



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat durch den Vorsitzenden Dr. Kopf und die weiteren Mitglieder Mag. Armin Treichl, Mag. Tino Ricker und Mag. Michael Kühne über die Berufungen der Bf, vertreten durch BDO Tschofen Treuhand GmbH, 6800 Feldkirch, Gallmiststraße 13, gegen die Bescheide des Finanzamtes Feldkirch, vertreten durch Mag. Thomas Huemer, vom 24. März 2004 betreffend:

- 1.) Abweisung eines Antrages auf Wiedereinsetzung in den vorigen Stand betreffend Investitionszuwachsprämie für das Jahr 2002,
 - 2.) Abweisung eines Antrages auf Wiedereinsetzung in den vorigen Stand betreffend die Einbringung eines Vorlageantrages gegen die Berufungsvorentscheidung des Finanzamtes Feldkirch vom 28. Jänner 2004 betreffend Investitionszuwachsprämie für das Jahr 2002 und Forschungsprämie für das Jahr 2002,
 - 3.) Investitionszuwachsprämie 2002 und Forschungsprämie 2002, sowie
 - 4.) Abweisung eines Antrages auf Aufhebung einer Berufungsvorentscheidung betreffend Investitionszuwachsprämie für das Jahr 2002 und Forschungsprämie für das Jahr 2002 und auf Erlassung eines Ersatzbescheides,
- nach der am 29. September 2005 in 6800 Feldkirch, Schillerstraße 2, durchgeführten mündlichen Berufungsverhandlung entschieden:

zu 1.) Der Berufung betreffend Abweisung eines Antrages auf Wiedereinsetzung in den vorigen Stand betreffend Investitionszuwachsprämie wird stattgegeben.

Zu 2.) Der Berufung betreffend Abweisung eines Antrages auf Wiedereinsetzung in den vorigen Stand betreffend die Einbringung eines Vorlageantrages gegen die

Berufungsvorentscheidung des Finanzamtes Feldkirch vom 28. Jänner 2004 betreffend Forschungsprämie 2002 wird stattgegeben.

Zu 3 a.) Die übrigen Berufungen betreffend Investitionszuwachsprämie 2002 werden als unzulässig zurückgewiesen.

Zu 3 b.) Der Bescheid betreffend Abweisung des Antrages auf Festsetzung der Forschungsprämie für das Jahr 2002 wird aufgehoben.

Zu 4.) Die Berufung gegen die Abweisung eines Antrages auf Aufhebung einer Berufungsvorentscheidung betreffend Forschungsprämie 2002 und auf Erlassung eines Ersatzbescheides wird als unzulässig zurückgewiesen.

Entscheidungsgründe

Am 4. März 2003 wurde die Körperschaftsteuererklärung für das Jahr 2002 beim Finanzamt Feldkirch eingereicht.

Am 22. Mai 2003 hat das Finanzamt Feldkirch den Körperschaftsteuerbescheid 2002 erlassen.

Am 21. Oktober 2003 wurde ein berichtigter Jahresabschluss 2002 sowie eine berichtigte Körperschaftsteuererklärung für das Jahr 2002 mit dem Ersuchen um Bescheidberichtigung beim Finanzamt Feldkirch eingebracht. Der berichtigten Körperschaftsteuererklärung wurde ein Formular E 108e angeschlossen.

Das Finanzamt Feldkirch hat das Ansuchen auf Berichtigung der Bescheide für das Jahr 2002 mit Bescheid vom 30. Oktober 2003 abgewiesen, weil die Voraussetzungen für eine Bilanzänderung nicht vorliegen würden.

In der gegen den Bescheid vom 30. Oktober 2003 gerichteten Berufung vom 26. November 2003 wurde beantragt, die Körperschaftsteuer 2002, die Investitionszuwachsprämie 2002 und die Forschungsprämie 2002 entsprechend den angeschlossenen berichtigten Erklärungen neu festzusetzen.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 5. Dezember 2003 hat das Finanzamt der Berufung vom 26. November 2003 gegen den Körperschaftsteuerbescheid stattgegeben und den angefochtenen Bescheid aufgehoben.

Mit Schreiben vom 26. November 2003 wurde ein Antrag auf eine Wiederaufnahme des Verfahrens von Amts wegen gestellt und um Erlassung eines neuen Körperschaftsteuerbescheides 2002 sowie um Festsetzung der Investitionszuwachsprämie 2002 und der Forschungsprämie 2002 entsprechend den beiliegenden am 27. November 2003 gefertigten, berichtigten Erklärungen und Anträgen ersucht.

Mit Bescheid vom 5. Dezember 2003 hat das Finanzamt Feldkirch das Verfahren hinsichtlich der Körperschaftsteuer für 2002 nach § 303 Abs 4 BAO wiederaufgenommen und gleichzeitig die Körperschaftsteuer 2002 mit Bescheid vom 5. Dezember 2003 neu festgesetzt.

Mit Bescheid vom 5. Dezember 2003 wurde der Antrag auf Festsetzung der Investitionszuwachsprämie und der Forschungsprämie für das Jahr 2002 abgewiesen und damit begründet, dass nach erfolgter Abgabe der ersten Steuererklärung die nachträgliche Geltendmachung ausgeschlossen sei.

Mit Eingaben vom 5. Jänner 2004 wurde der Antrag auf Erstreckung der Frist für die Einbringung eines Rechtsmittels gegen den Körperschaftsteuerbescheid 2002 und gegen den Bescheid betreffend Investitionszuwachs- sowie Forschungsprämie für 2002 bis 5. Februar 2004 gestellt.

Der Bescheid des Finanzamtes Feldkirch vom 5. Dezember 2003 betreffend Investitionszuwachsprämie 2002 und Forschungsprämie 2002 wurde mit Berufung vom 20. Jänner 2004 bekämpft.

Das Finanzamt Feldkirch hat diese Berufung mit Berufungsvorentscheidung vom 28. Jänner 2004 als unbegründet abgewiesen.

Die Berufungsvorentscheidung vom 28. Jänner 2004 wurde mit Vorlageantrag vom 1. März 2004, zur Post gegeben am 2. März 2004, bekämpft. In diesem Vorlageantrag wurde bestritten, dass das Formular E 108e für die Investitionszuwachsprämie 2002 nicht bereits mit der Eingabe vom 4. März 2003 beim Finanzamt Feldkirch eingereicht wurde. Die Steuerberaterin wurde als Zeugin dafür benannt, dass sie das Formular E 108e gleichzeitig mit der Körperschaftsteuererklärung 2002 beim Finanzamt Feldkirch eingereicht habe.

Unabhängig von der Frage, ob das Formular E 108e bereits gemeinsam mit der ursprünglichen Abgabenerklärung eingereicht wurde, sei die angefochtene Berufungsvorentscheidung auch auf Grundlage der (bestrittenen) Feststellung der belangten Behörde aus folgenden Gründen rechtswidrig: Im Jahresabschluss 2002, welcher der Körperschaftsteuererklärung 2002 vom 4. März 2003 unstrittig angeschlossen gewesen sei, sei eine Investitionszuwachsprämie 2002 von 36.802,07 € (als Zuweisung unversteuerter Rücklagen in der GuV und als freie Rücklage in der Bilanz) geltend gemacht worden. Die Verbuchung der Investitionsprämie im Jahresabschluss 2002 (als Anlage zur Körperschaftsteuererklärung nach § 24 KStG iVm § 44 EStG) iVm mit dem Anlagenverzeichnis 2002 bringe offensichtlich und eindeutig den Willen der Berufungswerberin zum Ausdruck, dass diese die Investitionszuwachsprämie 2002 in Anspruch nehmen möchte. Für die Beurteilung von Anbringen komme es nicht auf die Bezeichnung von Schriftsätzen oder die zufälligen verbalen Formen, sondern auf den Inhalt und das erkennbare oder zu erschließende

Ziel des Parteischrittes an (Ritz, BAO2, § 85 Tz 1 ff mit Judikaturnachweisen). Daher habe die Berufungswerberin sehr wohl die Investitionszuwachsprämie für das Jahr 2002 geltend gemacht, wenngleich nach der (von der Steuerberaterin und von der Berufungswerberin bestrittenen) Feststellung der belangten Behörde nicht in der vorgeschriebenen Form. Die Darstellung der Investitionszuwachsprämie im Jahresabschluss 2002 würde keinen Sinn machen, wenn die Geltendmachung der Investitionszuwachsprämie 2002 nicht gewollt, und dies nicht das Ziel der Berufungswerberin gewesen wäre. Da ein Formgebrechen vorliege, sei zwingend ein Mängelbehebungsverfahren nach § 85 Abs 2 BAO einzuleiten. Die Vorschrift des § 108e EStG enthalte weder Spezialregelungen für ein Mängelbehebungsverfahren noch einen Ausschluss eines Mängelbehebungsverfahrens, weshalb die allgemeine Vorschrift des § 85 Abs 2 BAO für Anbringen zur Geltendmachung von Rechten zur Anwendung komme. Die Durchführung eines Mängelbehebungsverfahrens habe die belangte Behörde unterlassen und damit rechtswidrig gehandelt. Die Rechtsauffassung der belangten Behörde stehe auch im Widerspruch zur Rechtsprechung des VwGH zu einer ähnlichen Rechtsfrage: "Wird die Begünstigung in der Steuererklärung zwar geltend gemacht, die Aufzeichnung aber nicht vorgelegt, so hat das FA für die Vorlage der Aufzeichnung eine Nachfrist von zwei Wochen zu setzen" (VwGH vom 19.10.1981, 83/13/0091, ÖStZB 1984, 229). Die Nichtvorlage des Verzeichnisses (bzw der Aufzeichnung) berechtige daher ohne Mängelbehebungsverfahren nicht zur Zurückweisung eines Antrages (im Bescheid der belangten Behörde vom 5. Dezember 2003 sei der Antrag hingegen zu Unrecht abgewiesen worden). Es liege daher auch im gegenständlichen Fall kein Ab- oder Zurückweisungsgrund, sondern nur ein verbesserungsfähiger Formfehler vor. In diesem Sinne seien die Ausführungen der belangten Behörde unzutreffend und stünden im Widerspruch zur Judikatur des VwGH, wonach die Investitionszuwachsprämie jedenfalls nicht zu bewilligen sei, wenn im Zeitpunkt der Abgabe der Körperschaftsteuererklärung kein Verzeichnis iSd § 108e Abs 4 EStG angeschlossen sei. Tatsächlich liege ein verbesserungsfähiges Formgebrechen iSd § 85 BAO vor, wenn die Investitionszuwachsprämie nicht in der gesetzlich vorgeschriebenen Form geltend gemacht wurde. Formgebrechen seien solche Gestaltungen, die gesetzlich normierten Vorschriften widersprechen, wenn diese Vorschriften die formelle Behandlung eines Anbringens sicherstellen oder die Erledigung für die Behörde erleichtern oder überhaupt erst ermöglichen sollen (Ritz, BAO2, § 85 Tz 11 mit Judikaturnachweisen). Dies treffe auch auf die Formvorschrift des § 108e Abs 4 EStG zu. Im gegenständlichen Fall sei das Verfahren hinsichtlich der Festsetzung der Körperschaftsteuer 2002 mit Bescheid vom 5. Dezember 2003 nach § 303 Abs 4 BAO wiederaufgenommen worden. Die von Amts wegen verfügte Wiederaufnahme eines Abgabensverfahrens führe zur gänzlichen Beseitigung des Bescheides, der das wiederaufgenommene Verfahren seinerzeit zum Abschluss gebracht hat. Der frühere

Bescheid trete durch die Wiederaufnahme zur Gänze außer Kraft. Die völlige Beseitigung des früheren Bescheides im Wiederaufnahmeverfahren habe die völlig neue, originäre und durch frühere Bescheidelemente nicht beeinträchtigte Erstellung eines neuen Sachbescheides zur Folge. Bedarf das wiederaufgenommene Verfahren einer neuen Sachentscheidung, so habe diese verbunden mit dem Wiederaufnahmebescheid zu ergehen. Die Körperschaftsteuer 2002 sei erst mit Bescheid vom 5. Dezember 2003 festgesetzt worden. Der Antrag auf Festsetzung der Forschungsprämie 2002 und der berichtigte Antrag auf Festsetzung der Investitionszuwachsprämie 2002 seien jeweils am 27. November 2003 und somit vor Erlassung des Körperschaftsteuerbescheides 2002 gestellt worden. Somit seien die Investitionszuwachsprämie 2002 und Forschungsprämie 2002 rechtzeitig beantragt worden, sodass die Berufungswerberin auch nach Auffassung des BMF die Investitionszuwachsprämie 2002 und Forschungsprämie 2002 zustehe (Rz 8229 EStR 2000).

