

## Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der S.GesmbH, vertreten durch K.GesmbH, vom 9. August 2004 gegen den Bescheid des Finanzamtes Linz betreffend Verspätungszuschlag hinsichtlich Umsatzsteuer für April 2004 entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben, der angefochtene Bescheid wird aufgehoben

### Entscheidungsgründe

Die berufungswerbende Gesellschaft (im Folgenden kurz: Bw.) hat ihren Sitz in M./Deutschland, die Verwaltung der Gesellschaft und der Sitz des Gesellschafters befindet sich in W.. Die Bw. betreibt im Wesentlichen den Einzelhandel mit Sportartikeln.

Anlässlich der Übermittlung des Fragebogens betreffend die Betriebseröffnung am 22.06.2004 gab die Bw. in einer Beilage bekannt, dass der Betrieb seit März 2001 in Deutschland bestehende und mit Ausscheiden des in Deutschland ansässigen Gesellschafters per 27.05.2002 der Ort der Geschäftsleitung nach Österreich verlegt worden sei.

Darüber hinaus wurde in diesem Fragebogen für die Gewinnermittlung und die Umsatzsteuer ein Wirtschaftsjahr vom 1.09. eines Jahres bis zum 31.08. des Folgejahres bekannt gegeben.

Mit Eingabe vom 16.06.2004 wurde einerseits der Antrag auf Verzicht auf die Kleinunternehmerregelung gemäß § 6 Abs 1 Z. 27 UStG gestellt und andererseits beantragt, gemäß § 20 Abs 1 UStG das vom Kalenderjahr abweichende Wirtschaftsjahr (jeweils vom 1.09. eines Jahres bis zum 31.08. des jeweiligen Folgejahres) als Veranlagungszeitraum für die Umsatzsteuer zu wählen. Darüber hinaus wird in diesem Schreiben ausgeführt, dass für den Fall, dass das Finanzamt zum Schluss komme, dass nicht der Kalendermonat, sondern das Kalendervierteljahr als Voranmeldungszeitraum anzuwenden sei, gemäß § 21 Abs 2 UStG der

Kalendermonat durch fristgerechte Abgabe einer Voranmeldung als Voranmeldungszeitraum gewählt werde.

Für das Vierteljahr Dezember 2003 bis Februar 2004 (nicht jedoch auch für das erste Kalendervierteljahr 2004) reichte die Bw. am 9.04.2004 eine Umsatzsteuervoranmeldung ein, ebenso reichte sie am 29.06.2004 für das Vierteljahr März 2004 bis Mai 2004 (nicht jedoch für das zweite Kalendervierteljahr 2004) eine Umsatzsteuervoranmeldung ein. Über (telefonische) Aufforderung durch das Finanzamt meldete die Bw. am 14.07.2004 für die Monate Oktober 2003 bis einschließlich März 2004 ausschließlich Vorsteuerüberschüsse an, für den Monat April 2004 ergab sich auf Grund der ebenfalls am 14.07.2004 eingebrachten Voranmeldung erstmals eine Zahllast von 7.465,16 €. Diese wurde durch eine Einzahlung am 14.07.2004 ausgeglichen (Einzahlung von 11.904,99 € Zahllast für 4/2004 iHv 7.465,16 und für 5/2004 iHv 4.475,92 abzüglich eines Vorsteuerüberschusses für 3/04 iHv 36,09). Daraufhin erging am 19.07.2004 ein Bescheid über die Festsetzung eines Verspätungszuschlages hinsichtlich der Umsatzsteuer für April 2004 im Betrag von 373,26 € (5% von 7.465,16 €).

Gegen diesen Bescheid erhob die steuerliche Vertreterin rechtzeitig Berufung und begründete diese im Wesentlichen wie folgt:

