



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw, vertreten durch V, vom 13. Mai 2008 gegen den Bescheid des Finanzamtes Grieskirchen Wels vom 14. April 2008 betreffend Investitionszuwachsprämie 2004 gemäß § 108e EStG 1988 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Am 25.10.2006 wurde die Körperschaftsteuererklärung für 2005 auf elektronischem Weg eingereicht. Am 31.10.2006 langte das Original ein. In einer Beilage zur Steuerberechnung für das Geschäftsjahr 2004/2005 war eine Investitionszuwachsprämie in Höhe von € 73.414,33 unter den Zu- und Abrechnungsposten ausgewiesen. Am 30.10.2006 erging der Körperschaftsteuerbescheid für 2005.

Ende 2007 fand bei der Berufungswerberin eine Außenprüfung statt. Im Verlauf dieser Prüfung wurde dem Prüfer am 29.11.2007 die mit 19.11.2007 datierte Beilage zur Körperschaftsteuer für 2005 zur Geltendmachung einer Investitionsprämie im Ausmaß von € 73.414 überreicht. Am 31.3.2008 erfolgte eine Schlussbesprechung. In der dazugehörigen Niederschrift wurde unter Pkt. 2 festgehalten, dass im Zuge der Betriebsprüfung ein Antrag auf Investitionszuwachsprämie gestellt und seitens der steuerlichen Vertretung vorgebracht worden sei, dass aus den Beilagen zur Steuererklärung die Geltendmachung der Prämie erkennbar gewesen sei. Da das Unternehmen ein abweichendes Wirtschaftsjahr mit

Bilanzstichtag 30.4. habe, wäre der Antrag spätestens bis zur ersten Rechtskraft des Körperschaftsteuerbescheides 2005 einzureichen gewesen. In dem beim Finanzamt eingereichten Unterlagen sei zwar ein Erlös aus Investitionsprämien zu erkennen der außerbücherlich abgerechnet worden sei, es scheine jedoch kein Antrag auf. Aus dem Umstand, dass in der handelsrechtlichen und steuerlichen Gewinnermittlung Investitionsprämien aufscheinen, könne nicht auf eine erfolgte Antragstellung geschlossen werden. Es sei weder ein Antrag auf Prämie erkennbar gewesen, noch eine Berechnung oder eine Auflistung jener Wirtschaftsgüter, die der Berechnung zugrunde liegen sollten. Somit sei auch kein Mängelbehebungsauftrag iSd. § 85 Abs. 2 BAO auszusprechen gewesen.

Mit Bescheid vom 14.4.2008 wurde das Ansuchen vom 19.11.2007 betreffend Geltendmachung einer Investitionszuwachsprämie gem. § 108e EStG 1988 für 2004 abgewiesen. Zur Begründung wurde auf Pkt. 2 der Niederschrift zur Betriebsprüfung vom 31.3.2008 hingewiesen.

Im Berufungsschriftsatz vom 13.5.2008 wurde festgehalten, dass mit der Körperschaftsteuererklärung für 2005 jedenfalls schon ein Antrag auf Zuerkennung der Investitionszuwachsprämie gem. § 108e EStG für 2004 vorgelegen habe. Im Zuge der Prüfung sei der sich daraus ergebende Antrag auf Gewährung einer Prämie in Höhe von € 73.414,33 wiederholt worden. Im Hinblick auf das abweichende Wirtschaftsjahr (Bilanzstichtag 30.4.) wäre die Prämie für 2004 mit der Einreichung der Körperschaftsteuererklärung 2005 geltend zu machen gewesen und die Frist zu Stellung des Antrages gewahrt worden. Gemäß § 108e Abs. 4 EStG idF BGBl I 2004/57 könne die Prämie nur in einer Beilage zur Körperschaftsteuererklärung des betreffenden Jahres bis zum Eintritt der Rechtskraft des Körperschaftsteuerbescheides geltend gemacht werden. Vor dem StReformG 2005 sei für die Geltendmachung der Investitionszuwachsprämie der Steuererklärung ebenfalls ein Verzeichnis anzuschließen gewesen. Ziel der mit StReformG 2005 eingeführten Neuregelung sei nicht eine neue Regelung bezüglich der Form des Verzeichnisses gewesen, sondern die Klarstellung der Frist zur Geltendmachung der Prämie. Diese Beilage sei weiterhin als Verzeichnis iSd ursprünglichen Fassung des § 108e Abs 4 EStG zu verstehen. Da für das Verzeichnis keine expliziten Formvorschriften bestünden, könne die Geltendmachung der Investitionszuwachsprämie für 2004 nicht nur durch Einreichung des Formulars E 108 e erfolgen, sondern auch durch ein dementsprechendes anders Verzeichnis wie z.B. die Steuerrechnung. Diese Ansicht vertrete der VwGH in seinem Erkenntnis vom 21.9.2006, Zl. 2004/15/0104. Die der Körperschaftsteuererklärung für 2005 beigefügte "Steuerberechnung für das Geschäftsjahr 2004/2005" sei als Verzeichnis und somit als offensichtlicher, rechtzeitiger Antrag zu werten gewesen. Zudem hätte das Finanzamt vor Abweisung des Antrages auf Geltendmachung einer Investitionszuwachsprämie einen Mängelbehebungsauftrag iSd § 85

