



## **Berufungsentscheidung**

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des H.F., geb.1937, wohnhaft in D – L, L-Straße, vom 11. Juli 2000 gegen den Bescheid des Finanzamtes R vom 9. Juni 2000 betreffend Säumniszuschlag entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

### **Entscheidungsgründe**

Der in Deutschland ansässige Berufungswerber ist unter anderem Mehrheitsgesellschafter der Firma AI-GmbH, die beim Finanzamt R steuerlich geführt wird. Anlässlich einer bei dieser Gesellschaft abgehaltenen Betriebsprüfung wurde festgestellt, dass der Berufungswerber von dieser in den Jahren 1992 bis 1996 Einkünfte für die Planung von Fertigungsunterlagen und Entwürfen bzw. die Firmenkontrolle bezogen und 1997 Geschäftsführerbezüge erhalten hat. Weiters stellte sich im Zuge der Prüfung heraus, dass der Berufungswerber im Betriebsgebäude der Gesellschaft über eine vollständig eingerichtete Wohnung verfügt hat, die er 1996 und 1997 zumindest fallweise unentgeltlich bewohnte. Auf Grund dieser Feststellungen wurde der Berufungswerber im Februar 2000 beim Finanzamt R wegen unbeschränkter inländischer Steuerpflicht abgabenrechtlich unter Steuernummer xy erfasst.

Bei der in der Folge für den Berufungswerber persönlich durchgeführten Aufzeichnungsprüfung kamen unter Zugrundelegung oben genannter Prüfungsfeststellungen umsatzsteuerpflichtige Nettoeinnahmen für 1992 v. S 333.333,--, 1993 v. S 500.000,--, 1994 v. S 0,--, 1995 v. S 433.333,-- und 1996 v. S 0,-- sowie gewerbliche Einkünfte für 1992 v. S 360.000,--, 1993 v. S 540.000,--, 1994 v. S 216.000,--, 1995 v. S 468.000,--, 1996 v. S 263.970,-- und für 1997 v. S 280.630,-- zum Ansatz (Prüfungsbericht vom 21. Februar 2000, Tz 12 und 20). Zum Ansatz der Gewerbeeinkünfte wurde im Prüfungsbericht

festgehalten, dass Österreich das Besteuerungsrecht für die vom Berufungswerber für die AI-GmbH erbrachten technischen Dienste und Kontrollleistungen zukomme, weil einziger Abnehmer dieser Leistungen die vorgenannte im Inland ansässige Gesellschaft gewesen wäre, und die Wirkungen der gewerblichen Tätigkeit des Berufungswerbers damit ausschließlich in Österreich eingetreten wären (Tz 17 des Prüfungsberichtes). Für 1996 und 1997 wären bei der Gewinnermittlung außerdem die geldwerten Vorteile des Berufungswerbers aus der unentgeltlichen Wohnungsnutzung und für 1997 überdies die festgestellten Geschäftsführervergütungen zu berücksichtigen gewesen (Tz 18 des Prüfungsberichtes).

Mit Bescheiden vom 2. März 2000 schrieb das Finanzamt dem Berufungswerber basierend auf diesen Prüfungsfeststellungen erstmalig Einkommensteuer für die Jahre 1992 bis 1997, Umsatzsteuer für 1992, 1993 und 1995 und Gewerbesteuer für 1992 und 1993 vor. Infolge dieser Bescheidebuchungen wies das zuvor eröffnete Abgabenkonto des Berufungswerbers einen Gesamtrückstand v. S 918.569,-- aus. Gegen die Einkommensteuerbescheide 1992 bis 1997 legte der Berufungswerber Berufungen verbunden mit Einhebungsaussetzungsanträgen für sämtliche angelasteten Einkommensteuern ein. Rechtsmittelbegründend wurde eingewendet, dass es laut Doppelbesteuerungsabkommen mit Deutschland für die Beurteilung des Besteuerungsrechtes von gewerblichen Einkünften allein darauf ankäme, ob der Gewerbetreibende eine Betriebsstätte gehabt hätte, unmaßgeblich wäre entgegen behördlicher Ansicht hingegen, wo die gewerblichen Leistungen verwertet worden wären. Der Berufungswerber hätte in Österreich niemals eine Betriebsstätte gehabt, seine gewerbliche Tätigkeit für die AI-GmbH hätte sich im Übrigen aber auch nicht in Österreich, sondern in Deutschland ausgewirkt, da die erbrachten Leistungen von der AI-GmbH nach Deutschland weiterverrechnet worden wären. Ungeachtet des auch inländischen Wohnsitzes wäre der Berufungswerber daher in den Streitjahren in Österreich nicht unbeschränkt steuerpflichtig gewesen. Entscheidungen über diese der Abgabenbehörde zweiter Instanz vorgelegten Einkommensteuerberufungen sind bislang noch nicht ergangen.

Mit den vorgenannten Steuerbescheiden erging am 2. März 2000 auch ein Einkommensteuervorauszahlungsbescheid für 2000 und Folgejahre. Damit wurde dem Berufungswerber auf Basis der letztveranlagten Einkommensteuer 1997 eine jährliche Einkommensteuervorauszahlung von S 70.700,-- (€ 5.137,97) vorgeschrieben. Dieser Vorauszahlungsbescheid enthielt außer dem Leistungsgebot und einer Rechtsmittelbelehrung auch folgenden Hinweis: Die neu festgesetzten Vorauszahlungen sind bis zur Zustellung eines neuen Bescheides mit je einem Viertel jeweils am 15. Februar, 15. Mai, 15. August und 15. November fällig. Der sich gegenüber der bisherigen Vorauszahlungshöhe ergebende Unterschiedsbetrag wird, sofern er nicht eine Gutschrift ergibt, erst bei der nächsten Vierteljahresfälligkeit ausgeglichen. Bei Bescheiden über die Erhöhung oder die erstmalige Festsetzung von Vorauszahlungen bei

denen der nächste Vierteljahresbetrag innerhalb eines Monats ab Bekanntgabe des Bescheides fällig wird, erfolgt der Ausgleich bei der zweitfolgenden Vierteljahresfälligkeit. Erfolgt die Bekanntgabe von Bescheiden über die Erhöhung oder die erstmalige Festsetzung der Vorauszahlungen nach dem 15. Oktober, ist der Unterschiedsbetrag (der Jahresbetrag der Vorauszahlung) innerhalb eines Monats nach Bekanntgabe des Bescheides zu entrichten. Der Einkommensteuervorauszahlungsbescheid vom 2. März 2000 blieb unbestritten und ist in Rechtskraft erwachsen.

