



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen des Bw., gegen die Bescheide des Finanzamtes Lilienfeld St. Pölten betreffend Abweisung eines Antrages auf Wiedereinsetzung in den vorigen Stand gemäß § 308 BAO sowie betreffend Festsetzung der Lehrlingsausbildungsprämie gemäß § 108f EStG 1988 idf BGBl. I 2002/155 iVm § 201 BAO entschieden:

Die Berufungen werden als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Entscheidungsgründe

Der steuerliche vertretene Berufungswerber (Bw.) betreibt in XY das Gastgewerbe in der Rechtsform eines Einzelunternehmers.

Am 1. Dezember 2003 reichte der Bw. die Einkommen- und Umsatzsteuererklärung für das Jahr 2002 beim Finanzamt ein.

Mit Bescheiden vom 15. Jänner 2004 wurde die Einkommen- und Umsatzsteuer für 2002 erklärungskonform festgesetzt.

Mit Schriftsatz vom 30. Juli 2004 beantragte der steuerliche Vertreter des Bw. die Wiedereinsetzung in den vorigen Stand gemäß § 308 BAO. Diesem Antrag angeschlossen

wurde die *"Beilage zur Einkommensteuererklärung für 2002 zur Geltendmachung einer Lehrlingsausbildungsprämie gemäß § 108f EStG"*.

Den Wiedereinsetzungsantrag begründend führte der steuerliche Vertreter aus:

"... Irrtümlich wurde von meiner Sachbearbeiterin, welche für die Erstellung der Steuererklärungen und den Jahresabschluss verantwortlich ist, aufgrund einer falschen Rechtsauslegung – sie war der Auffassung, dass die Geltendmachung der Lehrlingsausbildungsprämie nach denselben Regeln wie der Lehrlingsfreibetrag zu erfolgen habe – keine Lehrlingsausbildungsprämie beantragt, obwohl im Jahr 2002 insgesamt 5 Lehrlinge beschäftigt waren. Richtig ist, dass die Lehrlingsausbildungsprämie für jedes Lehrjahr gebührt und nicht wie der Lehrlingsausbildungsfreibetrag nur für das Jahr des Beginnes, der Beendigung und der erfolgreichen Ablegung der Lehrabschlussprüfung." Da der steuerliche Vertreter durch einen unglücklichen Irrtum verhindert gewesen sei die Frist einzuhalten, werde der Antrag gemäß § 308 BAO gestellt.

Nach Ansicht des Bw. handle es sich im gegenständlichen Fall um einen minderen Grad des Versehens zumal *"die für die Erstellung der Steuererklärungen zuständige Sachbearbeiterin seit 1978 bis zum heutigen Tage fast durchgehend in Steuerberatungskanzleien als Bilanzbuchhalterin und Sachbearbeiterin beschäftigt [war]. Sie ist eine ausgezeichnete Mitarbeiterin, die wir auf Grund ihrer Erfahrung, Genauigkeit und Fachkenntnis mit den schwierigsten Fällen unserer Kanzlei betrauen. Sie erledigt die ihr übertragenen Aufgaben stets höchst zuverlässig. Offensichtlich ist dieser erfahrenen Sachbearbeiterin aufgrund der großen Anzahl geänderter Rechtsnormen dennoch obige Verwechslung passiert und sie hat die Lehrlingsausbildungsprämie aus diesem Grund für keinen Lehrling beantragt. Meine Mitarbeiterin hat diesen Irrtum erst mit Beginn der Bearbeitung des Jahresabschlusses 2003, das war am 2.5.2004 entdeckt."*

