



GZ. RV/3487-W/10
GZ. RV/2820-W/12
GZ. RV/2821-W/12

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen Bw., vertreten durch STB, gegen die Bescheide des FA betreffend Einkommensteuer 2008 bis 2010 sowie gegen die Vorauszahlungsbescheide an Einkommensteuer für 2011 und 2012 nach der am 7. November 2012 in 1030 Wien, Vordere Zollamtsstraße 7, durchgeführten Berufungsverhandlung entschieden:

Der Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid 2008 wird teilweise Folge gegeben. Dieser angefochtene Bescheid wird abgeändert. Die festgesetzte Einkommensteuer für 2008 beträgt Euro 701,76. Hinsichtlich der Berechnung und der Bemessungsgrundlagen wird auf die Darstellung in der Berufungsvorentscheidung des Finanzamtes vom 18. März 2010 betreffend Einkommensteuer 2008 verwiesen.

Die Berufungen gegen die Bescheide betreffend Einkommensteuer 2009 und 2010 sowie gegen die Einkommensteuervorauszahlungsbescheide für 2011 und 2012 werden als unbegründet abgewiesen. Diese angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin (in der Folge mit Bw. bezeichnet) bezog in den Streitjahren 2008 bis 2010 in- und ausländische Einkünfte von jährlich rund Euro 16.000,00 (Pensionen und Betriebsrenten aus Österreich, Deutschland und Frankreich).

Für die Jahre 2008 bis 2010 wurde vom Finanzamt die jeweilige Einkommensteuer (ESt) unter Berücksichtigung der Österreich nach den Doppelbesteuerungsabkommen zugeordneten Einkünften und unter Berücksichtigung des Progressionsvorbehaltes bei der Ermittlung des Durchschnittssteuersatzes festgesetzt.

Für die Jahre 2009 und 2010 wurde vom Finanzamt in den Einkommensteuerbescheiden ein Pensionistenabsetzbetrag angesetzt, für 2008 ein Verkehrsabsetzbetrag und ein Arbeitnehmerabsetzbetrag. In der Berufungsvorentscheidung betreffend ESt 2008 wurde korrigierend der Pensionistenabsetzbetrag anstelle des Verkehrsabsetzbetrages und des Arbeitnehmerabsetzbetrages berücksichtigt. Die Einkommensteuervorauszahlungsbescheide 2011 und 2012 wurden aufgrund der Einkommensteuerschuld des letztveranlagten Jahres festgesetzt.

Gegen die Einkommensteuerbescheide 2008 bis 2010 sowie gegen die Einkommensteuervorauszahlungsbescheide 2011 und 2012 wurden seitens der steuerlichen Vertretung der Bw. jeweils die Rechtsmittel der Berufung ergriffen. Im Vorlageantrag vom März 2010 beantragt die steuerliche Vertretung die Abhaltung einer mündlichen Verhandlung vor dem UFS.

Das Finanzamt hält in der Berufungsvorentscheidung betreffend ESt 2008 Folgendes fest:

"Gemäß Art. 18 Abs. 1 Doppelbesteuerungsabkommen zwischen Österreich und der Bundesrepublik Deutschland sind Ruhegehälter grundsätzlich im Ansässigkeitsstaat zu besteuern. Nach Art. 2 DBA Ö-BRD (Anmerkung UFS: Wohl gemeint Art. 18 Abs. 2) sind lediglich die Sozialversicherungspensionen im Kassenstaat zu besteuern Ihre Rente aus Berlin wurde daher lediglich zur Progression herangezogen. Nach dem Doppelbesteuerungsabkommen zwischen Österreich und Frankreich sind Ruhegehälter grundsätzlich ebenfalls nach Art. 18 im Wohnsitzstaat zu besteuern. Unter Berücksichtigung der Progressionseinkünfte ergibt sich ein Jahreseinkommen von € 15.724,93, welches für die Ermittlung des Durchschnittssteuersatzes (§ 33 Abs. 10 EStG 1988) maßgeblich ist. Die Steuerberechnung gem. § 33 Abs. 11 EStG 1988 kommt zur Anwendung, wenn ein Progressionsvorbehalt aus der Anwendung eines Doppelbesteuerungsabkommens zu berücksichtigen ist. Die Berechnung der Einkommensteuer erfolgt unter Anwendung des ermittelten Durchschnittssteuersatzes".

