



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch WPGmbH, vom 16. Juni 2008 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 3/11 Schwechat Gerasdorf vom 16. Mai 2008 über die Festsetzung der Investitionszuwachsprämie gemäß § 108e EStG 1988 für das Jahr 2003 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Am 30. September 2004 langten beim Finanzamt die Umsatzsteuer- und Körperschaftsteuererklärungen für 2003 der Berufungswerberin (Bw.) ein; ebenso der Jahresabschluss sowie der Anlagenspiegel zum 31. Dezember 2003.

Am 6. April 2005 erließ das Finanzamt den Körperschaftsteuer- sowie den Umsatzsteuerbescheid für 2003 (Abgabeninformationssystem-Ausdruck).

Nach der Aktenlage langte beim Finanzamt weder gemeinsam mit den o.a. Steuererklärungen noch in den Monaten danach eine Beilage zur Einkommensteuer-/ Körperschaftsteuer- oder Feststellungserklärung für 2003 zur Geltendmachung einer Investitionszuwachsprämie gemäß § 108e EStG, Formular E 108e, ein; eine solche langte erst – wie unten angeführt – im Jahr 2008 beim Finanzamt ein.

Am 17. Mai 2005 beantragte derselbe steuerliche Vertreter der Bw., der auch in den Steuererklärungen für 2003 aufscheint, „eine Berichtigung des Körperschaftsteuerbescheides

2003 vom 6. April 2005. In der Körperschaftsteuererklärung wurde irrtümlich eine anrechenbare inländische Kapitalertragsteuer von EUR ... angegeben und veranlagt. Tatsächlich beträgt die anrechenbare inländische Kapitalertragsteuer EUR Daher beantragen wir gemäß § 293b BAO die Berichtigung des Körperschaftsteuerbescheides 2003.“ (Schreiben vom 17.5.2005).

Am 7. Juli 2005 erging der Berichtigungsbescheid gemäß § 293 BAO zum Körperschaftsteuerbescheid 2003 (Abgabeninformationssystem-Ausdruck).

Im Herbst des Jahres 2007 wurde betreffend die Bw. eine Außenprüfung umfassend die Jahre 2003 bis 2005 einschließlich einer Nachschau für den Zeitraum Jänner 2006 bis September 2007 angeordnet und fand die Schlussbesprechung schließlich am 30. Jänner 2008 statt.

Der Bericht gemäß § 150 BAO über das Ergebnis der Außenprüfung ging beim Finanzamt am 11. März 2008 ein.

Unter Tz. 10 des Berichtes traf der Prüfer folgende Feststellungen (Bilanzakt, AS 4ff):

„Im Rahmen der Außenprüfung wurde vom geprüften Unternehmen der Antrag auf Geltendmachung der Investitionszuwachsprämie 2003 in Kopie, sowie das dazugehörige Verzeichnis vorgelegt. Laut Auskunft der steuerlichen Vertretung wurde der Antrag aufgrund von Kommunikationsschwierigkeiten nicht gemeinsam mit der Körperschaftsteuererklärung 2003 (eingereicht am 30.09.2004) abgegeben. Das gepr. Unternehmen bittet aus diesem Grund um Gewährung der Investitionszuwachsprämie für das Jahr 2003.

Seitens der Ap wird festgehalten, dass die Geltendmachung der Investitionszuwachsprämie für das Jahr 2003 mit der Abgabenerklärung für das betreffende Jahr zu erfolgen hat. Als Abgabenerklärung versteht man in der Literatur und Judikatur nur die erste Erklärung und nicht auch eine diese später berichtigende Eingabe. D.h. die Wiederaufnahme des Verfahrens oder ein anderer Titel zur Wiedereröffnung eröffnet nicht die neue Möglichkeit der Geltendmachung der Investitionszuwachsprämie 2003. Aus diesem Grund kann die Investitionszuwachsprämie 2003 im Rahmen der Ap nicht geltend gemacht werden.“

Am 2. April 2008 wurde die den BP-Bericht enthaltende RSb-Sendung seitens der Bw. übernommen (Rückschein-Übernahmebestätigung, Bilanzakt, AS 18).