Am 17. April 2000 wurde am Abgabenkonto des Berufungswerbers auf Grundlage dieses Vorauszahlungsbescheides die Einkommensteuervorauszahlung für das zweite Quartal 2000 mit einem Betrag v. S 35.350,-- eingewiesen. Dieser Vorauszahlungsbetrag umfasste das (bisher noch nicht eingewiesene) Ausgleichsviertel für Jänner bis März 2000 und den vierteljährlichen Vorauszahlungsbetrag für April bis Juni 2000 und war kraft Gesetzes am 15. Mai 2000 fällig. Bis zu diesem Fälligkeitstag wurde die konkrete Einkommensteuervorauszahlung v. S 35.350,-- zur Gänze nicht entrichtet. Ebenso wurde hierfür vor Fälligkeitseintritt aktenkundig auch kein Zahlungserleichterungsansuchen gestellt. Das Abgabenkonto des Berufungswerbers wies im Fälligkeitszeitpunkt Mitte Mai 2000 einen Rückstand v. S 959.444,-- auf. Einzahlungen auf dieses Konto sind laut ausgewiesenen Gebarungsdaten weder für den Fälligkeitszeitpunkt noch für nachfolgende Zeiträume feststellbar. Zum maßgeblichen Fälligkeitszeitpunkt erfolgten auch keine sonstigen rückstandstilgenden Abgabengutschriften.

Am 17. April 2002 erging für den Berufungswerber der Jahreseinkommensteuerbescheid für 2000. Da die Einkommensteuer dabei mit € 0,-- festgesetzt wurde, kam es aus Anlass dieser Bescheidbuchung am selben Tag zu einer Abgabengutschrift v. € 5.137,97. Diese Gutschrift entsprach exakt der Summe der im Jahr 2000 kontomäßig angelasteten Einkommensteuervorauszahlungen. Da sämtliche Einkommensteuervorauszahlungen für 2000 zu diesem Zeitpunkt noch rückständig waren, wurde die vorgenannte Abgabengutschrift vorrangig auf diese Vorauszahlungsschuldigkeiten verrechnet. Dabei wurde unter anderem auch die gesamte Einkommensteuervorauszahlungsschuld des zweiten Quartals 2000 am 17. April 2002 verspätet getilgt.

Mit Bescheid vom 9. Juni 2000 schrieb das Finanzamt dem Berufungswerber einen Säumniszuschlag v. S 707,-- vor, weil die Einkommensteuervorauszahlung des zweiten Quartals 2000 v. S 35.350,-- bis am Fälligkeitstag 15. Mai 2000 nicht entrichtet worden wäre.

Dagegen erhob der Berufungswerber mit Telefax vom 11. Juli 2000 unter Hinweis auf eine noch nachfolgende Begründung rechtzeitig Berufung. Gleichzeitig beantragte er, die Einhebung des strittigen Säumniszuschlages gemäß § 212a BAO auszusetzen. Mit

ergänzendem Berufungsschriftsatz vom 28. Juli 2000 wurden im Hinblick auf die angefochtene Säumniszuschlagsfestsetzung sodann Formfehler (offensichtlich gemeint Formalfehler bzw. verfahrensrechtliche Rechtswidrigkeiten) geltend gemacht, weiters eingewendet, dass Abgabenguthaben und sonstige für den Berufungswerber günstige Umstände unbeachtet geblieben wären, und auch vorgebracht, dass der behördlich angenommene Sachverhalt anhand der persönlichen Buchhaltung des Einschreiters nicht nachvollziehbar wäre. Schließlich sei der angelastete Säumniszuschlag auch noch deshalb rechtswidrig, weil er auf rechtswidrig vorgeschriebenen Stammapgaben basiere. In diesem Zusammenhang verwies der Berufungswerber darauf, dass er in Österreich niemals ein Einkommen gehabt hätte, und deshalb weder Einkommensteuerbescheide noch in deren Gefolge ein Einkommensteuervorauszahlungs- sowie der bekämpfte Säumniszuschlagsbescheid ergehen hätten dürfen. Die Vorgangsweise des Finanzamtes erwecke nach weiterem Berufungsvorbringen insgesamt den Eindruck, dass für den Berufungswerber günstige Feststellungen regelmäßig unterlassen, ungünstige jedoch unter Außerachtlassung der Verfahrensgesetze getroffen würden. Beim Wort "unbegründet" scheine es sich überhaupt um eine rechtswidrige Dauereinrichtung der Abgabenbehörde zu handeln. Da der Berufungswerber Akteneinsicht nehmen wolle, sollte die Abgabenbehörde bekannt geben, wo und wann eine solche erfolgen könne. Dabei sollte darauf Bedacht genommen werden, dass der Berufungswerber im Ausland wohnhaft sei. Terminvereinbarungen sollten ausnahmslos nur mit dem Einschreiter persönlich und nicht auch mit seinem steuerlichen Vertreter Dr.B getroffen werden. Auch allfällige behördliche Anfragen sollten vorrangig an den Berufungswerber gerichtet werden. Außer diesem Vorbringen enthielt diese ergänzende Berufungseingabe noch nachstehende Anträge:

1. Entscheidung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz
2. Aussetzung der Vollziehung bis zur rechtsgültigen Entscheidung
3. Dienstaufsichtsbeschwerde
4. Disziplinarverfahren
5. strafrechtliche Verfolgung wegen des begründeten Verdachtes der Rechtsbeugung, des Amtsmissbrauches, der Nötigung und der korrupten Abgabenerhebung
6. Akteneinsicht
7. Erlass der Säumnizuschläge
8. Wiedereinsetzung in den vorigen Stand
9. Kostenerstattung aus Amtspflichtverletzung

Mit Berufungsvorentscheidung vom 13. September 2000 gab das Finanzamt dem unter Punkt 7 gestellten Berufungsbegehren auf ersatzlose Aufhebung des Säumniszuschlagsbescheides vom 9. Juni 2000 keine Folge, weil die Einkommensteuervorauszahlung für April bis Juni 2000 bis am Fälligkeitstag zur Gänze nicht entrichtet worden wäre, und damit die gesetzlichen Voraussetzungen nach § 217 Abs. 1 BAO im Berufungsfall erfüllt wären.

