



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch Wirtschaftstreuhänder, vom 29. März 2005 gegen den Bescheid des Finanzamtes Oststeiermark vom 11. Februar 2005 betreffend Investitionszuwachsprämie gemäß § 108e EStG 1988 für 2003 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Mit Beilage zur Körperschaftsteuererklärung 2003 (Formular E 108e) machte die Berufungswerberin (Bw.) eine Investitionszuwachsprämie für 2003 in Höhe von 12.415,64 Euro geltend.

Die geltend gemachte Investitionszuwachsprämie bezog sich ausschließlich auf Investitionen des Kalenderjahres 2002, die in den Monaten 1-3 des Wirtschaftsjahres 2001/2002 und in den Monaten 4-12 des Wirtschaftsjahres 2002/2003 angeschafft wurden.

Für die Ermittlung des Durchschnittes der Anschaffungskosten wurden die Wirtschaftsjahre 1999/2000, 2000/2001 und 2001/2002 herangezogen.

Der Durchschnittswert betrug danach 338.233,61 Euro. Die Anschaffungskosten prämienbegünstigter Wirtschaftsgüter **2003** wurden mit 175.036,94 Euro angegeben. Demnach betrug der Zuwachs 2003 Null.

Unter Punkt 2.2 der Erklärung setzte die Bw. den Betrag „E“ (=Investitionszuwachs des Kalenderjahres 2003) mit Null an. In der Spalte „zuzüglich jenes Teiles der

Bemessungsgrundlage 2002, der 2002 ausgeschieden wurde, setzte die Bw. einen Betrag in Höhe von 124.156,36 Euro als Betrag „G“ ein. Dieser Betrag bildete schließlich die Bemessungsgrundlage für die beantragte Investitionszuwachsprämie 2003 und errechnete sich daraus mit 10% die Investitionszuwachsprämie in Höhe von 12.415,64 Euro.

Der Antrag langte am **3. Februar 2005** beim Finanzamt ein. Die Körperschaftsteuererklärung 2003 (Wirtschaftsjahr 1. April 2002 bis 31. März 2003) wurde bereits davor, am **20. Oktober 2004** beim Finanzamt eingereicht. Der Körperschaftsteuerbescheid 2003 erging am **12. April 2005**.

Für 2002 war keine Investitionszuwachsprämie geltend gemacht worden. Die Körperschaftsteuererklärung 2002 wurde am **29. September 2003** eingereicht. Der Körperschaftsteuerbescheid 2002 erging am **1. Oktober 2003**.

Im Zuge einer Nachschau gemäß § 144 BAO wurde seitens des Finanzamtes festgestellt, dass die Investitionszuwachsprämie 2003 nur im Ausmaß von 10.302,39 Euro zu gewähren sei.

Die Differenz auf 12.415,64 Euro, somit ein Betrag von 2.113,28 Euro, sei dem Wirtschaftsjahr 2001/2002 zuzuordnen und hätte bereits als Investitionszuwachsprämie 2002 geltend gemacht werden müssen. Für 2002 sei jedoch die Antragsfrist bereits versäumt und könne dieser Antrag nicht mehr nachgeholt werden.

Das Finanzamt ermittelte die Investitionszuwachsprämie 2003 wie folgt:

Dem Durchschnittswert von 309.261,63 Euro aus den Anschaffungs- und/oder Herstellungskosten der Wirtschaftsjahre 1998/1999, 1999/2000 und 2000/2001 wurden die prämiengünstigen Investitionen des Jahre 2002 in Gesamthöhe von 433.418,30 Euro gegenüber gestellt. Daraus errechnete sich ein Investitionszuwachs 2002 in Höhe von 124.156,63 Euro.

Von den Gesamtanschaffungs- bzw. Herstellungskosten prämiengünstiger Wirtschaftsgüter im Jahr 2002 in Höhe von 433.418,30 Euro entfielen auf die Monate 1-3/2002 anteilig 73.772,35 Euro und die Monate 4-12/2002 anteilig 359.645,95 Euro.