Mit Bescheid vom 24. März 2004 hat das Finanzamt Feldkirch den Vorlageantrag als verspätet zurückgewiesen.

Wiedereinsetzung in den vorigen Stand betreffend Investitionszuwachsprämie:

Mit Schriftsatz vom 1. März 2004 wurde der Antrag auf Wiedereinsetzung in den vorigen Stand gestellt. Der Antrag wurde im Wesentlichen damit begründet, dass die Steuerberaterin erklärt habe, dass sie die Investitionszuwachsprämie 2002 ermittelt, im Jahressabschluss 2002 berücksichtigt, das entsprechende Formular E 108e ausgefüllt und der Körperschaftsteuererklärung 2002 angeschlossen habe. Sie habe die angeschlossenen Unterlagen vorbereitet und in eine kanzleiinternes Postfach gegeben. Die Kuvertierung und die Postaufgabe dieser im kanzleiinternen Postfach befindlichen Unterlagen erfolge durch die Mitarbeiter, welche sehr zuverlässig seien und diese Aufgaben stets gewissenhaft erfüllt hätten. Die Steuerberaterin überprüfe persönlich die Richtigkeit und Vollständigkeit der Steuererklärungen. Das Fehlen des Formulars E 108e wäre ihr sicher aufgefallen. Sie könne sich nicht erklären, warum dieses Formular E 108 e nicht beim Finanzamt Feldkirch eingelangt sein soll. Der Umstand, dass das Formular E 108e entweder nicht in der Eingabe an das Finanzamt Feldkirch angeschlossen gewesen sei oder nach der Postaufgabe verloren gegangen sei, stelle angesichts der Kontroll- und Überwachungsmaßnahmen durch die Steuerberaterin ein unvorhergesehenes und unabwendbares Ereignis dar. Jedenfalls liege kein grobes Verschulden vor. Die Feststellung des Finanzamtes Feldkirch, dass das Formular E 108e der Körperschaftsteuererklärung 2002 vom 4. März 2003 nicht angeschlossen war, sei mit der Zustellung des Bescheides vom 5. Dezember 2003 bekannt geworden. Durch diese Information sei das Hindernis iSd § 308 BAO weggefallen.

Das Finanzamt Feldkirch hat mit Bescheid vom 24. März 2004 den Antrag auf Wiedereinsetzung in den vorigen Stand als unbegründet abgewiesen. In der Begründung führte das Finanzamt im Wesentlichen aus, § 108 e Abs 4 EStG bestimme, dass der Steuererklärung ein Verzeichnis der Investitionszuwachsprämie des betreffenden Jahres anzuschließen sei, welches als Abgabenerklärung gelte. Da abgesehen von der allgemeinen Steuerklärungsfrist des § 134 Abs 1 BAO eine gesetzliche Frist für die Einreichung des Verzeichnisses der Investitionszuwachsprämie nicht vorgesehen sei, sondern auf Grund der Bestimmung des § 108 e Abs 4 EStG lediglich dessen gleichzeitige Einreichung bzw Anschluss an die Steuererklärung verlangt werde, liege im gegenständlichen Fall keine sanierbare Fristversäumnis vor.

In der Berufung vom 23. April 2004 brachte die Berufungsführerin im Wesentlichen ergänzend vor, dass die Argumentation der belangten Behörde widersprüchlich sei, da diese zum einen den Antrag auf Investitionszuwachsprämie 2002 wegen verspäteter Antragstellung abweise, zum anderen vertrete diese im angefochtenen Bescheid die Auffassung, dieser Antrag sei an keine Frist gebunden. Eine Frist liege nicht nur dann vor, wenn der Zeitraum bzw der Endtermin tag- und kalendermäßig festgelegt ist, sondern auch dann wenn diese durch andere Ereignisse bestimmbar seien.

Die Berufung wurde vom Finanzamt Feldkirch mittels Berufungsvorentscheidung vom 19. Mai 2004 als unbegründet abgewiesen, weil es sich bei dem in § 108 e Abs 4 EStG vorgeschriebenen Erfordernis, die Investitionszuwachsprämie in einem der Steuererklärung angeschlossenen Verzeichnis geltend zu machen, um eine materiell-rechtliches Erfordernis für die Gewährung einer Investitionszuwachsprämie handle, weshalb ein diesbezüglicher Antrag abzuweisen sei. § 308 BAO stelle ausdrücklich auf den Tatbestand der Versäumnung einer Frist ab und schließe Tatbestände, bei denen die Unterlassung der gleichzeitigen Vornahme von zwei Rechtshandlungen gesetzlich sanktioniert ist, nicht mit ein.

Durch den Vorlageantrag vom 15. Juni 2004 gilt die Berufung wiederum als unerledigt. Im Vorlageantrag brachte die Berufungsführerin im Wesentlichen vor, Fristen seien Zeiträume, innerhalb derer oder nach deren Ablauf eine bestimmte Handlung rechtswirksam vorgenommen werden muss, um die vorgeschriebenen Rechtswirkungen auszulösen (Stoll, BAO I, 1174 f). Die Investitionszuwachsprämie sei nach § 108e Abs 4 EStG in einem der Steuererklärung angeschlossenen Verzeichnis geltend zu machen (Rz 8229 EStR 2000 unter Verwendung des Formulars E 108e). Nach der Verwaltungspraxis sei ab Ergehen des Körperschaftsteuerbescheides (ab der Einreichung der Körperschaftsteuererklärung, Rz 8229 EStR 2000 aF) die nachträgliche Geltendmachung ausgeschlossen (Rz 8229 EStR 2000 nF). Somit unterliege auch die Geltendmachung der Investitionszuwachsprämie 2002 einer Frist, welche die Antragstellerin nach den Feststellungen des Finanzamtes Feldkirch versäumt hat

(vgl. den Bescheid vom 5. Dezember 2003 und die Berufungsvorentscheidung vom 28. Januar 2004). Durch die vom Finanzamt Feldkirch festgestellte Versäumung der Frist für die Geltendmachung der Investitionszuwachsprämie 2002 habe die Berufungswerberin durch den drohenden Verlust der Investitionszuwachsprämie einen Rechtsnachteil erlitten. Die Steuerberaterin habe erklärt, dass sie die Investitionszuwachsprämie 2002 ermittelt, im Jahresabschluss 2002 berücksichtigt, das entsprechende Formular E 108e ausgefüllt und der Körperschaftsteuererklärung 2002 angeschlossen habe. Sie bereite die Unterlagen vor und gebe diese in ein kanzleiinternes Postfach. Die Kuvertierung und die Postaufgabe dieser im kanzleiinternen Postfach befindlichen Unterlagen erfolge regelmäßig durch die Mitarbeiter, welche sehr zuverlässig seien und diese Aufgaben stets gewissenhaft erfüllt hätten. Die Steuerberaterin überprüfe persönlich die Richtigkeit und Vollständigkeit der Steuererklärungen. Das Fehlen des Formulars E 108e wäre ihr sicher aufgefallen. Sie könne sich nicht erklären, warum dieses Formular E 108e nicht beim Finanzamt Feldkirch eingelangt sein soll. Ob ein Irrtum bei der Versendung des Poststückes oder ein irrtümlicher Verlust auf dem Post- oder Behördenweg erfolgt ist, könne die Steuerberaterin nicht mit Sicherheit beantworten. Der Umstand, dass das Formular E 108e entweder nicht der Eingabe an das Finanzamt Feldkirch angeschlossen gewesen sei oder nach der Postaufgabe verloren gegangen sei, stelle angesichts der Kontroll- und Überwachungsmaßnahmen durch die Steuerberaterin ein unvorhergesehenes und unabwendbares Ereignis vor. Jedenfalls liege kein grobes Verschulden vor. Die Feststellung des Finanzamtes Feldkirch, dass das Formular E 108e der Körperschaftsteuererklärung 2002 vom 4. März 2003 nicht angeschlossen gewesen war, sei mit der Zustellung des Bescheides vom 5. Dezember 2003 bekannt geworden. Durch diese Information sei das Hindernis iSd § 308 Abs 3 BAO weggefallen. Der Antrag auf Wiedereinsetzung in den vorigen Stand werde daher innerhalb von 3 Monaten nach Wegfall des Hindernisses gestellt worden. Mit Eingabe vom 26. November 2003 sei das berichtigte Formular E 108e für die Investitionszuwachsprämie 2002 beim Finanzamt Feldkirch eingereicht worden, sodass die vom Finanzamt Feldkirch festgestellte versäumte Handlung bereits nachgeholt worden und daher eine neuerliche Nachholung der versäumten Handlung nicht erforderlich sei.