Mit am 16. Oktober 2000 eingegangenem Telefax vom 15. Oktober 2000 beantragte der Berufungswerber (erneut) Vorlage seiner Säumniszuschlagsberufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz und verbunden damit wiederum Einhebungsaussetzung für den strittigen Säumniszuschlag. Unter Aufrechthaltung des bisherigen Rechtsmittelvorbringens und Wiederholung der bereits früher gestellten Anträge wurde anlässlich dieser Rechtsmittel-eingabe zusätzlich noch der "Antrag auf den begründeten Verdacht der Besorgnis der Befangenheit unter anderem nach § 76,4 c) und d) und § 13 ZuStG" gestellt. Erläuternd dazu führte der Berufungswerber aus, dass dieser Antrag "auch für alle bediensteten Vorgesetzten der Bediensteten und den Amtsträger" gelte. Für die geltend gemachte Befangenheit spräche die gesamte Sachlage sowohl in seinem persönlichen Abgabenverfahren als auch in den Abgabenverfahren der ihm zuzuordnenden Firmen. Konkret zum bekämpften Säumniszuschlagsbescheid wurde im Vorlageantrag, soweit den rudimentären, bloß schlagwortartigen Ausführungen des Berufungswerbers gefolgt werden kann, ergänzend vorgebracht, dass es im vorangegangenen Abgabenfestsetzungs- bzw. Betriebsprüfungsverfahren, bei dem es um die Frage seiner Steuerpflicht in Österreich gegangen sei, zu massiven Verfahrensfehlern gekommen wäre. Die niederschriftlich aufgenommenen Angaben des Berufungswerbers wären dabei unberücksichtigt geblieben, und die zum Nachweis der nicht bestandenen inländischen Steuerpflicht vorgelegten Beweismittel in unrichtiger Weise gewürdigt worden. An der Vorlage weiterer angebotener Beweismittel wären die damaligen Organwalter überhaupt nicht interessiert gewesen. Die letztlich zugrunde gelegte Sach- und Rechtslage gründe daher insgesamt auf einem vorsätzlich rechtswidrigen Ermittlungsverfahren. Tatsache sei jedoch, dass die mit "H.F. (Verm.v.b.WG) c/o Firma AI-GmbH (D)" ausgestellte Rechnung in den Bilanzansätzen der AL (D) enthalten sei. Da der konkrete Rechnungsbetrag von letztgenannter Gesellschaft vereinnahmt worden wäre, hätte auch nur diese in ihrer Bilanz das entsprechende steuerbare Ergebnis auszuwerfen gehabt. Die Wirkungen der vom Berufungswerber erbrachten Leistungen seien somit nicht wie behördlich angenommen in Österreich, sondern in Deutschland mit dem Geldeingang bei der AL (D) eingetreten. Eine Steuerpflicht des Berufungswerbers in Österreich habe somit niemals bestanden.

Das Finanzamt legte die Berufung gegen den Säumniszuschlagsbescheid vom 9. Juni 2000 in der Folge unter Anschluss der bezug habenden Verwaltungsakten antragsgemäß an die

Finanzlandesdirektion für O.Ö. als damals zuständige Rechtsmittelbehörde zur Entscheidung vor. Mit dem Abgabenrechtsmittelreformgesetz (AbgRmRefG, BGBl I 2002/97) wurde mit Wirksamkeit 1. Jänner 2003 der unabhängige Finanzsenat (UFS) als neue Abgabenbehörde zweiter Instanz installiert. Da die gegenständliche Säumniszuschlagsberufung zu diesem Zeitpunkt noch unerledigt war, ist für sie damit die Entscheidungskompetenz am 1. Jänner 2003 auf den UFS übergegangen.

Im Zuge der Berufungserledigung war festzustellen, dass einige der vom Berufungswerber in den Rechtsmitteleingaben gestellten Anträge noch keiner Entscheidung zugeführt worden sind. Insbesondere sind bis dato die im Berufungs- und Vorlageantragsschriftsatz für den gegenständlich strittigen Säumniszuschlag gestellten Einhebungsaussetzungsanträge noch unerledigt. Anhand der elektronischen Verfahrensdaten war weiters ersichtlich, dass für den Berufungswerber derzeit kein steuerliches Vertretungsverhältnis mehr ausgewiesen ist. Eine Melderegisteranfrage ergab überdies, dass der Berufungswerber im Mai 2001 seinen einzigen bisherigen inländischen Wohnsitz abgemeldet hat. Zur Klärung der Frage der Erledigungszustellung wurde deshalb der frühere steuerliche Vertreter Dr.B kontaktiert, der der Referentin die aktuelle Telefonnummer des Berufungswerbers bekannt geben konnte.

Am 9. August 2004 nahm die Referentin mit dem Rechtsmittelwerber telefonisch Kontakt auf. Im Zuge dieses Telefonates gab der Berufungswerber an, dass Erledigungen im gegenständlichen Berufungsverfahren an die inländische Firmenadresse der AI-GmbH in Ah, W39, zugestellt werden sollten. Zur Berufsangelegenheit selbst wurde dem Berufungswerber anlässlich dieses Gespräches mitgeteilt, dass sich die Berufungseinwände insgesamt als erfolglos erweisen würden, und daher mit einer Berufsabweisung gerechnet werden müsse. Die gesetzlichen Bestimmungen und die höchstgerichtliche Rechtsprechung zum Säumniszuschlag wurden dabei ausführlich dargelegt. Da der Berufungswerber dessen ungeachtet weiter auf seiner Rechtsansicht, dass der angefochtene Säumniszuschlag wegen behaupteterweise rechtswidrigen Einkommensteuervorschreibungen gleichfalls rechtswidrig sein müsse, beharrte, wurde ihm deshalb und auch im Hinblick auf die beantragte Akteneinsicht, angeboten, bei der Referentin persönlich vorzusprechen, damit ihm die vorliegende Sach- und Rechtslage nochmals erörtert werden könne. Auf diesen Vorschlag ging der Berufungswerber jedoch nicht ein. Er versuchte vielmehr durch wiederholte Wiedergabe seines Rechtsstandpunktes die Referentin von dessen Richtigkeit zu überzeugen. Da ein konstruktives Gespräch letztlich nicht führbar war, wurde der Berufungswerber schließlich auf die schriftliche Berufsentscheidung verwiesen.

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

Bevor auf die Säumniszuschlagsberufung selbst eingegangen wird, werden nachstehend einige grundlegende Feststellungen zu den vom Berufungswerber in den Rechtsmittelschriftsätzen gestellten "Anträgen" getroffen:

Gemäß § 311 Abs. 1 Bundesabgabenordnung (BAO) sind die Abgabenbehörden verpflichtet, *über die in Abgabenvorschriften vorgesehenen Anbringen (§ 85 BAO)* der Parteien ohne unnötigen Aufschub zu entscheiden. Aus dem Gesetzesverweis auf § 85 BAO folgt, dass eine Entscheidungspflicht der Abgabenbehörde nur für Parteianbringen zur Geltendmachung von Rechten oder zur Erfüllung von Pflichten besteht. Für nicht unter § 85 BAO fallende Anbringen besteht somit keine Entscheidungspflicht. Liegt ein den Voraussetzungen des § 85 BAO entsprechendes Parteianbringen vor, dann ist darüber bescheidmäßig abzusprechen. Zuständig hierfür ist grundsätzlich die Abgabenbehörde, bei der das Anbringen gestellt wurde.