Nach Ansicht des Finanzamtes war eine Zuordnung der prämiengünstigen Wirtschaftsgüter auf die Wirtschaftsjahre 2001/2002 und 2002/2003 vorzunehmen und war für den Investitionszuwachs 2002 die zustehende Prämie anteilmäßig auf die Jahre 2002 und 2003 aufzuteilen. Die anteiligen Prämien wären in Form eines Verzeichnisses (Formular E108e) mit den **betreffenden** Körperschaftsteuererklärungen 2002 und 2003 zu beantragen gewesen.

Für 2003 könne demnach nur eine Prämie in Höhe von 10.302,39 Euro gewährt werden. Für die Differenz von 2.113,28 Euro sei die Investitionszuwachsprämie wegen Fristversäumnis verfallen.

Mit dem angefochtenen Bescheid vom 11. Februar 2005 wurde unter Abweisung des Mehrbegehrens eine Investitionszuwachsprämie 2003 in Höhe von 10.302,39 Euro gewährt.

Gegen die Nichtzuerkennung der beantragten Investitionszuwachsprämie in Höhe von 2.113,28 Euro richtet sich die Berufung vom 29. März 2005.

Die Bw. führt darin aus, dass sie aus dem Formular zur Geltendmachung der Investitionszuwachsprämie (E 108e) entnommen habe, dass eine Aufteilung der Investitionen auf die beiden Wirtschaftsjahre nicht zwingend vorzunehmen sei, da durch die Textierung „der Investitionszuwachs des Kalenderjahres 2002 **KANN** insoweit im Rahmen der Veranlagung 2002 für die Ermittlung der Investitionsprämie 2002 berücksichtigt werden als sie in den Anschaffungs- und/oder Herstellungskosten prämienbegünstigter Wirtschaftsgüter des Jahres 2002, die dem Wirtschaftsjahr 2001/2002 zuzuordnen sind, Deckung findet“.

Soweit der Investitionszuwachs des Kalenderjahres danach nicht mit der Veranlagung 2002 berücksichtigt werde, erhöhe er den Investitionszuwachs des Kalenderjahres 2003 für die Ermittlung der Investitionszuwachsprämie 2003.

Für 2002 sei kein Investitionszuwachs geltend gemacht worden, was mit den Erläuterungen auf dem Steuererklärungsformular konform gehe, da es sich hier um eine „Kann-Bestimmung“ handle.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 14. Juni 2005 wurde die Berufung abgewiesen. Darin wurde ausgeführt, dass im Falle eines abweichenden Wirtschaftsjahres der Investitionszuwachs eines Kalenderjahres wirtschaftsgutbezogen auf die jeweiligen Wirtschaftsjahre aufzuteilen sei. Demnach seien die dem Wirtschaftsjahr 2001/2002 zuzuordnenden, im Kalenderjahr 2002 angeschafften, prämienbegünstigten Wirtschaftsgüter im Jahr 2002 als Investitionszuwachs zu berücksichtigen gewesen. Die dem Wirtschaftsjahr 2002/2003 zuzuordnenden, im Kalenderjahr 2002 angeschafften, prämienbegünstigten Wirtschaftsgüter seien hingegen im Jahr 2003 als Investitionszuwachs zu werten.

Die Bw. stellte in der Folge den Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz.

Die Bw. bezog sich darin auf die Tz. 8221 der Einkommensteuerrichtlinien (=EStR), *wonach der Investitionszuwachs des Jahres 2002 (auch bei abweichendem Wirtschaftsjahr 2001/2002 und 2002/2003) als Differenz zwischen den Anschaffungs- und/oder Herstellungskosten prämienbegünstigter Wirtschaftsgüter, die im Kalenderjahr 2002 angefallen sind, und dem Durchschnitt der Anschaffungs- und/oder Herstellungskosten prämienbegünstigter Wirtschaftsgüter der letzten drei Wirtschaftsjahre, die vor dem 1. Jänner 2002 geendet haben, definiert wird.*

Da die Investitionen des Wirtschaftsjahres 2001/2002 den Durchschnitt der letzten drei Jahre aber nicht überschritten hätten, sei zu Bilanzstichtag noch kein Investitionszuwachs vorgelegen. Der Investitionszuwachs sei erst im Wirtschaftsjahr 2002/2003 eingetreten, daher könne folgerichtig der Investitionszuwachs erst mit der Steuererklärung 2003 geltend gemacht werden.