Zu erwähnen bleibe, dass die Steuerberatungskanzlei seit ihrem Bestehen in überdurchschnittlichen Maße bemüht sei, alle Vorschriften ordnungsgemäß zu erfüllen. So würden alle Jahresabschlüsse und Steuererklärungen vom Berater selbst kontrolliert, sodass nur höchst vereinzelt Fehler der Kanzlei zu Tage treten, was auf die Wirksamkeit des Kontrollsystems hindeute. *"Im gegenständlichen Fall wurde aber leider der Irrtum auch bei der Durchführung der oben erwähnten Kontrolle der Steuererklärungen und des Jahresabschlusses 2002 nicht entdeckt. Dies deshalb, da der gegenständliche Jahresabschluss aufgrund seines größeren Umfangs für seine Erstellung viele Tage in Anspruch nimmt. Ich kann als Steuerberater bei der mir zumutbaren Kontrolle eines solchen Abschlusses mit vertretbarem Zeitaufwand nur stichprobenartig seine Richtigkeit prüfen. Leider umfassten meine Stichproben in diesem Falle nicht die Kontrolle der Verarbeitung der Normen zur*

Lehrlingsausbildungsprämie. ... Es sollte daher weder unserer Kanzleileitung ein grobes Verschulden bei der Mitarbeiterauswahl anzulasten sein, noch bestehen in unserer Kanzlei grobe Mängel in der Organisation oder bei der Kontrolle und Fortbildung der Mitarbeiter und bitten dies bei der Beurteilung des Grades unseres Versehens würdigen zu wollen. ... "

Abschließend bleibe auszuführen, dass es der Wille des Gesetzgebers sei, den Betrieben die im Einkommensteuergesetz genannten Prämien als Förderung zukommen zu lassen um die Wirtschaft zu beleben. Eine Nichtgewährung dieser Prämien – aus Gründen die in einem entschuldbaren Verhalten bei der Geltendmachung liegen – stelle eine zu stark am Buchstaben des Gesetzes orientierte Auslegung dar, wodurch der Normzweck vereitelt werde.

Auch könne nach derzeitiger Verwaltungsübung eine Prämienklärung schon vor Abgabe der Einkommensteuererklärung eingereicht werden. In diesem Fall erfolge keine Versagung der Prämie obwohl, dem Wortlaut des Gesetzes folgend, "*die Prämie nur in einem der Steuererklärung ... angeschlossenen Verzeichnis geltend gemacht werden*" könne.

Der Bw. beantragt die Lehrlingsausbildungsprämie für 2002 als rechtzeitig eingebracht zu beurteilen und die Prämie gutzuschreiben.

Mit Bescheid vom 9. Dezember 2004 wies das Finanzamt den Antrag auf Wiedereinsetzung in den vorigen Stand gemäß § 308 BAO als unbegründet ab.

Begründend führte das Finanzamt dabei aus, dass es sich bei dem dargestellten Irrtum der Sachbearbeiterin des Steuerberaters um kein unvorhergesehenes und unabwendbares Ereignis handle. Auf die ständige Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes verweisend, seien mangelnde Rechtskenntnis oder Rechtsirrtümer nicht als unvorhergesehene und unabwendbare Ereignisse zu beurteilen (VwGH 15.6.1993, 93/14/0011; VwGH 18.12.1996, 95/16/0311; VwGH 26.2.1997, 97/12/0003; VwGH 22.11.1999, 96/17/0415)

Mit Schreiben vom 12. Jänner 2005 erhob der Bw. Berufung und beantragte für den Fall der Vorlage an den unabhängigen Finanzsenat die Anberaumung einer mündlichen Berufungsverhandlung. Nach Ansicht des Bw. lasse die Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes unter gewissen Voraussetzungen auch Rechtsunkenntnis oder Rechtsirrtum als Wiedereinsetzungsgründe zu.

Das Verschulden des Vertreters wäre dem Verschulden des Vertretenen gleichzuhalten. Hingegen sei ein Verschulden von Kanzleiangestellten berufsmäßiger Parteienvertreter nicht schädlich, maßgeblich sei diesfalls, ob den Parteienvertreter ein (den minderen Grad des Versehens übersteigendes) Verschulden treffe (VwGH 14.10.1992, 92/12/0177f; VwGH

19.3.1997, 97/13/0034; VwGH 10.9.1998, 98/15/0130).