Abweisung eines Antrages auf Wiedereinsetzung in den vorigen Stand betreffend die Einbringung eines Vorlageantrages gegen die Berufungsvorentscheidung des Finanzamtes Feldkirch vom 28. Jänner 2004:

Mit Schriftsatz vom 2. März 2004 beantragte die Berufungsführerin die Wiedereinsetzung in den vorigen Stand betreffend die Einbringung eines Vorlageantrages gegen die Berufungsvorentscheidung vom 28. Jänner 2004 (Investitionszuwachs- sowie Forschungsprämie 2002). Im Antrag brachte die Berufungsführerin im Wesentlichen vor, dass

die Berufungsvorentscheidung des Finanzamtes Feldkirch vom 28. Januar 2004 am 30. Januar 2004 zugestellt worden sei. Die Frist für die Einbringung eines Vorlageantrages ende somit am 1. März 2004. Am 1. März 2004 habe eine umfangreiche Kontaktaufnahme (Telefonate, Email, Faxübertragungsversuche) zwischen der Steuerberaterin und der Kanzlei BDO Tschofen Treuhand GmbH für die Fertigstellung des Vorlageantrages stattgefunden, weil die Faxübertragung zwischen diesen Kanzleien für ein Schriftstück in dieser Angelegenheit nicht ordnungsgemäß funktioniert habe. Der Vorlageantrag sei am 1. März 2004 von der Kanzlei BDO Tschofen Treuhand GmbH fertig gestellt und kuvertiert worden. Am 2. März 2004 habe sich aber herausgestellt, dass das Kuvert mit diesem Vorlageantrag irrtümlich nicht zur Post gebracht worden sei. Das Kuvert habe sich auf einem Stapel an Unterlagen befunden, neben dem üblicherweise die Postsendungen, welche für die Postaufgabe am selben Tag bestimmt sind, gesammelt werden. Aus einem Versehen sei dieses Kuvert nicht bestimmungsgemäß zu den vorbereiteten Postsendungen hinzugefügt worden. Die dadurch verursachte Fristversäumung habe einen Rechtsnachteil zur Folge. Die Berufungsvorentscheidung des Finanzamtes Feldkirch vom 28. Januar 2004 (Investitionszuwachsprämie 2002 und der Forschungsprämie 2002) sei am 30. Januar 2004 zugestellt worden. Frau YY habe auf diesem Bescheid den Termin "T 1.3.04" angemerkt und in das Fristenbuch der Kanzlei auf den 1. März 2004 händisch eingetragen. Frau XX habe am 1. März 2004 die Einhaltung des Termins überprüft und nach Rückfrage mit dem zuständigen Mitarbeiter und auf Grund der Fertigstellung und Kuvertierung des Vorlageantrages diesen Termineintrag als "ok" gekennzeichnet. Frau XX habe am 1. März 2004 die vorbereitete Post (schätzungsweise ca 40 Poststücke) beim Postamt aufgegeben. Das Fehlen des Kuverts mit dem Vorlageantrag sei dabei nicht aufgefallen. Das Kuvert mit dem Vorlageantrag sei somit irrtümlicherweise nicht bei der Post aufgegeben worden. Auch die Postaufgabe werde kanzleiintern mit Stichproben kontrolliert. Die angeführte Kanzleiorganisation stelle daher die fristgerechte Wahrnehmung der Termine in einem 4-Augen-System sicher. Die Kanzleimitarbeiter seien zuverlässig und hätten über Jahre hinweg im Rahmen dieser Kanzleiorganisation keinen Termin versäumt. Es liege jedenfalls kein grobes Verschulden vor. Dies könne von den angeführten Personen bezeugt werden. Am 2. März 2004 sei das Kuvert mit dem Vorlageantrag im Sekretariat der BDO Tschofen Treuhand GmbH entdeckt worden. Durch diese Information sei das Hindernis iSd § 308 Abs 3 BAO weggefallen. Der Antrag auf Wiedereinsetzung in den vorigen Stand werde daher innerhalb von 3 Monaten nach Wegfall des Hindernisses gestellt.

Der Vorlageantrag vom 1. März 2004 (versäumte Handlung) war dem Wiedereinsetzungsantrag vom 2. März 2004 angeschlossen.

Der Wiedereinsetzungsantrag wurde vom Finanzamt Feldkirch mittels Bescheid vom 24. März 2004 als unbegründet abgewiesen. In der Begründung führte das Finanzamt Feldkirch im

Wesentlichen aus, wesentlich am gegenständlichen Sachverhalt sei nach Ansicht des Finanzamtes, dass der steuerliche Vertreter der Berufungswerberin am letzten Tag der Vorlageantragsfrist, offenbar unter großem "Termindruck", die für den Vorlageantrag nötigen Erhebungen getätigt und in der Folge das entsprechende Schriftstück verfasst habe. Da nach der allgemeinen Lebenserfahrung gerade in solchen Stress bedingten Ausnahmesituationen stark gehäuft Fehler bzw Versehen passieren, müsse mit solchen mit einer gewissen Wahrscheinlichkeit gerechnet und daher besondere Vorsorge (zB zusätzliche ausdrückliche Anweisung der Kanzleibediensteten) getroffen werden.

In der Berufung vom 23. April 2004 brachte die Berufungsführerin im Wesentlichen ergänzend vor, dass der Vorlageantrag und der Wiedereinsetzungsantrag (Antrag auf Investitionszuwachsprämie 2002) bereits am 10. Februar 2004 – mit Ausnahme der Darstellung der Kanzleiorganisation Steuerberaterin – fertig gestellt worden sei und sollten aufgrund der gegenseitigen Verweise zeitgleich bei der belangten Behörde eingereicht werden. Diese Entwürfe vom 10. Februar 2004 lägen im Steuerakt der BDO Tschofen Treuhand GmbH auf. Nach einer telefonischen Besprechung sollte die Steuerberaterin die Angaben über die Kanzleiorganisation und die Details zur Einreichung der Steuererklärungen in einem Schreiben zusammenfassen. Dieses Schreiben sollte den Vorlage- und Wiedereinsetzungsanträgen angeschlossen werden. Am 25. Februar 2004 sei die Steuerberaterin von der Kanzlei BDO Tschofen Treuhand GmbH per Email zur Übermittlung dieses Schreibens ersucht worden. Diese Aufforderung sei am 1. März 2004 vormittags per Email wiederholt worden. Im anschließend durchgeführten Telefonat habe sich herausgestellt, dass die Steuerberaterin diese Bestätigung am 25. Februar 2004 mit Fax übermittelt habe, diese Übertragung bei ihr mit ok bestätigt worden sei, allerdings in der Kanzlei BDO Tschofen Treuhand GmbH nicht angekommen sei (Fehlermeldung "E"). Dieser Vorgang habe sich auch am 1. März 2004 wiederholt. Ferner sei am 1. März 2004 versucht worden, dieses Schreiben als Anhang zu einer Email, über ein Faxgerät (als Nebenstelle zur Telefonanlage) sowie über einen Faxserver (als Nebenstelle zur EDV-Anlage) zu übermitteln (vgl die angeschlossenen Fax-Übertragungsprotokolle). Alle Versuche seien gescheitert. Allein aufgrund dieser technischen Probleme habe es zwischen den beiden Kanzleien umfangreiche Kontaktaufnahmen gegeben. Am 1. März 2004 vormittags seien die Erhebungen in diesem Verfahren abgeschlossen, die Schriftsätze ohne Termindruck bereits fertig gestellt gewesen. Dieser Sachverhalt könne von allen beteiligten Personen bezeugt werden. Somit sei das Hauptargument der belangten Behörde, der Vorlageantrag sei unter großem "Termindruck" verfasst worden, völlig aus der Luft gegriffen. Entgegen den Behauptungen der belangten Behörde seien ausdrückliche Anweisungen an die Kanzleibedienstete tatsächlich erfolgt. Dies zeige sich insbesondere auch daran, dass die Kanzleimitarbeiterin nach der Kuvertierung der

Schriftsätze diesen Termin im Fristenbuch als "ok" gekennzeichnet, und die kuvertierten Schriftsätze zur Postaufgabe bereit gestellt habe. Die belangte Behörde verlange daher gerade in diesem Fall zu Unrecht eine anlassfallbezogene stichprobenartige Kontrolle. Abgesehen davon, dass diese konkreten Anweisungen (Kuvertierung und Postaufgabe) tatsächlich erfolgt seien und daher die (von der belangten Behörde verlangten) besonderen Vorsorgen im konkreten Fall auch getroffen worden seien, die Umstände von der belangten Behörde zur Gänze unzutreffend dargestellt seien, und die belangte Behörde einen überzogenen Sorgfaltsmaßstab angelegt habe, welcher eine Wiedereinsetzung praktisch unmöglich mache, sei die Auffassung der belangten Behörde auch in der Rechtsprechung des VwGH nicht gedeckt: Eine ausdrücklich angeordnete Postaufgabe sei vom Parteienvertreter nicht auf ihr tatsächliches Stattfinden zu kontrollieren (Ritz, BAO2, § 308 Tz 17 mit Judikaturnachweisen; ferner beispielsweise VwGH 11.3.1992, 91/13/0129; VwGH 14.1.2004, 2003/08/0263; VwGH 21.1.2004, 2001/16/0479).

Die Berufung wurde vom Finanzamt Feldkirch mittels Berufungsvorentscheidung vom 19. Mai 2004 als unbegründet abgewiesen. In der Begründung brachte das Finanzamt im Wesentlichen vor, dass im gegenständlichen Fall der verspäteten Einbringung eines Vorlageantrages unstrittig eine Fristversäumnis und ein damit verbundener Rechtsnachteil vorliege. Es sei für das Finanzamt unergründlich, was der Umstand, dass der Vorlageantrag bereits am 10.2.2004 "fertiggestellt" gewesen sei, daran ändern soll, dass sich der steuerliche Vertreter am 1.3.2004, dem letzten Tag der Einreichungsfrist, unter großem Termindruck befand, da sich der – laut eigenem Vorbringen doch bereits drei Wochen vorher fertiggestellte – Vorlageantrag noch zu diesem Zeitpunkt in der Kanzlei befand und an diesem Tag umfangreiche Kontaktaufnahmen mit der früheren steuerlichen Vertreterin, dies zur Erlangung einer Stellungnahme, welche dem Vorlageantrag hätte beigelegt werden sollen, stattgefunden hätten. Genau dieser Termindruck sei doch ganz offensichtlich in der Folge kausal für die Fristversäumnis. Im Übrigen widerspreche sich die Berufungsführerin selbst, werde doch im Antrag vom 2.3.2004 zunächst vorgebracht, am 1. März 2004 habe "eine umfangreiche Kontaktaufnahme (Telefonate, Email, Faxübertragungsversuche) zwischen der Steuerberaterin und der Kanzlei BDD Tschofen Treuhand GmbH für die Fertigstellung des Vorlageantrages" stattgefunden. Dass die Erhebungen in diesem Verfahren aber nicht, wie in der Berufung behauptet wird, am 1. März 2004 vormittags abgeschlossen waren, könne schon deshalb als erwiesen angenommen werden, weil noch am späten Nachmittag dieses Tages (Faxprotokoll 17:13) Erhebungen zur Erlangung einer als Beilage für den Vorlageantrag bestimmten Bestätigung getätigt worden seien. Das vom Finanzamt ins Treffen geführte Argument, der Vorlageantrag sei unter großem Termindruck verfasst worden, sei somit sehr wohl begründet. Da für die Einreichung eines Vorlageantrages gemäß § 276 BAO die für die Berufung