Da die steuerpflichtige Gesellschaft im Vorjahr die Umsatzgrenze von 22.000,00 € nicht überschritten habe sei sie davon ausgegangen, dass sie gem. § 21 Abs 2 UStG vierteljährliche Voranmeldungen abzugeben habe. Dies sei jeweils pünktlich erledigt worden. Anlässlich eines Telefonates habe die Referentin des Finanzamtes behauptet, dass monatliche Voranmeldungen abzugeben seien. Daraufhin seien im Nachhinein monatliche Voranmeldungen beim Finanzamt eingereicht worden. Dies sei ein Entgegenkommen der Bw. gewesen, obwohl die steuerliche Vertreterin im Schreiben vom 16.06.2004 kundgetan habe, den Kalendermonat als Voranmeldungszeitraum zu wählen. Es werde weiters darauf hingewiesen, dass nach der Verordnung 206/1998 idF 462/2002 die Abgabe von Voranmeldungen nicht verpflichtend gewesen sei, weil im vorangegangenen Jahr die Umsatzgrenze von 100.000,00 € nicht überschritten worden sei. Die Erhebung eines Verspätungszuschlages wegen verspäteter Abgabe der Voranmeldung für April 2004 sei daher nicht gerechtfertigt.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 1.09.2004 gab das Finanzamt der Berufung teilweise statt und begründete dies im Wesentlichen wie folgt:

Es werde auf die Bestimmung des § 20 Abs 1 Z. 2 verwiesen, in der festgelegt werde, dass für Unternehmer, die ein vom Kalenderjahr abweichendes Wirtschaftsjahr als Veranlagungszeitraum wählten, die vierteljährige Abgabe von Umsatzsteuervoranmeldungen ausgeschlossen sei (Hinweis auf die USt-Richtlinien 2000, RZ 2778). In einem Gespräch zwischen dem Sachbearbeiter der Berufung und dem Bearbeiter der steuerlichen Vertreterin

sei die Reduktion des Verspätungszuschlages auf 4% von 7.465,16 € (das ergebe 298,60 €) vereinbart worden.

In weiterer Folge beantragte der steuerliche Vertreter die Vorlage der Berufung an den Unabhängigen Finanzsenat und führte ergänzend aus:

Die Bw. sei eine Gesellschaft mit Sitz in Deutschland, die bis dato in Österreich nur durch Vorsteuerrückerstattungsansuchen in Erscheinung getreten sei. Durch den Wegfall einer in Deutschland ansässigen Geschäftsführung habe sich der Ort der Geschäftsleitung nach Österreich verlagert, wenngleich das körperschaftsteuerliche Ergebnis grundsätzlich der deutschen Betriebsstätte zuzuordnen sei. Durch diesen Umstand sei eine doppelt ansässige Gesellschaft entstanden, die für Zwecke der Umsatzsteuer nunmehr in Österreich eine Steuernummer beantragt habe.

Zunächst seien die Voranmeldungen quartalsweise und nach Wirtschaftsjahren abgegeben worden. Da die Bw. als Wirtschaftsjahr den 1.8. habe, seien das Quartal 9/03-11/03 bis zum 15.01.2004, das Quartal 12/03–2/04 bis zum 15.04.2004 und das Quartal 3/04-5/04 bis zum 15.07.2004 jeweils fristgerecht abgegeben worden.

Da sich für den Monat April 2004 erstmals eine Umsatzsteuerschuld ergeben habe, sei die Gesamtschuld am 12.07.2004 ausgeglichen worden.

Bei einem Telefonat mit der zuständigen Referentin beim Finanzamt am 14.07.2004 sei der Bw. mitgeteilt worden, dass der Voranmeldungszeitraum der Kalendermonat sei, aus diesem Grund sei die Darstellung der gesamten Umsatzsteuer auf der Buchungsmittelung Nr. 1 erfolgt.

Mit Schreiben vom 16.06.2004 sei der Antrag auf Verzicht der Kleinunternehmerregelung sowie ein Antrag gestellt worden, das Wirtschaftsjahr und den Kalendermonat als Voranmeldungszeitraum zu wählen. Die Bw. sei somit von Anfang an bemüht gewesen, die ordentliche Abwicklung der unangenehmen Folgen einer doppelt ansässigen Gesellschaft zu ermöglichen. Es sei nicht einzusehen, dass diese Bemühungen durch einen Verspätungszuschlag bestraft würden.