Im ergänzenden Berufungsschriftsatz vom 28. Juli 2000 stellte der Berufungswerber abgesehen vom Berufungsantrag auf "Erlass des angefochtenen Säumniszuschlages vom 9. Juni 2000" (gemeint offensichtlich Antrag auf ersatzlose Bescheidaufhebung) zahlreiche weitere "Anträge". Diese "Anträge" wurden nach Abweisung der Säumniszuschlagsberufung im nachfolgenden Vorlageantragsschriftsatz vom 15. Oktober 2000 wiederholt bzw. noch ergänzt. Anhand der vorgelegten Verwaltungsakten ist ersichtlich, dass der "Antrag" des Berufungswerbers auf "Kostenerstattung aus Amtspflichtverletzung" vom Finanzamt einer schriftlichen Erledigung (ohne Bescheidcharakter) zugeführt wurde. Der Berufungsantrag auf Aufhebung des gegenständlichen Säumniszuschlages wurde mit Berufungsvorentscheidung vom 13. September 2000 erstinstanzlich abweisend erledigt. Für die übrigen "Anträge" sind Erledigungen nach der ausgewiesenen Aktenlage nicht feststellbar, es ist an dieser Stelle jedoch ausdrücklich festzuhalten, dass nicht alle dieser "Anträge" (entscheidungspflichtige) Anbringen im Sinne des § 85 BAO sind bzw. den dort genannten Kriterien entsprechen. Jedenfalls einer Entscheidung zuzuführen sind jedoch Anträge auf "Wiedereinsetzung in den vorigen Stand" (Ritz, Kommentar BAO<sup>2</sup> § 308 Rz 23), auf "Akteneinsicht" (Ritz, Kommentar BAO<sup>2</sup> § 90 Rz 2) und auf "Aussetzung der Einhebung des strittigen Säumniszuschlages" (Ritz, Kommentar BAO<sup>2</sup> § 212a Rz 12), da es sich dabei zweifellos um Anbringen des Berufungswerbers zur Geltendmachung von Rechten im Sinne des § 85 BAO handelt.

Gemäß § 2 UFSG (Bundesgesetz über den unabhängigen Finanzsenat, BGBl I 2002/97) obliegen dem unabhängigen Finanzsenat (UFS) die ihm durch Abgabenvorschriften (§ 3 Abs. 3 BAO) und das Finanzstrafgesetz übertragenen Aufgaben. Nach § 260 BAO idgF des Abgabenrechtsmittelreformgesetzes (AbgRmRefG, BGBl I 2002/97) hat über Berufungen gegen von Finanzämtern erlassene Bescheide der UFS als Abgabenbehörde zweiter Instanz durch Berufungssenate zu entscheiden, soweit nichts anderes bestimmt ist. Da der UFS im Regelfall Abgabenbehörde zweiter Instanz ist, käme es einer Verletzung verfassungsrechtlich

gewährleisteter Rechte gleich, wenn dieser über beim Finanzamt gestellte Anträge erstmalig bescheidmäßig absprechen würde. Aus Anlass dieses Säumniszuschlagsberufungsverfahrens kommt der erkennenden Behörde somit eine Entscheidungsbefugnis über erstinstanzlich noch unerledigte, jedoch der Entscheidungspflicht unterliegende Anträge des Berufungswerbers nicht zu. Der UFS ist eine unabhängige Verwaltungsbehörde (§ 1 Abs. 1 UFSG). Seine Mitglieder sind gemäß § 6 Abs. 1 UFSG und § 271 BAO idgF des AbgRmRefG bei Besorgung der ihnen zukommenden Aufgaben weisungsfrei. Daraus erhellt, dass der UFS weder Oberbehörde der Finanzämter ist noch seine Mitglieder in irgendeinem Weisungszusammenhang zu anderen (Abgaben)Behörden stehen. Angesichts dieser gesetzlichen Bestimmungen kommt dem UFS insbesondere auch keine Kompetenz zur Entscheidung über Disziplinarangelegenheiten einer Abgabenbehörde erster Instanz betreffend oder über eingebrachte Dienstaufsichtsbeschwerden zu. Auf Grund vorstehender Ausführungen sind im entscheidungsgegenständlichen Säumniszuschlagsberufungsverfahren für die erkennende Behörde somit nur jene "Anträge" des Berufungswerbers zu beachten, die in unmittelbarem tatsächlichen Konnex zum konkret anhängigen Berufungsverfahren stehen, nämlich der "Antrag auf Akteneinsicht" und der "Antrag auf Verdacht der Befangenheit".

Im abgeführten Berufungsverfahren wurde dem Berufungswerber im Zuge des Telefonates vom 9. August 2004 nach Darlegung der Sach- und Rechtslage die Abweisung der gegenständlichen Säumniszuschlagsberufung in Aussicht gestellt und ihm dabei auch ausdrücklich die Möglichkeit einer Vorsprache im Amt zur nochmaligen Erörterung des Berufungsfalles angeboten. Wenngleich der Berufungswerber von diesem Angebot nicht Gebrauch gemacht hat, wurde ihm hiermit jedenfalls Gelegenheit gegeben, im Falle einer Vorsprache auch in die bezughabenden Akten Einsicht nehmen zu können. Der beantragten Akteneinsicht wurde daher im gegenständlichen Berufungsverfahren durch die geschaffene Möglichkeit zur Vorsprache jedenfalls ausreichend entsprochen.

Im Berufungsvorlageantrag vom 15. Oktober 2000 stellte der Berufungswerber unter Anführung des § 76/4 c) und d) (ohne nähere Gesetzesangabe) und des § 13 ZustG unter anderem auch den "Antrag auf begründeten Verdacht der Besorgnis der Befangenheit" und zwar im Hinblick auf "alle Bediensteten, Vorgesetzten und den Amtsträger selbst". Bis zum Ergehen des AbgabenrechtsmittelreformG sah die BAO kein subjektives Parteirecht auf Ablehnung von Organen der Abgabenbehörden vor. Mit dem AbgabenrechtsmittelreformG wurde sowohl die bis dahin in Geltung gestandene Bestimmung des § 76 BAO, die im Absatz 1 unter lit. a bis lit. d die Befangenheitsgründe für Organe der Abgabenbehörden taxativ aufzählte, geändert, als auch den Parteien des abgabenrechtlichen Berufungsverfahrens durch Neufassung des § 278 BAO ein Ablehnungsrecht gegenüber *einem Mitglied des Berufungssenates* aus einem der in § 76 Abs. 1 lit. a bis lit. d BAO idgF des AbgRmRefG



genannten Befangenheitsgründe eingeräumt. Die Neufassung des § 76 BAO (Befangenheitsgründe) ist am 26. Juni 2002, die Ablehnungsbestimmung des § 278 BAO mit 1. Jänner 2003 in Kraft getreten, wobei § 278 BAO dem § 323 Abs. 10 BAO zufolge auch auf alle am 1. Jänner 2003 noch unerledigten Berufungen Anwendung zu finden hat. Die Berufung gegen den gegenständlich angefochtenen Säumniszuschlagsbescheid datiert vom 11. Juli 2000 und war am 1. Jänner 2003 unerledigt.

