

## **Berufungsentscheidung**

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Firma C-GmbH in A, vertreten durch Dr.B, Steuerberater in XY, vom 22. März 2000 gegen den Bescheid des Finanzamtes R vom 10. März 2000 betreffend Säumniszuschläge - Umsatzsteuer 1992 bis 1996 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

### **Entscheidungsgründe**

Die Berufungswerberin ist Teil einer Unternehmensgruppe, die neben weiteren Niederlassungen in Österreich auch Unternehmen in Deutschland besitzt. 1999/2000 fand bei den österreichischen Unternehmen der Gruppe eine Betriebsprüfung statt. Dabei wurde festgestellt, dass in deren Bilanzen Darlehensforderungen und Beteiligungen gegenüber bzw. an deutschen verbundenen Unternehmen ausgewiesen waren, die um rund 60 Millionen S niedriger gewesen sind, als die entsprechenden Bilanzposten bei den deutschen Firmen. Da die Herkunft des Differenzbetrages anhand des Rechenwerkes der österreichischen Unternehmen nicht nachvollziehbar war, und eine Rohaufschlagskalkulation bei der Berufungswerberin für den Prüfungszeitraum 1992 bis 1997 überdies erhebliche Abweichungen ergab, schlussfolgerte das Finanzamt daraus, dass der Großteil der fehlenden Gelder aus nicht erklärten Erlösen der österreichischen Firmen stamme, und zumindest ein Teil davon auch von der Berufungswerberin erwirtschaftet worden wäre. Bei der Berufungswerberin kam es wegen dieser Prüfungsfeststellungen in der Folge zu jährlichen Umsatzzuschätzungen für 1992 bis 1996 von 1,190.500,-- S (Prüfungsbericht vom 14. Februar 2000 Tz 19).

Am 3. März 2000 ergingen für die Berufungswerberin aus Anlass der Betriebsprüfung Umsatz- und Körperschaftssteuererstbescheide für 1992 bis 1997 und Gewerbesteuererstbescheide für 1992 und 1993. Die Körperschaftssteuerveranlagungen 1992 und 1993 ergaben dabei jeweils Abgabengutschriften von 64,-- S bzw. 540,-- S. Die Umsatzsteuerbescheide 1992 bis 1996 hatten auf Grund obiger Prüfungsfeststellungen Nachforderungen gegenüber den vorangemeldeten Umsatzsteuern von 224.246,-- S (1992), 246.281,-- S (1993), 223.940,-- S (1994), 215.155,-- S (1995) und von 237.311,-- S (1996) zur Folge. Die Umsatzsteuerveranlagung für 1997 führte dagegen zu einer Abgabengutschrift von 15.239,-- S. Für die Entrichtung der bereits vor bescheidmäßiger Festsetzung am 10. Februar 1993, 15. Februar 1994, 15. Februar 1995, 15. Februar 1996 bzw. 17. Februar 1997 fällig gewesenen Umsatzsteuerrestschuldigkeiten 1992 bis 1996 räumte das Finanzamt der Berufungswerberin nach ausgewiesener Aktenlage einheitlich eine Nachfrist bis am 10. April 2000 ein.

Im Bescheidbuchungszeitpunkt am 3. März 2000 bestand am Abgabenkonto der Berufungswerberin ein Steuerguthaben von 7.207,-- S. Dieses Guthaben und auch die Körperschaftssteuergutschriften für 1992 und 1993 und die Umsatzsteuergutschrift für 1997 wurden am 3. März 2000 unmittelbar mit der gleichzeitig angelasteten, ältest fälligen Umsatzsteuerrestschuld für 1992 (224.246,-- S) verrechnet, wodurch es für diese mit Wirksamkeit vom 3. März 2000 zu einer teilweisen Tilgung im Umfang von 23.050,-- S gekommen ist.

Mit Sammelbescheid vom 10. März 2000 lastete das Finanzamt der Berufungswerberin jeweils vom Gesamtbetrag der Umsatzsteuernachforderungen für 1992 bis 1996 Säumniszuschläge in Höhe von 4.485,-- S (USt 1992), 4.926,-- S (USt 1993), 4.479,-- S (USt 1994), 4.303,-- S (USt 1995) und 4.746,-- S (USt 1996) an, weil diese Umsatzsteuerschuldigkeiten bis zu den entsprechenden gesetzlichen Fälligkeitsterminen nicht entrichtet worden wären.

Mit Telefaxeingaben vom 22. März 2000 legte die Berufungswerberin unter Hinweis, dass ausführliche Rechtsmittelbegründungen und detaillierte Aussetzungsanträge seitens des steuerlichen Vertreters noch nachfolgen würden, unter anderem Berufungen gegen die Umsatzsteuerbescheide 1992 bis 1997 und die vorgenannten Säumniszuschlagsfestsetzungen ein. Gleichzeitig wurden auch Anträge auf "Aussetzung aller Vorgänge bis zur rechtsgültigen Entscheidung", auf "Kostenerstattung aus Amtspflichtverletzung" und auf "Akteneinsicht" gestellt. In diesen abgesehen vom unterschiedlichen Anfechtungsgegenstand ansonsten inhaltsgleichen Rechtsmitteleingaben rügte die Berufungswerberin rechtsmittelbegründend jeweils Formfehler (gemeint offensichtlich Verfahrensfehler) und verwies in Ergänzung dazu auf ihr Vorschreiben vom 27. Februar 2000. Anlässlich dieses Schriftsatzes warf die Einschreiterin dem Finanzamt im Hinblick auf die abgeföhrte Betriebsprüfung massive Verfahrensverstöße vor, weil dabei den mehrfach gestellten Akteneinsichtsanträgen nicht

---

entsprochen worden wäre, und auch die gesetzlichen Bestimmungen betreffend amtswegiger Sachverhaltsermittlung bzw. Terminsetzung unter Einräumung angemessener Fristen nicht beachtet worden wären. Die Erstbehörde hätte im Rahmen ihrer Sachverhaltsfeststellungen insbesondere Aussagen von Vertretern der Berufungswerberin anlässlich einer behördlichen Befragung unberücksichtigt gelassen und von der Partei beantragte Beweisaufnahmen einfach übergangen. Vom Schlussbesprechungsstermin wäre die Berufungswerberin nicht durch das Finanzamt, sondern im Umweg von dritter Seite informiert worden. Wegen dieser Vorgangsweisen machte die Berufungswerberin im konkreten Schreiben Befangenheit hinsichtlich der erstinstanzlich befassten Organwalter geltend und beantragte gleichzeitig, den Prüfungsfall an ein anderes Finanzamt zu delegieren.

