



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der X, vom 25. August 2008 gegen die Bescheide des Finanzamtes Linz vom 11. August 2008 zu StNr. 000/0000 über die Festsetzung von ersten Säumniszuschlägen entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben. Der Bescheid, mit dem von der Umsatzsteuer 2007 ein erster Säumniszuschlag in Höhe von 77,45 € festgesetzt wurde, wird aufgehoben.

Im Übrigen wird die Berufung als unbegründet abgewiesen. Die Bescheide über die Festsetzung von ersten Säumniszuschlägen von den Umsatzsteuern 2005 und 2006 bleiben unverändert.

Entscheidungsgründe

A) Festsetzungsverfahren betreffend Umsatzsteuer 2005

Die Berufungswerberin reichte für die Kalendermonate Jänner bis August 2005 Umsatzsteuervoranmeldungen ein, aus denen sich insgesamt ein Vorsteuerüberschuss in Höhe von 37.085,27 € ergeben hatte.

Aufgrund einer abgabenbehördlichen Prüfung erfolgte mit Bescheid vom 6.10.2005 eine Festsetzung der Umsatzsteuer 01-08/2005 mit einem Überschuss von nur mehr 26.711,68 €, sodass sich gegenüber den eingereichten Voranmeldungen eine Nachforderung in Höhe von 10.373,59 € ergab.

Gegen den Festsetzungsbescheid wurde Berufung erhoben, und die Aussetzung der Einhebung der Nachforderung von 10.373,59 € bewilligt.

Für die restlichen Zeiträume September bis Dezember 2005 wurden Umsatzsteuervoranmeldungen mit einem Vorsteuerüberschuss in Höhe von 53.286,71 € eingereicht. Insgesamt ergab sich daher für das Jahr 2005 ein Umsatzsteuervorsoll in Höhe eines Überschusses von 79.998,39 € (26.711,68 € laut Festsetzungsbescheid vom 6.10.2005 zuzüglich 53.286,71 € laut Voranmeldungen 09-12/2005).

Am 27.3.2006 langte die Jahresumsatzsteuererklärung 2005 beim Finanzamt ein. Mit Bescheid vom 1.8.2008 wurde die Umsatzsteuer 2005 mit einem Überschuss in Höhe von 66.687,13 € festgesetzt. Gegenüber dem "bisher vorgeschriebenen Betrag" (Überschuss) in Höhe von - 79.998,39 € ergab sich eine Nachforderung in Höhe von **13.311,26 €**, die bereits am 15.2.2006 fällig gewesen war.

Auch gegen diesen Bescheid wurde Berufung erhoben und eine Aussetzung der Einhebung dieser Nachforderung von 13.311,26 € bewilligt.

Die Berufung gegen den Vorauszahlungsbescheid wurde mit Bescheid vom 5.8.2008 als unzulässig (geworden) zurückgewiesen, da der angefochtene Bescheid durch die Erlassung des Jahresbescheides außer Kraft gesetzt worden sei.

Die Berufung gegen den Jahresbescheid wurde mit Berufungsvorentscheidung vom 12.10.2009 als unbegründet abgewiesen.

Ferner wurde der Ablauf der Aussetzung der Einhebung der Nachforderungen aus dem Vorauszahlungsbescheid und aus dem Jahresbescheid verfügt.

B) Festsetzungsverfahren betreffend Umsatzsteuer 2006

Am 22.3.2007 langte die Umsatzsteuererklärung 2006 beim Finanzamt ein. Mit Bescheid vom 28.11.2007 wurde die Umsatzsteuer für das Jahr 2006 mit einem Überschuss in Höhe von 9.498,26 € festgesetzt. Gegenüber dem bisher "vorgeschriebenen" Überschuss in Höhe von 13.351,90 € ergab sich eine Nachforderung in Höhe von 3.853,64 €.

Dieser Bescheid wurde mit Bescheid vom 1.8.2008 gemäß § 299 BAO aufgehoben. Im gleichzeitig erlassenen neuen Sachbescheid vom 1.8.2008 wurde die Umsatzsteuer mit einem Überschuss von nur mehr 4.579,69 € festgesetzt, sodass sich gegenüber dem bisher festgesetzten Überschuss eine Nachforderung von **4.918,57 €** ergab.

Gegen diesen Bescheid wurde Berufung erhoben und eine Aussetzung der Einhebung der Nachforderung von 4.918,57 € bewilligt.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 12.10.2009 wurde die Berufung gegen den Umsatzsteuerbescheid 2006 als unbegründet abgewiesen. Ferner wurde der Ablauf der Aussetzung der Einhebung der Nachforderung aus dem Jahresbescheid verfügt.