Gemäß § 76 Abs. 1 BAO idgF des AbgRmRefG haben sich die Organe der Abgabenbehörden der Ausübung ihres Amtes wegen Befangenheit zu enthalten und ihre Vertretung zu veranlassen, wenn es sich um ihre eigenen Abgabenangelegenheiten oder um jene eines ihrer Angehörigen, ihres Mündels oder Pflegebefohlenen handelt (lit. a), wenn sie als Vertreter einer Partei noch bestellt sind oder bestellt waren (lit. b), wenn sonstige wichtige Gründe vorliegen, die geeignet sind, ihre volle Unbefangenheit in Zweifel zu ziehen (lit. c), bzw. im Rechtsmittelverfahren vor der Abgabenbehörde zweiter Instanz überdies, wenn sie an der Erlassung des angefochtenen Bescheides oder der Berufungsvorentscheidung mitgewirkt oder eine Weisung im betreffenden Verfahren erteilt haben oder wenn eine der in lit. a genannten Personen dem Rechtsmittelverfahren beigetreten ist. Gemäß § 278 Abs. 1 BAO idgF des AbgRmRefG steht den Parteien das Recht zu, ein Mitglied des Berufungssenates mit der Begründung abzulehnen, dass einer der im § 76 Abs. 1 BAO aufgezählten Befangenheitsgründe vorliegt. Gemäß Absatz 3 leg. cit. ist der Antrag nach Absatz 1 bei der Abgabenbehörde zweiter Instanz einzubringen. Die Gründe für die Ablehnung sind glaubhaft zu machen.

Der Berufungswerber stellte im Vorlageantrag den "Antrag auf den begründeten Verdacht der Besorgnis der Befangenheit nach § 76/4 c) und d) und § 13 ZustG" und bezog sich dabei auf "alle Bediensteten, Vorgesetzten und den Amtsträger". Ein solcher "Antrag auf Befangenheit" war weder in den verfahrensrechtlichen Bestimmungen bis zum Inkrafttreten des AbgRmRefG vorgesehen noch sieht § 76 BAO idgF des AbgRmRefG ein diesbezügliches Antragsrecht für die Partei vor. Die Befangenheit aus einem der in Absatz 1 lit. a, lit. b, lit. c oder lit. d leg. cit. genannten Gründe ist nach dem eindeutigen Wortlaut dieser Gesetzesbestimmung vielmehr vom Organwalter selbst wahrzunehmen. Der Organwalter hat sich, wenn einer dieser absoluten Befangenheitsgründe vorliegt, aus eigenem seiner Amtsausübung zu enthalten, egal ob er sich tatsächlich an einer unparteiischen Entscheidung gehemmt fühlt. Mangels gesetzlich vorgesehenem Antragsrecht stellt somit ein auf § 76 BAO gestütztes Begehren kein der Entscheidungspflicht unterliegendes Anbringen im Sinne des § 85 BAO dar. Das konkrete Begehren des Berufungswerbers kann aber auch nicht als Ablehnungsantrag wegen Befangenheit qualifiziert werden, weil es den tatbestandsmäßigen Voraussetzungen im Sinne des § 278 BAO idgF des AbgRmRefG in keinsten Weise gerecht wird. Aus dem oben

wiedergegebenen Gesetzeswortlaut ergibt sich nämlich, dass die Ablehnung wegen Befangenheit (§ 278 BAO) grundsätzlich ein konkretes Mitglied des Berufungssenates zu betreffen hat. Die beim abgelehnten Berufungssenatsmitglied vorliegenden Befangenheitsgründe sind von der Partei glaubhaft zu machen. Da der Berufungswerber Befangenheit pauschal für alle Bediensteten, Vorgesetzten und den Amtsträger, nicht jedoch wie gesetzlich vorgesehen hinsichtlich eines konkreten Berufungssenatsmitgliedes und insbesondere auch nicht hinsichtlich der im Berufungsfall entscheidungszuständigen Referentin geltend gemacht hat, ist diesfalls auch das Vorliegen eines Ablehnungsantrages im Sinne des neu geregelten § 278 BAO zu verneinen. Im gegebenen Zusammenhang ist noch festzuhalten, dass der Berufungswerber auch anlässlich des Telefonates vom 9. August 2004 eine Befangenheit der Referentin für die gegenständliche Berufungssache mit keinem Wort zur Sprache gebracht hat. Da der "Befangenheitsantrag" des Berufungswerbers aus vorstehenden Gründen somit kein der Entscheidungspflicht unterliegendes Anbringen im Sinne des § 85 BAO darstellt, kann er nur als Anregung des Einschreiters verstanden bzw. gewertet werden. Für eine Enthaltung von der Amtsausübung gemäß § 76 Abs. 1 BAO bestand im Berufungsfall für die entscheidungsberufene Referentin jedoch kein begründeter Anlass, weil diese weder an den vorangegangenen Abgabenfestsetzungsverfahren den Berufungswerber bzw. dessen Unternehmen betreffend noch an der Erlassung des angefochtenen Säumniszuschlagsbescheides und der diesbezüglichen Berufungsvorentscheidung mitgewirkt, diese vor Gründung des UFS auch niemals Weisungen an das bescheiderlassende Finanzamt im konkreten Säumniszuschlagsverfahren erteilt hat, noch sonstige gewichtige Gründe vorgelegen sind bzw. vorliegen, die die volle Unbefangenheit der Referentin in Zweifel ziehen hätten können bzw. könnten.

Zur entscheidungsgegenständlichen Säumniszuschlagsberufung ist in rechtlicher Hinsicht nunmehr wie folgt auszuführen: Mit dem Budgetbegleitgesetz 2001 (BGBl. I 2000/142) wurden unter anderem auch die Bestimmungen zum Säumniszuschlag (bis dahin in den §§ 217 bis 221a Bundesabgabenordnung geregelt) grundlegend geändert. Aus der Inkrafttretensbestimmung des § 323 Abs. 8 BAO ergibt sich, dass § 217 BAO in der Fassung des BGBl. I 2000/142 erstmals auf Abgaben anzuwenden ist, für die der Abgabenanspruch nach dem 31. Dezember 2001 entstanden ist. Auf Abgaben, für die der Abgabenanspruch vor dem 1. Jänner 2002 entstanden ist, sind die § 212 Abs. 3 sowie § 218 Abs. 2 und 6 BAO (jeweils in der Fassung vor dem BGBl. I 2000/142) weiterhin mit der Maßgabe anzuwenden, dass die dort genannten Zweiwochenfristen jeweils einen Monat betragen.

