



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Frau Bw., Adr1, vertreten durch Stb., Adr2, vom 10. August 2009 gegen den Bescheid des Finanzamtes A. vom 9. Juli 2009 betreffend Verspätungszuschlag hinsichtlich der Zusammenfassenden Meldung für die Zeiträume 2005, 2006, 2007, 2008, Februar 2009 und April 2009 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin (Bw.) übt seit 1992 das Handelsgewerbe (Import-Export-Durchfuhrhandel) aus und ist seit 1993 auch steuerlich vertreten.

Da die Bw. keine Zusammenfassenden Meldungen einreichte, wurde der steuerliche Vertreter am 13. März 2008 dazu telefonisch aufgefordert und bei Nichtabgabe wurde die Verhängung eines Verspätungszuschlages angekündigt.

Erst nachdem eine Nachschau telefonisch angekündigt wurde, wurden am 18. Juni 2009 (für 2005) bzw. am 19. Juni 2009 (für 2006 bis laufend) Zusammenfassenden Meldungen elektronisch übermittelt.

Aufgrund der Nachschau am 7. Juli 2009 wurden u.a. innergemeinschaftliche Lieferungen in folgender Höhe festgestellt:

| Zeitraum | Betrag in € |
|------------------------------------|------------------------------------|
| 2005 | 42.941,00 |
| 2006 | 90.965,00 |
| 2007 | 53.608,00 |
| 2008 | 79.431,00 |
| 2009 Jänner Februar April | 4.965,00 21.964,00 21.391,00 |

Das Finanzamt folgte den Feststellungen und setzte gemäß Art. 21 Abs. 9 UStG 1994 mit Bescheid vom 9. Juli 2009 folgende Verspätungszuschläge in Höhe von 1 % der Summe aller zu meldenden innergemeinschaftlichen Lieferungen fest:

| Zeitraum | Bemessungsgrundlagen | Verspätungszuschlag |
|----------|----------------------|---------------------|
| 2005 | € 42.941,00 | € 429,41 |
| 2006 | € 90.965,00 | € 909,65 |
| 2007 | € 53.608,00 | € 536,08 |
| 2008 | € 79.431,00 | € 794,31 |
| 2/2009 | € 21.964,00 | € 219,64 |
| 4/2009 | € 21.391,00 | € 213,91 |
| | | € 3.103,00 |

Begründend wurde darin ausgeführt, dass in der Umsatzsteuererklärung des Jahres 2000 erstmals innergemeinschaftliche Lieferungen erklärt worden seien und die Bw. seit diesem Zeitpunkt zur Abgabe von Zusammenfassenden Meldungen verpflichtet gewesen sei. Auch im März 2008 sei sie dazu telefonisch aufgefordert worden, dieser Verpflichtung aber erst nach der Anmeldung einer Nachschau am 18. Juni 2009 nachgekommen. Aus diesem Grunde könne von einer Festsetzung des Verspätungszuschlages nicht abgesehen werden.

Dagegen erhab die Bw. vertrete durch ihren steuerlichen Vertreter **Berufung** und beantragte die Aufhebung wegen Nichtigkeit. Die Bw. konnte keine bzw. verspätete Zusammenfassenden Meldungen erstellen, da diese ohne bzw. bei fehlerhaften UID-Nummern nicht erstellt werden konnten. Die Bw. beliefere ausschließlich kleinere Unternehmen in Slowenien, in Tschechien und in der Slowakei, bei denen die Ermittlung der UID-Nummern mit großen Schwierigkeiten

verbunden sei. Gemäß § 135 BAO seien die persönlichen Verhältnisse des Abgabepflichtigen und der Umstand zu berücksichtigen, ob die versäumte Handlung schon vor der Verhängung des Verspätungszuschlages nachgeholt worden sei bzw. welche Hemmnisse zur versäumten Handlung geführt hätten.

In der abweisenden **Berufungsvorentscheidung** vom 26. August 2009 wird Folgendes begründend ausgeführt:

„Gemäß Art. 21 Abs. 9 UStG gilt die Zusammenfassende Meldung als Steuererklärung. § 135 BAO ist sinngemäß mit der Maßgabe anzuwenden, dass der Verspätungszuschlag 1 % der Summe aller nach Abs. 6 Z 1 lit. b und Z 2 lit. b UStG zu meldenden Bemessungsgrundlagen für IG-Warenlieferungen im Sinne des Abs. 4 nicht übersteigen und höchstens 2.200 Euro betragen darf.

