



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der LS, Landwirtin, GM, vertreten durch die TH GmbH, IG, vom 27. Juni 2006 gegen den Bescheid des Finanzamtes Spittal Villach vom 29. Mai 2006 betreffend Nichtfestsetzung der Umsatzsteuer für 2005 entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird aufgehoben.

Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin (Bw.) unterhält im OKT einen land- und forstwirtschaftlichen Betrieb, dessen Schwerpunkt die Ferkelzucht ist.

Am 6. Oktober des Streitjahres 2005 übermittelte die Bw. (durch ihre steuerliche Vertretung) dem Finanzamt folgendes Schreiben:

"StNr. NEU; LS

Meldung über Betriebseröffnung, Vergabe einer Steuernummer

Hiermit wird dem Finanzamt mitgeteilt, dass die oa Abgabepflichtige Eigentümerin eines land- und forstwirtschaftlichen Betriebes in GMS, mit einem Einheitswert von € 1.246, 74 ist und der Gewinn auf Grund der Pauschalierungsverordnung für Land- und Forstwirtschaft ermittelt wird.

Mit Anfang Dezember 2004 hat die Abgabepflichtige begonnen, eine Ferkelzucht in ihrem landwirtschaftlichen Betrieb zu installieren. Hiefür wurden bereits etliche Vorleistungen getätigt und ist beabsichtigt ein größeres Betriebsgebäude im Jahr 2005 bzw. Anfang 2006 zu errichten.

Aus diesem Grund wird beantragt, ein Umsatzsteuersignal ebenfalls auf der StNr mitzuvergeben, da voraussichtlich von der Umsatzsteuerpauschalierung nicht Gebrauch gemacht und die Regelbesteuerung in Anspruch genommen wird.

*Mit dem höflichen Ersuchen um Kenntnisnahme und Vergabe der diesbezüglichen Steuernummern verbleiben wir
mit vorzüglicher Hochachtung"*

Dem Fragebogen (Verf 24) über die Betriebseröffnung, von der steuerlichen Vertretung mittels Telefax am 15. November 2005 eingereicht, sind nachstehende Angaben der Bw. entnehmbar:

"Tätigkeit/Art der Einkünfte:

Ferkelzucht

Beginn der Tätigkeit:

Jänner 2004

Der voraussichtliche Jahresumsatz beträgt im Eröffnungsjahr

Betrag in Euro

Pauschalierung

Der voraussichtliche Jahresumsatz beträgt im Folgejahr

Betrag in Euro

Pauschalierung

Kleinunternehmer/innen gemäß § 6 Abs 1. Z 27 UStG 1994 werden ersucht bekanntzugeben, ob ein Regelbesteuerungsantrag gemäß § 6 Abs. 3 UStG 1994 beabsichtigt ist

☒ Ja (wird noch vorgelegt)

☒ Ich beantrage die Vergabe einer Umsatzsteuer-Identifikationsnummer, da ich (voraussichtlich) Umsätze aus innergemeinschaftlichen Lieferungen bzw. innergemeinschaftlichen Erwerben erzielen werde"

Mittels Schriftsatz vom 20. Feber 2006 erklärte die Bw. unter Abgabe eines Regelbesteuerungsantrages gemäß § 6 Abs. 3 UStG 1994 den Verzicht auf die Kleinunternehmerregelung (§ 6 Abs. 1 Z 27) ab dem Kalenderjahr 2004.

Am 17. Feber 2006 reichte die Bw. für das Streitjahr 2005 (neben der Einkommensteuererklärung) eine Umsatzsteuererklärung unter Ausweis der Umsätze und Vorsteuern nach den allgemeinen Bestimmungen des UStG 1994 ein.

Entsprechende Steuerbescheide wurden im Weiteren vom Finanzamt nicht erlassen.

Im Zuge einer bei der Bw. im Mai 2006 gemäß § 147 Abs. 1 BAO abgeführten, abgabenbehördlichen Außenprüfung befand der Prüfer unter Hinweis auf die einschlägigen Bestimmungen des UStG 1994 (§ 22 Abs. 1 u. 6) und gleichzeitiger Würdigung des vordargestellten Schreibens der Bw. vom 6. Oktober 2005 sowie der ebenfalls vordargestellten Angaben der Bw. im Betriebseröffnungsbogen (Verf 24 vom 15. November 2005) wörtlich, dass die Erklärung gemäß § 22 Abs. 6 UStG 1994 zwar angekündigt, tatsächlich jedoch bis heute nicht bei der Abgabenbehörde eingereicht worden sei. Demnach

komme für die Bw. für das Streitjahr 2005 auch nur eine Besteuerung der Umsätze nach der Bestimmung des § 22 Abs. 1 UStG 1994 (Pauschalierung) in Betracht.