Diese Auffassung würde letztendlich auch von den EStR getragen. Auch die Steuererklärung formuliere eine **KANN**-Bestimmung und sei es demnach möglich, den gesamten Investitionszuwachs des Jahres 2002 erst im Jahr 2003, also mit der Steuererklärung für 2003 geltend zu machen.

Es sei dem Steuerpflichtigen freigestellt soviel Investitionszuwachsprämie in einem Jahr geltend zu machen, wie im betreffenden Wirtschaftsjahr prämiengünstige Wirtschaftsgüter angeschafft oder hergestellt wurden, maximal aber bis zur Höhe der Bemessungsgrundlage.

Dieses Wahlrecht sei auch im Vergleich zu Steuerpflichtigen zu sehen, die den gesamten Investitionszuwachsprämie für 2002 mit Ablauf des Jahres 2002 geltend machen könnten. Ein Steuerpflichtiger mit einem abweichenden Wirtschaftsjahr könne die den Investitionszuwachs des Jahres 2002, der auf das Wirtschaftsjahr 2002/2003 entfällt erst mit der Steuererklärung für 2003 geltend machen.

Es bestehe also das Wahlrecht, die auf das Wirtschaftsjahr 2001/2002 entfallende Prämie schon früher geltend zu machen. Die Bw. habe von diesem Wahlrecht, die Prämie schon früher geltend zu machen, eben nicht Gebrauch gemacht und werde daher der Antrag auf Zuerkennung der anteiligen, auf die Monate 1-3/2002 entfallenden Prämie, gestellt.

Über die Berufung wurde erwogen:

Strittig ist im vorliegenden Fall, ob die Bw., die ihren Gewinn aus Gewerbebetrieb nach einem abweichenden Wirtschaftsjahr (Bilanzstichtag 31.März) ermittelt, die Investitionszuwachsprämie für die im Kalenderjahr 2002 angeschafften und/oder hergestellten Wirtschaftsgüter, soweit diese einen Investitionszuwachs darstellen, zur Gänze im Jahr 2003 oder anteilig aufgeteilt auf 2002 und 2003 geltend machen kann.

Die im der Körperschaftsteuererklärung 2003 beigelegtem Verzeichnis E 108e beantragte Investitionszuwachsprämie 2003 betrifft Investitionen der Wirtschaftsjahre 2001/2002 und 2002/2003, die im Kalenderjahr 2002 angefallen sind.

Das Finanzamt hat allerdings die Investitionen, die im Zeitraum 1-3/2002 getätigt wurden, nicht berücksichtigt, da diese nach Ansicht des Finanzamtes bereits im Veranlagungszeitraum 2002 geltend zu machen waren.

Strittig ist nunmehr, ob die Investitionen der Monate 1-3/2002 in Höhe von 73.772,35 Euro bereits im Jahr 2002 oder zusammen mit den Investitionen 4-12/2002 erst im Verzeichnis E 108e für das Jahr 2003 zu berücksichtigen waren.

Die maßgebliche gesetzliche Regelung dazu findet sich in § 108e Abs. 4 EStG 1988 und lautet:

Nach § 108 e Abs. 3 EStG 1988 ist der Investitionszuwachs bei prämienbegünstigten Wirtschaftsgütern die Differenz zwischen deren Anschaffungs- oder Herstellungskosten der Kalenderjahre 2002 und 2003 und dem Durchschnitt der Anschaffungs- oder Herstellungskosten dieser Wirtschaftsgüter der letzten drei Wirtschaftsjahre, die vor dem 1. Jänner 2002 bzw. dem 1. Jänner 2003 enden.

Nach Abs. 4 dieser Gesetzesstelle ist der Steuererklärung ist ein Verzeichnis der Investitionszuwachsprämie des betreffenden Jahres anzuschließen (§ 42, 43). Das Verzeichnis hat die Ermittlung der Bemessungsgrundlage und die daraus ermittelte Investitionszuwachsprämie zu enthalten. Das Verzeichnis gilt als Abgabenerklärung.

