



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw, vertreten durch Stb, vom 29. Jänner 2007 gegen die Bescheide des Finanzamtes Kirchdorf Perg Steyr vom 22. Dezember 2006 betreffend Ablauf der Aussetzung der Einhebung und Festsetzung von Aussetzungszinsen (§ 212a BAO) entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Mit Bescheid vom 22. Dezember 2006 verfügte die Abgabenbehörde erster Instanz den Ablauf der Aussetzung der Einhebung betreffend Einkommensteuer 1991 in Höhe von 28.983,05 €. Zur Begründung wurde ausgeführt, dass die Aussetzung der Einhebung in Folge Berufungserledigung ablaufen würde.

Ebenfalls mit Bescheid vom 22. Dezember 2006 wurden Aussetzungszinsen in Höhe von 8.076,38 € für den Zeitraum von 11. November 1998 bis 22. Dezember 2006 festgesetzt.

Mit Schriftsatz vom 29. Jänner 2007 wurde gegen den Bescheid über den Ablauf der Aussetzung der Einhebung sowie gegen den Bescheid über die Festsetzung von Aussetzungszinsen das Rechtsmittel der Berufung eingebracht. Die Berufung richtet sich einerseits gegen die rechtsgrundlose Festsetzung von Aussetzungszinsen und andererseits gegen die trotz Eintritt der Verjährung gemäß § 207 BAO erfolgte Festsetzung von

Einkommensteuer für das Jahr 1991.

Mit Bescheid vom 19. August 1998 sei vom Finanzamt für den 12., 13., und 14. Bezirk festgestellt worden, dass für das Jahr 1991 eine einheitliche und gesonderte Feststellung der Einkünfte hinsichtlich der C GmbH und Mitgesellschafter zu unterbleiben hätte. Dagegen sei am 23. Oktober 1998 Berufung eingebracht worden. Unter Hinweis auf diese Berufung habe der Berufungswerber (= Bw.) die Aussetzung der Einhebung gemäß § 212a BAO beantragt und sei diese schließlich auch bewilligt worden.

Mit Berufungsentscheidung vom 27. Juli 2005 sei diese Berufung mit der Begründung, dass diese als Bescheid intendierte Erledigung des Finanzamtes vom 19. August 1998 mangels eines konkreten Bescheidadressaten und einer rechtskräftigen Zustellung als Nichtbescheid keinerlei Rechtswirkung entfalten könnte, als unzulässig zurückgewiesen worden.

Mit Bescheid vom 8. Jänner 1999 sei vom Finanzamt für den 8., 16. und 17. Bezirk festgestellt worden, dass für das Jahr 1991 und Folgende eine einheitliche und gesonderte Feststellung der Einkünfte hinsichtlich der A GmbH und Stille zu unterbleiben habe. Dagegen sei am 9. Februar 1999 Berufung eingebracht worden. Der Bw. habe unter Hinweis auf diese Berufung die Aussetzung der Einhebung gemäß § 212a BAO beantragt und sei diese schließlich bewilligt worden.

Mit Berufungsentscheidung vom 12. Oktober 2004 sei nun diese Berufung mit der Begründung, dass diese als Bescheid intendierte Erledigung des Finanzamtes vom 8. Jänner 1999 mangels eines konkreten Bescheidadressaten und einer rechtskräftigen Zustellung als Nichtbescheid keinerlei Rechtswirkung entfalten könnte, als unzulässig zurückgewiesen worden.

Mangels eines rechtskräftigen Grundlagenbescheides für das Jahr 1991 und Folgende sei somit die seinerzeitige Festsetzung der Einkommensteuer des Bw. ohne tauglichen Rechtsgrund und somit rechtswidrig erfolgt. Darüber hinaus setze eine Aussetzung der Einhebung voraus, dass eine Nachforderung mittelbar oder unmittelbar auf einen Bescheid zurückzuführen sei, der von einem Anbringen abweiche oder auf einen Bescheid, dem kein Anbringen zugrunde liege. Da diese Voraussetzungen nun aber nicht vorliegen würden, seien mangels einer Bemessungsgrundlage auch keine Aussetzungszinsen festzusetzen.

