

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Ri in der Beschwerdesache Bf., gegen den Bescheid des Finanzamt Neunkirchen Wr. Neustadt vom 18.05.2015, mit welchem die Vorauszahlungen an Einkommensteuer 2015 und Folgejahre festgesetzt wurde

zu Recht erkannt:

I. Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen. Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

II. Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Sachverhalt

Mit Einkommensteuerbescheid vom 23. April 2015 wurde die Beschwerdeführerin (Bf.) für das Jahr 2014 veranlagt, indem Pensionseinkünfte und Einkünfte von der Firma Arbeitgeber angesetzt, zusammengerechnet und so besteuert wurden, als wären sie von einer Stelle ausbezahlt worden. Dadurch ergab sich eine Nachforderung von 8.051 €.

Aufgrund der Festsetzung der Einkommensteuer für das Jahr 2014 mit Bescheid vom 23. April 2015 wurde am 18. Mai 2015 ein Vorauszahlungsbescheid an Einkommensteuer für das Jahr 2015 und die Folgejahre erlassen. Die Vorauszahlungen wurden in Höhe von 4.000 € festgesetzt.

Die Bf. erhob gegen den Vorauszahlungsbescheid hinsichtlich der Höhe der Vorauszahlungen innerhalb offener Frist Beschwerde und führte betreffend das Einkommen im Jahr 2015 begründend aus:

Das monatliche Bruttogehalt von der Firma Arbeitgeber vor Abzug der Sozialversicherung und Lohnsteuer sei fast gleich wie im Jahr 2014 (ca. 7.411 €/ Monat). Sie erzielte diese Einkünfte bis Mai 2015 plus aliquotem 13./14. Gehalt. Die Pensionseinkünfte seien gleich wie im Vorjahr. Das steuerpflichtige Einkommen im Jahr 2015 bei der Firma Arbeitgeber werde ca. 90.000 € betragen, die Einkommensteuer betrage folglich also ca. 35.000 €, wobei ca. 32.500 € direkt vom Arbeitgeber bzw. Pensionsversicherungsanstalt einbehalten werde.

Die Bf. ersuchte um Anpassung der Vorauszahlungen.

Die Beschwerde wurde vom Finanzamt mit Beschwerdevereentscheidung als unbegründet abgewiesen. In weiterer Folge erhob die Bf. einen Vorlageantrag an das Bundesfinanzgericht.

Sie habe per Ende Mai 2015 laufende Lohnsteuer von 30.000 € und 8.000 € Lohnsteuer für Sonderzahlungen bezahlt. Somit habe sie bereits einen hohen Betrag an Einkommensteuervorauszahlung geleistet, weil per 31.05.2015 das Gehalt der Firma Arbeitgeber entfalle.

Die Bf. ersuchte um Stornierung einer weiteren Vorauszahlung in Höhe von 4.000 €, da sie auch in den kommenden Monaten weiter monatlich Lohnsteuer für die Pension bezahlen werde. Es sei nicht erklärbar, aus welchen Gründen zu den bereits geleisteten Vorauszahlungen eine zusätzliche Vorauszahlung geleistet werden solle.

Die Bf. ersuchte um Abrechnung über den Jahresausgleich 2015.

Im Vorlagebericht ersuchte die belangte Behörde, die Beschwerde abzuweisen. Mangels Vorliegen konkreter Besteuerungsgrundlagen wurden die Vorauszahlungen im Schätzungswege ermittelt. Dabei wurde berücksichtigt, dass die Bf. bis Mai 2015 zwei lohnsteuerabzugspflichtige Einkünfte, die beim Lohnsteuerabzug gesondert versteuert wurden, bezogen wurden.

Rechtslage

Gemäß § 39 Abs. 1 EStG 1988 wird die Einkommensteuer nach Ablauf des Kalenderjahres (Veranlagungszeitraumes) nach dem Einkommen veranlagt, das der Steuerpflichtige in diesem Veranlagungszeitraum bezogen hat. Hat der Steuerpflichtige lohnsteuerpflichtige Einkünfte bezogen, so erfolgt eine Veranlagung nur, wenn die Voraussetzungen des § 41 vorliegen.

