



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Wien
Senat 17

GZ. RV/0339-W/10

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch Stb., vom 5. Juni 2009 gegen den Bescheid des Finanzamtes ABC, vom 22. Mai 2009 betreffend Umsatzsteuer 2008 nach der am TTMMJJ in Ort, durchgeführten Berufungsverhandlung entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben.

Der Bescheid betreffend Umsatzsteuer 2008 wird abgeändert.

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

Entscheidungsgründe

Herr A (Berufungswerber) führt einen nichtbuchführungspflichtigen landwirtschaftlichen Betrieb.

Seine Umsätze wurden der Umsatzsteuer gemäß § 22 UStG 1994 (Umsatzsteuergesetz 1994) unterzogen.

Für das Jahr 2008 wollte er auf die pauschale Besteuerung gemäß § 22 Abs 1 bis 5 UStG 1994 in der geltenden Fassung für 2008 (UStG) verzichten. Dazu liegen im Veranlagungsakt folgende Schriftstücke auf:

Ein Antrag, Formular U12, Erklärung gemäß § 6 Abs 3 Umsatzsteuergesetz 1994 (UStG) liegt bei den Dauerbelegen auf. Diese Erklärung enthält den Stempel -30.12.08 FA00- des Selbststemplers des Finanzamtes FA. Diese Erklärung hat der Berufungswerber mit Datum 30.12.2008 und eigenhändiger Unterschrift unterzeichnet. Dieses Formular wurde mit einem schwarzem Kugelschreiber ausgefüllt.

Weiters liegt ein Schreiben - Umsatzsteuerverrechnung-Option - bei den Dauerbelegen auf. In diesem erklärt der Berufungswerber gemäß § 22 Abs 6 UStG 1994 die Besteuerung seiner Umsätze nach den allgemeinen Vorschriften des Umsatzsteuergesetzes ab dem Kalenderjahr 2008 vorzunehmen. Dieses Schreiben trägt die eigenhändige Unterschrift des Berufungswerbers. Weder am rechten oberen Rand, an der eine Linie für Ort und Datum eingezeichnet ist, noch neben der Unterschrift ist ein Datum dem Schreiben beigelegt. Auf diesem Schreiben ist weder ein Eingangsstempel vorhanden noch ein Kuvert mit Poststempel beigeheftet worden (es gibt auch keine äußeren Anzeichen, dass eine Büroklammer oder eine Heftklammer befestigt gewesen wären). Dieses Formular füllte der Berufungswerber mit blauem Kugelschreiber aus. Aus dem Schreiben allein ist nicht erkennbar, wann es am Finanzamt eingelangt ist.

In einem Aktenvermerk vom 13.3.2009 durch die Finanzbedienstete Frau B wurde festgehalten, dass bis zu diesem Tag noch kein Antrag gemäß § 22 Abs 6 UStG eingelangt sei. Frühestens ab 1.1.2009 sei eine Besteuerung nach den allgemeinen Vorschriften des Umsatzsteuergesetzes möglich. Dies sei Herrn A bei der persönlichen Vorsprache am 13.3.2009 mitgeteilt worden. Weiters sei dem Berufungswerber mitgeteilt worden, dass die Erklärung gemäß § 6 Abs 3 UStG bis zur Rechtskraft der USt-Veranlagung zurückgezogen werden könne.

In einem weiteren Aktenvermerk auf dem Schreiben der Umsatzsteuerverrechnung-Option wird auf der Seite unten vermerkt, dass bei der persönlichen Vorsprache des Berufungswerbers um 10 Uhr 45 für das Jahr 2008 noch keine Erklärung gemäß § 22 Abs 6 UStG eingelangt gewesen wäre. Im Wege der VK-Prüfung 2008 sei beim Durchsehen der Dauerbelege diese Erklärung gemäß § 22 Abs 6 UStG, ohne Datum, ohne Eingangsstempel und ohne sonstigen Hinweis des Übernehmers seitens des Finanzamtes gefunden worden.

Ein weiterer Aktenvermerk mit Datum 22.5.2009 merkt auf diesem Schreiben an, dass nach Rücksprache mit Herrn C des Fachbereiches mangels Nachweises des fristgerechten Einlangens der Erklärung (ha. Anm: gemäß § 22 Abs 6 UStG 1994) diese erst ab 2009 wirke.

Für das Jahr 2008 gab der Berufungswerber eine Umsatzsteuererklärung gemäß den allgemeinen Vorschriften des Umsatzsteuergesetzes ab. Diese Erklärung ergab eine Gutschrift im Betrag von € 29.096,15.

In einem Schreiben an den internen Fachbereich ersuchte Frau B Herrn C um Auskunft wie die Umsatzsteuerveranlagung des Berufungswerbers durchzuführen sei. Der Berufungswerber sei teilpauschalierter Landwirt, seit 11.2007 sei eine UID-Nr. (wegen Fremdweinverkaufes an Wiederverkäufer) aufrecht. Am 30.12.2008 sei eine U12 für das Kalenderjahr 2008 eingelangt. Bis zur persönlichen Vorsprache des Berufungswerbers am 13.3.2009 um 10 Uhr 45 sei noch keine Erklärung gemäß § 22 Abs 6 UStG eingelangt gewesen. Bei dieser persönlichen Vorsprache sei dem Berufungswerber mitgeteilt worden, dass die Erklärung gemäß § 22 Abs 6 UStG nur rückwirkend ab 1.1.2009 möglich sei. Mit der Umsatzsteuererklärung 2008 seien die landwirtschaftlichen Umsätze verustet und Vorsteuer in der Höhe von € 37.951,53 geltend gemacht worden. Eine Vorbescheidkontrolle – Hohe Gutschrift - sei vorhanden. Beim Durchsehen der Dauerbelege sei eine Steuervollmacht von Stb, datiert vom 17.3.2009, vorhanden, jedoch sei kein Eingangsstempel vom Finanzamt oder sonstiger Hinweis des Übernehmers vorhanden. Diese sei am 13.5.2009 vom Steuerberater über FON wieder gelöscht worden. Weiters sei eine Umsatzsteuerverrechnung-Option gemäß § 22 Abs 6 UStG ohne Datum, ohne Eingangsstempel vom Finanzamt und ohne sonstigen Hinweis des Übernehmers seitens des Finanzamtes, abgelegt worden. Es werde ersucht bekanntzugeben wie die Umsatzsteuerveranlagung 2008 durchgeführt werden solle und welche Geltung die angeführten Erklärungen hätten.

Die Vollmacht des Steuerberaters wurde am 25.5.2009 wieder angemerkt.

Das Finanzamt erließ einen Umsatzsteuerbescheid 2008, in dem es die Umsatzsteuer mit € 420,51 festsetzte. Der Berufungswerber wurde nicht nach den allgemeinen Vorschriften des UStG, sondern gemäß § 22 UStG veranlagt. Die undatierte Erklärung gemäß § 22 Abs 6 UStG wurde bei der Bescheiderlassung nicht berücksichtigt.

Begründet wurde diese Festsetzung damit, dass gemäß § 22 Abs 6 UStG ein Unternehmer bis zum Ablauf des Veranlagungszeitraumes gegenüber dem Finanzamt erklären könne, 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. Da beim Finanzamt keine Erklärung gemäß § 22 Abs 6 UStG für das Jahr 2008 bis zu der persönlichen Vorsprache des Berufungswerbers am 13.3.2009 um 10 Uhr 30 eingebracht worden sei, sei dem Berufungswerber bei dieser persönlichen Vorsprache mitgeteilt worden, dass eine Erklärung gemäß § 22 Abs 6 UStG nur mehr rückwirkend ab 01.01.2009 möglich sei. Weiters sei dem Berufungswerber eine Kopie des § 22 Abs 6 UStG ausgehändigt worden. Da für das Jahr

2008, bis zum Ablauf des Veranlagungszeitraumes, keine Erklärung gemäß § 22 Abs 6 UStG schriftlich beim Finanzamt eingelangt sei, könne dieser Tatbestand nicht mehr nachgeholt werden. Ein Vorsteuerabzug sei nicht möglich. Die Sturm/Mostverkäufe und der Eigenverbrauch seien der Umsatzsteuer unterzogen worden. Weiters sei die Differenz zu den 12% IdW. UStSatz von der KZ 000 kraft Rechnung vorgeschrieben worden ($3.718,70 \times 12\% = € 446,24$; $€ 743,74 - 446,24 = € 297,50$ KZ 056).

In der durch die steuerliche Vertretung gegen diesen Umsatzsteuerbescheid erhobenen Berufung wurde dazu im wesentlichen ausgeführt:

Bezüglich der Umsatzsteuer wäre folgendes mitzuteilen. Am 30.12.2008 habe der Mandant das Finanzamt FA (Info-Center) aufgesucht. Nach der Beschreibung des Mandanten handelte es sich um eine stärkere Mitarbeiterin des Info-Centers, etwa 50 Jahre alt, die ihm auf folgende Frage geantwortet hätte:

Herr A habe sich vorgestellt und mitgeteilt, dass er teilpauschalierter Landwirt sei und für das Jahr 2008 noch eine Umsatzsteuer-Option ausüben möchte. Nach längerem Hin und Her seien dem Mandanten von dieser Mitarbeiterin des Finanzamtes Formulare (U12, Verf. 24 und Verf. 25) ausgehändigt worden. Der Mandant habe aufgrund der unsicheren Vorgangsweise dieser Mitarbeiterin sofort die Bezirksbauernkammer aufgesucht und dieses Problem geschildert. Seitens des Bezirkssekretärs sei ihm ein Vordruck zur Umsatzsteuerverrechnung –Option ausgehändigt worden, gemeinsam ausgefüllt und mit dem Hinweis versehen worden, dass dies für das Jahr 2008 Geltungsbereich habe. Herr A sei danach umgehend zur Finanzverwaltung zurückgekehrt und habe beide Formblätter (U12 als auch Umsatzsteuerverrechnung-Option) eingebracht.