In Anknüpfung hieran erließ das Finanzamt für das Streitjahr 2005 sodann den in Rede stehenden Bescheid, mittels dem im Konkreten " das Ansuchen der Bw. vom 17. 2. 2006 betreffend Veranlagung der Umsatzsteuer für das Kalenderjahr 2005 abgewiesen und die Umsatzsteuer für das Kalenderjahr 2005 nicht festgesetzt" wurde.

Dagegen berief die Bw. und führte im diesbezüglichen Berufungsschriftsatz vom 27. Juni 2006 unter Hinweis auf das eingangs dargestellte Schreiben vom 6. Oktober 2005 zunächst aus, dass es sich bei diesem um ein Anbringen im Sinne des § 85 der BAO handle und es demnach bei der Beurteilung eines derartigen Anbringens primär auf den Inhalt beziehungsweise das hiemit verbunden erkennbare Ziel und Begehren ankomme. Im Zweifelsfall dürfe einem derartigen Anbringen der Partei zur Wahrung der Rechte zudem auch nicht ein Inhalt beigemessen werden, der der Partei die Rechtsverteidigungsmöglichkeiten nehme, so die Bw. Entscheidend sei darüberhinaus auch nicht die zufällige verbale Form, sondern der wahrnehmbare Inhalt und das zu erschließende Ziel des Parteienschrittes. Bei Zweifeln über die Bedeutung des Eklärten sei der wahre Wille der Partei von amtswegen zu erforschen. Jedenfalls dürfe, insbesondere bei antragsbedürftigen Verwaltungsakten, dem erklärten Willen der Partei - vom Begehren her - auch keine Deutung gegeben werden, die aus dem Wortlaut des Begehrens nicht unmittelbar erschlossen werden könne.

Im Weiteren führte die Bw. aus, dass sie mit ihrem, dem Schriftsatz vom 6. Oktober 2005 entnehmbaren Antrag, ein Umsatzsteuersignal auf ihrer Steuernummer mitzuvergeben, bekundet habe, dass sie von der Umsatzsteuerpauschalierung nicht Gebrauch machen werde und durch Ankreuzen in der Rubrik Kleinunternehmer im Betriebseröffnungsbogen sowie durch die beantragte Vergabe einer Umsatzsteuer-Identifikationsnummer ebenfalls ihre dahingehenden Absichten dargelegt habe. Anderenfalls wären all diese Schritte beziehungsweise Handlungen unsinnig gewesen, so die Bw., und habe ihr demnach das Finanzamt für das Streitjahr 2005 letztlich auch zu Unrecht die beantragte Umsatzsteuerveranlagung verwehrt.

Über die Berufung wurde erwogen:

§ 22 Abs. 1 UStG 1994 sieht vor, dass bei nichtbuchführungspflichtigen Unternehmern, 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 festgesetzt. Die diesen Umsätzen zuzurechnenden Vorsteuerbeträge werden jeweils in gleicher Höhe festgesetzt.

Nach **§ 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 des Kalenderjahres an nicht nach den Absätzen 1 bis 5, sondern nach den allgemeinen Vorschriften des Umsatzsteuergesetzes besteuert werden sollen.

Der Gesetzgeber verlangt sohin eine **form- und fristgebundene Erklärung** des Steuerpflichtigen, woraus hervorgeht, dass dieser auf die **Durchschnittsbesteuerung nach § 22 Abs. 1 bis 5 UStG 1994 verzichtet**. Es genügt sohin auch nicht, wenn aus anderen Angaben, wie etwa aus Umsatzsteuervoranmeldungen und/oder Umsatzsteuererklärungen (VwGH 21.01.2004,99/13/0145), die Absicht des Verzichtes hervorgeht.

Für Kleinunternehmer im Sinne des § 6 Abs. 1 Z 27 sieht das UStG 1994 die Möglichkeit der Besteuerung der Umsätze nach den allgemeinen Vorschriften vor und kann nach Abs. 3 leg. cit. 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 der letztgenannten Bestimmung verzichtet.

Das Vorliegen einer Verzichtserklärung letzterer Art (vom 20. Feber 2006) ist im gegenständlichen Fall aktenkundig.