Nach § 108e Abs. 5 erster Satz 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. Gemäß § 108e Abs. 5 letzter Satz EStG 1988 ist die Prämie zu Lasten des Aufkommens an veranlagter Einkommensteuer zu berücksichtigen.

Im Regelfall, in dem Kalenderjahr und Wirtschaftsjahr übereinstimmen, wird die Auslegung dieser Regelung keine Schwierigkeiten bereiten.

Dem Abgabepflichtigen steht es frei, eine Investitionszuwachsprämie geltend zu machen. Macht er von diesem Recht Gebrauch, ist die Prämie - nach dem eindeutigen Wortlaut des Gesetzes - in einem Verzeichnis geltend zu machen, das der Steuererklärung des **betreffenden** Jahres beizuschließen "ist".

Laut Zorn in Hofstätter/Reichel, Die Einkommensteuer - Kommentar, § 108e Tz. 8 hat "die Geltendmachung somit gleichzeitig mit der Einreichung der Steuererklärung beim Finanzamt zu erfolgen". Nach Doralt (4), Einkommensteuer-Kommentar § 108e, Tz. 15 "ist das Verzeichnis der Steuererklärung des betreffenden Jahres anzuschließen" (vgl. weiters Thunshirn/Untiedt, SWK 2004, S 69 ff, und Unger, SWK 2004, S 775 ff).

Keineswegs sollte nach der Intention des Gesetzes ein eigenes Veranlagungsverfahren zur Festsetzung der Investitionszuwachsprämie erfolgen. Dies schon deshalb, weil die Prämie (als eine besondere Form der "negativen" Einkommen- bzw. Körperschaftsteuer) vom Abgabepflichtigen selbst zu berechnen und nur in den Fällen der unrichtigen Berechnung bescheidmäßig festzusetzen ist. Das Verfahren betreffend die Geltendmachung der Investitionszuwachsprämie wurde vom Gesetzgeber offensichtlich vom Veranlagungsverfahren abgegrenzt (§ 108e Abs. 5). Mit der Bestimmung des § 108e Abs. 4 erster Satz EStG 1988) befristete der Gesetzgeber allerdings explizit die Einreichung des Verzeichnisses des "betreffenden" Jahres mit dem Zeitpunkt der Einreichung der Steuererklärung (im vorliegenden Fall der Körperschaftsteuererklärung).

*Mit dem Wort "**betreffend**" verbindet der Gesetzgeber nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates die Steuererklärung jenes Jahres, in dem die begünstigte Investition getätigt wurde. Allerdings nur für **jene Monate des Kalenderjahres**, die bei Vorliegen eines abweichenden Wirtschaftsjahres in die Einkommensermittlung des betreffenden Jahres einfließen. Zum Zeitpunkt der Erklärungsabgabe ist dem Abgabepflichtigen das Ausmaß seiner Investitionen spätestens bekannt. Die Bindung des Verzeichnisses an die Einkommensteuer- bzw. Körperschaftsteuererklärung bezweckt offenbar eine verwaltungsökonomische Bearbeitung des Prämienantrages im Rahmen der Bearbeitung der Abgabenerklärung (vgl. SWK 17/2004, S. 584).*

Die Bw. hat spätestens mit Ablauf spätestens zum Zeitpunkt der Einreichung der Körperschaftsteuererklärung die tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse des betreffenden Veranlagungszeitraumes - im Besonderen ihre Investitionstätigkeit - gekannt hat bzw. muss diese gekannt haben.

Ist nach dem Willen des Gesetzgebers die Geltendmachung der Investitionszuwachsprämie an die Abgabe der Steuererklärung gebunden, ergibt sich als Rechtsfolge einer verspäteten Geltendmachung, dass ein die beantragte Prämie abweisender Bescheid (§ 201 BAO) zu ergehen hat.

Letztlich bestätigen auch Denk und Gaedke die Richtigkeit der obigen Auslegung (siehe SWK 20/21/2002, S 496), da diese einer Toleranzregelung das Wort reden.