Abschließend werde noch hinsichtlich der Einkommensteuer für das Jahr 1991 die Einrede der Verjährung gemäß § 207 geltend gemacht. Dies folge daraus, dass allfällige neue Grundlagenbescheide der Finanzbehörde erster Instanz bereits außerhalb der Verjährungsfrist, die der Verjährungsfrist der vom Grundlagebescheid abgeleiteten Abgabe entspreche, ergeben würden und sich daraus zwangsläufig ergebe, dass auch alle abgeleiteten Einkommensteuerbescheide nach Ablauf der Erlassung hindernden Verjährungsfrist erlassen würden.

Mit Bescheid vom 11. Mai 2007 teilte die Abgabenbehörde erster Instanz dem Bw. mit, dass die Berufung vom 29. Jänner 2007 Mängel aufweisen würde. Es würde die Erklärung in welchem Punkt der Bescheid über den Ablauf einer Aussetzung angefochten werde, fehlen sowie der Erklärung welche Änderungen beantragt würden. Mit Schriftsatz vom 15. Juni 2007 wurde durch den ausgewiesenen Vertreter des Bw. hiezu Folgendes bekannt gegeben:

Der Bescheid über den Ablauf einer Aussetzung werde dahingehend angefochten, als die Grundlage dieser Aussetzung mangels eines rechtskräftigen Grundlagenbescheides für das Jahr 1991 und Folgende weggefallen sei, womit sich auch ein Bescheid über den Ablauf einer Aussetzung erübrigen würde. In Konkretisierung der Berufungsanträge werde daher neuerlich beantragt, von der Vorschreibung von Aussetzungszinsen mangels einer Grundlage für einen Aussetzungsbescheid vollständig abzusehen. Dies folge hinsichtlich der Abgabenansprüche aus 1991 auch aus der geltend gemachten Verjährungseinrede, wie in der Berufung vom 29. Jänner 2007 erläutert.

Es werde beantragt von der Vorschreibung von Aussetzungszinsen abzusehen. Dies gelte im Hinblick auf die in der Berufung vom 29. Jänner 2007 ausgeführten Verjährungseinrede auch für die Einkommensteuerfestsetzung für das Jahr 1991, sodass aufgrund der fehlenden Rechtswirkung des Grundlagenbescheides für das Jahr 1991 und mangels zwischenzeitig neu ergangener Bescheide für welche bereits jetzt vorsorglich eine Verjährungseinrede gemäß § 207 BAO geltend gemacht worden sei, eine Einkommensteuernachzahlung für das Jahr 1991 nicht resultiere. Im Übrigen würde der Bw. mit den Argumentationen Teil an der Rechtsansicht auch verschiedener anderer gemäß seinerzeitigem Grundlagenbescheid als Beteiligte betroffene Steuerpflichtige übernehmen. Für eine ordnungsgemäße Berufungserledigung werde es demgemäß möglicherweise zielführend sein, die Erledigung der Finanzverwaltung zu laufenden Berufungsverfahren gleich oder ähnlicher Art im Bezug auf die berufsgegenständlichen Feststellungsbescheide für das Jahr 1991 mitzuberücksichtigen.

Mit Schreiben vom 11. Oktober 2007 legte das Finanzamt Kirchdorf Perg Steyr die Berufung dem Unabhängigen Finanzsenat vor.

Über die Berufung wurde erwogen:

Die für das gegenständliche Verfahren relevanten Bestimmungen des § 212a BAO lauten:

Abs. 1: Die Einhebung einer Abgabe, deren Höhe unmittelbar oder mittelbar von der Erledigung einer Berufung abhängt, ist auf Antrag des Abgabepflichtigen insoweit auszusetzen, als eine Nachforderung unmittelbar oder mittelbar auf einen Bescheid, der von einem Anbringen abweicht, oder auf einen Bescheid, dem kein Anbringen zugrunde liegt, zurückzuführen ist, höchstens jedoch im Ausmaß der sich bei einer dem Begehren des

Abgabepflichtigen Rechnung tragenden Berufungserledigung ergebenden Herabsetzung der Abgabenschuld. Dies gilt sinngemäß, wenn mit einer Berufung die Inanspruchnahme für eine Abgabe angefochten wird.