C) Festsetzungsverfahren betreffend Umsatzsteuer 2007

Am 25.4.2008 langte die Umsatzsteuererklärung 2007 beim Finanzamt ein. In einem vorläufigen Umsatzsteuerbescheid 2007 vom 1.8.2008 wurde die Umsatzsteuer mit 747,46 € festgesetzt. Gegenüber dem bisher "vorgeschriebenen" Überschuss in Höhe von 3.124,83 € ergab sich eine Nachforderung in Höhe von **3.872,29 €**.

Am 16.10.2009 erging der endgültige Umsatzsteuerbescheid 2007. Darin wurde die Umsatzsteuer für das Jahr 2007 mit einem Überschuss in Höhe von 3.020,21 € festgesetzt. Gegenüber der bisherigen Vorschreibung von 747,46 € ergab sich daher aus diesem Bescheid eine Gutschrift in Höhe von 3.767,67 €. Im Ergebnis reduzierte sich damit die Nachforderung aus dem Bescheid vom 1.8.2008 von 3.872,29 € auf nur mehr 104,62 €.

D) Festsetzung der berufsgegenständlichen Säumniszuschläge

Mit Bescheid vom 11.8.2008 setzte das Finanzamt von den oben erwähnten, mit den Bescheiden vom 1.8.2008 festgesetzten Umsatzsteuernachforderungen in Höhe von 13.311,26 € (2005), 4.918,57 € (2006) und 3.872,29 € (2007) erste Säumniszuschläge in Höhe von 266,23 €, 98,37 € und 77,45 € fest, da die angeführten Abgaben nicht bis zu den angeführten Fälligkeitsterminen (15.2.2006, 15.2.2007 und 15.2.2008) entrichtet worden wären.

Gegen diesen Bescheid wurde mit Schriftsatz vom 25.8.2008 Berufung erhoben, und gemäß § 217 Abs. 7 BAO beantragt, die Säumniszuschläge nicht festzusetzen, da die verspätete Einzahlung kein grobes Verschulden darstelle. Zu den einzelnen Säumniszuschlägen wurde ausgeführt:

a) Säumniszuschlag betreffend Umsatzsteuer 2005

Mit Bescheid vom 27.10.2005 sei die Aussetzung der Umsatzsteuer Jänner bis August 2005 in Höhe von 10.373,59 € bewilligt worden. Am 24.3.2006 sei von der Berufungswerberin gemäß Umsatzsteuererklärung 2005 vom 23.3.2006 ein Betrag von 8.152,28 € überwiesen worden, der allerdings im Juli 2006 als Guthaben wieder an die Berufungswerberin rücküberwiesen worden sei. In der Berufung vom 25.8.2008 gegen den Umsatzsteuerjahresbescheid 2005 sei die Aussetzung der Einhebung der restlichen Umsatzsteuer 2005 beantragt worden. Da der Umsatzsteuerjahresbescheid 2005 erst am 5.8.2008 zugestellt worden sei und die Rechtsmittelfrist ein Monat betrage, sei rechtzeitig innerhalb der Berufungsfrist der Antrag auf Aussetzung der Einhebung der Umsatzsteuer 2005 gemäß § 212a "UStG" (gemeint: BAO)

gestellt worden. Die Zahlungsfrist 15.2.2006 hätte somit unmöglich eingehalten werden können.

b) Säumniszuschlag betreffend Umsatzsteuer 2006

In der Berufung vom 25.8.2008 gegen den Umsatzsteuerjahresbescheid 2006 sei die Aussetzung der Einhebung der restlichen Umsatzsteuer 2006 beantragt worden. Für 2006 sei gemäß der Umsatzsteuerjahreserklärung vom 20.3.2007 die restliche Umsatzsteuer in Höhe von 3.839,62 € sowie 14,02 € überwiesen worden. Diese restliche Umsatzsteuer 2006 in Höhe von 3.853,64 € sei vom Finanzamt am Abgabenkonto auch festgesetzt worden. Aus diesem Grund ergebe sich nur mehr ein offener Restbetrag von 1.064,93 € (4.918,57 € abzüglich 3.853,64 €). Da der Umsatzsteuerjahresbescheid 2006 erst am 5.8.2008 zugestellt worden sei und die Rechtsmittelfrist ein Monat betrage, sei rechtzeitig innerhalb der Berufungsfrist der Antrag auf Aussetzung der Einhebung der Umsatzsteuer 2006 gestellt worden. Die Zahlungsfrist 15.2.2007 hätte somit unmöglich eingehalten werden können.

