

## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des BH, Papierwarenhandel, O, MG, vertreten durch die Kärntner Treuhand- und Revisions AG, Steuerberatung, 9800 Spittal/Drau, Bahnhofstraße 18, vom 10. März 2004 gegen den Bescheid des Finanzamtes Spittal Villach, dieses vertreten durch HR Mag. Thomas Bürger, vom 24. Februar 2004 betreffend Festsetzung einer Lehrlingsausbildungsprämie gemäß § 108f EStG 1988 für das Jahr 2002 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

### Entscheidungsgründe

Mit Datum 24. Oktober 2003 reichte der Berufungswerber (Bw) seine Einkommensteuererklärung für das Jahr 2002 beim Finanzamt Spittal Villach ein. Das Finanzamt veranlagte erklärungsgemäß und erließ noch am Tag des Einlangens der Erklärung den Einkommensteuerbescheid.

Mit Datum 4. November 2003 brachte der steuerliche Vertreter des Bw. beim Finanzamt einen Antrag auf Gewährung der Lehrlingsausbildungsprämie für 2002 nach § 108f EStG 1988 (Form. E 108c) verbunden mit dem Verzeichnis nach § 108f Abs. 4 EStG 1988 ein.

Mit Bescheid vom 18. November 2003 wies das Finanzamt diesen Antrag als verspätet zurück. Mit Berufungsvorentscheidung vom 16. Februar 2004 wurde der gegen diesen Zurückweisungsbescheid eingebrachten Berufung Folge gegeben und der angefochtene Bescheid aufgehoben.

Mit Datum 24. Februar 2004 erließ das Finanzamt einen Bescheid über die Festsetzung einer Lehrlingsausbildungsprämie gemäß § 201 BAO und setzte diese mit €0,-- fest. In der Bescheidbegründung wurde dazu ausgeführt, aufgrund des Umstandes, dass der Antrag auf Gewährung der Lehrlingsausbildungsprämie ebenso wie das erforderliche Verzeichnis erst nach Ergehen des Einkommensteuerbescheides 2002 eingereicht worden sei, sei die Selbstberechnung der Prämie objektiv rechtswidrig.

In der gegen diesen Bescheid eingebrachten Berufung wandte der steuerliche Vertreter ein, die in Rz 8233 EStR 2000 dargelegte Rechtsansicht, "dass nach erfolgter Abgabe der ersten Steuererklärung die nachträgliche Geltendmachung der Lehrlingsausbildungsprämie ausgeschlossen sei", könne nicht akzeptiert werden. Wenn diese Erlasspassage auf das zu § 28 Abs. 5 Z 2 EStG 1988 ergangene verwaltungsgerichtliche Erkenntnis vom 19. Oktober 1983, ZI. 83/13/0091, hinweise, so werde dabei außer Acht gelassen, dass gerade die bezughabende Gesetzesbestimmung eine Nachfrist zur Vorlage des Verzeichnisses betreffend die Bildung eines steuerfreien Betrages von zwei Wochen vorgesehen habe. Darüber hinaus sei schon aus den Steuerformularen die Möglichkeit zur Bildung eines steuerfreien Betrages zu ersehen gewesen, indes in den Erklärungsvordrucken für die Einkommensteuer 2002 sich kein Hinweis darauf finden lasse, dass eine Prämie nach § 108f EStG 1988 beantragt werden könne.

Aus den EStR 2000 sei ferner zu entnehmen, dass die in Streit stehende Prämie jeweils nur bis zur Zustellung des das jeweilige Jahr betreffenden Einkommensteuerbescheides geltend gemacht werden könne, wobei jedoch keine Möglichkeit eingeräumt werde, ein fehlendes Verzeichnis (Beilage E 108c) innerhalb einer angemessenen Frist nachzureichen. Hätte die steuerliche Vertretung eine Zustellvollmacht besessen, wäre das Fehlen der Lehrlingsausbildungsprämie sofort erkannt und die entsprechende Beilage E 108c noch am Tag der Zustellung des Bescheides nachgereicht worden. Dem Bw. selbst sei jedoch die Notwendigkeit der Vorlage der genannten Beilage unmittelbar am Tage der Bescheidzustellung nicht bekannt gewesen, sodass dieser den Steuerbescheid erst einige Tage nach dessen Zustellung der steuerlichen Vertretung zur Überprüfung übermittelt habe.

