

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin in der Beschwerdesache der Beschwerdeführerin, vertreten durch die Fiskalvertreterin, über die Beschwerde vom 09.10.2018 gegen den Bescheid der belangten Behörde Finanzamt vom 10.09.2018 über die Festsetzung eines Säumniszuschlages zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO Folge gegeben.
Der angefochtene Bescheid wird ersatzlos aufgehoben.

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

Entscheidungsgründe

Auf dem Abgabekonto der Bf. wurde am 30.07.2018 Einfuhrumsatzsteuer in Höhe von 4.055.493,54 Euro mit Fälligkeit zum 16.08.2018 verbucht.

Die Beschwerdeführerin (=Bf.) reichte die Umsatzsteuervoranmeldung 06/2018, in der sie die geschuldete Einfuhrumsatzsteuer unter der Kennzahl 083 [Vorsteuern betreffend die geschuldete, auf dem Abgabekonto verbuchte Einfuhrumsatzsteuer (§ 12 Abs. 1Z 2 lit. b)] eintrug, nicht wie gesetzlich vorgesehen am 16.08.2018, sondern erst am 05.09.2018 beim Finanzamt ein.

Allerdings entrichtete Bf. die nach Abzug der Vorsteuer zu leistende Umsatzsteuerzahllast 06/2018 in Höhe von 192.781,80 Euro am 09.08.2018.

Dieser Betrag wurde als Umsatzsteuerzahllast 06/2018 mit Fälligkeit zum 16.08.2018 auf dem Abgabekonto der Bf. verbucht.

Die Gutschrift der Vorsteuer unter Kennzahl 083 wurde infolge der verspäteten Einreichung der Umsatzsteuervoranmeldung 06/2018 erst am Einreichtag, dem 05.09.2018, also nach Fälligkeit auf dem Abgabekonto der Bf. verbucht und mit der offenen Einfuhrumsatzsteuer 06/2018 verrechnet.

Da die Differenz zwischen der Einfuhrumsatzsteuer 06/2018 in Höhe von 4.055.493,54 Euro und der geschuldeten Umsatzsteuervorauszahlung 06/2018 in Höhe von 192.781,80 Euro, somit ein Betrag in Höhe von 3.862.711,74 Euro nicht zum Fälligkeitstag, dem 16.08.20018, entrichtet worden war, setzte das Finanzamt mit Bescheid vom 10.09.2018 einen Säumniszuschlag im Ausmaß von 2%, das sind 77.254,23 Euro gegenüber der Bf. fest.

Gegen die Festsetzung des Säumniszuschlages brachte die Bf. mit Eingabe vom 09.10.2018 Beschwerde ein.

Die Bf. begründete die Beschwerde wie folgt:

1) Sachverhalt

Die Einfuhrumsatzsteuer in Höhe von 4.055.493,54 Euro sei in der Umsatzsteuervoranmeldung 06/2018 in der Kennzahl 083 eingetragen worden.

Da das Recht auf Vorsteuerabzug im selben Zeitpunkt vorliege, in dem die Einfuhrumsatzsteuerschuld fällig werde, komme es in der Regel zu keiner Zahlung. Die österreichischen Umsatzsteuervoranmeldungen Bf. werde durch ein „Shared-Service-Center“ (SSC) der Unternehmensgruppe der Bf. vorbereitet und von der in Österreich ansässigen Aktiengesellschaft der Gruppe, welche als Fiskalvertreterin der Bf. fungiere, an das Finanzamt übermittelt.

Bei der Erstellung und Einreichung der Umsatzsteuervoranmeldung sei ein Vier-Augen-Prinzip vorgesehen. Die Umsatzsteuervoranmeldung werde von Mitarbeitern des SSC vorbereitet und die Daten im FINANZOnline erfasst. Anschließend erfolge eine Information an die Mitarbeiter des Rechnungswesens der österreichischen Aktiengesellschaft. Diese kontrollierten die Daten nochmals und holten sodann vom Leiter des Rechnungswesens die Freigabe zur Übermittlung ein. Sodann erfolge die Zahlung und die Übermittlung der Daten über FINANZOnline an das zuständige Finanzamt.

