

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht erkennt durch seinen Richter Dr. Alexander Hajicek über die Beschwerde des E**** L****, [Adresse], Steuernummer **-****/****, vom 21.3.2021 gegen den Bescheid des Finanzamtes Österreich vom 17.3.2021 betreffend Einkommensteuer für das Jahr 2020 zu Recht:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Die ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art 133 Abs 4 B-VG ist nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Mit Datum vom 15.3.2019 erließ das Finanzamt einen Vorauszahlungsbescheid, in welchem es die Vorauszahlungen an Einkommensteuer für 2019 und Folgejahre mit € 9.250 festsetzte.

Mit Datum vom 29.10.2020 erließ das Finanzamt einen Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2019, in welchem die Einkommensteuer mit € 10.096 festgesetzt wurde (Nachforderung € 846).

Mit Datum vom 17.3.2021 erließ das Finanzamt den nunmehr angefochtenen Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2020. In diesem Bescheid setzte es die Einkommensteuer mit € 10.457 fest, wodurch sich eine Nachzahlung von € 1.207 ($10.457 - 9.250 = 1.207$) ergab.

Gegen diesen Bescheid wendet sich die Beschwerde. Der Beschwerdeführer bringt zusammengefasst vor, das Finanzamt habe im angefochtenen Bescheid den Einkommensteuerbescheid 2019 vom 29.10.2020 nicht berücksichtigt. Darin sei die Einkommensteuer mit € 10.096 festgesetzt „und auch entsprechend den Zahlungseingängen im Steuerkonto bezahlt“ worden. Der angefochtene Bescheid beinhalte aber „eine Berücksichtigung von Einkommensteuerbeträgen lediglich in Höhe von“ € 9.250. Das sei falsch.

Das Finanzamt erließ eine abweisende Beschwerdeentscheidung und führte zur Begründung im Wesentlichen aus, mit Vorauszahlungsbescheid vom 15.3.2019 seien Einkommensteuervorauszahlungen von € 9.250 für das Jahr 2020 vorgeschrieben und auch auf das Finanzamtskonto eingezahlt worden. Diese Vorauszahlungen seien auch herangezogen worden. Der vom Beschwerdeführer angenommene Betrag von € 10.096 ergebe sich aus dem Vorauszahlungsbetrag von € 9.250 und dem Nachzahlungsbetrag für das Jahr 2019 von € 846. Nachzahlungen könnten für Vorauszahlungen nicht zur Anwendung kommen. Die Berechnung der Einkommensteuer für das Jahr 2020 im angefochtenen Bescheid sei daher richtig.

In seinem gegen diese Beschwerdeentscheidung gerichteten Vorlageantrag bringt der Beschwerdeführer zusammengefasst vor, im Vorauszahlungsbescheid vom 15.3.2019 werde ausgeführt, dass bis zur Zustellung eines neuen Bescheides die festgesetzten Vorauszahlungen fällig seien. Mit Datum vom 29.10.2020 sei ein neuer Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2019 erlassen worden. Somit sei der Vorauszahlungsbescheid vom 15.3.2019 aufgehoben und der Einkommensteuerbescheid vom 29.10.2020 in Rechtskraft. In diesem Bescheid vom 29.10.2020 sei die Einkommensteuer für das 2019 mit € 10.096 festgesetzt worden und auch in dieser Höhe bezahlt worden. „Da für die Einkommensteuer 2019 somit ausschließlich der Bescheid vom 29.10.2020 rechtsgültig“ sei, müsse „für die Berechnung der Einkommensteuer 2020 auch die festgesetzte Einkommensteuer für das Jahr 2019 in der Höhe von 10.457 berücksichtigt werden.“ Der angefochtene Einkommensteuerbescheid 2020 und die damit verbundene Nachforderung sei daher falsch und müsse neu berechnet werden.

Das Finanzamt legte die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht vor und beantragte die Abweisung der Beschwerde. Der Einwand des Beschwerdeführers entspreche nicht der Rechtslage. Richtigerweise seien auf die Einkommensteuerschuld 2020 die Vorauszahlungen laut Bescheid vom 15.3.2019 angerechnet worden (§ 46 Abs 1 Z 1 EStG).