Voraussetzung für die Verhängung eines Verspätungszuschlages im Sinne des § 135 BAO ist, dass die Frist zur Einreichung einer Abgabenerklärung nicht eingehalten wird; dass die Verspätung nicht entschuldbar ist und dass eine Abgabe festgesetzt oder selbstberechnet wurde.

Eine Verspätung ist dann nicht entschuldbar, wenn der Abgabepflichtige oder sein Vertreter die Sorgfalt eines ordentlichen Kaufmannes außer Acht gelassen hat.

Die Frist zur Einreichung der Zusammenfassenden Meldung bestimmt sich nach Art. 21 Abs. 3 UStG. Demnach hat der Unternehmer diese bis zum Ablauf des auf jeden Kalendermonat (bzw. Kalendervierteljahr – je nach Voranmeldungszeitraum), in dem er innergemeinschaftliche Warenlieferungen ausgeführt hat, beim Finanzamt abzugeben.

Gemäß Art. 6 Abs. 1 UStG sind innergemeinschaftliche Lieferungen im Sinne des Art. 7 UStG steuerfrei. Die Rechnung über eine steuerfreie IG-Lieferung muss gemäß Art. 12 Abs. 2 UStG sowohl die UID des liefernden Unternehmers als auch des Empfängers enthalten. Wird keine Empfänger-UID bekannt gegeben, liegen somit auch die Voraussetzungen für eine steuerfreie IG-Lieferung nicht vor, weil der Empfänger erst mit seiner UID bekannt gibt, dass der Erwerb im anderen Mitgliedstaat der Besteuerung unterliegt.

Werden innergemeinschaftliche Lieferungen nach dem 30. April 2004 und vor dem 1. August 2004 in einen der neuen Mitgliedstaaten (Estland, Litauen, Malta, Polen, Slowakei, Slowenien, Tschechische Republik, Ungarn und Zypern) bzw. nach dem 1. Jänner 2007 und vor dem 1. Juli 2007 in die neuen Mitgliedstaaten Bulgarien und Rumänien bewirkt, wird die fehlende Aufzeichnung der UID nicht beanstandet, wenn der Abnehmer gegenüber dem liefernden Unternehmer schriftlich erklärt, dass er die Erteilung der UID beantragt hat und dass die Voraussetzungen für die Erteilung vorliegen und die noch fehlende Aufzeichnung der UID des Abnehmers bis zum gesetzlichen Termin zur Abgabe der Umsatzsteuererklärung

nachgeholt wird. Diese Fristen für die Übergangsregelung sind bereits lange abgelaufen. Aufgrund der Aktenlage ergibt sich weiters, dass Sie bereits im März 2008 darauf aufmerksam gemacht wurden, die noch ausständigen Zusammenfassenden Meldungen nachzureichen, sowie die aktuellen fristgerecht einzureichen. Erst am 18. bzw. 19.6.2009, nach der telefonischen Anmeldung zur Nachschau, wurden die Zusammenfassenden Meldungen eingereicht.

In der Berufungsbegründung wird angeführt, dass bei der Verhängung des Verspätungszuschlages die Tatsache, dass die Ermittlung der UID-Nummer der Abnehmer bisher nicht möglich war, nicht berücksichtigt wurde. Wie oben angeführt wären diese Lieferungen (ohne Bekanntgabe der UID-Nummer des Abnehmers) in Österreich zu versteuern gewesen, da die Voraussetzungen für die Steuerbefreiung nicht vorgelegen sind.

Aus den oben angeführten Punkten ergibt sich, dass die Sorgfaltspflicht eines ordentlichen Kaufmannes außer Acht gelassen wurde, weshalb die Verspätung der Abgabe der ZM nicht zu entschuldigen ist und die Berufung daher abzuweisen war."

