



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch Kröll Steuerberatungsgesellschaft m. b. H., 6020 Innsbruck, Eduard-Bodem-Gasse 1, vom 17. August 2005 gegen den Bescheid des Finanzamtes Innsbruck vom 19. Juli 2005 betreffend Festsetzung von Aussetzungszinsen entschieden:

Der Berufung wird im Umfang der Berufungsvorentscheidung vom 31. 1. 2006 teilweise Folge gegeben. Für den Zeitraum 9. 9. 2003 bis 16. 6. 2005 werden Aussetzungszinsen in Höhe von 989,59 € festgesetzt.

Entscheidungsgründe

1.1. Die Berufungswerberin (kurz Bw.) war gemeinsam mit ihrem Ehegatten an einer beim Finanzamt Innsbruck unter der Steuernummer 000/0000 erfassten Gesellschaft nach bürgerlichem Recht beteiligt, welche bis zu ihrer Auflösung Ende 1999 Einkünfte aus Gewerbebetrieb (Fremdenpension) erzielte.

Im Jahr 2000 wurde bei dieser Gesellschaft eine abgabenbehördliche Prüfung durchgeführt, nach deren Abschluss die gemeinschaftlichen Einkünfte für die Jahre 1998 und 1999 mit Feststellungsbescheiden gemäß § 188 BAO vom 2. 4. 2003 einheitlich und gesondert festgestellt wurden. Auf die Bw. entfielen anteilige Einkünfte in Höhe von 356.673 S (1998) bzw. 770.682 S (1999), welche in die gemäß § 295 Abs. 1 BAO geänderten Einkommensteuerbescheide vom 15. 4. 2003 übernommen wurden.

Mit Eingabe vom 2. 5. 2003 wurde gegen die Feststellungsbescheide vom 2. 4. 2003 Berufung erhoben. Aus Anlass dieser Berufung stellte die Bw. am 5. 5. 2003 einen Antrag auf Aussetzung der Einhebung der mit den Einkommensteuerbescheiden vom 15. 4. 2003 festge-

setzten Einkommensteuer 1998 (3.912,34 €) und 1999 (20.192,15 €). Diesem Aussetzungsantrag gab das Finanzamt mit Bescheid vom 4. 8. 2003 keine Folge. Die gegen diesen Bescheid gerichtete Berufung vom 29. 8. 2003 wurde mit Berufungsentscheidung des Unabhängigen Finanzsenates vom 16. 6. 2005, ZI. RV/0486-I/03, abgewiesen.

1.2. Mit dem hier angefochtenen Bescheid vom 19. 7. 2005 schrieb das Finanzamt der Bw. für den Zeitraum vom 9. 9. 2003 bis zum 19. 7. 2005 Aussetzungszinsen in Höhe von 1.048,73 € mit der Begründung vor, dass aufgrund des Aussetzungsantrages (vom 5. 5. 2003) ein Zahlungsaufschub hinsichtlich der davon betroffenen Abgabenschuldigkeiten eingetreten sei.

1.3. In der Berufung vom 17. 8. 2005 gegen diesen Aussetzungszinsenbescheid wurde zusammengefasst ausgeführt, dass die an die Gesellschaft nach bürgerlichem Recht gerichteten Feststellungsbescheide vom 2. 4. 2003 keine Rechtswirkung entfaltet hätten, weil die Gesellschaft zu diesem Zeitpunkt nicht mehr existiert habe. Folglich sei die Berufung vom 2. 5. 2003 gegen die Feststellungsbescheide vom 2. 4. 2003 mit Bescheid gemäß § 273 BAO vom 24. 11. 2004 zurückgewiesen worden. Da die Erledigungen vom 2. 4. 2003 mangels Bescheidqualität keine Bindungswirkung für die Einkommensteuerbescheide 1998 und 1999 vom 15. 4. 2003 erzeugt hätten, hätten auch die gemäß § 295 Abs. 1 BAO geänderten Einkommensteuerbescheide nie dem Rechtsbestand angehört. Erst mit den – auf der Grundlage rechtswirksamer Feststellungsbescheide vom 16. 12. 2004 erlassenen – Einkommensteuerbescheiden vom 10./15. 3. 2005 sei die Einkommensteuer 1998 und 1999 wirksam festgesetzt worden. Da bis zum 10. 3. 2005 bzw. 15. 3. 2005 rechtlich gesehen keine Einkommenschuldigkeiten bestanden hätten, bestehe für die Festsetzung von Aussetzungszinsen für den Zeitraum vom 9. 9. 2003 bis zum 10. 3. 2005 bzw. 15. 3. 2005 keine Rechtsgrundlage.

