

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw, vertreten durch Schabetsberger & Partner, Steuerberatung und Unternehmensberatung GmbH, 1010 Wien, Fischerstiege 9, vom 20. Oktober 2004 gegen den Bescheid des Finanzamtes für den 2. und 20. Bezirk vom 7. Oktober 2004 betreffend Investitionszuwachsprämie gemäß § 108e EStG 1988 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Die Bw brachte am 3.5.2004 die Körperschaftsteuererklärung für 2002 samt Beilagen beim Finanzamt ein.

Am 11.5.2004 wurde der Körperschaftsteuerbescheid für 2002 erlassen.

Am 6.10.2004 (Datum des Einlangens; Schreiben datiert mit 1.10.2004) brachte die Bw die "Beilage zur ... Körperschaftsteuer ... erklärung für 2002 zur Geltendmachung einer Investitionszuwachsprämie gemäß § 108e" EStG ein, worin eine Investitionszuwachsprämie in Höhe von € 573,-- beantragt wurde.

Mit Bescheid vom 7.10.2004 wies das FA den Antrag ab. Als Begründung wurde ausgeführt, die Investitionszuwachsprämie gem § 108e EStG könne nur in einem der Steuererklärung des betreffenden Jahres angeschlossenen Verzeichnis geltend gemacht werden. Die Steuererklärung und die Bilanz seien am 3.5.2004 (Bescheid vom 11.5.2004), der Antrag zur Geltendmachung einer Investitionszuwachsprämie sei am 6.10.2004 eingereicht worden. Der Antrag sei somit verspätet und daher abzuweisen.

In der Berufung gegen den erkennbar gemäß § 201 BAO erlassenen Bescheid brachte die Bw

vor, gemäß § 108e Abs 4 letzter Satz EStG gelte das Verzeichnis als eigene Abgabenerklärung und somit sei entsprechend der BAO auch dann ein Veranlagungsverfahren durchzuführen, wenn die Geltendmachung erst nach Ergehen des Bescheides erfolge.

Die am 1.10.2004 eingebrachte Abgabenerklärung zur Geltendmachung der Investitionszuwachsprämie sei innerhalb des Bemessungsverjährungszeitraumes von 5 Jahren und somit fristgerecht eingebracht worden.

Es werde daher um antragsgemäße Veranlagung der Investitionszuwachsprämie ersucht. Das FA legte die Berufung ohne Erlassung einer Berufungsvereinscheidung der Abgabenbehörde zweiter Instanz vor.

Über die Berufung wurde erwogen:

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

Die maßgebende gesetzliche Regelung des § 108e Abs 4 erster Satz EStG 1988 idfd Streitjahr gF lautet:

"Der Steuererklärung ist ein Verzeichnis der Investitionszuwachsprämie des betreffenden Jahres anzuschließen (§§ 42, 43)."

Diese Regelung ist eindeutig und klar. Sie lässt eine Interpretation im Sinne des Berufungsbegehrens nicht zu. Der Gesetzgeber koppelte das Verfahren betreffend Geltendmachung der Prämie, die nach dem Gesetzeswortlaut lediglich zu Lasten der veranlagten Einkommen- bzw Körperschaftsteuer zu berücksichtigen ist, damit aber selbst weder Einkommensteuer noch eine Sonderform derselben darstellt, vom Veranlagungsverfahren und damit auch vom Einkommen- bzw Körperschaftsteuerbescheid klar ab (vgl § 108e Abs 5 erster Satz EStG 1988; Ritz, BAO-Handbuch, S 113), befristete allerdings explizit die Einreichung des Verzeichnisses mit dem Zeitpunkt der Einreichung der Einkommen- bzw Körperschaftsteuererklärung (in dem der Steuerpflichtige das Ausmaß seiner Investitionen ja spätestens kennt).

In diesem Sinne wird die zitierte Regelung auch vom überwiegenden Teil der Lehre verstanden. Hofstätter/Reichel (Die Einkommensteuer, Kommentar, Tz 8 zu § 108e) halten diesbezüglich fest: "Die Geltendmachung hat somit gleichzeitig mit der Einreichung der Steuererklärung beim Finanzamt zu erfolgen." Nach Doralt, Est-Kommentar, § 108e, Tz 15 ist das Verzeichnis "der Steuererklärung des betreffenden Jahres anzuschließen". Nach Ansicht des BMF (s Erlass vom 18.5.2004, GeS 2004/ 7-8, S 297) geht aus der entsprechenden Gesetzesstelle hervor, "dass die Geltendmachung der Investitionszuwachsprämie mit der Abgabenerklärung für das betreffende Jahr zu erfolgen hat. ... Es ist keinerlei Grund dafür ersichtlich, aus dem Wortlaut des § 108e EStG 1988 nicht den Willen des Gesetzgebers

abzuleiten, die Geltendmachung der Investitionszuwachsprämie an die Abgabe der Steuererklärung zu binden...".

Diese Auslegung wurde auch in mehreren Berufungsentscheidungen des UFS bestätigt (s zB UFS 1.12.2003, RV/0203-F/03).

Der Auffassung der Bw., die auf einem Artikel von Dr. Elmar Giesinger (SWK 2004, S 389) beruht, wonach der Antrag auf Geltendmachung der Investitionszuwachsprämie innerhalb des Bemessungsverjährungszeitraumes von 5 Jahren fristgerecht eingebracht werden könne, wird vom UFS nicht gefolgt.

Den zum Teil kritischen Äußerungen anderer Autoren (vgl ua Denk u Gaedke, SWK 2003, S 496), hat vorerst das BMF, indem es den Erklärungsvordruck ergänzte und den FA mitteilte, dass keine Bedenken bestünden, wenn die Prämien jeweils bis zum Ergehen (Zustellung) des das jeweilige Jahr betreffenden Bescheides geltend gemacht würden und zwischenzeitig auch der Gesetzgeber Rechnung getragen. Nach der durch das Steuerreformgesetz 2005, BGBl I Nr 57/2004, abgeänderten Bestimmung des § 108e EStG 1988 ist die Geltendmachung der Prämien bis zum Eintritt der formellen Rechtskraft des jeweiligen Jahresbescheides zulässig. Die Neuregelung ist nach der maßgeblichen Inkrafttretensbestimmung des § 124b Z 105 EStG 1988 erstmals für Prämien anzuwenden, die das Kalenderjahr 2004 betreffen (SWK 10/2004, T 065, ÖStZ 2004/322; SWK 14/2004, S 506) und daher im vorliegenden Fall nicht anwendbar

Da im Berufungsfall der Antrag auf Prämiengutschrift ebenso wie das erforderliche Verzeichnis für das Jahr 2002 unbestritten erst nach der Körperschaftsteuererklärung (aber auch nach Ergehen des Körperschaftsteuerbescheides und nach Eintritt der Rechtskraft desselben) eingereicht worden ist, war die Selbstberechnung des Berufungswerbers objektiv rechtswidrig und damit unrichtig im Sinne von § 201 BAO.

Als Rechtsfolge einer verspäteten Geltendmachung ergibt sich, dass ein die beantragte Prämie abweisender Bescheid zu erlassen ist (vgl UFS aaO; Erlass des BMF aaO).

Die Berufung war daher als unbegründet abzuweisen.

Wien, am 17. November 2004