Im **Vorlageantrag** vom 11. September 2009 brachte der steuerliche Vertreter vor, dass der Verspätungszuschlag gemäß Art. 21 Abs. 9 UStG nach oben hin mit € 2.200,00 begrenzt sei und im vorliegenden Fall ein Verspätungszuschlag von € 3.103,00 verhängt worden sei. Weiters werde ergänzt, dass EDV-technisch keine Zusammenfassende Meldung eingereicht werden könne, wenn die UID-Nummer nicht vollständig angeführt werde.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß Art. 21 Abs. 3 UStG 1994 hat der Unternehmer bis zum Ablauf des auf jeden Kalendermonat (Meldezeitraum) folgenden Kalendermonates, in dem er innergemeinschaftliche Warenlieferungen ausgeführt hat, beim Finanzamt eine Meldung abzugeben (Zusammenfassende Meldung), in der er die Angaben nach Abs. 6 zu machen hat.

Nach Abs. 6 muss die Zusammenfassende Meldung folgende Angaben enthalten:

1. für innergemeinschaftliche Warenlieferungen im Sinne des Abs. 4 Z 1
 - a) die Umsatzsteuer-Identifikationsnummer jedes Erwerbers, die ihm in einem anderen Mitgliedsstaat erteilt worden ist und unter der die innergemeinschaftlichen Warenlieferungen an ihn ausgeführt worden sind, und
 - b) für jeden Erwerber die Summe der Bemessungsgrundlagen der an ihn ausgeführten innergemeinschaftlichen Warenlieferungen;
2. für innergemeinschaftliche Warenlieferungen im Sinne des Abs. 4 Z 2

- a) die Umsatzsteuer-Identifikationsnummer des Unternehmers in den Mitgliedstaaten, in die er Gegenstände verbracht hat und
- b) die darauf entfallende Summe der Bemessungsgrundlagen.

Nach Abs. 9 gilt die Zusammenfassende Meldung als Steuererklärung, wobei § 135 BAO sinngemäß mit der Maßgabe anzuwenden ist, dass der Verspätungszuschlag 1 % der Summe aller nach Abs. 6 Z 1 lit. b und Z 2 lit. b zu meldenden Bemessungsgrundlagen für innergemeinschaftliche Warenlieferungen im Sinne des Abs. 4 nicht übersteigen und höchstens 2.200 Euro betragen darf.

Nach § 135 BAO kann die Abgabenbehörde einen Verspätungszuschlag verhängen, wenn eine Abgabenerklärung nicht fristgerecht eingereicht wird und die Verspätung nicht entschuldbar ist.

Der Gesetzeszweck des Verspätungszuschlages ist darin zu erblicken, dass der Abgabepflichtige zur Erfüllung der ihm gesetzlich obliegenden Pflicht zur rechtzeitigen Einreichung von Abgabenerklärungen angehalten werden soll (vgl. VwGH 17.5.1999, 98/17/0265). Es handelt sich demnach um eine administrative Ungehorsamsfolge eigener Art bzw. um ein Druckmittel eigener Art (vgl. Ritz, BAO³, § 135 Tz 3, unter Hinweis auf Stoll und BFH).

Nach dem Gesetzeswortlaut setzt die Verhängung eines Verspätungszuschlages voraus, dass ein Abgabepflichtiger die Frist bzw. Nachfrist zur Einreichung einer Abgabenerklärung nicht einhält und dass dies nicht entschuldbar ist. Eine Verspätung ist dann nicht entschuldbar, wenn den Abgabepflichtigen daran ein Verschulden trifft, wobei aber bereits leichte Fahrlässigkeit die Entschuldbarkeit ausschließt (vgl. VwGH 19.1.2005, 2001/13/0133).

Weiters liegt die Festsetzung eines Verspätungszuschlages dem Grunde und der Höhe nach im Ermessen der Abgabenbehörde. Als Kriterien für die Ermessensübung sind vor allem das Ausmaß der Fristüberschreitung, das bisherige steuerliche Verhalten des Abgabepflichtigen, zB seine Neigung zur Missachtung abgabenrechtlicher Pflichten, sowie der Grad des Verschuldens zu werten (Ritz, BAO³, § 135 Tz. 13 und die dort zitierte Judikatur).

Im vorliegenden Fall ist unstrittig, dass die Bw. die als Steuererklärungen zu wertenden Zusammenfassenden Meldungen für 2005 am 18. Juni 2009, für 2006, 2007, 2008 und 2009 (Februar: € 21.964,00, April: € 21.391,00) am 19. Juni 2009 nicht fristgerecht abgegeben hat. Strittig ist, ob der Bw. deshalb ein Verschulden vorzuwerfen ist.