Für den Zeitraum ab der Erlassung der Einkommensteuerbescheide 1998 und 1999 mit Ausfertigungsdatum 10./15. 3. 2005 sei ebenfalls keine Zinsensfestsetzung zulässig, weil am 25. 12. 2004 eine Berufung gegen die Feststellungsbescheide vom 16. 12. 2004 eingebracht worden sei. Da diese Berufung noch offen sei, habe das Finanzamt den Ablauf der Aussetzung nicht dem § 212a Abs. 5 BAO entsprechend verfügt und sei die Zinsenvorschreibung für den Zeitraum 11. 3. 2005 bis 19. 7. 2005 „wegen der Bestimmung des § 212a Abs. 9 BAO“ rechtswidrig. Beantragt werde die ersatzlose Aufhebung des Aussetzungszinsenbescheides.

1.4. Mit Berufungsvorentscheidung vom 31. 1. 2006 gab das Finanzamt der Berufung gegen den Zinsenbescheid vom 19. 7. 2005 teilweise statt, indem es die Aussetzungszinsen unter Zugrundelegung eines Zinsberechnungszeitraumes vom 9. 9. 2003 bis zum 16. 6. 2005 auf 989,59 € herabsetzte. Übereinstimmung zwischen den Streitparteien bestehe darin, dass die Feststellungsbescheide vom 2. 4. 2003 infolge ihrer mangelhaften Adressierung nicht rechtswirksam geworden seien. Dessen ungeachtet seien aber die hievon abgeleiteten Einkommen-

steuerbescheide 1998 und 1999 vom 15. 4. 2003 in Rechtskraft erwachsen. Diese Einkommensteuerbescheide seien zwar rechtswidrig gewesen, aber ohne betragsmäßige Abweichungen durch neue Einkommensteuerbescheide vom 10./15. 3. 2005 ersetzt worden. Gemäß § 212a Abs. 4 BAO seien die für Anträge auf Aussetzung der Einhebung geltenden Vorschriften auf Berufungen gegen die Abweisung derartiger Anträge und auf solche Berufungen betreffende Vorlageanträge (§ 276 Abs. 2) sinngemäß anzuwenden. Somit seien Aussetzungszinsen für den Zeitraum vom 9. 9. 2003 bis zum 16. 6. 2005 festzusetzen. Der Zinsberechnungszeitraum beginne (frühestens) mit dem Ablauf der Nachfrist des § 212a Abs. 7 BAO und ende mit der Ausfertigung der (unter Punkt 1.1. erwähnten) Berufungsentscheidung des Unabhängigen Finanzsenates vom 16. 6. 2005.

1.5. Im Vorlageantrag vom 27. 2. 2006 wurde neuerlich die ersatzlose Aufhebung des Zinsbescheides beantragt. Der Ansicht des Finanzamtes sei sowohl das gesamte Berufungsvorbringen als auch das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 6. 4. 1995, 93/15/0088, entgegenzuhalten. Dort habe der Gerichtshof ausdrücklich ausgesprochen, dass auch ein abgeleiteter (Vermögensteuer-)Bescheid keine Rechtswirkung entfalte, wenn der zugrunde liegende Feststellungsbescheid nicht ordnungsgemäß zugestellt worden sei.

Die Argumentation des Finanzamtes, die Einkommensteuerbescheide 1998 und 1999 vom 15. 4. 2003 seien rechtskräftig geworden, lasse außer Betracht, dass gegen diese Bescheide keine Berufung erhoben werden konnte, weil von Grundlagenbescheiden abgeleitete Bescheide gemäß § 252 Abs. 1 BAO nicht wegen Rechtswidrigkeit der Grundlagenbescheide anfechtbar seien. Auch habe „beim Grundlagenbescheid“ die Berufungslegitimation gefehlt (§ 246 Abs. 2 BAO).