Mit Schreiben vom 3. April 2000 legte der steuerliche Vertreter wie angekündigt (unter anderem) nochmals Berufungen gegen die Umsatzsteuerbescheide 1992 bis 1997 und den Säumniszuschlagsbescheid vom 10. März 2000 ein. Sämtliche bekämpften Bescheide seien rechtswidrig, weil der Erstbehörde im Stammabgabenverfahren trotz festgestellter Rohaufschlagsdifferenzen überhaupt keine Schätzungsbefugnis zugekommen wäre. Auch die Annahme getätigter Schwarzumsätze sei verfehlt, da diese gegenständlich durch keinerlei Beweissubstrat erwiesen und auch damit nicht in Einklang zu bringen wäre, dass es sich bei den Leistungsabnehmern (der Berufungswerberin) um Unternehmer gehandelt habe, die selbst Rechnungen benötigt hätten. Außerdem habe die Überprüfung der strittigen Vorgänge mittlerweile ergeben, dass die für die Erhöhung der Kreditverbindlichkeiten bei den verbundenen deutschen Unternehmungen verantwortlich gewesenen Gelder nicht wie angenommen aus Schwarzerlösen, sondern aus Direktelehlagen der Firma CE gestammt hätten, die bloß der Einfachheit halber den in Österreich ansässigen Unternehmen gutgeschrieben worden wären. Es werde daher beantragt, sämtliche im Gefolge der Betriebsprüfung vorgeschriebenen Abgaben nach Durchführung einer mündlichen Berufungsverhandlung im Berufungsweg ersatzlos aufzuheben, und die Einhebung der strittigen Umsatzsteuern 1992 bis 1996 sowie der hiervon angelasteten Säumniszuschläge für die Dauer der Berufungsverfahren gemäß § 212a BAO auszusetzen.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 18. Juli 2000 gab das Finanzamt obiger Säumniszuschlagsberufung keine Folge, da die nachgeforderten Umsatzsteuern 1992 bis 1996 bis zum jeweiligen Fälligkeitstag nachweislich nicht entrichtet und im Berufungsfall damit die gesetzlichen Voraussetzungen im Sinne des § 217 BAO erfüllt worden wären. Ergänzend dazu merkte die bescheiderlassende Behörde an, dass eine Berichtigung der rechtmäßig vorgeschriebenen Säumniszuschläge allenfalls dann in Betracht komme, wenn sich die Umsatzsteuerberufungen für 1992 bis 1996 als erfolgreich erweisen sollten.

Dagegen stellte die Berufungswerberin am 11. August 2000 einen Berufungsvorlageantrag an die Abgabenbehörde zweiter Instanz, in dem erneut ersatzlose Behebung des Säumniszuschlagsbescheides vom 10. März 2000 und Einhebungsaussetzung sämtlicher strittigen Säumniszuschläge beantragt wurde. In diesem Vorlageantrag brachte die Einschreiterin ergänzend zu bisher vor, dass bestandene Abgabenguthaben bei Festsetzung der Säumniszuschläge unberücksichtigt geblieben und die konkreten "Vorgänge" daher nach eigener Buchhaltung nicht nachvollziehbar wären. Auf Grund bisheriger Vorgangsweise des Finanzamtes bestehe insgesamt der Verdacht, dass auch im Zuge der Säumniszuschlagsvorschreibungen Vorschriften der Bundesabgabenordnung missachtet bzw. für die Berufungswerberin günstige Bestimmungen "vorsätzlich" außer Acht gelassen worden wären. Abgesehen von diesem ergänzenden Berufungsvorbringen erhob bzw. stellte die Rechtsmittelwerberin im Vorlageantrag auch noch eine nicht näher ausgeführte Dienstaufsichtbeschwerde, weiters Strafantrag aus allen rechtlichen Gründen unter anderem wegen des begründeten Verdachtes der Rechtsbeugung, des Amtsmissbrauches und der Nötigung, ferner einen ebenfalls nicht näher konkretisierten Antrag auf Disziplinarverfahren, und schließlich noch Anträge auf Wiedereinsetzung in den vorigen Stand, auf Kostenerstattung wegen Amtspflichtverletzung sowie auf Akteneinsicht. Zu letzterem Antrag wurde dabei angemerkt, dass jegliche Terminsetzung zuvor mit dem Schriftsatzunterzeichner H.F. abgesprochen, und dabei insbesondere berücksichtigt werden möge, dass sich dieser bzw. die gesetzliche Vertreterin der Berufungswerberin sehr häufig im Ausland aufhielten.

Mit Bescheid vom 17. November 2000 gab das Finanzamt den Einhebungsaussetzungsanträgen für die strittigen Umsatzsteuernachforderungen 1992 bis 1996 sowie die davon vorgeschriebenen Säumniszuschläge vollinhaltlich statt. Anschließend legte es sämtliche Rechtsmittel der Berufungswerberin antragsgemäß an die Abgabenbehörde zweiter Instanz 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 Berufungen der Rechtsmittelwerberin zu diesem Zeitpunkt noch unerledigt waren, ging damit die Entscheidungszuständigkeit für sie am 1. Jänner 2003 auf den UFS über. Laut Geschäftsverteilung ist für diese Berufungserledigungen der Senat 7 des UFS, Außenstelle Linz, zuständig. Erhebungen zum Bearbeitungsstand der Umsatzsteuerberufungen der Rechtsmittelwerberin haben ergeben, dass darüber bislang noch keine Entscheidungen ergangen sind.