Abs. 5: Die Wirkung einer Aussetzung der Einhebung besteht in einem Zahlungsaufschub. Dieser endete mit Ablauf der Aussetzung oder ihrem Widerruf (§ 294). Der Ablauf der Aussetzung ist anlässlich einer über die Berufung (Abs. 1) ergehenden

a) Berufungsvorentscheidung oder

b) Berufungsentscheidung oder

c) anderen das Berufungsverfahren abschließenden Erledigung

zu verfügen. Die Verfügung des Ablaufes anlässlich des Ergehens einer

Berufungsvorentscheidung schließt eine neuerliche Antragstellung im Fall der Einbringung eines Vorlageantrages (§ 276 Abs. 2) nicht aus.

Abs. 9: Für Abgabeschuldigkeiten sind

a) solange aufgrund eines Antrages auf Aussetzung der Einhebung, über die noch nicht entschieden wurde, Einbringungsmaßnahmen weder eingeleitet noch fortgesetzt werden (§ 230 Abs. 6) oder

b) soweit in Folge einer Aussetzung der Einhebung ein Zahlungsaufschub eintritt, Aussetzungszinsen in Höhe von 2 % über dem jeweils geltenden Basiszinssatz pro Jahr zu entrichten. Aussetzungszinsen die den Betrag von 50,00 € nicht erreichen, sind nicht festzusetzen. Im Fall der nachträglichen Herabsetzung einer Abgabenschuld hat die Berechnung der Aussetzungszinsen unter rückwirkender Berücksichtigung des Herabsetzungsbetrages zu erfolgen. Wird einem Antrag auf Aussetzung der Einhebung nicht stattgegeben, so sind Aussetzungszinsen vor der Erlassung des diesen Antrag erledigenden Bescheides nicht festzusetzen. Im Fall der Bewilligung der Aussetzung der Einhebung sind Aussetzungszinsen vor der Verfügung des Ablaufes (Abs. 5) oder des Widerrufs der Aussetzung nicht festzusetzen.

1. Verfügung des Ablaufes der Aussetzung der Einhebung: Entsprechend den gesetzlichen Bestimmungen war die Abgabenbehörde erster Instanz verpflichtet, den Ablauf der Aussetzung zu verfügen, nachdem mit Berufungsentscheidung vom 12. Oktober 2004 bzw. mit Berufungsentscheidung vom 27. Juli 2005 über die Berufungen gegen die Grundlagenbescheide entschieden worden war. Nach dem eindeutigen Gesetzesinhalt bedarf der Ablauf der Aussetzung eines konstitutiven Aktes. Der Ablauf der Aussetzung ist bescheidmäßig von der Abgabenbehörde erster Instanz anlässlich einer über die Berufung ergehenden, das Berufungsverfahren abschließenden Erledigung zu erlassen. Nach der

ständigen Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes zählen zu derartigen Erledigungen auch die Zurückweisungsbescheide.

Im Zusammenhang mit der Verjährung ist Folgendes zu beachten: Nach § 238 Abs. 1 BAO verjährt das Recht, eine fällige Abgabe einzuheben oder zwangsweise einzubringen, binnen 5 Jahren nach Ablauf des Kalenderjahres, in welchem die Abgabe rechtsfällig geworden ist, keinesfalls jedoch früher als das Recht zur Festsetzung der Abgabe.

Nach § 238 Abs. 3 BAO ist die Verjährung gehemmt, solange

- a) die Einhebung oder zwangsweise Einbringung einer Abgabe innerhalb der letzten 6 Monate der Verjährungsfrist wegen höherer Gewalt nicht möglich ist, oder
- b) die Einhebung einer Abgabe ausgesetzt ist.