Wieso die Finanzverwaltung der Meinung sei, dass es sich hier um eine nicht zeitgerechte Einbringung eines Antrages handele, sei äußerst sonderbar. Im März 2009 habe sich Herr A an die Kanzlei um steuerlichen Rat gewandt. Auf die Frage nach Kopien habe der Mandat keine vorlegen können, weil er keine angefertigt hatte.

Am 12.3.2009 habe sich Herr A dann an die Finanzverwaltung gewandt um die notwendigen Kopien zu erhalten. In der Bescheidbegründung werde festgehalten, dass die Unterlagen nicht vorhanden wären. Dies sei jedoch nicht zutreffend. Der Mandant sei gerne bereit im Zuge einer Gegenüberstellung diese Mitarbeiterin im Info Center zu identifizieren, damit diese den beschriebenen Sachverhalt bestätigen könne. Weiters würden keine Bedenken bestehen, wenn die Finanzverwaltung in die Unterlagen des Mandanten für das Jahr 2008 einsehen möchte.

Auf Grund oben angeführter Ausführungen würden sie daher beantragen, dass die bisherigen Steuerbescheide aufzuheben seien und Neue erfließen zu lassen. Sollte das Finanzamt wider Erwarten dieser Berufung im eigenen Wirkungskreis nicht entsprechen, so würden sie schon jetzt vorsorglich den Antrag stellen über diese Berufung eine mündliche Berufungsverhandlung anzuberaumen.

Die Berufung gegen den Umsatzsteuerbescheid 2008 wurde vom Finanzamt mit Berufungs-vorentscheidung abgewiesen. Begründend wurde im wesentlichen ausgeführt:

Festzuhalten sei, dass der Berufungswerber am 13.3.2009 am Finanzamt vorgesprochen habe. Dabei sei er von einem zuständigen Teammitglied, welches in den Akt Einschau nahm, darauf hingewiesen worden, dass zwar ein Formular U12 im Akt befindlich sei, jedoch keine Erklärung gemäß § 22 Abs 6 UStG vorliegend sei; eine derartige Erklärung könne mangels Fristversäumnisses nicht mehr mit Wirksamkeit für das Jahr 2008 abgegeben werden. Weiters sei Herrn A eine Kopie der Gesetzesbestimmung des § 22 UStG überreicht worden. Diese Vorgänge und Aussagen würden durch ein weiteres Betriebsveranlagungsmitglied (welches über entsprechende Erfahrung durch langjährige Tätigkeit auch schon im Rahmen der früheren betrieblichen Veranlagung verfüge) bestätigt. Aufgrund schon dieser Feststellungen sei davon auszugehen, dass die Umsatzsteuerverrechnungs-Option (Erklärung gemäß §22 Abs 6 UStG) nicht zeitgerecht eingebracht worden sei.

Dies wurde im wesentlichen so begründet: Die im Akt unter den Dauerbelegen nunmehr aufliegenden Erklärungen gemäß § 6 Abs 3 UStG und gemäß § 22 Abs 6 UStG würden, obwohl sie laut Berufungswerber gemeinsam eingebracht worden seien – er wäre mit den ausgehändigten Formularen U12, Verf24 und Verf25 sofort zur Bezirksbauernkammer gegangen und hätte dort nachgefragt, wobei dann hier ein Vordruck zur Umsatzsteuerverrechnungs-Option gemeinsam mit dem Bezirkssekretär ausgefüllt worden wäre -, gravierende Unterschiede aufweisen. Das Formular U12 sei mit schwarzer Farbe eines Kugelschreibers ausgefüllt worden, weise ein Datum bei der Unterrichtung (30.12.2008) auf und enthalte ebenso einen amtlichen Eingangsstempel des Selbststemplers per 30.12.2008. Der Vordruck betreffend Umsatzsteuerverrechnungs-Option sei hingegen mit blauer Farbe eines Kugelschreibers ausgefüllt und würde weder ein handschriftliches Datum noch einen Eingangsstempel enthalten. Es würden sich auf den Erklärungen auch keine sonstigen Merkmale eines gemeinsamen Einbringens, wie zB Heftklammern oder Löcher, welche auf das ehemalige Vorhandensein hinweisen würden, zeigen.

Außerdem sei unter der Bezugnahme auf den vorgebrachten Besuch der Bauernkammer und der Hilfestellung des Bezirkssekretärs festzuhalten, dass dieser dann sicherlich das Formular U12 als obsolet für gegenständliche Causa erachtet und dies auch mitgeteilt hätte (bzw. auch

durch faktische Handlung beim angegebenen gemeinsamen Ausfüllen dies dadurch bestätigt hätte, dass der Passus auf dem Vordruck zur Umsatzsteuerverrechnungs-Option betreffend Verzichtes auf die Anwendung der Kleinunternehmerregelung nicht ausgefüllt worden wäre), sodass ein Ausfüllen und eine Abgabe des Formulars U12 nicht erklärbar sei, weiters der Sekretär aber auf Grund seiner speziellen Kenntnisse auch darauf geachtet hätte, dass der im Vordruck zur Umsatzsteuerverrechnungs-Option vorgesehene Balken für die Eintragung des Ausfülldatums auch entsprechend beschriftet worden wäre – gerade insbesondere dann, wenn -wie vorgebracht- das Formular auch noch gemeinsam ausgefüllt worden sei.

Seitens eines Antragstellers sei weiters eine entsprechende Nachweisführung für das ordnungsgemäße, tatsächliche und zeitgerechte Einbringen eines Antrages zu tätigen. Dies werde er schon von sich aus Sicherheitsgründen machen, da ja zB. auf dem Postwege ein Antrag verloren gehen könnte und damit auch mangels eventueller Fristgerechtigkeit ein Verlust einer Rechtsgeltendmachung eintrete. So werde man daher bedeutsame Anträge auf dem Postwege in nachweisbarer Form (etwa eingeschrieben) übermitteln.

Ein entsprechender Nachweis über das zeitgerechte Einbringen sei vom Berufungswerber jedoch nicht getätigter worden und hätte mangels eines solchen auch nicht getätigter werden können.

Aufgrund des Nichtvorhandenseins der Erklärung gemäß § 22 Abs 6 UStG am 13.3.2009 im Akt, der Nichtnachweisung der zeitgerechten Übermittlung dieser durch den Berufungswerber, sowie der gravierenden Unterschiede zwischen den beiden Erklärungen (U12 und Option), insbesondere betreffend Eingangsstempelung sei das Begehren abzuweisen; ebenso aufgrund der aufgezeigten Widersprüche hinsichtlich des vorgebrachten Besuches bei der Bauernkammer und weiters der Tatsache, dass es im Info-Center bis dato, somit auch am 30.12.2008 keine stärkere Mitarbeiterin mit einem erkennbaren bzw. vorhandenen Alter von ca. 50 Jahren gegeben habe und gebe; die Mitarbeiterinnen seien durchwegs grundsätzlich als äußerst schlank zu bezeichnen, ausgenommen eine Kollegin (zwischen schlank und vollschlank), welche aber erkennbarst noch vom Alter um die 50 nach unten eindeutig abweiche.

In ihrem Antrag auf Entscheidung der Berufung durch die zweite Instanz führte die steuerliche Vertretung aus:

Die Finanzverwaltung habe im Zuge eines Bescheides vom 27.08.2009, eingelangt am 28.08.2009, die Berufung vom 5.06.2009 dahingehend abgewiesen, dass der Mandant die angeführten Formulare nicht zur Gänze der Finanzverwaltung übermittelt habe.

Das werde seitens des Mandanten entschieden in Abrede gestellt.

Es werde auch darauf hingewiesen, dass die Finanzverwaltung den Antrag auf Umsatzsteueroption insoweit akzeptiert habe indem die Umsatzsteuerverrechnung für das Jahr 2009 bis dato die monatlichen Umsatzüberschüsse zur Auszahlung gebracht habe.

Entgegen der Rechtsmeinung der Kanzlei würden sie sicherheitshalber nochmals den Antrag gemäß § 22 Abs 6 UStG 1994 vorlegen.

Sie würden auf das Schreiben der Kanzlei vom 05.06.2009 verweisen und stellten namens des Herrn A den Antrag den bisherigen Umstzsteuerbescheid 2007 (ha. Anm gemeint wohl 2008) aufzuheben und einen Neuen erfließen zu lassen. Sollte das Finanzamt wider Erwarten dieser Berufung im eigenen Wirkungskreis nicht entsprechen, so würden sie schon jetzt vorsorglich den Antrag stellen über diese Berufung eine mündliche Berufung (ha. Anm. gemeint wohl Verhandlung) anzuberaumen.

In der am TTMMJJ abgehaltenen Berufungsverhandlung wurde durch die Parteien folgendes Wesentliche ergänzt:

Der steuerliche Vertreter brachte vor, dass der Bw. nicht steuerlich versiert sei. Wenn er zum Finanzamt gehe und § 22 Abs 6 UStG oder § 6 Abs 3 UStG höre, dann wisse er nicht, was für ihn zutreffend sei. Aufgrund dessen habe er sich an die Bezirksbauernkammer gewandt und von Herrn D die Auskunft erhalten, dass er ein Formular gemäß § 22 Abs 6 UStG benötige.

