

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Dr. Gerhild Fellner in der Beschwerdesache des Adr, betreffend den Bescheid des Finanzamtes Feldkirch vom 05.10.2016 hinsichtlich Einkommensteuervorauszahlungen für 2016 zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

I. Verwaltungsgeschehen:

Der angefochtene Bescheid enthielt die Begründung, der Beschwerdeführer habe mit Schreiben vom 4.7.2016 mitgeteilt, dass 2016 seine Altersleistung aus der Schweiz ausbezahlt worden sei. Auf dieser Grundlage sei der Vorauszahlungsbescheid ergangen.

Dagegen wandte sich der Beschwerdeführer und brachte durch seine steuerliche Vertretung eine **Beschwerde** ein. Begründend führte er aus, er sei seit 1.8.2016 in Pension und erziele keinerlei Erwerbseinkünfte mehr. Er beantrage daher die Herabsetzung der Vorauszahlungen auf 0,00 €.

In der Folge langte ein die Beschwerde ergänzender Schriftsatz ein. Darin wurde ausgeführt: Der angefochtene Bescheid sei rechtswidrig, da er nach dem 30.9. erlassen worden sei. Er datiere nämlich vom 5.10.2016. § 45 Abs. 3 EStG 1988 normiere Änderungssperren, dh, er lege fest, dass Bescheide betreffend Änderungen von Vorauszahlungen für das laufende Jahr nach dem 30.9. nicht mehr festgesetzt werden dürften.

Eine Ausnahme bestehe lediglich für die erstmalige Festsetzung von Einkommensteuervorauszahlungen oder für Vorauszahlungsbescheide, die auf Grund eines Antrages ergingen, den der Steuerpflichtige bis 30.9. gestellt hätte.

Der Beschwerdeführer sei seit Jahren steuerpflichtig. Er habe die ESt-Erklärungen für 2013 und 2014 am 4.7.2016 beim Finanzamt eingereicht. Die ESt sei entsprechend festgesetzt worden. Von einem „Neueintritt“ in die Steuerpflicht, der eine Festsetzung von Vorauszahlungen nach dem 30.9.2016 rechtfertigen würde, könne keine Rede sein. Der steuerliche Vertreter wies diesbezüglich auf die Rz 7562 der EStR hin.

Im Weiteren erläuterte der Beschwerdeführer, in seinem Schreiben vom 4.7.2016, welches auf die Altersleistung aus der Schweiz Bezug nahm, hätte er lediglich um eine Bestätigung des Finanzamtes für die Rückerstattung der Schweizer Quellensteuer ersucht und habe diese Bestätigung auch erhalten. Er habe jedoch keinen Antrag gestellt, eine Einkommensteuervorauszahlung für das Jahr 2016 festzusetzen.

Die Festsetzung von Vorauszahlungen sei daher zu spät und insofern rechtswidrig erfolgt.

In der Folge erging eine abweisende **Beschwerdevorentscheidung** seitens des Finanzamtes. Vorausgeschickt wurde darin, dass die ESt-Vorauszahlungen für 2013 und Folgejahre für den Beschwerdeführer im Jahr 2012 mit 141.566,00 € festgesetzt worden wären. Am 19.2.2013 sei eine Festsetzung für das Jahr 2013 mit 0,0 € erfolgt. Erst am 5.10.2016 sei es wieder zur Erlassung eines Vorauszahlungsbescheides - nämlich des hier strittigen –gekommen.

Im Weiteren wurde erläutert, dass sich § 45 Abs. 3 EStG 1988 mit seinem Änderungsverbot nach dem 30.9. lediglich auf die Änderung einer bereits bescheidmäßig festgesetzten Einkommensteuervorauszahlung beziehe. Die erstmalige Festsetzung von ESt-Vorauszahlungen unterliege dieser Beschränkung jedoch nicht. Damit sei nicht etwa ein Neueintritt in die Steuerpflicht gemeint.