Berufungsgegenständlich ist die Festsetzung eines Säumniszuschlages wegen Nichtentrichtung der Einkommensteuervorauszahlung für das zweite Quartal 2000. Nach § 4 Abs. 2 lit. a Z 1 BAO entsteht der Abgabenanspruch für die Einkommensteuervorauszahlungen

mit Beginn des Kalendervierteljahres, für das die Vorauszahlungen zu entrichten sind, oder, wenn die Abgabepflicht erst im Lauf des Kalenderjahres begründet wird, mit der Begründung der Abgabepflicht. Da der Abgabensanspruch für die Einkommensteuervorauszahlung des zweiten Quartals 2000 nach dieser Bestimmung Anfang April 2000 entstanden ist, hat zufolge § 323 Abs. 8 BAO im Berufungsfall die Rechtslage vor dem BGBl. I 2000/142 Anwendung zu finden. Danach galt Folgendes:

Wird eine Abgabe nicht spätestens bis am Fälligkeitstag entrichtet, so tritt mit Ablauf dieses Tages die Verpflichtung zur Entrichtung eines Säumniszuschlages ein (§ 217 Abs. 1 erster Halbsatz BAO). Hiervon bestanden – trotz Abgabennichtentrichtung bis am Fälligkeitstag – folgende Ausnahmen, bei deren Vorliegen die Säumniszuschlagspflicht entweder vorerst hinausgeschoben wurde (Punkt 1) oder von der Verhängung eines Säumniszuschlages überhaupt abzusehen war (Punkt 2 bis 5):

1. Die Säumniszuschlagspflicht wurde unter Anwendung der § 217 Abs. 2 bis Abs. 6 oder § 218 BAO hinausgeschoben,
2. die Abgabenschuld (Bemessungsgrundlage) lag unter S 10.000,-- (§ 221 Abs. 2 BAO),
3. die Abgabentrachtung erfolgte durch Postanweisung, Überweisung oder mittels Verrechnungsscheck (§ 211 Abs. 1 lit. c, lit. d oder lit. f BAO) zwar verspätet, aber noch innerhalb der im § 211 Abs. 2 und 3 BAO eingeräumten dreitägigen Respirofrist,
4. die Säumnis währte nicht mehr als fünf Tage und stellte innerhalb der letzten sechs Monate vor der konkreten Säumnis eine erstmalige und damit ausnahmsweise Säumnis dar (§ 221 Abs. 1 BAO), oder
5. die Säumnis betraf Nebengebühren (§ 217 Abs. 1 zweiter Satz BAO).

Ist es im Einzelfall bei Abgabentrachtung zur Säumnis gekommen, so war nach im Berufungsfall geltender Rechtslage ein Säumniszuschlag in Höhe von zwei Prozent des nicht rechtzeitig entrichteten Abgabensbetrages festzusetzen (§ 219 BAO). Diese Festsetzung war eine zwingende gesetzliche Folge des eingetretenen Säumnisfalles und daher nicht ins Ermessen der Abgabenbehörde gestellt (VwGH 14.11.1988, 87/15/0138). Der Säumniszuschlag stellte nach dem eindeutigen Gesetzeswortlaut des § 217 Abs. 1 BAO (in der Fassung vor dem BGBl. I 2000/142) eine objektive, allein an die Erfüllung der dort genannten tatbestandsmäßigen Voraussetzungen geknüpfte Rechtsfolge dar (VwGH 26.5.1999, 99/13/0054; VwGH 14.11.1988, 87/15/0138). Für seine Verwirkung waren somit Gründe, weshalb es im Einzelfall zur Säumnis gekommen ist, wie auch die Dauer des Zahlungsverzuges unbeachtlich (VwGH 10.5.1985, 84/17/0149; VwGH 19.10.1992, 91/15/0017). Bei Vorliegen der gesetzlichen Voraussetzungen im Sinne des § 217 BAO war

ein Säumniszuschlag selbst dann verwirkt, wenn den Abgabepflichtigen an der nicht zeitgerechten Abgabentrachtung kein Verschulden traf (VwGH 10.5.1985, 84/17/0149).

Im Berufungsfall tritt der Berufungswerber dem Bescheid vom 9. Juni 2000, mit dem ihm wegen Nichtentrichtung der gesamten Einkommensteuervorauszahlung für April bis Juni 2000 v. S 35.350,-- bis zum Fälligkeitstag 15. Mai 2000 ein zweiprozentiger Säumniszuschlag von S 707,-- vorgeschrieben wurde, aus mehreren Gründen entgegen. Dass diese Einkommensteuervorauszahlungsschuld bis am Fälligkeitstag entrichtet worden wäre, wird zwar nicht dezitiert behauptet, der Rechtsmittelwerber wendet in diesem Zusammenhang aber ohne nähere Ausführungen ein, dass Abgabenguthaben bzw. sonstige für ihn günstige verfahrensrechtliche Bestimmungen unbeachtet geblieben wären, und die Verhängung des Säumniszuschlages im Übrigen auch anhand seiner persönlichen Buchhaltung nicht nachvollziehbar wäre. Zur Rüge eines unberücksichtigt gebliebenen Abgabenguthabens ist vorerst allgemein festzuhalten, dass von einem Abgabenguthaben im steuerrechtlichen Sinn regelmäßig nur dann gesprochen werden kann, wenn die Summe der Abgabengutschriften die Summe der Abgabenlastschriften übersteigt. Unter diesem rechtlichen Hintergrund erweist sich der konkrete Berufungseinwand aber schon durch die zugrunde liegende Aktenlage widerlegt, die aufzeigt, dass das Abgabenkonto des Berufungswerbers seit Eröffnung im Februar 2000 bis zum gegenwärtigen Zeitpunkt durchgehend ausnahmslos Rückstände aufgewiesen, ein verrechenbares Abgabenguthaben wie behauptet tatsächlich also niemals (auch nicht zum Fälligkeitszeitpunkt der konkreten Einkommensteuervorauszahlungsschuld Mitte Mai 2000) bestanden hat. Sollte der Berufungswerber bei diesem Rechtsmitteleinwand hingegen die am 17. April 2002 bei Buchung des Jahreseinkommensteuerbescheides 2000 entstandene Einkommensteuer*gutschrift* v. € 5.137,97 im Auge gehabt haben, so zeigt er auch damit eine Rechtswidrigkeit für den bekämpften Säumniszuschlagsbescheid nicht mit Erfolg auf. Diese Abgabengutschrift wurde laut Aktenlage zwar gezielt auf die rückständig gewesenen Einkommensteuervorauszahlungen des Jahres 2000 verrechnet, die damit unter anderem auch für die Einkommensteuervorauszahlung des zweiten Quartals 2000 eingetretene Tilgung war jedoch erst am Tag des Entstehens der Einkommensteuergutschrift 2000 am 17. April 2002 wirksam. Diese Tilgung war im Hinblick auf den rund zwei Jahre davor gelegenen Fälligkeitstag der Einkommensteuervorauszahlung des zweiten Quartals 2000 jedenfalls verspätet und konnte daher nichts mehr an dem mit ungenutztem Ablauf des 15. Mai 2000 verwirkten Säumniszuschlag ändern. Zusammenfassend ist daher festzustellen, dass es für die Einkommensteuervorauszahlung des zweiten Quartals 2000 bis am Fälligkeitstag entgegen dem Berufungsvorbringen zu keiner wie immer gearteten Tilgung gekommen ist. Angesichts dieser Faktenlage sind demnach im Berufungsfall die gesetzlichen

Voraussetzungen für die Verhängung eines Säumniszuschlages im Sinne des § 217 Abs. 1 BAO in der Fassung vor dem BGBl I 2000/142 grundsätzlich erfüllt.