§ 41 Abs. 1 EStG 1988 bestimmt: Sind im Einkommen lohnsteuerpflichtige Einkünfte enthalten, so ist der Steuerpflichtige zu veranlagern, wenn

1. er andere Einkünfte bezogen hat, deren Gesamtbetrag 730 Euro übersteigt,
2. im Kalenderjahr zumindest zeitweise gleichzeitig zwei oder mehrere lohnsteuerpflichtige Einkünfte, die beim Lohnsteuerabzug gesondert versteuert wurden, bezogen worden sind.

Gemäß § 45 Abs. 1 EStG 1988 hat der Steuerpflichtige auf die Einkommensteuer nach dem allgemeinen Steuertarif und nach dem 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 entsprechenden niedrigeren Betrag festgesetzt werden. Vorauszahlungen, deren Jahresbetrag 300 Euro nicht übersteigen würde, sind mit Null festzusetzen.

Abs. 2 leg. cit.: Die Vorauszahlungen sind zu je einem Viertel am 15. Februar, 15. Mai, 15. August und 15. November zu leisten.

Abs. 3 leg. cit.: 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.

Abs. 4 leg. cit.: 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.

Abs. 5 leg. cit.: 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

Der Zweck der Vorauszahlung besteht darin, dass die Einbehaltung und Abfuhr von Steuerabzugsbeträgen in zeitlicher Nähe zur Auszahlung der Einkünfte erfolgt. § 45 verfolgt - auch im Interesse eines kontinuierlichen Aufkommens - denselben Zweck für die veranlagte Einkommensteuer, ohne Festsetzung von Vorauszahlungen würde die veranlagte Einkommensteuer frühestens im Folgejahr entrichtet. Die Regelung geht dabei von der Prämisse aus, dass die Höhe der Vorauszahlungen der schließlich festgesetzten Einkommensteuer entsprechen sollte.

Gemäß § 46 Abs. 1 EStG 1988 werden auf die Einkommensteuerschuld 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.

Ist die Einkommensteuerschuld kleiner als die Summe der Beträge, die nach Abs. 1 anzurechnen sind, so wird der Unterschiedsbetrag gemäß Abs. 2 leg. cit. gutgeschrieben.

Gemäß § 41 Abs. 1 Z 2 EStG 1988 ist der Steuerpflichtige zu veranlagern, wenn im Einkommen lohnsteuerpflichtige Einkünfte enthalten sind und im Kalenderjahr zumindest zeitweise gleichzeitig zwei oder mehrere lohnsteuerpflichtige Einkünfte, die beim Lohnsteuerabzug gesondert versteuert wurden, bezogen worden sind.

Zweck der Veranlagung ist die gemeinsame Erfassung der Bezüge aus sämtlichen Dienstverhältnissen, da die Anwendung des Einkommensteuergesetztarifs auf die Gesamtbezüge in der Regel eine höhere Einkommensteuerschuld zur Folge hat als bei einem getrennten Lohnsteuerabzug (UFS 10.6.2009, RV/1907-W/09).

Die Festsetzung der Vorauszahlung erfolgt in der Regel auf der Grundlage der letzten Jahresveranlagung abzüglich der Beträge gemäß § 46 Abs. 1 Z 2 und Z 3 EStG 1988. Dieser Betrag ist für das folgende Kalenderjahr um 4% bzw. für jedes weitere Kalenderjahr um jeweils weitere 5% zu erhöhen.

Die nach § 45 Abs. 1 EStG 1988 festzusetzenden Vorauszahlungen sind daher vom Einkommensteuerbescheid für das letztveranlagte Kalenderjahr grundsätzlich abgeleitet. Die Höhe der Einkommensteuer-Vorauszahlungen ist grundsätzlich eine Funktion der Höhe der Einkommensteuer (ohne Steuerabzugsbeträge) des letztveranlagten Jahres (VwGH 29.7.1997, 95/14/0117).

Die Vorauszahlungen können jedoch auf Antrag an geänderte Umstände angepasst werden.

