



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der S-KG, vertreten durch Leitner + Leitner Steuerberatung GmbH, 4040 Linz, Ottensheimer Straße 32, vom 13. Juni 2008 gegen den Bescheid des Finanzamtes Linz vom 9. Juni 2008 über die Festsetzung eines ersten Säumniszuschlages in Höhe von 427,52 € entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird aufgehoben.

Entscheidungsgründe

Am 25.4.2008 wurde die am 15.5.2008 fällige Einfuhrumsatzsteuer 03/2008 in Höhe von 21.376,08 € am Abgabenkonto der Berufungswerberin eingebucht.

In der am 15.5.2008 elektronisch eingereichten Umsatzsteuervoranmeldung 03/2008 wurde diese Einfuhrumsatzsteuer nicht gemäß § 12 Abs. 1 Z 2 lit. b iVm § 26 Abs. 3 Z 2 UStG als Vorsteuer geltend gemacht. Aus der Voranmeldung ergab sich eine Zahllast in Höhe von 3.802,06 €, die termingerecht entrichtet wurde.

Mit Bescheid vom 9.6.2008 setzte das Finanzamt von der Einfuhrumsatzsteuer 03/2008 in Höhe von 21.376,08 € einen ersten Säumniszuschlag in Höhe von 427,52 € fest, da die genannte Abgabe nicht bis 15.5.2008 entrichtet worden sei.

Daraufhin wurde am 12.6.2008 elektronisch eine berichtigte Umsatzsteuervoranmeldung für März 2008 eingereicht, und darin die gegenständliche Einfuhrumsatzsteuer als Vorsteuer

geltend macht. Das Finanzamt erließ am 27.6.2008 einen der berichtigten Voranmeldung entsprechenden Festsetzungsbescheid, aus dem sich am Abgabenkonto eine Gutschrift in Höhe der Einfuhrumsatzsteuer (21.376,08 €) ergab.

Gegen den Säumniszuschlagsbescheid wurde mit Eingabe vom 13.6.2008 Berufung erhoben, und die Aufhebung des Bescheides beantragt. Die "Einfuhrumsatzsteuer neu 03/08" sei irrtümlich nicht in der Umsatzsteuervoranmeldung ausgewiesen worden, eine berichtigte Voranmeldung sei bereits abgegeben worden. Die Umsatzsteuervorauszahlung 03/08 in Höhe von 3.802,06 € sei fristgerecht am 15.5.2008 bezahlt worden.

Über die Berufung wurde erwogen:

Wird eine Abgabe, ausgenommen Nebengebühren (§ 3 Abs. 2 lit. d), nicht spätestens am Fälligkeitstag entrichtet, so sind nach Maßgabe des § 217 BAO Säumniszuschläge zu entrichten. Der erste Säumniszuschlag beträgt 2% des nicht zeitgerecht entrichteten Abgabebetrages (§ 217 Abs. 2 BAO).

Gemäß § 12 Abs. 1 Z 2 UStG kann der Unternehmer die folgenden Vorsteuerbeträge abziehen: die entrichtete Einfuhrumsatzsteuer (lit. a), und in den Fällen des § 26 Abs. 3 Z 2 die geschuldete und auf dem Abgabenkonto verbuchte Einfuhrumsatzsteuer (lit. b) – jeweils für Gegenstände, die für sein Unternehmen eingeführt worden sind.

§ 26 Abs. 3 UStG normiert:

1. Für die Erhebung der Einfuhrumsatzsteuer sind die Zollämter (§ 14 AVOG) zuständig.

2. Abweichend davon sind für die Einhebung und zwangsweise Einbringung der Einfuhrumsatzsteuer unter folgenden Voraussetzungen die Finanzämter (§ 61 BAO) zuständig:

Die Einfuhrumsatzsteuerschuld ist nach Art. 201 der Verordnung (EWG) Nr. 2913/92 des Rates zur Festlegung des Zollkodex der Gemeinschaften (ABl. Nr. L 302/1) entstanden und es handelt sich um keine nachträgliche Berichtigung,

der Schuldner der Einfuhrumsatzsteuer ist Unternehmer (§ 2), im Inland zur Umsatzsteuer erfasst und die Gegenstände werden für sein Unternehmen eingeführt und

der Schuldner der Einfuhrumsatzsteuer erklärt in der Zollanmeldung, dass er von dieser Regelung Gebrauch macht.