Anlässlich der Erledigung der gegenständlichen Säumniszuschlagsberufung stellte die Referentin fest, dass abgesehen von anderen Parteianträgen bisher auch der von der Rechtsmittelwerberin in diesem Berufungsverfahren wiederholt gestellte Antrag auf

Akteneinsicht noch keiner Erledigung zugeführt wurde. Aus gegebenem Anlass wurden der Berufungswerberin daher mit Schreiben vom 4. Oktober 2004 Kopien und Ausdrucke jener Aktenteile übermittelt, die für die Säumniszuschlagsberufungsentscheidung tatsächlich von Entscheidungsrelevanz sind, und zwar Ablichtungen von den Umsatzsteuerbescheiden 1992 bis 1996 vom 3. März 2000, vom bekämpften Säumniszuschlagsbescheid vom 10. März 2000, von der Berufungsvorentscheidung vom 18. Juli 2000, vom Einhebungsaussetzungsbe-willigungsbescheid für die angefochtenen Säumniszuschläge vom 17. November 2000 und weiters ein EDV-Ausdruck der Verrechnungsdaten des Abgabenkontos der Berufungswerberin (Steuernummer ab) über den Zeitraum 1. März 2000 bis 4. Oktober 2004. Anlässlich dieses Schriftsatzes wurde der Rechtsmittelwerberin auch mitgeteilt, dass über ihre Säumniszuschlagsberufung trotz entsprechender Antragstellung ohne Durchführung einer mündlichen Berufungsverhandlung im schriftlichen Weg entschieden werde. Hinsichtlich der Gründe für die Nichtabhaltung einer mündlichen Berufungsverhandlung wurde die Einschreiterin dabei auf die Ausfertigung dieser schriftlichen Berufungsentscheidung verwiesen.

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

Bevor auf die Säumniszuschlagsberufung selbst eingegangen wird, ist es auf Grund der in diesem Berufungsverfahren zahlreich gestellten Parteianträge und der weiters aktenmäßig getroffenen Feststellung, dass darüber teils noch nicht entschieden wurde, unerlässlich, vorerst einige grundlegende Feststellungen zu diesen Anbringen der Berufungswerberin zu treffen. Im gegenständlichen Säumniszuschlagsberufungsverfahren wurden außer dem Berufungsantrag auf Erlass der angefochtenen Säumniszuschläge und den Anträgen auf Durchführung einer mündlichen Berufungsverhandlung bzw. auf Rechtsmittelvorlage an die Abgabenbehörde zweiter Instanz weiters auch Anträge auf Aussetzung der Einhebung der strittigen Säumniszuschläge (§ 212a BAO), auf Akteneinsicht (§ 90 BAO), auf Wiedereinsetzung in den vorigen Stand (§ 308 BAO), auf Kostenerstattung wegen Amtspflichtverletzung und auf Einleitung eines Disziplinarverfahrens gestellt. Außerdem erhob die Berufungswerberin in den verfahrensgegenständlichen Rechtsmitteleingaben auch Strafantrag und Dienstaufsichtsbeschwerde. 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 bescheidmäßigt abzusprechen. Zuständig hierfür ist grundsätzlich jene Abgabenbehörde, bei der das Anbringen gestellt wurde. Unter Zugrundelegung dieser Rechtsausführungen unterliegen von den eingangs angeführten Parteianträgen außer dem Berufungs-, dem Vorlageantrag und dem Antrag auf Durchführung einer mündlichen Berufungsverhandlung jedenfalls auch jene auf Aussetzung der Einhebung der strittigen Säumniszuschläge, auf Wiedereinsetzung in den vorigen Stand und auf Akteneinsicht der Entscheidungspflicht der Abgabenbehörde, weil es sich dabei ohne Zweifel jeweils um Anbringen zur Geltendmachung von Rechten im Sinne des § 85 BAO handelt (Ritz, Kommentar BAO<sup>2</sup> Einhebungsaussetzungsantrag § 212a Rz 12; Akteneinsichtsantrag § 90 Rz 2; Wiedereinsetzungsantrag § 308 Rz 23). Für die jedenfalls unter § 85 BAO fallenden Anträge auf Wiedereinsetzung in den vorigen Stand, auf Akteneinsicht und auf Durchführung einer mündlichen Berufungsverhandlung liegen aktenkundig trotz Entscheidungspflicht noch keine Erledigungen vor.

Dem § 2 UFSG (Bundesgesetz über den unabhängigen Finanzsenat, BGBl. I 2002/97) zufolge obliegen dem UFS ausschließlich die ihm durch Abgabenvorschriften (§ 3 Abs. 3 BAO) und das Finanzstrafgesetz übertragenen Aufgaben. Nach § 260 BAO idG des AbgRmRefG hat der UFS als Abgabenbehörde zweiter Instanz über Berufungen gegen von Finanzämtern erlassene Bescheide 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, entscheidungspflichtige Anträge erstmalig bescheidmäßigt absprechen würde. Davon abgesehen kommt dem UFS aber auch keine Entscheidungskompetenz über Disziplinarangelegenheiten eine Abgabenbehörde erster Instanz betreffend oder über eingebrochene Dienstaufsichtsbeschwerden zu. Der UFS ist nämlich weder Oberbehörde der Finanzämter noch stehen seine Mitglieder in irgendeinem Weisungszusammenhang zu anderen (Abgaben)Behörden. Dies ergibt sich unmissverständlich aus § 1 Abs. 1 UFSG, dem zufolge der UFS eine unabhängige Verwaltungsbehörde ist, und weiters aus § 6 Abs. 1 UFSG in Verbindung mit § 271 BAO idG des AbgRmRefG, die bestimmen, dass die Mitglieder des UFS bei Besorgung der ihnen zukommenden Aufgaben weisungsfrei sind. Schließlich liegt es auch außerhalb der sachlichen Zuständigkeit des UFS als Verwaltungsbehörde über einen in die gerichtliche Zuständigkeit fallenden Strafantrag zu entscheiden. Zusammenfassend ist zu den vorliegenden Parteianträgen daher festzuhalten, dass diese für die Berufungsbehörde nur insoweit beachtlich sind, als sie in unmittelbarem Zusammenhang zur entscheidungsgegenständlichen Säumniszuschlagsberufung stehen, und als die Rechtsmittelbehörde für ihre Erledigung auch sachlich zuständig ist. Da dies konkret nur auf den Berufungsantrag (Aufhebung des angefochtenen Säumniszuschlagsbescheides) und die Anträge auf