Für die Umsatzsteuervoranmeldung 06/2018 sei seitens der Mitarbeiter der Österreich AG zwar die Zahlung rechtzeitig erfolgt, jedoch sei aufgrund eines bedauerlichen Kommunikationsfehlers übersehen worden, die von den SSC Mitarbeitern im FINANZOnline bereits erstellte Umsatzsteuervoranmeldung einzureichen. Diese Versäumnis basiere schlichtweg auf einem Missverständnis im laufenden Arbeitsprozess. Urlaubsbedingt (es war Mitte August) habe es in dieser Zeit einige Abwesenheiten und damit auch Aufgabenumverteilungen gegeben.

Leider sei die Übermittlung der Umsatzsteuervoranmeldung 06/2018 auch in diese Zeitspanne gefallen und der sich nicht auf Urlaub befindliche Mitarbeiter sei irrtümlich davon ausgegangen, dass die Umsatzsteuervoranmeldung für 06/2018 bereits von der sich auf Urlaub befindlichen Kollegin eingereicht worden sei, zumal auch die Zahlung bereits veranlasst worden war.

Die rechtzeitige Entrichtung der Zahllast belege auch die rechtzeitige Erstellung der Umsatzsteuervoranmeldung 06/2018.

Die Entrichtung erfolge üblicherweise erst nachdem die Umsatzsteuervoranmeldung erstellt, überprüft und final freigegeben wurde. Die Zahlung werde nämlich nur dann veranlasst, wenn die Daten freigegeben wurden.

Mit Buchungstag 10.08.2018 sei die Zahllast aus der Umsatzsteuervoranmeldung 06/2018 auf dem Abgabenkonto der Bf. verbucht worden.

Als der Leiter des Rechnungswesens nach seiner Rückkehr aus dem Urlaub die Versäumnis der rechtzeitigen Übermittlung der Umsatzsteuervoranmeldung 06/2018 bemerkt habe, habe er diese umgehend über FINANZOnline an das Finanzamt nachgereicht.

2. Rechtliche Würdigung und Begründung

Säumniszuschläge seien gemäß [§ 217 BAO](#) Abs. 7 BAO auf Antrag des Abgabenpflichtigen nicht festzusetzen, als den Abgabenpflichtigen an der Säumnis kein grobes Verschulden trifft.

Der Antrag gemäß [§ 217 Abs. 7 BAO](#) könne auch in einer Beschwerde gegen den Säumniszuschlagsbescheid gestellt werden (vgl. *Ritz, SWK 2001, S 337, Punkt 1.4*) und sei diesfalls im Erkenntnis zu berücksichtigen.

Grobes Verschulden fehle, wenn überhaupt kein Verschulden oder nur leichte Fahrlässigkeit vorliege, wobei (lediglich) leichte Fahrlässigkeit gegeben sei, wenn ein Fehler unterlaufe, den gelegentlich auch ein sorgfältiger Mensch begeht.

Im gegenständlichen Fall sei - wie oben ausgeführt - die Umsatzsteuervoranmeldung für 06/2018 rechtzeitig vorbereitet und freigegeben sowie die Zahllast rechtzeitig bezahlt worden. Lediglich die rechtzeitige Einreichung der Umsatzsteuervoranmeldung sei auf Grund eines bedauerlichen Kommunikationsfehlers unterblieben.

Es entspreche der allgemeinen Lebenserfahrung, dass auch einem sorgfältigen Menschen (gelegentlich) eine Fristversäumnis unterlaufen könne, insbesondere wenn es sich um Missverständnisse handle. Des Weiteren sei zu berücksichtigen, dass sofort nach Feststellung der Versäumnis die - übersehene - Einreichung der Umsatzsteuervoranmeldung für 06/2018 nachgeholt worden sei.

Des Weiteren sei anzuführen, dass de facto keine Säumnis entstanden sei, da die eigentliche Zahllast, die aus der Umsatzsteuervoranmeldung 06/2018 resultierte (192.781,80 Euro) fristgerecht am 10.08.2018 entrichtet und am Abgabenkonto verbucht worden sei.

Zudem sei die auf dem Abgabenkonto belastete Einfuhrumsatzsteuer nach [§ 26 UStG 1994](#) mit der Umsatzsteuer in gemeinsamer Gebarung zu verbuchen. Wie beim innergemeinschaftlichen Erwerb solle sich die zu bezahlende Umsatzsteuer gleich wieder durch den Vorsteuerabzug aufheben, sodass keine Zahlung zu erfolgen habe.