In einem Antrag auf Herabsetzung der Vorauszahlungen muss die voraussichtliche Höhe der Besteuerungsgrundlage für das laufende Jahr durch die Vorlage dazu geeigneter Unterlagen bzw. Berechnungen im Sinne des § 138 BAO (Bundesabgabenordnung)

glaubhaft gemacht werden (vgl. VwGH 24. 5. 2007, 2005/15/0037 unter Hinweis auf *Hofstätter/Reichel*, Die Einkommensteuer - Kommentar, § 45, Tz. 4).

Wenn im Einzelfall die Voraussetzungen für die Ermessensübung nach § 45 Abs. 4 EStG 1988 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 1988 - festzusetzen sein. Der Zweck der Bestimmung gebietet die Interpretation, dass § 45 Abs. 4 EStG 1988 auch bei der Festsetzung von Vorauszahlungen anlässlich der Veranlagung Anwendung findet, wenn Umstände bekanntgeworden sind, die mit entsprechender Wahrscheinlichkeit eine relevant höhere oder niedrigere Einkommensteuer-Abschlusszahlung erwarten lassen (VwGH 29. 7. 1997, 95/14/0117; i. d. S. auch *Jakom/Baldauf* EStG, 2015, § 45 Rz 7; *Wanke* in *Wiesner/Grabner/Wanke*, EStG § 45 Anm 26, jeweils m. w. N.).

Der Verfassungsgerichtshof hatte keine verfassungsrechtlichen Bedenken gegen diese Regelung, die bei der Einkommensteuer 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 (vgl. VfGH 29. 6. 2002, G 11/02 - G 318/02).

Im Sinne dieser Gesetzesstelle hat das Finanzamt dem Begehren der Bf. Rechnung getragen und die Vorauszahlungen an Einkommensteuer entsprechend dieses Umstandes herabgesetzt. Denn die Höhe der Vorauszahlungen sollte möglichst der bei der Veranlagung festzusetzenden Einkommensteuer für das betreffende Jahr entsprechen.

Geänderte Einkommenserwartungen rechtfertigen entsprechende Änderungen oder Anpassungen der ursprünglichen Vorauszahlungen. Um solche geänderte Einkommenserwartungen auch berücksichtigen zu können, bedarf es eines glaubhaften, substantziellen und konkreten Vorbringens des Antragstellers.

Im Bescheid vom 18.05.2015 wurde bei der Festsetzung der Höhe an Vorauszahlungen vom Finanzamt bereits der Umstand berücksichtigt, dass die Bf. im Jahr 2015 nur bis Mai gleichzeitig zwei lohnsteuerpflichtige Einkünfte, die beim Lohnsteuerabzug gesondert versteuert werden, bezogen hat. Aus diesem Grund wurden die Vorauszahlungen nicht auf Basis des Einkommensteuerbescheides 2014 in Höhe von 8.051,00 € plus 4% (= 322,00 €), in Summe 8.373,00 €, sondern mangels Vorlage durch die Bf. von exakten Zahlen, im Schätzungswege nur in Höhe von 4.000,00 € festgesetzt.

Da sowohl im Vorauszahlungsbescheid an Einkommensteuer für 2015 und Folgejahre als auch in der Beschwerdeentscheidung festgesetzte Vorauszahlungsbetrag dem Begehren der Bf. in der Beschwerde voll und ganz entspricht, war er auch dieser Beschwerdeentscheidung zugrunde zu legen.

Die Bf. vermeint bereits Vorauszahlungen durch den monatlichen Lohnsteuerabzug getätigt zu haben und aufgrund des Wegfalles der einen Einkunftsquelle keine weitere

Anzahlungen (gemeint Vorauszahlungen an Einkommensteuer) vornehmen zu müssen. Dieses Vorbringen deckt sich nicht mit der Gesetzeslage.

Beim monatlichen Lohnsteuerabzug handelt es sich nicht - wie die Bf. vermeint - um eine Vorauszahlung an Einkommensteuer, sondern um die Einbehaltung der Lohnsteuer des Arbeitgebers im Zeitpunkt des Zufließens.