Am 14. April 2008 – also knapp zwei Wochen danach – langte beim Finanzamt die von der Bw. eingereichte „Beilage zur Einkommensteuer-/ Körperschaftsteuer- oder Feststellungserklärung für 2003 zur Geltendmachung einer Investitionszuwachsprämie gemäß § 108e“ beim Finanzamt ein (AS 17/2003):

„ ...

Beachten Sie bitte:
Die Investitionszuwachsprämie für 2003 kann schon vor Abgabe der Einkommensteuer-, Körperschaftsteuer- oder

Feststellungserklärung für 2003 beantragt werden. Nach Ergehen des Einkommensteuer-, Körperschaftsteuer- oder Feststellungsbescheides 2003 ist die Geltendmachung ausgeschlossen.

Ich beantrage eine Investitionszuwachsprämie gemäß § 108e für 2003 in Höhe von	125.784,77
--	------------

1. Bemessungsgrundlage für den Investitionszuwachs des Kalenderjahres 2003

...“

Eine Auflistung der Investitionsgüter des Jahres 2003 war diesem Antrag beigelegt.

Am selben Tag erfolgte auf dem Abgabenkonto folgende Verbuchung

(Abgabeninformationssystem-Ausdruck, Buchungen, AS 21/2003):

Buch.Tag	GF	AA	Zeitraum	FT/ET	Betrag	Tagessaldo
14.04.08	78	PI	2003	11.04.08	-125.784,77	...

GF 78: Voranmeldung/ Anmeldung/ Anzeige

AA: Prämie Investitionszuwachs

Am 16. Mai 2008 erließ das Finanzamt den berufungsgegenständlichen Bescheid über die Festsetzung folgender Prämie (AS 26/2003):

„Investitionszuwachsprämie gemäß § 108e EStG 1988:

Die Investitionszuwachsprämie gemäß § 108e EStG 1988 wird festgesetzt mit 0,00 Euro

Für den Zeitraum bereits gebucht 125.784,77

Euro

Somit verbleiben zur Nachzahlung 125.784,77

Euro

Begründung:

Am 14.4.2008 wurde eine Beilage zur Körperschaftsteuererklärung 2003 zur Geltendmachung einer IZP gemäß § 108e EStG 1988 für das Jahr 2003 eingebbracht und gebucht.

Entsprechend der Gesetzeslage können Wirtschaftsgüter für eine IZP nicht berücksichtigt werden, die nicht schon in einer Beilage enthalten waren, die bis zur erstmalig eingetretenen Rechtskraft (Ablauf der Berufungsfrist) vorgelegt wurde. Dies gilt auch in Fällen, in denen ein Bescheid nachträglich aufgehoben und durch einen neuen Bescheid ersetzt wird, wie bei einer Wiederaufnahme des Verfahrens (§ 303 BAO).

Der erste Körperschaftsteuerbescheid 2003 ist am 6.4.2005 ergangen.

Weiters wird auf die Tz. 10 des Berichtes vom März 2008 über das Ergebnis der Außenprüfung verwiesen.“

Die gegen diesen Bescheid erhobene Berufung wurde begründet wie folgt:

„Da es sich bei der Investitionszuwachsprämie um keine Selbstberechnungsabgabe handelt, muss der wirksamen Buchung am Finanzamtskonto ein Bescheid vorausgehen. Anders würde

keine Berechtigung einer Gutschriftsbuchung am Finanzamtskonto gegeben sein. Daher hat die Buchung der Investitionszuwachsprämie am Finanzamtskonto (der Bw.) automatisch Bescheidcharakter. Der vom Finanzamt einige Wochen nach der Buchung ausgestellte Bescheid wurde daher fälschlicher Weise nicht als Bescheid über die Wiederaufnahme des Verfahrens der Investitionszuwachsprämie, sondern als Bescheid über die Festsetzung der Investitionszuwachsprämie tituliert. Andernfalls würde die Buchung der Investitionszuwachsprämie ohne Rechtsgrundlage erfolgen.

