

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R in der Beschwerdesache Bf, K, gegen den Bescheid des Finanzamtes Bruck Leoben Mürzzuschlag vom 19. März 2014, betreffend Umsatzsteuer für das Jahr 2012, zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Umsatzsteurbemessungsgrundlage und die Höhe der Abgabe sind dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Spruches.

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

Entscheidungsgründe:

Das Finanzamt hat im angefochtenen Bescheid Entgelte in Höhe von 27.893,68 € dem Normalsteuersatz in Höhe von 20% unterworfen.

In der dagegen eingebrachten Beschwerde hat der Beschwerdeführer (Bf), der im Streitjahr als selbständiger Außendienstmitarbeiter (Handelsvertreter) für die Fa. X GmbH, V, tätig gewesen ist, ausgeführt, dass er seine Provisionen ohne Umsatzsteuer ausbezahlt bekommen habe. Trotz des angeblich aufrechten Regelbesteuerungsantrages ersuche er dem Beschwerdebegehren zu entsprechen, da es um eine wesentliche Minderung seines Einkommens gehe und dies eine finanzielle Katastrophe für ihn wäre.

Das Finanzamt hat die abweisende Beschwerdevorentscheidung im Wesentlichen folgendermaßen begründet:

Gemäß § 6 Abs. 3 Satz 1 UStG 1994 könne der Unternehmer durch eine schriftliche, beim Finanzamt einzureichende Erklärung auf die Anwendung des § 6 Abs. 1 Z 27 UStG 1994

(= Kleinunternehmerregelung) verzichten und damit zu der Besteuerung nach den allgemeinen Vorschriften des Umsatzsteuergesetzes optieren.

Dieser Antrag sei vom Bf am 20. November 1998 beim Finanzamt Weiz eingebracht worden.

Nach § 6 Abs. 3 Satz 2 UStG 1994 binde die Erklärung den Unternehmer mindestens für fünf Kalenderjahre und könne nur mit Wirkung vom Beginn eines Kalenderjahres an widerrufen werden. Der Widerruf sei spätestens bis zum Ablauf des ersten Kalendermonates nach Beginn dieses Kalenderjahres zu erklären.

Der Unternehmer sei somit an die Verzichtserklärung für das Jahr des Verzichts sowie die folgender vier Jahre gebunden. Erst danach könne durch einen Widerruf der Verzichtserklärung wieder die Kleinunternehmerregelung angewendet werden (vgl. zB Rattinger in Melhardt/Tumpel, UStG-Kommentar, 1. Auflage 2011, § 6 Tz 686).

Nach hA würden für die Widerrufserklärung dieselben Formvorschriften wie für die Verzichtserklärung gelten. Die Erklärung müsse daher schriftlich erfolgen und dem Finanzamt tatsächlich zugehen (vgl. Ruppe/Achatz, Umsatzsteuergesetz, Kommentar⁴, § 6 Tz 483).

Eine solche Widerrufserklärung sei vom Bf bis dato nicht eingebracht worden, weshalb auf die unternehmerische Tätigkeit weiterhin die allgemeinen Vorschriften des Umsatzsteuergesetzes anzuwenden seien.

Nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes sei - abgesehen vom Widerruf - für den Fall, dass die Unternehmereigenschaft beendet werde, auch die Wirkung einer Verzichtserklärung als erloschen anzusehen. Der Unternehmer unterliege daher bei späterer Wiederaufnahme einer unternehmerischen Tätigkeit nicht mehr der fünfjährigen Bindungswirkung (VwGH 11.11.2008, 2006/13/0041).

Abgesehen von einer bloß zeitlich befristeten Unterbrechung von zwei Monaten im Jahr 2011 sei die unternehmerische Tätigkeit nicht beendet worden. In diesem Fall bleibe jedoch die Bindung an die Verzichtserklärung iSd § 6 Abs. 3 UStG 1994 aufrecht. Da somit weder der Fall der Widerrufserklärung noch der Einstellung der unternehmerischen Tätigkeit vorliege, seien die allgemeinen Vorschriften des Umsatzsteuergesetzes anzuwenden.