---

Akteneinsicht bzw. auf Durchführung einer mündlichen Berufungsverhandlung zutrifft, hat daher eine Befassung mit den übrigen Parteianträgen aus Anlass dieser Berufungsentscheidung nicht zu erfolgen.

Am 4. Oktober 2004 wurden der Rechtsmittelwerberin auf dem Postweg sämtliche für die Erledigung dieser Säumniszuschlagsberufung entscheidungsrelevanten Aktenteile übermittelt. Damit wurde im Zuge des zweitinstanzlichen Berufungsverfahrens nunmehr dem von der Berufungswerberin gestellten Akteneinsichtsantrag in zulässiger Weise Rechnung getragen und gleichzeitig auch das diesbezügliche Versäumnis der Erstbehörde saniert.

Im (ergänzenden) Berufungsschriftsatz vom 3. April 2000, in dem außer den Umsatzsteuerbescheiden 1992 bis 1997 auch die nunmehr strittigen Säumniszuschläge vom 10. März 2000 bekämpft wurden, beantragte der steuerliche Vertreter der Rechtsmittelwerberin uneingeschränkt die Durchführung einer mündlichen Berufungsverhandlung. Diesem Antrag konnte im gegenständlichen Säumniszuschlagsberufungsverfahren jedoch wegen Nichtvorliegens der gesetzlichen Voraussetzungen nicht entsprochen werden. Mit dem am 1. Jänner 2003 in Kraft getretenen AbgRmRefG erfolgte eine Neuordnung des abgabenbehördlichen Rechtsmittelverfahrens. § 284 Abs. 1 Z 1 BAO idgF sieht dabei vor, dass über die Berufung eine mündliche Verhandlung stattzufinden hat, wenn es in der Berufung, im Vorlageantrag oder in der Beitrittserklärung beantragt wird. Aus Absatz 5 leg. cit. folgt, dass das Antragsrecht auf mündliche Berufungsverhandlung sowohl für Berufungen, über die der gesamte Berufungssenat des UFS, als auch für Berufungen besteht, über die nur der Referent zu entscheiden hat. Der Antrag der Berufungswerberin auf Durchführung einer mündlichen Berufungsverhandlung wurde noch vor Inkrafttreten des AbgRmRefG gestellt. Nach vor dem 1. Jänner 2003 geltender Rechtslage war eine mündliche Berufungsverhandlung nur in den gemäß § 260 Abs. 2 BAO ausdrücklich dem Berufungssenat zugewiesenen Fällen anzuberaumen. Anträge auf mündliche Berufungsverhandlung waren daher *unzulässig*, wenn sie eine in die *monokratische* Entscheidungskompetenz fallende Berufungsangelegenheit betrafen. Die Berufungserledigung über einen angefochtenen Säumniszuschlagsbescheid fiel nach Rechtslage vor dem AbgRmRefG in die Einzelbeamtenzuständigkeit. Unter diesem rechtlichen Hintergrund war somit der für die Säumniszuschlagsberufung am 3. April 2000 gestellte Antrag auf Durchführung einer mündlichen Berufungsverhandlung unzulässig.

Mit Inkrafttreten des AbgRmRefG wurde in der Bundesabgabenordnung gleichzeitig die Übergangsbestimmung des § 323 Abs. 12 leg. cit. eingefügt. Diese sieht unter anderem vor, dass für Berufungen, die bei Inkrafttreten des AbgRmRefG und Installation des UFS als neue Abgabenbehörde zweiter Instanz am 1. Jänner 2003 noch unerledigt und nach früherer Rechtslage in die monokratische Entscheidungszuständigkeit gefallen sind, befristet bis am 31. Jänner 2003 beim UFS ein Antrag auf Durchführung einer mündlichen Berufungsver-

handlung gestellt werden kann. Im Erkenntnis vom 16. September 2003, 2003/14/0057, hat der Verwaltungsgerichtshof klargestellt, dass ein vor dem 1. Jänner 2003 unzulässigerweise gestellter Antrag auf Durchführung einer mündlichen Berufungsverhandlung vor dem Hintergrund obiger Rechtslage und insbesondere des aufgezeigten, gesondert auszuübenden Antragsrechtes keinen Anspruch auf Durchführung einer mündlichen Berufungsverhandlung vor dem unabhängigen Finanzsenat vermittelt. Da der Antrag auf Durchführung einer mündlichen Berufungsverhandlung vom 3. April 2000, insoweit er sich auf die gegenständliche Säumniszuschlagsberufung bezieht, unzulässig war, weil er eine der monokratischen Entscheidungszuständigkeit zugewiesene Agende betraf, und die Berufungswerberin vom gesetzlich eingeräumten, bis am 31. Jänner 2003 befristeten Antragsrecht aktenkundig nicht Gebrauch gemacht hat, ist über ihre Säumniszuschlagsberufung vom 22. März 2000 bzw. 3. April 2000 daher ohne Durchführung einer mündlichen Berufungsverhandlung zu entscheiden. Zur dabei strittigen Frage, ob die Säumniszuschlagsfestsetzungen vom 10. März 2000 rechtens waren oder nicht, ist rechtlich nunmehr wie folgt auszuführen:

Mit dem Budgetbegleitgesetz 2001 (BGBl. I 2000/142) wurden unter anderem auch die Säumniszuschlagsbestimmungen (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 daher weiterhin die Säumniszuschlagsbestimmungen vor dem BudgetbegleitG 2001 anzuwenden. Berufungsgegenständlich ist die Festsetzung von Säumniszuschlägen wegen Nichtentrichtung von Umsatzsteuern für 1992 bis 1996. Sowohl im Anwendungsbereich des Umsatzsteuergesetzes 1972 (BGBl. I 1972/223) als auch jenem des Umsatzsteuergesetzes 1994 (BGBl. I 1994/663, in Kraft getreten am 1. Jänner 1995) entsteht die Umsatzsteuerschuld für Lieferungen und sonstige Leistungen bei Versteuerung nach vereinbarten Entgelten (Sollbesteuerung), zu der die Berufungswerberin im maßgeblichen Zeitraum 1992 bis 1996 auf Grund der Höhe der jährlich erzielten Umsätze verpflichtet war, gemäß § 19 Abs. 2 Z 1 litera a leg. cit. mit Ablauf des Kalendermonates, in dem die Lieferungen oder sonstigen Leistungen ausgeführt worden sind; dieser Zeitpunkt verschiebt sich um einen Kalendermonat, wenn die Rechnungsausstellung erst nach Ablauf des Kalendermonates erfolgt, in dem die Lieferung oder sonstige Leistung erbracht worden ist. Für die säumniszuschlagsbetroffenen Umsatzsteuern 1992 bis 1996 ist der Abgabenanspruch vorgenannter Bestimmung zufolge somit in den Jahren 1992 bis 1996 (längstens bis Jänner 1997) entstanden. Mit Rücksichtnahme auf § 323 Abs. 8 BAO hat im Berufungsfall daher die Rechtslage zum Säumniszuschlag 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 Abgabenentrichtung 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 Abgabenentrichtung zur Säumnis gekommen, so war nach im Berufungsfall geltender Rechtslage ein Säumniszuschlag in Höhe von zwei Prozent des nicht rechtzeitig entrichteten Abgabenbetrages 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 demnach 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 Abgabenentrichtung kein Verschulden traf (VwGH 10.5.1985, 84/17/0149).

Im vorliegenden Fall wurden der Rechtsmittelwerberin aus Anlass einer Betriebsprüfung unter anderem Umsatzsteuernachforderungen für 1992 bis 1996 bescheidmäßig vorgeschrieben. Von diesen Nachforderungsbeträgen setzte das Finanzamt noch vor Ablauf der jeweils eingeräumten Nachfrist zweiprozentige Säumniszuschläge fest, weil diese Abgabenschul-

---

digkeiten bis zu den gesetzlichen Fälligkeitsterminen nicht entrichtet worden wären. Dagegen richtet sich die vorliegende Berufung, mit der die Umsatzsteuernichtentrichtungen bis zum jeweiligen Fälligkeitszeitpunkt zwar grundsätzlich unbestritten bleiben, die davon angelasteten Säumniszuschläge aber dennoch als rechtswidrig erachtet werden, weil diese Nebengebühren nach Ansicht der Rechtsmittelwerberin auf rechtswidrig vorgeschriebenen Umsatzsteuern basierten. Gegen die Umsatzsteuerbescheide 1992 bis 1996 wären deshalb ebenfalls Berufungen eingebracht worden. Weiters seien die bekämpften Säumniszuschläge nach Meinung der Berufungswerberin auch deshalb gesetzwidrig, weil bei ihrer Festsetzung bestandene Abgabenguthaben unberücksichtigt geblieben und für die Berufungswerberin günstige Bestimmungen bewusst außer Acht gelassen worden wären. Mit diesem Vorbringen zeigt die Rechtsmittelwerberin aber aus nachstehenden Gründen insgesamt keine Rechtswidrigkeit für die angefochtenen Säumniszuschlagsvorschreibungen vom 10. März 2000 auf.

Sie verkennt damit insbesondere, dass die Rechtmäßigkeit einer Säumniszuschlagsfestsetzung abgesehen vom Eintritt des Säumnisfalles nur den Bestand einer formellen, also bescheidmäßig festgestellten Abgabenzahlungsschuld voraussetzt (VwGH 26.5.1999, 99/13/0054). Die sachliche Richtigkeit des zugrunde liegenden Stammabgabenbescheides ist für eine rechtmäßige Säumniszuschlagsvorschreibung damit ebenso wenig Bedingung, wie dass der Stammabgabenbescheid bereits in Rechtskraft erwachsen ist (VwGH 8.3.1991, 90/17/0503; VwGH 24.11.1993, 90/13/0084). Wird eine Abgabenzahlungsschuld bescheidmäßig festgesetzt, dann besteht im Säumnisfall für den zu erlassenden Säumniszuschlagsbescheid eine zwingende rechtliche Bindung an den ihm vorgelagerten Stammabgabenbescheid. Diese Bindung besteht unabhängig von der inhaltlichen Richtigkeit der im Stammabgabenbescheid vorgenommenen Abgabenfestsetzung. Bei Vorliegen der tatbestandsmäßigen Voraussetzungen im Sinne des § 217 BAO (in der Fassung vor dem BGBI. I 2000/142) ist eine Säumniszuschlagsvorschreibung demnach selbst dann rechtmäßig, wenn die Festsetzung der Stammabgabe materiell verfehlt ist (VwGH 26.5.1999, 99/13/0054). Da der Säumniszuschlag nach dem Zeitpunkt des Eintritts der Verpflichtung zu seiner Entrichtung eine abgabenrechtliche Selbstständigkeit aufweist, bleibt ein einmal rechtmäßig vorgeschriebener Säumniszuschlag selbst dann rechtmäßig, wenn sich der zugrunde liegende Abgabenbescheid nachträglich als sachlich unrichtig herausstellt (VwGH 8.3.1991, 90/17/0503). Dies hat zur Folge, dass im Falle der nachträglichen Abänderung oder Aufhebung des Stammabgabenbescheides eine amtswegige Anpassung des ursprünglich rechtmäßig angelasteten Säumniszuschlages nicht zu erfolgen hat. Im Berufungsfall wurden mit den nach Betriebsprüfung ergangenen Umsatzsteuerbescheiden 1992 bis 1996 unzweifelhaft Abgabenzahlungsschuldigkeiten (Leistungsgebote) der Berufungswerberin gegenüber

