



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch E.GmbH, vom 9. Juni 2005 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 1/23 vom 4. Mai 2005 betreffend Investitionszuwachsprämie gemäß § 108e EStG 1988 für das Jahr 2002 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin (Bw.) brachte die Abgabenerklärungen für Umsatz- und Körperschaftsteuer für das Jahr 2002 am 2. Juni 2004 bei der Abgabenbehörde erster Instanz ein. Die entsprechenden Bescheide ergingen mit Datum 7. Juni 2004 und erwuchsen in Rechtskraft.

Am 7. März 2005 wurde die „Beilage zur Einkommensteuer-/Körperschaftsteuer- oder Feststellungserklärung für 2002 zur Geltendmachung einer Investitionszuwachsprämie gem. § 108e“ eingereicht und damit eine Prämie iHv Euro 102.320,77 beantragt.

Mit Bescheid vom 4. Mai 2005 wurde der Antrag durch die Abgabenbehörde erster Instanz abgewiesen. Als Begründung wurde auf die gesetzliche Bestimmung des § 108e Abs. 4 EStG 1988, wonach der Steuererklärung ein Verzeichnis der Investitionszuwachsprämie des betreffenden Jahres anzuschließen sei, verwiesen. Da die Körperschaftsteuererklärung für das Jahr 2002 am 2. Juni 2004 eingereicht worden sei, sei der Antrag vom 7. März 2005 auf Geltendmachung der Investitionszuwachsprämie 2002 verspätet gestellt worden.

Gegen diesen Bescheid erhab die Bw. mit Schreiben vom 9. Juni 2005 das Rechtsmittel der Berufung. In der Begründung wurde ausgeführt, dass die – im Jahre 2002 bestehende – Kopplung des Antrages auf Gewährung einer Investitionszuwachsprämie an die Körperschaftsteuer unsachlich sei. Sie gehe zu Lasten desjenigen, der seiner Steuererklärung ordnungsgemäß nachkomme: wer die Körperschaftsteuererklärung für 2002 etwa bereits am 31. März 2002 eingereicht habe und binnen weniger Tage veranlagt worden sei, konnte so leicht in eine „Verspätungsfalle“ geraten. Wer dagegen seine steuerlichen Pflichten vernachlässige und seine Körperschaftsteuererklärung für 2002 z. B. erst am 30. Juni 2004 eingereicht habe, sei kaum Gefahr gelaufen, den Antrag „verspätet“ einzureichen. Ein Gesetz mit einem solchen Inhalt sei nach Erachten der Bw. verfassungswidrig. Das hinsichtlich der Verwaltungsökonomie bestehende Argument des BMF sei seit der mit StReformG 2005 geänderten Rechtslage, wonach der Prämienantrag bis zur Rechtskraft des Steuerbescheides nachgereicht werden darf und somit getrennt von der Steuererklärung bearbeitet werden muss, wenig überzeugend. Dazu komme eine weitere unsachliche Differenzierung: unterlassene Aufwendungen können gem. § 299 BAO bis ein Jahr nach Rechtskraft des Steuerbescheides bzw. unabhängig davon im Zuge der Außenprüfung noch Jahre später geltend gemacht werden. Bei der Investitionszuwachsprämie solle die Einreichfrist bereits mit der Abgabe der Steuererklärung beendet sein.

Die Bw. argumentiert weiter, dass der Gesetzestext des § 108e Abs. 4 EStG 1988 in der für 2002 maßgebenden Fassung missglückt sei. Er schließe zwar die von der Behörde bevorzugte Auslegung nicht völlig aus, jedoch lasse das Verständnis der Behörde das Gesetz verfassungswidrig erscheinen. Bei mehreren gegebenen Auslegungsmöglichkeiten sei jene zu wählen, die das Gesetz verfassungskonform erscheinen lassen.

Der berufungsgegenständliche Bescheid sei auch mit einem Verfahrensmangel behaftet. Da nach der Rechtsansicht der Finanzbehörde erster Instanz der Antrag „verspätet“ eingebracht worden sei, hätte der Antrag nach sinngemäßer Anwendung des § 273 BAO zurückgewiesen werden müssen anstatt abgewiesen zu werden.

Die Bw. stellte den Antrag den angefochtenen Bescheid wegen Rechtswidrigkeit des Inhaltes und wegen Rechtswidrigkeit infolge von Verletzung von Verfahrensvorschriften aufzuheben und dem Antrag auf Gewährung der Investitionszuwachsprämie 2002 stattzugeben. Weiters wurde die Vornahme einer mündlichen Berufungsverhandlung gem. § 284 Abs. 1 Z 1 BAO beantragt.

Mit Berufungsvorentscheidung der Abgabenbehörde erster Instanz vom 27. Juni 2005 wurde die Berufung als unbegründet abgewiesen.

Mit Schreiben vom 8. Juli 2005 beantragte die Bw. die Berufung der Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vorzulegen. Das Berufungsbegehren, insbesondere auch die verfassungsrechtlichen Bedenken blieben ohne Einschränkung aufrecht.