geltenden vorgesehenen inhaltlichen Erfordernisse (§ 250 BAO) nicht gelten, könne ein Vorlageantrag grundsätzlich unter kurzem Hinweis auf den angefochtenen Bescheid bzw die vorzulegende Berufung rechtswirksam gestellt werden (es sei davon auszugehen, dass einem berufsmäßigen Parteienvertreter die entsprechenden verfahrensrechtlichen Bestimmungen bekannt sind). Da es im Verfahren vor dem Unabhängigen Finanzsenat kein Neuerungsverbot gebe, könnten allfällige zusätzliche Begründungen, Vorbringen und ergänzende Unterlagen zu jedem beliebigen späteren Zeitpunkt (bis zur Erlassung der Berufungsentscheidung) diesem vorgelegt werden. Gleichwohl die Frist zur Stellung eines Vorlageantrages einen Monat ab Zustellung der Berufung betrage, könne dieser somit ohne weiteres sofort nach Zustellung der Berufungsvorentscheidung gestellt werden. Warte der Berufungsführer mit der Stellung des Vorlageantrages bis zum letzten Tag der dafür maßgebenden Frist zu, um noch ergänzende Ermittlungen zu tätigen, und wird der Vorlageantrag erst am letzten Tag der Frist (aus seiner Sicht) "postreif" erstellt, so treffe ihn nach Ansicht des Finanzamtes in einem solchen Fall eine über die allgemeine Überwachungspflicht (stichprobenartige Überprüfung nach dem Zufallsprinzip) hinausgehende auf den speziellen Anlassfall bezogene erhöhte Pflicht zur Kontrolle der für die Fristwahrung maßgebenden Handlungen, oder er müsse andernfalls den mit einer allenfalls daraus resultierenden Fristversäumnis verbundenen Rechtsverlust in Kauf nehmen. Im gegenständlichen Fall sei es unverständlich, dass der steuerliche Vertreter (laut Berufung aufgrund technischer Probleme bei der Faxübermittlung) zwar noch persönlich in der betreffenden Angelegenheit Kontaktaufnahmen am letzten Tag der Vorlageantragsfrist um 17: 13 Uhr getätigt hat, der entscheidende und wichtigste letzte Schritt, nämlich die Postaufgabe selbst, dann aber gleichsam "routinemäßig" der Mitarbeiterin überlassen hat, ohne diese anlassbezogen auf die Dringlichkeit hinzuweisen. Dass eine ausdrückliche Anweisung an die Kanzleimitarbeiterin zu diesem Zeitpunkt erfolgt ist, sei durch eine Kennzeichnung im Fristenbuch nämlich keineswegs erwiesen, und im Übrigen auch nicht glaubhaft, da von allen Möglichkeiten wohl nicht die wahrscheinlichste jene sei, dass die Mitarbeiterin trotz ausdrücklicher Anweisung ausgerechnet dieses Schriftstück nicht zur Post geben würde. Wenn das betreffende Schriftstück sich am 2.3.2004 auf einem Stapel Unterlagen befunden hat (somit dort offenbar am 1.3.2004 liegen geblieben ist), neben dem die für die Postaufgabe bestimmten Postsendungen gesammelt werden, so sei dies insoweit nachvollziehbar, als das betreffende Kuvert am 1.3.2004 nachmittags, als sich der steuerliche Vertreter intensiv um die als Beilage vorgesehene Stellungnahme der Steuerberaterin bemühte, noch nicht "versandfertig" war. Dies hätte aber in der Folge Anlass für den steuerlichen Vertreter sein müssen, die Mitarbeiterin entsprechend zu instruieren oder (falls dies zu spät gewesen wäre) das Schriftstück – mit oder ohne Beilage – selber zur Post zu bringen. Nach Ansicht des Finanzamtes entspreche es auch nicht einer ordentlichen

Kanzleiorganisation, dass ein Termineintrag im Fristenbuch bereits als "ok" gekennzeichnet werde, bevor das entsprechende Schriftstück versandbereit (fertig gestellt, kuvertiert und zu den für die Post bestimmten Unterlagen gegeben) ist. Es sei auch bemerkenswert, dass die vom steuerlichen Vertreter erwähnte "Stellungnahme" der Steuerberaterin auch in der Folge nicht an das Finanzamt übermittelt worden sei und auch im Vorlageantrag darauf nicht Bezug genommen werde. Zudem wäre eine solche Stellungnahme der Steuerberaterin im Sinne einer "Darstellung der Kanzleiorganisation der Steuerberaterin" weder verfahrensrechtlich erforderlich gewesen noch hätte diese für die Frage der Gewährung der Investitionszuwachsprämie und der Forschungsprämie aufgrund des Antrages vom 26.11.2003 eine entscheidungsrelevante Bedeutung haben können. Des weiteren sei gerade mit dem Vorbringen, der Vorlageantrag sei bereits am 10.2.2004 fertig gestellt gewesen, doch eindeutig erwiesen, dass vom Vorliegen eines unabwendbaren Ereignisses, welches zur Fristversäumnis geführt hat, keine Rede sein könne. Die Fristversäumnis hätte vielmehr leicht dadurch abgewendet werden können, dass der fertig gestellte Vorlageantrag am 10.2.2004 zur Post gebracht worden wäre. Wenn in der Folge am 25.2.2004 von der früheren steuerlichen Vertreterin versucht worden ist, die als Beilage für den Vorlageantrag bestimmte Bestätigung per Fax zu übermitteln, und diese Übertragung in der Kanzlei des steuerlichen Vertreters mit einer Fehlermeldung angezeigt wurde, so hätte dies Anlass zu einer umgehenden telefonischen Rückfrage sein müssen, aufgrund welcher die Bestätigung per Post an die Kanzlei geschickt hätte werden können und somit am nächsten Tag zur Verfügung gestanden wäre. Selbst noch am 1.3.2004 wäre die Fristversäumnis abwendbar gewesen, wenn der steuerliche Vertreter, welcher während dieses Tages intensiv mit Kontaktaufnahmen mit der vormaligen steuerlichen Vertreterin befasst war und noch am späten Nachmittag ein Faxprotokoll übermittelt hat, das Schriftstück selbst zur Post gebracht hätte bzw seine Mitarbeiter der Dringlichkeit der Angelegenheit entsprechend anlassfallbezogen instruiert und überwacht hätte. Im Übrigen hätte eine Fristversäumnis, gerade im Hinblick darauf, dass bei dem gegebenen Sachverhalt (Vorlageantrag sollte unbedingt mit Bestätigung der Steuerberaterin versendet werden, technische Probleme und Verzögerung bei der Erlangung dieser Bestätigung) doch ganz offensichtlich die Möglichkeit bestand, dass die Frist nur knapp oder unter Umständen überhaupt nicht eingehalten werden könnte, dadurch vermieden werden können, dass noch am letzten Tag der Frist ein Fristverlängerungsansuchen (zB per Telefax) an das Finanzamt gestellt worden wäre, was gemäß § 276 iVm § 245 Abs 3 BAO eine Hemmung der Frist bewirkt hätte. Im Sinne der zu § 308 BAO ergangenen Judikatur sei ein Ereignis unvorhergesehen, wenn die Partei dieses tatsächlich nicht mit einberechnet hat und sie dessen Eintritt unter Bedachtnahme auf die ihr persönlich zumutbare Aufmerksamkeit und Vorsicht nicht erwarten konnte. Nicht die Erfahrungen eines Durchschnittsmenschen, sondern

die subjektiven Verhältnisse bildeten somit für dieses Verständnis des Begriffs "unvorhergesehen" den Beurteilungsmaßstab; unabwendbar sei ein Ereignis, wenn sein Eintritt von der Partei mit den einem Durchschnittsmenschen zur Verfügung stehenden Möglichkeiten nicht verhindert werden kann, auch wenn sie dieses Ereignis voraussah. Maßgebend für die Beurteilung sei also der durchschnittliche Ablauf der Ereignisse. Der Begriff "unabwendbar" stelle demgemäß auf die objektiven Hinderungsmöglichkeiten eines Durchschnittsmenschen ab. (vgl. auch Stoll, BAO-Kommentar, Bd. 3, Z. 4b zu § 308, und Ritz, BAO, Rz 8 f zu § 308). Liege ein unvorhergesehenes oder unabwendbares Ereignis nicht vor, so sei eine Wiedereinsetzung in den vorigen Stand gemäß § 308 BAO von vornherein nicht zulässig. Liege hingegen ein unvorhergesehenes oder unabwendbares Ereignis vor, so müsse weiter die Voraussetzung erfüllt sein, dass kein Verschulden der Partei an der Versäumung vorliegt, welches über einen minderen Grad des Versehens hinausgeht. Der Tatbestand des unvorhergesehenen oder unabwendbaren Ereignisses und der Verschuldenstatbestand nach § 308 BAO seien strikt auseinanderzuhalten. Im gegenständlichen Fall sei als erwiesen anzusehen, dass aus der Sicht eines Durchschnittsmenschen nicht nur eine, sondern zahlreiche Möglichkeiten der Vermeidung der Fristversäumnis bestanden hätten, dass das für diese kausale Ereignis (Unterlassung der Postaufgabe) somit bereits frühzeitig abgewendet hätte werden können, andererseits dieses Ereignis angesichts der bei voller Ausnützung der Frist und noch kurz vor Fristablauf in der Angelegenheit getätigten Handlungen dem steuerlichen Vertreter zumutbaren Aufmerksamkeit und Vorsicht vorhersehbar gewesen sei, weshalb mangels eines unvorhergesehenen oder unabwendbaren Ereignisses eine Wiedereinsetzung in den vorigen Stand nicht zulässig sei (im Übrigen hätte nach Ansicht des Finanzamtes eine anlassfallbezogene erhöhte Überwachungspflicht bestanden, weshalb ein Verschulden an der Versäumung vorliege, welches über einen minderen Grad des Versehens – leichte Fahrlässigkeit – hinausgehe).

Im Vorlageantrag vom 15. Juni 2004 brachte die Berufungsführerin im Wesentlichen ergänzend vor, dass die Behauptung des Finanzamtes, dass der Termindruck kausal für die Fristversäumnis gewesen sei, absolut nicht nachvollziehbar sei. Der Schriftsatz sei fertig gestellt, kuvertiert gewesen und lediglich anlässlich des Transportes des Schriftstückes liegen geblieben. Die Forderung des Finanzamtes, es hätte aufgrund der Fehlermeldung am 25. Februar 2004 zu einer umgehenden telefonischen Rückfrage kommen müssen, sei realitätsfern. Zu diesem Zeitpunkt sei nicht bekannt gewesen, wer diese Faxübertragung versucht habe. Die von der belangten Behörde gestellte Forderung, die fehlerhaften Faxübertragungen wären zu überprüfen und der Absender zu eruieren gewesen, sei schlichtweg unzumutbar. Die Fehlübertragung sei erst am 1. März 2004 bekannt geworden. Der Vorlageantrag wurde am Vormittag angesichts der Übertragungsprobleme