Auch stelle nach Ansicht des Bw. das Verschulden eines Kanzleibediensteten dann einen Wiedereinsetzungsgrund dar, wenn der Vertreter der ihm zumutbaren und der Sachlage gebotenen Überwachungspflicht gegenüber dem Kanzleibediensteten nachgekommen ist (VwGH 24.6.1997, 97/14/0019). Maßgebend sei somit, ob dem Parteienvertreter ein grobes Auswahlverschulden, grobe Mängel der Kanzleiorganisation oder eine mangelhafte Überwachung und Kontrolle anzulasten sind (VwGH 16.3.1993, 89/14/0254, VwGH 10.9.1998, 98/15/0130).

Betrachte man das in der Bescheidbegründung zitierte Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 22.11.1999, 96/17/0415, so ergebe sich, dass im konkreten Fall eine Wiedereinsetzung deshalb nicht in Frage gekommen sei, da sich der Anwalt vollständig auf seine Konzipientin verlassen habe und auch keine Kontrolle erfolgt sei. Dies spreche dafür, im gegenständlichen Fall eine Wiedereinsetzung zu gewähren, da trotz geeigneter Kontrollen durch die Kanzleileitung ein Rechtsirrtum entstanden sei.

Der Bw. beantrage der Berufung stattzugeben.

Mit Bescheid vom 3. Februar 2005 setzte das Finanzamt die Lehrlingsausbildungsprämie gemäß § 108f EStG für das Jahr 2002 iVm § 201 BAO mit € 0,00 fest. Begründend hielt das Finanzamt fest, das Verzeichnis zur Geltendmachung der Lehrlingsausbildungsprämie sei verspätet – gemeinsam eingebracht mit dem Antrag auf Wiedereinsetzung in den vorigen Stand gemäß § 308 BAO am 2. August 2004 – eingebracht worden.

Mit Schriftsatz vom 14. März 2005 erhob der steuerliche Vertreter des Bw. gegen den Festsetzungsbescheid Berufung und verwies dabei begründend auf den Wiedereinsetzungsantrag gemäß § 308 BAO vom 30. Juli 2004, wonach der Antrag zur Geltendmachung der Lehrlingsausbildungsprämie sehr wohl rechtzeitig eingebracht worden sei.

Der Bw. beantragte der Berufung stattzugeben und eine mündliche Verhandlung vor dem gesamten Berufungssenat anzuberaumen.

Ohne Erlassung einer Berufungsvorentscheidung legte das Finanzamt die beiden Berufungen dem unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vor.

Mit Schreiben vom 28. September 2006 sowie vom 27. November 2007 zog die steuerliche Vertretung des Bw. zum einen den Antrag auf Entscheidung der Berufungen durch den gesamten Berufungssenat und zum anderen den Antrag auf mündliche Verhandlungen zurück.

Über die Berufung wurde erwogen:

1. Wiedereinsetzung in den vorigen Stand

Die für die Erstellung der Steuererklärungen und den Jahresabschluss zuständige Mitarbeiterin des steuerlichen Vertreters der Bw. vermeinte, die Geltendmachung der Lehrlingsausbildungsprämie gemäß § 108f EStG 1988 idF BGBl. I 2002/155 für den Bw. erfolgt nach den selben Regeln wie für den Lehrlingsfreibetrag. Da die Voraussetzungen für das Geltendmachen des Lehrlingsfreibetrages im Berufszeitraum nicht zutrafen, war ihrer Meinung nach auch die Voraussetzung für die Lehrlingsausbildungsprämie nicht gegeben. Die Erstellung bzw. Vorbereitung dieser Abgabenerklärung – Formular E 108c als Beilage zur Einkommensteuererklärung des Bw. – wurde daher von der Mitarbeiterin nicht vorgenommen. In weiterer Folge fiel selbst dem steuerlichen Vertreter des Bw. bei seiner stichprobenartigen Kontrolle der von der Mitarbeiterin vorbereiteten Unterlagen (der übrigen Steuererklärungen und Jahresabschluss für 2002) nicht auf, dass die Beantragung der Lehrlingsausbildungsprämie gemäß § 108f EStG 1988 idF BGBl. I 2002/155 unterblieb. Eine Abgabe des Verzeichnisses der Lehrlingsausbildungsprämie (Abgabenerklärung) erfolgte daher nicht. Erst mit Beginn des Erstellens des Jahresabschlusses der Bw. für 2003 entdeckte die Mitarbeiterin des steuerlichen Vertreters ihren Fehler.