§ 212a Abs. 5 BAO knüpft also das Ende des Zahlungsaufschubes an den Ablauf der Aussetzung. Es trifft zu, dass die Abgabenbehörde zur Verfügung des Ablaufes der Aussetzung der Einhebung bei Vorliegen eines der Tatbestände des § 212a Abs. 5 Satz 3 BAO verpflichtet ist. Es hat der Verwaltungsgerichtshof aber ebenso auch schon klargestellt, dass der Gesetzesauftrag, anlässlich einer der in § 212a Abs. 5 Satz 3 BAO genannten Erledigungen den Ablauf einer bewilligten Aussetzung der Einhebung zu verfügen, nicht dadurch erlischt, dass die Abgabenbehörde dieser Anordnung im zeitlichen Nahbereich der Erledigung des Berufungsverfahrens nicht nachkommt. Bedarf doch der Ablauf der Aussetzung eines konstitutiven Aktes, zu dessen Setzung die Abgabenbehörde auch dann verpflichtet bleibt, wenn sie ihn nicht schon anlässlich der Berufungserledigung im Sinne der in § 212a Abs. 5 Satz 3 BAO genannten Akte vorgenommen hatte. Aus den dargelegten Gründen ist der berufungsgegenständliche Bescheid, mit dem der Ablauf der Aussetzung verfügt wurde, im Einklang mit den zitierten Rechtsnormen.

2. Aussetzungszinsen: Aufgrund § 212a Abs. 9 lit. b BAO sind für Abgabenschuldigkeiten, soweit für sie in Folge einer Aussetzungsbewilligen tatsächlich Zahlungsaufschub eingetreten ist, Aussetzungszinsen in Höhe von 2 % über dem jeweils geltenden Basiszinssatz der österreichischen Nationalbank pro Jahr zu entrichten. Da die Vorschreibung von Aussetzungszinsen auf Grundlage dieser Bestimmung dem Gesetzeswortlaut folgend von der Erteilung einer Aussetzungsbewilligung und einem dadurch bei den betroffenen Abgaben eingetretenen Zahlungsaufschub abhängig gemacht wird, sind Aussetzungszinsen nach Abs. 9 lit. b BAO daher immer nur dann und insoweit vorzuschreiben, als der Abgabepflichtige mit seinem Berufungsbegehren nicht (zur Gänze) durchgedrungen, es für die strittigen Abgaben zu einem Zahlungsaufschub gekommen ist und der aussetzungsbetroffene Abgabebetrag auch nicht vorzeitig entrichtet wurde.

Aussetzungszinsen stellen nach Intention des Gesetzesgebers ein Äquivalent für den vom Abgabepflichtigen in Anspruch genommenen Abgabenzahlungsaufschub dar, durch das jener Zinsvorteil ausgeglichen werden soll, der erwirkt wurde, weil die mit Berufungserledigung letztlich unverändert gebliebene Abgabenschuldigkeit erst später entrichtet wird. Unter diesem Gesichtspunkt fallen daher trotz bewilligter Einhebungsaussetzung Aussetzungszinsen dann und insoweit nicht an, als sich das Berufungsbegehren des Aussetzungswerbers als (teilweise) erfolgreich erwiesen hat und es dadurch zum (teilweisen) Entfall der bekämpften Abgabenschuld gekommen ist, weil es diesfalls schon am tatbestandsmäßigen Erfordernis eines tatsächlich eingetretenen Abgabenzahlungsaufschubes fehlt. Der Zinsenbemessungszeitraum erstreckt sich im Falle einer Aussetzungsbewilligung grundsätzlich vom Zeitpunkt der Einbringung des Aussetzungsantrages bis zur bescheidmäßigen Verfügung des Ablaufes der Aussetzung oder ihres Widerrufs.

Die Vorschreibung von Aussetzungszinsen ist bei Vorliegen der gesetzlichen Voraussetzungen im Sinne des § 212a Abs. 9 lit. a und lit. b BAO nicht ins behördliche Ermessen gestellt, sondern zwingend vorzunehmen.