Der Berufungswerber moniert weiters, dass für ihn günstige Umstände bei Verhängung des strittigen Säumniszuschlages unbeachtet geblieben wären. Auch diesem Einwand kommt berufungsgegenständlich keine Berechtigung zu. Unter Verweis auf die eingangs dargestellte Rechtslage ist unter bestimmten Voraussetzungen von der Verhängung eines Säumniszuschlages überhaupt abzugehen, bzw. kann die Verpflichtung zur Entrichtung eines Säumniszuschlages bei Zutreffen der entsprechenden gesetzlichen Vorschriften vorerst auch hinausgeschoben werden. Für die Anwendbarkeit einer dieser oben angeführten Ausnahmebestimmungen bietet der vorliegende Sachverhalt jedoch ebenfalls keine Anhaltspunkte. Ein Absehen von der Festsetzung eines Säumniszuschlages kam gegenständlich deshalb mit Recht nicht in Betracht, weil es sich bei der säumniszuschlagsbetroffenen Einkommensteuervorauszahlung um keine Nebengebühr im Sinne des § 3 Abs. 2 lit. d BAO, sondern um eine Abgabe im Sinne des § 3 Abs. 1 BAO handelt (§ 217 Abs. 1 BAO), der nicht entrichtete Abgabebetrag (Bemessungsgrundlage) S 35.350,-- beträgt und damit über der gesetzlichen Grenze von S 10.000,-- liegt (§ 221 Abs. 2 BAO), und aktenmäßig erwiesen ist, dass die Einkommensteuervorauszahlung des zweiten Quartals 2000 erst verspätet am 17. April 2002 getilgt wurde, so dass gegenständlich auch kein Anwendungsfall einer Abgabentrückstellung innerhalb der dreitägigen Respirofrist (§ 211 Abs. 2 und 3 BAO) bzw. einer ausnahmsweisen, bloß kurzfristigen (fünftägigen) Säumnis vorliegt (§ 221 Abs. 2 BAO).

Die zugrunde liegende Aktenlage enthält darüber hinaus auch keinerlei Hinweise, dass die Verpflichtung zur Entrichtung eines Säumniszuschlages berufungsgegenständlich nach § 217 Abs. 2 bis 6 oder § 218 BAO in der Fassung vor dem BGBl I 2000/142 vorerst hinausgeschoben worden wäre. Dies würde nämlich insbesondere voraussetzen, dass für die säumniszuschlagsbetroffene Einkommensteuervorauszahlung rechtzeitig vor Fälligkeit oder während einer zugestandenen Zahlungsfrist entweder ein Aussetzungsantrag gemäß § 212a BAO oder ein Zahlungserleichterungsansuchen gemäß § 212 BAO eingebracht worden wäre. Die konkrete Einkommensteuervorauszahlung war jedoch aktenkundig niemals Gegenstand eines Raten- oder Stundungsgesuches und auch nicht eines Aussetzungsantrages im Sinne des § 212a BAO. Zur Stellung eines Aussetzungsantrages für die säumniszuschlagsbetroffene Einkommensteuervorauszahlung fehlte es im Übrigen anlassgegenständlich schon an den diesbezüglichen gesetzlichen Voraussetzungen, weil § 212a BAO die Anhängigkeit eines Berufungsverfahrens bedingt, der Einkommensteuervorauszahlungsbescheid vom 2. März 2000 aktenkundig aber unbekämpft geblieben ist. Da im Berufungsfall somit auch keine der eingangs dargestellten Ausnahmebestimmungen zum Tragen kommt, erweist sich daher auch

der Einwand, günstige Verfahrensbestimmungen wären bei Festsetzung des angefochtenen Säumniszuschlages unbeachtet geblieben, als haltlos. Das Finanzamt ist nach gegebener Sachlage daher völlig zu Recht davon ausgegangen, dass für die Einkommensteuervorauszahlung des zweiten Quartals 2000 v. S 35.350,-- mit ungenutztem Ablauf der Fälligkeitsfrist 15. Mai 2000 ein zweiprozentiger Säumniszuschlag v. S 707,-- verwirkt wurde.

Wenn der Berufungswerber der Rechtmäßigkeit dieser Nebengebührensverschreibung schließlich entgegen setzt, dass bereits die vorangegangenen Einkommensteuerbescheide rechtswidrig gewesen wären bzw. nicht ergehen hätten dürfen, weil eine unbeschränkte Steuerpflicht in Österreich seiner Ansicht nach niemals bestanden habe, so vermag er der Säumniszuschlagsberufung auch mit diesem Einwand nicht zum gewünschten Erfolg zu verhelfen. Er verkennt damit nämlich, dass sich der strittige Säumniszuschlag nicht von einem der für die Jahre 1992 bis 1997 ergangenen Einkommensteuerbescheide, sondern vom am 2. März 2000 erlassenen Einkommensteuervorauszahlungsbescheid ableitet, und eine rechtmäßige Säumniszuschlagsverschreibung abgesehen von der nicht zeitgerechten Abgabentrachtung nur den Bestand einer *formellen* (bescheidmäßig festgesetzten) Abgabenzahlungsschuld voraussetzt. Dass die Stammabgabensfestsetzung auch sachlich richtig ist, ist für die Rechtmäßigkeit einer Säumniszuschlagsfestsetzung hingegen ebenso wenig Bedingung, wie dass der Stammabgabenbescheid bereits in Rechtskraft erwachsen ist. Bei Vorliegen der tatbestandsmäßigen Voraussetzungen im Sinne des § 217 BAO (in der Fassung vor dem BGBl I 2000/142) ist eine Säumniszuschlagsverschreibung daher somit selbst dann rechtmäßig, wenn die Festsetzung der Stammabgabe materiell (inhaltlich) verfehlt ist (VwGH 26.5.1999, 99/13/0054). Der Säumniszuschlag weist nach dem Zeitpunkt des Eintritts der Verpflichtung zu seiner Entrichtung eine abgabenrechtliche Selbstständigkeit auf. Dies führt dazu, dass ein einmal rechtmäßig vorgeschriebener Säumniszuschlag sogar dann rechtmäßig bleibt, wenn sich der zugrunde liegende Abgabenbescheid nachträglich als sachlich unrichtig herausstellt.