Auf Grund wurde schließlich erlassmäßig kundgetan, dass keine Bedenken bestünden, wenn die Prämien jeweils bis zum Ergehen (Zustellung des das jeweilige Jahr betreffenden Einkommensteuer-, Körperschaftsteuer- oder Feststellungsbescheides) geltend gemacht werden (vgl. SWK 2003, S.545).

In der Folge reagierte auch der Gesetzgeber auf die in der Literatur vorgetragene Kritik. Mit dem Steuerreformgesetz 2005, BGBl. I Nr. 57/2004, wurde § 108e EStG abgeändert.

Die Neuregelung lässt die Geltendmachung der Prämien bis zum Eintritt der formellen Rechtskraft des jeweiligen Jahresbescheides zu, sie ist allerdings gemäß der maßgeblichen Inkrafttretensbestimmung (§ 124b Z 105 EStG 1988) erstmals für Prämien anzuwenden, die das Kalenderjahr 2004 betreffen (SWK 10/2004, T065; ÖStZ 2004/322; SWK 14/2004, S.506).

Im Berufungsfall stellt sich nun die Frage, ob für die Investitionen der Monate 1-3/2002 die Investitionszuwachsprämie gleichzeitig mit der Körperschaftssteuererklärung 2002 (oder der Toleranzregelung entsprechend bis zur formellen Rechtskraft des Körperschaftssteuerbescheides 2002) geltend zu machen war oder ob die auf diesen Zeitraum entfallende Investitionszuwachsprämie auch im Jahr 2003 beantragt werden konnte.

Nach dem klaren Wortlaut des Gesetzes ist die Berechnung der Höhe des zustehenden Investitionszuwachses von den Anschaffungs-und/oder Herstellungskosten des **Kalenderjahres** auszugehen. Bei einem abweichendem Wirtschaftsjahr sind aber die Investitionen der letzten drei vor diesem Kalenderjahr endenden **Wirtschaftsjahre** für die Ermittlung des Durchschnittswertes heranzuziehen.

Dh. sämtliche im **Kalenderjahr 2002** angeschafften oder hergestellten prämienbegünstigten Wirtschaftsgüter sind für die Festsstellung des Investitionszuwachses heranzuziehen.

Im Berufungsfall umfasste das Investitionsvolumen des Kalenderjahres 2002 unbestritten laut Nachschaubericht **433.418,30 Euro**.

Für die Ermittlung des Durchschnittswertes waren daher die Wirtschaftsjahre 1998/1999, 1999/2000 und 2000/2001 heranzuziehen, also die letzten drei Wirtschaftsjahre, die vor dem 1. Jänner 2002 endeten.

Danach errechnete sich der durchschnittliche Vergleichswert im Sinne des § 108e Abs. 3 EStG 1988 aus den genannten Wirtschaftsjahren in Höhe von 309.261,67 Euro.

Der **Investitionszuwachs** des Kalenderjahres 2002 betrug daher insgesamt 124.156,63 €. Nach der anteiligen Aufteilung entfielen davon 21.132,76 Euro auf 1-3/2002 und 103.023,87 Euro auf 4-12/2002.

Allerdings bestreitet die Bw. die Richtigkeit der vom Finanzamt vorgenommen anteiligen Aufteilung des Investitionszuwachses 2002 auf die die Wirtschaftsjahre 2001/2002 und 2002/2003.

Sie geht davon aus, dass nach dem „Erklärungsformular E 108e“ auf Grund der Formulierung **„Kann“** ein Wahlrecht dahingehend bestünde, entweder den Investitionszuwachs 2002 anteilig den beiden Wirtschaftsjahren 2001/2002 und 2002/2003 zuzuordnen oder den Gesamtbetrag erst im Jahr 2003 geltend zu machen.

Die Bw. übersieht jedoch, dass nach dem Wortlaut des § 108e Abs. 4 EStG 1988 der Steuererklärung ein Verzeichnis der Investitionszuwachsprämie des **betreffenden** Jahres anzuschließen **ist** (§§ 42, 43).