Nach Art. 21 Abs. 7 UStG 1994 sind die Angaben nach Abs. 6 Z 1 und 2 für den Meldezeitraum zu machen, in dem die Rechnung für die innergemeinschaftliche

Warenlieferung ausgestellt wird, spätestens jedoch für den Meldezeitraum, in dem der auf die Ausführung der innergemeinschaftlichen Warenlieferung folgende Monat endet. Ab 2004 sieht Abs. 10 leg. cit. grundsätzlich die Übermittlung auf elektronischem Weg vor. Einzelheiten dazu regelt eine vom Bundesminister für Finanzen erlassene Verordnung (FinanzOnline-Erklärungsverordnung). Erfolgt die Frist über FinanzOnline, dann verlängert sie sich um 15 Tage (Rz. 4186 UStR). Meldezeitraum ist bis Ende 2005 das Kalendervierteljahr, ab 2006 grundsätzlich der Kalendermonat.

Wie oben ausgeführt, hat die Bw. ab dem Jahr 2000 innergemeinschaftliche Lieferungen erklärt (laut Umsatzsteuererklärung für das Jahr 2000), aber erst nach Ankündigung einer Nachschau im Juni 2009 verspätet Zusammenfassende Meldungen abgegeben, zu einem Zeitpunkt, in dem die Frist für die Einreichung der Zusammenfassenden Meldungen für die einzelnen Meldezeiträume schon längst (für 2005 sogar um Jahre, für den Zeitraum April 2009 um wenige Tage) verstrichen war. Hinsichtlich der Zusammenfassenden Meldung für April 2009 lag zwar ein geringeres Ausmaß der Fristüberschreitung vor, die Bw. wurde jedoch diesbezüglich zum wiederholten Male säumig.

Dem Haupteinwand des steuerlichen Vertreters, dass die Bw. ausschließlich kleinere Unternehmen in Slowenien, der Slowakei und Tschechien beliefere, wobei die Ermittlung einer UID-Nummer mit größeren Schwierigkeiten verbunden war, ändert nichts daran, dass die gesetzlichen Grundlagen eindeutig gegeben sind und sich jeder Unternehmer daran zu halten hat. Der Bw. wurde erst ab 2005 ein Verspätungszuschlag vorgeschrieben, obwohl sie schon für das Jahr 2000 (siehe Umsatzsteuererklärung) dazu verpflichtet gewesen wäre. Auf eine vom Finanzamt vollzogene Toleranzregelung für die im Jahr 2004 neu Beigetretenen wurde bereits in der Berufungsvorentscheidung Bezug genommen und woraus auch zu schließen ist, dass damals von gewissen „Anfangsschwierigkeiten“ ausgegangen wurde.

Zusammenfassend kann daher nicht von einer entschuldbaren Verspätung ausgegangen werden.

Was die Höhe des Verspätungszuschlages betrifft, wurde vom Finanzamt im angefochtenen Bescheid das Höchstmaß von 1 % der Bemessungsgrundlagen angesetzt. Eine Prüfung der Ermessensübung des Finanzamtes kann nach Ansicht des UFS zu keiner Änderung führen. Zu berücksichtigen sind dabei nämlich insbesondere die Umstände, dass der Bw. steuerlich vertreten war, einem berufsmäßigen steuerlichen Vertreter aber die entsprechenden gesetzlichen Bestimmungen im Zusammenhang mit innergemeinschaftlichen Lieferungen bekannt sein müssen und das Ausmaß der Fristüberschreitung als eklatant zu werten ist. Als gravierendstes Moment kommt aber hinzu, dass in Bezug auf das Verschulden - sei es auch des steuerlichen Vertreters - nicht mehr von einer bloß leichten Fahrlässigkeit auszugehen ist.

Hinsichtlich des Einwandes, dass die Höchstgrenze von € 2.200,00 erreicht worden ist, wird entgegnet, dass sich diese Höchstgrenze nicht etwa auf das Kalenderjahr, sondern auf den Meldezeitraum bezieht. Darüberhinaus erfolgten keine Einwendungen, auch nicht hinsichtlich der Höhe der jeweiligen Bemessungsgrundlagen.

Die Berufung war daher als unbegründet abzuweisen.

Wien, am 25. Oktober 2010