Bei der Einfuhrumsatzsteuer besteht nur der Unterschied, dass die Einfuhrumsatzsteuer nicht

in der Voranmeldung geltend gemacht, sondern separat verbucht werde.

Die Säumnis sei demnach nur aufgrund der Buchungstechnik entstanden, dem Finanzamt sei keine Zahlung entgangen.

3. Antrag auf Aufhebung des Säumniszuschlagsbescheides bzw. auf Herabsetzung

Auf Grund der bisherigen Ausführungen liege keine Versäumnis und jedenfalls kein grobes Verschulden vor, welches die Festsetzung eines ersten Säumniszuschlages rechtfertigte, insbesondere auch vor dem Hintergrund, dass die Zahlung rechtzeitig erfolgte sei und die Säumnis lediglich durch die Buchungstechnik ausgelöst worden sei.

Aus diesem Grund werde die Aufhebung des Säumniszuschlagsbescheides bzw. dessen Herabsetzung auf 0,00 Euro gemäß [§ 217 Abs. 7 BAO](#) beantragt.

Das Finanzamt wies die Beschwerde mit Beschwerdeentscheidung vom 25.10.2018 als unbegründet ab.

Die Begründung der Abweisung lautet wie folgt:

Da aufgrund der bereits vorangegangenen Säumnisse eine erhöhte Überwachungspflicht bestanden hätte, konnte Ihrem Anbringen nicht entsprochen werden. Es wird des Weiteren auf die Begründung des an Sie, am 22.03.2018 ergangenen Aufhebungsbescheides gemäß [§ 217 Abs. 7 BAO](#) verwiesen.

Die Bf. stellte in der Folge mit Eingabe vom 29.11.2018 einen Vorlageantrag an das Bundesfinanzgericht gemäß [§ 264 Abs. 1 BAO](#).

Darin wiederholte die Bf. im Wesentlichen ihr bisheriges Vorbringen und führte ergänzend aus:

a)

Die Bf. bemängelt, dass sich das Finanzamt in keiner Weise mit dem Vorbringen der Bf., wonach kein grobes Verschulden der Bf. an der Säumnis vorliege, auseinandergesetzt habe.

b) Gemäß § 26 Abs. 3 Z 2 UStG verlagere sich die Zuständigkeit für die Überwachung der Entrichtung der Einfuhrumsatzsteuer auf die Finanzämter, sofern die dort genannten Voraussetzungen erfüllt seien.

Das Abgabenkonto beim Finanzamt werde zwar mit der Einfuhrumsatzsteuer belastet, diese werde aber in der Umsatzsteuervoranmeldung wiederum als abzugsfähige Vorsteuer geltend gemacht.

Die das Abgabenkonto belastende Einfuhrumsatzsteuer sei nach [§ 26 Abs. 5 lit. b UStG 1994](#) mit der Umsatzsteuer in gemeinsamer Gebarung zu verbuchen. Das Ziel dieses Verfahrens liege darin, dass die Einfuhrumsatzsteuer nicht vorfinanziert werden müsse. Die im Verfahren

nach [§ 26 Abs. 3 Z 2 UStG 1994](#) auf das Abgabenkonto gebuchte Einfuhrumsatzsteuer könne gemäß [§ 12 Abs. 1 Z 2 lit. b UStG 1994](#) als Vorsteuer geltend gemacht werden, wenn die Gegenstände für das Unternehmen eingeführt (dieser Umstand liege im Beschwerdefall vor) worden seien.

Der Vorsteuerabzug werde im gleichen Zeitpunkt wirksam, in dem die Einfuhrumsatzsteuer fällig werde (vgl. RZ 1874c UStR).

Nach der in RZ 1874c UStR dargelegten Ansicht der Finanzverwaltung würden sowohl die Fälligkeit der Einfuhrumsatzsteuer als auch der daraus resultierende Vorsteuerabzug am 15. des zweitfolgenden Kalendermonats wirksam. Dies gelte auch dann, wenn die Umsatzsteuervoranmeldung zu einem früheren Zeitpunkt beim Finanzamt eingereicht werde.

Damit werde erreicht, dass Einfuhrumsatzsteuer und die daraus resultierende Vorsteuer immer gleichzeitig wirksam und fällig werden.