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Beweis wurde erhoben durch Einsichtnahme in den vom Finanzamt vorgelegten Veranlagungsakt, insbesondere die im Verfahrensgang dargestellten Bescheide des Finanzamtes und Schriftsätze des Beschwerdeführers, sowie in den elektronischen Akt des Finanzamtes, insbesondere das Abgabenkonto des Beschwerdeführers. Danach steht folgender **Sachverhalt** fest:

Mit Datum vom 15.3.2019 erließ das Finanzamt einen Vorauszahlungsbescheid, in welchem es die Vorauszahlungen an Einkommensteuer für 2019 und Folgejahre mit € 9.250 festsetzte.

Mit Datum vom 29.10.2020 erließ das Finanzamt einen Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2019, in welchem es die Einkommensteuer mit € 10.096 festsetzte (Nachforderung € 846).

Mit Datum vom 17.3.2021 erließ das Finanzamt den angefochtenen Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2020. In diesem Bescheid setzte es die Einkommensteuer mit € 10.457 fest. Es ergab sich eine Nachzahlung von € 1.207 (= 10.457 – 9.250).

Die Einkommensteuer-Vorauszahlungen 2020 wurden vom Beschwerdeführer in der bescheidmäßig festgesetzten Höhe von € 9.250 tatsächlich entrichtet.

Diese Feststellungen gründen sich auf die angeführten Beweismittel sowie auf folgende **Beweiswürdigung:**

Die Feststellungen sind unstrittig.

Rechtlich folgt daraus:

§ 46 EStG lautet:

„(1) Auf die Einkommensteuerschuld werden angerechnet:

- 1. Die für den Veranlagungszeitraum festgesetzten Vorauszahlungen,*
- 2. die besondere Vorauszahlung gemäß § 30b Abs. 4 und die Immobilienertragsteuer gemäß § 30b Abs. 1, soweit sie auf veranlagte Einkünfte entfällt,*
- 3. die durch Steuerabzug einbehaltenen Beträge, soweit sie auf veranlagte Einkünfte entfallen. Lohnsteuer, die im Haftungsweg (§ 82) beim Arbeitgeber nachgefordert wurde, ist nur insoweit anzurechnen, als sie dem Arbeitgeber vom Arbeitnehmer ersetzt wurde.*

(2) Ist die Einkommensteuerschuld kleiner als die Summe der Beträge, die nach Abs. 1 anzurechnen sind, so wird der Unterschiedsbetrag gutgeschrieben.“

Die Einkommensteuerveranlagung dient der Ermittlung und der Festsetzung der auf den Veranlagungszeitraum entfallenden Einkommensteuerschuld. Es handelt sich um den Steuerbetrag, der sich nach Anwendung des Einkommensteuertarifs, aber auch der besonderen Steuersätze und nach Neuberechnung der Steuer auf die sonstigen Bezüge, aber vor Anrechnung von Vorauszahlungen und Abzugsbeträgen ergibt. Zweck der Regelung des § 46 EStG ist die Ermittlung jenes Betrags, den der Steuerpflichtige im Ergebnis der Veranlagung noch zur Einkommensteuer zu entrichten hat. § 46 EStG sieht die Anrechnung solcher Beträge vor, mit denen die Einkommensteuerschuld vom Steuerpflichtigen oder für ihn schon vor der bescheidmäßigen Festsetzung teilweise zu tilgen war. Anzurechnen sind die für den Veranlagungszeitraum festgesetzten Vorauszahlungsbeträge. Die Anrechnung erfolgt unabhängig davon, ob die Beträge entrichtet worden sind (Jakom/Peyerl, EStG, 2021, § 46 Tz 1 ff mwN).

Übersteigt die Einkommensteuerschuld die anrechenbaren Steuerbeträge, resultiert daraus eine Abschlusszahlung; ist sie niedriger, wird der Unterschiedsbetrag gutgeschrieben. Eine Abschlusszahlung ist innerhalb eines Monats nach Bekanntgabe des Bescheides fällig (Jakom/Peyerl, EStG, 2021, § 46 Tz 13).

§ 45 EStG bestimmt betreffend Vorauszahlungen:

„(1) Der Steuerpflichtige hat auf die Einkommensteuer nach dem allgemeinen Steuertarif und nach einem besonderen Steuersatz gemäß § 27a Vorauszahlungen zu entrichten.