Als strittig stellt sich im gegenständlichen Rechtsmittelverfahren die Frage dar, ob der Irrtum der vom steuerlichen Vertreter des Bw. als äußerst zuverlässig beschriebenen Mitarbeiterin über die verfahrensrechtlichen Vorschriften und die formelle Vorgehensweise beim Beantragen der Lehrlingsausbildungsprämie gemäß § 108f EStG ein unvorhergesehenes und unabwendbares Ereignis im Sinne des § 308 BAO darstellt.

Nach § 308 Abs. 1 BAO ist gegen die Versäumung einer Frist (§§ 108 bis 110 BAO) auf Antrag einer 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.

Ziel der Wiedereinsetzung in den vorigen Stand ist es, Rechtsnachteile zu beseitigen, die einer Partei daraus erwachsen, dass sie eine Frist ohne grobes Verschulden versäumt hat. Voraussetzungen für die Bewilligung der Wiedereinsetzung sind daher – neben der Versäumung einer Frist und einem hierdurch entstandenen Rechtsnachteil – ein

unvorhergesehenes oder unabwendbares Ereignis und kein grobes Verschulden auf Seiten des Wiedereinsetzungswerbers (z.B. Ritz, Bundesabgabenordnung², § 308 Tz 1f.).

Die engste Verwandtschaft mit § 308 BAO weisen der § 71 AVG und § 46 VwGG auf, weshalb vor allem der zu diesen Vorschriften ergangenen Judikatur und Literatur bei der Anwendung und Interpretation der Tatbestandsmerkmale des § 308 BAO erhöhte Bedeutung beigemessen wird.

Als Ereignis (auch im Sinne des § 308 Abs. 1 BAO) ist jedes Geschehen ohne jede Beschränkung auf Vorgänge in der Außenwelt anzusehen. Gehindert wird eine Person durch eigene menschliche Unzulänglichkeit ebenso wie durch Gewalteinwendung von außen (Hauer/Leukauf, *Verwaltungsverfahren*⁶, S 1071, 17a).

Als "*unabwendbar*" gilt ein Ereignis dann, wenn es die Partei mit den einem Durchschnittsmenschen zur Verfügung stehenden Möglichkeiten nicht verhindern konnte, auch wenn sie dessen Eintritt voraussah (Ritz, Bundesabgabenordnung, § 308 Tz 9 f, mwN). Maßgebend für diese Beurteilung ist der durchschnittliche Ablauf der Ereignisse.

Als "*unvorhergesehen*" ist ein Ereignis zu beurteilen, das die Partei tatsächlich nicht einberechnet hat und dessen Eintritt sie auch unter Bedachtnahme auf die ihr persönlich zumutbare Aufmerksamkeit und Vorsicht nicht erwarten konnte. Den Beurteilungsmaßstab für dieses Tatbestandsmerkmal bilden somit die subjektiven Verhältnisse.

Nicht jede Form von Verschulden hindert die Bewilligung der Wiedereinsetzung. Unschädlich ist ein minderer Grad des Versehens, der der leichten Fahrlässigkeit iSd. § 1332 ABGB gleichzusetzen ist. Keine leichte Fahrlässigkeit liegt vor, wenn jemand auffallend sorglos handelt (z.B. VwGH vom 15. Juni 1993, 93/14/0011). Auffallend sorglos handelt, wer die im Verkehr mit Behörden und für die Einhaltung von Terminen und Fristen erforderliche und persönlich zumutbare Sorgfalt außer Acht lässt (VwGH vom 15. Mai 1997, 96/15/0101). An berufliche rechtskundige Parteienvertreter ist hierbei ein strengerer Maßstab anzulegen als an rechtsunkundige Personen (Ritz, aaO, § 308 Tz 15, mwN; Stoll, BAO-Kommentar, Band 3, Seite 2984). Dennoch ist mangelnde Rechtskenntnis oder ein Rechtsirrtum nicht als unvorhergesehenes oder unabwendbares Ereignis zu beurteilen. Dies ergibt sich schon daraus, dass die subjektive Beurteilung einer Rechtslage den Antragsteller nicht hindern kann, sich über die in Betracht kommenden Wirkungen bei Rechtskundigen vorsorglich zu informieren (Stoll, aaO). Ein Verschulden des Vertreters ist dem Verschulden des Vertretenen gleichzuhalten (Ritz, aaO, § 308 Tz 17, und die dort zitierten Judikate).