In den jeweiligen Berufungsschriftsätzen gegen die Einkommensteuerbescheide für 2008, 2009 und 2010 und gegen die Einkommensteuervorauszahlungsbescheide 2011 und 2012 sowie im Vorlageantrag betreffend ESt 2008 führt die steuerliche Vertretung zusammenfassend Folgendes aus:

- *Der Pensionistenabsetzbetrag möge berücksichtigt werden (Vgl. Vorlageantrag vom 29.3.2010 betreffend ESt 2008).*
- *Der ESt-Bescheid ist darüber hinaus rechtswidrig. Das ESt-Gesetz in Par 33 (1) legt fest, dass bei einem Einkommen von € 10.000,00 eine Einkommensteuer von 0 Euro und ein Steuersatz von 0 % zu Anwendung kommen. Im ESt-Bescheid 2008 v. 8.1.2010 oben stellt*

das FA das Einkommen definitiv mit € 7.892,23 fest. Daher ist die ESt mit Null festzusetzen.

Gem. Art 18 B-VG hat die gesamte Verwaltung auf Grund der Gesetze zu erfolgen.

Korrespondierende Vorbringen werden gegen die ESt-Bescheide 2009 und 2010 vorgebracht.

- Die Vorauszahlungen 2011 und 2012 mögen demnach auch mit € 0 festgesetzt werden.

Im Schreiben des Finanzamts an die steuerliche Vertretung vom 7. Oktober 2010 wies das Finanzamt auf die Progressionseinkünfte sowie auf die erfolgte Berücksichtigung des Pensionistenabsetzbetrages hin. Das Finanzamt ersuchte, die Begründung der Vorlage für 2008 zu überdenken. Auf dieses Schreiben des Finanzamtes erfolgte laut Aktenvermerk keine Reaktion. Laut Darstellung der steuerlichen Vertretung in der mündlichen Berufungsverhandlung ist dieses Schreiben der steuerlichen Vertretung unbekannt.

Aus dem vom Finanzamt vorgelegten Aktenmaterial sind noch folgende Vorbringen der steuerlichen Vertretung zur Thematik Einkommensteuer ersichtlich:

"Die Festsetzung ESt 2006 ist zu hoch, da die einzige Pension, die in Österreich meines Erachtens in Österreich steuerpflichtig ist monatlich € 68,65 vierzehnmahl d.h. p.a. € 961,10 betrage. Die anderen Renten bzw. Versorgungsrenten sind in Frankreich bzw. in der BRD steuerpflichtig" (vgl. Berufungsschrift vom 1.6.2007 gegen den Einkommensteuerbescheid 2006).

Im Antrag der steuerlichen Vertretung vom 4. Mai 2009 weist die steuerliche Vertretung darauf hin, dass das Einkommen 2007 der Bw. unter der Steuerpflicht liege, sich die Bw. zum Überleben nur die notwendigsten Lebensmittel leisten könne und bringt Folgendes vor: *"Da der Herr Finanzminister die Steuerreform in den Inseraten groß anpreist mit dem Hinweis, dass jeder diese Reform am Konto sehen wird, wird das Finanzamt eine gewisse Logik in meinem Antrag erkenne können."*

In der mündlichen Berufungsverhandlung (anwesend waren u.a. die steuerliche Vertretung der Bw., wie auch die Bw. selbst) hielten die Parteien insbesondere Folgendes fest:

Steuerlicher Vertreter: *Gemäß § 33 EStG entsteht eine Steuerpflicht erst ab einem Einkommen von € 10.000,00 bzw. € 11.000,00. Im vorliegenden Fall ist diese Besteuerungsgrenze nicht erreicht und dieses gesetzliche Gebot ist stärker als der Progressionsvorbehalt. Z.B. beim Einkommensteuerbescheid 2010 auf der Seite 1 steht ein Einkommen von € 8.059,68, womit der Widerspruch zum gesetzlichen Gebot nach § 33 zu Tage tritt und daher eine Einkommensteuer von € 0,00 richtigerweise festzusetzen wäre.*

Vertreter des Finanzamtes: *Die Grenze von € 11.000,00 betrifft die gesamten Welteinkünfte.*

Über die Berufungen wurde erwogen:

Die Bw. bezog in den Berufungsjahren Pensionen und Betriebsrenten aus Österreich, Deutschland und Frankreich.