Da es sich bei dem ausgestellten Bescheid um eine Wiederaufnahme des Verfahrens handelt, sind die entsprechenden Regeln der BAO anzuwenden. Da beim vorliegenden Fall durch die Überprüfung der Sachlage seitens der Betriebsprüfung alle Informationen dem Finanzamt vorgelegen haben (im im Betreff genannten Bescheid wird sogar auf den Betriebsprüfungsbericht verwiesen), hätte diese Wiederaufnahme des Verfahrens mangels Hervorkommens neuer Erkenntnisse nicht durchgeführt werden dürfen.

Wir beantragen daher die Aufhebung dieses Bescheides, da es für die Wiederaufnahme des Verfahrens keine neu hervorgekommenen Erkenntnisse gegeben hat.

Sollte dieser erste Teil der Berufung anders als beantragt entschieden, werden fügen wir noch diesen zweiten Teil der Berufung hinzu:

Der Antrag zur Geltendmachung der Investitionszuwachsprämie 2003 ist beim Finanzamt laut Aktenlage nicht zusammen mit den anderen Steuererklärungen dieses Jahres eingelangt. Die Steuererklärungen des Jahres 2003 wurden vom verantwortlichen Mitarbeiter unserer Klientin persönlich eingereicht. Laut seiner Erinnerung waren dies alle dieses Geschäftsjahr betreffenden Erklärungen. Somit war er immer der Meinung, auch den Antrag bezüglich der Investitionszuwachsprämie eingereicht zu haben. Bei Bescheiderteilung bezüglich K und U 2003 hatte er angenommen, dass die Investitionszuwachsprämie noch dauern wird und gewartet. Daher wurde in der offenen Berufungsfrist des Körperschaftsteuerbescheides 2003 nicht neuerlich ein Antrag auf Investitionszuwachsprämie 2003 gestellt.

Dass der Wille auf Erteilung der Investitionszuwachsprämie bestanden hat, hätte das Finanzamt bei Durchsicht des den Steuererklärungen 2003 beigelegten Wirtschaftsprüfungsberichtes erkennen können. In der Aufgliederung der sonstigen Forderungen ist die entsprechende Forderung aus der Investitionszuwachsprämie 2003 gesondert ausgewiesen. Ebenso ist in der Erläuterung zum Posten ‚Investitionszuschüsse‘ ein Hinweis auf die beantragte Investitionszuwachsprämie 2003.

Im Zuge der abgabenrechtlichen Prüfung erfolgte eine Wiederaufnahme des Körperschaftsteuerverfahrens 2003. In den Einkommensteuerrichtlinien (Rz 8229 Stand 1.4.2008) sowie in den Körperschaftsteuerrichtlinien (Rz 1534 Stand 1.4.2008) gibt es die Stellungnahme, dass die Rechtslage von 2004 bei K1-Erklärungen bereits auf das Jahr 2003

angewendet werden kann. Bis zur Rechtskraft des Bescheides ist die Einreichung der Investitionszuwachsprämie möglich. In weiterer Folge ist auch angeführt, dass während offener Berufungsfrist oder im Zuge der Wiederaufnahme des entsprechenden Steuer- oder Feststellungsverfahrens der Antrag auf Investitionszuwachsprämie nachgereicht werden kann. Es wird auch darauf hingewiesen, dass Grundlage der nachträglichen Geltendmachung Hinweise in der abgegebenen Steuererklärung sein können. Dies war, wie oben beschrieben, gegeben.

Im Zuge der steuerlichen Abgabenprüfung haben wir die Liste der begünstigten Wirtschaftsgüter dem Prüfer vorgelegt. Diese wurde auch für in Ordnung befunden. Eine Geltendmachung im Zuge der Abgabenprüfung war laut Prüfer nicht möglich.

Wir beantragen daher die Erteilung der Investitionszuwachsprämie 2003 in Höhe von EUR 125.784,77. Als Begründung führen wir an, dass aufgrund der Beilagen zur Körperschaftsteuererklärung 2003 (Wirtschaftsprüfungsbericht) die Absicht zur Geltendmachung klar ersichtlich gegeben war und die Fristen laut Körperschaftsteuerrichtlinien eindeutig eingehalten worden sind.