Herr A führte aus, dass er im Dezember 2008 beim Finanzamt das Formular gemäß § 6 Abs 3 UStG bekommen habe. Das Formular gemäß § 22 Abs 6 UStG habe er bei der Bezirksbauernkammer bekommen. Als Herr A im Dezember 2008 das Finanzamt aufsuchte, stellte er sich bei der Mitarbeiterin im Infocenter als teilpauschalierter Landwirt vor und erklärte, dass er eine Umsatzsteueroption abgeben wolle. Die Mitarbeiterin sei etwas unsicher gewesen und hätte ihm dann das Formular gemäß § 6 Abs 3 UStG ausgehändigt. Im Finanzamt sei an diesem Tag sehr viel Betrieb gewesen und er hätte lange in einer Reihe warten müssen. Nach dem Verlassen des Finanzamtes habe Herr A die Bezirksbauernkammer aufgesucht und hätte gewartet bis er bei D Auskunft erhalten hätte. Dort schilderte Herr A, dass er große Investitionen getätigt hätte und tätigen wolle und er sich ausgerechnet hätte, dass eine Versteuerung nach den allgemeinen Vorschriften des UStG sich auszahlen würde. Herr D hätte zugestimmt und ihm ein Formular gemäß § 22 Abs 6 UStG und ein Formular für eine Widerrufserklärung ausgehändigt. Herr A sei danach mit den vom Finanzamt und der Bezirksbauernkammer ausgehändigten Formularen nach Hause gefahren. Herrn A sei nicht erinnerlich, ob er die Formulare gemäß § 6 Abs 3 UStG und § 22 Abs 6 UStG zum selben Zeitpunkt ausgefüllt habe.

Herr A erklärte weiters, dass das Formular gemäß § 6 Abs 3 UStG für ihn mehr Bedeutung gehabt habe, weil es ihm vom Finanzamt ausgehändigt worden sei. Er hätte die Formulare am 30.12.2008 abgegeben, da die Frist gemäß § 22 Abs 6 UStG für das Jahr 2008 bis zum 31.12.2008 gelaufen sei. Der steuerliche Vertreter erklärte weiters, dass die Erklärung gemäß § 22 Abs 6 UStG für Herrn Hipfinger eine Beilage zum Formular gemäß § 6 Abs 3 UStG gewesen sei und es für ihn deswegen ausreichend gewesen wäre, nur am Formular gemäß § 6 Abs 3 UStG ein Datum auszufüllen. Bei jeder anderen Erklärung würden Beilagen auch nicht unbedingt mit Datum versehen.

Da es Herrn A mit einer Antwort des Finanzamtes zu lange dauerte, habe er sich bei einem Bekannten, der in einer steuerlichen Vertretung arbeite, erkundigt, warum das so lange dauere. Dieser Bekannte, Herr E, empfahl Herrn A sich an das Finanzamt zu wenden und sich zu erkundigen, wie der Stand der Dinge sei.

Herr C wandte zu der Aussage des Herrn A ein, dass diese widersprüchlich sei. Herr A hätte gesagt, dass er zuerst zum Finanzamt gegangen sei, dann habe er gesagt, dass er zuerst mit Herrn E gesprochen habe und dieser ihm empfohlen habe, sich an das Finanzamt zu wenden.

Herr A erklärte weiters, dass er sich an das Finanzamt gewandt habe. In der Betriebsveranlagung sei er von Fr. B dahingehend aufgeklärt worden, dass er keine Vorsteuern für das Jahr 2008 geltend machen könne. Sie hätte ihm eine Kopie der Erklärung gemäß § 6 Abs 3 UStG und die Kopie des Gesetzestextes zu § 22 UStG ausgehändigt. Herr A erklärte, dass ihm nur klar geworden sei, dass er die Vorsteuer nicht ausbezahlt bekäme. Näheres hätte er rechtlich nicht verstanden. Daraufhin habe er sich an die steuerliche Vertretung gewandt. Herr A habe in den Finanzamtsakt nicht Einsicht genommen und könne nicht sagen, welche Formulare darin aufgeschienen seien.

Herr C führte zu den Aussagen des Herrn A aus, dass zwischen den Ausführungen in der Berufungsschrift, dass Herr A am 30.12.2008 das Infocenter des Finanzamtes aufgesucht hätte, zu diesem Zeitpunkt das Formular gemäß § 6 Abs 3 UStG bekommen hätte, dann die Bezirksbauernkammer aufgesucht hätte und dort gemeinsam mit Herrn D das Formular zur Umsatzsteuerrechnungsoption den Punkt § 22 Abs 6 UStG ausgefüllt habe und dann zum Finanzamt zurückgekehrt sei und beide Formulare, nämlich das gemäß § 6 Abs 3 UStG und das zur Umsatzsteuerrechnungsoption, abgegeben habe, im Widerspruch zu den in der Verhandlung getätigten Aussagen stehe.

Herr C führte weiters aus, dass Herr A nicht ganz uninformativ gewesen sein könne, da er auf die Frage warum er die Formulare für das Jahr 2008 nicht vor Weihnachten 2008 beim Finanzamt abgegeben habe, geantwortet hätte, er hätte bis zum 31. Dezember Zeit gehabt.

Er könne auch deswegen nicht ganz uninformiert gewesen sein, da er ein Seminar besucht habe, auf dem er von der Umsatzsteuerverrechnungsoption gehört habe.

Für Herrn C erschien auch widersprüchlich, dass Herr Hipfinger einerseits ausführte, dass er dem Finanzamt nicht Glauben schenkte und deswegen die Bezirksbauernkammer aufsuchte, andererseits aber ausführte, dass er das Formular des Finanzamtes für wichtiger hielt als jenes der eigenen Standesvertretung.

Frau B führte als Zeugin befragt aus, dass sie sich an Herrn A deswegen erinnere, weil Herr A bei der persönlichen Vorsprache von ihr aufgeklärt worden sei, dass keine Erklärung gemäß § 22 Abs 6 UStG im Akt vorhanden wäre und er deswegen nicht nach den allgemeinen Regeln des Umsatzsteuergesetzes veranlagt werden könne und somit Vorsteuer für das Jahr 2008 geltend machen könne. Soweit Frau B erinnerlich, sagte Herr A, dass das aber gehen müsse, dass er die Vorsteuer geltend machen könne. Wie Herr A zu Frau B in die Betriebsveranlagung gekommen sei, erklärte er, dass er seine Vorsteuer für das Jahr 2008 geltend machen wolle. Frau B führte aus, dass sie bei den Dauerbelegen im Umsatzsteuerakt keine Erklärung gemäß § 22 Abs 6 UStG vorgefunden hätte. Da habe sie Herrn A erklärt, dass er für 2008 keine Vorsteuer geltend machen könne. Frau B erklärte den ganzen Akt nach einer Erklärung gemäß § 22 Abs 6 UStG durchgesehen zu haben, doch wäre zum Zeitpunkt der Vorsprache des Herrn A im März 2009 keine im Akt vorhanden gewesen. Sie habe zu Herrn A gesagt, dass er sie zum Kopierer begleiten solle, da sie ihm die entsprechenden Gesetzesstellen - § 22 Abs 6 UStG – kopieren werde und ihm aushändigen werde. Sie habe ihm auch gleichzeitig eine Kopie des U12-Formulares gemäß § 6 Abs 3 UStG ausgehändigt. Frau B erklärte, dass Herr A sein Begehr, die Vorsteuer des Traktorkaufes des Jahres 2008 zu erhalten, unbedingt geltend machen wolle. Zur Verdeutlichung, dass dies nach Ansicht des Finanzamtes mangels einer Erklärung gemäß § 22 Abs 6 UStG nicht möglich sei, sei die Kopie angefertigt worden.

Frau B pflichtete bei, dass der Aktenvermerk vom 13. März 2009 um 10.45 Uhr den Geschehnissen entspreche und keine Erklärung gemäß § 22 Abs 6 UStG für das Jahr 2008 zu diesem Zeitpunkt im Akt vorhanden gewesen sei.

Über Befragen des steuerlichen Vertreters führte Frau B folgendes aus: Sie seien 12 Mitarbeiter im Team, 5 im Innendienst, der Rest im Außendienst. Wenn Post komme, bearbeite dies jede Woche jemand anderer, außer es sei jemand krank oder auf Urlaub. Komme ein Poststück per Post, werde im Infocenter ein Eingangsstempel angemerkt. Es könne auch sein, dass Kollegen im Infocenter darauf vergessen oder es übersehen.

Sie persönlich vermerke den Eingang des Poststückes im Team, wenn kein Eingangsstempel des Finanzamtes vorhanden sei.

Über Befragen des Finanzamtsvertreters bestätigte Frau B, dass sie nicht über die Arbeitsweise der Kollegen im Infocenter oder im Team Auskunft geben könne. Sie persönlich handhabe es so, dass sie bei mangelndem Eingangsstempel einen Vermerk mache, wann das Poststück im Team eingelangt sei.

Frau B erklärte, dass die Kollegin G Auskunft darüber geben könne, wie sie mit Herrn A beim Kopierer die Ablichtungen angefertigt habe und sie darüber gesprochen habe, dass für 2008 keine rückwirkende Erklärung gemäß § 22 Abs 6 UStG mehr möglich wäre.

Frau G führte als Zeugin befragt aus, dass der Kopierer im Finanzamt auf dem Gang stehe. Als sie von einem Zimmer auf den Gang getreten sei, habe sie die Kollegin Frau B und Herrn A am Kopierer angetroffen. Frau B sprach die Zeugin G an, ob der § 22 Abs 6 UStG wirklich so zu verstehen sei, dass die Erklärung bis zum Ende des Veranlagungsjahres, im konkreten Fall von Herrn A bis zum 31.12.2008, abgegeben werden müsse. Frau G teilte die Rechtsauffassung von Frau B, dass bei Nichtvorhandensein einer Erklärung gemäß § 22 Abs 6 UStG für das Jahr 2008 bis zum Ende des Jahres 2008 keine Option mehr im Jahre 2009 für das Jahr 2008 mehr möglich sei. Weitere Ausführungen seien zwischen den Kolleginnen nicht getätigt worden. Frau G suchte daraufhin wieder ihren Arbeitsplatz auf. Frau G erklärte, den Veranlagungsakt des Herrn A nicht zu kennen, da sie in einem anderen Team arbeite. Sie habe auch bei der Vorsprache des Herrn A nicht in den Akt hineingeschaut.