Die Bw. reichte für 2008 bis 2010 elektronische Einkommensteuererklärungen ein. In Schriftform wurde für 2008 eine Aufgliederung der Pensionen samt Belegmaterial gesondert übermittelt (wie auch schon in den Vorjahren den papiermäßigen Erklärungen beigelegt). In der Beilage sind die folgenden vier Renten mit den folgenden Bezeichnungen ersichtlich: "Rente Berlin", "Betriebsrente München", "Rente Österreich", "Rente Frankreich". Bei den elektronischen Einkommensteuererklärungen 2008 und 2009 wurde die "Anzahl der inländischen Gehalts- oder pensionsauszahlenden Stellen" mit der Zahl "4" angegeben.

In den Vorjahren (z.B. Jahre 2004 bis 2006) wurde vergleichsweise die Anzahl der pensionsauszahlenden Stellen ebenfalls mit der Zahl "4" angegeben (vgl. jeweils papiermäßige Erklärungen, Seite 1). Unter der Kennziffer (KZ) 359 (nicht lohnsteuerpflichtige Einkünfte) wurde auf die beiliegende Aufstellung der vier in- und ausländischen Pensionen verwiesen. Die KZ 440 (unter Progressionsvorbehalt steuerbefreite Auslandsbezüge) wurde regelmäßig nicht ausgefüllt. Das Finanzamt ordnete in Folge die jeweiligen in- und ausländischen Einkünfte steuerlich selbst zu.

Gemäß § 1 Abs. 2 EStG 1988 sind jene natürlichen Personen, die im Inland einen Wohnsitz oder ihren gewöhnlichen Aufenthalt haben, unbeschränkt steuerpflichtig. Die unbeschränkte Steuerpflicht erstreckt sich auf alle in- und ausländischen Einkünfte.

Gemäß § 2 Abs. 1 EStG ist der Einkommensteuer das Einkommen zugrunde zu legen, das der Steuerpflichtige innerhalb eines Kalenderjahres bezogen hat. Nach Abs. 2 ist das Einkommen der Gesamtbetrag der Einkünfte aus den im Abs. 3 aufgezählten Einkunftsarten nach Ausgleich mit Verlusten, die sich aus einzelnen Einkunftsarten ergeben, und nach Abzug der Sonderausgaben (§ 18) und außergewöhnlichen Belastungen (§§ 34 und 35) sowie der Freibeträge nach den §§ 104, 105 und 106a.

Unstrittig ist nach Befragung der Bw. in der mündlichen Verhandlung und der Aktenlage, dass die Bw. in den berufsstreitgegenständlichen Jahren den Hauptwohnsitz und Mittelpunkt der Lebensinteressen in Österreich hat. Die Bw. ist somit in Österreich unbeschränkt steuerpflichtig.

Sind dieselben oder vergleichbare Einkünfte in zwei (oder mehreren) Staaten steuerpflichtig, entsteht eine Situation der Doppelbesteuerung. Maßnahmen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung sind auf zwischenstaatlicher Ebene im Rahmen der Doppelbesteuerungsabkommen (DBA) vorgesehen. Eine der vorgesehen Methoden in Doppelbesteuerungsabkommen ist die Befreiungsmethode. Die Anwendung der Befreiungsmethode ist eng verbunden mit der Regelungstechnik des Progressionsvorbehaltes.

Maßgeblich für die Aufteilung der Besteuerungsrechte im vorliegenden Streitfall sind die jeweiligen Doppelbesteuerungsabkommen mit Deutschland sowie mit Frankreich.

Artikel 18 (Ruhegehälter, Renten und ähnliche Zahlungen) des Doppelsteuerungsabkommen mit Deutschland legt folgendes fest:

(1) Erhält eine in einem Vertragsstaat ansässige Person Ruhegehälter und ähnliche Vergütungen oder Renten aus dem anderen Vertragsstaat, so dürfen diese Bezüge nur im erstgenannten Staat besteuert werden.

(2) Bezüge, die eine in einem Vertragsstaat ansässige Person aus der gesetzlichen Sozialversicherung des anderen Vertragsstaats erhält, dürfen abweichend von vorstehendem Absatz 1 nur in diesem anderen Staat besteuert werden.

Nach Art. 23 Abs. 2 lit. d dürfen Einkünfte oder Vermögen einer in der Republik Österreich ansässigen Person, die nach dem Abkommen von der Besteuerung in der Republik Österreich auszunehmen sind, gleichwohl in der Republik Österreich bei der Festsetzung der Steuer für das übrige Einkommen oder Vermögen der Person einbezogen werden.