Nicht nur ein äußeres Ereignis, sondern auch ein "Irrtum" kann ein Ereignis im Sinne des § 71 AVG – somit auch im Sinne des § 308 BAO – sein. Insofern wird in jenen Fällen, in denen die ältere Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes in einer unrichtigen Beurteilung der Rechtslage keinesfalls und sogar auch dann keinen tauglichen Wiedereinsetzungsgrund erblickt hat, wenn dieser Irrtum durch eine unrichtige Rechtsauskunft des behördlichen Organs veranlasst oder bestärkt wurde (VwSlg 7276 a), im Einzelfall jedenfalls die Verschuldensfrage zu prüfen und ein Wiedereinsetzungsgrund nur dann zu verneinen sein, wenn dem Wiedereinsetzungswerber wenigstens Fahrlässigkeit bei der Versäumung des Termins zur Last fällt.

Denselben Gedanken bringt die ständige Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zum Ausdruck, wonach mangelnde Rechtskenntnis oder Rechtsirrtum nicht als ein unvorhergesehenes oder unabwendbares Ereignis zu werten sind (VwGH 2.7.1998, 97/06/0056, VwGH 15.6.1993, 93/14/0011; VwGH 14.1.1991, 90/15/0045; VwGH 21.12.1990, 89/17/0172).

Die Relativierung der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zur Frage der Auswirkungen mangelnder Rechtskenntnis oder Rechtsirrtums erfolgte in jenen Fällen, in denen eine unvertretene Partei aufgrund ihrer mangelnden Rechtskenntnis bzw. einer Fehlvorstellung über die Rechtslage einen Nachteil erlitten hatte. Diese Rechtsprechung ist nicht ohne weiteres auf einen berufsmäßigen Parteienvertreter, dem ein Fehler unterläuft, zu übertragen (VwGH vom 3.9.1998, 97/06/0156; Hauer/Leukauf, Verwaltungsverfahren, S 1071, 17b, 17c).

Im Erkenntnis vom 3.9.1996, 96/04/0134, hatte der Verwaltungsgerichtshof über einen Wiedereinsetzungsantrag zu entscheiden – die Beschwerde wurde trotz gerichtlichen Verbesserungsauftrages nicht mit der erforderlichen Anzahl von Beschwerdeausfertigungen eingebracht – der in einem Rechtsirrtum begründet lag. Die Wiedereinsetzung in den vorigen Stand gewährend hielt der Gerichtshof wörtlich fest, dass "*im vorliegenden Fall aber der Vertreter der Antragstellerin durchaus den Versuch unternommen [hat], durch Anfrage insbesondere beim Verwaltungsgerichtshof eine Klärung der zu lösenden Rechtsfrage – Anzahl der Beschwerde beigefügten Beschwerdeausfertigungen (Anm. des Ref.) – herbeizuführen. Dass hiebei ein von der Rechtsmeinung des Verwaltungsgerichtshofes abweichendes Ergebnis zustande kam, beruht auf einem Missverständnis zwischen dem Vertreter des Bf. und seinem [Bediensteten] über die Art der gepflogenen Nachforschungen.*"