Nach § 21 Abs. 2 UStG habe ein Unternehmer, dessen Umsätze im vorangegangenen Kalenderjahr 22 T€ nicht überstiegen haben, das Kalendervierteljahr als Voranmeldungszeitraum. Der Unternehmer könne diesfalls durch die fristgerechte Abgabe einer Voranmeldung für den ersten Kalendermonat eines Veranlagungszeitraumes mit Wirkung für den gesamten Veranlagungszeitraum den Kalendermonat als Voranmeldungszeitraum wählen. Das Schreiben vom 16.06.2004 könnte man zwar als einen solchen Antrag verstehen, er sei jedoch tatsächlich zu spät gestellt worden, da ein solcher Antrag bis zum 15.03.2004 gestellt hätte werden müssen. Ein Antrag nach § 20 Abs. 1 UStG nämlich das Wirtschaftsjahr als Veranlagungszeitraum zu wählen, sei bei Unternehmern, die als Voranmeldungszeitraum das Kalendervierteljahr hätten, überhaupt unzulässig.

Angesichts dieser Fakten sei die einzige richtige Schlussfolgerung, dass der Voranmeldungs-

zeitraum das Kalendervierteljahr und der Veranlagungszeitraum das Kalenderjahr sei. Das dritte Quartal 2003 wäre daher bis zum 15.11.2003, das vierte Quartal 2003 wäre bis zum 15.02.2004, das erste Quartal 2004 wäre bis zum 15.05.2004 und das zweite Quartal bis zum 15.08.2004 voranzumelden gewesen. Die Umsatzsteuerschuld des Monats April 2004 wäre daher erst am 15.08.2004 fällig gewesen. Tatsächlich sei diese bis zu diesem Datum (am 12.07.2004) auch bezahlt worden.

Darüber hinaus sei die Abgabe von Voranmeldungen entsprechend der VO 462/2002 für Unternehmer, deren Umsätze im vorangegangenen Kalenderjahr 100 T€ nicht überstiegen hätten, überhaupt nicht notwendig. Aus diesen Gründen sei kein Verspätungszuschlag zu verhängen gewesen.

#### ***Über die Berufung wurde erwogen:***

Strittig ist die Zulässigkeit der Verhängung eines Verspätungszuschlages gem. § 135 BAO wegen verspäteter Abgabe der Umsatzsteuervoranmeldung für den Monat April 2004.

Die Bw. bilanziert nach einem von Kalenderjahr abweichenden Wirtschaftsjahr (jeweils vom 1.09. eines Jahres bis zum 31.08 des Folgejahres) und wollte offenbar - nach den Angaben im Fragebogen über die Betriebseröffnung und nach dem Antrag vom 16.06.2004 - auch umsatzsteuerlich dieses Wirtschaftsjahr als Veranlagungszeitraum wählen.

Nach § 20 Abs 1 UStG kann ein Unternehmer, der für einen Betrieb den Gewinn nach § 2 Abs 5 EStG oder gem. § 7 Abs 5 KStG nach einem vom Kalenderjahr abweichenden Wirtschaftsjahr ermittelt, durch eine gegenüber dem Finanzamt abgegebene schriftliche Erklärung dieses Wirtschaftsjahr als Veranlagungszeitraum wählen. Dies gilt jedoch zufolge der Bestimmung des § 20 Abs 1 Z. 2 nicht für Unternehmer, bei denen der Voranmeldungszeitraum das Kalendervierteljahr ist. Die Erklärung betreffend die Wahl des Wirtschaftsjahrs als Veranlagungszeitraum für die Umsatzsteuer muss nach § 20 Abs 1 UStG innerhalb der Frist zur Abgabe der Voranmeldung für den ersten Voranmeldungszeitraum des vom Kalenderjahr abweichenden Wirtschaftsjahrs abgegeben werden.

Eine rechtzeitige Antragstellung betreffend die Wahl des Wirtschaftsjahrs als Veranlagungszeitraum für die Umsatzsteuer hinsichtlich des Wirtschaftsjahres 1.09.2003 bis 31.08.2004 hätte daher innerhalb der Frist zur Abgabe der Voranmeldung für den Monat September 2003, also bis spätestens zum 15.11.2003 erfolgen müssen. Bis zur selben Frist hätte die Bw. durch Abgabe einer Umsatzsteuervoranmeldung für September 2003 auch den Kalendermonat als Voranmeldungszeitraum wählen müssen. Dies deshalb weil – wie oben ausgeführt – die Wahl eines von Kalenderjahr abweichenden Veranlagungszeitraumes nicht zulässig ist, wenn das Kalendervierteljahr der Voranmeldungszeitraum ist. Nach § 21 Abs 2 UStG ist aber für Unternehmer, deren Umsätze im vorangegangenen Kalenderjahr 22.000,00 € nicht überstiegen haben, das Kalendervierteljahr der Voranmeldungszeitraum. Im Kalenderjahr

2003 hat die Bw. unstrittig keine Umsätze von mehr als 22.000,00 € erzielt (nach den abgegebenen Jahreserklärung für 2003 hat sie in diesem Jahr in Österreich noch keine steuerbaren Umsätze erzielt, sondern lediglich Vorleistungen beansprucht, für die der Vorsteuerabzug geltend gemacht wurde), sodass für sie von Gesetzes wegen das Kalendervierteljahr der Voranmeldungszeitraum war.