Im vorliegenden Fall ist die Höhe der Einkommensteuer des Bw. mittelbar von zwei Feststellungsbescheiden abhängig. Gegen beide Feststellungsbescheide wurde das Rechtsmittel der Berufung eingebracht. In beiden Fällen wurde die Berufung zurückgewiesen, weil die jeweiligen Feststellungsbescheide nicht rechtskräftig zugestellt worden waren. In einem Feststellungsbescheid enthaltene Feststellungen, die für Abgabenbescheide von Bedeutung sind, sind diesen Abgabenbescheiden zugrunde zu legen, auch wenn der Feststellungsbescheid noch nicht rechtskräftig ist. Aus dieser Bestimmung ist abzuleiten, dass Feststellungsbescheide nach § 188 BAO Grundlagenbescheide mit Bindungswirkung für die abgeleiteten Einkommensteuerbescheide der an einer Personengemeinschaft beteiligten Mitgesellschafter sind, wobei jedoch die Erlassung von abgeleiteten Einkommensteuerbescheiden die Rechtskraft des vorgelagerten Grundlagenbescheides nicht zwingend voraussetzt. Feststellungen eines Grundlagenbescheides sind somit abgeleiteten Bescheiden auch dann schon zugrunde zu legen, wenn der Grundlagenbescheid noch in Berufung gezogen ist und die Rechtmäßigkeit der darin getroffenen Feststellungen noch geprüft wird. Die in § 192 BAO normierte Bindungskraft zwischen Grundlagen- und abgeleiteten Bescheiden besteht nur dann, wenn der Grundlagenbescheid rechtswirksam ergangen ist. Die Bekanntgabe schriftlicher Bescheide erfolgte gemäß § 97 Abs. 1 BAO regelmäßig durch Zustellung. Fehlt es wie im Anlassfall an einer wirksamen Zustellung der Feststellungsbescheide, so sind damit diese als (Grundlagen) Bescheide intendierten Erledigungen dem Bw. gegenüber rechtlich nicht existent geworden, was zu Folge hatte, dass eine Gewinnfeststellung insgesamt nicht stattgefunden hat.

Nach Lehre und Rechtsprechung leiten sich aus einem solchen einer Partei des Feststellungsverfahrens gegenüber rechtlich nicht existent gewordenen Feststellungsbescheid gemäß § 188 BAO keinerlei Rechtswirkungen ab. Damit ist weder die Abgabenbehörde noch die betroffene Partei an die darin getroffenen Feststellungen gebunden und insbesondere auch keine behördliche Verpflichtung gegeben, diese Feststellungen einem davon abgeleiteten Einkommensteuerbescheid zugrunde zu legen. Im Übrigen wird durch rechtsunwirksame Bescheide auch der Lauf der Berufungsfrist nicht in Gang gesetzt, sodass jene Partei, der gegenüber ein Grundlagenbescheid nicht wirksam geworden ist, diesbezüglich auch nicht rechtsmittellegitimiert ist.

Werden nunmehr Feststellungen eines Feststellungsbescheides der Einkommensbesteuerung zugrunde gelegt, obwohl der Grundlagenbescheid nicht wirksam geworden ist und diesfalls gar keine Bindungswirkung bestanden hat, so ist der davon dennoch abgeleitete Einkommensteuerbescheid inhaltlich rechtswidrig und daher mit Aussicht auf Erfolg bekämpfbar. Dies bedeutet aber nicht, dass diese rechtswidrige Steuervorschreibung dadurch zwangsläufig auch rechtsunwirksam ist. Rechtsunwirksam wäre ein solcher rechtswidrigerweise erlassener abgeleiteter Einkommensteuerbescheid nämlich nur dann, wenn auch er der Person, für die er bestimmt ist, nicht wirksam bekannt gegeben (zugestellt) worden wäre bzw. wenn es sich dabei um einen "Nichtbescheid" handelte. Es ist somit strikt zwischen inhaltlicher Rechtswidrigkeit und Rechtsunwirksamkeit von Bescheiden zu differenzieren, da sich an die jeweilige Bescheidqualität völlig unterschiedliche Rechtsfolgen knüpfen. Während nämlich rechtlich nicht existent gewordene (rechtsunwirksame) Bescheide überhaupt keine Rechtswirkung auslösen, entfalten (inhaltlich) rechtswidrige, der Partei, für die sie bestimmt sind, aber rechtmäßig zugestellte und dieser gegenüber damit wirksam gewordene Bescheide im Gegensatz dazu sehr wohl die mit Bescheiden typischerweise verbundenen Rechtswirkungen. Rechtswirksam ergangene und auf ein Leistungsgebot lautende Abgabenbescheide wie etwa Einkommensteuerbescheide stellen dem Bescheidadressaten gegenüber Abgabenzahlungsansprüche somit auch dann formell und bindend fest, wenn sie inhaltlich unrichtig sind, entfalten Vollstreckbarkeitswirkung und sind, da mit rechtmäßiger Bescheidzustellung die Rechtsmittelfrist in Gang gesetzt wird, auch anfechtbar.