Gleichfalls – im Ergebnis – einen Wiedereinsetzungsantrag stattgebend hielt der Verwaltungsgerichtshof mit Erkenntnis vom 21.1.2004, 2001/16/0479, fest, dass "*die*

weisungswidrige Nichtvorlage eines fristgebundenen Schriftstückes an den berufsmäßigen Parteienvertreter als manipulative Tätigkeit, wie etwa die Kuvertierung, Beschriftung eines Kuverts oder die Postaufgabe angesehen werden [muss]. Der Verwaltungsgerichtshofes hat in ständiger Rechtsprechung ausgeführt, dass in solchen Fällen, sofern nicht ein eigenes Verschulden des Rechtsanwaltes hinzutritt, das Verschulden der sonst verlässlichen Kanzleiangestellten seinem Verschulden nicht gleichzusetzen ist. Entscheidend ist allein, dass der Steuerberater durch klare Weisungen an ein verlässliches Kanzleipersonal dafür Sorge trägt, dass ihm die Schriftstücke tatsächlich zukommen; wird eine solche Weisung verletzt und konnte der Steuerberater im Hinblick auf das bisherige dienstliche Verhalten seiner Mitarbeiterin mit der Befolgung dieser Weisung rechnen, so kann aus der einmaligen Missachtung einer solchen Weisung ein Verschulden des Vertreters nicht abgeleitet werden (hg Erkenntnis vom 28.6.2001, 2001/16/0010)."

Betrachtet man nunmehr den Sachverhalt unter Bedachtnahme auf obige Ausführungen, so bleibt zu konstatieren, dass die Mitarbeiterin des steuerlichen Vertreters des Bw. einem Rechtsirrtum unterlegen ist, der auch dem steuerlichen Vertreter selbst nicht auffiel.

Bei Anwendung des bei berufsmäßigen Parteienvertretern gebotenen strengeren Maßstabes hätte es jedoch die dem steuerlichen Vertreter obliegende Sorgfaltspflicht erfordert, nicht bloß die von der Mitarbeiterin vorbereiteten Steuererklärungen und den Jahresabschluss einer "stichprobenartigen Überprüfung" zu unterziehen, sondern auch die für den Betrieb des Bw. potentiell in Betracht kommenden einkommensteuerlichen Begünstigungen einer inhaltlichen Kontrolle zu unterziehen bzw. – allenfalls durch Rücksprache mit der Mitarbeiterin – näher zu hinterfragen, ob denn diese eventuell zustünden. Eine derartige Rücksprache und Meinungsbildung zwischen dem steuerlichen Vertreter und der Mitarbeiterin hat anscheinend nicht stattgefunden und wird auch gar nicht behauptet. Da der steuerliche Vertreter sich diesbezüglich zur Gänze auf seine Mitarbeiterin verlassen hatte und sich mit einer "stichprobenartigen Kontrolle" der vorbereiteten Abgabenerklärungen und Unterlagen des Bw. zufrieden gab, unterlief auch ihm dabei ein Irrtum. Nach Dafürhalten des Unabhängigen Finanzsenates nahm der steuerliche Vertreter mit lediglich einer "stichprobenartigen Kontrolle" das erhöhte Risiko des Übersehens von Fehlern und das Begehen von Irrtümern (bewusst) in Kauf. Von einem minderen Grad des Versehens ist im gegenständlichen Fall nicht auszugehen.

Auch die vom steuerlichen Vertreter der Bw. ins Treffen geführten Erkenntnisse des Verwaltungsgerichtshofes vermögen keine andere Beurteilung des Sachverhaltes und somit der Berufung zu bewirken. Weder hatte sich die Mitarbeiterin des steuerlichen Vertreters den Anordnungen ihres Dienstgebers entgegen weisungswidrig verhalten, noch ist nach Ansicht

des Unabhängigen Finanzsenates in der Nichtabgabe einer Steuererklärung ein lediglich manipulativer Fehler zu erblicken.

Nun bildet aber der Rechtsirrtum, dem die steuerliche Vertretung des Bw. nun offensichtlich unterlegen ist, kein unvorhergesehenes oder unabwendbares Ereignis, das nach § 308 BAO die Wiedereinsetzung in den vorigen Stand rechtfertigen würde.

Da der angefochtene Bescheid des Finanzamtes eine Rechtswidrigkeit nicht erkennen lässt, war die Berufung als unbegründet abzuweisen.