In der weiteren Verhandlung führte Herr C aus, dass aus der Zeugenaussage von Frau B eindeutig hervorgehe, dass im März 2009 keine Erklärung gemäß § 22 Abs 6 UStG für das Jahr 2008 vorhanden gewesen sei. Wie auch die UFS-Entscheidung RV/0480-W/05 vom 27.11.2006 ausdrücklich betone, liege der Nachweis des rechtzeitigen Einlangens eines Antrages gemäß § 22 Abs 6 UStG beim Antragsteller. Dieser Nachweis sei nach Ansicht des Finanzamtes durch Herrn A nicht erbracht worden. Laut C gehe auch die oben zitierte Entscheidung davon aus, dass alles im Sinne der allgemeinen Vorschriften des Umsatzsteuerrechtes durch den Pflichtigen getätigten sein müsse. Dies werde auch durch die RZ 2919 USt-Richtlinien und Scheiner/Kolacny/Caganek so gesehen. In dieser Entscheidung seien ordnungsgemäße Umsatzsteuervoranmeldungen und richtige Steuerausweise vorausgesetzt worden. Hingegen hätte der Bw. noch im Zeitpunkt der Berufung keine berichtigten Rechnungen, der mit einem falschen Steuerausweis ausgewiesenen, vorgelegt. Es seien auch für den letzten Zeitraum des Jahres 2008 keine Umsatzsteuervoranmeldungen abgegeben worden. In der Berufung zur Einkommensteuer sei zwar richtigerweise in 10% und 20%-ige Umsatzsteuersätze aufgeteilt worden, jedoch seien die Rechnungen nicht berichtigt worden.

Herr C führte aus, dass im Jahr 2009 für das Jahr 2009 keine Erklärung gemäß § 22 Abs 6 UStG abzugeben gewesen wäre, wenn nach Gemeinschaftsrecht die Erklärung gemäß § 6 Abs 3 UStG als Optionserklärung gemäß § 22 Abs 6 UStG zu werten gewesen wäre und somit Herr A schon ab dem Jahr 2008 nach den allgemeinen Vorschriften des Umsatzsteuergesetzes vorgehen hätte können. Eine Erklärung für das Jahr 2009 gemäß § 22 Abs 6 UStG wäre dann nicht notwendig gewesen. Damit sei der Wille für das Jahr 2008 eine Erklärung im Sinne des § 22 Abs 6 UStG durch die Abgabe einer Erklärung gemäß § 6 Abs 3 UStG zu tätigen, nicht gegeben.

Herr C betonte, dass einerseits nach dem Kommentar von Ruppe zu § 22 Abs 6 UStG als auch in der oben genannten UFS-Entscheidung und vom VwGH Zl. 2002/14/0106 vom 31.3.2003 davon ausgegangen werde, dass aus anderen Erklärungen kein Verzicht im Sinne des § 22 Abs 6 UStG geschlossen werden könne. Auch die VwGH-Entscheidung sei zu einem Zeitpunkt gefällt worden, als Österreich schon bei der EU gewesen sei. Daher hätte auch der VwGH schon diese Rechtsansicht haben müssen, die in der UFS-Entscheidung zum Ausdruck gekommen sei. Die Entscheidung des VwGH sei als eine höchstgerichtliche Entscheidung zu werten, die UFS-Entscheidung sei eine letztinstanzliche Entscheidung.

Herr C führte aus, dass es der VwGH als gemeinschaftsrechtskonform angesehen habe, dass der österreichische Gesetzgeber eine strenge Form hinsichtlich der Optionsausübung gewählt habe und sei daher die zu dieser Auslegung ergangene Rechtsprechung des VwGH wie z.B. Zl. 89/15/0157 vom 22.10.1990 zu beachten. Gleichlautend sei auch durch den UFS eine Entscheidung vom 16.4.2003, GZ. RV/0258-F/02 ergangen, in der von den strengen Formvorschriften nicht abgegangen worden sei. Auch in der UFS-Entscheidung vom 5.6.2009, RV/0512-L/05 sei trotz der Erfüllung der Formvorschrift Umsatzsteuervoranmeldungen abzugeben, wenn man nach den allgemeinen Regeln des Umsatzsteuergesetzes versteuern wolle, dies nicht als ausreichend angesehen worden, dies als eine Verzichtserklärung gemäß § 22 Abs 6 UStG zu werten. Obwohl es inhaltlich erkennbar gewesen sei, dass der Pflichtige auf die Besteuerung gemäß § 22 Abs 1 bis 5 verzichten hätte wollen.

Herr C betonte, dass Scheiner/Kolacny/Caganek in den Ausführungen zu § 22 UStG diese als mehrwertsteuerrichtlinienkonform sehen und auch das Finanzministerium trotz des oben zitierten UFS-Erkenntnisses RV/0480-L/05 vom 27.11.2006 die Umsatzsteuerrichtlinien diesbezüglich nicht geändert hätten.

C erklärte, dass seiner Meinung nach die Linzer UFS-Entscheidung so zu verstehen sei, dass jedwede Erklärung nach den allgemeinen Vorschriften des Umsatzsteuergesetzes versteuern zu wollen zusammen mit dem Inhalt des Aktes auch ausschließen würde, dass man bei späterem Unterschreiten von € 30.000,00 Umsatz eine Erklärung gemäß § 6 Abs 3 UStG

abgeben müsste. Dies widerspreche nach Ansicht des Finanzamtsvertreters eindeutig den Ausführungen von Scheiner/Kolacny/Caganek zu § 22 Abs 6 UStG, Tz. 147, der davon ausgehe, dass bei einer gültigen Erklärung gemäß § 22 Abs 6 UStG bei späterem Unterschreiten der € 30.000,00-Grenze eine Erklärung gemäß § 6 Abs 3 UStG notwendig sei.

C führte aus, dass der im Linzer Erkenntnis zitierte Grundsatz der Neutralität der Mehrwertsteuer, der einerseits bedeutet vorsteuerberechtigt zu sein, andererseits umsatzsteuer-verpflichtet zu sein, nicht der einzige Beweggrund für eine Erklärung gemäß § 22 Abs 6 UStG sei. Es könne nämlich auch ein Landwirt gemäß § 22 Abs 6 UStG zu den allgemeinen Vorschriften des Umsatzsteuergesetzes optieren, um somit mit seinen Umsätzen aus Buschenschank unter die € 30.000,00-Grenze und somit unter die Kleinunternehmerregelung zu fallen. In diesem Fall wolle der Landwirt weder umsatzsteuerverpflichtet noch vorsteuerberechtigt sein. Dies widerspreche der Ansicht dieser Linzer UFS - Entscheidung über den Neutralitätsgedanken.

C betonte, dass auch nach Art. 296 Mehrwertsteuerrichtlinie (Richtlinie 2006/112/EG des Rates vom 28. November 2006 über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem) es dem innerstaatlichen Recht obliege, die Einzelheiten der Option zur Regelbesteuerung festzulegen. Durch das Wort „hat“ sei das eine Muss-Bestimmung und keine Kann-Bestimmung und habe der Pauschallandwirt danach vorzugehen.

Es gebe keine EuGH-Entscheidung betreffend Auslegung des § 22 Abs 6 UStG oder Art. 296 Mehrwertsteuerrichtlinie (Richtlinie 2006/112/EG des Rates vom 28. November 2006 über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem).

Im österreichischen Recht könne die Optionsausübung bei Vermietung und Verpachtung allein schon durch faktische Handlung bewirkt werden. Dies sei im Gegensatz dazu im österreichischen Recht bei den strengen Formvorschriften des § 22 Abs 6 UStG nicht möglich. Die Linzer UFS-Entscheidung stütze sich auf Erkenntnisse des EuGH zu Grundstücksumsätze bzw. Vermietungs- und Verpachtungsumsätze, die auch im österreichischen Recht nicht strengen Formvorschriften unterliegen würden. Dies bedeute damit, dass man die Erkenntnisse des EuGH zur Optionsausübung nicht ohne weiteres auf die Optionsausübung in der Land- und Forstwirtschaft umlegen könne. Dort würden auch die strengeren Vorschriften des Art. 296 Mehrwertsteuerrichtlinie (Richtlinie 2006/112/EG des Rates vom 28. November 2006 über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem) gelten.

Der steuerliche Vertreter verwies darauf, dass die Erklärung gemäß § 22 Abs 6 UStG für das Jahr 2009 sicherheitshalber in Unkenntnis einer Entscheidung des UFS für das Jahr 2008 eingebracht worden sei. Es werde auf den Vorlageantrag verwiesen.

Es werde darauf verwiesen, dass Umsatzsteuervoranmeldungen ab Jänner 2009 abgegeben worden seien. Da die Erklärung gemäß § 22 Abs 6 UStG erst am 30.12.2008 abgegeben worden sei, seien keine UVA, sondern eine Jahreserklärung für 2008 abgegeben worden.

Zur VwGH-Entscheidung Zl. 2002/14/0106 vom 31.3.2003 werde betont, dass der VwGH selbst in der Begründung ausführe, sich nicht mit dem EU-Recht auseinandergesetzt zu haben, da der Beschwerdeführer diesbezüglich nichts vorgebracht hätte.

Zu der UFS-Entscheidung RV/0512-L/05 vom 5.6.2009 werde ausgeführt, dass dies nicht mit gegenständlichem Berufungsfall vergleichbar sei, da in dieser Entscheidung vom Bw. keinerlei Antrag auf Besteuerung nach den allgemeinen Vorschriften eingebracht worden sei. Hingegen sei unbestritten, dass im gegenständlichen Berufungsfall Herr A zumindest den Antrag gemäß § 6 Abs 3 UStG am 30.12.2008 beim Finanzamt für das Jahr 2008 eingebracht habe.