Für den Berufungsfall bedeutet dies, dass die Erstbehörde die in den Feststellungsbescheiden für 1991 getroffenen Feststellungen mangels Rechtswirksamkeit dieser Bescheide der Einkommensbesteuerung des Bw. für das Jahr 1991 richtigerweise nicht zugrunde legen hätte dürfen. Wenn sie dies dennoch getan hat, so hat sie dadurch die davon abgeleiteten, im Einkommensteuerverfahren des Bw. für 1991 erlassenen Bescheide unbestritten mit inhaltlicher Rechtswidrigkeit belegt. Diese abgeleiteten Bescheide waren jedoch dessen

ungeachtet dem Bw. gegenüber rechtswirksam, da diese Erledigungen jeweils in Bescheidform ergangen, an den Bw. gerichtet gewesen, diesem auch rechtswirksam zugestellt worden sind und im Übrigen auch alle sonstigen nach dem Gesetz für Bescheide geforderten Voraussetzungen erfüllt haben. Die Rechtswirksamkeit bedingte, dass sich die typischen Bescheidwirkungen anknüpfen.

Diese Ausführungen sind im Licht der vorliegenden Aussetzungszinsenberufung deshalb von entscheidungsrelevanter Bedeutung, weil anlässlich der Rechtmäßigkeitsprüfung einer Aussetzungszinsenvorschreibung vorrangig abzuklären ist, ob und inwieweit es im konkreten Fall tatsächlich zu einem zinsenbegründeten Abgabenzahlungsaufschub gekommen ist. Damit ein solcher aus Anlass einer Antragstellung bzw. Bewilligung im Sinne des § 212a BAO überhaupt eintreten kann, bedarf es des Bestandes eines formellen Abgabenzahlungsanspruches. Berufungsgegenständlich wurden durch die im Einkommensteuerveranlagungsverfahren 1991 rechtswirksam erlassenen Bescheide Abgabenzahlungsansprüche gegenüber dem Bw. festgesetzt. Diese bescheidmäßigen Vorschreibungen und die gleichzeitig spruchgemäß bestimmte Abgabefälligkeit hatten zu Folge, dass für die rechtswirksam festgesetzten Einkommensteuerschuldigkeiten 1991 trotz inhaltlicher Rechtswidrigkeit mit ungenütztem Ablauf der Fälligkeitsfristen Vollstreckbarkeit eintrat und sie daher ab diesem Zeitpunkt grundsätzlich Gegenstand eines Zahlungsaufschubes sein konnten. Für den Fall der Inanspruchnahme eines Zahlungsaufschubes im Sinne des § 212a BAO und bei Vorliegen sämtlicher tatbestandsmäßigen Voraussetzungen im Sinne des § 212a Abs. 9 BAO unterlagen diese wirksam festgesetzten Einkommensteuerschuldigkeiten 1991 daher auch der gesetzlichen Aussetzungszinsungspflicht.

Aus Anlass der formellen Berufungserledigung hinsichtlich der Feststellungsbescheide (Zurückweisung) wurde inhaltlich nicht abgesprochen, es ergaben sich daher weder Auswirkungen auf die im bekämpften Feststellungsbescheid getroffenen Feststellungen noch für die Höhe der dem Bw. für 1991 vorgeschriebenen Einkommensteuer. Insbesondere ist es aufgrund dieser Berufungserledigung auch zu keiner betraglichen (schuldmindernden) Änderung der Einkommensteuer 1991 gekommen. Gleichzeitig mit dem Aussetzungsablauf schrieb die Abgabenbehörde erster Instanz dem Bw. die gegenständlich bekämpften Aussetzungszinsen vor. Diese Zinsenvorschreibung erweist sich sowohl dem Grunde als auch der Höhe und dem Bemessungszeitraum nach als gesetzmäßig. Aus den vorstehenden Erwägungen waren die Einkommensteuervorschreibungen für 1991 rechtswirksam und damit grundsätzlich bindend.