Die Einkommensteuerbescheide vom 15. 4. 2003 hätten von Amts wegen gemäß § 295 Abs. 1 BAO rückwirkend (ex tunc) abgeändert werden müssen und hätten die ursprünglichen Einkommensteuerbescheide für 1998 (vom 16. 5. 2000) und 1999 (vom 14. 6. 2000) wieder „in Rechtskraft gesetzt“ werden müssen. Denn erst mit den Feststellungsbescheiden vom 16. 12. 2004 sei eine taugliche Rechtsgrundlage für die neuen Einkommensteuerbescheide vom 10./15. 3. 2005 geschaffen worden.

Zudem habe eine Festsetzung von Aussetzungszinsen für den Zeitraum bis zum 10. 3. 2005 (15. 3. 2005) aus dem Blickwinkel des § 212a Abs. 9 BAO zu unterbleiben, weil nach dieser Bestimmung die Berechnung von Aussetzungszinsen im Fall einer nachträglichen Herabsetzung der Abgabenschuld unter rückwirkender Berücksichtigung des Herabsetzungsbetrages zu erfolgen habe.

Über die Berufung wurde erwogen:

2.1. Die für die Aussetzung der Einhebung maßgeblichen Bestimmungen der Bundesabgabenordnung lauten auszugsweise wie folgt:

"§ 212a (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....

(2) Die Aussetzung der Einhebung ist nicht zu bewilligen,

- a) insoweit die Berufung nach Lage des Falles wenig Erfolg versprechend erscheint, oder
- b) insoweit mit der Berufung ein Bescheid in Punkten angefochten wird, in denen er nicht von einem Anbringen des Abgabepflichtigen abweicht, oder
- c) wenn das Verhalten des Abgabepflichtigen auf eine Gefährdung der Einbringlichkeit der Abgabe gerichtet ist.

(3)...

(4) Die für Anträge auf Aussetzung der Einhebung geltenden Vorschriften sind auf Berufungen gegen die Abweisung derartiger Anträge und auf solche Berufungen betreffende Vorlageanträge (§ 276 Abs. 2) sinngemäß anzuwenden.

(5) Die Wirkung einer Aussetzung der Einhebung besteht in einem Zahlungsaufschub. Dieser endet 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.

(6)...

(7) Für die Entrichtung einer Abgabe, deren Einhebung ausgesetzt wurde, steht dem Abgabepflichtigen eine Frist bis zum Ablauf eines Monats ab Bekanntgabe des Bescheides über den Ablauf der Aussetzung (Abs. 5) oder eines die Aussetzung betreffenden Bescheides gemäß § 294 zu. Soweit einem vor Ablauf der für die Entrichtung einer Abgabe zur Verfügung stehenden Frist oder während der Dauer eines diese Abgabe betreffenden Zahlungsaufschubes im Sinn des § 212 Abs. 2 zweiter Satz eingebrachten Antrag auf

Aussetzung der Einhebung nicht stattgegeben wird, steht dem Abgabepflichtigen für die Entrichtung eine Nachfrist von einem Monat ab Bekanntgabe des den Antrag erledigenden Bescheides zu.

(8)...

(9) Für Abgabenschuldigkeiten sind

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

b) soweit infolge einer Aussetzung der Einhebung ein Zahlungsaufschub eintritt, Aussetzungszinsen in Höhe von zwei Prozent über dem jeweils geltenden Basiszinssatz pro Jahr zu entrichten. Aussetzungszinsen, die den Betrag von 50 Euro 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..."

2.2. Im Streitfall war die Höhe der vom Aussetzungsantrag vom 5. 5. 2003 betroffenen Einkommensteuer 1998 und 1999 mittelbar von der Entscheidung über die Berufung vom 2. 5. 2003 abhängig, welche sich gegen die als Feststellungsbescheide gemäß § 188 BAO gedachten Erledigungen des Finanzamtes vom 2. 4. 2003 richtete. Diese Erledigungen waren keine Bescheide im Rechtssinn, weil sie an eine nicht mehr existente Gesellschaft nach bürgerlichem Recht gerichtet waren. Die dennoch gemäß § 295 Abs. 1 BAO geänderten Einkommensteuerbescheide 1998 und 1999 vom 15. 4. 2003 waren somit rechtswidrig. In der Folge wurden auf der Basis der rechtswirksamen Feststellungsbescheide vom 16. 12. 2004 neuerliche Änderungsbescheide betreffend Einkommensteuer 1998 und 1999 mit Ausfertigungsdatum 10./15. 3. 2005 erlassen.