Die steuerliche Vertretung erklärte zur UFS-Entscheidung RV/0480-L/05 vom 27.11.2006, dass diese so zu verstehen sei, wie auch im Formular U12 angeführt sei,

„Ich verzichte auf die Steuerbefreiung gemäß § 6 Abs 1 Z 27 UStG 1994 ab dem Jahr 2008“, „Ich werde meine Umsätze nach den allgemeinen Bestimmungen des UStG 1994 versteuern“,

und dass dies ausreichend sei, weil auch nach § 22 Abs 6 UStG nur formuliert werde, dass der Landwirt die Besteuerung seiner Umsätze nach den allgemeinen Vorschriften des Umsatzsteuergesetzes vornehmen wolle. Dies habe der Bw. in seiner Erklärung gemäß § 22 Abs 6 UStG genauso vorgenommen wie in seiner Erklärung gemäß § 6 Abs 3 UStG. Die steuerliche Vertretung sei der Ansicht, dass diese Linzer Entscheidung auch so zu verstehen sei, dass die Neutralität der Umsatzsteuer eindeutig vom Unternehmer wahrgenommen werden wolle, wenn er eine Erklärung abgabe, dass er seine Umsätze nach den allgemeinen Bestimmungen des UStG versteuern wolle. Verwiesen werde auf die UFS-Entscheidung RV/0480-L/05 vom 27.11.2006, letzte Seite dieser Entscheidung (Es genügt vielmehr ...).

Der steuerliche Vertreter führte aus, dass es sehr wohl bekannt sei, dass die Nachweisführung dem Abgabepflichtigen bzw. seinem Vertreter obliegen würde. Nach Gesetz sei aber auch die Glaubhaftmachung möglich und werde den Ausführungen des Herrn A, dass er beide Erklärungen gleichzeitig am 30.12.2008 beim Selbststempler gestempelt (die obere Erklärung erhielt den Stempel) und beim Finanzamt abgegeben habe, glaubhaft gemacht habe. Es könne durchaus möglich sein, dass bei der Vorsprache des Herrn A die Erklärung gemäß § 22 Abs 6 UStG eventuell überblättert worden sei, weil es sonst nicht erklärlich sei, wieso spätestens bei der Berufungsvorentscheidung die Erklärung gemäß § 22 Abs 6 UStG im Akt aufgelegen sei.

Herr C betonte, dass die Abgabefrist für die UVA 12/2008 spätestens der 15. Februar 2009 gewesen wäre. Die Bevollmächtigung des Steuerberaters sei vom 17. März 2009 und die Jahreserklärung für 2008 somit später abgegeben worden.

C führte aus, dass der UFS, wie jedes Gericht, wie auch der VwGH, nicht allein nach Vorbringen der Parteien des kontradiktatorischen Verfahrens entscheiden müsse, sondern aufgrund der geltenden Gesetze.

Der Vertreter des Finanzamtes beantrage die Abweisung der Berufung, weil keine Erklärung gemäß § 22 Abs 6 UStG fristgerecht abgegeben worden wäre. Für den Fall, dass die Erklärung gemäß § 6 Abs 3 UStG als im Sinne einer Option des § 22 Abs 6 UStG gewertet werde, würden die anderen Voraussetzungen wie Umsatzsteuervoranmeldung, Rechnungsberichtigung, etc. nicht gegeben sein.

Der steuerliche Vertreter ersuchte abschließend der Berufung Folge zu geben, weil nach Ansicht des Berufungswerbers eine Optionserklärung gemäß § 22 Abs 6 UStG fristgerecht beim Finanzamt eingereicht worden sei und die Umsatzsteuererklärung 2008, nach Erhalt der Vollmacht durch die steuerliche Vertretung am 10.4.2009 eingereicht worden sei. Auch im Hinblick auf das Gemeinschaftsrecht, dargelegt in der Linzer Entscheidung RV/0480-W/05, sei dem Antrag gemäß § 6 Abs 3 UStG des Berufungswerbers auf Besteuerung nach den allgemeinen Vorschriften des Umsatzsteuergesetzes stattzugeben.

Über die Berufung wurde erwogen:

Im gegenständlichen Verfahren ist folgendes zu beurteilen:

A) Sachverhalt:

Ob Herr A am 30.12.2008 eine Erklärung zur Umsatzsteuerverrechnung gemäß § 22 Abs 6 UStG 1994 für das Jahr 2008 beim Finanzamt eingebracht hat oder nicht.

B) Rechtliche Würdigung:

Ob die Erklärung gemäß § 6 Abs 3 UStG 1994, die Herr A unbestritten am 30.12.2008 beim zuständigen Finanzamt FA eingebacht hat, im Einklang mit der Rechtsprechung des UFS vom 27.11.2006 RV/0480-L/05 zum Gemeinschaftsrecht als Erklärung gemäß § 22 Abs 6 UStG zu werten ist.

A) Sachverhalt:

Herr A suchte im Dezember 2008 das Finanzamt in FA auf.

Dies ergibt sich aus der Aussage des Berufungswerbers in der mündlichen Verhandlung vor dem UFS. Der Darstellung des Geschehens in der Berufungsschrift ist in dieser Hinsicht nicht zu folgen, da sie eine Zusammenfassung der Geschehnisse des Dezembers 2008 enthält und durch Dritte (Steuerberatung) schriftlich zusammengefasst worden ist. Dem mündlichen Vorringen in der Verhandlung vor dem UFS ist daher trotz größerer Zeitdifferenz im Vergleich zur Berufungsschrift zu dem Geschehen des Dezembers 2008 Glauben zu schenken. Die Schil-erung der Ereignisse im Dezember in der mündlichen Verhandlung ist detaillierter und realiäts-ahe. Eine schriftliche Zusammenfassung ist in der Regel komprimiert (insbesondere wenn sie durch Dritte verfasst wird).

Hingegen ist dem Vorbringen, bekräftigt durch Herrn A in der Berufungsverhandlung, dass er am 30.12.2008 beide Erklärungen - gemäß § 6 Abs 3 UStG und die Erklärung gemäß § 22 Abs 6 UStG für das Jahr 2008 - beim Finanzamt in den Einwurfkasten eingeworfen habe, aus folgenden Gründen nicht zu folgen:

Dem Umstand, dass der Berufungswerber zwei verschiedene – gemäß § 6 Abs 3 UStG und gemäß § 22 Abs 6 UStG Erklärungen im Dezember zu Hause zum Ausfüllen bereit hatte, wird geglaubt. Dass er eine Erklärung beim Finanzamt, die andere Erklärung bei der Bezirksbauern-kammer bekommen hat, ist durchaus glaubhaft.

Glaublich ist hingegen nicht, dass er beide Erklärungen am 30.12.2008 in den Einwurfkasten des Finanzamtes warf.

Der Berufungswerber füllte beide Erklärungen mit verschieden farbigen Kugelschreibern aus. Dieser Umstand allein ist noch kein Indiz dafür, dass er nur eine Erklärung am 30.12.2008 abgab. Ein Indiz ist jedoch, dass er bei der Erklärung gemäß § 22 Abs 6 UStG weder die Datumszeile ausfüllte noch der Unterschrift ein Datum beisetzte. Wie der Berufungswerber in der Berufungsverhandlung über Befragen selbst erklärte, wusste er, dass er die Erklärung bis 31.12.2008 beim Finanzamt abgeben musste um diese fristgerecht einzureichen. Damit kommt aber dem Umstand, dass er nur auf der Erklärung gemäß § 6 Abs 3 UStG ein Datum anführte, durchaus Bedeutung zu. Wenn er wusste, dass er bis 31.12.2008 die Erklärung abgeben musste, hätte er auf ein vollständiges Ausfüllen der Erklärungen – insbesondere hinsichtlich des Datums – Wert gelegt. Dies erfüllte er auf der Erklärung gemäß § 6 Abs 3 UStG. Hingegen ist auf der Erklärung gemäß § 22 Abs 6 UStG keinerlei Datum angegeben. Auch wenn er diese Erklärung als eine Art Beilage zur Erklärung gemäß § 6 Abs 3 UStG betrachtet haben sollte, hätte er auf ein vollständiges Ausfüllen – insbesondere hinsichtlich des Datums – Wert gelegt.

Wahrscheinlicher ist, dass diese Erklärung zu einem anderen Zeitpunkt ausgefüllt worden ist und erst später beim Finanzamt eingereicht worden ist (möglicherweise zB mit der Umsatzsteuererklärung und der Einkommensteuererklärung für 2008 samt Beilagen). Diese Jahreserklärungen sind mit gleicher Schrift und der gleichen Farbe eines blauen Kugelschreibers ausgefüllt worden wie die Umsatzsteuerverrechnungsoption. Es trägt auch nur die Einkommensteuererklärung einen Eingangsstempel mit 10.04.09 FA00, die Beilagen sowie die Umsatzsteuererklärung weisen keinen Eingangsstempel auf.

Auch die Tatsache, dass der Berufungswerber bei keiner dieser Erklärungen und Beilagen wie bei der Erklärung zur Umsatzsteuerverrechnungsoption ein Datum der Unterschrift beisetzte, obwohl bei der Unterfertigungszeile Datum und Unterschrift angeführt sind, ist ein Hinweis darauf, dass die Umsatzsteuerverrechnungsoptionserklärung gemäß § 22 Abs 6 UStG für 2008 mit den Jahreserklärungen ausgefüllt und beim Finanzamt eingereicht worden sein kann. Das Datum füllte er selbst auf der Einkommensteuererklärung, die er am Selbststempler abstempelte, nicht aus.

Wie die steuerliche Vertretung selbst ausführte, erschien dem Berufungswerber die Erklärung gemäß § 6 Abs 3 UStG als förmlicher und wichtiger, da er sie vom Finanzamt ausgehändigt bekommen hatte. Dies ist durchaus glaubhaft und entspricht auch der Aktenlage, aus der hervorgeht, dass am 13.03.2009 im Veranlagungsakt nur die Erklärung gemäß § 6 Abs 3 UStG vorhanden war. Der glaubwürdigen Zeugenaussage der Finanzbediensteten Frau B ist in dieser Hinsicht zu folgen.