Abs. 2 BAO erlassen müssen. So gelte die Investitionszuwachsprämie als Abgabe vom Einkommen iSd Bundesabgabenordnung. Der Antrag auf Zuerkennung der Investitionszuwachsprämie 2004 sei im vorliegenden Fall gegenüber der Abgabenbehörde mit der Abgabenerklärung 2005 durch die beigelegte steuerliche Mehr-Weniger-Rechnung schriftlich geltend gemacht worden und sei aus dieser eindeutig ersichtlich. Für die Auslegung von Anbringen komme es auf deren Inhalt und damit auf das erkennbare oder zu erschließende Ziel des Parteischrittes an. Bei verständiger Würdigung müsse der Abgabenerklärung 2005 die Bedeutung beigemessen werden, dass eine Willenserklärung auf Inanspruchnahme der Prämie abgegeben werde, weil in der Erklärung sowohl in der KZ 9306 als auch in der beigelegten Mehr-Weniger-Rechnung als Kürzungsposten die Investitionszuwachsprämie aufgenommen worden sei. Werde von der Behörde die Meinung vertreten, ein Antrag auf eine Prämie sei nicht erkennbar, so müsse sie gem. § 85 Abs 2 BAO vorgehen und die Behebung des Formgebrechens auftragen (VwGH 2004/15/0104 und 2007/15/0199). Letztendlich wurde auf den Wartungserlass 2007 zu den EStR verwiesen, wonach eine Prämie trotz verspäteter Geltendmachung zu berücksichtigen sei, wenn für das Finanzamt klar erkennbar sei, dass die Prämie rechtzeitig in Anspruch genommen werden sollte.

Über die Berufung wurde erwogen:

§ 108e EStG 1988 in der für das Streitjahr geltenden Fassung BGBl I Nr. 57/2004 lautet auszugsweise:

"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.

(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.

Gemäß § 24 Abs. 6 KStG 1988 idF BGBl. I Nr. 155/2002 gelten die Bestimmungen der §§ 108c, 108d, 108e sowie 108f EStG 1988 sinngemäß für Körperschaften im Sinne des § 1, soweit sie nicht von der Körperschaftsteuer befreit sind.

Im vorliegenden Fall wurde nach Lage der Akten dem Prüfer am 29.11.2007 die mit 19.11.2007 datierte Beilage überreicht. Dieser hat die Beilage an das Finanzamt weitergeleitet, wo sie am 4.12.2007 eingelangt ist. In der Beilage findet sich kein Hinweis auf die nach Meinung der Berufungswerberin seinerzeit im Zuge der Einreichung der Körperschaftsteuererklärung erfolgte Antragstellung. Im angefochtenen Bescheid wird nur über das am 4.12.2007 eingebrachte, gegenständliche Ansuchen vom 19.11.2007 abgesprochen. Gegenstand des Berufungsverfahrens kann aber nur das vom Spruch des angefochtenen Bescheides umfasste Anbringen sein. Der Körperschaftsteuerbescheid 2005 trägt das Datum 30.10.2006. Die Beilage hätte bis zum Eintritt der (ersten) Rechtskraft dieses Körperschaftsteuerbescheides nachgereicht werden können. Der Ablauf der Rechtsmittelfrist führte zur Rechtskraft und erfolgte die Nachreichung zweifelsfrei verspätet. Die Rechtsfolge einer verspäteten Geltendmachung besteht darin, dass ein die Prämie abweisender Bescheid zu ergehen hat (s. UFS v. 14.12.2006, RV/101-S/04; SWK 17/2004, S 584). Somit war aber spruchgemäß zu entscheiden.

Der Berufungswerberin bleibt es unbenommen, eine Entscheidung abzuverlangen (§ 311 BAO), ob im Zuge der Einreichung der Körperschaftsteuererklärung 2005 jedenfalls schon ein Anbringen auf Zuerkennung einer Investitionszuwachsprämie gem. § 108e EStG für 2004 vorgelegen hat.

Linz, am 29. Juni 2009