Den Standpunkt der Bw., unter diesen Umständen sei eine Zinsenvorschreibung für den Zeitraum vom 9. 9. 2003 bis zum 10./15. 3. 2005 unzulässig, teilt die Berufungsbehörde aus folgenden Gründen nicht:

Nach § 230 Abs. 6 BAO dürfen nach Stellung eines Aussetzungsantrages Einbringungsmaßnahmen hinsichtlich der davon nach Maßgabe des § 212a Abs. 1, 2 lit. b und 3 erster Satz BAO betroffenen Abgaben bis zu seiner Erledigung nicht eingeleitet oder fortgesetzt werden. Diese Wirkung von Aussetzungsanträgen kommt nach § 212a Abs. 4 BAO auch Berufungen

gegen die Abweisung von Aussetzungsanträgen und Vorlageanträgen gegen den Aussetzungsantrag abweisende Berufungsvorentscheidungen zu (vgl. Ritz, BAO³, § 212a, Tz 22).

Nach dem Wortlaut des § 212a Abs. 9 lit. a BAO sind von Abgabenschuldigkeiten Aussetzungszinsen zu entrichten, solange aufgrund eines Antrages auf Aussetzung der Einhebung, über den noch nicht entschieden wurde, Einbringungsmaßnahmen weder eingeleitet noch fortgesetzt werden können. Im Streitfall hat der Aussetzungsantrag vom 5. 5. 2003 dazu geführt, dass aufgrund der Vorschrift des § 230 Abs. 6 BAO keine Einbringungsmaßnahmen hinsichtlich der von der beantragten Aussetzung betroffenen Einkommensteuer 1998 und 1999 gesetzt werden durften. Diese Hemmung der Einbringung bestand zunächst solange, als über den Aussetzungsantrag noch nicht entschieden war. Aufgrund der Bestimmung des § 212a Abs. 4 BAO dauerte diese Einbringungshemmung fort, bis auch über die gegen den Nichtbevolligungsbescheid vom 4. 8. 2003 gerichtete Berufung vom 29. 8. 2003 mit Berufungsentcheidung des Unabhängigen Finanzsenates vom 16. 6. 2005 entschieden war. Damit sind die gesetzlichen Voraussetzungen für die Festsetzung der Aussetzungszinsen gegeben.

Gemäß § 192 BAO sind in einem Feststellungsbescheid enthaltene Feststellungen, die für Abgabenbescheide von Bedeutung sind, diesen Abgabenbescheiden zugrunde zu legen, auch wenn der Feststellungsbescheid noch nicht rechtskräftig ist. Allerdings besteht eine solche Bindungswirkung nur dann, wenn der Grundlagenbescheid rechtswirksam geworden ist. Da es den erstinstanzlichen Erledigungen vom 2. 4. 2003 an dieser Voraussetzung mangelte, entfalteten diese keine Rechtswirkungen. Der Bw. ist einzuräumen, dass die gemäß § 295 Abs. 1 BAO geänderten Einkommensteuerbescheide 1998 und 1999 vom 15. 4. 2003 rechtswidrig waren, weil darin Feststellungen übernommen wurden, die in den ins Leere gegangenen Erledigungen vom 2. 4. 2003 enthalten waren. Entgegen der Ansicht der Bw. folgt aus der Rechtswidrigkeit der solcherart zu Stande gekommenen Einkommensteuervorschreibungen für 1998 und 1999 jedoch nicht deren Rechtsunwirksamkeit, zumal die Einkommensteuerbescheide vom 15. 4. 2003 an die Bw., für die diese bestimmt waren, wirksam im Sinn des § 97 Abs. 1 lit. a BAO bekannt gegeben wurden. Aus dem im Vorlageantrag zitierten Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 6. 4. 1995, 93/15/0088 ergibt sich nichts Gegenteiliges.

Im Unterschied zu den unwirksamen Erledigungen vom 2. 4. 2003 entfalteten die rechtswirksamen Einkommensteuerbescheide 1998 und 1999 vom 15. 4. 2003 gegenüber der Bw. die mit Bescheiden typischerweise verbundenen Rechtswirkungen. Mit den auf ein Leistungsgebot lautenden Einkommensteuerbescheiden wurden gegenüber der Bw. Abgabenzahlungsansprüche formell und bindend festgestellt, selbst wenn diese in Ermangelung rechtswirksamer Grundlagenbescheide rechtswidrig waren. Ungeachtet dessen waren aber die Einkom-

mensteuervorschreibungen vom 15. 4. 2003 anfechtbar und gegebenenfalls auch vollstreckbar.