Mit dem Einkommensteuervorauszahlungsbescheid vom 2. März 2000 wurde dem Berufungswerber gegenüber eine Abgabenzahlungsschuld (Leistungsgebot) betreffend Einkommensteuervorauszahlungen für das Jahr 2000 und Folgejahre in Höhe von S 70.700,-- rechtsverbindlich (formell) festgestellt. In diesem Bescheid wurde der Berufungswerber auch auf die Fälligkeitstermine für die vierteljährlichen Einkommensteuervorauszahlungen hingewiesen, obwohl dieser Hinweis wegen der für die Einkommensteuervorauszahlungen im § 45 Abs. 2 EStG 1988 idF des SteuerRefG 1993 gesetzlich geregelten Fälligkeiten nicht zwingend erforderlich war. Der im Spruch dieses Vorauszahlungsbescheides mit normativer Wirkung angeordneten Zahlungsverpflichtung ist der Berufungswerber jedenfalls was die Einkommensteuervorauszahlung für das zweite Quartal 2000 in Höhe von S 35.350,-- betrifft,

bis zum Fälligkeitstermin 15. Mai 2000 erwiesenermaßen zur Gänze nicht nachgekommen. Da der Bestand einer formellen Abgabenzahlungsschuld auf Grund des ergangenen Einkommensteuervorauszahlungsbescheides berufungsgegenständlich zu bejahen, und die Nichtentrichtung der Einkommensteuervorauszahlungsschuld des zweiten Quartals 2000 bis am Fälligkeitstag erwiesen ist, erweist sich der Säumniszuschlagsbescheid vom 9. Juni 2000 daher insgesamt als rechters. Auf die weiteren Rechtsmittelwände, mit denen formal- und materiellrechtliche Mangelhaftigkeiten für das vorausgegangene Einkommensteuerfestsetzungsverfahren gerügt werden, braucht die Berufungsbehörde aus Anlass dieser Berufungsentscheidung nicht mehr näher einzugehen, weil die sachliche Richtigkeit der dem Säumniszuschlag zugrunde liegenden Abgabenfestsetzung wie erwähnt kein Erfordernis für die Rechtmäßigkeit des bekämpften Säumniszuschlagsbescheides ist. Es ist aus den angeführten Gründen für die Erledigung dieser Säumniszuschlagsberufung daher auch unbeachtlich, ob der Berufungswerber die rechtzeitige Entrichtung der säumniszuschlagsbetroffenen Einkommensteuervorauszahlung allenfalls auf Grund einer vertretbaren, möglicherweise sogar richtigen Rechtsansicht unterlassen hat (VwGH 26.5.1999, 99/13/0054).

Der Rechtmäßigkeit des angefochtenen Säumniszuschlagsbescheides steht abschließend auch nicht entgegen, dass die Einkommensteuer für 2000 mit Jahressteuerbescheid vom 17. April 2002 inzwischen abweichend zum Vorauszahlungsbescheid (€ 5.137,97) mit € 0,-- festgesetzt wurde. Da der Säumniszuschlag nur den Bestand einer formellen Abgabenzahlungsschuld, die im Anlassfall mit dem Vorauszahlungsbescheid vom 2. März 2000 zweifellos gegeben war, voraussetzt, und der Säumniszuschlag nach dem Zeitpunkt seiner Verwirkung überdies eine rechtliche Selbstständigkeit aufweist, vermag selbst die nachträgliche Herabsetzung der Einkommensteuerschuld auf € 0,-- mit Jahreseinkommensteuerbescheid 2000 nichts mehr an der ursprünglich rechtmäßig erfolgten Säumniszuschlagsvorschreibung zu ändern. Allerdings ist im gegebenen Zusammenhang auf die Bestimmungen des § 221a Abs. 2 und Abs. 5 BAO Bedacht zu nehmen. Nach § 221a Abs. 2 BAO ist im Fall der Abänderung oder Aufhebung eines Abgabenbescheides über Antrag des Abgabepflichtigen der Säumniszuschlag insoweit herabzusetzen, als er bei Erlassung des den Abgabenbescheid ändernden oder aufhebenden Bescheides vor Eintritt der Säumnis nicht angefallen wäre. Zufolge § 221a Abs. 5 BAO findet § 221a Abs. 2 BAO auf Bescheide über die Festsetzung von Vorauszahlungen dann keine Anwendung, wenn die Abänderung oder Aufhebung eines solchen Bescheides "nicht auf Grund von Bestimmungen dieses Bundesgesetzes (Anm.: der BAO) erfolgt". Mit der Regelung des § 221a Abs. 5 BAO wollte der Gesetzgeber den Wegfall des Säumniszuschlages nach § 221a Abs. 2 BAO für den Fall der Herabsetzung von Vorauszahlungen nach § 45 Abs. 4 EStG 1988 ausschließen. § 221a Abs. 2 BAO kommt für Säumniszuschläge, die von Vorauszahlungen vorgeschrieben wurden, somit nur dann in Betracht, wenn der

Vorauszahlungsbescheid durch Berufungsentscheidung oder eine sonstige Verfahrensmaßnahme der BAO abgeändert oder aufgehoben wird. Damit liegt ein Anwendungsfall des § 221a Abs. 2 BAO (Herabsetzung oder Aufhebung eines Säumniszuschlages über Parteiantrag) auch dann nicht vor, wenn die Einkommensteuer wie im Berufungsfall im Jahresbescheid mit einem niedrigeren Betrag festgesetzt wird als die Einkommensteuervorauszahlung. Bei der Einkommensteuervorauszahlung für ein bestimmtes Kalenderjahr handelt es sich nämlich um eine von der Jahreseinkommensteuerschuld verschiedene Abgabenschuld (VwGH 29.7.1997, 95/14/0117; RdW 1998, 176). Dies zeigt sich daran, dass die Vorauszahlung eine Funktion der Einkommensteuer des letztveranlagten Jahres ist und daher in Vollziehung anderer materieller Steuernormen festgesetzt wird wie die Jahreseinkommensteuer und weiters auch aus den für die Einkommensteuervorauszahlung bzw. die veranlagte Einkommensteuer jeweils gesetzlich unterschiedlich geregelten Abgabenenstehungs- und Abgabefälligkeitszeitpunkten (ARD 4901/36/98). Die Verschiedenheit dieser Abgabenschuldigkeiten hat zur Folge, dass die normativen Wirkungen des Einkommensteuervorauszahlungsbescheides bei Ergehen des Jahreseinkommensteuerbescheides aufrecht bleiben, und der Einkommensteuervorauszahlungsbescheid eines Jahres durch den Jahressteuerbescheid des betreffenden Jahres *nicht* außer Kraft gesetzt wird (VwGH 29.7.1997, 95/14/0117; ÖStZ 1997, 549; RdW 1998, 176). Damit liegen aber, selbst wenn die Steuerschuld mit Jahreseinkommensteuerbescheid wie gegenständlich auf € 0,-- herabgesetzt wird, und von der festgesetzten Einkommensteuervorauszahlung ein Säumniszuschlag vorgeschrieben wurde, die gesetzlichen Voraussetzungen für einen nachträglichen Wegfall dieser Säumnisfolge im Sinne des § 221a Abs. 2 BAO nicht vor. Die infolge nicht zeitgerechter Entrichtung der Einkommensteuervorauszahlung des zweiten Quartals 2000 verwirkte Säumnisfolge kann im Anlassfall daher auch durch den keine Steuer mehr festsetzenden Jahreseinkommensteuerbescheid 2000 nicht mehr behoben werden (ARD 4901/36/98).

Da sich das Rechtsmittelvorbringen aus dargestellten Gründen somit insgesamt als erfolglos erwiesen hat, und im Berufungsfall auch § 221a Abs. 2 BAO nicht zur Anwendung gelangen kann, war dem Berufungsbegehren auf ersatzlose Aufhebung des Säumniszuschlagsbescheides vom 9. Juni 2000 daher spruchgemäß keine Folge zu geben.

Linz, am 21. September 2004