

## Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw. gegen den Bescheid des Finanzamtes Innsbruck betreffend Einkommensteuervorauszahlungen für das Jahr 2001 und Folgejahre entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

### Rechtsbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Gemäß § 292 BAO steht der Amtspartei (§ 276 Abs. 7 BAO) das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

### Entscheidungsgründe

Auf der Grundlage des Einkommensteuerbescheides für das Jahr 1999 (Einkommensteuer: 621.700 S) erließ das Finanzamt für den Abgabepflichtigen, einen Rechtsanwalt, am 21. Mai 2001 einen (neuen) Bescheid betreffend Einkommensteuervorauszahlungen für das Jahr 2001

und Folgejahre. Die Vorauszahlungen an Einkommensteuer wurden dabei mit folgender Begründung mit 813.100 S festgesetzt:

*"Die für die Festsetzung der Vorauszahlungen maßgebliche Veranlagung betrifft das Jahr 1999. Gemäß § 45 Abs. 1 EStG 1988 wurde daher die maßgebliche Abgabenschuld in Höhe von 621.700 S um 9,00 % erhöht.*

*Der nach § 45 EStG 1988 und § 121 Abs. 5 Z 1 oder 3 EStG 1988 ermittelte Betrag an Vorauszahlungen in Höhe von 677.653 S war nach § 121 Abs. 5 Z 2 EStG 1988 idF des Budgetbegleitgesetzes 2001 um 20,00 % zu erhöhen."*

Am 21. Juni 2001 er hob der Abgabepflichtige gegen den genannten Vorauszahlungsbescheid fristgerecht Berufung, die er wie folgt begründete:

*"Der Bescheid wird seinem gesamten Inhalt nach angefochten.*

*Als Berufungsgründe werden im Verfassungsrecht begründete Umstände angeführt. Insbesondere, ohne Einschränkung hierauf, wird die Rechtswidrigkeit der Regelung der erhöhten Vorauszahlungen in § 121 EStG geltend gemacht.*

*Aufgrund der einzelgesetzlichen Rechtslage können diese Umstände Ihrerseits nicht berücksichtigt werden. Es ist beabsichtigt, im Hinblick auf vorgenannte Umstände sowie weitere, nicht näher auszuführende verfassungsrechtliche Überlegungen eine Bescheidbeschwerde an den Verfassungsgerichtshof zu erheben.*

*Formell stelle ich daher den Antrag, der Berufung Folge zu geben und den angefochtenen Bescheid dahingehend abzuändern, dass die Vorauszahlungen an Einkommensteuer für 2001 und Folgejahre mit 0 S festgesetzt werden."*

Die Berufung wurde am 4. November 2003 ohne Erlassung einer Berufungsvereinscheidung unmittelbar der Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vorgelegt.

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

§ 121 EStG 1988 enthält - aufgrund verschiedener Novellierungen - Sonderregelungen für die Vorauszahlungen bestimmter Kalenderjahre. § 121 Abs. 5 EStG 1988, eingefügt durch das BudgetbegleitG 2001, BGBl. I Nr. 142/2000, mit Wirkung ab dem 30. Dezember 2000, lautet auszugsweise:

*"Sind die Verhältnisse des Kalenderjahres 2000 oder eines früheren Kalenderjahres für die Festsetzung oder Nichtfestsetzung einer Vorauszahlung für das Kalenderjahr 2001 oder ein späteres Kalenderjahr maßgeblich oder sind Vorauszahlungen für diese Zeiträume vor dem Inkrafttreten dieser Bestimmung erstmalig festgesetzt worden, so gilt Folgendes:*

- 1. Bei der Festsetzung (§ 45) der Vorauszahlungen ist von jener Einkommensteuerschuld für das letztveranlagte Kalenderjahr auszugehen, die sich bei Anwendung der Bestimmungen des § 2 Abs. 2b ergibt.*
- 2. Der nach § 45 unter Beachtung der Z 1 ermittelte Betrag an Vorauszahlungen ist zu erhöhen um*
  - 5 %, wenn die Vorauszahlung nicht mehr als 200.000 S beträgt,*

- 10 %, wenn die Vorauszahlung mehr als 200.000 S, aber nicht mehr als 500.000 S beträgt,
- 20 %, wenn die Vorauszahlung mehr als 500.000 S beträgt.

Vorauszahlungen aufgrund von Bescheiden, die bei Inkrafttreten dieser Bestimmung bereits wirksam geworden sind, sind anzupassen.

*3. Ergibt sich aus den Verhältnissen des letztveranlagten Kalenderjahres keine Festsetzung einer Vorauszahlung, ist die Vorauszahlung in Bezug auf Betätigungen, die im Kalenderjahr 2001 bzw. in den folgenden Kalenderjahren weiterhin ausgeübt werden, für die vorstehend angeführten Zeiträume wie folgt festzusetzen: Der Berechnung der Vorauszahlung ist das arithmetische Mittel der aufgrund von Veranlagungen vorgeschriebenen Einkommensteuer (Körperschaftsteuer) der letzten fünf Kalenderjahre zugrunde zu legen. Dabei sind Kalenderjahre, in denen keine Einkommensteuer (Körperschaftsteuer) angefallen ist, mit Null anzusetzen. Der sich daraus ergebende Betrag ist im Sinne der Z 2 zu erhöhen und als Vorauszahlung festzusetzen."*

Im Hinblick auf die Bestimmungen des § 121 Abs. 5 Z 1 bis 3 EStG 1988 idF BudgetbegleitG 2001, BGBl. I Nr. 142/2000, waren die Einkommensteuervorauszahlungen für das Jahr 2001 und Folgejahre im angefochtenen Bescheid vom 21. Mai 2001 auf der Grundlage des letztveranlagten Kalenderjahres 1999 mit 813.100 S festzusetzen (vgl. insbesondere die 20%ige Erhöhung gemäß § 121 Abs. 5 Z 2 EStG 1988). Wie die Abgabenbehörde erster Instanz ist auch der Unabhängige Finanzsenat an die bestehenden Gesetze gebunden. Eine Normprüfungskompetenz kommt ihm, worauf der Berufungswerber zu Recht verweist, nicht zu.