---

rechtsverbindlich (formell) festgestellt. Da die Rechtmäßigkeit der Säumniszuschlagsfestsetzung außer der Abgabennichtentrichtung bis zum Fälligkeitstag nur den Bestand einer solchen formellen Abgabenzahlungsschuld fordert, erweisen sich damit sämtliche gegen Rechtmäßigkeit der Umsatzsteuerfestsetzungen 1992 bis 1996 vorgebrachten Einwände für das gegenständliche Säumniszuschlagsberufungsverfahren als unbeachtlich bzw. nicht zielführend. Ebenso kann der vorliegenden Berufung auch nicht zum Erfolg verhelfen, dass die den angefochtenen Säumniszuschlägen zugrunde liegenden Umsatzsteuerbescheide 1992 bis 1996 gleichfalls berufungsverfangen sind, weil die Rechtskraft dieser Bescheide wie erwähnt ebenfalls kein essenzielles Erfordernis für die Rechtmäßigkeit der strittigen Nebengebührenfestsetzungen ist (VwGH 24.11.1993, 90/13/0084).

Im Anwendungsbereich des UStG 1972 bzw. UStG 1994 hatte bzw. hat der Unternehmer gemäß § 21 Abs. 1 leg. cit. spätestens am zehnten (bzw. ab dem SteuerreformG 1993, BGBl. I 1993/818: spätestens am fünfzehnten) Tag (Fälligkeitstag) des auf einen Kalendermonat (Voranmeldungszeitraum) zweitfolgenden Kalendermonates eine Voranmeldung bei dem für die Einhebung der Umsatzsteuer zuständigen Finanzamt einzureichen, in der er die für den Voranmeldungszeitraum zu entrichtende Steuer (Vorauszahlung) oder den auf den Voranmeldungszeitraum entfallenden Überschuss unter entsprechender Anwendung des § 20 Abs. 1 und 2 (UStG 1972 bzw. UStG 1994) und des § 16 leg. cit. selbst zu berechnen hatte bzw. hat. Die Voranmeldung gilt bzw. gilt als Steuererklärung. Der Unternehmer hatte bzw. hat eine sich ergebende Vorauszahlung spätestens am Fälligkeitstag zu entrichten. Gemäß § 21 Abs. 4 UStG 1972 bzw. UStG 1994 wird der Unternehmer nach Ablauf des Kalenderjahres zur Steuer veranlagt. Gemäß § 21 Abs. 5 UStG 1972 bzw. UStG 1994 wird durch eine Nachforderung auf Grund der Veranlagung *keine* von § 21 Abs. 1 leg. cit. abweichende Fälligkeit begründet.

Da der Eintritt der Säumniszuschlagspflicht tatbestandsmäßig an die Nichtentrichtung einer Abgabe bis zum Fälligkeitstag geknüpft ist, lässt sich ein Säumniszuschlag von einer Umsatzsteuernachforderung, die im Zuge der Veranlagung oder einer Betriebsprüfung (nachträglich) vorgeschrieben wird, im allgemeinen nicht mehr verhindern, weil die Fälligkeit einer solchen Umsatzsteuerrestschuld im Hinblick auf § 21 Abs. 1 und 5 UStG bereits in der Vergangenheit liegt (VwGH 22.2.1995, 94/13/0242; VwGH 29.1.1998, 97/15/0168; Ruppe, UStG § 21 Tz 42). Im Berufungsfall waren die Fälligkeiten für die mit Veranlagungsbescheiden vom 3. März 2000 für die Jahre 1992 bis 1996 nachgeforderten Umsatzsteuern dem § 21 Abs. 1 und 5 UStG 1972 bzw. UStG 1994 zufolge jeweils bereits in der Vergangenheit und zwar am 10. Februar 1993, 15. Februar 1994, 15. Februar 1995, 15. Februar 1996 bzw. 17. Februar 1997 eingetreten. Da diese Umsatzsteuernachforderungsbeträge bis zu den genannten Fälligkeitszeitpunkten unbestrittenmaßen nicht entrichtet wurden, waren daher

---

mit ungenütztem Ablauf des jeweiligen Fälligkeitstages die gesetzlichen Voraussetzungen für die Vorschreibung von Säumniszuschlägen im Sinne des § 217 Abs. 1 BAO grundsätzlich erfüllt. Es bleibt daher zu prüfen, ob berufungsgegenständlich der Eintritt der jeweiligen Säumniszuschlagspflicht allenfalls nach § 217 Abs. 2 bis 6 BAO oder nach § 218 BAO vorerst hinausgeschoben wurde, oder ob allenfalls Gründe vorliegen, wonach von der Verhängung von Säumniszuschlägen gegenständlich überhaupt abzusehen gewesen wäre.