### ***Über die Berufung wurde erwogen:***

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

Die maßgebliche gesetzliche Regelung (§ 108f Abs. 4 erster Satz EStG 1988 in der für den Streitzeitraum geltenden Fassung) lautet:

*"Die Prämie kann nur in einem der Steuererklärung (§§ 42, 43) des betreffenden Jahres angeschlossenen Verzeichnis geltend gemacht werden. Das Verzeichnis gilt als Abgabenerklärung."*

Die zitierte Regelung ist eindeutig und klar. Sie stützt die Rechtsansicht des Finanzamtes und lässt nach Überzeugung des UFS eine Interpretation im Sinne des Berufungsbegehrens nicht zu. Aus der vom Gesetzgeber gewählten Diktion geht unmissverständlich hervor, dass bei nicht gleichzeitiger Vorlage von Steuererklärung und Verzeichnis, Präklusion in Bezug auf den Anspruch auf Zuerkennung einer Lehrlingsausbildungsprämie eintritt. 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 Einkommensteuerbescheid klar ab (vgl. § 108f Abs. 4 EStG 1988; Ritz, BAO-Handbuch, Seite 113), befristete allerdings explizit die Einreichung des Verzeichnisses mit dem Zeitpunkt der Einreichung der Einkommensteuererklärung. In diesem Sinne wird die zitierte Regelung auch von der Lehre verstanden. Hofstätter/Reichel (Die Einkommensteuer - Kommentar, Tz 5 zu § 108f) halten zu dieser Frage fest: " *Die Geltendmachung hat somit gleichzeitig mit der Einreichung der Steuererklärung beim Finanzamt zu erfolgen. Eine spätere Geltendmachung ist nicht möglich.*" Letztlich bestätigen auch Denk und Gaedke (SWK 20/21/2003, S 496) die Richtigkeit dieser Auslegung in ihrer rechtspolitisch kritischen Arbeit. Denn sonst würden sie diese nicht mit dem Wunsch nach einer Toleranzregelung abschließen. Diesem Wunsch ist das BMF im Übrigen insofern nachgekommen, indem es den Erklärungsvordruck ergänzt und den Finanzämtern mit Erlass vom 22. Juli 2003, Zl. 060104/10-IV/6/03, mitgeteilt hat, dass keine Bedenken in Bezug auf eine positive Erledigung eines diesbezüglich gestellten Antrages bestünden, wenn die Prämien jeweils bis zum Ergehen (Zustellung) des das jeweilige Jahr betreffenden Einkommensteuerbescheides geltend gemacht werden (vgl. SWK 22/2003, S 545, und EStR 2000, Rz 8233).

Erst das Steuerreformgesetz 2005, BGBl I Nr. 57/2004, ermöglicht eine Geltendmachung der Lehrlingsausbildungsprämie bis zur Rechtskraft des Einkommensteuer-, Körperschaftssteuer-, bzw. Feststellungsbescheides. In den EB zu Z 24 bis 28 des StRefG 2005 wird dazu ausgeführt, dass die bisherige Verwaltungsübung, nämlich die Abgabe des entsprechenden Prämienformulares bis zur Zustellung der Jahresbescheide zu tolerieren, im Hinblick darauf, dass der genaue Tag der Bescheidzustellung vielfach nicht vorhersehbar sei, sich als unbefriedigend erwiesen habe. Da gemäß den einschlägigen Übergangsbestimmungen (vgl. § 124b Z 105 EStG 1988) die Regelung des § 108f Abs. 4 EStG 1988 in der Fassung des BGBl. I Nr. 57/2004 erstmals für Prämien anzuwenden ist, die ein bei der Veranlagung 2004 zu erfassendes Wirtschaftsjahr betreffen und eine Rückwirkung dieser Regelung gesetzlich nicht vorgesehen ist, hat die besagte Novelle keinerlei Auswirkung auf den gegenständlichen Berufungsfall. Da im vorliegenden Fall der Antrag auf Gewährung einer Lehrlingsausbildungsprämie unstrittig erst nach der Einkommensteuererklärung, aber auch nach Ergehen des Einkommensteuerbescheides eingereicht worden war, war die

Selbstberechnung des Berufungswerbers objektiv rechtswidrig und damit unrichtig im Sinne des § 201 BAO.

Auf Grund des vorliegenden Sachverhaltes im Zusammenhalt mit der für das Streitjahr geltenden Gesetzeslage konnte der Berufung kein Erfolg beschieden sein. Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Klagenfurt, am 18. Oktober 2004