vorausschauend schon unter der Annahme vorbereitet, dass die angekündigte Beilage nicht unbedingt erforderlich sei. Mit den Fehlübertragungen um 16.33 Uhr und 16.36 Uhr (Faxprotokoll) sei endgültig klar gewesen, dass die Beilage nicht beigeschafft werden könne. Der Vorlageantrag sei noch – ohne Zeitdruck – vor 17.00 Uhr fertig gestellt worden, weil nur eine sehr geringfügige Anpassung notwendig gewesen sei. Diese Anpassung sei ohne Termindruck und Stress erfolgt. Täglich werde die Post beim Hauptpostamt Feldkirch (Bahnhof) idR zwischen 17.30 Uhr und 18.00 Uhr, in Ausnahmefällen bis 19.00 Uhr aufgegeben. Der vom Finanzamt behauptete Termindruck sei daher nicht vorgelegen, ebenso nicht die Kausalität zwischen Termindruck und Fristversäumnis. Die Ausführungen des Finanzamtes zu den Inhaltserfordernissen eines Vorlageantrages seien entbehrlich: Zum einen sind diese bekannt, zum anderen besteht eine Wahlfreiheit, in welcher Form der Vorlageantrag eingebracht werden kann. Schließlich sei nicht die Erstellung des Vorlageantrages, sondern ein Missgeschick bei der Postaufgabe für die Fristversäumnung kausal. Der Vorlage- und Wiedereinsetzungsantrag seien in getrennten Schriftsätzen vorbereitet worden. Diese beiden Schriftsätze hätten gegenseitig aufeinander Bezug genommen. In einem Wiedereinsetzungsantrag sei die Beschreibung der Kanzleiorganisation sehr wohl erforderlich. Die Probleme mit der Faxübertragung seien erst knapp vor Ablauf der Rechtsmittelfrist bekannt geworden. Die Steuerberaterin sei mit der Übertragung per Fax am 25. Februar 2004 der Meinung gewesen, dass die steuerliche Vertreterin der Berufungswerberin dieses Schreiben erhalten hat. Die steuerliche Vertreterin der Berufungswerberin habe nach mehreren Telefonaten gehofft, dass die Faxübertragung noch funktionieren wird. Eine Übermittlung per Post sei daher nicht mehr möglich gewesen. Das Schreiben der Steuerberaterin sei auch am 2. März 2004 nicht vorgelegen, weshalb dieses nicht vorgelegt habe werden können. Entgegen den Behauptungen des Finanzamtes sei der Vorlageantrag fertig gestellt, kuvertiert und versandfertig gewesen. Entgegen den Behauptungen des Finanzamtes sei die Kanzleiorganisation in Ordnung und entspreche dem System, welches mehrere Rechtsanwalts- und Wirtschaftstreuhandkanzleien praktizieren. Die Ordnungsmäßigkeit der Kanzleiorganisation zeige sich auch daran, dass in den letzten Jahren keine Fristversäumnisse passiert seien. Sollten Eingaben erst am letzten Tag einer Frist eingebracht werden, liege – entgegen den Behauptungen des Finanzamtes – kein Kanzleiversagen vor (Ritz, BAO2, § 308 Tz 17 aB mit Judikaturnachweis). Entgegen den Behauptungen des Finanzamtes seien ausdrückliche Anweisungen an die Kanzleibedienstete tatsächlich erfolgt. Die Mitarbeiterin habe gewusst, dass dieser Schriftsatz noch am 1. März 2004 beim Postamt aufgegeben werden musste. Dies zeige sich insbesondere auch daran, dass die Kanzleimitarbeiterin nach der Kuvertierung der Schriftsätze diesen Termin im Fristenbuch als "ok" gekennzeichnet, und die kuvertierten Schriftsätze zur Postaufgabe bereit

gestellt habe. Die belangte Behörde verlange daher gerade in diesem Fall zu Unrecht eine anlassfallbezogene stichprobenartige Kontrolle. Abgesehen davon, dass diese konkreten Anweisungen (Kuvertierung und Postaufgabe) tatsächlich erfolgt seien und daher die besonderen Vorsorgen im konkreten Fall auch getroffen worden seien, die Umstände vom Finanzamt zur Gänze unzutreffend dargestellt seien und das Finanzamt einen überzogenen Sorgfaltsmaßstab anlege, welcher eine Wiedereinsetzung praktisch unmöglich mache, sei die Auffassung des Finanzamtes auch in der Rechtsprechung des VwGH nicht gedeckt: Eine ausdrücklich angeordnete Postaufgabe sei vom Parteienvertreter nicht auf ihr tatsächliches Stattfinden zu kontrollieren (Ritz, BAO, § 308 Tz 17 mit Judikaturnachweisen; ferner beispielweise VwGH 11.3.1992, 91/13/0129; VwGH 14.1.2004, 2003/08/0263; VwGH 21.1.2004, 2001/16/0479). Die Sachverhaltsannahmen des Finanzamtes widersprüchen jeder Lebenserfahrung: Werde am letzten Tag der Rechtsmittelfrist erkannt, dass die Zeit für die Fertigstellung des Rechtsmittels nicht ausreicht, so wäre mit Sicherheit ein Fristerstreckungsantrag gestellt worden. Dieser Fristerstreckungsantrag hätte auch noch am Abend und per Fax übermittelt werden können. Das Finanzamt unterstelle mit seinem Vorbringen, dass der Vorlageantrag in Kenntnis des Ablaufes der Rechtsmittelfrist nicht eingebracht wurde. Diese Annahmen des Finanzamtes seien allesamt unrichtig und durch nichts belegt.

Antrag auf Aufhebung einer Berufungsvorentscheidung und auf Erlassung eines Ersatzbescheides:

Mit Eingabe vom 3. März 2004 stellte die Berufungsführerin unter Berufung auf § 299 BAO einen Antrag auf Aufhebung der Berufungsvorentscheidung und Erlassung eines Ersatzbescheides und begründete diesen im Wesentlichen folgendermaßen:

Nach den Aussagen der Steuerberaterin sei der Körperschaftsteuererklärung 2002 vom 4. März 2003 das Formular E 108e angeschlossen gewesen. Dieses Formular befinde sich in Kopie in den Akten der Steuerberaterin. Das Finanzamt Feldkirch habe allerdings festgestellt, dass dieses Formular nicht gemeinsam mit der Körperschaftsteuererklärung 2002 vom 4. März 2003 eingereicht worden sei. Diese Feststellung des Finanzamtes Feldkirch werde bestritten; das Formular E 108e könne auch irrtümlich im Post- bzw Behördenweg verloren gegangen sein. Die Steuerberaterin werde als Zeugin für die Einreichung des Formulars E 108e namhaft gemacht. Die Investitionszuwachsprämie 2002 sei daher bereits am 4. März 2003 fristgerecht beantragt worden. Unabhängig von der Frage, ob das Formular E 108e bereits gemeinsam mit der ursprünglichen Abgabenerklärung eingereicht wurde, sei die angeführte Berufungsvorentscheidung auch auf Grundlage der (bestrittenen) Feststellung des Finanzamtes Feldkirch aus folgenden Gründen rechtswidrig: Im Jahresabschluss 2002, welcher der Körperschaftsteuererklärung 2002 vom 4. März 2003 unstrittig angeschlossen

gewesen sei, sei eine Investitionszuwachsprämie 2002 von 36.802,07 € (als Zuweisung unsteuerter Rücklagen in der GuV und als freie Rücklage in der Bilanz) geltend gemacht worden. Die Verbuchung der Investitionsprämie im Jahresabschluss 2002 (als Anlage zur Körperschaftsteuererklärung nach § 24 KStG iVm § 44 EStG) iVm mit dem Anlagenverzeichnis 2002 bringe offensichtlich und eindeutig den Willen der Antragstellerin zum Ausdruck, dass diese die Investitionszuwachsprämie 2002 in Anspruch nehmen möchte. Für die Beurteilung von Anbringen komme es nicht auf die Bezeichnung von Schriftsätzen oder die zufälligen verbalen Formen, sondern auf den Inhalt und das erkennbare oder zu erschließende Ziel des Parteischrittes an. Daher habe die Antragstellerin sehr wohl die Investitionszuwachsprämie für das Jahr 2002 geltend gemacht, wenngleich nach der von der Steuerberaterin und von der Antragstellerin bestrittenen Feststellung des Finanzamtes Feldkirch nicht in der vorgeschriebenen Form. Die Darstellung der Investitionszuwachsprämie im Jahresabschluss 2002 würde keinen Sinn machen, wenn die Geltendmachung der Investitionszuwachsprämie 2002 nicht gewollt, und dies nicht das Ziel der Antragstellerin gewesen wäre. Da ein Formgebrechen vorliege, sei zwingend ein Mängelbehebungsverfahren nach § 85 Abs 2 BAO einzuleiten. Die Vorschrift des § 108e EStG enthalte weder Spezialregelungen für ein Mängelhebungsverfahren noch einen Ausschluss eines Mängelbehebungsverfahrens, weshalb die allgemeine Vorschrift des § 85 Abs 2 BAO für Anbringen zur Geltendmachung von Rechten zur Anwendung komme. Die Durchführung eines Mängelbehebungsverfahrens habe das Finanzamt Feldkirch unterlassen und damit rechtswidrig gehandelt. Die Rechtsauffassung des Finanzamtes stehe auch im Widerspruch zur Rechtsprechung des VwGH in einer ähnlichen Rechtsfrage: *"Wird die Begünstigung in der Steuererklärung zwar geltend gemacht, die Aufzeichnung aber nicht vorgelegt, so hat das Finanzamt für die Vorlage der Aufzeichnung eine Nachfrist von zwei Wochen zu setzen"* (VwGH vom 19.10.1981, 83/13/0091, ÖStZB 1984, 229). In diesem Sinne seien die Ausführungen des Finanzamtes Feldkirch unzutreffend und stünden im Widerspruch zur Judikatur des VwGH, wonach die Investitionszuwachsprämie jedenfalls nicht zu bewilligen sei, wenn im Zeitpunkt der Abgabe der Körperschaftsteuererklärung kein Verzeichnis iSd § 108e Abs 4 EStG angeschlossen ist. Tatsächlich liege ein verbesserungsfähiges Formgebrechen iSd § 85 BAO vor, wenn die Investitionszuwachsprämie nicht in der gesetzlich vorgeschriebenen Form geltend gemacht wurde. Formgebrechen seien solche Gestaltungen, die gesetzlich normierten Vorschriften widersprechen, wenn diese Vorschriften die formelle Behandlung eines Anbringens sicherstellen oder die Erledigung für die Behörde erleichtern oder überhaupt erst ermöglichen sollen (Ritz, BAO², § 85 Tz 11 mit Judikaturnachweisen). Dies treffe auch auf die Formvorschrift des § 108e Abs 4 EStG zu. Die Nichtvorlage des Verzeichnisses (bzw der Aufzeichnung) berechtige daher ohne Mängelbehebungsverfahren nicht zur Zurück- oder

Abweisung eines Antrages. Im Bescheid des Finanzamtes Feldkirch vom 5. Dezember 2003 sei der Antrag hingegen zu Unrecht abgewiesen worden; die Berufungsvorentscheidung des Finanzamtes Feldkirch vom 28. Januar 2004 habe diesen inhaltlich rechtswidrigen Bescheidspruch bestätigt, sodass auch der Spruch der verfahrensgegenständlichen Berufungsvorentscheidung als Abweisung inhaltlich rechtswidrig sei. Es liegt daher auch im gegenständlichen Fall kein Ab- oder Zurückweisungsgrund, sondern nur ein verbesserungsfähiger Formfehler vor. Im gegenständlichen Fall sei das Verfahren hinsichtlich der Festsetzung der Körperschaftsteuer 2002 mit Bescheid vom 5. Dezember 2003 nach § 303 Abs 4 BAO wiederaufgenommen worden. Die von Amts wegen verfügte Wiederaufnahme eines Abgabenvorgangs führe zur gänzlichen Beseitigung des Bescheides, der das wiederaufgenommene Verfahren seinerzeit zum Abschluss gebracht hat. Der frühere Bescheid trete durch die Wiederaufnahme zur Gänze außer Kraft. Die völlige Beseitigung des früheren Bescheides im Wiederaufnahmeverfahren habe die völlig neue, originäre und durch frühere Bescheidelemente nicht beeinträchtigte Erstellung eines neuen Sachbescheides zur Folge. Bedarf das wiederaufgenommene Verfahren einer neuen Sachentscheidung, so habe diese verbunden mit dem Wiederaufnahmebescheid zu ergehen. Die Körperschaftsteuer 2002 sei erst mit Bescheid vom 5. Dezember 2003 festgesetzt worden. Der Antrag auf Festsetzung der Forschungsprämie 2002 und der berichtigte Antrag auf Festsetzung der Investitionszuwachsprämie 2002 seien jeweils am 27. November 2003 und somit vor Erlassung des Körperschaftsteuerbescheides 2002 gestellt worden. Somit seien die Investitionszuwachsprämie 2002 und Forschungsprämie 2002 rechtzeitig beantragt worden, sodass der Antragstellerin auch nach Auffassung des BMF die Investitionszuwachsprämie 2002 und Forschungsprämie 2002 zustehe (Rz 8229 EStR 2000).