Es ist davon auszugehen, dass der Berufungswerber am 30.12.2008 nur eine Erklärung gemäß § 6 Abs 3 UStG abgegeben hatte, auch wenn er in der Erinnerung davon ausging beide Erklärungen abgegeben zu haben, als ihm die Bedeutung der Erklärung gemäß § 22 Abs 6 UStG deutlich bewusst wurde. Wenn auch nicht denkunmöglich, so ist es unwahrscheinlich, dass eine Erklärung vom Einwurfkasten des Finanzamtes bis zum 13.03.2009 in den Veranlagungsakt gelangte und die andere nicht, wenn beide zum gleichen Zeitpunkt, wie vom Berufungswerber behauptet, beim Finanzamt eingereicht worden waren. Auf beiden Erklärungen ist die Steuernummer und der Name des Berufungswerbers angeführt. Bei gleichzeitiger Abgabe hätte seitens des Finanzamtes beim Entleeren des Einwurfkasten kein Grund bestanden diese Erklärungen zu trennen und getrennt weiterzugeben. Glaubwürdiger, dass beide Erklärungen gemeinsam abgegeben worden seien wäre der Umstand gewesen wenn beide Erklärungen nicht im Veranlagungsakt bis zum 13.03.2009 eingelangt wären. Dass der Berufungswerber persönlich irrtümlich der Meinung ist, beide Erklärungen abgegeben zu haben, da ihm im Nachhinein die Bedeutung der Erklärung gemäß § 22 Abs 6 UStG bewusst geworden ist und er seiner Erinnerung nach ja zwei Vordrucke besessen hatte,

ist durchaus möglich. Dies reicht aber weder für einen Nachweis noch für eine Glaubhaftmachung, dass er am 30.12.2008 beide Erklärungen in den Einwurfkästen des Finanzamtes geworfen hatte, aus. Wie aus dem Vergleich mit den Jahreserklärungen ersichtlich, werden Eingaben von Steuerpflichtigen im Finanzamt auch bei Abstempelung nur eines Blattes am Selbststempler ohne Kuvert und ohne Anzeichen einer mechanischen Verbindung (zB: Büroklammer oder Heftklammer) zusammen in den Einwurfkästen eingeworfen und wurden alle Schriftstücke in das zuständige Team und damit in den Veranlagungsakt weitergeleitet.

Damit ist aus den getroffenen Feststellungen insgesamt glaubhafter, dass die Umsatzsteuerverrechnungsoption mit den Jahreserklärungen eingereicht worden ist.

Aus der glaubwürdigen Aussage der Finanzbediensteten Fr. B ergibt sich, dass die Erklärung gemäß § 22 Abs 6 UStG am 13.03.2009 nicht im Veranlagungsakt war. Deren Aussage stimmt mit den Aktenvermerken überein und wird deren Aussage von Herr A insoweit bestätigt, dass ihn Frau B aufgeklärt habe, dass die Erklärungsfrist gemäß § 22 Abs 6 UStG vorbei sei und er für das Jahr 2008 nicht nach den allgemeinen Vorschriften des Umsatzsteuerrechts versteuern könne. Frau B ließ sich ihre Rechtsauffassung noch durch eine Kollegin bestätigen. Dies wäre nicht notwendig gewesen, wenn die Erklärung gemäß § 22 Abs 6 UStG am 13.3.2009 im Veranlagungsakt vorhanden gewesen wäre.

Aus oben angeführten Gründen ist es dem Berufungswerber nicht gelungen, den Nachweis zu erbringen bzw. glaubhaft zu machen, dass er die Erklärung gemäß § 22 Abs 6 UStG für das Jahr 2008 am 30.12.2008 beim Finanzamt eingereicht hat.

Die Erklärung gemäß § 22 Abs 6 UStG ist daher nicht fristgerecht bis 31.12.2008 beim Finanzamt eingelangt und hat daher Herr A nicht gemäß ausdrücklicher Erklärung unter Nennung des § 22 Abs 6 UStG auf die Pauschalierung der Umsatzsteuer gemäß § 22 Abs 1 bis 5 UStG wirksam für das Jahr 2008 verzichtet.

Herr A hat gemäß den getroffenen Sachverhaltsfeststellungen am 30.12.2008 daher nur die Erklärung gemäß 6 Abs 3 UStG beim Finanzamt eingereicht.

Dieser Umstand, dass Herr A unbestritten am 30.12.2008 eine Erklärung gemäß § 6 Abs 3 UStG abgegeben hat ist einer weiteren rechtlichen Beurteilung zu unterziehen:

B) Rechtliche Würdigung:

Wie in dem hier zu beurteilenden Sachverhalt führte eine Senatsentscheidung des Unabhängigen Finanzsenates, UFS vom 27.11.2006 RV/0480-L/05, folgende rechtlich zutreffende Überlegungen zu der Abgabe einer Erklärung gemäß § 6 Abs 3 UStG eines pauschalierten Landwirtes aus:

„Als Zwischenergebnis ist zusammenfassend festzuhalten, dass die berufungswerbende Gesellschaft ihre Behauptung, rechtzeitig eine Erklärung nach § 22 Abs. 6 UStG 1994 eingereicht zu haben, nicht beweisen konnte. Es wurde zwar gemäß § 6 Abs. 3 UStG 1994 auf die Anwendung der Kleinunternehmerregelung verzichtet, diese Erklärung kann allerdings nach nationalem Recht die fehlende Optionserklärung im Sinne des § 22 Abs. 6 UStG 1994 nicht ersetzen.“

Der Vorrang des Gemeinschaftsrechtes gegenüber nationalem Recht verpflichtet jedoch den erkennenden Senat darüber hinaus, den gegenständlichen Berufungsfall auch am Maßstab des Gemeinschaftsrechts zu prüfen und eine Beurteilung nach der Sechsten Mehrwertsteuerrichtlinie und der dazu ergangenen Rechtsprechung des EuGH vorzunehmen.

Gemäß Art 25 Abs. 10 der Sechsten Richtlinie hat jeder Pauschallandwirt nach den von den Mitgliedstaaten festgelegten Einzelheiten und Voraussetzungen das Recht, 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 geschaffen. Materiellrechtliche Voraussetzung für die Inanspruchnahme dieses Rechts ist eine fristgerechte Abgabe der Verzichtserklärung. Grundsätzlich befindet sich 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).

Mit der Frage der Verwehrung dieses Optionsrechts durch nationale Behörden hat sich der EuGH bis dato noch nicht konkret auseinander gesetzt. Allerdings sieht die Sechste Richtlinie im Art 13 Teil C für bestimmte Umsätze (unter anderem für Vermietung und Verpachtung von Grundstücken) ebenfalls eine Möglichkeit der Optionseinräumung vor, zu der sich der EuGH bereits mehrfach geäußert hat. Diese Rechtsprechung ist nach Ansicht des Senates auch von grundsätzlicher Bedeutung für das Optionsrecht nach Art 25 Abs. 10.

So betonte der EuGH im Urteil vom 12.1.2006, Rs C-246/04, Turn- und Sportunion Waldburg, Randnr. 31, den Stellenwert des Grundsatzes der Neutralität der Mehrwertsteuer. Obwohl die Sechste Richtlinie den Mitgliedstaaten im Rahmen der Bestimmungen des Art 13 Teil C ein weites Ermessen zugesteht, müssen die Mitgliedstaaten, wenn sie von der Befugnis Gebrauch

machen, den Umfang des Optionsrechts zu beschränken und die **Modalitäten seiner Ausübung** festzulegen, die Ziele und die allgemeinen Grundsätze der Sechsten Richtlinie, insbesondere den **Grundsatz der steuerlichen Neutralität** und das Erfordernis einer korrekten, einfachen und einheitlichen Anwendung der vorgesehenen Befreiungen, beachten.

In der Rechtssache *Uudenkaupungin kaupunki, Rs C-184/04, Urteil vom 30.3.2006*, befand der EuGH hinsichtlich einer nicht innerhalb von sechs Monaten ab Ingebrauchnahme der betreffenden Immobilie ausgeübten Option, dass es den Mitgliedstaaten zwar frei steht, die Verfahrensbedingungen festzulegen, unter denen ein Optionsrecht ausgeübt werden kann, was die Möglichkeit einschließt, vorzusehen, dass die Besteuerung erst nach der Einreichung des Antrags erfolgt und dass der Abzug der entrichteten Steuern erst nach diesem Zeitpunkt möglich ist. Allerdings dürfen solche Bestimmungen nicht dazu führen, dass das Recht auf Vornahme der mit den besteuerten Umsätzen verbundenen Abzüge beschränkt wird, wenn das Optionsrecht gemäß diesen Bestimmungen wirksam ausgeübt worden ist.

Zu beachten sind in diesem Zusammenhang auch die unterschiedlichen Zielvorgaben der Sechsten Richtlinie: Während **Art 13 Teil C** den Mitgliedstaaten hinsichtlich der Optionseinräumung **Ermessen** zugesteht (arg. "Die Mitgliedstaaten können..."), räumt **Art 25 Abs. 10** hingegen jedem Pauschallandwirt das **Recht** auf Besteuerung nach den allgemeinen Regeln ein und stellt dies nicht ins Ermessen der Mitgliedstaaten. Die Behörden der Mitgliedstaaten **haben** daher bei Vorliegen der geforderten Voraussetzungen die Entscheidung des landwirtschaftlichen Unternehmers anzunehmen, wobei diese Voraussetzungen in richtlinienkonformer Interpretation nicht dazu führen dürfen, die Ausübung der Option unnötig zu erschweren und damit den Grundsatz der Neutralität der Mehrwertsteuer zu gefährden.