2. Festsetzung der Lehrlingsausbildungsprämie gemäß § 108f EStG

Als unbestritten ist in diesem Rechtsmittelverfahren festzustellen, dass der Bw. am

1. Dezember 2003

– die Einkommensteuererklärung für 2002 und

– die Umsatzsteuererklärung für 2002

samt dem dazugehörenden Jahresabschluss zum 31. Dezember 2002 bestehend aus der Bilanz, der Gewinn- und Verlustrechnung und den Erläuterungen zum Jahresabschluss beim Finanzamt einreichte.

Mit Bescheiden vom 15. Jänner 2004 wurde der Bw. erklärungskonform zur Einkommen- und Umsatzsteuer für 2002 veranlagt.

Die *Beilage zur Einkommensteuererklärung zur Geltendmachung einer Lehrlingsausbildungsprämie gemäß § 108f EStG 1988* wurde beim Finanzamt am 30. Juli 2004 sohin 8 Monate nach der Abgabe der Einkommensteuererklärung des Bw. für 2002 erstmals im Zusammenhang mit dem gestellten Antrag auf Wiedereinsetzung in den vorigen Stand gemäß § 308 BAO eingebracht.

Mit dem durch diese Berufung angefochtenen auf § 201 BAO basierenden Bescheid vom 3. Februar 2005 setzte das Finanzamt die Lehrlingsausbildungsprämie gemäß § 108f EStG mit € 0,00 fest.

Strittig ist nunmehr, bis zu welchem Zeitpunkt die Lehrlingsausbildungsprämie rechtzeitig beantragt und das Verzeichnis mit Rechtsanspruch auf Gutschrift eingereicht werden kann.

§ 108f Abs. 4 EStG 1988 in der für das Streitjahr geltenden Fassung BGBl. I 2002/155 normiert, dass "*die Prämie nur in einem der Steuererklärung (§§ 42, 43) des betreffenden Jahres angeschlossenen Verzeichnis geltend gemacht werden [kann]. Das Verzeichnis gilt als Abgabenerklärung. ...*"

Nach Dafürhalten des Unabhängigen Finanzsenates ist die gesetzliche Regelung des § 108f Abs. 4 EStG eindeutig und klar. Der Gesetzgeber koppelte das Verfahren betreffend die Geltendmachung der Lehrlingsausbildungsprämie, die nach dem Gesetzeswortlaut lediglich zu Lasten der veranlagten Einkommensteuer zu berücksichtigen ist, damit aber selbst weder Einkommensteuer noch eine Sonderform derselben darstellt, vom Veranlagungs- und damit auch vom Einkommensteuerverfahren klar ab. Durch die in der Gesetzesbestimmung verwendete Formulierung, wonach die Lehrlingsausbildungsprämie *"nur in einem der Steuererklärung (§§ 42, 43) des betreffenden Jahres angeschlossenen Verzeichnis geltend gemacht werden kann"*, wird die Einreichung des Verzeichnisses explizit mit Einreichung der Steuererklärung befristet.

Die gleichzeitige Vorlage von Verzeichnis und Steuererklärung des *betreffenden* Jahres ist eine materiellrechtliche Anspruchsvoraussetzung für die Zuerkennung der Lehrlingsausbildungsprämie für 2002 und folglich mit dem Zeitpunkt der Einreichung der Einkommensteuererklärung befristet.

Da im vorliegenden Fall der Antrag auf Prämiegutschrift gemäß § 108f Abs. 4 EStG idF BGBl. 2002/155 als Beilage zur Erklärung der Einkommensteuererklärung des Bw. (Eingangsdatum 1. Dezember 2003) zweifelsohne nicht angeschlossen, sondern erst am 30. Juli 2004 beim Finanzamt eingebracht wurde, stellt sich der auf § 201 BAO fußende Bescheid vom 3. Februar 2005 betreffend die Lehrlingsausbildungsprämie 2002 als zu Recht erlassen dar.

Es war somit spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 8. Jänner 2008