Der Gesetzgeber sieht daher durch den Gebrauch des Wortes „**betreffenden**“ eben eine zwingende Koppelung an die Jahreserklärung (im Berufungsfall Körperschaftsteuererklärung) des **betreffenden** Jahres vor. Ein Wahlrecht geht daraus nicht hervor.

Bei einem abweichenden Wirtschaftsjahr ist nun der Investitionszuwachs im Kalenderjahr festzustellen, der den Durchschnitt der letzten drei Wirtschaftsjahre übersteigt. In die Jahressteuererklärungen eines Körperschaftsteuersubjektes sind die Einkünfte aus Gewerbebetrieb **betriebsbezogen** für die Feststellung des Jahreseinkommens aufzunehmen.

Auch die Investitionszuwachsprämie ist **betriebsbezogen** zu ermitteln und muss folglich eine Angleichung der Periode, für die die Investitionszuwachsprämie gewährt wird, an die Gewinnermittlungsperiode stattfinden. Es kann daher nur die Prämie für jenen Teil des Investitionszuwachses eines Kalenderjahres zugleich mit der **betreffenden** Steuererklärung beantragt werden, der einer bestimmten Gewinnermittlungsperiode zuzurechnen ist. Und zwar jener Gewinnermittlungsperiode, die in die betreffende Steuererklärung einfließt.

Der Gesetzgeber hat durch die dezidierte Vorgabe der Begriffe „Kalenderjahr“ und „Wirtschaftsjahr“ offensichtlich bewusst zwei unterschiedliche Zeitabschnitte einander gegenübergestellt.

Aus steuerpolitischer Sicht sollte offensichtlich durch die zeitlich begrenzte Investitionszuwachsprämie (ursprünglich auf 2002 und 2003 beschränkt, später auf 2004 erweitert) gezielt der Investitionszuwachs bestimmter Perioden, nämlich der Kalenderjahre 2002, 2003 und 2004, für alle in Frage kommenden Steuerpflichtigen, unabhängig von der Wahl des Wirtschaftsjahres, gefördert werden.

Da aber die Investitionszuwachsprämie selbst betriebsbezogen zusteht, muss als Durchschnittswert konsequenterweise der Durchschnitt der letzten drei Wirtschaftsjahre gegenüber gestellt werden.

Dass eine Aufteilung vorzunehmen ist, ergibt sich eindeutig aus der Betriebsbezogenheit der Investitionszuwachsprämie und der Anordnung im Gesetz, das Verzeichnis zur Geltendmachung der Investitionszuwachsprämie zugleich mit der **betreffenden** Jahressteuererklärung einzureichen.

In die Jahreserklärungen sind jeweils die Gewinne der in diesem Kalenderjahr endenden Wirtschaftsjahre aufzunehmen. Folglich ist auch der Investitionszuwachs eines Kalenderjahres, der sich am Investitionsvolumen der vorangegangenen Wirtschaftsjahre

orientiert, nur anteilig bezogen auf das im **betreffenden** Kalenderjahr endende Wirtschaftsjahr zu berücksichtigen.

Diese Auffassung wird auch von den EStR unter Rz. 8229 getragen, deren Heranziehung als Auslegungshilfe durchaus zulässig ist.

Danach ist bei einem abweichenden Wirtschaftsjahr 2001/2002 der Investitionszuwachs des Kalenderjahres 2002 wirtschaftsgutbezogen den Investitionen des Wirtschaftsjahres 2001/2002 und den Investitionen des Wirtschaftsjahres 2002/2003 zuzuordnen. Dabei sind Investitionen, für die eine Begünstigung nach § 10c Abs. 2 EStG 1988 oder § 108d Abs. 2 Z 2 EStG 1988 geltend gemacht wurde, nicht zu berücksichtigen. Soweit der Investitionszuwachs des Kalenderjahres 2002 auf Investitionen des Wirtschaftsjahres 2002/2003 entfällt, ist er mit der Steuererklärung für das Jahr 2003 geltend zu machen.

Die Bw. irrt, wenn sie von einem Wahlrecht ausgeht, entweder wirtschaftsgutbezogen aufzuteilen oder die Investitionen des gesamten Kalenderjahres erst zur Gänze in dem der Anschaffung folgenden Kalenderjahr zu beantragen.