c) Säumniszuschlag betreffend Umsatzsteuer 2007

Am 30.4.2008 sei der Restbetrag der Umsatzsteuer 2007 gemäß Umsatzsteuerbescheid 2007 vom 1.8.2008 beglichen worden. Diese Restschuld habe erst aufgrund der Umsatzsteuererklärung 2007 vom 22.4.2008 ermittelt werden können. Aus diesem Grund sei es nicht möglich gewesen, die Restschuld schon am 15.2.2008 zu begleichen.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 6.11.2008 wies das Finanzamt die Berufung als unbegründet ab, und wies dabei auf den gesetzlichen Fälligkeitstermin einer Nachforderung aus einem Umsatzsteuerjahresbescheid hin (15. Februar des Folgejahres). Die von der Berufungswerberin erwähnten Zahlungen seien erst nach diesen Fälligkeitsterminen und ohne Verrechnungsweise geleistet worden, sodass die Vorschreibung der Säumniszuschläge zu Recht erfolgt sei. Bemessungsgrundlage des Säumniszuschlages sei die nicht entrichtete bzw. die nicht rechtzeitig entrichtete Abgabenschuldigkeit, unabhängig davon, ob die Festsetzung der Stammapgabe rechtmäßig, rechtskräftig oder mit Berufung angefochten sei. Der Umstand, dass gegen die Umsatzsteuerjahresbescheide 2005 und 2006 das Rechtsmittel der Berufung eingebracht worden sei, könne daher der Berufung gegen die Säumniszuschläge nicht zum Erfolg verhelfen. Für den Fall, dass sich durch die Erledigung der Berufung gegen die Umsatzsteuerbescheide 2005 und 2006 die Bemessungsgrundlage für den Säumniszuschlag ändern sollte, werde auf die Möglichkeit eines Antrages gemäß § 217 Abs. 8 BAO hingewiesen.

Im Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz vom 11.12.2008 wiederholte die Berufungswerberin ihr bisheriges Vorbringen und wies

ergänzend darauf hin, dass gemäß § 217 Abs. 4 lit. a BAO keine Säumniszuschläge auf Abgabenschuldigkeiten zu entrichten seien, wenn die Einhebung gemäß § 212a BAO ausgesetzt sei. Mit Bescheid vom 20.10.2008 sei die Aussetzung der Einhebung der Umsatzsteuer 2005 in Höhe von 13.311,26 € bewilligt worden. Der Antrag auf Nichtfestsetzung des Säumniszuschlages gemäß § 217 Abs. 7 BAO werde wiederholt, da kein grobes Verschulden der Berufungswerberin vorliege, denn die Umsatzsteuererklärung 2005 sei zeitgerecht am 23.3.2006 eingebracht und einen Tag später am 24.3.2006 die Umsatzsteuer 2005 überwiesen worden. Mit Bescheiden vom 27.10.2005 und 20.10.2008 seien Aussetzungen der Einhebung bewilligt worden. Dass erst am 1.8.2008 der Umsatzsteuerbescheid 2005 mit einer Nachforderung in Höhe von 13.311,26 € ergangen sei, liege nicht im Verantwortungsbereich der Berufungswerberin und stelle somit auch kein grobes Verschulden ihrerseits dar.

Auch hinsichtlich der Umsatzsteuernachforderung 2006 verwies die Berufungswerberin auf die Bewilligung der Aussetzung der Einhebung vom 20.10.2008 bzw. die Bestimmung des § 217 Abs. 4 lit. a BAO. Der Antrag gemäß § 217 Abs. 7 BAO werde wiederholt, da die Umsatzsteuer 2006 in Höhe von 3.853,64 € bezahlt worden sei, und die verspätete Zahlung des Restbetrages von 1.064,93 € aus den genannten Gründen kein grobes Verschulden darstelle.

Schließlich wurde auch hinsichtlich der Umsatzsteuer 2007 neuerlich darauf hingewiesen, dass die Berufungswerberin an der verspäteten Einzahlung kein grobes Verschulden treffe, denn erst die Umsatzsteuerjahreserklärung 2007, die zeitgerecht eingereicht worden sei, habe die Berechnungsgrundlage zur Bezahlung der Umsatzsteuer 2007 gebildet.

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 Abgabenbetrages (§ 217 Abs. 2 BAO).