Der Antrag wurde vom Finanzamt Feldkirch mittels Bescheid vom 24. März 2004 als unbegründet abgewiesen. In der Begründung brachte das Finanzamt im Wesentlichen vor, dass sowohl die Forschungsprämie (§ 108 c Abs 3 EStG) als auch die Investitionszuwachsprämie (§ 108 e Abs 4 EStG) in einem der Steuererklärung (§ 42, 43) angeschlossenen Verzeichnis geltend zu machen seien. Als Steuererklärung im Sinne der §§ 108 c Abs 3 und 108 e Abs 4 EStG würden somit ausschließlich die nach §§ 42 und 43 EStG abzugebenden Erklärungen gelten. Die den genannten Gesetzesstellen entsprechende Steuererklärung (Körperschaftsteuererklärung für 2002) sei bereits am 4.3.2003 beim Finanzamt eingereicht worden. Bei allen nach diesem Zeitpunkt an das Finanzamt gerichteten Schriftsätzen handle es sich nicht um Steuererklärungen im Sinne von §§ 42 f EStG. Abgesehen davon, dass aus den Einkommensteuerrichtlinien 2000 keine über die gesetzlichen Bestimmungen hinausgehenden Rechte und Pflichten abgeleitet werden könnten, bestätige die von der Antragstellerin angeführte Rz 8229 der EStR 2000 sowohl die gesetzliche

Regelung wie auch die Vorgangsweise des Finanzamtes, enthalte sie doch die Aussage, dass nach erfolgter Abgabe der (ersten) Steuererklärung die nachträgliche Geltendmachung der Investitionszuwachsprämie ausgeschlossen sei. Im Übrigen könnten die von der Berufungswerberin ins Treffen geführten Schlussfolgerungen aus dem VwGH-Erkenntnis vom 19.10.1981, 83/13/0091, mangels Vergleichbarkeit der §§ 108 e Abs 4 und 108 c Abs 3 EStG 1988 mit der Bestimmung des § 28 Abs 3 EStG 1972 nicht auf den gegenständlichen Sachverhalt angewendet werden.

In der Berufung vom 23. April 2004 brachte die Berufungsführerin im Wesentlichen ergänzend vor, dass diese von der belangten Behörde behauptete Ausschließlichkeit (es dürfte damit wohl auch der Ausschluss eines Verbesserungsverfahrens gemeint sein) weder im Gesetzeswortlaut noch in der Rechtsprechung eine Deckung finde. Das Finanzamt verneine eine Vergleichbarkeit des Erkenntnisses des VwGH vom 19.10.1981, 83/13/0091 auf den vorliegenden Fall und stelle sich damit sogar gegen die Rechtsauffassung des BMF, welches gerade dieses Erkenntnis als tragendes Argument für die Rechtzeitigkeit des Antrages heranziehe (Rz 8229 EStR 2000). Falls dieses Erkenntnis nicht maßgeblich sein sollte, würde auch die Grundlage dafür wegfallen, dass eine nachträgliche Geltendmachung nach der erfolgten Abgabe der (ersten Steuererklärung) ausgeschlossen sei. Ferner werde in der Literatur auch die Auffassung vertreten, dass die Investitionszuwachsprämie auch nach Abgabe der Körperschaftsteuererklärung beantragt werden kann. Auf diese Ausführungen werde verwiesen (Giesinger, SWK 10/2004, 389).

Die Berufung wurde vom Finanzamt Feldkirch mittels Berufungsvorentscheidung vom 19. Mai 2004 als unbegründet abgewiesen. In der Begründung brachte das Finanzamt im Wesentlichen vor, dass materielle Voraussetzung für die Gewährung sowohl der Forschungsprämie als auch der Investitionszuwachsprämie aufgrund des klaren Gesetzeswortlautes (§ 108 c Abs 3 EStG und § 108 e Abs 4 EStG) der Anschluss eines entsprechenden Verzeichnisses an die Steuererklärungen (§§ 42, 43) sei. Die den Anträgen vom 14.10.2003 auf Berichtigung der Bescheide 2002 und vom 26.11.2003 auf Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 Abs 4 BAO beigelegten (berichtigten) Steuererklärungen komme lediglich der Charakter einer (zahlenmäßigen) Darstellung der aufgrund dieser Anträge zu erfolgenden Änderungen zu. Da es sich dabei aber nicht um Steuererklärungen im Sinne des § 42 EStG handle, sei die Berufung gegen die Abweisung des Antrages auf Festsetzung einer Investitionszuwachsprämie und der Forschungsprämie für das Jahr 2002 in der Berufungsvorentscheidung vom 28.1.2004 rechtmäßig abgewiesen worden. Bei den gemäß §§ 42 und 43 EStG einzureichenden Steuererklärungen handle es sich um die aufgrund dieser Gesetzesbestimmungen verpflichtende und gemäß § 133 Abs 2 BAO zwingend unter Verwendung der entsprechenden Abgabenerklärungsvordrucke

vorzunehmende Bekanntgabe der steuerlichen Bemessungsgrundlagen für das abgelaufene Kalenderjahr (Veranlagungszeitraum), während ein einem allfälligen späteren Antrag auf Berichtigung oder Antrag auf Wiederaufnahme des Verfahrens beigelegtes Steuererklärungsformular nur Teil dieses Antrages (aus welchem sich die Abweichungen zu der dem Erstbescheid zugrunde liegenden Steuererklärung ergeben) und keine Steuererklärung mehr im Sinne § 42 f EStG darstelle. Im Übrigen sei die Ansicht unzutreffend, dass durch die (bloße) Ausweisung einer Investitionszuwachsprämie im Jahresabschluss die Voraussetzungen des § 108 e Abs 4 EStG erfüllt wären und es sich bei dieser Vorgangsweise um ein (heilbares) Formgebrechen handle. Das Gesetz verlange eindeutig die Übermittlung eines Verzeichnisses der Investitionszuwachsprämie, welches der Steuererklärung angeschlossen sein müsse. Ein Formmangel würde dann vorliegen, wenn ohne Verwendung des Formulars E 108e ein inhaltlich diesem Formular entsprechendes Verzeichnis der Steuererklärung beigelegt würde. Da ein Ausweis der Investitionszuwachsprämie im Jahresabschluss (inhaltlich) nicht einem Verzeichnis im Sinne des § 108 e Abs 4 EStG entspreche, seien durch den Ausweis im Jahresabschluss die materiellen Voraussetzungen für die Gewährung der Prämie nicht erfüllt. Das Verzeichnis könne der Steuererklärung entweder angeschlossen sein oder nicht – eine "Nachreichung" könne jedoch niemals einem "Anschluss" des Verzeichnisses gleichgehalten werden. Auch sei die von der Berufungswerberin angeführte Rechtsprechung (VwGH-Erkenntnis vom 19.10.1981,83/13/0091) mangels Vergleichbarkeit der §§ 108 e Abs 4 EStG (und auch des § 108 c Abs 3 EStG) mit der Bestimmung des § 28 Abs 3 EStG 1972 nicht auf den gegenständlichen Sachverhalt anwendbar. Denn im Gegensatz zu den nunmehr anzuwendenden Regelungen

- habe es sich bei der Aufzeichnung nach § 28 Abs 3 EStG 1972 um keine Abgabenerklärung gehandelt,
- habe der steuerfreie Betrag nach § 28 Abs 3 EStG 1972 das zu versteuernde Einkommen beeinflusst (Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung),
- sei die Geltendmachung nach § 28 Abs 3 EStG 1972 in der Steuererklärung (über die erklärten Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung) geltend gemacht worden,
- sei die Setzung einer Nachfrist von zwei Wochen bei Fehlen der Aufzeichnung in § 28 Abs 3 EStG 1972 gesetzlich vorgeschrieben gewesen.

Weshalb in dem Fall, dass dieses Erkenntnis nicht maßgeblich sein soll, auch die Grundlage dafür wegfallen soll, dass eine nachträgliche Geltendmachung nach der erfolgten Abgabe der Steuererklärung ausgeschlossen sei, sei für das Finanzamt nicht nachvollziehbar, ergebe sich doch bereits aus dem Gesetzestext unmissverständlich, dass die Geltendmachung – und zwar durch Anschluss des entsprechenden Verzeichnisses – mit der Steuererklärung (§§ 42, 43) zu

erfolgen hat. Hätte der Gesetzgeber es in das Belieben des Steuerpflichtigen stellen wollen, eine Geltendmachung im Rahmen der Übermittlung eines Steuererklärungsformulars zu einem späteren Zeitpunkt (nach Abgabe der Steuererklärung) vorzunehmen, wäre das Gesetz so formuliert, dass es nicht den Anschluss der Verzeichnisse an die Steuererklärung (§ 42, 43) verlangt, sondern sich auf das Erfordernis der Abgabe mit einem Steuererklärungsformular beschränkt hätte. Aufgrund der klaren Textierung von § 108 c Abs 3 EStG und § 108 e Abs 4 EStG ergebe sich aber, dass nicht die Abgabe des Verzeichnisses mit einem Steuererklärungsformular, sondern - dies sei der entscheidende Unterschied – die Übermittlung mit der Steuererklärung, welche nach § 42 EStG einzureichen ist, das notwendige und maßgebende Kriterium für die Geltendmachung bzw. Gewährung der Prämie sei.

Im Vorlageantrag vom 15. Juni 2004 brachte die Berufungsführerin im Wesentlichen ergänzend vor, dass auch das BMF wiederholt erklärt habe, dass auch nach Ergehen des Abgabenbescheides die Geltendmachung der Prämien durch Einreichung des betreffenden Formulars in den Fällen zulässig sei, in denen aus der Abgabenerklärung oder einer Beilage die Inanspruchnahme der Investitionszuwachsprämie hervorgeht (BMF vom 18.5.2004, SWK 2004, S 584; BMF vom 4.5.2004, SWK 2004, S 506). Da der Jahresabschluss eine Beilage zur Körperschaftsteuererklärung sei, sei aufgrund der Inanspruchnahme der Investitionszuwachsprämie im Jahresabschluss diese auch im gegenständlichen Fall zu gewähren. Die Rechtsauffassung der belangten Behörde sei daher weder in der Rechtsprechung des VwGH noch in der vom BMF festgelegten Verwaltungspraxis gedeckt. Auch aus dem Gesetzestext ist kein Ausschluss eines Mängelbehebungsverfahrens erkennbar. In der am 4. Jänner 2100 abgehaltenen mündlichen Berufungsverhandlung wurde ergänzend ausgeführt

Über die Berufung wurde erwogen:

Wiedereinsetzung in den vorigen Stand betreffend Investitionszuwachsprämie:

§ 308 BAO lautet:

(1) Gegen die Versäumung einer Frist (§§ 108 bis 110) ist auf Antrag der Partei, die durch die Versäumung einen Rechtsnachteil erleidet, die Wiedereinsetzung in den vorigen Stand zu bewilligen, wenn die Partei glaubhaft macht, dass sie durch ein unvorhergesehenes oder unabwendbares Ereignis verhindert war, die Frist einzuhalten. Dass der Partei ein Verschulden an der Versäumung zur Last liegt, hindert die Bewilligung der Wiedereinsetzung nicht, wenn es sich nur um einen minderen Grad des Versehens handelt.

