



UNABHÄNGIGER
FINANZSENAT

Außenstelle Wien
Senat 17

GZ. RV/0026-W/05

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des X, vertreten Y, vom 16. Dezember 2004 gegen den Bescheid des Finanzamtes Z vom 3. Dezember 2004 betreffend Festsetzung der Lehrlingsausbildungsprämie gemäß § 108f EStG 1988 für das Jahr 2002 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid betreffend Festsetzung der Lehrlingsausbildungsprämie für das Jahr 2002 mit Null bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw.) betreibt als Einzelunternehmer einen Steinmetzbetrieb und erzielt Einkünfte aus Gewerbebetrieb.

Der Bw. hat seine Umsatzsteuer- und Einkommensteuererklärung samt Jahresabschluss am 12. Oktober 2003 beim zuständigen Finanzamt eingereicht.

Am 23. Oktober 2003 erließ das Finanzamt den Einkommensteuerbescheid und legte die Einkünfte aus Gewerbebetrieb in der vom Bw. angegebenen Höhe der Veranlagung zugrunde. Der Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2003 erwuchs in Rechtskraft.

Am 8. November 2004 verwies der Bw. in einem an das Finanzamt gerichteten Schreiben darauf, dass bei der Erstellung des Jahresabschlusses für das Jahr 2002 in der Position "sonstige kurzfristige Forderungen" (Kto 2390) ein Betrag von € 2.000,- als Lehrlingsausbildungsprämie eingestellt worden sei und auf dem Gewinn- und Verlustrechnungskto Nr. 4980 (Ertrag aus steuerfreien Prämien) dieser Betrag als Teil des handelsrechtlichen Gewinnes eingebucht worden sei.

Bereits im Jahr 1995 habe bei der damals geltenden Regelung über die Investitionsprämie das Bundesministerium für Finanzen erlassmäßig klargestellt, dass durch die Geltendmachung in der Abgabenerklärung oder in einer mit der Abgabenerklärung vorgelegten Beilage (zB Jahresabschluss) ein Element des im § 5 Investitionsprämiengesetzes geforderten Verzeichnisses dem Finanzamt übermittelt worden sei. Das Finanzamt habe in einem solchen Fall wegen der Nichtverwendung des amtlichen Vordruckes den Abgabepflichtigen nach § 85 Abs 2 letzter Satz BAO aufzufordern, innerhalb angemessener Frist das Verzeichnis unter Verwendung des amtlichen Vordruckes nachzureichen.

Nach Ansicht des Bw. sei im vorliegenden Fall der Unterlassung der Einreichung des amtlichen Vordruckes E 108c gleichzeitig mit der Geltendmachung der Lehrlingsausbildungsprämie mittels Beilage im betreffenden Jahresabschluss mit einem Mängelbehebungsauftrag von Seiten des Finanzamtes vorzugehen.

Der Bw. ersuchte gemäß § 311 BAO über sein Vorbringen zu entscheiden. Gleichzeitig überreichte der Bw. am 10. November 2004 einen amtlichen Vordruck E 108c betreffend das Jahr 2002 mit Geltendmachung von Lehrlingsausbildungsprämien in Höhe von € 2.000,-.

Mit Schreiben vom 15. November 2004 wurde dem Bw. mitgeteilt, dass die Tatsache, dass im konkreten Fall keine Abgabenerklärung (E 108c) eingereicht worden sei, nicht mittels Mängelbehebungsauftrag saniert werden könne und die Lehrlingsausbildungsprämie daher nicht rechtzeitig geltend gemacht worden sei.

Am 3. Dezember 2004 wurde ein Bescheid betreffend Festsetzung der Lehrlingsausbildungsprämie gemäß § 108f EStG 1988 für das Jahr 2002 im Betrag von € Null erlassen. Zur Begründung wurde ausgeführt, dass gemäß § 108f Abs 4 EStG 1988 die Prämie nur in einem der Steuererklärung des betreffenden Jahres angeschlossenen Verzeichnis geltend gemacht werden könne, wobei dieses Verzeichnis als Abgabenerklärung gelte.