Vorauszahlungen sind auf volle Euro abzurunden. Für Lohnsteuerpflichtige sind Vorauszahlungen nur in den Fällen des § 41 Abs. 1 Z 1 und 2 festzusetzen. Die Vorauszahlung für ein Kalenderjahr wird wie folgt berechnet:

– Einkommensteuerschuld für das letztveranlagte Kalenderjahr abzüglich der Beträge gemäß § 46 Abs. 1 Z 2 und Z 3.

– Der so ermittelte Betrag wird, wenn die Vorauszahlung erstmals für das dem Veranlagungszeitraum folgende Kalenderjahr wirkt, um 4%, wenn sie erstmals für ein späteres Kalenderjahr wirkt, um weitere 5% für jedes weitere Jahr erhöht.

Scheiden Einkünfte, die der Veranlagung zugrunde gelegt wurden, für den Vorauszahlungszeitraum infolge gesetzlicher Maßnahmen aus der Besteuerung aus, kann die Vorauszahlung pauschal mit einem entsprechend niedrigeren Betrag festgesetzt werden. Vorauszahlungen, deren Jahresbetrag 300 Euro nicht übersteigen würde, sind mit Null festzusetzen.

(2) Die Vorauszahlungen sind zu je einem Viertel am 15. Februar, 15. Mai, 15. August und 15. November zu leisten.

(3) Bereits fällig gewordene oder innerhalb eines Monats ab Bekanntgabe einer Erhöhung der Vorauszahlungen fällig werdende Vorauszahlungsteilbeträge werden durch eine Änderung in der Höhe der Vorauszahlung (Abs. 1) nicht berührt. Der Unterschiedsbetrag ist, sofern er nicht eine Gutschrift ergibt, erst bei Fälligkeit des nächsten Vorauszahlungsteilbetrages auszugleichen (Ausgleichsviertel). Nach dem 30. September darf das Finanzamt Bescheide über die Änderung der Vorauszahlung für das laufende Kalenderjahr nicht mehr erlassen; dies gilt nicht für Bescheide auf Grund eines Antrages, den der Steuerpflichtige bis zum 30. September gestellt hat, sowie für eine Änderung in einem Rechtsmittelverfahren. Erfolgt die Bekanntgabe von Bescheiden über die Erhöhung oder die erstmalige Festsetzung der Vorauszahlung nach dem 15. Oktober, dann ist der Unterschiedsbetrag (der Jahresbetrag der Vorauszahlung) innerhalb eines Monats nach Bekanntgabe des Bescheides zu entrichten.

(4) Das Finanzamt kann die Vorauszahlung der Steuer anpassen, die sich für das laufende Kalenderjahr voraussichtlich ergeben wird. Dabei ist Abs. 3 anzuwenden. Scheiden Einkünfte, die der Veranlagung zugrunde gelegt wurden, für den Vorauszahlungszeitraum infolge

gesetzlicher Maßnahmen aus der Besteuerung aus, so kann die Vorauszahlung pauschal entsprechend angepaßt werden. Dabei sind Abs. 1 und Abs. 3 anzuwenden.

(5) Ist ein Steuerpflichtiger von Katastrophenschäden (insbesondere Hochwasser-, Erdbeben-, Vermurungs- und Lawinenschäden) betroffen, kann ein Antrag auf eine Änderung der Vorauszahlung abweichend von Abs. 3 bis zum 31. Oktober gestellt werden.“

Die Verpflichtung zur Leistung von Vorauszahlungen (in einer bestimmten Höhe) ergibt sich nicht schon kraft Gesetzes, sondern erst auf Grund der Festsetzung durch Bescheid. Sie erfolgt in der Regel im Zuge der Veranlagung für ein vergangenes Kalenderjahr. Festsetzungsbescheide können aber auch losgelöst von einer Veranlagung ergehen und Vorauszahlungen anordnen (zB bei der Aufnahme einer Tätigkeit), ändern oder aufheben. Da Vorauszahlungsbescheide in der Regel für ein bestimmtes Kalenderjahr „und Folgejahre“ erlassen werden, bleibt die Verpflichtung zur Leistung von Vorauszahlungen in derselben Höhe so lange bestehen, bis ein neuerlicher Festsetzungsbescheid, gegebenenfalls mit null, erlassen wird (zB auf Grund eines Herabsetzungsantrags, anlässlich der nächsten Veranlagung oder im Rahmen einer Beschwerdeentscheidung bzw eines Erkenntnisses des Bundesfinanzgerichtes (Jakom/Peyerl, EStG, 2021, § 45 Tz 2 mwN).