Nach § 217 Abs. 3 BAO idF vor dem BudgetbegleitG 2001 wurde die Verpflichtung zur Entrichtung eines Säumniszuschlages unter anderem dann wirksam hinausgeschoben, wenn spätestens mit Ablauf des Fälligkeitstages oder einer sonst für die Entrichtung einer Abgabe zustehenden Frist eine gesetzlich zustehende oder durch Bescheid zuerkannte Zahlungsfrist begann. Die Verpflichtung zur Entrichtung eines Säumniszuschlages trat diesfalls erst mit ungenütztem Ablauf der zuletzt endenden Zahlungsfrist ein. Der Gesetzeswortlaut lässt keinen Zweifel, dass diese Ausnahmebestimmung nur dann zum Tragen kommt, wenn Zahlungsfristen unmittelbar und lückenlos an den Abgabefälligkeitstag anschließen. Werden Abgaben (ausgenommen Nebenansprüche) später als einen Monat vor ihrer Fälligkeit festgesetzt, so steht dem Abgabepflichtigen für die Entrichtung der Abgabennachforderung gemäß § 210 Abs. 4 BAO eine Nachfrist von einem Monat ab Bekanntgabe des maßgeblichen Bescheides zu. Da die Vorschreibung einer Umsatzsteuernachforderung im Zuge der Veranlagung eine Festsetzung der Abgabe nach Fälligkeit ist, ist daher dem Abgabepflichtigen in solchem Fall regelmäßig eine Nachfrist im Sinne der vorgenannten Bestimmung einzuräumen (VwGH 22.4.1999, 97/15/0200). Bedacht nehmend darauf wurden vorliegend auch der Berufungswerberin für die Entrichtung der im Zuge der Veranlagung vorgeschriebenen Umsatzsteuernachforderungen 1992 bis 1996 jeweils Nachfristen bis am 10. April 2000 eingeräumt. Diese Nachfristen konnten den Eintritt der jeweiligen Säumniszuschlagspflicht aber berufungsgegenständlich deshalb nicht mehr verhindern, weil dafür mit Rücksichtnahme auf die Tatbestandserfordernisse des § 217 Abs. 3 BAO Voraussetzung gewesen wäre, dass diese Entrichtungsfristen entweder selbst an den jeweiligen Fälligkeitstag unmittelbar angeschlossen hätten oder dass zwischen den einzelnen Umsatzsteuerfälligkeitzeitpunkten und Einsetzen dieser Nachfristen andere Zahlungsfristen lückenlos aufrecht gewesen wären. Da zwischen den oben genannten Fälligkeitzeitpunkten der Umsatzsteuern 1992 bis 1996 und Beginn der jeweils gemäß § 210 Abs. 4 BAO eingeräumten Nachfristen aktenkundig keine sonstigen Zahlungsfristen aufrecht waren, liegt somit jeweils keine lückenlose Fristenkette vor. Die gemäß § 210 Abs. 4 BAO eingeräumten Nachfristen haben im Berufungsfall daher für die Dauer der Nachfrist zwar zur Hemmung der Einbringung der jeweiligen Umsatzsteuernachforderung geführt (Ritz, Kommentar BAO<sup>2</sup> § 217 Rz 11), die bereits in der Vergangenheit mit ungenütztem Ablauf des jeweiligen Fälligkeits-

---

zeitpunktes verwirkten Säumniszuschläge vermochten diese Nachfristen jedoch aus vorstehenden Gründen nicht mehr wirksam hinauszuschieben.

Der Eintritt der jeweiligen Säumniszuschlagspflicht war anlassgegenständlich im Übrigen selbst durch Zahlung der Umsatzsteuernachforderungsbeträge innerhalb dieser Nachfristen vom 10. April 2000 nicht mehr verhinderbar, da § 217 Abs. 1 BAO auf die Abgabennichtentrichtung bis am Fälligkeitstag abstellt, die im Zuge der Veranlagung vorgeschriebenen Umsatzsteuerrestschuldigkeiten aber dem § 21 Abs. 1 und Abs. 5 UStG folgend bereits vor bescheidmäßiger Festsetzung fällig waren. Wenn von der Einschreiterin in diesem Zusammenhang daher eingewendet wird, dass Abgabenguthaben bei Festsetzung der bekämpften Säumniszuschläge rechtswidrigerweise unberücksichtigt geblieben wären, so vermag auch dieser Einwand der vorliegenden Berufung nicht zum erwünschten Erfolg zu verhelfen. Diesem Vorbringen ist vorweg entgegenzuhalten, dass das am 3. März 2000 bei Verbuchung der säumniszuschlagsbetroffenen Umsatzsteuerbescheide 1992 bis 1996 am Abgabenkonto bestandene Abgabenguthaben sehr wohl den gesetzlichen Vorschriften entsprechend auf die ältest fällige Umsatzsteuerrestschuld 1992 verrechnet wurde. Insoweit findet der konkrete Berufungseinwand daher schon in der ausgewiesenen Aktenlage keine Deckung. Darüber hinaus wurden auch die am 3. März 2000 im Zuge der Veranlagungen entstandenen Körperschaftssteuergutschriften für 1992 und 1993 wie auch die Umsatzsteuergutschrift für 1997 gesetzeskonform auf diese ältest fällige Umsatzsteuerschuld 1992 verrechnet. Da die Verrechnung des Abgabenguthabens und der genannten Abgabengutschriften jedoch erst mit Wirksamkeit vom 3. März 2000 zu einer teilweisen Tilgung der Umsatzsteuerrestschuld 1992 geführt haben, war dies im Hinblick auf den für diese Abgabe bereits davor gelegenen Fälligkeitstag am 10. Februar 1993 jedenfalls verspätet. Dem angefochtenen Bescheid haftet daher auch insofern keine Rechtswidrigkeit an, als das Finanzamt dabei trotz teilweiser Tilgung der Umsatzsteuerrestschuld 1992 dennoch vom gesamten Nachforderungsbetrag von 224.246,-- S einen Säumniszuschlag in Höhe von 4.485,-- S angelastet hat.