Das Besteuerungsrecht der deutschen Firmenrente steht nach der Grundregel des Art. 18 Abs. 1 des Doppelbesteuerungsabkommens Österreich zu, nachdem Ruhegehälter und ähnliche Vergütungen oder Renten im Ansässigkeitsstaat zu besteuern sind.

Der Bezug der Altersrente "Deutsche Rentenversicherung Bund" ist ein Bezug aus der gesetzlichen deutschen Sozialversicherung. Das Besteuerungsrecht steht abweichend gem. Art. 18 Abs. 2 des Doppelbesteuerungsabkommens zwischen Österreich und Deutschland der Bundesrepublik Deutschland als Quellenstaat zu.

Art. 18 Abs. 2 des Doppelbesteuerungsabkommens zwischen Österreich und Deutschland in Verbindung mit Art. 23 Abs. 2 lit. d des Doppelbesteuerungsabkommens führen zur Anwendbarkeit des Progressionsvorbehalts im Ansässigkeitsstaat.

Artikel 18 (Ruhegehälter) des Doppelsteuerungsabkommen mit Frankreich legt folgendes fest:

Vorbehaltlich des Artikels 19 Absatz 1 dürfen Ruhegehälter und ähnliche Vergütungen, die einer in einem Vertragsstaat ansässigen Person für frühere unselbständige Arbeit gezahlt werden, nur in diesem Staat besteuert werden.

Artikel 19 Abs. 1 des Doppelsteuerungsabkommen mit Frankreich legt als Ausnahme eine abweichende Besteuerung bei Vergütungen und Ruhegehältern im Falle des öffentlichen Dienstes fest. Ein solcher Sachverhalt wurde von der Bw. in ihren Eingaben für 2008 bis 2010 nicht behauptet und ist auch nicht ersichtlich.

Ruhegehälter von Frankreich sind daher nach Artikel 18 grundsätzlich, wie auch im vorliegenden Fall, im Ansässigkeitsstaat (Österreich) zu besteuern.

Nach den Vorbringen der steuerlichen Vertretung in der mündlichen Verhandlung ist nicht mehr die Zuordnung der Besteuerungsrechte nach den Doppelbesteuerungsabkommen oder deren ziffernmäßige Zusammensetzung strittig (vgl. die ehemalige Berufungsschrift der steuerlichen Vertretung gegen den Einkommensteuerbescheid 2006, *nur die österreichische Rente sei in Österreich steuerpflichtig*) sondern die steuerliche Vertretung ist nunmehr der Rechtsansicht, dass in den vorliegenden Berufungsjahren 2008 bis 2010 die Besteuerungsgrenze gemäß § 33 EStG von € 10.000,00 bzw. € 11.000,00 nicht erreicht worden sei und dieses gesetzliche Gebot stärker sei, als der Progressionsvorbehalt. Erläutert wird durch die steuerliche Vertretung, dass beim Einkommensteuerbescheid 2010 auf der Seite 1 ein Einkommen von € 8.059,68 ausgewiesen ist, womit der Widerspruch zum gesetzlichen Gebot nach § 33 zu Tage trete und daher eine Einkommensteuer von € 0,00 richtigerweise festzusetzen gewesen wäre.

Der Vertreter des Finanzamts ist hingegen der Ansicht dass dieser Betrag von € 10.000,00 bzw. € 11.000,00 die "gesamten Welteinkünfte" betreffe. Die Steuerberechnung der Bescheide durch die Rechenanlage sei laut Vertreter des Finanzamts in richtiger Weise erfolgt.

Der "allgemeine Steuerabsetzbetrag", der in § 33 Abs. 3 EStG zunächst mit einem einzigen Betrag geregelt war und seit dem StRefG 2000 differenziert verschliffen wurde, ist mit der Tarumstellung auf Steuerformeln mit dem StRefG 2005 weggefallen. Die Funktion des allgemeinen Steuerabsetzbetrages, ein steuerliches Existenzminimum sicherzustellen, erfüllt nunmehr der Eingangssteuersatz von 0 % bei einem Einkommen bis Euro 11.000,00 (bzw. 2008: Euro 10.000,00). Die gesetzliche Normierung der Höhe der Steuertarife und die Wahl des Tarifverlaufes ist eine politische Entscheidung.