Im gegenständlichen Streitfall hat die berufungsverbende Gesellschaft klar zum Ausdruck gebracht nach den allgemeinen Regeln des Umsatzsteuergesetzes versteuern zu wollen. Diese Absicht wurde nicht nur mündlich geäußert, sondern geht vor allem aus der am 4. Dezember 2002 verfassten, schriftlichen Erklärung ("Ich werde meine Umsätze nach den allgemeinen Bestimmungen des UStG 1994 versteuern") hervor. Auch wenn dieses Schriftstück primär auf den Verzicht der Kleinunternehmerregelung gerichtet war, geht doch der eigentliche Sinn dieser Willenserklärung nicht verloren. Nach Ansicht des erkennenden Senats ist der Wortsinn des § 22 Abs. 6 UStG 1994 in richtlinienkonformer Auslegung dahingehend zu verstehen, dass das Recht zur Optionsausübung nicht dadurch verloren gehen kann, wenn eine rechtzeitig vorgelegte Erklärung nicht ausdrücklich auf den Verzicht der Pauschalierungsbestimmungen des § 22 Abs. 1 bis 5 UStG 1994 hinweist. Es genügt vielmehr, wenn dem Inhalt der Erklärung - so wie im vorliegenden Fall - keine andere

Bedeutung beigemessen werden kann, als nach den allgemeinen Vorschriften des Umsatzsteuergesetzes versteuern und von einer Pauschalierung Abstand nehmen zu wollen.

Darüber hinaus ist auch auf den Vertrauenschutzgrundsatz hinzuweisen, der vom EuGH zu den allgemeinen Rechtsgrundsätzen der Gemeinschaft gerechnet wird. Im Urteil Lageder vom 1.4.1993, Rs. C-31/91 bis Rs C-44/91, "Lageder" vertrat der Gerichtshof die Ansicht, dass "die allgemeinen Grundsätze des Gemeinschaftsrechts von jeder innerstaatlichen mit der Anwendung des Gemeinschaftsrechts betrauten Behörde zu beachten" sind, vorausgesetzt, dass "der Grundsatz des Vertrauenschutzes nicht gegen eine klare gemeinschaftsrechtliche Bestimmung angeführt werden kann."

Somit erweisen sich die gemeinschaftsrechtlichen Argumente der berufungswerbenden Gesellschaft als berechtigt. Dem Berufungsbegehren war daher stattzugeben."

Diese rechtliche Ausführungen treffen auch für Herrn A zu.

Im Dezember 2008 hat er sich bei seinem zuständigen Finanzamt über die Möglichkeit als pauschalierter Landwirt auf die Umsatzsteuerpauschalierung zu verzichten informiert. Nach Aktenlage hatte Herr A nur Einkünfte aus Landwirtschaft. Das Auskunftsersuchen des Herrn A, wie er von einer bestehenden Umsatzsteuerpauschalierung zu einer Besteuerung nach den allgemeinen Regeln des Umsatzsteuergesetzes wechseln könne, kann daher unmissverständlich nur seinen landwirtschaftlichen Betrieb betroffen haben. Diesen Willen hat er fristgerecht am 30.12.2008 mit der Abgabe der Erklärung gemäß § 6 Abs 3 UStG, dass er nach den allgemeinen Regeln des Umsatzsteuergesetzes versteuern wolle, kundgetan. Dass er dafür eine ganz bestimmte formelle Erklärung gemäß § 22 Abs 6 UStG abzugeben hatte, war ihm nicht bewusst, sonst wäre er nicht dem Irrtum unterlegen, der Erklärung, die er von der zuständigen Behörde ausgehändigt bekommen hatte, mehr Bedeutung beizumessen als der Erklärung gemäß § 22 Abs 6 UStG, die er bei seiner Kammer erhalten hatte.

Wie in der Entscheidung des Linzer Senates des UFS vom 27.11.2006 RV/0480-L/05 ausgeführt, kann eine derart strikte Formvorschrift dem Berufungs-werber im Sinne des Gemeinschaftsrechtes nicht zum Nachteil gereichen, wenn der erklärte Wille nach den allgemeinen Regeln der Umsatzsteuer versteuern zu wollen klar und unmissverständlich zum Ausdruck kommt. Da Herr A, wie eindeutig aktenkundig ist, nur als Landwirt unternehmerisch tätig ist (wie in den Einkommensteuererklärungen ersichtlich), kann der Erklärung gemäß § 6 Abs 3 UStG keine andere Bedeutung als der Verzicht auf die pauschale Besteuerung in der Landwirtschaft beigemessen werden.

Dies wurde zutreffend durch die steuerliche Vertretung in der mündlichen Verhandlung betont, die ausführte, dass beide Erklärungen mit den Formulierungen

U 12 (Formular des Finanzamtes) zu § 6 Abs 3 UStG: „Ich werde meine Umsätze nach den allgemeinen Bestimmungen des UStG 1994 versteuern.“

Erklärungsvordruck der Bezirkbauernkammer zu § 22 Abs 6 UStG: „Gemäß § 22 Abs 6 UStG erkläre(n) ich (wir), die Besteuerung meiner (unserer) Umsätze nach den allgemeinen Vorschriften des Umsatzsteuergesetzes ab dem Kalenderjahr ...vorzunehmen.“

Erklärungen beinhalten nach den allgemeinen Regeln versteuern zu wollen.

Damit wird aber die Vorgangsweise des Berufungswerbers erklärlich, der seine Absicht nach den allgemeinen Vorschriften des Umsatzsteuergesetzes versteuern zu wollen in dem Formular U 12 bestätigt fand. Dass ein Bürger einem von seiner zuständigen Behörde ausgehändigtem offiziellem formellem Formular mehr Bedeutung beimisst als dem selbst verfassten Vordruck seiner Interessensvertretung ist verständlich. Für einen Bürger kommt das Begehr (hier Versteuerung nach den allgemeinen Regeln) einerseits in der Erklärung gemäß § 6 Abs 3 UStG im gleichen Ausmaß zum Ausdruck wie in der Erklärung gemäß § 22 Abs 6 UStG. Es besteht daher kein Zweifel, dass der A mit der Abgabe der Erklärung gemäß § 6 Abs 3 UStG am 30.12.2008 beim zuständigen Finanzamt seinen Willen kundtat auf die Pauschalierung der Umsatzsteuer in der Landwirtschaft verzichten zu wollen und nach den allgemeinen Vorschriften es Umsatzsteuergesetzes versteuern zu wollen.

Der Auffassung der steuerlichen Vertretung, dass diese Linzer Entscheidung auch so zu verstehen sei, dass die Neutralität der Umsatzsteuer eindeutig vom Unternehmer wahrgenommen werden wolle, wenn er eine Erklärung abgebe, dass er seine Umsätze nach den allgemeinen Bestimmungen des UStG versteuern wolle, ist im Sinne des Gemeinschaftsrechts richtig. Der Verweis auf die UFS-Entscheidung RV/0480-L/05 vom 27.11.2006, letzte Seite dieser Entscheidung (Es genügt vielmehr ...) bestärkt diese Ansicht.

Damit treffen die rechtlichen Ausführungen der Senatsentscheidung UFS 27.11.2006 RV/0480-L/05 auch für Herrn A zu und ist die Erklärung gemäß § 6 Abs 3 UStG als Optionserklärung im Sinne des § 22 Abs 6 UStG ab dem Veranlagungsjahr 2008 zu werten.

Unterstützt wird diese Auffassung auch durch die Auslegung der EuGH-Rechtsprechung. Es ist die Rechtsprechung zur 6. Richtlinie 77/388/EWG des Rates vom 17. Mai 1977 zur Harmonisierung der Rechtsvorschriften der Mitgliedsstaaten über die Umsatzsteuern weiterhin für das Jahr 2008 zur Auslegung heranzuziehen. Die Richtlinie 2006/112/EG des Rates vom

28. November 2006 über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem geht in der Präambel unter Punkt 3 davon aus, dass die Neufassung zu keinen inhaltlichen Änderungen des bis dahin geltenden Rechts führen soll. Auch hat Art 296 der Richtlinie 2006/112/EG des Rates vom 28. November 2006 über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem keine inhaltliche Änderung zu Art 25 Abs 10 der 6. Richtlinie 77/388/EWG des Rates vom 17. Mai 1977 zur Harmonisierung der Rechtsvorschriften der Mitgliedsstaaten über die Umsatzsteuer gebracht. Der österreichische Gesetzgeber sah auch keine Veranlassung diesbezüglich § 22 Abs 6 UStG zu ändern. Daher ist die Auslegung des Gemeinschaftsrechts weiterhin anzuwenden.

In Achatz/Tumpel, EuGH-Rechtsprechung und Umsatzsteuerpraxis, Seite 62 wird u.a. ausgeführt: „Bei der Auslegung von Steuerbefreiungs-Vorschriften durch den EuGH zeigen sich einige Neutralitätsaspekte besonders deutlich.....

Wenn die Tatbestandsmerkmale zum Anwendungsbereich der MwSt weit auszulegen sind, so folgert daraus, dass Ausnahmetatbestände, also Steuerbefreiungen eng auszulegen sind.

Die enge Auslegung von Steuerbefreiungen, die auf die Neutralität im Sinn einer möglichst umfassenden Mehrwertbesteuerung beruht, darf aber zu keinem Verstoß gegen die zur Gleichbehandlung zwingende Neutralität führen.“

In Achatz/Tumpel, EuGH-Rechtsprechung und Umsatzsteuerpraxis, Seite 191 wird als Grundprinzip des EUGH ausgeführt, dass das Recht auf Vorsteuerabzug ein Grundprinzip des durch das einschlägige Gemeinschaftsrecht geschaffenen Mehrwertsteuersystem ist.

Der Berufung ist daher im vollem Umfang stattzugeben.