Über die Berufung wurde erwogen:

§ 108e EStG 1988 lautet in seiner - für das Streitjahr geltenden - Stammfassung (BGBl. I Nr. 155/2002) samt Überschrift wie folgt:

Befristete Investitionszuwachsprämie

§ 108e. (1) Für den Investitionszuwachs bei prämienbegünstigten Wirtschaftsgütern kann eine Investitionszuwachsprämie von 10 % geltend gemacht werden. Voraussetzung ist, dass die Aufwendungen für die Anschaffung oder Herstellung im Wege der Absetzung für Abnutzung (§§ 7 und 8) abgesetzt werden.

(2) Prämienbegünstigte Wirtschaftsgüter sind ungebrauchte körperliche Wirtschaftsgüter des abnutzbaren Anlagevermögens.

Nicht zu den prämienbegünstigten Wirtschaftsgütern zählen:

- Gebäude.
- geringwertige Wirtschaftsgüter, die gemäß § 13 abgesetzt werden.
- Personen- und Kombinationskraftwagen, ausgenommen Fahrschulkraftfahrzeuge sowie Kraftfahrzeuge, die zu mindestens 80 % der gewerblichen Personenbeförderung dienen.
- Wirtschaftsgüter, die nicht in einer inländischen Betriebsstätte verwendet werden, die der Erzielung von Einkünften im Sinne des § 2 Abs. 3 Z. 1 bis 3 dient. Dabei gelten

Wirtschaftsgüter, die auf Grund einer entgeltlichen Überlassung überwiegend im Ausland eingesetzt werden, nicht als in einer inländischen Betriebsstätte verwendet.

(3) Der Investitionszuwachs bei prämienbegünstigten Wirtschaftsgütern ist 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. Dabei gilt Folgendes:

1. Erstreckt sich die Anschaffung oder Herstellung prämienbegünstigter Wirtschaftsgüter auf mehrere Jahre, sind in die Ermittlung des durchschnittlichen Investitionszuwachses die jeweils zu aktivierenden Teilbeträge der Anschaffungs- oder Herstellungskosten mit einzubeziehen. Ändern sich nachträglich die Anschaffungs- oder Herstellungskosten, ist die Investitionszuwachsprämie im Jahr der Änderung entsprechend anzupassen.
2. Von der Summe aller Anschaffungs- oder Herstellungskosten der prämienbegünstigten Wirtschaftsgüter sind die Anschaffungs- oder Herstellungskosten jener Wirtschaftsgüter, für die die Begünstigung nach § 10c Abs. 2 oder § 108d Abs. 2 Z. 2 geltend gemacht wurde, abzuziehen. Der Investitionszuwachs ist höchstens in Höhe der Differenz prämienbegünstigt.

(4) 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.

(5) 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. Sowohl die Prämie als auch eine Prämiennachforderung bzw. Rückforderungsansprüche aufgrund einer geänderten Bemessungsgrundlage gemäß Abs. 3 gelten 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.

Die Neufassung des § 108e Abs. 4 wurde mit dem StReformG 2005, BGBl. I Nr. 57/2004 - mit Geltung ab dem Wirtschaftsjahr 2004 - wie folgt vorgenommen:

(4) Die Prämie kann nur in einer Beilage zur Einkommensteuer-, Körperschaftsteuer- oder Feststellungserklärung (§ 188 BAO) des betreffenden Jahres geltend gemacht werden. Sie kann überdies in einer bis zum Eintritt der Rechtskraft des Einkommensteuer-, Körperschaftsteuer- oder Feststellungsbescheides nachgereichten Beilage geltend gemacht

werden. In der Beilage sind die Ermittlung der Bemessungsgrundlage und die daraus ermittelte Investitionszuwachsprämie darzustellen.

Die Ausführungen im EStG-Kommentar Hofstätter-Reichel, Band III D, unter Tz. 7 zu § 108e lauten:

Die Investitionszuwachsprämie kann nur in einem Verzeichnis geltend gemacht werden. Das Verzeichnis ist der Steuererklärung (§§ 42, 43) des betreffenden Jahres anzuschließen (§ 108e Abs. 4). Die Geltendmachung hat somit gleichzeitig mit der Einreichung der Steuererklärung beim Finanzamt zu erfolgen. Die EStR 2000 lassen in Rz. 8229 auch die Geltendmachung vor Einreichung der Steuererklärung zu.