Gemäß § 33 Abs. 1 EStG beträgt die Einkommensteuer jährlich bis zu einem Einkommen von 11.000 Euro 0 Euro (Anmerkung für 2008: Euro 10.000).

Die unbeschränkte Steuerpflicht erstreckt sich nach § 1 Abs. 2 EStG 1988 zweiter Satz auf alle in- und ausländischen Einkünfte. Dabei ist unmaßgeblich, ob eine Einkunftsquelle im Ausland oder im Inland liegt bzw. ob eine Tätigkeit im In- oder Ausland ausgeübt wird. Die unbeschränkte Steuerpflicht erstreckt sich auf das sogenannte Welteinkommen (vgl. Quantschnigg/Schuch: Einkommensteuerhandbuch 1988, S 4).

Durch die Abkommen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung wird der Einkommensbegriff des § 2 EStG nicht berührt. Grundsätzlich sind daher alle Einkünfte, die ein unbeschränkt Steuerpflichtiger erzielt, gleichgültig, ob sie im Ausland oder aus dem Inland stammen, zu erfassen. Erst dann sind aufgrund der der Abkommen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung

auszuscheidende ausländische Einkünfte abzuziehen. Bei der Durchführung des Progressionsvorbehaltes ist nach § 2 Abs. 2 EStG 1988 das zu veranlagende Einkommen zu ermitteln, als ob kein Abkommen bestünde. Daraufhin ist der auf dieses Einkommen entfallende Durchschnittssteuersatz zu ermitteln. Dieser Durchschnittssteuersatz wird schließlich auf jenen verbleibenden Einkommensteil angewendet, der in Österreich, unter Abzug der nach den DBA auszuscheidenden ausländische Einkünften, besteuert wird. Bei der Grenze von Euro 10.000,00 bzw. 11.000,00 laut § 33 EStG ist das Welteinkommen maßgeblich. Dieses Welteinkommen ist nach österreichischem Steuerrecht zu ermitteln.

Im vorliegenden Fall liegen in- und ausländischen Einkünfte vor, womit die Bw. in den Streitjahren jeweils ein (Welt-)Einkommen von gesamt jährlich rund Euro 16.000,00 bezieht. Der Einkommensteuer ist das Einkommen zugrunde zu legen, das der Steuerpflichtige innerhalb eines Kalenderjahres bezogen hat (Gesamtbetrag der Einkünfte nach Ausgleich mit Verlusten und der in § 2 Abs. 2 EStG genannten Abzugsposten, wie Sonderausgaben). Nach § 33 Abs. 1 EStG beträgt die Einkommensteuer jährlich nur bis zu einem Einkommen von Euro 11.000,00 (bzw. für 2008: Euro 10.000,00) "Null" Euro.

Würde man der Ansicht der Bw. folgen, käme es bei einer anderen Verteilung der Besteuerungsrechte (Beispiel: Euro 13.000,00 Besteuerung Inland, Euro 3.000,00 Besteuerung Ausland) der Einkünfte selbst bei einem gleichbleibenden Welteinkommen von Euro 16.000,00 zu einer Begünstigung der Bw. und zu einer nicht sachgerechten Differenzierung. Während es im Falle der Bw. nach Ansicht der steuerlichen Vertretung bei einem Welteinkommen von rund 16.000,00 zu keiner Steuerbelastung im Ansässigkeitsstaat kommen darf, wäre hingegen im Beispielfall (Das im Ansässigkeitsstaat zu besteuernde, verbleibende Einkommen liegt im Beispielfall über der Besteuerungsgrenze) selbst bei gleichbleibendem Welteinkommen von Euro 16.000,00 sehr wohl eine Einkommensteuer im Ansässigkeitsstaat anzusetzen. Zudem würde die Rechtsansicht der steuerlichen Vertretung bedeuten, dass ein Progressionsvorbehalt nie angewendet werden könnte, soweit das in Österreich zu versteuernde, verbleibende (Rest-) Einkommen die Besteuerungsgrenze gemäß § 33 EStG von Euro 11.000,00 nicht überschreitet, egal wie hoch das Welteinkommen tatsächlich ist. Dies ist sachlich nicht gerechtfertigt. Der Progressionsvorbehalt will nämlich vorbeugen, dass durch die Aufteilung der Besteuerungsrechte an Einkünften auf die Staaten es bei progressiven Tarifen zur Anwendung von zu niedrigen Tarifen (Tarifsätzen) kommt.