Die im Vorlageantrag geäußerte Ansicht, die Einkommensteuerbescheide vom 15. 4. 2003 hätten nicht mit der Begründung angefochten werden können, in den Erledigungen vom 2. 4. 2003 getroffene Feststellungen seien unzutreffend, ist richtig. Einer derartigen Berufung wäre in der Tat § 252 Abs. 1 BAO entgegengestanden. Die diesbezüglichen Ausführungen der Bw. übersehen aber, dass sich eine Berufung gegen die Einkommensteuerbescheide vom 15. 4. 2003 nicht gegen bestimmte Feststellungen in den Erledigungen vom 2. 4. 2003 zu richten gehabt hätte. Vielmehr wäre mit einer solchen Berufung die Rechtswidrigkeit der Einkommensteuerbescheide vom 15. 4. 2003 infolge fehlender Bescheidqualität der Erledigungen vom 2. 4. 2003 geltend zu machen gewesen. Einer solcherart begründeten Berufung wäre aber weder § 252 Abs. 1 BAO noch die von der Bw. zusätzlich angesprochene Bestimmung des § 246 Abs. 2 BAO im Wege gestanden (vgl. etwa BMF vom 28. 10. 2005, abgedruckt in SWK, 33/2005, S 926).

Weiters ist der im Vorlageantrag vertretene Standpunkt unzutreffend, die erstmaligen Einkommensteuerbescheide für 1998 (vom 16. 5. 2000) und 1999 (vom 14. 6. 2000) hätten im Wege des § 295 Abs. 1 BAO rückwirkend wieder „in Rechtskraft gesetzt“ werden müssen. Maßnahmen nach § 295 BAO sind nämlich nicht rückwirkend (vgl. nochmals Ritz, a. a. O., § 212a, Tz 34, mit Verweis auf RAE, Rz 991).

Nach Auffassung der Abgabenbehörde zweiter Instanz ist aus der Sicht der strittigen Zinsfestsetzung entscheidend, dass es hinsichtlich der Einkommensteuer 1998 und 1999 im Zeitraum vom 9. 9. 2003 bis zum 16. 6. 2005 zu einer Hemmung der Einbringung gekommen ist. Hiefür war ein formeller Abgabenzahlungsanspruch, wie er mit den Einkommensteuerbescheiden vom 15. 4. 2003 gegenüber der Bw. festgestellt wurde, ausreichend. Diese Abgabensfestsetzungen mit ihren spruchgemäßen Fälligkeiten (26. 5. 2003) hatten zur Folge, dass die betreffenden Abgabenschuldigkeiten ungeachtet ihrer inhaltlichen Rechtswidrigkeit mit Ablauf der Fälligkeitsfrist vollstreckbar wurden und damit auch Gegenstand eines Antrages auf Aussetzung der Einhebung sein konnten. Da die Bw. einen solchen Antrag gestellt hat und die Tatbestandsvoraussetzungen nach § 212a Abs. 9 lit. a i. V. m. Abs. 4 BAO gegeben sind, besteht für die von der Aussetzung betroffenen Einkommensteuerbeträge Zinspflicht für die gesamte Zeit, in der nach § 230 Abs. 6 BAO aufgrund des Aussetzungsantrages vom 5. 5. 2003 sowie im Hinblick auf die gegen den Abweisungsbescheid vom 4. 8. 2003 gerichtete Berufung vom 29. 8. 2003 Einbringungsmaßnahmen weder eingeleitet noch fortgesetzt werden durften (vgl. dazu UFS 30. 8. 2006, RV/1870-W/06; UFS 31. 10. 2007, RV/1218-L/07; UFS 13. 1. 2009, RV/0495-I/04).

Bemessungsgrundlage für die Aussetzungszinsen sind die vom Aussetzungsantrag umfassten Einkommensteuerbeträge, vermindert um die während der Einbringungshemmung auf die ausständigen Beträge verrechneten Zahlungen und sonstigen Gutschriften laut Berechnungsblatt zum Zinsenbescheid.