Der Antrag bezüglich Durchführung einer mündlichen Berufungsverhandlung wurde mit Schreiben datiert vom 1. Februar 2006 zurückgezogen.

Über die Berufung wurde erwogen:

Die Bestimmung des **§ 108e Abs. 4 EStG 1988** in der für das Jahr 2002 gF (BGBl I 2002/155), welche gem. § 24 Abs. 6 KStG 1988 sinngemäß ebenfalls für Körperschaften iSd § 1 KStG 1988 gilt, besagt hinsichtlich des Antrages zur Geltendmachung der Investitionszuwachsprämie:

„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.“

Gem. **Abs. 5** ist „die sich aus dem Verzeichnis ergebende Prämie auf dem Abgabenkonto gutzuschreiben“. Und weiters ist „die Prämie zu Lasten des Aufkommens an veranlagter Einkommensteuer zu berücksichtigen“.

Im gegenständlichen Fall ist strittig, bis zu welchem Zeitpunkt die Investitionszuwachsprämie rechtzeitig beantragt und das Verzeichnis mit Anspruch auf Gutschrift der Prämie eingereicht werden kann.

Nach Ansicht des unabhängigen Finanzsenates (UFS) ist die gesetzliche Regelung diesbezüglich eindeutig. Der Gesetzgeber koppelt zwar das Verfahren betreffend die Geltendmachung der Investitionszuwachsprämie, die nach dem Wortlaut der Bestimmung lediglich zu Lasten der veranlagten Einkommen-(Körperschaft)steuer zu berücksichtigen ist, damit aber selbst weder Einkommensteuer noch eine Sonderform derselben darstellt, vom Veranlagungsverfahren klar ab. Doch wird die Einreichung des Verzeichnisses explizit mit der Einreichung der Steuererklärung befristet. Eine diesbezügliche Beurteilung der gesetzlichen Regelung findet sich auch z. B. in Hofstätter/Reichl, Die Einkommensteuer (EStG 1988) – Kommentar, Tz. 7 zu § 108e EStG: „Die Geltendmachung hat somit gleichzeitig mit der Einreichung der Steuererklärung beim Finanzamt zu erfolgen“ und der dort angeführten Literatur. Auch Denk und Gaedke (SWK 20/21/2003, S 496) bestätigen diese Auffassung,

wenngleich sie ihre Ausführungen mit dem Wunsch nach einer Toleranzregelung bzw. Verbesserungsvorschlägen abschließen.

Mittlerweile hat der Gesetzgeber darauf reagiert. Durch das Steuerreformgesetz 2005, BGBl. I Nr. 57/2004, wurde § 108e Abs. 4 EStG 1988 geändert. 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. Auf den gegenständlichen Fall, das Jahr 2002 betreffend, ist die Neuregelung nicht anwendbar.

Für die Anerkennung der Investitionszuwachsprämie für das Jahr 2002 stellt die gleichzeitige Vorlage von Verzeichnis und Steuererklärung des betreffenden Jahres eine materiellrechtliche Anspruchsvoraussetzung dar. Durch das Erfordernis der gleichzeitigen Vorlage ist die Einreichung des Verzeichnisses mit dem Zeitpunkt der Einreichung der Abgabenerklärung terminisiert.

Die Bw. hat das erforderliche Verzeichnis erst am 7. März 2005, somit 10 Monate nach Einreichung der Steuererklärung und 9 Monate nach Eintreten der Rechtskraft des Körperschaftsteuerbescheides 2002, eingebracht.

Da die Abgabe des Verzeichnisses nicht gleichzeitig mit der Steuererklärung erfolgt ist, hat die Bw. die gesetzlichen Anspruchsvoraussetzungen nicht erfüllt. Die bekannt gegebene Selbstberechnung ist als objektiv rechtswidrig zu beurteilen und damit unrichtig iSd § 201 BAO. Die Abgabenbehörde erster Instanz hat daher darüber zu Recht abweisend entschieden. Weiters ist die Bw. dadurch, dass die Entscheidung über den Antrag durch die Abgabenbehörde erster Instanz im Sinne einer Sachentscheidung und nicht, wie von der Bw. vorgebracht, durch formale Zurückweisung getroffen wurde, nicht als beschwert zu betrachten.

Zum Vorbringen der Bw., dass die gesetzliche Bestimmung infolge unsachlicher Differenzierung verfassungswidrig sei, ist festzustellen, dass es dem UFS als Verwaltungsbehörde nicht zusteht über die Verfassungsmäßigkeit einfachgesetzlicher Bestimmungen abzusprechen. Vielmehr ist von der Verfassungskonformität der anzuwendenden Bestimmungen auszugehen.

Die Feststellung der Verfassungswidrigkeit eines Gesetzes liegt in der ausschließlichen Kompetenz des Verfassungsgerichtshofes.

Die Berufungsentscheidung war somit spruchgemäß zu treffen.

Wien, am 8. Februar 2006