Durch die Neufassung des § 108e Abs. 4 mit dem StReformG 2005 wurde (mit Geltung ab dem Wirtschaftsjahr 2004) die Möglichkeit geschaffen, die Prämie durch Einreichung eines Verzeichnisses bis zum Eintritt der (formellen) Rechtskraft des jeweiligen Jahresbescheides (Einkommensteuer, Körperschaftsteuer bzw. Gewinnfeststellung) geltend zu machen. Diese Regelung gilt erstmals für Prämien, die das Kalenderjahr 2004 betreffen (§ 124b Z 105). Den Nachweis für die Zustellung des Bescheides hat die Behörde zu erbringen.

Zur Rechtslage vor der durch das StReformG 2005 vorgenommenen Änderung hat es die Verwaltungspraxis toleriert (siehe ErlRV zu StReformG 2005, GP XXII RV 461), die Prämie noch bis zur Zustellung des jeweiligen Jahressteuerbescheides (Einkommensteuer, Körperschaftsteuer bzw. Gewinnfeststellung) geltend zu machen (Rz. 8229 EStR 2000).

Doralt führt im EStG-Kommentar unter Tz. 15 zu § 108e aus:

Die Investitionszuwachsprämie ist durch ein Verzeichnis, das die Ermittlung der Bemessungsgrundlage sowie die daraus ermittelte Investitionszuwachsprämie zu enthalten hat, geltend zu machen. Dieses ist der Steuererklärung des betreffenden Jahres anzuschließen. Die Prämien werden unmittelbar auf dem Abgabenkonto gutgeschrieben.

Mit Erkenntnis vom 21.9.2006, 2004/15/0104, erwog der Verwaltungsgerichtshof wie folgt:

„Im Beschwerdefall ist strittig, ob der erste Satz des § 108e Abs. 4 EStG 1988 dahingehend auszulegen ist, dass das dort genannte Verzeichnis der Investitionszuwachsprämie des betreffenden Jahres gleichzeitig mit der Steuererklärung des betreffenden Jahres einzureichen ist, also der Wortfolge "ist anzuschließen" auch ein zeitlicher Aspekt innewohnt. Dies ist aus folgenden Gründen zu bejahen:

Nach § 108e Abs. 1 EStG 1988 ist die Investitionszuwachsprämie geltend zu machen, woraus sich ergibt, dass sie nur auf Antrag zu gewähren ist. Nach Abs. 4 dieser Bestimmung ist der Steuererklärung ein Verzeichnis anzuschließen, das die ermittelte Prämie zu enthalten hat. Das Gesetz sieht damit eine Antragstellung in der Form einer Vorlage eines Verzeichnisses vor. Nach dem letzten Satz des § 108e Abs. 4 EStG 1988 gilt das Verzeichnis der

Investitionszuwachsprämie des betreffenden Jahres als Abgabenerklärung. Die Fristen der BAO für die Einreichung von Abgabenerklärungen sind auf die gegenständliche Abgabenerklärung jedoch nicht anzuwenden. Abgabenerklärungen nach § 108e EStG 1988 sind im § 134 Abs. 1 BAO nicht genannt; der Antragsteller ist zur Einreichung einer solchen Abgabenerklärung nicht verpflichtet. Wenn der Steuerpflichtige im Rahmen der Steuererklärung des betreffenden Jahres den Antrag auf Gewährung einer Investitionszuwachsprämie stellt, aber nicht die Formvorschrift des § 108e Abs. 4 EStG 1988 einhält, wird das Finanzamt gemäß § 85 Abs. 2 BAO vorzugehen und dem Steuerpflichtigen die Behebung des Formgebrechens aufzutragen haben.