Entgegen der Ansicht der Bw. liegt hier auch kein Fall einer nachträglichen Herabsetzung der Abgabenschuld im Sinn des § 212a Abs. 9 dritter Satz BAO vor, weil die mit den Einkommensteuerbescheiden vom 15. 4. 2003 festgesetzten Einkommensteuerbeträge inhaltlich unverändert in die Einkommensteuerbescheide vom 10./15. 3. 2005 übernommen wurden.

2.3. Die Bw. hält auch eine Zinsenfestsetzung für den Zeitraum ab der Erlassung der Einkommensteuerbescheide vom 10./15. 3. 2005 für unzulässig. Dazu wurde sinngemäß ausgeführt, ein Ablauf der Aussetzung der Einhebung hätte nur anlässlich einer Berufungserledigung im Sinn der in § 212a Abs. 5 dritter Satz genannten Akte vorgenommen werden dürfen. Im Streitfall sei der Ablauf der Aussetzung mit der aktenwidrigen Begründung verfügt worden, die dem Aussetzungsantrag zugrunde liegende Berufung sei bereits erledigt worden. Tatsächlich sei aber die Berufung vom 25. 12. 2004 gegen die Feststellungsbescheide vom 16. 12. 2004 zum Zeitpunkt der Ablaufverfügung noch anhängig gewesen. Somit sei auch eine Festsetzung von Aussetzungszinsen für den Zeitraum vom 11. 3. 2005 bis zum 19. 7. 2005 im Grunde des § 212a Abs. 9 BAO rechtswidrig.

Dazu ist vorweg festzustellen, dass die teilweise stattgebende Berufungsvorentscheidung vom 31. 1. 2006 das Ende des Zinsenberechnungszeitraumes mit dem 16. 6. 2005 festgelegt hat. Damit wurde offenbar dem Umstand Rechnung getragen, dass für die Zeit der Nachfrist des § 212a Abs. 7 zweiter Satz BAO keine Aussetzungszinsen anfallen (vgl. Ritz, a. a. O., § 212a, Tz 33).

Die Einwendungen gegen die Festsetzung von Aussetzungszinsen für den Zeitraum ab dem 10./15. 3. 2005 sind unberechtigt, soweit diese über das Ergebnis der Berufungsvorentscheidung hinausgehen: Zum einen hat das Finanzamt mit Bescheid vom 19. 7. 2005 nicht den Ablauf einer Aussetzung der Einhebung der Einkommensteuer 1998 und 1999 verfügt, sondern einen neuerlichen Antrag der Bw. vom 9. 5. 2005 auf Aussetzung der Einhebung dieser Abgaben abgewiesen. (In der Folge wurde dieser Bescheid vom 19. 7. 2005 mit Bescheid gemäß § 299 BAO vom 8. 9. 2005 wieder aufgehoben.) Da somit kein Ablauf der Aussetzung im Sinn des § 212a Abs. 5 dritter Satz BAO verfügt wurde, ist aus dieser Bestimmung für die Bw. von vornherein nichts zu gewinnen. Auch liegt kein Verstoß gegen § 212a Abs. 9 vorletzter und letzter Satz BAO vor, wonach eine Festsetzung von Aussetzungszinsen vor der Erlassung des einem Aussetzungsantrag nicht stattgebenden Bescheides (bzw. im Fall einer bewilligten Aussetzung vor der Verfügung des Ablaufes) unzulässig ist.

Der Hinweis der Bw. auf die noch nicht erledigte Berufung vom 25. 12. 2004 gegen die Feststellungsbescheide vom 16. 12. 2004 geht ebenfalls fehl, weil sich mangels bewilligter Aussetzung die Frage, welche Voraussetzungen vorliegen müssen, damit deren Ablauf verfügt werden darf, in keiner Weise stellt.

2.4. Da die Zinsenvorschrift für den im Berechnungsblatt zur Berufungsvorentscheidung angeführten Zeitraum aus den dargelegten Gründen der Rechtslage entspricht, war der Berufung im Umfang der Berufungsvorentscheidung teilweise stattzugeben und die Berufung in den übrigen Punkten abzuweisen. Das Berechnungsblatt zur Berufungsvorentscheidung vom 31. 1. 2006 bildet einen integrierenden Bestandteil der Berufungsentscheidung.

Innsbruck, am 25. Februar 2009