Gemäß § 217 Abs. 4 BAO sind Säumniszuschläge für Abgabenschuldigkeiten insoweit nicht zu entrichten, als

- a) ihre Einhebung gemäß § 212a ausgesetzt ist,*
- b) ihre Einbringung gemäß § 230 Abs. 2, 3, 5 oder 6 gehemmt ist,*
- c) ein Zahlungsaufschub im Sinn des § 212 Abs. 2 zweiter Satz nicht durch Ausstellung eines Rückstandsausweises (§ 229) als beendet gilt,*

d) ihre Einbringung gemäß § 231 ausgesetzt ist.

§ 230 BAO normiert:

(2) Während einer gesetzlich zustehenden oder durch Bescheid zuerkannten Zahlungsfrist dürfen Einbringungsmaßnahmen nicht eingeleitet oder fortgesetzt werden.

(6) Wurde ein Antrag auf Aussetzung der Einhebung gestellt, so dürfen Einbringungsmaßnahmen hinsichtlich der davon nach Maßgabe des § 212 a Abs. 1, 2 lit. b und 3 letzter Satz betroffenen Abgaben bis zu seiner Erledigung weder eingeleitet noch fortgesetzt werden.

Auf Antrag des Abgabepflichtigen sind Säumniszuschläge insoweit herabzusetzen bzw. nicht festzusetzen, als ihn an der Säumnis kein grobes Verschulden trifft, insbesondere insoweit bei nach Abgabenvorschriften selbst zu berechnenden Abgaben kein grobes Verschulden an der Unrichtigkeit der Selbstberechnung vorliegt (§ 217 Abs. 7 BAO).

Der Antrag gemäß § 217 Abs. 7 BAO kann auch in einer Berufung gegen den Säumniszuschlagsbescheid gestellt werden (vgl. Ritz, SWK 2001, S 343) und ist diesfalls in der Berufungsentscheidung zu berücksichtigen.

Die Herabsetzung bzw. Nichtfestsetzung eines Säumniszuschlages gemäß § 217 Abs. 7 BAO bei fehlendem groben Verschulden an der Säumnis stellt eine Begünstigung dar. Bei Begünstigungstatbeständen tritt die Amtswegigkeit der Sachverhaltsermittlung gegenüber der Offenlegungspflicht des Begünstigungswerbers in den Hintergrund. Der eine Begünstigung Inanspruchnehmende hat also selbst einwandfrei und unter Ausschluss jeden Zweifels das Vorliegen all jener Umstände darzulegen, auf die die abgabenrechtliche Begünstigung gestützt werden kann (z.B. UFS 4.11.2004, RV/0390-L/04; UFS 3.5.2007, RV/0793-L/04; vgl. auch VwGH 22.4.2004, 2003/15/0112 zu § 212 BAO). Das vom Begünstigungswerber in diesem Zusammenhang erstattete Vorbringen stellt auch den Rahmen dar, innerhalb dessen das Vorliegen der Voraussetzungen des § 217 Abs. 7 BAO zu untersuchen ist. Es ist daher nur zu prüfen, ob aus den von der Berufungswerberin vorgetragenen Gründen von einem fehlenden groben Verschulden im Sinne dieser Bestimmung auszugehen ist.

a) Säumniszuschlag betreffend Umsatzsteuer 2005

Einleitend ist festzustellen, dass aus der ins Treffen geführten Bewilligung der Aussetzung der Einhebung der Umsatzsteuernachforderung für den Zeitraum 01-08/2005 nichts zu gewinnen ist, da Bemessungsgrundlage für den gegenständlichen Säumniszuschlag nicht die aus dem Festsetzungsbescheid vom 6.10.2005 resultierende Nachforderung von 10.373,59 € war, sondern die Nachforderung aus dem Jahresbescheid vom 1.8.2008 in Höhe von 13.311,26 €. Die Nachforderung aus dem Festsetzungsbescheid ist auch nicht in der Nachforderung aus

dem Jahresbescheid "enthalten". Aus den eingereichten Voranmeldungen 1-12/2005 ergab sich ein Überschuss in Höhe von insgesamt 90.371,98 €. Im Jahresbescheid vom 1.8.2008 wurde dieser mit nur 66.687,13 € festgesetzt, woraus sich ein Nachforderungsbetrag von 23.684,85 € ergibt. Diese Nachforderung wurde zum Teil mit dem Festsetzungsbescheid vom 6.10.2005 (10.373,59 €) vorgeschrieben, die restliche (davon unabhängige) Nachforderung ergab sich aus dem Jahresbescheid (13.311,26 €).