Im vorliegenden Fall sei die Abgabenerklärung 2002 am 17. Oktober 2003 ohne Verzeichnis (E 108c) eingereicht worden. Der Gesetzgeber habe jedoch in der Gesetzesbestimmung der § 108f Abs 4 EStG 1988 die Begünstigung der Lehrlingsausbildungsprämie davon abhängig gemacht, dass der Steuerpflichtige diese Begünstigung bereits in der Steuererklärung geltend macht bzw. beantragt. Nach ständiger Rechtsprechung sei unter der Steuererklärung grundsätzlich die erste Steuererklärung und nicht eine später vorgelegte und berichtigte Steuererklärung zu verstehen. Nach erfolgter Abgabe der ersten Steuererklärung sei eine nachträgliche Geltendmachung der Prämie ausgeschlossen.

Gegen diesen Festsetzungsbescheid betreffend die Lehrlingsausbildungsprämie für das Jahr 2002 erhob der Bw. Berufung und legte dar, dass er zwar das in den Einkommensteuerrichtlinien geforderte Formular E 108c nicht vorgelegt habe, sehr wohl aber im Jahresabschluss die Lehrlingsausbildungsprämie beantragt worden sei.

Der Bezug zum Investitionsprämiengesetz bestehe darin, dass auch hier für die Inanspruchnahme ein Verzeichnis vorgesehen sei und im Gesetz keinerlei Formvorschriften hinsichtlich der Art des Verzeichnisses normiert seien. Lediglich die Richtlinien gehen von der Einreichung des amtlichen Vordruckes E 108c aus, dieser amtliche Vordruck gelte gemäß § 133 Abs 2 BAO als Abgabenerklärung.

Nach Ansicht der Bw. sei aus diversen Beilagen die Höhe und Art der Prämie hervorgegangen, weshalb unter Setzung einer Nachfrist der Mangel gemäß § 85 Abs 2 BAO zu beheben gewesen wäre.

Der Bw. beantragte den Bescheid über die Festsetzung der Lehrlingsausbildungsprämie 2002 aufzuheben und auf Grundlage des nachgereichten amtlichen Vordruckes die Prämie mit € 2.000,- festzusetzen.

Ergänzend legte der Bw. eine Ablichtung einer Stellungnahme des Bundesministeriums für Finanzen betreffend die Rechtzeitigkeit der Geltendmachung der Investitionszuwachsprämie aus SWK-Heft 17 vom 10. Juni 2004 vor. In diesem Artikel ist ausgeführt, dass die Lehrlingsausbildungsprämie in einem der Steuererklärung des betreffenden Jahres angeschlossenen Verzeichnis geltend gemacht werden könne. Die Rechtsfolge einer verspäteten Geltendmachung sei daher die bescheidmäßige Abweisung des Antrages. Das Bundesministerium für Finanzen habe in den Einkommensteuerrichtlinien 2000 ausgesprochen, dass

keine Bedenken bestünden, wenn die Geltendmachung der Prämien bis zur Zustellung des jeweiligen Abgabenbescheides erfolge. Das Steuerreformgesetz 2005 mache die Geltendmachung einer Investitionszuwachsprämie ab 2004 bis zur Rechtskraft des Bescheides möglich. In einer Einzelerledigung habe das Ministerium auch noch nach Ergehen des Abgabenbescheides die Geltendmachung von Prämien durch Einreichung des betreffenden Formulars für zulässig erklärt, in Fällen, in denen aus der Abgabenerklärung oder einer Beilage die Inanspruchnahme der Prämie hervorgehe.

Für das Jahr 2003 hat der Bw. die Einkommensteuererklärung und das Formular zur Beantragung der Lehrlingsausbildungsprämie E 108c gleichzeitig am 22. November 2004 beim Finanzamt eingereicht.

Über die Berufung wurde erwogen:

Strittig ist im vorliegenden Fall ob die für das Jahr 2002 mittels Vorlage des Formulars E 108c erst ein Jahr nach Rechtskraft des Einkommensteuerbescheides 2002 geltend gemachte Lehrlingsausbildungsprämie zu gewähren ist.

Gemäß § 108f Abs. 2 EStG 1988 steht einem Steuerpflichtigen, der mit einem Lehrling ein Lehrverhältnis gemäß § 1 Berufsausbildungsgesetz hat, in jedem Kalenderjahr, in dem das Lehrverhältnis aufrecht ist, eine Lehrausbildungsprämie in Höhe von € 1.000,- zu. Voraussetzung ist, dass das Lehrverhältnis nach der Probezeit in ein definitives Lehrverhältnis umgewandelt wird.