(2) (Anm.: aufgehoben durch BGBl. I Nr. 124/2003)

(3) Der Antrag auf Wiedereinsetzung muss binnen einer Frist von drei Monaten nach Aufhören des Hindernisses bei der Abgabenbehörde, bei der die Frist wahrzunehmen war, bei Versäumung einer Berufungsfrist oder einer Frist zur Stellung eines Vorlageantrages (§ 276 Abs. 2) bei der Abgabenbehörde erster oder zweiter Instanz eingebracht werden. Spätestens gleichzeitig mit dem Wiedereinsetzungsantrag hat der Antragsteller die versäumte Handlung nachzuholen.

(4) Wenn die Zuständigkeit zur Abgabenerhebung auf eine andere Abgabenbehörde übergegangen ist, kann der Wiedereinsetzungsantrag unter spätestens gleichzeitiger Nachholung der versäumten Handlung auch bei der Abgabenbehörde erster Instanz eingebracht werden, die im Zeitpunkt der Antragstellung zur Abgabenerhebung zuständig ist.

Im Bereich des Abgabenverfahrens ist eine Wiedereinsetzung in den Vorigen Stand gegen die Versäumung von Fristen schlechthin zulässig, unabhängig davon, ob die Fristen prozessualer oder materieller Natur sind, ob es sich um gesetzliche oder behördliche Fristen handelt, ob es sich um Fristen des Ermittlungsverfahrens oder des Rechtsmittelverfahrens handelt. Begrenzt eine gesetzliche Frist nicht eine Prozesshandlung innerhalb eines bereits anhängigen Verfahrens, sondern ist innerhalb dieser Frist ein materiell-rechtlicher Anspruch bei sonstigem Verlust des Rechtes geltend zu machen, so handelt es sich um eine Präklusivfrist, deren Nichteinhaltung anspruchsvernichtend wirkt. Doch auch gegen die Versäumung solcher materiell-rechtlicher Präklusivfristen ist nach dem Recht der BAO eine Wiedereinsetzung möglich (Stoll, BAO-Kommentar, 2981).

Gemäß § 108 e BAO idF vor BGBl 57/2004 war der Steuererklärung ein Verzeichnis der Investitionszuwachsprämie des betreffenden Jahres anzuschließen. Das Verzeichnis hat die Ermittlung der Bemessungsgrundlage und die daraus ermittelte Investitionszuwachsprämie zu enthalten. Das Verzeichnis gilt als Abgabenerklärung. Bei dem Erfordernis, der Steuererklärung ein Verzeichnis der Investitionszuwachsprämie anzuschließen, handelt es sich um eine materiellrechtliche Präklusivfrist (vgl. SWK 23/24/2004, 737), da im Falle des Nichtvorlegens des Verzeichnisses in dieser Frist, die Investitionszuwachsprämie nicht gewährt wird. Da aber wie bereits ausgeführt im Anwendungsbereich der BAO auch versäumte Präklusivfristen wiedereinsetzbar sind, berechtigt die Versäumung dieser Frist grundsätzlich zur Wiedereinsetzung in den vorigen Stand.

Das Vorliegen eines Rechtsnachteils durch das Versäumen dieser Frist ist evident und wurde vom Finanzamt auch nicht bestritten.

Die Berufungsführerin bringt vor, dass die Kanzleihilfen der Steuerberaterin entweder vergessen hätten, das Verzeichnis über die Investitionszuwachsprämie auf die Post zu geben, oder dass dieses Verzeichnis im Postweg verloren gegangen ist. Da in beiden Fällen der Steuerberaterin kein Überwachungsverschulden vorzuwerfen ist, zumal dem UFS nicht bekannt ist, dass ein damit vertrauter Gehilfe der Steuerberaterin sich bereits ein ähnliches Verschulden zukommen hat lassen und dies der Steuerberaterin bekannt sein hätte müssen,

und vom Finanzamt dergleichen auch nicht vorgebracht wurde, liegt ein unabwendbares Ereignis vor, an dessen Eintritt die Berufungsführerin kein grobes Verschulden trifft.

Das Vorbringen, dass die Steuerberaterin das Verzeichnis erstellt hat und gleichzeitig mit der Körperschaftsteuererklärung an das Finanzamt abschicken wollte, wird für glaubhaft erachtet, zumal die Berufungsführerin im gleichzeitig mit der Körperschaftsteuererklärung übermittelten Jahresabschluss die Investitionszuwachsprämie geltend gemacht hat. Hinzu kommt, dass auch die ehemalige Steuerberaterin der Berufungsführerin in ihrem von strategischen Hintergedanken offensichtlich freien Schriftsatz vom 14. Oktober 2003 bereits davon spricht, dass "die beantragte Investitionszuwachsprämie neu berechnet und korrigiert werden" musste.

Der Wiedereinsetzungsantrag ist rechtzeitig, wenn er spätestens drei Monate nach Wegfall des Hindernisses gestellt wird. Die Feststellung des Finanzamtes Feldkirch, dass das Formular E 108e der Körperschaftsteuererklärung 2002 vom 4. März 2003 nicht angeschlossen war, ist der Berufungsführerin mit der Zustellung des Bescheides vom 5. Dezember 2003 bekannt geworden. Durch diese Information ist das Hindernis iSd § 308 Abs 3 BAO weggefallen. Der Antrag auf Wiedereinsetzung in den vorigen Stand ist daher innerhalb von 3 Monaten nach Wegfall des Hindernisses gestellt worden. Mit Eingabe vom 26. November 2003 ist das berichtigte Formular E 108e für die Investitionszuwachsprämie 2002 beim Finanzamt Feldkirch eingereicht worden, sodass die vom Finanzamt Feldkirch festgestellte versäumte Handlung bereits nachgeholt worden und daher eine neuerliche Nachholung der versäumten Handlung nicht erforderlich ist.

Da alle Tatbestandsmerkmale des § 308 BAO erfüllt sind, war der Berufung stattzugeben. Das Finanzamt wird somit über den Antrag auf Gewährung der Investitionszuwachsprämie mit einem auf § 201 BAO fußenden Bescheid unter der Annahme der rechtzeitigen Verzeichnisvorlage zu entscheiden haben.

Die übrigen Berufungen betreffend Investitionszuwachsprämie 2002:

§ 310 Abs 3 erster Satz lautet:

Durch die Bewilligung der Wiedereinsetzung tritt das Verfahren in die Lage zurück, in der es sich vor dem Eintritt der Versäumung befunden hat.

Durch die Bewilligung der Wiedereinsetzung in den vorigen Stand, nach der das Verfahren in die Lage zurücktritt, in der es sich vor dem Eintritt der Versäumung befunden hat, wird bewirkt, dass alle nach Ablauf der versäumten aber durch die Wiedereinsetzung restituierten Frist und in Konsequenz der stattgefundenen Versäumnis ergangenen Bescheide mit Rückwirkung auf den Zeitpunkt ihrer Erlassung vernichtet werden. Einer dahingehenden ausdrücklichen Verfügung im Wiedereinsetzungsbescheid bedarf es nicht (Ritz, BAO-

Kommentar² § 310, Rz2). Durch die Bewilligung der Wiedereinsetzung hinsichtlich Investitionszuwachsprämie für das Jahr 2002 sind sämtliche nach dem 4. März 2003 ergangenen Bescheide hinsichtlich Investitionszuwachsprämie aus dem Rechtsbestand ausgeschieden.

Gemäß § 273 BAO sind Berufungen durch Bescheid zurückzuweisen, wenn die Berufung nicht zulässig ist. Eine zum Zeitpunkt der Einbringung an sich zulässige Berufung wird unzulässig, wenn der angefochtene Bescheid vor Berufungserledigung aus dem Rechtsbestand ausscheidet (Ritz, BAO-Kommentar, § 275 Rz 12). Die Berufungen gegen die Bescheide die nach dem 4. März 2003 ergangen sind und die die Investitionsprämie 2002 betreffen, sind daher als unzulässig zurückzuweisen.

Die Berufung betreffend Abweisung eines Antrages auf Wiedereinsetzung in den vorigen Stand betreffend die Einbringung eines Vorlageantrages gegen die Berufungsvorentscheidung des Finanzamtes Feldkirch vom 28. Jänner 2004 betreffend Forschungsprämie 2002:

Unstrittig liegt im gegenständlichen Fall der verspäteten Einbringung eines Vorlageantrages eine Fristversäumnis und ein damit verbundener Rechtsnachteil vor. Auch die Antragstellung innerhalb einer Frist von drei Monaten nach Wegfall des Hindernisses und die Nachholung der versäumten Handlung liegen zweifelsfrei vor. Strittig ist somit lediglich die Verhinderung durch ein unvorhergesehenes bzw unabwendbares Ereignis sowie das Nichtvorliegen groben Verschuldens.

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes darf sich ein Vertreter mit einem ordnungsmäßigen Kanzleibetrieb im allgemeinen, solange er nicht durch Fälle von Unzuverlässigkeit zu persönlicher Aufsicht und zu Kontrollmaßnahmen genötigt wird, darauf verlassen, dass sein Kanzleipersonal eine ihm aufgetragene Weisung auch befolgt (vgl etwa das hg Erkenntnis vom 27. Juni 1985, 85/16/0032, sowie den darin zitierten Beschluss vom 26. Juni 1978, 2670/77). Im gegenständlichen Fall ist weder dem UFS bekannt noch wurde es vom Finanzamt behauptet, dass das Kanzleipersonal der BDO Tschofen Treuhand GmbH unzuverlässig ist. Der UFS hält es weiters für glaubhaft, dass der Vorlageantrag bereits vor 17.00 Uhr des letzten Tages der Vorlagefrist fertig gestellt war und dass der Sachbearbeiter der für die Postaufgabe zuständigen Kanzleikraft die Weisung erteilt hat, den Vorlageantrag noch am selben Tag zur Post zu geben. Dafür spricht auch die Tatsache, dass auf Grund der Kuvertierung des Vorlageantrages im Fristenbuch der Kanzlei als "ok" eingetragen worden ist. Der UFS geht daher davon aus, dass der Vorlageantrag auf Grund eines Versehens einer Kanzleikraft nicht zur Post gegeben wurde. Nach der Rechtsprechung des VwGH (Erk vom 11.3.1992, 91/13/0129) ist es dem Geschäftsführer einer Steuerberatungsgesellschaft weder

zumutbar, selbst jene Wege und Hilfsdienste zu erbringen, für deren Besorgung er sich der Mithilfe von Kanzleikräften bedient, oder eine ausdrücklich angeordnete Postaufgabe auf ihr tatsächliches Stattfinden zu kontrollieren, noch kann der Umstand, dass ein Fristverlängerungsansuchen am letzten Tag einer Frist eingereicht werden soll, ausschlaggebend für ein Organisationsversagen sein. Dem Geschäftsführer der BDO Tschofen Treuhand GmbH ist daher kein Organisations- oder Überwachungsverschulden vorwerfbar. Die Wiedereinsetzung in den vorigen Stand betreffend die Einbringung eines Vorlageantrages gegen die Berufungsvorentscheidung des Finanzamtes Feldkirch vom 28. Jänner 2004 war daher zu bewilligen.