Weitere Regelungen für die Fälle des § 26 Abs. 3 Z 2 trifft Abs. 5 dieser Bestimmung:

a) Die Einfuhrumsatzsteuer wird am 15. des Kalendermonates, der dem Tage der Verbuchung auf dem Abgabenkonto folgt, frühestens am 15. Tag des auf den Voranmeldungszeitraum, in dem die Einfuhrumsatzsteuerschuld entsteht, zweitfolgenden Kalendermonates fällig.

b) Die Gebahrung der Einfuhrumsatzsteuer ist mit jener der Umsatzsteuer in laufender Rechnung zusammengefasst zu verbuchen.

c) Einfuhrumsatzsteuerschulden, die in einem Kalendermonat entstanden sind, gelten für die Einhebung und zwangsweise Einbringung als eine Abgabe.

d) Wurde eine unrichtige Zollanmeldung eingereicht, so gilt ein sich daraus ergebender Fehlbetrag an Einfuhrumsatzsteuer als nicht entrichtete Abgabe im Sinne des Finanzstrafgesetzes.

e) Im Falle der indirekten Vertretung ist der Anmelder nicht Schuldner der Einfuhrumsatzsteuer, wenn dem Anmelder ein schriftlicher Auftrag des Vertretenen zur Anwendung der Regelung des Abs. 3 Z 2 vorliegt. Dies gilt nicht, wenn der Zollanmeldung unrichtige Angaben zugrunde liegen und der Anmelder wusste oder vernünftigerweise hätte wissen müssen, dass die Angaben unrichtig sind.

Für die Erhebung der Einfuhrumsatzsteuer (EUST) waren bis 2003 ausschließlich die Zollämter zuständig. Durch die mit BGBl I 2003/71 geschaffene Neuregelung sind unter den oben angeführten Voraussetzungen des § 26 Abs. 3 Z 2 UStG die Finanzämter zuständig.

Zweck dieser Neuregelung ist es, dass durch den Wegfall der Vorfinanzierung der Einfuhrumsatzsteuer keine Liquiditätsbelastung der vorsteuerabzugsberechtigten Unternehmer durch die Einfuhrumsatzsteuer entstehen soll (Mayr, AStN 2003/160). Durch die Regelung im § 26 Abs. 3 Z 2 wird die Einhebung der EUST in die Finanzamts-Zuständigkeit übertragen. Dadurch kommt es u.a. zur Einbuchung der EUST auf dem Finanzamtskonto des Unternehmers. Die EUST kann somit direkt mit dem entsprechenden Vorsteuerabzug gegenverrechnet werden. Es entfällt daher die tatsächliche Entrichtung der EUST und spätere Rückforderung (so die erläuternden Bemerkungen zur Regierungsvorlage).

Die Zielsetzung des Gesetzgebers ist somit in diesen Fällen gerade auf die Vermeidung einer Entrichtung der EUST durch eine entsprechende Zahlung des Abgabenschuldners gerichtet. Durch die Vorsteuerabzugsberechtigung wird die EUST gleichsam "kompensiert", es soll im Ergebnis daher aus der EUST gar keine (endgültige) Steuerbelastung entstehen, deren nicht zeitgerechte Erfüllung unter der Sanktion des § 217 BAO stünde. Mit der Zielsetzung und dem Sinn des Säumniszuschlages ist es unvereinbar, einen solchen in Fällen festzusetzen, in denen der Abgabepflichtige eine Vorsteuer zu einem späteren Zeitpunkt geltend macht, als es nach

den gesetzlichen Vorschriften möglich wäre, und dies zur Vorschreibung eines Säumniszuschlages führt (vgl. Ritz, BAO³, § 217 Tz 41 mit Hinweis auf RAE Rz 916; ebenso UFS 3.7.2007, RV/0496-L/06 und UFS 11.6.2007, RV0356-L/06). Die Geltendmachung der EUST als abziehbare Vorsteuer wäre im vorliegenden Fall bereits in der fristgerecht eingereichten ursprünglichen Umsatzsteuervoranmeldung für März 2008 möglich gewesen. Damit hätte sich bereits zum Fälligkeitstermin ein Vorsteuerüberschuss in Höhe 17.574,02 € ergeben, der gemeinsam mit der tatsächlich fristgerecht erfolgten Zahlung des Differenzbetrages von 3.802,06 € zu einer vollständigen und termingerechten Abdeckung der dem gegenständlichen Säumniszuschlag zugrunde liegenden EUST in Höhe von 21.376,08 € geführt hätte.

Bei dieser Sachlage erweist sich der vorliegende Säumniszuschlag unter Bedachtnahme auf die dargestellten Intentionen des Gesetzgebers bei der Neuregelung der Erhebung der EUST als mit der Zielsetzung und dem Sinn des § 217 BAO unvereinbar, da er im Ergebnis die verspätete Geltendmachung einer Vorsteuerabzugsberechtigung des Abgabenschuldners sanktionieren würde.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Linz, am 27. April 2009