Die Bw. hat jedoch den Antrag auf Wahl des vom Kalenderjahr abweichenden Wirtschaftsjahres als Veranlagungszeitraum erst mit Eingabe vom 16.06.2004, somit verspätet gestellt. Ein derartiger Antrag hätte darüber hinaus – wie schon oben ausgeführt – vorausgesetzt, dass die Bw. durch rechtzeitige Abgabe einer Umsatzsteuervoranmeldung für den Monat September 2003 (dem ersten Kalendermonat des Wirtschaftsjahres) den Kalendermonat als Voranmeldungszeitraum wählen müssen, was ebenfalls nicht geschehen ist.

Nach der geschilderten Gesetzeslage hatte die Bw. daher in dem Zeitraum, in den der April 2004 fällt, das Kalenderjahr als Veranlagungszeitraum und das Kalendervierteljahr als Voranmeldungszeitraum.

Im Rahmen des Veranlagungszeitraumes "Kalenderjahr 2004" hätte darüber hinaus – wie die Bw. im Vorlageantrag zutreffend ausführt – noch die Möglichkeit bestanden, gem. § 21 Abs 2 UStG durch rechtzeitige Abgabe einer Umsatzsteuervoranmeldung für Jänner 2004 (also bis spätestens 15.03.2004) den Kalendermonat anstatt des Kalendervierteljahres als Voranmeldungszeitraum zu wählen. Dies ist jedoch ebenfalls nicht geschehen: Die Bw. hat zunächst am 9.04.2004 für den Zeitraum Dezember 2003 bis Februar 2004 (also für das zweite Quartal des Wirtschaftsjahres 2003/2004) eine Umsatzsteuervoranmeldung abgegeben; am 29.06.2004 gab sie für den Zeitraum März 2004 bis Mai 2004 (also für das dritte Quartal des Wirtschaftsjahres 2003/2004) eine Umsatzsteuervoranmeldung ab und reichte darüber hinaus am 14.07.2004 unter anderem auch eine (einen Vorsteuerüberschuss ausweisende) Voranmeldung für Jänner 2004 ein. Am selben Tag (14.07.2004) wurde auch die Voranmeldung für den Kalendermonat April 2004 eingereicht, welche die Grundlage für die Erlassung des im gegenständlichen Verfahren strittigen Verspätungszuschlagsbescheides war. Nach diesem Geschehnisablauf ist also eine rechtzeitige Abgabe einer Umsatzsteuervoranmeldung für den Kalendermonat Jänner 2004 unterblieben, sodass nach den oben dargestellten rechtlichen Grundsätzen für den Veranlagungszeitraum 2004 das Kalendervierteljahr der Voranmeldungszeitraum war.

Die Bw. war demnach verpflichtet für das zweite Quartal 2004 (April bis Juni 2004) eine Umsatzsteuervoranmeldung bis zum 15.08.2004 abzugeben bzw. die sich daraus ergebende Zahllast bis zu diesem Datum zu entrichten. Nachdem die Bw. unter anderem für April 2004 (über Aufforderung des Finanzamtes) am 14.07.2004 eine Umsatzsteuervoranmeldung eingereicht hat und die sich daraus ergebende Zahllast an diesem Tag auch entrichtet hat, ist sie der Verpflichtung zur rechtzeitigen Einreichung der Voranmeldung für diesen Monat jedenfalls nachgekommen. Die Festsetzung eines Verspätungszuschlages gem. § 135 BAO

wegen verspäteter Einreichung der Umsatzsteuervoranmeldung für April 2004 erfolgte somit zu Unrecht, der angefochtene Bescheid ist daher aufzuheben.

Aus den angeführten Gründen war spruchgemäß zu entscheiden.

Linz, am 27. April 2005