In Beurteilung des vorliegenden Streitfalles kommt dem Inhalt des Schriftsatzes der Bw. vom 6. Oktober 2005 entscheidungswesentliches Gewicht zu, zumal sich nicht übersehen lässt, dass die hiemit von der Bw. beantragte Vergabe einer Steuernummer unter dem Titel "Meldung über Betriebseröffnung, Vergabe einer Steuernummer" jedenfalls an einen konkreten und von der Bw. gezielt auch angesprochenen wirtschaftlichen Hintergrund anknüpft, nämlich die "begonnene Installierung einer Ferkelzucht ab Dezember 2004". Unübersehbar ist zudem und vor allem aber, dass die Bw. in diesem Zusammenhang die "Mitvergabe eines Umsatzsteuersignals" nicht etwa lediglich ergänzend angesprochen, sondern vielmehr in konkreter Bezugnahme hierauf ("aus diesem Grund") sowie den Umstand dahingehend bereits erbrachter Vorleistungen beantragt hat. Das Bild rundet sich, so man sich vor Augen hält, dass die Bw. gleichzeitig auch ihre Absicht festhielt, "im Streitjahr 2005 beziehungsweise Anfang 2006 ein größeres Betriebsgebäude zu errichten".

Vom Hintergrund all dessen lässt sich daher der Schriftsatz vom 6. Oktober 2005 nach dem Dafürhalten des unabhängigen Finanzsenates auch nicht als unverbindliche Absichtserklärung deuten, geschweige denn vom Inhalt her etwa dahingehend auslegen, dass sich die Bw. hiemit eine endgültige Entscheidung über die Inanspruchnahme der Regelbesteuerung quasi noch vorbehalten wollte. Vielmehr ist der in Rede stehende Schriftsatz, der zweifellos ein Anbringen gemäß § 85 BAO darstellt, allein schon von seinem objektiven Erklärungswert her wohl dahingehend zu interpretieren, dass die Bw. in Übermittlung desselben die

Inanspruchnahme der Regelbesteuerung letztlich sehr wohl auch angestrebt, beziehungsweise ernsthaft im Auge gehabt hat.

Der Vollständigkeit halber sei in diesem Zusammenhang noch angemerkt, dass sich anderenfalls, wie in der Berufungsschrift nachvollziehbar angezogen, eine Übermittlung desselben an das Finanzamt, einschließlich der hierin enthaltenen Hinweise, Angaben und Anträge, in der Tat wohl auch erübrigt hätte.

An dieser Sicht der Dinge vermag im Übrigen auch der Umstand, dass die Bw. von der Textierung her im Schriftsatz vom 6. Oktober 2005 das Wort "voraussichtlich" verwendet hat, nichts zu ändern, und zwar aus nachstehenden Gründen und Überlegungen:

Verbalinterpretativ zielt das Wort "voraussichtlich" auf künftige Entwicklungen ab. Anhand der Relation zu verwandten Wörtern (siehe beispielsweise <http://wortschatz.uni-leipzig.de/> und die hierin angeführten Synonyme: höchstwahrscheinlich, vermutlich, wahrscheinlich etc.) und Wortbedeutungsgruppen (einkalkuliert, erfahrungsgemäß, erklärlich, planmäßig, vorausgesehen etc.) lässt sich bereits erkennen, dass sich hiemit im Regelfall nicht Unverbindliches, sondern vielmehr Geplantes, Wahrscheinliches, Kalkuliertes udgl. verbindet. Sohin betrachtet, sowie vom Hintergrund dessen, dass die Bw. im angesprochenen Schriftsatz im Zusammenhang mit der "installierten Ferkelzucht" ihre diesbezüglichen Pläne, "ein größeres Betriebsgebäude im Jahr 2005 beziehungsweise Anfang 2006 zu errichten" offengelegt hat, vermag die angesprochene Verwendung des Wortes "voraussichtlich" auch nicht zum Nachteil der Bw. durchzuschlagen.

Gleichfalls nicht durchzuschlagen vermag der Hinweis des Prüfers im Bp-Bericht auf die eingangs angesprochenen "Pauschalierungs"angaben der Bw. im mit 15. November 2005 eingereichten Betriebseröffnungsfragebogen. Hierbei hatte der unabhängige Senat zum Einen zu bedenken, dass diesen Angaben ein ähnliches Gewicht, wie dem Inhalt des Schriftsatzes vom 6. Oktober 2005, grundsätzlich nicht zukommt und die Bw. zum Anderen in diesem Zusammenhang gleichzeitig auch die Vergabe einer Umsatzsteuer-Identifikationsnummer beantragt, die Vorlage einer Verzichtserklärung (betreffend die Kleinunternehmerregelung gemäß § 6 Abs. 3 UStG 1994) angekündigt und insoweit jedenfalls auch zu erkennen gegeben hat, dass sie nach einer Versteuerung ihrer Umsätze nach den allgemeinen Bestimmungen des UStG 1994 strebe.

