



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch Zinell & Madritsch, Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungs GmbH, gegen den gemäß § 200 Abs. 1 BAO vorläufigen Bescheid des Finanzamtes Lienz betreffend Lehrlingsausbildungsprämie gemäß § 108f EStG 1988 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Rechtsbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Gemäß § 292 BAO steht der Amtspartei (§ 276 Abs. 7 BAO) das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

Entscheidungsgründe

Die Bw., eine Gesellschaft nach bürgerlichem Recht, hat am 23. Mai 2003 mit Formular E 108c für das Jahr 2003 Lehrlingsausbildungsprämien nach § 108f EStG 1988 im Betrag von 5.000 € geltend gemacht.

Im gemäß § 200 Abs. 1 BAO vorläufigen Bescheid über die Festsetzung der Lehrlingsprämie für 2003 (Ausfertigungsdatum 2. Juni 2003) wurde die Lehrlingsprämie vorläufig mit 0 € festgesetzt. Begründend wurde ausgeführt, das Verzeichnis E 108c könne zwar vor Abgabe der Steuererklärung für das Kalenderjahr/Wirtschaftsjahr eingereicht werden, die Gutschrift könne jedoch frühestens nach Ablauf des betreffenden Kalenderjahres/Wirtschaftsjahres (hier: nach dem 31.12.2003) wirksam werden.

In der gegen diesen Bescheid fristgerecht erhobenen Berufung vom 6. Juni 2003 wurde ausgeführt, im Gesetz und im Erlass des BMF vom 20. Jänner 2003 (Rz 8230 ff) sei kein Termin für die frühestmögliche Abgabe der Erklärung vorgesehen. Eine Abgabe der Erklärung vor dem Ende des Kalenderjahres/Wirtschaftsjahres sei daher gesetzeskonform.

Mit Eingabe vom 24. September 2003 wurde (neuerlich) ein Formular E 108c übermittelt und Lehrlingsausbildungsprämien in Höhe von (nunmehr) 8.000 € geltend gemacht.

Mit Berufungvorentscheidung vom 9. Dezember 2003 wurde die Lehrlingsprämie (endgültig) mit 5.000 € festgesetzt. Begründend wurde ausgeführt, dass die bisher von der Verwaltungspraxis vertretene Rechtsmeinung nunmehr dahingehend geändert worden sei, dass die Prämie bis zum Ergehen (Zustellung) des das jeweilige Jahr betreffenden Einkommen-, Körperschaftsteuer- oder Feststellungsbescheid geltend gemacht werden und die Gutschrift auch im laufenden Jahr erfolgen könne. Allerdings sei je Kalenderjahr nur ein Verzeichnis zulässig, in das der Gesamtbetrag an geltend gemachten Prämien einzutragen sei. Das (erste) Verzeichnis zur Geltendmachung der Lehrlingsausbildungsprämie in Höhe von 5.000 € für das Veranlagungsjahr 2003 sei am 22. Mai 2003 eingereicht worden. In dieser Höhe sei auch die Lehrlingsausbildungsprämie zu gewähren.

Im rechtzeitig gestellten Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz vom 9. Jänner 2004 wurde ergänzend noch ausgeführt, für die Abgabe des zweiten berichtigten Formulars seien neue Umstände bekannt geworden, welche zum Zeitpunkt der Abgabe des ersten Formulars nicht bekannt gewesen seien. Im Zeitpunkt des Einreichens des zweiten Verzeichnisses sei der erste Antrag noch nicht durch

das Finanzamt behandelt worden. Der zweite Antrag ersetze sohin der ersten und stelle damit den einzigen Antrag dar.

Über die Berufung wurde erwogen:

Sind Aufwendungen (Ausgaben) für die Lehrlingsausbildung als Betriebsausgaben oder Werbungskosten abzuziehen, kann unter den Voraussetzungen der Abs. 2 bis 4 eine Lehrlingsausbildungsprämie geltend gemacht werden (§ 108f EStG 1988).

Nach § 108f Abs. 2 EStG 1988 steht einem Steuerpflichtigen, der mit einem Lehrling (§ 1 des Berufsausbildungsgesetzes) ein Lehrverhältnis hat, in jedem Kalenderjahr (Wirtschaftsjahr), in dem das Lehrverhältnis aufrecht ist, eine Lehrlingsausbildungsprämie in der Höhe von 1 000 Euro zu. Voraussetzung ist, dass das Lehrverhältnis nach der Probezeit in ein definitives Lehrverhältnis umgewandelt wird. Die Fortsetzung eines begonnenen Lehrverhältnisses begründet keinen Anspruch auf eine in einem Kalenderjahr (Wirtschaftsjahr) doppelte Inanspruchnahme der Lehrlingsausbildungsprämie. Der Bundesminister für Finanzen wird ermächtigt, die Lehrlingsprämie für Lehrlinge, die in so genannten Mangelberufen tätig sind, im Einvernehmen mit dem Bundesminister für Wirtschaft und Arbeit durch Verordnung auf bis zu 2 000 Euro zu erhöhen.

