6 Abs. 3 UStG 1994 beabsichtigt sei, blieb unbeantwortet.

Gleichzeitig beantragte der Bf. die Vergabe einer Umsatzsteuer-Identifikationsnummer (Vordruck U 15), ebenfalls datiert mit 10.4.2012, da die innergemeinschaftlichen Erwerbe im vorangegangenen Kalenderjahr 11.000 Euro (Erwerbsschwelle) überstiegen hätten bzw. diesen Betrag im laufenden Kalenderjahr voraussichtlich übersteigen würden.

2. Die eingereichten Umsatzsteuervoranmeldungen für die Voranmeldungszeiträume von April bis Juni 2012, von Juli bis September 2012 und von Oktober bis Dezember 2012 wiesen jeweils einen Umsatz von rund 25.000 Euro, 9.900 Euro und 5.600 Euro sowie eine Vorsteuer von jeweils rund 39.000 Euro, 40.000 Euro und 17.000 Euro aus.

3. Die sich aus den Umsatzsteuervoranmeldungen aus dem zweiten und dritten Quartal ergebenden Überschüsse wurden erklärungsgemäß gebucht und die Guthaben ausbezahlt.

4. Die Umsatzsteuer für den Zeitraum von 4/2012 bis 12/2012 wurde am 1.3.2013 gem. § 147 Abs. 1 BAO abgabenbehördlich geprüft.

a.) Der Prüfer stellte fest, dass die bei pauschalierten Landwirten für eine Regelbesteuerung zwingend erforderliche Optionserklärung gemäß § 22 Abs. 6 UStG 1994 nicht bis zum Ende des Veranlagungsjahres 2012 beim Finanzamt eingereicht worden sei. Er führte in der Niederschrift über die Schlussbesprechung aus, dass weder der eingelangte Antrag auf Vergabe einer Umsatzsteuer-Identifikationsnummer noch die eingereichten Umsatzsteuervoranmeldungen den Antrag gemäß § 22 Abs. 6 UStG 1994 zu ersetzen vermögen. Die erklärungsgemäße Verbuchung der eingereichten Umsatzsteuervoranmeldungen erfolgte, weil das Finanzamt davon ausgehen habe können, dass bis Jahresende die Optionserklärung einlangen würde.

b.) Am 28.2.2013 händigte eine Sachbearbeiterin der Bezirkslandwirtschaftskammer in T dem Prüfer eine Kopie der am 2.4.2012 unterfertigten Optionserklärung betreffend den Regelbesteuerungsantrag gemäß § 22 Abs. 6 UStG 1994 und den Verzicht auf die Kleinunternehmerregelung gemäß § 6 Abs. 3 UStG 1994 aus.

5. Mit Bescheid vom 4.3.2013 setzte das Finanzamt die Umsatzsteuer für den Zeitraum vom 04-12/2012 mit 0 Euro fest.

6. Dagegen erhob die steuerliche Vertretung am 10.4.2013 über Finanz-Online Berufung. Der Berufung waren keine Anhänge angeschlossen.

7. Mit Fax vom 11.4.2013 wurden zur elektronisch eingereichten Berufung die Erklärung, in welchen Punkten der Bescheid angefochten werde, welche Änderungen beantragt werden und eine Begründung nachgereicht. Im Schlusssatz wurde der Antrag gestellt, dass im Falle der Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz über die Berufung der gesamte Berufungssenat entscheiden und eine mündliche Verhandlung abgehalten werden möge.