Der Gesetzgeber hat nach der Stammfassung des § 108e EStG 1988 eine Antragsfrist für die Geltendmachung der Investitionszuwachsprämie nicht ausdrücklich formuliert. Nach der Systematik und Teleologie der Regelungen sind sie dahin zu verstehen, dass mit der Wortfolge "ist anzuschließen" der zeitliche Rahmen der Antragstellung festgelegt wird. Es kann dem Gesetzgeber nicht unterstellt werden, dass er für die Geltendmachung der Investitionszuwachsprämie - in der Stammfassung des § 108e EStG 1988 - keine Befristung vorgesehen hat.

Eine zusammenschauende Betrachtung der Regelungen der Prämien nach § 108c bis § 108f EStG 1988 lässt erkennen, dass der Gesetzgeber jeweils eine überschaubare Frist für die Einreichung des Antrages auf Prämiengewährung festgelegt hat:

Im Jahr 2002 hat der Gesetzgeber zunächst die Prämie für Forschung und Bildung geschaffen, indem er mit BG BGBI. I 2002/68 § 108c EStG 1988 eingeführt hat. Mit dieser Bestimmung wurde für Forschungs- und Bildungsaufwendungen, die nach dem 31. Dezember 2001 anfallen, die Möglichkeit geschaffen, an Stelle eines gewinnmindernd geltend zu machenden Freibetrages (Forschungsfreibetrag, Bildungsfreibetrag) eine staatliche Prämienauszahlung zu erwirken. Hinsichtlich des Antrages auf Gewährung dieser Prämie war in Abs. 3 des § 108c EStG 1988 festgelegt:

"Die Prämien können nur in einem der Steuererklärung (§§ 42, 43) des betreffenden Jahres angeschlossenen Verzeichnis geltend gemacht werden."

Später im Jahr 2002 hat der Gesetzgeber mit BG BGBI. I 2002/155 weitere Prämien geschaffen, und zwar die befristete Sonderprämie für die katastrophenbedingte Ersatzbeschaffung (§ 108d), die Lehrlingsausbildungsprämie (§ 108f) und die Investitionszuwachsprämie (§ 108e).

Die Sonderprämie für die katastrophenbedingte Ersatzbeschaffung (§ 108d) konnte monatsweise für Ersatzbeschaffungen von Wirtschaftsgütern geltend gemacht werden. Hinsichtlich des Antrages auf Gewährung dieser Prämie war in Abs. 3 des § 108d EStG 1988 festgelegt:

"Die befristeten Sonderprämien können durch Vorlage eines Verzeichnisses für jeden Kalendermonat, spätestens in einem der Steuererklärung (§§ 42, 43) des betreffenden Jahres angeschlossenen Verzeichnis geltend gemacht werden. Der Steuererklärung ist ein Verzeichnis aller Sonderprämien des betreffenden Jahres anzuschließen. Die Verzeichnisse gelten als Abgabenerklärung."

Die eben erwähnte Sonderprämie für die katastrophenbedingte Ersatzbeschaffung (§ 108d) ist bereits in der Regierungsvorlage zu BG BGBI. I 2002/155 (1277 BlgNR XXI. GP) enthalten gewesen. Die beiden anderen Prämientypen (Lehrlingsausbildungsprämie nach § 108f und Investitionszuwachsprämie nach § 108e) sind hingegen erst während des Gesetzgebungsprozesses im Parlament entwickelt worden.

Hinsichtlich des Antrages auf Gewährung der Lehrlingsausbildungsprämie war in Abs. 4 des § 108f EStG 1988 festgelegt:

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

Die Stellung des Antrages auf Prämiengewährung ist in allen genannten Fällen zeitlich begrenzt. Dass der in § 108e EStG 1988 verwendeten Wortfolge, wonach der Steuererklärung ein Verzeichnis der Investitionszuwachsprämie anzuschließen ist, gleichfalls ein zeitlicher Aspekt beizumessen ist, erscheint auch nicht unsachlich:

Dem Finanzamt ist es dadurch möglich, in einem Arbeitsgang einerseits die Veranlagung zur Jahressteuer (bzw. die Gewinnfeststellung) vorzunehmen und andererseits zu prüfen, ob die Voraussetzungen für die beantragte Prämie gegeben sind. Zudem ist davon auszugehen, dass dem Antragsteller im Zeitpunkt der Erstellung der Jahressteuererklärung bereits alle Informationen vorliegen, die er in Bezug auf die Geltendmachung von Prämien benötigt.