Zu den rechtlichen Ausführungen des Vertreters des Finanzamtes in der mündlichen Berufungsverhandlung ist folgendes zu bemerken:

a) Nach Ansicht des Finanzamtsvertreters habe es der Berufungswerber unterlassen, alles im Sinne der allgemeinen Regeln zu tätigen um den allgemeinen Vorschriften des Umsatzsteuergesetzes Genüge zu tun wie zB Umsatzsteuervoranmeldungen abzugeben oder Rechnungen zu berichtigen. Dieser Tatsache ist zuzustimmen. Der rechtlichen Würdigung, dass der Berufungswerber mit der Abgabe der Erklärung gemäß § 6 Abs 3 UStG am 30.12.2008 seinen Willen zur Besteuerung nach den allgemeinen Regeln des Umsatzsteuergesetzes kundgetan hat, steht dies nicht entgegen. Dass der Berufungswerber, der der irrtümlichen Meinung war, zuerst „etwas vom Finanzamt hören zu müssen“ (siehe Berufungsverhandlung und Berufung) bevor er glaubte den allgemeinen Vorschriften entsprechen zu müssen und auch nicht fristgerecht eine Umsatzsteuervoranmeldung abgab oder Rechnungen berichtigte ist

unbestritten, kann nicht als Wille zu werten sein nicht nach den allgemeinen Regeln ab dem Jahr 2008 versteuern zu wollen.

b) Auch zu dern Ausführungen des Finanzamtsvertreters, dass im Jahr 2009 keine Erklärung gemäß § 22 Abs 6 UStG für das Jahr 2009 abzugeben gewesen wäre, wenn nach Gemeinschaftsrecht die Erklärung gemäß § 6 Abs 3 UStG als Optionserklärung gemäß § 22 Abs 6 UStG zu werten sei, ist zu sagen, dass sich der Berufungswerber nicht sicher sein konnte, ob dies das Finanzamt so beurteilen würde und er sicherheitshalber nicht eine Frist für das Jahr 2009 versäumen wollte. Der Berufungswerber konnte sich auch nicht sicher sein, welche Bedeutung das Finanzamt der nach dem 13.03.2009 im Veranlagungsakt vorhandenen Erklärung gemäß § 22 Abs 6 UStG für das Jahr 2008 beigemessen werden würde. Daher ist eine Abgabe einer Erklärung gemäß § 22 Abs 6 UStG für das Jahr 2009 sogar geboten, da der rechtliche Ausgang eines Verfahrens nie mit Sicherheit vorhergesehen werden kann. Dies widerspricht aber nicht dem Willen des Berufungswerbers zum Zeitpunkt der Abgabe der Erklärung gemäß § 6 Abs 3 UStG am 30.12.2008 auf die Pauschalierung in der Landwirtschaft ab dem Jahr 2008 verzichten zu wollen.

c) Zu der Anmerkung – unter Verweis auf VwGH vom 31.03.2003 Zl. 2002/14/0106 sowie Ruppe, Kommentar zum UStG § 22 Abs 6 sowie der Linzer Entscheidung UFS 27.11.2006 RV/0480-L/05, dass aus anderen Erklärungen kein Verzicht im Sinne des § 22 Abs 6 UStG geschlossen werden könne, ist zu sagen, dass dies keine Auslegung im Sinne des Gemeinschaftsrechtes betrifft.

Die VwGH-Entscheidung vom 31.03.2003 Zl. 2002/14/0106 betraf einen Fall, in dem der Beschwerdeführer für das betreffende Jahr 2000 nicht einmal eine Erklärung gemäß § 6 Abs 3 UStG bis zum Ende des Jahres 2000 abgegeben hatte.

Im Fall der Senatsentscheidung des UFS Linz 27.11.2006 RV/0480-L/05 wurde aber sehr wohl eine Erklärung gemäß § 6 Abs 3 UStG binnen Jahresfrist des Veranlagungsjahres eingebbracht. Ruppe führt in seinem Kommentar zum Umsatzsteuergesetz in RZ 53 zu § 22 als erforderlich für eine Option an: „Erforderlich ist eine ausdrückliche Erklärung,“ unter Hinweis auf ein VwGH Erkenntnis aus der Zeit, als Österreich noch nicht der Europäischen Union beigetreten war. Selbst Ruppe erwähnt nur „eine ausdrückliche Erklärung“ um in die allgemeinen Vorschriften des Umsatzsteuergesetzes zu optieren. Ruppe fordert nicht, dass § 22 Abs 6 UStG ausdrücklich genannt werden muss. Eine ausdrückliche Erklärung hat Herr A mit seiner Erklärung gemäß § 6 Abs 3 UStG nach den allgemeinen Vorschriften des Umsatzsteuergesetzes versteuern zu wollen abgegeben.

d) Es stimmt, dass VwGH-Erkenntnisse höchstgerichtliche Entscheidungen und UFS-Entscheidungen letztinstanzliche Entscheidungen sind, doch hatte sich der VwGH in seiner Entscheidung vom 31.03.2003 Zl. 2002/14/0106 mit anderen Fragen auseinanderzusetzen als der Senat in Linz. Der VwGH hatte für das Jahr 2000 einen Sachverhalt zu beurteilen, in dem für das Jahr 2000 nicht einmal eine Erklärung gemäß § 6 Abs 3 UStG bis zum 31.12.2000 abgegeben worden ist. Es wurden lediglich Umsatzsteuervoranmeldungen abgegeben. In der Senatsentscheidung von Linz UFS vom 27.11.2006 RV/0480-L/05 hatte der Berufungswerber sehr wohl im betreffenden Veranlagungsjahr eine ausdrückliche schriftliche Erklärung gemäß § 6 Abs 3 UStG abgegeben und wurde dieser Sachverhalt der rechtlichen Würdigung durch den Senat unterzogen.

Auch dem Urteil eines Senates im letztinstanzlichen Verfahren des Unabhängigen Finanzsenates wird vom Gestgeber grundsätzliche Bedeutung zugemessen. Gemäß § 282 Abs 1 Z 2 BAO (Bundesabgabenordnung) kann der Referent verlangen, dass der gesamte Berufungssenat über eine Berufung entscheidet, wenn der Entscheidung grundsätzliche Bedeutung zukommt. Im Wege der Auslegung kann dieselbe grundsätzliche Bedeutung aber auch einer Senatsentscheidung auf Antrag eines Berufungswerbers beigemessen werden. Insbesondere setzte sich die Senatsentscheidung UFS Linz 27.11.2006 RV/0480-L/05 sehr ausführlich mit dem Sachverhalt sowie mit dem grundsätzlichen Verhältnis des österreichischen Rechts zum Gemeinschaftsrecht auseinander.

e) Der Finanzamtsvertreter führte dazu weiters aus, dass der VwGH es als gemeinschaftsrechtskonform angesehen habe, dass der österreichische Gestgeber eine strenge Form hinsichtlich der Optionsausübung gewählt habe und daher die zu dieser Auffassung ergangene Rechtsprechung wie VwGH vom 22.10.1990 Zl.89/15/0157 zu beachten sei.

Dazu ist zu sagen, dass der VwGH mit der konkreten Frage, ob eine Erklärung gemäß § 6 Abs 3 UStG als eine Erklärung im Sinne des § 22 Abs 6 UStG im Wege der Interpretation des Gemeinschaftsrechtes zu werten sei seit dem Beitritt Österreichs zur Europäischen Union am 1.1.1995 nicht befasst war.

f) Die im Sinne der Auffassung des Finanzamtsvertreters ergangene Entscheidung des UFS vom 16.04.2003, RV/0258-F/02 erging vor der Senatsentscheidung UFS vom 27.11.2006 RV/0480-L/05, die sich grundsätzlich mit dem Gemeinschaftsrecht auseinandersetzt. Der Entscheidung UFS vom 05.06.2009, RV/0512-L705 liegt kein identer Sachverhalt zugrunde.

g) Hinzuweisen ist darauf, dass der UFS an ordnungsgemäß kundgemachte Gesetze gebunden ist. Der UFS trifft seine Entschließungen nur auf Grund des geltenden Rechts. Dass sich der

Finanzamtsvertreter auf Umsatzsteuerrichtlinien beruft, die mangels ordnungsgemäßer Kundmachung für den UFS nicht bindend sind, widerlegt daher nicht die Rechtsauffassung des UFS. Dass der UFS aber an geltende Gesetze gebunden ist, davon ging selbst der Finanzamtsvertreter am Schluss der mündlichen Verhandlung aus.

- h) Auch besteht kein Widerspruch der Entscheidung UFS vom 27.11.2006 RV/0480-L/05 zu dem Fall, dass ein Landwirt zuerst eine gültige Erklärung gemäß § 22 Abs 6 UStG und in Folge bei Unterschreiten der maßgeblichen Grenze eine Erklärung gemäß § 6 Abs 3 abgeben müsse, da der Entscheidung des UFS vom 27.11.2006 RV/0480-L/05 sowie im gegenständlichen Berufungsfall die Abgabe einer Erklärung gemäß § 6 Abs 3 UStG eines pauschalierten landwirtschaftlichen Unternehmers zu prüfen und zu beurteilen war und diesen Willenserklärungen eine gesetzeskonforme Bedeutung im Sinne des § 22 Abs 6 UStG zugesprochen worden ist.
- i) Es muss der Grundsatz der Neutralität der Mehrwertsteuer auch nicht der einzige mögliche Beweggrund für ein Erklärung gemäß § 6 Abs 3 UStG sein. Wesentlich ist, dass in den zu beurteilenden Fällen wie in UFS vom 27.11.2006 RV/0480-L/05 und im gegenständlichen Berufungsfall anhand der objektiven Aktenlage kein anderer Wille der Berufungswerber erkennbar war.
- j) Das Gemeinschaftsrecht überlässt es zwar dem innerstaatlichen Recht die Optionsausübung zu regeln, doch müssen sich diese Bestimmungen an den Grundsätzen der Mehrwertsteuerrichtlinie orientieren. Insofern unterscheidet sich Art 25 Abs 10 der 6. Richtlinie 77/388/EWG des Rates vom 17. Mai 1977 zur Harmonisierung der Rechtsvorschriften der Mitgliedsstaaten über die Umsatzsteuern inhaltlich nicht von Art 296 der 2006/112/EG des Rates vom 28. November 2006 über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem.
- k) Es stimmt, dass der Europäische Gerichtshof (EuGH) sich bis jetzt noch nicht mit § 22 Abs 6 UStG auseinandergesetzt hat. Jedes Verfahren durchläuft zuerst den innerstaatlichen Instanzenzug bevor es erstmals an den EuGH herangetragen werden kann. Dennoch ist der UFS im Sinne des Vorranges des Gemeinschaftsrechtes (UFS vom 27.11.2006 RV/0480-L/05) verpflichtet dieses anzuwenden.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Wien, am 29. April 2010