Für Kalenderjahre (Wirtschaftsjahre), für die ein Lehrlingsfreibetrag gemäß § 124b Z 31 geltend gemacht wird, steht keine Lehrlingsausbildungsprämie zu. Für Lehrlinge im Sinne des § 2 Abs. 4 des land- und forstwirtschaftlichen Berufsausbildungsgesetzes und des § 63 des Land- und Forstarbeiter-Dienstrechtsgesetzes gelten die vorstehenden Bestimmungen sinngemäß (§ 108f Abs. 3 EStG 1988).

Nach § 108f Absatz 4 leg. cit. kann die Prämie nur in einem der Steuererklärung (§§ 42, 43) des betreffenden Jahres angeschlossenen Verzeichnis geltend gemacht werden. Das Verzeichnis gilt als Abgabenerklärung. Die sich aus dem Verzeichnis ergebende Prämie ist auf dem Abgabenkonto gutzuschreiben, es sei denn, es ist ein Bescheid gemäß § 201 BAO zu erlassen. Die Gutschrift wirkt auf den Tag der Einreichung des Verzeichnisses zurück. Die Prämie gilt als Abgabe vom Einkommen im Sinne der Bundesabgabenordnung und des Abgabenverwaltungsorganisationsgesetzes. Auf die Gutschrift sind jene Bestimmungen der Bundesabgabenordnung anzuwenden, die für wiederkehrend zu erhebende, selbst zu berechnende Abgaben gelten. Die Prämie ist zu Lasten des Aufkommens an veranlagter Einkommensteuer zu berücksichtigen.

Nach dem eindeutigen Gesetzeswortlaut kann die Lehrlingsausbildungsprämie nur in einem der Steuererklärung (§§ 42, 43) angeschlossenen Verzeichnis geltend gemacht werden. Die Geltendmachung hat somit gleichzeitig mit der Einreichung der Steuererklärung beim Finanzamt zu erfolgen (vgl. Hofstätter/Reichel, Die Einkommensteuer, Kommentar, Anm. 5 zu § 108f).

Aus dem Verweis in § 108f Abs. 4 EStG 1988 auf die Bestimmungen der §§ 42 und 43 ergibt sich zudem, dass das Verzeichnis erst nach Ablauf des Kalenderjahres bzw. des Veranlagungsjahres abgegeben werden kann. § 42 Abs. 1 EStG 1988 normiert nämlich, dass der unbeschränkt Steuerpflichtige in den dort angeführten Fällen eine Steuererklärung für das abgelaufene Kalenderjahr (Veranlagungsjahr) abzugeben hat. Erst nach Ablauf des Kalenderjahres bzw. des Veranlagungsjahres steht für den Steuerpflichtigen fest, wie viele Lehrverhältnisse in einem Kalenderjahr (Wirtschaftsjahr) bestanden haben, und in welcher Höhe er die Lehrlingsausbildungsprämie geltend machen kann.

Wird – wie im Streitfall - das Verzeichnis zur Geltendmachung von Lehrlingsausbildungsprämien vor Abgabe der Steuererklärung und vor Ablauf des Kalenderjahres (Veranlagungsjahres) für das die Prämien geltend gemacht werden, abgeben, kann eine derartige Verzeichnisvorlage nach dem Gesetzeswortlaut nicht zu einer vorzeitigen Gutschrift der geltend gemachten Prämien führen.

Soweit der Bw. auf den Erlass des Bundesministeriums für Finanzen vom 20. Jänner 2003 bzw. auf Rz 8230 ff der Einkommensteuerrichtlinien verweist, ist ihm zu erwidern, dass der angeführte Erlass zwar die Gutschrift vom Lehrlingsausbildungsprämien auf Grundlage eines vor Abgabe der Steuererklärung angegeben Verzeichnisses zulässt.

Eine Abgabe des Verzeichnisses vor Ablauf des Kalenderjahres (Veranlagungsjahres) für das die Lehrlingsprämie geltend gemacht wird bzw. eine Prämiengutschrift bereits im laufenden Jahr ist aber nicht vorgesehen und kann aus dem Erlass auch nicht abgeleitet werden. Eine derartige Vorgangsweise würde auch nicht dem Gesetz entsprechen.

Der Berufung war daher ein Erfolg zu versagen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Innsbruck, 9. März 2004