Dazu kommt, dass es bei Begünstigungsvorschriften, wie der Gewährung staatlicher Prämien, dem Antragsteller die Beachtung bestimmter Antragsmodalitäten oder -fristen durchaus zugemutet werden kann, um nach Ablauf einer bestimmten Frist den finanziellen Bedeckungsbedarf des Staates feststellen zu können.

Daraus ergibt sich, dass ein Antrag auf Gewährung der Investitionszuwachsprämie, der nach Einreichung der Steuererklärung des betreffenden Jahres gestellt wird, verspätet ist.

Die Investitionszuwachsprämie ist nach § 108e Abs. 3 EStG 1988 in Bezug auf Wirtschaftsgüter, die in einem bestimmten Kalenderjahr angeschafft wurden, zu gewähren.

Die Investitionszuwachsprämie für ein bestimmtes Kalenderjahr ist bei einem über den 31. Dezember hinausgehenden Wirtschaftsjahr mit der Abgabenerklärung für das folgende Kalenderjahr zu beantragen, weil erst zu diesem Zeitpunkt die für die Geltendmachung erforderlichen Daten vollständig vorliegen (vgl. Hofstätter/Reichel, § 108e Tz 7).

Die Beschwerde erweist sich daher als unbegründet und war ... abzuweisen."

1.

Der Berufung ist nach den obigen Ausführungen dann ein Erfolg beschieden, wenn die Sachverhaltsfeststellungen zum Ergebnis führen, dass der beim Finanzamt eingereichten Körperschaftssteuererklärung für 2003 das Investitionszuwachsprämienverzeichnis beigelegt [angeschlossen] worden war.

Auf Basis folgender Umstände kann nicht davon ausgegangen werden, dass der Körperschaftssteuererklärung für 2003 tatsächlich ein Investitionszuwachsprämienverzeichnis angeschlossen war:

Die Körperschaftssteuererklärung für 2003 langte ebenso wie die Beilage zur Erklärung der Einkünfte von Personengesellschaften (Gemeinschaften) für das Jahr 2003 und die Umsatzsteuererklärung für 2003 am 30. September 2004 beim Finanzamt ein; der Jahresabschluss zum 31.12.2003 samt Anlagenspiegel langte ebenfalls beim Finanzamt ein.

Auf der Körperschaftssteuererklärung findet sich im Übrigen kein Vermerk betreffend die (ein) Investitionszuwachsprämie(nverzeichnis).

Das Vorbringen, wonach die „Steuererklärungen des Jahres 2003 vom verantwortlichen Mitarbeiter (der Bw.) persönlich eingereicht (wurden). Laut seiner Erinnerung waren dies alle dieses Geschäftsjahr betreffenden Erklärungen.“ stellt keinen Nachweis einer tatsächlich erfolgten Einreichung dar. Ferner kann es dahingestellt bleiben, dass die Steuererklärungen laut Eingangsstempel keine persönlich Überreichung bestätigen – in den Fällen persönlicher Überreichungen lautet der Eingangsstempel: "Persönlich überreicht." (Persönlich überreicht war lediglich im Jahr 1999 das Schreiben: Bekanntgabe gemäß § 13 Abs. 1 UmgrStG worden; Schreiben vom 29. September 1999, DB 54). Ausgehend von der Annahme einer Einreichung der Beilage zur Geltendmachung einer Investitionszuwachsprämie im September 2004 ist festzuhalten, dass die Vorgänge Mitte Mai bzw. Anfang Juli 2005 die Bw. nicht zu irgendwelchen Aufklärungsschritten, bspw. einer Rückfrage beim Finanzamt, veranlassen vermochten. Die Anfang April 2005 erlassenen Steuerbescheide lagen zum Zeitpunkt Anfang Juli 2005 immerhin bereits drei Monate zurück.