Für die im Jahr 2012 getätigten Umsätze als selbständiger Handelsvertreter sei bisher noch keine Umsatzsteuer abgeführt worden, obwohl es sich um steuerbare und steuerpflichtige Leistungen handelte. Der in der Vorhaltsbeantwortung vom 17. März 2014 vorgebrachten Argumentation, dass die Umsatzsteuer "indirekt über meinen Auftraggeber bezahlt wurde", könne nicht gefolgt werden, da laut den Bestätigungen der Fa. X GmbH (22. Oktober 2013 und 28. März 2014) die Provisionszahlungen netto erfolgt seien und somit auch aus diesen Unterlagen ersichtlich sei, dass für steuerbare und steuerpflichtige Umsätze keine Umsatzsteuer abgeführt worden sei. Somit sei die Vorschreibung der Umsatzsteuer zu Recht erfolgt.

Dagegen hat der Bf den Antrag auf Entscheidung über die Beschwerde durch das Bundesfinanzgericht gestellt.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Gemäß § 6 Abs. 1 Z 27 UStG 1994 sind von den unter § 1 Abs. 1 Z 1 fallenden Umsätzen 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 im Veranlagungszeitraum 30.000 Euro nicht übersteigen.

Zufolge § 6 Abs. 3 leg. cit. 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. 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.

Unter Bedachtnahme auf die vorhin dargestellte Rechtslage konnte der Beschwerde aus nachstehenden Erwägungen kein Erfolg beschieden sein:

Es ist unbestritten, dass die beim Finanzamt Weiz am 20. November 1998 eingelangte, vom Bf persönlich unterschriebene "Erklärung gemäß 6 Abs. 3 Umsatzsteuergesetz 1994 (UStG) (Verzicht auf die Steuerbefreiung für Kleinunternehmer)" bis dato nicht widerrufen worden ist. Denn einerseits spricht der Bf in der Beschwerdeschrift vom "angeblich aufrechten Regelbesteuerungsantrag" und andererseits bleiben die diesbezüglich detaillierten Ausführungen des Finanzamtes in der Beschwerdevorentscheidung - "Da somit weder der Fall der Widerrufserklärung noch der Einstellung der unternehmerischen Tätigkeit vorliegt, sind die allgemeinen Vorschriften des Umsatzsteuergesetzes anzuwenden." - im Vorlageantrag unwidersprochen.

Zur ununterbrochenen Aufrechterhaltung der unternehmerischen Tätigkeit ist unter Bedachtnahme auf die jeweiligen Umsatzsteuerbescheide festzustellen, dass der Bf in den Jahren 1998 bis 2011 mit steuerpflichtigen, dem Normalsteuersatz von 20% unterliegenden Umsätzen zur Umsatzsteuer rechtskräftig veranlagt worden ist.

Da demnach jedenfalls von einer ununterbrochenen unternehmerischen Tätigkeit - die kurzfristige, ruhende Phase in den Monaten Mai und Juni 2011 ist, wie vom Finanzamt in der Beschwerdevorentscheidung zutreffend erkannt wurde, unbedachtlich (vgl. Ruppe/Achatz, Umsatzsteuergesetz, Kommentar, Wien 2011, § 2, Tz 144, wonach die Unternehmereigenschaft erhalten bleibt, solange die Absicht der Fortführung des

Unternehmens durch Wiederaufnahme der Leistungserstellung besteht) - und damit von einer Bindung an die Verzichtserklärung auch für das Streitjahr 2012 auszugehen ist, ist die Versteuerung der Provisionseinnahmen zu Recht erfolgt. In diesem Zusammenhang ist auch auf Ruppe/Achatz, Umsatzsteuergesetz, Kommentar, Wien 2011, § 6, Tz 483, wonach bei einer bloß zeitlich befristeten Unterbrechung der aktiven unternehmerischen Tätigkeit die Bindung an die Verzichtserklärung aufrecht bleibt, hinzuweisen.

Bezüglich der Höhe der Bemessungsgrundlage ist hingegen Folgendes festzustellen:

Die Fa. X GmbH hat in der Vorhaltsbeantwortung vom 25. Juni 2015 unter Hinweis auf das beigeschlossene Provisionskonto des Bf für das Jahr 2012 ausgeführt, dass die netto (ohne Umsatzsteuer) ausbezahlten Provisionen 28.147,96 € betragen haben. Der Differenzbetrag von 254,28 € gegenüber der schriftlichen Bestätigung vom 22. Oktober 2013, wonach der Bf im Jahr 2012 Provisionen in Höhe von 27.893,68 € erhalten habe, sei darauf zurückzuführen, dass im Zuge der Ausstellung der Bestätigung "die einzelnen Provisionsnoten händisch zusammengezählt wurden" und sich dabei offenkundig der Rechenfehler ergeben habe.