Vorgebracht wurde im Wesentlichen: „*Unser Mandant hat sich Anfang April 2012 – nach einer ausführlichen Beratung durch die Landwirtschaftskammer I – dazu entschieden, mit seinem land- und forstwirtschaftlichen Betrieb aus der Umsatzsteuerpauschalierung auszusteigen und gem. § 22 Abs. 6 UStG 1994 gegenüber dem Finanzamt zu erklären, dass seine Umsätze von Beginn des Kalenderjahres 2012 an nach den allgemeinen Vorschriften des Umsatzsteuergesetzes besteuert werden sollen. Unserem Mandanten wurden von der LWK auch der Regelbesteuerungsantrag (datiert vom 2.04.2012) sowie der Antrag auf Zuteilung der Umsatzsteueridentifikationsnummer ausgefüllt und zur Unterschrift vorgelegt. Nachdem unser Mandant dies unterschrieb, wurden beide Anträge in ein – an das do. Finanzamt adressiertes – Kuvert gegeben. Am 13.4.2012 wurde dieses Kuvert beim Postamt aufgegeben. Das gegenständliche Kuvert ist am 16.4.2012 beim do. Finanzamt eingelangt.*“

Die sich aus den Umsatzsteuervoranmeldungen ergebenden Umsatzsteuerguthaben seien ausbezahlt worden. Die Umsatzsteuervoranmeldung für den Zeitraum 10-12/2012 sei aus den bekannten Gründen nicht mehr auf dem Abgabekonto gutgebucht worden.

„Unser Mandant hat durch die Aufgabe des Kuverts (nachweislicher Eingang beim Finanzamt am 16.4.2012) die Voraussetzungen des § 22 Abs. 6 UStG 1994 erfüllt. Dass sich die schriftliche Erklärung gem. § 22 Abs. 6 UStG (Regelbesteuerungsantrag) – aus welchen Gründen auch immer – nicht im Steuerakt unseres Mandanten befindet, liegt nicht in der Schuld unseres Mandanten.“

„Es ist aus den Bestimmungen des § 85 BAO jedoch nicht zu entnehmen, dass schriftliche Eingaben an die Behörde eingeschrieben zur Post gegeben werden müssen. Im gegenständlichen Fall hätte selbst die Aufgabe des Kuverts mittels Einschreiben nichts am Sachverhalt geändert, da das in Rede stehende Kuvert nachweislich am 16.4.2012 beim do. Finanzamt eingelangt ist und lt. Angaben des do. Finanzamtes sich jedoch der Regelbesteuerungsantrag nicht im Steuerakt unseres Mandanten befindet.“

8. Die Berufung wurde ohne Erlassung einer Berufungsvorentscheidung dem Unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vorgelegt. Gemäß § 323 Abs. 38 BAO sind die am 31. Dezember 2013 beim UFS als Abgabenbehörde zweiter Instanz anhängigen Berufungen vom Bundesfinanzgericht als Beschwerden im Sinn des Art. 130 Abs. 1 B-VG zu erledigen. Solche Verfahren betreffenden Anbringen wirken mit 1.1.2014 auch gegenüber dem BFG.

II. Sachverhalt

Es konnte nicht festgestellt werden, dass bei der Abgabenbehörde bis zum 31.12.2012 für das Kalenderjahr 2012 eine schriftliche Erklärung gemäß § 22 Abs. 6 UStG 1994, nach der die Umsätze des Bf. vom Beginn des Kalenderjahres 2012 an nicht nach Abs. 1 bis 5, sondern nach den allgemeinen Vorschriften dieses Bundesgesetzes besteuert werden sollten, eingelangt ist.

III. Beweiswürdigung

Nach den Ausführungen des Finanzamtes sei bis zum Ende des Kalenderjahres 2012 eine Optionserklärung gem. § 22 Abs. 6 UStG 1994 nicht eingebracht worden. Hingegen stützte der Beschwerdeführer seine Beschwerde im Wesentlichen darauf, dass der Regelbesteuerungsantrag rechtzeitig, somit gemeinsam mit dem Fragebogen Verf. 24 und dem Antrag auf Vergabe einer Umsatzsteuer-Identifikationsnummer, als eine Postsendung, am 16.4.2012 bei der Abgabenbehörde eingelangt sei.