Es trifft zu, dass hinsichtlich dieser Nachforderung aus dem Jahresbescheid eine im Zuge der Berufung gegen diesen Bescheid beantragte Aussetzung der Einhebung bewilligt worden war. Der Aussetzungsantrag erfolgte ebenso wie die Bewilligung desselben jedoch erst nach Fälligkeit der Nachforderung (15.2.2006) und vermochte daher den bereits verwirkten Säumniszuschlagsanspruch nicht mehr rückgängig zu machen.

Der Fälligkeitstag für die Umsatzsteuervorauszahlungen wird durch § 21 Abs. 1 erster Satz UStG 1994 bestimmt. Gemäß § 21 Abs. 5 UStG 1994 wird durch eine Nachforderung aufgrund der Veranlagung keine von Abs. 1 und 3 abweichende Fälligkeit begründet. Die gegenständliche Umsatzsteuernachforderung für 2005 war daher am 15.2.2006 fällig. Für die Entstehung des Säumniszuschlages nach § 217 BAO kommt es auf den Zeitpunkt der Erlassung der Jahresumsatzsteuerbescheide nicht an (UFS 5.6.2008, RV/0923-W/06 mit Hinweis auf VwGH 26.5.1999, 99/13/0054).

Ob auf Grund eines nach Eintritt der Fälligkeit der Abgabenschuld gestellten Antrages des Abgabepflichtigen in weiterer Folge eine Aussetzung der Einhebung gemäß § 212a BAO bewilligt wurde (oder wird), ist für die Verpflichtung zur Entrichtung eines Säumniszuschlages unerheblich, weil nur ein vor Ablauf der für die Entrichtung einer Abgabe zur Verfügung stehenden Frist eingebrachter Antrag auf Aussetzung der Einhebung der Festsetzung eines Säumniszuschlages entgegenstünde. Wenn eine Umsatzsteuernachforderung aus einem Jahresbescheid schon lange vor ihrer bescheidmäßigen Nachforderung fällig geworden ist (§ 21 UStG), somit die Zustellung der Umsatzsteuerbescheide die mit Ablauf der umsatzsteuergesetzlichen Fälligkeitstage verwirkten Säumniszuschlagsverpflichtungen nicht mehr berühren kann, dann kann auch der innerhalb der Nachfristen gemäß § 210 Abs. 4 BAO eingebrachte Antrag auf Aussetzung der Einhebung keine Auswirkung auf die mit Ablauf der Fälligkeitstage bereits entstandenen Säumniszuschlagsansprüche haben (UFS 24.9.2009, RV/0092-W/09; UFS 7.4.2008, RV/1197-W/07 und UFS 2.12.2008, RV/2621-W/08).

Die Antragstellung gemäß § 212a BAO berührt daher bereits entstandene Säumniszuschlagsansprüche nicht (Ritz, SWK 2001, S 318). Anbringen, die nach § 217 Abs. 4 der Verpflichtung zur Entrichtung von Säumniszuschlägen entgegen stünden, kommt diese Wirkung nur dann zu, wenn sie sich bereits in dem Zeitpunkt ausgewirkt haben, in dem der jeweilige Säumnis-

zuschlag verwirkt wäre (Ellinger/Iro/Kramer/Sutter/Urtz, BAO, § 217 Tz 35). Gleiches gilt für die bescheidmäßige Erledigung (Bewilligung) dieser Anträge.

Auch die in der Berufung erwähnte Zahlung von 8.152,28 € vermag an der Rechtmäßigkeit des Säumniszuschlages nichts zu ändern. Abgesehen davon, dass auch diese Zahlung erst nach Fälligkeit der Umsatzsteuernachforderung aus dem Jahresbescheid geleistet worden war, räumt die Berufungswerberin selbst ein, dass ihr dieser Betrag im Juli 2006 wieder rücküberwiesen worden sei. Die Berufungswerberin hat somit zwar (angesichts des Fälligkeitstermins 15.2.2006 ohnehin verspätet) eine Teilzahlung auf die von ihr aufgrund der eingereichten Jahreserklärung erwartete Nachzahlung geleistet, in weiterer Folge aber die Rückzahlung dieser Teilzahlung beantragt, die auch durchgeführt wurde. Am 26.6.2006 bestand am Abgabekonto ein Guthaben in Höhe von 26.097,57 €, welches unter anderem durch die genannte Teilzahlung entstanden war, und am 11.7.2006 entsprechend einem elektronisch am 10.7.2006 eingebrachten Antrag zurückgezahlt wurde. Inwiefern daher die erwähnte Zahlung ein fehlendes grobes Verschulden an der verspäteten Entrichtung der Umsatzsteuernachforderung aus dem Jahresbescheid begründen könnte, ist nicht ersichtlich.