Somit ist im Streitjahr 2012 von Provisionszahlungen in Höhe von 28.147,96 € - der in Wahrung des Parteiengehörs unter Beischluss der Vorhaltsbeantwortung der Fa. X GmbH nachweislich zugestellte Vorhalt des Bundesfinanzgerichtes vom 1. Juli 2015 blieb vom Bf unbeantwortet - auszugehen.

Den Beschwerdeausführungen, wonach er seine Provisionen ohne Mehrwertsteuer ausbezahlt erhalten habe und die Bezahlung der darauf entfallenden Umsatzsteuer für ihn eine finanzielle Katastrophe darstellen würde, weshalb der Beschwerde statzugeben sei, kann aus nachstehenden Erwägungen nicht entsprochen werden:

Gemäß § 4 Abs. 1 UStG 1994 wird der Umsatz im Falle des § 1 Abs. 1 Z 1 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).

Zufolge § 4 Abs. 10 leg. cit. gehört die Umsatzsteuer nicht zur Bemessungsgrundlage.

Das umsatzsteuerrechtliche Entgelt schließt die Umsatzsteuer nicht mit ein (§ 4 Abs. 10). Das entspricht dem System der Umsatzsteuer, wonach Umsätze in der Unternehmertkette umsatzsteuerneutral sein sollen. Steuerbemessungsgrundlage ist daher der Nettobetrag.

Das zivilrechtlich vereinbarte Entgelt (Kaufpreis, Werklohn, Dienstleistungsvergütung, Auslagenersatz usw.) enthält im Zweifel die Umsatzsteuer, sofern das Gegenteil nicht ausdrücklich oder schlüssig (durch Nettopreisabrede oder Handelsbrauch) vereinbart worden ist. Das gilt auch bei Verträgen mit vorsteuerabzugsberechtigten Unternehmen (vgl. Scheiner/Kolacny/Caganek, Kommentar zur Mehrwertsteuer, UStG 1994, Band III, § 4, Anm. 41 und 43 sowie Ruppe/Achatz, Umsatzsteuergesetz, Kommentar, Wien 2011, § 4, Tz 20).

Die Fa. X GmbH hat auf die Frage, "ob in der Honorarvereinbarung für das Jahr 2012 hinsichtlich der Bezahlung der Umsatzsteuer eine entsprechende Vereinbarung getroffen worden ist", dem Bundesfinanzgericht in der Vorhaltsbeantwortung vom 25. Juni 2015 mitgeteilt, dass "mit dem Bf eine mündliche Vereinbarung getroffen wurde, dass die Provisionszahlungen ausdrücklich netto (ohne USt) ausbezahlt werden. Für die etwaige Überschreitung der Umsatzsteuerbefreiungsgrenze zeigt sich der Bf als selbständiger Unternehmer eigenverantwortlich." Der diesbezüglich vom Bundesfinanzgericht an den Bf gerichtete Vorhalt vom 1. Juli 2015 blieb von ihm unbeantwortet.

Da demnach im vorliegenden Fall ohne Zweifel eine Nettohonorarvereinbarung vorliegt, stellt der (netto) ausbezahlte Provisionsgesamtbetrag von 28.147,96 € die maßgebliche Umsatzsteuerbemessungsgrundlage dar. Weshalb der Bf im Zuge der Honorarvereinbarung, angesichts seiner seit dem Jahr 1998 ununterbrochen bestehenden Umsatzsteuerpflicht, nicht auf die bestehende Steuerpflicht verwiesen hat, ist unerfindlich. Ob dem Begehr des Bf auf Nachzahlung des geschuldeten Umsatzsteuerbetrages nach entsprechender Berichtigung der von der Fa. X GmbH über die Provisionsauszahlung ausgestellten Gutschriften um die geschuldete Umsatzsteuer zu entsprechen ist, stellt eine zivilrechtliche Frage dar, die in einem allfälligen zivilgerichtlichen Verfahren zu klären ist.

Zulässigkeit einer Revision

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. In der vorliegenden Beschwerde werden keine Rechtsfragen aufgeworfen, denen im Sinne des Art. 133 Abs. 4 B-VG grundsätzliche Bedeutung zukäme. Vielmehr handelt es sich bezüglich der Streitfrage, ob in der den Provisionszahlungen zugrundeliegenden Honorarvereinbarung hinsichtlich der Verrechnung der Umsatzsteuer eine Netto- oder Brutto(preis)vereinbarung getroffen wurde, um eine Sachverhaltsfrage; die Revision ist somit nicht zulässig.

Es war daher wie im Spruch ersichtlich zu entscheiden.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Graz, am 10. August 2015