Mit Vorhalt des Bundesfinanzgerichtes (BFG) vom 26.5.2014 sollte zu den Divergenzen zwischen dem Berufungsvorbringen, die Landwirtschaftskammer habe den Regelbesteuerungsantrag vom 2.4.2012 und den Antrag auf Zuteilung einer Umsatzsteuer-Identifikationsnummer ausgefüllt und beide Anträge in ein an das Finanzamt adressiertes Kuvert gegeben und der dem BFG erteilten Auskunft, Herr P habe am 2.4.2012 den Regelbesteuerungsantrag und Frau R, bei der Bezirkslandwirtschaftskammer T, habe am 10.4.2012 den Fragebogen (Vordruck Verf. 24) und den Antrag auf Erteilung einer Umsatzsteuer-Identifikationsnummer (Vordruck U 15) erstellt, Stellung genommen werden.

Mit Antwortschreiben vom 4.7.2014 wurde die dem BFG erteilte Auskunft bestätigt. Ausgeführt wurde nun, dass der Antrag auf Zuteilung der Umsatzsteuer-Identifikationsnummer, das Formular Verf. 24 und der Regelbesteuerungsantrag in das besagte Kuvert gegeben worden seien, das der Bf. dann mit sich genommen habe. Weiters wurde eingewandt, „*dass es immer wieder vorkomme, dass bei Finanzämtern nachweislich eingereichte Anträge, Erklärungen etc., nicht im jeweiligen Steuerakt aufliegen und diese nach Aufforderung durch das Finanzamt nochmals nachgereicht werden müssen.*“ Unter Vorlage diverser Beilagen wurde ein derartiger Praxisfall geschildert.

Unbestritten ist, dass der Bf. sich nach einer ausführlichen Beratung bei der Landwirtschaftskammer I entschieden hat, mit seinem land- und forstwirtschaftlichen Betrieb aus der Umsatzpauschalierung auszusteigen und zur Regelbesteuerung zu wechseln.

Außer Streit steht, dass Herr Mag. P bei der Landwirtschaftskammer I, im Zuge eines Beratungsgespräches am 2.4.2012 die Optionserklärung erstellte, die zum einen den Regelbesteuerungsantrag gemäß § 22 Abs. 6 UStG 1994 und zum anderen den Verzicht gemäß § 6 Abs. 3 UStG 1994 auf die Kleinunternehmerregelung enthielt, die der Bf. auch unterfertigte.

Unbestritten ist auch, dass der Bf. am 10.4.2012 mit dieser Optionserklärung im Original bei der Bezirkslandwirtschaftskammer in T vorstellig wurde und Frau R den Fragebogen (Vordruck Verf. 24) und den Antrag auf Vergabe einer Umsatzsteuer-Identifikationsnummer (Vordruck U 15) ausfüllte.

Es mag sein, dass nach deren Unterfertigung, alle Anträge in ein an das Finanzamt adressiertes Kuvert gegeben worden sind. Ob das am 13.4.2012 beim Postamt aufgegebene Kuverts letztlich auch diese Optionserklärung enthielt und diese mit den beiden Vordrucken am 16.4.2012 bei der Abgabenbehörde einlangte, lässt sich allerdings nicht sagen und auch nicht unter Beweis stellen.

Mit dem Vorbringen, es komme bei Abgabenbehörden immer wieder vor, dass nachweislich eingereichte Aktenstücke im Steuerakt des jeweiligen Abgabepflichtigen nicht mehr auffindbar seien, lässt sich für den konkreten Fall schon deshalb nichts gewinnen, weil die Postaufgabe nicht per Einschreiben und beigefügtem Inhaltsverzeichnis erfolgte, wie auch anderweitige Beweismittel für das Zukommen oder zumindest für die ein Zukommen des Schriftstückes allenfalls indizierende Absendung im bisherigen Verfahren nicht angeboten wurden.

Im Übrigen geht der Einwand aber auch deshalb ins Leere, weil die Eingabe an die belangte Abgabenbehörde am 16.4.2012 nicht durch die das Beschwerdeverfahren führende Steuerberatungskanzlei erfolgte.