Die Erläuterungen zum Verzeichnis E 108e führen unter Punkt 2.2 aus, dass der Investitionszuwachs 2002 insoweit im Rahmen der Veranlagung 2002 für die Ermittlung der Investitionszuwachsprämie berücksichtigt werden kann, als er in den Anschaffungs- und/oder Herstellungskosten prämienbegünstigter Wirtschaftsgüter des Jahres 2002, die dem Wirtschaftsjahr 2001/2002 zuzuordnen, sind Deckung findet.

Daraus kann aber nicht geschlossen werden, dass der Antragsteller wählen kann, wann er die Investitionszuwachsprämie für den Investitionszuwachs 2002 geltend macht. Das Wort „**kann**“ bedeutet in diesem Zusammenhang, dass für 2002 eben nur jener Investitionszuwachs des Kalenderjahres 2002 berücksichtigt werden **kann**, der in dem anteilig auf das Jahr 2002 entfallenden Betrag der Anschaffungs- und/oder Herstellungskosten Deckung findet. Damit wird aber nur klargestellt, dass die Höhe der anteiligen Anschaffungs- und/oder Herstellungskosten eine Begrenzung nach oben darstellt und die Investitionszuwachsprämie 2002 maximal in dieser Höhe geltend gemacht werden **kann**.

Wenn nun, wie im Berufungsfall anteilige Investitionen des Wirtschaftsjahres 2001/2002 vorliegen, war die darauf entfallende Investitionszuwachsprämie auch in dem Verzeichnis 2002, welches zugleich mit der Körperschaftsteuererklärung 2002 einzureichen war, zu beantragen.

Unbestritten betrug der dem Wirtschaftsjahr 2001/2002 zuzuordnende Investitionszuwachs 2002 insgesamt 21.132,76 Euro und wurde darüber nicht zeitgerecht ein Verzeichnis gelegt

bzw. Antrag gestellt. Eine Nachholung eines verspäteten Antrages oder die Beantragung im nachfolgendem Jahr ist aber nicht zulässig.

Ein Recht auf eine fakultative Verschiebung in das nachfolgende Jahr (laut Bw. in das Jahr 2003), wie dies die Bw. begehrt, ist dem Gesetz nicht zu entnehmen.

Nach dem Vorbringen der Bw. könnte man genauso gut zum Schluss kommen, dass die die Prämie für den gesamten Investitionszuwachs 2002 zugleich mit der Körperschaftsteuererklärung 2002 geltend zu machen war. Diese Auslegung lässt das Gesetz aber nicht zu.

Zum Zeitpunkt der Abgabe der Steuererklärung 2002 waren sämtliche Parameter für die Höhe der zustehenden Investitionszuwachsprämie bekannt und war die Bw. nicht daran gehindert, die auf das Wirtschaftsjahr 2001/2002 entfallenden Investitionen für 2002 geltend zu machen.

Soweit der Investitionszuwachs des Kalenderjahres 2002 den Investitionen des Wirtschaftsjahres 2001/02 zuzuordnen ist, war nach § 108e Abs. 4 EStG 1988 das betreffende Verzeichnis spätestens bis zur Einreichung der Körperschaftsteuererklärung für 2002 (laut der weiten, oben zitierten Interpretation des BMF bis um Ergehen des Feststellungsbescheides) geltend zu machen. Dass dies nicht der Fall war ist offenkundig und unstrittig.

Im vorliegenden Berufungsfall konnten daher nur die auf den Zeitraum 4-12/2003 entfallenden Investitionen in Höhe von 103.023,87 Euro für die Investitionszuwachsprämie berücksichtigt werden.

Dem Antrag auf Prämiegutschrift in Höhe von 12.415,64 Euro konnte daher nicht gefolgt werden. Das Finanzamt hat daher den auf § 201 BAO gestützten Bescheid vom 11. Februar 2005 zu Recht erlassen (siehe auch unabhängiger Finanzsenat vom 2. Dezember 2004, RV/1114-L/04).

Die Berufung gegen diesen Bescheid war aus den angeführten Gründen als unbegründet abzuweisen

t

Graz, am 7. September 2006