Der Vorauszahlungsbescheid werde in der Regel für ein bestimmtes Kalenderjahr „und Folgejahre“ erlassen. Demnach bleibe die Verpflichtung zur Leistung von Vorauszahlungen in der selben Höhe so lange bestehen, bis ein neuerlicher Festsetzungsbescheid, allenfalls mit 0,00 ergehe.

Im Streitfall sei im Zeitpunkt der Bescheiderlassung (5.20.2016) **mangels Wirkung des zuletzt gültigen Bescheides über das Jahr 2013 hinaus**, kein Einkommensteuervorauszahlungsbescheid in Geltung gestanden. Der Bescheid vom 5.10.2016 habe daher eine Neufestsetzung zum Inhalt gehabt, die nicht an die Frist gemäß § 45 Abs. 3 EStG 1988 gebunden sei.

Der Beschwerdeführer brachte daraufhin einen **Antrag auf Vorlage** seiner Beschwerde an das Bundesfinanzgericht ein. Das Finanzamt selbst habe ausgeführt, dass ein Vorauszahlungsbescheid so lange in Geltung bleibe, bis es zu einer bescheidmäßigen Änderung komme. Unstrittig sei am 19.12.2012 ein Einkommensteuer-Vorauszahlungsbescheid für 2013 und Folgejahre ergangen. Im ESt-Vorauszahlungsbescheid für 2013 vom 19.2.2013 sei über die VZ für die Folgejahre, also 2014 und folgende, überhaupt nicht abgesprochen worden.

Der Beschwerdeführer vertrete die Meinung, dass mit dem Bescheid vom 19.2.2013 in analoger Anwendung auch die VZ für die Folgejahre mit Null festgesetzt worden wären. Andernfalls hätte das Finanzamt die ursprüngliche Vorschreibung laut Bescheid vom 19.12.2012 einfordern müssen.

Es gehe nicht an, dass ein Bescheid mit Wirkung für die Folgejahre durch einen neuen Bescheid ersetzt werde, bzw., dass der neue Bescheid keine Auswirkungen auf die Folgejahre habe. Der Beschwerdeführer vertrete die Meinung, dass für die Jahre 2014, 2015 und 2016 ESt-VZ-Bescheide in Kraft waren, zumal der Bescheid vom 19.2.2013 auch für die Folgejahre gelten müsse. Daher sie die Anpassung mit Bescheid vom 5.10.2016 zu spät erfolgt und widerspreche der Normierung laut § 45 Abs. 3 EStG.

In einer **Stellungnahme zum Vorlagebericht** wurde seitens des Finanzamtes erläutert, der Einkommensteuervorauszahlungsbescheid für das Jahr 2016 sei ein Neufestsetzungsbescheid. Da es sich somit nicht um eine Änderung handle, sei § 45 Abs. 3 EStG nicht einschlägig und die Festsetzung nach dem 30.9. rechtens erfolgt.

II. Sachverhalt:

- Am 19.12.2012 erging ein an den Beschwerdeführer adressierter Bescheid betreffend Vorauszahlungen an Einkommensteuer in Höhe von 141.566,00 € für 2013 und Folgejahre.
- Am 19.2.2013 erging ein Vorauszahlungsbescheid - nur für 2013 - der eine Festsetzung von 0,00 € beinhaltete.
- Am 5.10.2016 erging ein Vorauszahlungsbescheid für 2016 und Folgejahre, der eine Vorschreibung von 233.230,00 € zum Inhalt hatte.

III. Gesetzliche Grundlagen und rechtliche Würdigung:

§ 45 EStG 1988 legt fest:

„(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 Monates 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 Monates nach Bekanntgabe des Bescheides zu entrichten.*

.....

Strittig ist: Handelt es sich bei der gegenständlichen Festsetzung von Vorauszahlungen um eine unzulässige Änderung iSd § 45 Abs. 3 EStG 1988 oder um eine – zulässige – erstmalige Festsetzung für das laufende Kalenderjahr?