Die Beweislast für das Zukommen des rechtzeitig gestellten Regelbesteuerungsantrages an die Abgabenbehörde trägt der Beschwerdeführer. In freier Beweiswürdigung im Sinne des § 167 Abs. 2 BAO gelangte das Bundesfinanzgericht zum Ergebnis, dass

das Einlangen des Regelbesteuerungsantrag gem. § 22 Abs. 6 UStG 1994 für das Kalenderjahr 2012 bei der Abgabenbehörde nicht als erwiesen anzusehen ist.

IV. Rechtslage

1. Der Antrag auf Entscheidung über die Beschwerde durch den Senat und der Antrag auf Abhaltung einer mündlichen Verhandlung sind gemäß § 272 Abs. 2 Z 1 lit. a BAO bzw. gemäß § 274 Abs. 1 Z 1 lit. a BAO in der Beschwerde zu stellen.

Anträge, die erst in einem die Beschwerde ergänzenden Schreiben gestellt werden, begründen keinen Anspruch auf Entscheidung durch den Senat und auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung, wenngleich dieses noch innerhalb der Beschwerdefrist eingebracht wird (vgl. *Ritz*, BAO, 5. Auflage, § 272 Tz 4 und § 274 Tz 3 und die dort jeweils zitierte umfangreiche Rechtsprechung).

2. § 22 Abs. 1 UStG 1994 regelt, dass bei nichtbuchführspflichtigen Unternehmen, die Umsätze im Rahmen eines land- und forstwirtschaftlichen Betriebes ausführen, die Steuer für diese Umsätze mit 10 % der Bemessungsgrundlage festgesetzt wird. Soweit diese Umsätze an einen Unternehmer für dessen Unternehmen erbracht werden, wird die Steuer für diese Umsätze mit 12 % der Bemessungsgrundlage festgelegt. Die diesen Umsätzen zuzurechnenden Vorsteuerbeträge werden jeweils in gleicher Höhe festgesetzt.

Gemäß § 22 Abs. 6 UStG 1994 kann der land- und forstwirtschaftliche Unternehmer bis zum Ablauf des Veranlagungszeitraumes gegenüber dem Finanzamt schriftlich erklären, dass seine Umsätze vom Beginn dieses Kalenderjahres an nicht nach den Abs. 1 bis 5, sondern nach den allgemeinen Vorschriften dieses Bundesgesetzes besteuert werden sollen. Diese Erklärung bindet den Unternehmer für mindestens 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 Kalenderjahrs zu erklären.

Der Gesetzgeber verlangt somit eine form- und fristgerechte Erklärung des Steuerpflichtigen, aus der hervorgeht, dass dieser auf die Durchschnittsbesteuerung nach § 22 Abs. 1 bis 5 UStG 1994 verzichtet. Es genügt daher nicht, wenn aus anderen Angaben die Absicht des Verzichtes hervorgeht (*Ruppe*, UStG 1994, § 22 Tz 53 und dort VwGH 22.4.1985, 84/15/0231). Eine Umsatzsteuervoranmeldung ist für sich allein nicht als Erklärung zu werten (vgl. VwGH 21.1.2004, 99/13/0145; VwGH 31.3.2003, 2002/14/0106).

Eine Erklärung nach § 22 Abs. 6 UStG 1994 ist ein Anbringen im Sinne des § 85 BAO. Eingaben gelten danach nur dann als eingebracht, wenn sie der Behörde tatsächlich zugekommen sind. Nicht die Übergabe der Briefsendung vom Absender an die Post, sondern erst die Übergabe der beförderten Schriftstücke von der Post an den Empfänger bewirkt, dass das Anbringen beim Empfänger einlangt (vgl. VwGH 30.3.2006, 2003/15/0011).

Sohin liegt ein Anbringen erst vor, wenn die Eingabe tatsächlich bei der Behörde einlangt; die Gefahr des Verlustes der übersandten Eingabe trifft den Einschreiter (vgl. *Ritz*, BAO, 5. Auflage, § 85 Rz. 4 und die dort zitierte Rechtsprechung).