Auf Grund dieses Geschehnisablaufes ist das Finanzamt im Recht, wenn es zulasten des Standpunktes der Bw. ins Treffen führt, dass „Wirtschaftsgüter für eine IZP nicht berücksichtigt werden, die nicht schon in einer Beilage enthalten waren, die bis zur erstmalig eingetretenen Rechtskraft (Ablauf der Berufungsfrist) vorgelegt wurde.“

Der vom Prüfer vertretenen Ansicht ist zuzustimmen, wenn er der Bw. unter Tz. 10 des Berichtes vorhielt, auf Grund des im Rahmen der Außenprüfung vorgelegten Antrages auf

Geltendmachung der Investitionszuwachsprämie 2003 gemäß § 108e EStG 1988 könne diese Prämie nicht (mehr) zurecht geltend gemacht werden.

2.

Die Bw. vertritt die Meinung, das Finanzamt wäre verpflichtet gewesen, einen Wiederaufnahmebescheid betreffend das Verfahrens der Investitionszuwachsprämie zu erlassen und lägen die Voraussetzungen einer Wiederaufnahme des Verfahrens nicht vor.

Hierzu ist auszuführen:

Gemäß der oben bereits zitierten Bestimmung des § 108e Abs. 5 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.

§ 201 Abs. 1 BAO bestimmt:

Ordnen die Abgabenvorschriften die Selbstberechnung einer Abgabe durch den Abgabepflichtigen an oder gestatten sie dies, so kann nach Maßgabe des Abs. 2 und muss nach Maßgabe des Abs. 3 auf Antrag des Abgabepflichtigen oder von Amts wegen eine erstmalige Festsetzung der Abgabe mit Abgabenbescheid erfolgen, wenn der Abgabepflichtige, obwohl er dazu verpflichtet ist, keinen selbst berechneten Betrag der Abgabenbehörde bekannt gibt oder wenn sich die bekannt gegebene Selbstberechnung als nicht richtig erweist.

§ 201 BAO regelt die erstmalige Festsetzung von Selbstberechnungsabgaben mit Abgabenbescheid. Die Festsetzung einer Selbstberechnungsabgabe ist unter anderem zulässig, wenn sich die bekannt gegebene Selbstberechnung als nicht richtig erweist.

Eine Selbstberechnung ist „nicht richtig“, wenn sie objektiv rechtswidrig ist. Eine solche Rechtswidrigkeit kann etwa Folge einer unrichtigen Rechtsauffassung oder der (teilweisen) Nichtoffenlegung abgabenrechtlich relevanter Umstände (z.B. Bemessungsgrundlagen) sein.

Unbeachtlich für die Anwendbarkeit des § 201 ist, ob die Selbstberechnung überhöht oder zu niedrig erfolgt ist oder ob den Abgabepflichtigen an der Unrichtigkeit der Selbstberechnung ein Verschulden trifft (vgl. Ritz, Bundesabgabenordnung Kommentar³, § 201, Tz 7 bis 9).

Eine antragsgemäße Prämiengutschrift stellt keine Abgabenfestsetzung dar (Zorn, EStG-Kommentar Hofstätter-Reichel, Bd. III D, § 108e EStG 1988, Tz. 10).

Gemäß § 201 Abs. 2 Z 1 BAO kann die Festsetzung von Amts wegen innerhalb eines Jahres ab Bekanntgabe des selbstberechneten Betrages erfolgen.

Diese Frist wurde im Hinblick auf die Bekanntgabe des selbstberechneten Betrages mit dem

am 14. April 2008 beim Finanzamt eingelangten (undatierten) Antrag und dem am 16. Mai 2008 erlassenen - am 23. Mai 2008 zugestellten - Bescheid gewahrt.

Das Vorbringen, wonach „der wirksamen Buchung am Finanzamtskonto ein Bescheid vorausgehen (muss)“, und wonach „die Buchung der Investitionszuwachsprämie am Finanzamtskonto (der Bw.) automatisch Bescheidcharakter (hat)“, lässt sich mit den gesetzlichen Bestimmungen und der auf diese gestützten oben wiedergegebenen Vorgangsweise des Finanzamtes nicht in Einklang bringen.

Wien, am 18. Februar 2011