Die Höhe der festgesetzten Einkommensteuer bzw. der Nachforderung resultiert aus folgendem Umstand, nämlich dass im Falle mehrerer Dienstverhältnisse jeder Arbeitgeber so vorzugehen hat, als ob nur dieses Arbeitsverhältnis vorläge (Hofstätter- Reichel, Die Einkommensteuer, Kommentar III C, Tz. 2 zu § 66).

Angemerkt wird, dass es sich bei der im Einkommensteuerbescheid 2014 vorgeschriebenen Nachforderung an Einkommensteuer von 8.051,00 € um keine Vorauszahlung für das Jahr 2015 handelt, sondern um eine Nachzahlung betreffend das Veranlagungsjahr 2014 von bereits im Jahr 2014 zugeflossenen Einkünften, resultierend durch die Zusammenrechnung der Einkünfte (= Gesamtbetrag der Einkünfte nach § 2 Abs. 2 EStG 1988) und dem sich daraus ergebenden - höheren - Steuertarif (§ 33 Abs. 1 EStG 1988) und folglich höheren Einkommensteuerschuld.

Aus dem dem Einkommensteuervorauszahlungsbescheid zugrundeliegende Einkommensteuerbescheid 2014 vom 23.04.2015 ist ersichtlich, dass die Bf. zwei Einkunftsquellen hatte, nämlich aus der Pensionsversicherungsanstalt und der Firma Arbeitgeber, wobei jede Einkunftsquelle einzeln besteuert wurde.

Der Staffeltarif ist auf das Einkommen anzuwenden, das gemäß § 2 Abs. 2 EStG als *"Gesamtbetrag der Einkünfte [...] nach Ausgleich von Verlusten, die sich aus den einzelnen Einkunftsarten ergeben und nach Abzug der Sonderausgaben (§ 18), und außergewöhnlichen Belastungen (§§ 34 und 35) sowie der Freibeträge nach den §§ 104, 105 und 106a"* definiert ist. Im gegenständlichen Fall bedeutet dies, dass die Einkünfte aus der Pensionsversicherungsanstalt zusammen mit den Einkünften der Firma Arbeitgeber nach Abzug der Sonderausgaben, resultierend aus dem Pauschbetrag 60,00 € und dem Kirchenbeitrag 344,88 € das Einkommen der Bf. bilden und als Bemessungsgrundlage für die Berechnung der Einkommensteuer heranzuziehen ist.

Aufgrund der Berücksichtigung aller Einkunftsquellen für das zu versteuernde Einkommen und des progressiven Staffeltarifs ergibt sich ein höherer Steuertarif. Mit dem Ansteigen der Bemessungsgrundlage steigt die Durchschnittssteuerbelastung, wobei eine Änderung der Bemessungsgrundlage sich nicht im prozentuellen Verhältnis der Durchschnittsbesteuerung auswirkt, sondern in Höhe des Grenzsteuersatzes. Der Grenzsteuersatz ist jeweils nur auf den Mehrbetrag der letzten Stufe anzuwenden.

Die Bf. brachte in der Beschwerde vor, dass sie Aktivbezüge aus dem Dienstverhältnis mit der Firma nur bis Ende Mai 2015 bezogen hat. Im Vorauszahlungsbescheid passte das Finanzamt die Vorauszahlungen bereits an diesen Umstand an, indem die Vorauszahlungen um die Hälfte reduziert wurden.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Zulässigkeit einer Revision

Das Verwaltungsgericht hat im Spruch seines Erkenntnisses oder Beschlusses auszusprechen, ob die Revision gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG zulässig ist. Der Ausspruch ist kurz zu begründen.

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 (Art. 133 Abs. 4 B-VG).

Die Revision ist im gegenständlichen Verfahren nicht zulässig, da die zugrundeliegende Rechtsfrage durch die zitierte Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ausreichend beantwortet ist. Weder weicht die gegenständliche Entscheidung von der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ab, noch fehlt es an einer diesbezüglichen Rechtsprechung. Weiters ist die dazu vorliegende Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht als uneinheitlich zu beurteilen. Ebenso liegen keine sonstigen Hinweise auf eine grundsätzliche Bedeutung der zu lösenden Rechtsfrage vor.

Wien, am 11. Jänner 2016