V. Rechtliche Beurteilung

Ein Nachweis, dass eine Optionserklärung auf Regelbesteuerung gemäß § 22 Abs. 6 UStG 1994 für das Kalenderjahr 2012 bei der Abgabenbehörde tatsächlich bis zum 31.12.2012 einlangte, liegt nicht vor. Die Umsatzsteuer wurde mit Bescheid vom 4.3.2013 gemäß § 21 Abs. 3 UStG 1994 zu Recht mit 0 Euro festgesetzt.

Damit konnte der Bf. eine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides nicht aufzeigen. Sohin war spruchgemäß zu entscheiden.

VI. Antrag auf Entscheidung durch den Senat und Durchführung einer mündlichen Verhandlung

1. Die Anträge auf Entscheidung über die Beschwerde durch den Senat und auf Abhaltung einer mündlichen Verhandlung gemäß § 272 Abs. 2 Z 1 lit. a BAO bzw. gemäß § 274 Abs. 1 Z 1 lit a BAO wurden verspätet eingebracht, da diese nicht in der Beschwerde vom 10.4.2013, sondern im ergänzenden Schriftsatz vom 11.4.2013 gestellt worden sind.
2. Das Bundesfinanzgericht räumte dem Beschwerdeführer mit Vorhalt vom 26.5.2014 unter Hinweis auf die nicht fristgerecht gestellten Anträge auf Entscheidung über die Beschwerde durch den Senat und auf Abhaltung einer mündlichen Verhandlung die Möglichkeit zur weiteren Stellungnahme ein.
3. Mit Antwortschreiben vom 4.7.2014 brachte die steuerliche Vertretung vor, dass bei elektronischem Einbringen einer Beschwerde für den Text nur 1200 Zeichen zur Verfügung stünden. Deshalb sei die Erklärung in welchen Punkten der Bescheid angefochten, welche Änderungen beantragt, die Begründung und die Anträge auf Entscheidung durch den ganzen Senat sowie die Abhaltung einer mündlichen Verhandlung in einem Word-Dokument ebenfalls am 10.4.2013 verfasst und als PDF-Dokument und somit als Teil der Beschwerde im Anhang angefügt worden. Bei nochmaliger Überprüfung der elektronisch eingereichten Beschwerde am Morgen des 11.4.2013 sei festgestellt worden, dass der Anhang aus unerklärlichen Gründen nicht mitübermittelt worden sei. Bei dem Schriftsatz handle es sich nicht um eine nachträgliche Ergänzung, sondern um die Fertigstellung einer begonnenen Beschwerdeschrift, womit von der Rechtzeitigkeit dessen Einbringung auszugehen sei.
4. Der Antrag auf Entscheidung über die Beschwerde durch den Senat und auf Abhaltung einer mündlichen Verhandlung wurde im Schlusssatz des die Beschwerde vom 10.4.2013 ergänzenden Schriftsatzes vom 11.4.2013 – von der steuerlichen Vertretung als „*Nachreichung der Erklärung in welchen Punkten der Bescheid angefochten wird, welche Änderungen beantragt werden sowie der Begründung*“ bezeichnet - gestellt, obwohl diese beiden Anträge im vorgegebenen Textbereich der elektronischen Beschwerdevorlage leicht Platz gefunden hätten.

5. Die Anträge wurden daher nicht zeitgerecht eingebbracht. Die Entscheidung obliegt somit der Einzelrichterin. Eine mündliche Verhandlung findet nicht statt. Dem zu wahrenen Parteiengehör wurde durch den Vorhalt vom 26.5.2014 Rechnung getragen.

VII. Unzulässigkeit der ordentlichen Revision

Eine Revision ist nicht zulässig, da es sich im Wesentlichen um die Beantwortung von Tatfragen im Wege der Beweiswürdigung handelt (Punkt II., III. und VI.) und die zugrundeliegenden Rechtsfragen durch die zitierte Rechtsprechung des VwGH (Punkte IV. und V.) ausreichend beantwortet sind.

Innsbruck, am 6. August 2014