Unter Bedachtnahme auf den **Vorrang des Gemeinschaftsrechtes** gegenüber nationalem Recht sieht sich der unabhängige Finanzsenat - auch ungeachtet dessen, dass die Bw. gemeinschaftsrechtliche Aspekte nicht angezogen hat - letztlich auch noch gehalten, den gegenständlichen Berufungsfall kurz am Gemeinschaftsrecht, insbesondere an der Sechsten Mehrwertsteuerrichtlinie und der hiezu ergangenen Rechtsprechung des EuGH, zu messen.

Diesbezüglich sei zunächst festgehalten, dass gemäß **Art 25 Abs. 10** der Sechsten Richtlinie jeder Pauschallandwirt nach den von den Mitgliedstaaten festgelegten Einzelheiten und Voraussetzungen **das Recht hat**, für die Anwendung der normalen Mehrwertsteuerregelung oder gegebenenfalls der vereinfachten Regelung nach Art 24 Abs. 1 **zu optieren**.

Der österreichische Gesetzgeber hat unter Bedachtnahme auf Art 249 Abs. 3 EG-Vertrag der Zielvorgabe aus Art 25 Abs. 10 Rechnung getragen und mit der Bestimmung des § 22 Abs. 6 UStG 1994 ein Optionsrecht für land- und forstwirtschaftliche Unternehmer festgeschrieben. Materiellrechtliche Voraussetzung für die Inanspruchnahme dieses Rechts ist eine fristgerechte Abgabe der Verzichtserklärung. Grundsätzlich steht diese Bestimmung nach ihrem Wortlaut im Einklang mit der Richtlinie, sie ist allerdings derart auszulegen, dass sie in richtlinienkonformer Interpretation dem Sinn und Zweck des Gemeinschaftsrechts entspricht (*Achatz*, in: *Achatz/Tumpel (Hrsg.)*, EuGH-Rechtsprechung und Umsatzsteuerpraxis, 31f).

Nach der Rechtsprechung des EuGH müssen die Mitgliedstaaten, wenn sie von der Befugnis Gebrauch machen, den Umfang des Optionsrechtes zu beschränken und die Modalitäten seiner Ausübung festzulegen, die Ziele und die allgemeinen Grundsätze der Sechsten Richtlinie, insbesondere den Grundsatz der Neutralität der Mehrwertsteuer (Anm: eine unnötige Erschwerung der Ausübung der Option würde in richtlinienkonformer Interpretation diesen Grundsatz gefährden) und das Erfordernis einer korrekten, einfachen und einheitlichen Anwendung der vorgesehenen Befreiungen, beachten (siehe in diesem Zusammenhang auch die Entscheidung des UFSL vom 27. 11. 2006, RV/0480-L/06 zur rechtswirksamen Verzichtserklärung gemäß § 22 Abs. 6 UStG 1994 und die darin angeführte Rechtsprechung des EuGH).

Unter Bedachtnahme auf die vorangeführten, gemeinschaftsrechtlichen Vorgaben schärft sich im streitgegenständlichen Fall das bisherige Beurteilungsbild, wonach sich die Erklärung der Bw. vom 6. Oktober 2005 von ihrem Inhalt her als gehörige Willensäußerung ausnimmt, nach den allgemeinen Vorschriften des UStG 1994 zu versteuern und von einer Pauschalierung Abstand nehmen zu wollen.

Ein weitere Befassung hiemit hält der unabhängige Finanzsenat für entbehrlich und war im Hinblick darauf, dass der vorangesprochene Schriftsatz, beziehungsweise die vorangesprochene Erklärung jedenfalls auch vor Ablauf des Streitjahres und sohin innerhalb der im § 22 Abs. 6 UStG 1994 genannten Frist beim Finanzamt einlangte, dem Berufungsbegehren insgesamt zu entsprechen.

Da demnach für das Streitjahr vom Finanzamt eine Umsatzsteuerveranlagung vorzunehmen ist und in Folge dessen nach Durchführung des im § 161 BAO angeordneten Ermittlungsverfahrens ein entsprechender Umsatzsteuerbescheid zu erlassen ist, war der

angefochtene Nichtveranlagungsbescheid aufzuheben und sohin letztlich, wie im Spruch ersichtlich, zu entscheiden.

Klagenfurt, am 12. April 2007