Der Bescheid betreffend Abweisung des Antrages auf Festsetzung der Forschungsprämie für das Jahr 2002:

Für den Forschungsaufwand kann nach § 108 c EStG 1988 eine Forschungsprämie geltend gemacht werden.

Zu diesem Zweck ist der Steuererklärung ein Verzeichnis der Forschungsprämie des betreffenden Jahres anzuschließen. Das Verzeichnis hat die Ermittlung der Bemessungsgrundlage sowie die daraus ermittelte Prämie zu enthalten und gilt als Abgabenerklärung (§ 108 c Abs. 3 und 4 EStG 1988). Nach § 108 c Abs. 4 EStG 1988 ist die sich aus dem Verzeichnis ergebende Prämie auf dem Abgabenkonto gutzuschreiben, es sei denn, es ist ein Bescheid gemäß § 201 BAO zu erlassen. Sowohl die Prämie als auch eine Prämiennachforderung bzw. Rückforderungsansprüche auf Grund einer geänderten Bemessungsgrundlage gelten als Abgabe vom Einkommen. Auf die Gutschrift sind jene Bestimmungen der Bundesabgabenordnung anzuwenden, die für wiederkehrend zu erhebende, selbst zu berechnende Abgaben gelten.

Gemäß § 201 BAO in der Fassung vor dem Bundesgesetz BGBl. Nr. 97/2002, ist, wenn die Abgabenvorschriften die Selbstberechnung einer Abgabe durch den Abgabepflichtigen ohne abgabenbehördliche Festsetzung der Abgabe zulassen, ein Abgabenbescheid nur zu erlassen, wenn der Abgabepflichtige die Einreichung einer Erklärung, zu der er verpflichtet ist, unterlässt oder wenn sich die Erklärung als unvollständig oder die Selbstberechnung als nicht richtig erweist.

Die im Verzeichnis ausgewiesene Forschungsprämie ist somit, wenn nicht ein Anwendungsfall des § 201 BAO vorliegt und eine bescheidmäßige Festsetzung zu erfolgen hat, auf dem Abgabenkonto gutzuschreiben. In keiner Weise wird über das Bestehen eines Anspruches auf die Prämie bzw. deren Höhe hingegen im Einkommensteuerbescheid abgesprochen. Entgegen der Ansicht der Berufungsführerin kann auch nicht davon ausgegangen werden, dass das Verzeichnis im Sinne des § 108 c EStG 1988 als Teil der Körperschaftsteuererklärung

anzusehen wäre, gilt dieses doch von Gesetzes wegen als (eigene) Abgabenerklärung (§ 108 c Abs. 3 EStG 1988). Der Gesetzgeber koppelte das Verfahren betreffend Geltendmachung der Prämie, die nach dem Gesetzeswortlaut lediglich zu Lasten der veranlagten Einkommensteuer zu berücksichtigen ist, damit aber selbst weder Einkommensteuer noch eine Sonderform derselben darstellt, vom Veranlagungsverfahren und damit auch vom Einkommen- bzw Körperschaftsteuerbescheid in unzweifelhafter Weise ab (vgl. § 108c Abs. 5 erster Satz EStG 1988; Ritz, BAO-Handbuch, Seite 113).

Strittig ist, ob das Verzeichnis zur Geltendmachung der Forschungsprämie fristgerecht eingereicht wurde und dadurch einen Rechtsanspruch auf Gutschrift begründet.

Nach der maßgeblichen gesetzlichen Regelung des § 108 c Abs. 3 erster Satz EStG 1988 ist der Steuererklärung ein Verzeichnis der des betreffenden Jahres anzuschließen.

Die Regelung ist eindeutig und klar. Sie stützt den erstinstanzlichen Rechtsstandpunkt und lässt nach Überzeugung des UFS eine Interpretation im Sinne des Berufungsbegehrens nicht zu. Der Gesetzgeber hat für die Geltendmachung der Forschungsprämie ein eigenständiges Verfahren vorgesehen (siehe oben), befristete allerdings explizit die Einreichung des Verzeichnisses mit dem Zeitpunkt der Einreichung der Abgabenerklärung (in dem der Steuerpflichtige das Ausmaß seiner Forschungsaufwendungen ja spätestens kennt).

In einem Erlass hat das BMF zum Ausdruck gebracht, dass keine Bedenken bestünden, wenn die Prämien jeweils bis zum Ergehen (Zustellung) des das jeweilige Jahr betreffenden Einkommensteuerbescheides geltend gemacht würden (vgl. SWK 22/2003, S 545). Dem hat zwischenzeitig auch der Gesetzgeber Rechnung getragen. Nach der durch das Steuerreformgesetz 2005, BGBl. I Nr. 57/2004, abgeänderten Bestimmung des § 108 c EStG 1988 ist die Geltendmachung der Prämien bis zum Eintritt der formellen Rechtskraft des jeweiligen Jahresbescheides zulässig. Die Neuregelung ist nach der maßgeblichen Inkrafttretensbestimmung (§ 124b Z 105 EStG 1988) jedoch erstmals für Prämien anzuwenden, die das Jahr 2004 betreffen. Die Gesetzesnovellierung spricht damit indirekt auch gegen den Standpunkt der Berufungswerberin, wäre die neue Fristregelung doch entbehrlich gewesen und die entsprechende Wirksamkeitsregelung geradezu widersinnig, hätte die Vorgängerregelung den Inhalt, den ihr die Berufungswerberin im Berufungsbegehren beimisst.

Zum Einwand der Berufungsführerin, dass das Verzeichnis E 108e zum Zeitpunkt der Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich Körperschaftsteuer für das Jahr 2002 auf Grund der Bestimmung des § 307 Abs 3 BAO fristgerecht eingebracht worden sei, wird vom UFS darauf hingewiesen, dass das strittige Verfahren betreffend Forschungsprämie vom Veranlagungsverfahren betreffend Körperschaftsteuer abgekoppelt und sohin losgelöst

hiervon als eigenes Verfahren zu betrachten ist. Der Verfahrensgang hinsichtlich Körperschaftsteuer kann sohin nach Einreichung der (ersten) Abgabenerklärung keinerlei Einfluss auf das Verfahren betreffend Zuerkennung der Forschungsprämie nehmen, sodass die Wiederaufnahme des Körperschaftsteuerverfahrens für das strittige Verfahren ohne Belang ist. Entscheidend ist lediglich dass das Formular E 108 c zum Zeitpunkt der ersten Einreichung der Körperschaftsteuererklärung dem Finanzamt nicht vorgelegt wurde. Dass das Formular E 108 c nicht gleichzeitig mit der Körperschaftsteuererklärung 2002 vorgelegt wurde, ist aus dem Akt ersichtlich. Zudem hat die damalige Steuerberaterin der Berufungsführerin eingeräumt, dass es durchaus möglich ist, dass das Formular nicht zu Post gegeben wurde bzw im Postwege verloren gegangen ist. Anders als hinsichtlich der Investitionszuwachsprämie wurde hinsichtlich der Forschungsprämie auch kein Antrag auf Wiedereinsetzung in den vorigen Stand gestellt.

Da im Berufungsfall der Antrag auf Prämiegutschrift ebenso wie das erforderliche Verzeichnis erst nach der Körperschaftsteuererklärung eingereicht worden ist, war die Selbstberechnung der Berufungswerberin objektiv rechtswidrig und damit unrichtig im Sinne von § 201 BAO. Dies aber löst - dafür spricht auch die Textierung des § 108c Abs. 4 erster Satz EStG 1988 - die Verpflichtung aus, über den Antrag mit einer inhaltlichen Sachentscheidung bescheidmäßig abzusprechen (vgl. SWK 17/2004, S 584). Verfehlt war es hingegen, den Antrag auf Gewährung einer Forschungsprämie entsprechend der Vorgangsweise des Finanzamtes abzuweisen, wurde damit doch kein auf § 201 BAO fußender Bescheid erlassen. Der gegenständlich bekämpfte Bescheid ist ein Nichtfestsetzungsbescheid. Als Nichtfestsetzungsbescheid ist er aber kein Abgabenbescheid (Ritz, BAO-Kommentar, § 198 Tz 6). Der angefochtene Abweisungsbescheid samt der diesbezüglich ergangenen Berufungsvorentscheidung war daher aufzuheben. Über den Antrag auf Gewährung der Forschungsprämie wird somit durch das Finanzamt mit einem Bescheid gemäß § 201 BAO abzusprechen sein. Unvorgreiflich der erstinstanzlichen Entscheidung wird auf Basis der gegenwärtigen Erkenntnis sodann eine Festsetzung der Forschungsprämie mit Null zu erfolgen haben.

Die Berufung gegen die Abweisung eines Antrages auf Aufhebung einer Berufungsvorentscheidung betreffend Forschungsprämie 2002 und auf Erlassung eines Ersatzbescheides:

Durch die Bewilligung der Wiedereinsetzung tritt das Verfahren in die Lage zurück, in der es sich vor dem Eintritt der Versäumung befunden hat.

Durch die Bewilligung der Wiedereinsetzung in den vorigen Stand, nach der das Verfahren in die Lage zurücktritt, in der es sich vor dem Eintritt der Versäumung befunden hat, wird bewirkt, dass alle nach Ablauf der versäumten aber durch die Wiedereinsetzung restituierten

Frist und in Konsequenz der stattgefundenen Versäumnis ergangen Bescheide mit Rückwirkung auf den Zeitpunkt ihrer Erlassung vernichtet werden. Einer dahingehenden ausdrücklichen Verfügung im Widereinsatzbescheid bedarf es nicht. Durch die Bewilligung der Wiedereinsetzung hinsichtlich Investitionszuwachsprämie für das Jahr 2002 sind sämtliche nach dem 4. März 2003 ergangenen Bescheide hinsichtlich Investitionszuwachsprämie aus dem Rechtsbestand ausgeschieden.

Gemäß § 273 BAO sind Berufungen durch Bescheid zurückzuweisen, wenn die Berufung nicht zulässig ist. Eine zum Zeitpunkt der Einbringung an sich zulässige Berufung wird unzulässig, wenn der angefochtene Bescheid vor Berufungserledigung aus dem Rechtsbestand ausscheidet. Durch den Vorlageantrag gilt die Berufung wiederum als unerledigt. Die Berufungsvorentscheidung ist daher durch den Vorlageantrag aus dem Rechtsbestand ausgeschieden. Die Berufung gegen die Abweisung eines Antrages auf Aufhebung einer Berufungsvorentscheidung betreffend Forschungsprämie 2002 und auf Erlassung eines Ersatzbescheides ist daher als unzulässig zurückzuweisen.

Feldkirch, am 3. Oktober 2005