Der Vollständigkeit halber wird darauf verwiesen, dass die Z 2 und 3 des § 121 Abs. 5 EStG 1988 idF BudgetbegleitG 2001, BGBl. I Nr. 142/2000, verfassungswidrig waren (vgl. das Erkenntnis des VfGH vom 29.6.2002, G 11/02). Die Verfassungswidrigkeit sah der Gerichtshof darin, dass § 121 Abs. 5 Z 2 EStG 1988 (mit der die Z 3 leg.cit. in untrennbarem Zusammenhang stand) bei der in dieser Bestimmung vorgesehenen pauschalen Erhöhung der Vorauszahlungen um 5 %, 10 % bzw. 20 % keine Differenzierung zwischen verschiedenen Einkunftsarten traf und damit zu einer unsachlichen Typisierung bei der Festsetzung erhöhter Vorauszahlungen führte. Ist aber bereits die Festsetzung erhöhter Vorauszahlungen in der undifferenzierten Form inhaltlich gesehen nicht gerechtfertigt und auch aus technischen Gründen nicht erforderlich, kann die Unsachlichkeit einer solchen Regelung auch nicht durch die Einräumung einer individuellen Herabsetzungsmöglichkeit "saniert" werden. Da der Abs. 5 des § 121 EStG 1988 durch das Euro-Steuerumstellungsgesetz, BGBl. I Nr. 59/2001, mit Wirkung ab dem 1. Jänner 2002 eine neue Fassung erhielt, hatte sich der Spruch des VfGH auf die Feststellung zu beschränken, dass die Z 2 und 3 des § 121 Abs. 5 EStG 1988 (idF BGBl. I Nr. 142/2000) verfassungswidrig waren. Im Hinblick darauf war auch die Setzung einer Frist iSd Art. 140 Abs. 5 B-VG entbehrlich.

Der Ausspruch des VfGH im Erkenntnis vom 29.6.2002, G 11/02, dass die Z 2 und 3 des § 121 Abs. 5 EStG 1988 (idF BGBl. I Nr. 142/2000) verfassungswidrig waren, wurde am 6. August 2002 in BGBl. I Nr. 116/2002 kundgemacht. Wenn der VfGH feststellt, dass eine Norm verfassungswidrig war, so wirkt dies für den Anlassfall. Auf alle anderen vor der Kundmachung der Feststellung verwirklichten Tatbestände ist das Gesetz gemäß Art. 140 Abs. 7 B-VG weiterhin anzuwenden, es sei denn, der VfGH spricht – was auf das Erkenntnis vom 29.6.2002, G 11/02, nicht zutrifft - die Nichtanwendbarkeit aus (vgl. Mayer, B-VG, 3. Auflage, Art. 140 B-VG V.4.).

Zur Höhe der mit dem angefochtenen Bescheid festgesetzten Vorauszahlungen wird ergänzend bemerkt, dass der Verfassungsgerichtshof (vgl. das Erkenntnis vom 29.6.2002, G 11/02) keine verfassungsrechtlichen Bedenken gegen eine Regelung hat, die bei der Einkommensteuer (und bei der Körperschaftsteuer) Vorauszahlungen in Höhe der voraussichtlich, das heißt bei objektiver Abschätzung der zu erwartenden wirtschaftlichen und rechtlichen Verhältnisse, im laufenden Kalenderjahr geschuldeten Steuer vorsieht und eine Anpassung der Vorauszahlungen an diese Verhältnisse auch noch während dieses Jahres zulässt. Unbedenklich erscheint es demnach im Allgemeinen auch, wenn der Gesetzgeber eine typischerweise (im Durchschnittsfall) zu erwartende künftige Entwicklung des (steuerpflichtigen) Einkommens oder der Steuerlast zum Anlass einer generellen Anpassung der Vorauszahlungen nimmt. Vor dem Hintergrund des mit Vorauszahlungen verfolgten - an sich unbedenklichen – Zielen einer zeitnahen Steuerentrichtung sind aber - so nahm der Gerichtshof an - Regelungen dann unsachlich und daher verfassungsrechtlich bedenklich, wenn sie nicht mehr zu einer zeitnahen Steuerentrichtung nach Maßgabe der (voraussichtlichen) tatsächlichen Verhältnisse führen, sondern bewirken, dass Steuerpflichtige Vorauszahlungen zu entrichten haben, die auch bei einer zulässigen Durchschnittsbetrachtung höher sind, als es der zu erwartenden Steuerbelastung entspricht. Diesbezüglich genügt es, auf den Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2001 vom 30. Juni 2003 zu verweisen, der zu einer **Nachzahlung** von 21.678,31 € (entspricht 298.300 S) führte. Die mit dem angefochtenen Vorauszahlungsbescheid festgesetzten Einkommensteuervorauszahlungen von 813.100 S waren somit auch unter diesem Gesichtspunkt nicht überhöht.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Innsbruck, 9. Juni 2004