Ebenso vermochten berufungsgegenständlich auch die für die Umsatzsteuernachforderungen 1992 bis 1996 innerhalb der Nachfrist des § 210 Abs. 4 BAO im Berufungsschriftsatz vom 22. März 2000 bzw. im ergänzenden Schriftsatz vom 3. April 2000 gestellten und am 17. November 2000 antragsgemäß bewilligten Aussetzungsanträge (§ 212a BAO) nichts mehr an den im Antragstellungszeitpunkt bereits verwirkt gewesenen Säumniszuschlägen zu ändern. § 218 Abs. 4 BAO idF vor dem BudgetbegleitG 2001 sieht vor, dass, insoweit ein zeitgerecht eingebrachter Antrag auf Aussetzung der Einhebung bewilligt wird, die Verpflichtung zur Entrichtung eines Säumniszuschlages erst eintritt, wenn die Abgabe nicht spätestens einen Monat nach Bekanntgabe des Aussetzungsablauf- oder Widerrufsbescheides

(212a Abs. 7 BAO) entrichtet wird. Dem Gesetzeswortlaut folgend vermag ein Aussetzungsantrag gemäß § 212a BAO die Säumniszuschlagsverpflichtung nur dann wirksam hinauszuschieben, wenn er zeitgerecht im Sinne des § 218 Abs. 4 BAO, also vor Ablauf der für die Entrichtung einer Abgabe zur Verfügung stehenden Frist oder während der Dauer eines diese Abgabe betreffenden Zahlungsaufschubes im Sinne des § 212 Abs. 2 zweiter Satz BAO, eingebracht wird. Verspätet im Sinne des § 218 Abs. 4 BAO gestellten Aussetzungsanträgen kommt somit keine säumniszuschlagsaufschiebende Wirkung zu (VwGH 29.1.1998, 97/15/0168). Da die Aussetzungsanträge (§ 212a BAO) für die Umsatzsteuernachforderungen 1992 bis 1996 erst nach jeweiliger Umsatzsteuerfälligkeit und nach bereits durchbrochener Fristenkette (§ 217 Abs. 3 BAO) innerhalb der Nachfrist des § 210 Abs. 4 BAO gestellt wurden, waren sie nicht mehr rechtzeitig im Sinne des § 218 Abs. 4 BAO und damit auch nicht mehr dazu angetan, die bereits früher mit ungenütztem Ablauf der Umsatzsteuerfälligkeitfristen verwirkten Säumniszuschläge noch wirksam zu verhindern.

Schlussendlich bietet der vorliegende Sachverhalt auch keine Anhaltspunkte dafür, dass anlassgegenständlich von der Verhängung von Säumniszuschlägen aus einem der eingangs unter Punkt zwei bis fünf genannten Ausnahmebestimmungen gänzlich abzusehen gewesen wäre. Bei den säumniszuschlagsbetroffenen Umsatzsteuern 1992 bis 1996 handelt es sich unter Bedachtnahme auf den Wortlaut des § 217 Abs. 1 BAO nämlich nicht um Nebengebühren im Sinne des § 3 Abs. 2 lit. d BAO, sondern um Abgaben im Sinne des § 3 Abs. 1 BAO. Weiters liegen die nicht entrichteten Umsatzsteuern 1992 bis 1996 (Bemessungsgrundlage) betragsmäßig jeweils auch über der im § 221 Abs. 2 BAO für ein Absehen von der Säumniszuschlagsfestsetzung genannten Grenze von 10.000,-- S. Schließlich lässt die Aktenlage erkennen, dass die säumniszuschlagsbetroffenen Umsatzsteuernachforderungen für 1993 bis 1996 bislang überhaupt nicht entrichtet wurden, bzw. die Umsatzsteuernachforderung für 1992 erst sieben Jahre nach ihrer Fälligkeit und dabei nur teilweise getilgt wurde. Damit liegt gegenständlich auch kein Anwendungsfall von Abgabenentrichtungen innerhalb der dreitägigen Respirofrist (§ 211 Abs. 2 und 3 BAO) bzw. von ausnahmsweisen, bloß kurzfristigen (fünftägigen) Säumnissen vor (§ 221 Abs. 2 BAO). Angesichts dieser Faktenlage und den vorstehenden Ausführungen erweist sich daher auch jener Berufungseinwand, wonach im Zuge der strittigen Säumniszuschlagsfestsetzungen für die Rechtsmittelwerberin günstige Verfahrensbestimmungen der BAO rechtswidrigerweise unbeachtet geblieben wären, als haltlos und widerlegt.

Aus den dargestellten Entscheidungsgründen ist das Finanzamt nach gegebener Sach- und Rechtslage somit völlig zu Recht davon ausgegangen, dass für die Umsatzsteuernachforderungen 1992 bis 1996 bereits mit ungenütztem Ablauf des jeweils in der Vergangenheit gelegenen Fälligkeitszeitpunktes zweiprozentige Säumniszuschläge in vorgeschriebener Höhe

---

verwirkt wurden. Da im Berufungsfall auch keine der gesetzlich vorgesehenen Ausnahmebestimmungen zum Tragen kommen konnte, erweist sich der bekämpfte Säumniszuschlagsbescheid vom 10. März 2000 damit insgesamt als rechtens. Die dagegen erhobene Berufung war daher spruchgemäß als unbegründet abzuweisen.

Abschließend bleibt noch darauf hinzuweisen, dass § 221a Abs. 2 BAO idF vor dem BudgetbegleitG 2001 vorsieht, dass der Säumniszuschlag für den Fall der Abänderung oder Aufhebung eines Abgabenbescheides *über Antrag des Abgabepflichtigen* insoweit herabzusetzen ist, als er bei Erlassung des den Abgabenbescheid ändernden oder aufhebenden Bescheides vor Eintritt der Säumnis nicht angefallen wäre. Sollte den im gegenwärtigen Entscheidungszeitpunkt noch unerledigten Umsatzsteuerberufungen für 1992 bis 1996 im Berufungsweg also teilweise oder gänzlich stattgegeben werden, so kann die Berufungswerberin diesfalls eine Anpassung der aus obigen Entscheidungsgründen grundsätzlich rechtmäßig vorgeschriebenen Säumniszuschläge beantragen.

Linz, am 18. Oktober 2004