Gemäß § 108f Abs 4 EStG 1988 kann die Prämie nur in einem der Steuererklärung (§§ 42,43) des betreffenden Jahres angeschlossenen Verzeichnis geltend gemacht werden. Das Verzeichnis gilt als Abgabenerklärung.

Seitens des Unabhängigen Finanzsenates wurde folgender Sachverhalt festgestellt:

Der Bw. hat am 12. Oktober 2003 die Einkommensteuererklärung 2003 samt Jahresabschluss für 2003 beim Finanzamt eingereicht, jedoch kein Verzeichnis E 108c betreffend Lehrlingsausbildungsprämie für 2002 beigelegt. Im Konto 2390 wurde ein Betrag von € 2.477,07 und am Konto 4980 Erträge aus steuerfreien Prämien ein Betrag von € 2.000,- gebucht.

Der Einkommensteuerbescheid 2002 wurde am 23. Oktober 2003 erlassen und die Einkünfte aus Gewerbebetrieb in der vom Bw. angegebenen Höhe der Veranlagung zugrunde gelegt. Der Einkommensteuerbescheid 2002 erwuchs in Rechtskraft.

Im November 2004 überreichte der Bw. den amtlichen Vordruck E 108c für 2002 mit einem Betrag von € 2.000,- an beantragter Lehrlingsausbildungsprämie.

Mit Bescheid vom 3. Dezember 2004 wurde die Lehrlingsausbildungsprämie mit Null festgesetzt. Gegen diesen Bescheid wurde seitens des Bw. Berufung erhoben.

Im vorliegenden Fall wurde erst ein Jahr nach Rechtskraft des Einkommensteuerbescheides für das Jahr 2002 das zur Geltendmachung der Lehrlingsausbildungsprämie 2002 vorgesehene Formular E 108c vom Bw. vorgelegt. Der Gesetzgeber macht jedoch die Begünstigung des § 108f Abs 4 EStG 1988 betreffend die Lehrlingsausbildungsprämie davon abhängig, dass der Steuerpflichtige die Begünstigung bereits in einem der Steuererklärung des betreffenden Jahres angeschlossenen Verzeichnis beantragt. Unter der Steuererklärung ist nach ständiger Rechtsprechung grundsätzlich die "erste" Steuererklärung und nicht eine später eingereichte berichtigte Steuererklärung oder ein ergänzend nachgereichtes Schriftstück zu verstehen. Nach erfolgter Abgabe der ersten Steuererklärung ist die nachträgliche Geltendmachung der Prämie jedoch ausgeschlossen.

Was die Einwendungen des Bw. betrifft, er habe auf den Konten des Jahresabschlusses den Betrag als Aufwand und als Ertrag verbucht, weshalb zu ersehen gewesen sei, dass er einen Antrag betreffend Berücksichtigung der Lehrlingsausbildungsprämie gestellt habe und das Finanzamt auf den von ihm gestellten Antrag mit einem Mängelbehebungsantrag reagieren hätte müssen, so ist diesem Vorbringen entgegenzuhalten, dass im Gesetz ausdrücklich von einem der Steuererklärung anzuschließenden Verzeichnis gesprochen wird und nicht davon, dass die Begünstigung gewährt werde, wenn aus den im Jahresabschluss verbuchten Beträgen auf das Vorliegen eines Antrages auf Gewährung einer Lehrlingsausbildungsprämie zu schließen sei.

Die vom Bw. angeführten Artikel beziehen sich darauf, dass in Einzelfällen die Prämie gewährt wurde, wenn das Verzeichnis bis zum Ergehen des Steuerbescheides eingereicht worden war. Im vorliegenden Fall ist jedoch erst ein Jahr nach Rechtskraft des Steuerbescheides das gesetzlich geforderte Verzeichnis eingereicht worden.

Da die Geltendmachung der Lehrlingsausbildungsprämie für das Jahr 2002 im vorliegenden Fall durch Einbringen des Formulars E 108c am 10. November 2004 verspätet erfolgte, war die Berufung als unbegründet abzuweisen.

Ergeht auch an das Finanzamt

Wien, am 21. November 2005