Dem Einwand, dass im Hinblick auf den Zeitpunkt der Zustellung der Jahresbescheide die Zahlungsfrist 15.2.2006 "unmöglich" eingehalten werden hätte können, ist entgegen zu halten, dass die sachliche Rechtfertigung für die Festsetzung eines Säumniszuschlages betreffend eine Nachforderung aus einem Jahresumsatzsteuerbescheid in der damit offenkundig werdenden Unrichtigkeit der eingereichten Umsatzsteuervoranmeldungen liegt. Zu einer derartigen Nachforderung kommt es dann, wenn in den Voranmeldungen zu geringe Zahllasten bzw. zu hohe Überschüsse geltend gemacht wurden. Aus eben diesem Grund hat der Gesetzgeber in § 21 Abs. 5 UStG normiert, dass Nachforderungen aufgrund der Veranlagung keine von Abs. 1 und 3 abweichende Fälligkeit begründen.

Gründe, warum im gegenständlichen Fall kein grobes Verschulden an der Unrichtigkeit der Selbstberechnung im Sinne des § 217 Abs. 7 vorgelegen wäre, legte die Berufungswerberin nicht dar.

Insgesamt gesehen erfolgte die Vorschreibung des gegenständlichen Säumniszuschlages daher zu Recht. Die Berufungswerberin brachte keine überzeugenden Gründe vor, aufgrund derer von einem fehlenden groben Verschulden im Sinne des § 217 Abs. 7 BAO auszugehen wäre.

b) Säumniszuschlag betreffend Umsatzsteuer 2006

Hinsichtlich dieses Säumniszuschlages gilt das oben unter Punkt a) Ausgeführte analog, weshalb zur Vermeidung von Wiederholungen auf die dortigen Erwägungen verwiesen wird.

Auch hinsichtlich der Umsatzsteuernachforderung 2006 erfolgten Aussetzungsantrag und Aussetzungsbewilligung erst nach Fälligkeit der Abgabe (15.2.2007).

Die von der Berufungswerberin ins Treffen geführte Zahlung von insgesamt 3.853,64 €, die der Nachforderung aus dem (in weiterer Folge aufgehobenen) ursprünglichen Umsatzsteuerjahresbescheid vom 28.11.2007 entsprach, wurde erst nach Fälligkeit der Umsatzsteuernachforderung geleistet: ein Teilbetrag von 3.839,62 € wurde mit Wirksamkeit 3.4.2007 entrichtet, ein Teilbetrag von 14,02 € mit Wirksamkeit 5.12.2007. Diese Zahlungen konnten daher den bereits verwirkten Säumniszuschlagsanspruch nicht mehr rückgängig machen.

c) Säumniszuschlag betreffend Umsatzsteuer 2007

Bemessungsgrundlage für den gegenständlichen Säumniszuschlag war der vorläufige Umsatzsteuerbescheid 2007 vom 1.8.2008, aus dem sich eine Nachforderung in Höhe von 3.872,29 € ergab.

Dieser Bescheid wurde mittlerweile jedoch durch den endgültigen Umsatzsteuerbescheid für 2007 vom 16.10.2009 ersetzt. Der vorläufige Bescheid trat durch die Erlassung des endgültigen Bescheides außer Kraft (Ellinger/Iro/Kramer/Sutter/Urtz, BAO, § 200, E 68 mit Judikaturnachweisen).

Aus dem endgültigen Bescheid ergab sich gegenüber der bisherigen Vorschreibung eine Gutschrift in Höhe von 3.767,67 €. Im Ergebnis reduzierte sich damit die Nachforderung aus dem Bescheid vom 1.8.2008 von 3.872,29 € auf nur mehr 104,62 €. Bemessungsgrundlage für den gegenständlichen Säumniszuschlag wäre daher diese restliche Nachforderung.

Da gemäß § 217 Abs. 10 BAO Säumniszuschläge, die den Betrag von 50 Euro nicht erreichen, nicht festzusetzen sind, war der Berufung in diesem Punkt stattzugeben und der angefochtene Bescheid aufzuheben.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Linz, am 19. November 2009