Dadurch sei auch eine Gleichstellung zur Steuerschuld und Vorsteuerabzug beim innergemeinschaftlichen Erwerb sichergestellt.

Diese Systematik gelte auch im Umkehrschluss. Wie beim innergemeinschaftlichen Erwerb solle sich die zu bezahlende Umsatzsteuer gleich wieder durch den Vorsteuerabzug aufheben, sodass keine Zahlung zu erfolgen habe.

Der einzige Unterschied zwischen innergemeinschaftlichem Erwerb und Einfuhr bestehe darin, dass die Einfuhrumsatzsteuer separat auf dem Abgabenkonto verbucht werde. Eine Gleichbehandlung sei auch nach dem unionsrechtlichen Neutralitätsgrundsatz (vgl. EUGH C-277/14 vom 22.10.2015 PPUH Stehcemp) erforderlich.

Rechtslage

Wird eine Abgabe, ausgenommen Nebengebühren (§ 3 Abs. 2 lit. d), nicht spätestens am Fälligkeitstag entrichtet, ist ein erster Säumniszuschlag in Höhe von 2 % des nicht zeitgerecht getilgten Abgabenbetrages zu entrichten ([§ 217 Abs. 1 und 2 BAO](#)).

Nach [§ 217 Abs. 7](#) erster Teilsatz BAO sind auf Antrag der Partei Säumniszuschläge insoweit herabzusetzen bzw. nicht festzusetzen, als sie an der Säumnis kein grobes Verschulden trifft.

Nach [§ 21 Abs. 1 UStG 1994](#) ist ein vorangemeldeter Überschuss gutzuschreiben, sofern nicht Abs. 3 zur Anwendung gelangt. Die Gutschrift wirkt auf den Tag der Einreichung der Voranmeldung, frühestens jedoch auf den Tag nach Ablauf des Voranmeldungszeitraumes, zurück.

Mit dem Budgetbegleitgesetz 2003, BGBl. Nr. 71/2003, wurde - bei Vorliegen bestimmter Voraussetzungen - der Partei in [§ 26 Abs. 3 Z 2 UStG 1994](#) die Option ermöglicht, die Einfuhrumsatzsteuer nicht beim Zollamt, sondern bei ihrem für die Einhebung der Umsatzsteuer zuständigen Finanzamt zu entrichten.

Die Einfuhrumsatzsteuer ist in der Regel, ebenso wie die Umsatzsteuer, am 15. des auf den Voranmeldungszeitraum zweitfolgenden Kalendermonats fällig ([§ 26 Abs. 5 lit. a UStG 1994](#)).

Nach [§ 12 Abs. 1 Z 2 lit. b UStG 1994](#) kann der Unternehmer in den Fällen des § 26 Abs. 3 Z 2 die geschuldete und auf dem Abgabekonto verbuchte Einfuhrumsatzsteuer für Gegenstände, die für sein Unternehmen eingeführt worden sind, als Vorsteuer abziehen.

Die Vorsteuer aus der Einfuhrumsatzsteuer wird gleichzeitig mit der Fälligkeit der Einfuhrumsatzsteuer wirksam ([§ 20 Abs. 2 Z 2 UStG 1994](#)).

Erwägungen

Die Vorsteuer aus der Einfuhrumsatzsteuer ist in die monatliche Umsatzsteuervoranmeldung aufzunehmen und mindert *als Vorsteuer* die monatliche Umsatzsteuerzahllast. Die Einfuhrumsatzsteuer selbst ist gesondert und ohne Aufnahme in die Umsatzsteuervoranmeldung an das Finanzamt zu zahlen.

Bedingung für den Vorsteuerabzug ist die Entstehung der Einfuhrumsatzsteuerschuld und ihre Verbuchung auf dem Abgabekonto des Finanzamtes ([§ 12 Abs. 1 Z 2 lit. b UStG 1994](#)).
Die Einfuhrumsatzsteuerschuld ist eine Abgabe im Sinne des [§ 217 Abs. 1 BAO](#), für die – soweit sie nicht rechtzeitig entrichtet wird – ein Säumniszuschlag festgesetzt werden kann. Durch die *Vorsteuerabzugsberechtigung* wird die Einfuhrumsatzsteuerschuld gleichsam kompensiert, sodass letztlich *keine endgültige Steuerbelastung entstehen soll*, deren nicht zeitgerechte Erfüllung zur Vorschreibung eines Säumniszuschlages führen würde.