Wie bereits ausgeführt wurde richtigerweise aus Anlass der Berufungserledigung der Aussetzungsablauf verfügt. Ebenso war es auch nicht gesetzwidrig, Aussetzungszinsen auf Basis des gesamten einhebungsausgesetzten und damit vom Zahlungsaufschub umfasst gewesenen Einkommensteuerbetrages vorzuschreiben. Aus § 212a Abs. 1 iVm. § 212a Abs. 9 BAO ist nämlich unmissverständlich abzuleiten, dass Bemessungsgrundlage für die Aussetzungszinsen der für die Aussetzung in Betracht kommende Abgabebetrag, der im Antrag darzustellen ist bzw. die im Aussetzungsbescheid angeführten Abgabenschuldigkeit ist. Mit dem Bescheid über die Aussetzung der Einhebung wird der Betrag der ausgesetzten Abgabenschuldigkeiten mit Rechtskraftwirkung festgesetzt. Abgesehen von dem im zweiten Satz des § 212a Abs. 9 BAO ausdrücklich vorgesehenen Fall der nachträglichen Herabsetzung der Abgabenschuld stellt daher die Feststellung des ausgesetzten Betrages im Aussetzungsbescheid die Grundlage für die mit weiterem Bescheid vorzuschreibenden Aussetzungszinsen dar. Dass dieser als Zinsenbemessungsgrundlage herangezogene Einkommensteuerbetrag 1991 im Anlass auf rechtswidriger Vorschreibung basierte, steht der Rechtmäßigkeit des bekämpften Zinsenbescheides aus bereits oben dargestellten Gründen schon deshalb nicht entgegen, weil seine bescheidmäßige Festsetzung grundsätzlich rechtswirksam war.

Aussetzungszinsen stellen nach der ständigen Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes das Äquivalent für den tatsächlich in Anspruch genommenen Zahlungsaufschub dar. In Folge der Bewilligung der Aussetzung der Einhebung der Einkommensteuer 1991 in Höhe von insgesamt 399.000,-- S mit Bescheid vom 7. Juli 1999 trat hinsichtlich des genannten Betrages ein Zahlungsaufschub ein, sodass nach dem klaren Wortlaut der Bestimmung des § 212a Abs. 9 BAO dafür Aussetzungszinsen zu entrichten sind, welche in Folge Ergehens des Bescheides vom 22. Dezember 2006 über den Ablauf einer Aussetzung der Einhebung mit angefochtenen Bescheid auch zu Recht festgesetzt wurden. Hätte der Bw. die Festsetzung von Aussetzungszinsen vermeiden wollen, hätte er den durch die Bewilligung der Aussetzung der Einhebung bewirkten Zahlungsaufschub jederzeit durch die in § 212a Abs. 8 BAO vorgesehene Tilgung beenden können.

Dem eingewendeten Eintritt der Festsetzungsverjährung ist die Bestimmung des § 209a Abs. 2 BAO entgegenzuhalten. Da die Festsetzung der gegenständlichen Aussetzungszinsen gemäß § 212a Abs. 9 letzter Satz BAO nicht vor dem anlässlich der über die Berufungen ergehenden Berufungsentscheidung zu verfügenden Ablauf der Aussetzung der Einhebung zu erfolgen hatte, hängt sie mittelbar von der Erledigung einer Berufung ab, welche jedenfalls vor Eintritt der Verjährung eingebracht wurde, sodass nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes der Eintritt der Verjährung gemäß

§ 209a Abs. 2 BAO der Festsetzung der gegenständlichen Aussetzungszinsen nicht entgegensteht.

Aus den dargelegten Gründen war spruchgemäß zu entscheiden.

Linz, am 31. Oktober 2007