Vorauszahlungen können auf Antrag geändert bzw von Amts wegen an geänderte Umstände angepasst werden (Jakom/Peyerl, EStG, 2021, § 45 Tz 11).

Die Verpflichtung zur Leistung einer einmal festgesetzten Vorauszahlung bleibt solange aufrecht, bis es nicht zu einer bescheidmäßigen Änderung kommt (Quantschnigg/Schuch, Einkommensteuer-Handbuch, § 45 Tz 1)

Eine Anpassung von Amts wegen (Ermessensentscheidung iSd § 20 BAO) ist geboten, wenn dem Finanzamt Umstände bekannt werden, die mit einer ausreichenden Wahrscheinlichkeit eine „relevant“ höhere, aber auch niedrigere Festsetzung erwarten lassen; § 45 Abs 4 EStG gilt auch bei einer Festsetzung von Vorauszahlungen anlässlich einer Veranlagung. Eine Änderung der Vorauszahlungen ergibt sich in der Praxis vor allem auf Grund der Vornahme einer Folgeveranlagung bzw infolge von Änderungen des der Festsetzung von Vorauszahlungen bisher zugrunde liegenden Veranlagungsbescheides, aber auch aufgrund von Änderungen des Vorauszahlungsbescheides selbst, zB in einem Rechtsmittelverfahren oder nach Aufhebung gemäß § 299 BAO (Jakom/Peyerl, EStG, 2021, § 45 Tz 13 mwN).

Nach § 45 Abs 1 EStG ergibt sich die Höhe der Vorauszahlungen aus der Einkommensteuerschuld für das letztveranlagte Jahr (nach Abzug bestimmter Beträge und Erhöhung um feste Prozentsätze). Mit diesem Betrag werden die Vorauszahlungen im „Normalfall“ festgesetzt. Nach § 45 Abs 4 EStG „kann“ das Finanzamt die Vorauszahlungen an die Steuer anpassen, die sich für das laufende Kalenderjahr voraussichtlich ergeben wird. Es ist sohin in das - unter Beachtung des § 20 BAO zu übende - Ermessen der Behörde gestellt, die

Vorauszahlung abweichend von der sich aus § 45 Abs 1 EStG ergebenden Höhe mit dem Betrag festzusetzen, welcher der voraussichtlichen Jahreseinkommensteuer (abzüglich durch Steuerabzug einbehaltener Einkommensteuer) entspricht.

Wenn im Einzelfall die Voraussetzungen für die Ermessensübung nach § 45 Abs 4 EStG bereits bei Festsetzung der Vorauszahlung anlässlich der Veranlagung erfüllt sind, so wird die Vorauszahlung bereits bei der ersten Festsetzung in der sich aus dieser Bestimmung ergebenden Höhe - und sohin abweichend von § 45 Abs 1 EStG - festzusetzen sein. Der Zweck der Bestimmung betreffend die Einkommensteuer-Vorauszahlungen besteht nämlich darin, in pauschaler und möglichst einfacher Weise die auf das laufende Einkommen entfallende Einkommensteuer zu ermitteln - primär durch Aufwertung der Steuerschuld des letztveranlagten Jahres - und Zahlungen in dieser Höhe bereits während der laufenden Erzielung des Einkommens (unter Berücksichtigung der einbehaltenen Steuerabzugsbeträge) dem Steuergläubiger zuzuführen. Der Zweck der Bestimmung gebietet daher die Interpretation, dass § 45 Abs 4 EStG auch bei der Festsetzung von Vorauszahlungen anlässlich der Veranlagung Anwendung findet, wenn dem Finanzamt Umstände bekanntgeworden sind, die mit entsprechender Wahrscheinlichkeit eine **relevant** höhere oder niedrigere Einkommensteuer-Abschlusszahlung erwarten lassen (VwGH 29.7.1997, 95/14/0117 mwN).