Doppelbesteuerungsabkommen haben einfachgesetzlichen Charakter. Bei Anwendung des Progressionsvorbehalts wird das (Gesamt)Einkommen nach den Vorschriften des österreichischen Einkommensteuergesetzes ermittelt (vgl. VwGH vom 14.12.2006, 2005/14/0099). Die Ermittlung der ausländischen Einkünfte erfolgt ebenso wie die Einkommensermittlung ausschließlich nach den Vorschriften des innerstaatlichen Rechts.

Dementsprechend ist auch in Falle der Anwendung der Befreiungsmethode der aus der innerstaatlichen Bemessungsgrundlage auszuschneidende Teil der Einkünfte stets nach innerstaatlichem Recht zu ermitteln (vgl. VwGH vom 6.3.1984, 83/14/0107).

Die steuerliche Vertretung verweist darauf, dass in den streitgegensteuerlichen Einkommensteuerbescheiden mit der im Bescheid ersichtlichen Bezeichnung "Einkommen" jeweils Beträge ausgewiesen werden, die unter der Grenze von Euro 10.000,00 bzw. Euro 11.000,00 liegen (z.B.: Im Einkommensteuerbescheid 2010 auf der Seite 1 steht ein Einkommen von € 8.059,68, womit der Widerspruch zum gesetzlichen Gebot nach § 33 zu Tage trete).

Bei den unter dem Begriff "Einkommen" ausgewiesenen Beträgen in den streitgegenständlichen Bescheiden handelt es sich nicht um das Welteinkommen bzw. nicht um die innerstaatliche "Gesamtbemessungsgrundlage", sondern nur um den in Österreich zu versteuernden (verbleibenden) Einkommensteil unter Berücksichtigung der DBA-Abkommen.

Die "*Gesamtbemessungsgrundlage*" laut Bescheiden, in den streitgegenständlichen Bescheiden aufgliedert als Summe von (verbleibendem Rest-) "*Einkommen*" und den auszuschneidenden "*ausländischen Einkünften*" ist, wie auch die Berechnung des Durchschnittsteuersatzes für den Progressionsvorbehalt, weiter unten in den Einkommensteuerbescheiden ersichtlich.

Die Anwendung eines Progressionsvorbehalts ist keine Besonderheit. Die Berücksichtigung ausländischer Einkünfte in Form eines Progressionsvorbehalts entspricht ständiger Rechtsprechung und internationalen Vereinbarungen. Nicht nur im DBA mit Deutschland ist ein solcher Progressionsvorbehalt vorgesehen. Auch z.B. Art. 23 Abs. 2 lit. c des Doppelbesteuerungsabkommens zwischen Österreich und Frankreich ist eine solche Anwendbarkeit vorgesehen (*Einkünfte oder Vermögen einer in Österreich ansässigen Person, die nach dem Abkommen von der Besteuerung in Österreich auszunehmen sind, dürfen gleichwohl in Österreich bei der Festsetzung der Steuer für das übrige Einkommen oder Vermögen der Person einbezogen werden*).

Im Einkommensteuerbescheid 2008 wurde der Pensionistenabsetzbetrag nicht berücksichtigt bzw. falsche Absetzbeträge berücksichtigt. Dies ist zu korrigieren. Entgegen der Darstellung im Vorlageantrag der steuerlichen Vertretung wurde in der Berufungsvorentscheidung des Finanzamtes betreffend Einkommensteuer 2008 der Pensionistenabsetzbetrag bereits berücksichtigt.

Gemäß § 45 Abs. 1 EStG hat der Steuerpflichtige auf die Einkommensteuer nach dem allgemeinen Steuertarif und nach dem besonderen Steuersatz gemäß § 27a Vorauszahlungen zu entrichten.

Für die Berechnung der Vorauszahlung für ein Kalenderjahr wird die Einkommensteuerschuld für das letztveranlagte Kalenderjahr herangezogen. Die Vorauszahlungsbescheide an Einkommensteuer für 2011 und 2012 wurden aufgrund der Einkommensteuerschuld des letztveranlagten Jahres festgesetzt. Gesonderte Vorbringen zu den Vorauszahlungsbescheiden an Einkommensteuer für 2011 und 2012 erfolgten durch die Bw. nicht.

Es war spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 16. November 2012