Unstrittig ist grundsätzlich, dass der Termin 30. September nur für Änderungen von Vorauszahlungen, nicht aber für die erstmalige Festsetzung von Vorauszahlungen maßgebend ist (vgl. Wanke in Wiesner/Grabner/Wanke, EStG § 45, Tz 21).

Der im Streitfall zuletzt gültige Vorauszahlungsbescheid ist jener vom 19.2.2013, der ausdrücklich "die Vorauszahlungen an Einkommensteuer für 2013" mit 0,00 € festsetzt. Er beinhaltet keine Festsetzung für die "Folgejahre".

Ihm vorangegangen ist der Bescheid vom 19.12.2012, der die "Vorauszahlungen an Einkommensteuer für 2013 und Folgejahre" mit 141.566,0 € festsetzte. Der Vorauszahlungsbescheid stützte sich insofern auf die zuletzt maßgebliche Veranlagung für das Jahr 2010 samt entsprechenden, gesetzlich vorgesehenen Erhöhungen.

Die Festsetzung laut Bescheid vom 19.12.2012 blieb so lange aufrecht, bis es zu einer bescheidmäßigen Änderung kam, somit bis zur Erlassung des Bescheides vom 19.2.2013. Die Festsetzung an Vorauszahlungen mit 0,00 € in diesem Bescheid bezieht sich ausdrücklich nur auf das Jahr 2013. Der im Vorlageantrag vorgebrachten Rechtsansicht, wonach "in analoger Anwendung" auch die Vorauszahlungen für die Folgejahre mit Null festgesetzt worden wären, folgt das Bundesfinanzgericht nicht, zumal es ständige

Praxis ist, die Folgejahre im Spruch des Vorauszahlungsbescheides ausdrücklich anzuführen, wenn sie mitumfasst sind (siehe etwa Bescheide vom 19.12.2012 und vom 5.10.2016).

Auf die Ausführungen in der Beschwerdevorentscheidung, wonach der zeitlich später erlassene Bescheid (19.2.2013) dem zuvor erlassenen Bescheid (19.12.2012) derogiert und diesen vollständig aus dem Rechtsbestand entfernt, wird hingewiesen.

Insofern ist auch der Annahme einer - teilweisen - Weitergeltung des zuvor erlassenen Bescheides, nämlich insofern, als die Folgejahre ab 2013 betroffen sind, der Boden entzogen.

Nicht gefolgt werden kann im Weiteren der Argumentation des steuerlichen Vertreters, wonach das Finanzamt - sofern es gewollt hätte, dass der neue Bescheid (vom 19.2.2013) keine Auswirkungen auf die Folgejahre haben solle - im Spruch dezidiert ausführen hätte müssen, dass die Herabsetzung auf Null für die Folgejahre nicht gelte.

Die ausdrückliche Nennung bloß des Jahres 2013 im Spruch umschreibt den rechtsfeststellenden Inhalt als Willenserklärung der Behörde in unmissverständlicher Weise. Eine "Negativbestätigung", wie sie der steuerliche Vertreter anspricht, ist als Spruchbestandteil nicht vorgesehen.

Nach allem Ausgeföhrten ist daher die Verpflichtung laut Bescheid vom 19.12.2012, Vorauszahlungen in Höhe von 141.566,00 € für 2013 und Folgejahre zu leisten, durch die Erlassung des Bescheides vom 19.2.2013 über Vorauszahlungen für 2013 erloschen.

Für die Folgejahre ab 2013 stand keine bescheidmäßige Vorschreibung betreffend Vorauszahlungen in Kraft.

Der streitgegenständliche Bescheid vom 5.10.2016 enthielt daher eine erstmalige Festsetzung an Vorauszahlungen für 2016 (und Folgejahre) und ist somit rechtens ergangen.

Die Beschwerde war spruchgemäß abzuweisen.

IV. Zulässigkeit einer 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.

Die vorliegende rechtliche Problematik war durch Klärung von Sachverhaltsfragen und Ableitbarkeit aus der Gesetzeslage einer Lösung zuführbar. Eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung liegt nicht vor.

Feldkirch, am 3. Mai 2018