Der Vorauszahlungsbescheid bleibt auch dann noch rechtswirksam, wenn der Veranlagungsbescheid ergangen ist; der Veranlagungsbescheid setzt den Vorauszahlungsbescheid nicht außer Kraft. Die Verpflichtung bleibt so lange aufrecht, bis es nicht zu einer bescheidmäßigen Änderung der Vorauszahlungen kommt (*Kirchmayr/Sturma in Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn*, EStG²¹ (1.1.2020), § 45 Tz 1 mwN).

Der Beschwerdeführer bestreitet die Richtigkeit der Höhe der im angefochtenen Bescheid festgesetzten Einkommensteuer nicht. Er wendet sich lediglich gegen die im angefochtenen Bescheid vorgenommene Anrechnung von Vorauszahlungen bzw die sich aus dieser Anrechnung ergebende Höhe der Nachzahlung. Er bringt dabei sinngemäß vor, im Vorauszahlungsbescheid vom 15.3.2019 werde ausgeführt, dieser sei lediglich bis zum Ergehen eines neuen Bescheides gültig. Am 29.10.2020 sei der Einkommensteuerbescheid 2019 und damit ein neuer Bescheid ergangen. Der Vorauszahlungsbescheid sei daher nicht mehr gültig bzw heranzuziehen oder anzuwenden, sondern es sei die im Einkommensteuerbescheid 2019 vom 29.10.2020 festgesetzte Einkommensteuer im angefochtenen Einkommensteuerbescheid 2020 als Vorauszahlung zu berücksichtigen und anzurechnen.

Dieses Vorbringen ist nicht geeignet, der Beschwerde zum Erfolg zu verhelfen.

Das Finanzamt hat am 15.3.2019 einen Vorauszahlungsbescheid für 2019 und Folgejahre erlassen. Am 29.10.2020 ist der Einkommensteuerbescheid 2019 ergangen. Das Finanzamt hat das Ergehen dieses Einkommensteuerbescheides 2019 nicht zum Anlass genommen, einen geänderten Vorauszahlungsbescheid zu erlassen. Der Vorauszahlungsbescheid vom 15.3.2019

war daher bei Ergehen des angefochtenen Einkommensteuerbescheides 2020 unverändert in Geltung. Es waren daher bei Erlassung des angefochtenen Einkommensteuerbescheides 2020 die mit Vorauszahlungsbescheid 2019 und Folgejahre vom 15.3.2019 festgesetzten Vorauszahlungen von € 9.250 zu berücksichtigen und anzurechnen, wobei es nicht darauf ankam, ob der Beschwerdeführer die Vorauszahlungen auch – wie dies tatsächlich der Fall war – entrichtet hatte.

Auf die Gründe, weshalb das Finanzamt im Zuge der Erlassung des Einkommensteuerbescheides 2019 keinen neuen Vorauszahlungsbescheid erlassen hat, kommt es nicht an.

Mit der Formulierung im Vorauszahlungsbescheid vom 15.3.2019, „*[b]is zur Zustellung eines neuen Bescheides sind die festgesetzten Vorauszahlungen mit je einem Viertel jeweils am [...] fällig*“, wird die Erlassung bzw. Zustellung eines neuen Vorauszahlungsbescheides und nicht die Erlassung bzw. Zustellung eines Einkommensteuerbescheides angesprochen. Insoweit unterliegt der Beschwerdeführer mit seinem Beschwerdevorbringen daher einem Irrtum, wenn er davon ausgeht, dass mit dem „*neuen Bescheid*“ der Einkommensteuerbescheid 2019 gemeint gewesen wäre.

Die Beschwerde erweist sich damit als unbegründet.

Zur Unzulässigkeit der Revision

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Im Beschwerdefall liegt keine Rechtsfrage vor, der grundsätzliche Bedeutung zukommt. Die zu lösenden Rechtsfragen beschränken sich einerseits auf Rechtsfragen, welche bereits in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes beantwortet wurden und solche, welche im Gesetz eindeutig gelöst sind. Eine ordentliche Revision ist daher nicht zuzulassen.

Die Beschwerde ist daher gemäß § 279 BAO als unbegründet abzuweisen.

Wien, am 9. Dezember 2021