Mit der Zielsetzung und dem Sinn des Säumniszuschlages ist es unvereinbar, einen solchen festzusetzen, wenn die Partei eine Vorsteuer zu einem späteren Zeitpunkt, als es nach den gesetzlichen Bestimmungen möglich wäre, geltend macht und der Abgabengläubiger dadurch, dass er zu einem früheren Zeitpunkt über die Geldbeträge verfügen konnte, einen Vorteil hat (Windsteig in Melhardt/Tumpel, UStG, 2. Aufl. 2015, § 26 Rz 37).

Dies würde etwa in jenen Fällen zutreffen, in denen die Partei eine Vorsteuer zu einem späteren Zeitpunkt geltend macht, als dies nach den gesetzlichen Vorschriften ([§ 20 Abs. 2 UStG 1994](#)) möglich wäre (Ritz, BAO Kommentar, 6. Auflage, § 217 Tz 41, mit Verweis auf Rz 916 RAE).

Nach den Materialien zur Regierungsvorlage (ErläutRV 59 BlgNR XXII. GP 117 ff) soll es sich

insgesamt um eine Vereinfachungsmaßnahme hinsichtlich der Einfuhrumsatzsteuer handeln. Durch Einbuchung der Einfuhrumsatzsteuer auf dem Abgabenkonto kann diese direkt mit dem entsprechenden Vorsteuerabzug gegenverrechnet werden. Es entfällt daher die tatsächliche Entrichtung der Einfuhrumsatzsteuer und spätere Rückforderung.

Dadurch, dass am Fälligkeitstag der Einfuhrumsatzsteuer auch die Vorsteuer aus dieser gemäß [§ 20 Abs. 2 Z 2 UStG 1994](#) wirksam wird, kann es zu einer tatsächlichen Einfuhrumsatzsteuerbelastung nur dann kommen, wenn der Unternehmer nicht zum vollen Vorsteuerabzug berechtigt ist.

Voraussetzung für einen etwaigen Vorsteuerabzug ist, dass die Einfuhrumsatzsteuer geschuldet und auf dem Finanzamtskonto verbucht ist.

Damit ist die vorliegende Beschwerde aber bereits entschieden:

Im Beschwerdefall wurde die Umsatzsteuervoranmeldung 06/2018 zwar verspätet abgegeben, doch wirkt der Vorsteuerabzug auf den Fälligkeitstag der verbuchten Einfuhrumsatzsteuer zurück und war bereits mit 16.08.2018 wirksam. Die verspätete Abgabe der Umsatzsteuervoranmeldung 06/2018 vermag folglich nichts am Zeitpunkt des Vorsteuerabzuges zu ändern, vorausgesetzt, die verbuchte Einfuhrumsatzsteuer kann durch die in die jeweilige Umsatzsteuervoranmeldung unter der Kennzahl 083 aufgenommene Vorsteuer auch tatsächlich abgedeckt werden, was gegenständlich der Fall war.

Es war hier nicht die Frage des Verschuldens an der verspäteten Abgabe der Umsatzsteuervoranmeldung 06/2018 zu würdigen, sondern soll nach der Intention des Gesetzgebers, wie oben ausgeführt, *keine* endgültige Steuerbelastung entstehen, deren nicht zeitgerechte Erfüllung zur Vorschreibung eines Säumniszuschlages führen würde. Die rechtliche Grundlage dafür ist in [§ 20 Abs. 2 Z 2 letzter Satz UStG 1994](#) geregelt (siehe auch Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes vom 15.01.2020, [RV/5100381/2017](#)).

Der Beschwerde war daher Folge zu geben und der angefochtene Säumniszuschlagsbescheid aufzuheben.

Zulässigkeit einer Revision

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Im Beschwerdefall leitet sich Lösung der zu klärenden Rechtsfrage unmittelbar aus dem Gesetz ab, welches diesbezüglich keinen Interpretationsspielraum bietet. Eine Rechtsfrage

von grundsätzlicher Bedeutung gemäß [Art. 133 Abs. 4 B-VG](#) liegt somit nicht vor, weshalb eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nicht zulässig ist.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Graz, am 3. März 2020