



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Dr. Armin R, Gemeindearzt, geb. Datum, Adresse, vertreten durch Stb., vom 21. November 2005 gegen den Bescheid des Finanzamtes ABC, vertreten durch HR W, vom 10. November 2005 betreffend Investitionszuwachsprämie gemäß § 108e EStG 1988 für das Jahr 2002 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Der Bw. brachte am 15. November 2004 eine Beilage zur Einkommensteuererklärung für 2003 zur Geltendmachung einer Investitionszuwachsprämie gemäß § 108 e für das Jahr 2003 am Finanzamt ABC, Standort A, ein. In ihr wurde eine Investitionszuwachsprämie in Höhe von 4.538,90 € beantragt.

Mit Bericht gemäß § 150 BAO über das Ergebnis der Außenprüfung vom 30. September 2005 wurde hinsichtlich der Investitionszuwachsprämie für 2003 Folgendes festgestellt (Tz. 4):

Die Anschaffung des Lactatanalysegerätes sei bereits im Jahr 2002 (Rechnung und Lieferung bereits am 11. Dezember 2002) erfolgt. Demgemäß würden die Bemessungsgrundlage und die Investitionszuwachsprämie für 2003 gekürzt.

Im Akt befindet sich auch die gegenständliche Rechnung datiert vom 11. Dezember 2002, wonach das Lactatanalysegerät auch am 11. Dezember 2002 geliefert wurde.

Mit Schreiben vom 13. Oktober 2005 wurde vom steuerlichen Vertreter ein Schreiben am Finanzamt eingereicht und im Wesentlichen ausgeführt:

Im Zuge einer Betriebsprüfung sei festgestellt worden, dass für das am 11. Dezember 2002 angeschaffte Lactatanalysegerät (Anschaffungskosten 8.340,00 €) die Investitionszuwachsprämie 2003 zu unrecht beantragt und gewährt worden sei, obwohl die tatsächliche Nutzung erst 2003 erfolgt sei. Konsequenterweise müsste dann die Investitionszuwachsprämie für das Jahr 2002 zustehen, was mit beiliegender Erklärung beantragt werde.

Beigelegt war diesem Schreiben eine Beilage zur Einkommensteuererklärung zur Geltendmachung einer Investitionszuwachsprämie gemäß § 108 e für das Jahr 2002, wobei eine Investitionszuwachsprämie von 834,00 € beantragt wurde. Die gleichzeitige Einreichung einer Einkommensteuererklärung erfolgte nicht.

Für das Jahr 2002 wurde am 30. Jänner 2003 ein Antrag auf Arbeitnehmerveranlagung eingereicht, am 22. Mai 2003 erging der Steuerbescheid. Das Verfahren wurde wegen eines geänderten Lohnzettels am 26.8.2004 wiederaufgenommen und ein neuer Steuerbescheid für 2002 erlassen.

Aus dem 12. Februar 2003 eingereichten Verf. 24 ergibt sich, dass am 1. Jänner 2003 eine ärztliche Praxis in X eröffnet wurde.

Mit Bescheid vom 10. November 2005 wurde die Investitionszuwachsprämie für 2002 mit 0,00 € festgesetzt. Begründend wurde seitens des Finanzamtes ausgeführt: „Mit Schreiben vom 13. Dezember 2005 beantragen Sie die Gewährung einer Investitionszuwachsprämie (in der Folge kurz: IZP) für das Jahr 2002 und begründen dies damit, dass eine Investition aus dem Jahr 2002 im Zuge einer Außenprüfung aus den Investitionen 2003 ausgeschieden und in der Folge die IZP 2003 gekürzt wurde. Für die Beurteilung ihres Begehrens sind die gesetzlichen Bestimmungen des § 108 e EStG 1988 zu Rate zu ziehen. Gemäß § 108 e Abs. 1 letzter Satz leg.cit. ist die Geltendmachung einer IZP nur dann möglich, wenn die Aufwendungen für die Anschaffung im Wege der Absetzung für Abnutzung (AfA) im Sinne des § 7 und 8 leg.cit. abgesetzt werden. Eine AfA im vorgenannten Sinn ist nur im Rahmen der Einkunftsarten des § 2 Abs. 3 Z. 1 bis 3 leg.cit. vorgesehen. Im Jahr der Anschaffung muss noch keine betriebliche Nutzung erfolgen. Im gegenständlichen Fall kann dem rechtskräftigen Sachbescheid entnommen werden, dass im Jahre 2002 lediglich Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit erzielt worden sind. Bei dieser Sachlage liegt schon rein formalrechtlich betrachtet eine Unvereinbarkeit vor. Auch hinsichtlich der Bestimmung des § 108 e Abs. 4 leg.cit. ist anzumerken, dass der Antrag vom 13. Dezember 2005 jedenfalls als

verspätet zu betrachten ist. Der Gesetzeswortlaut normiert, dass der relevanten Steuererklärung (im gegenständlichen Fall der Einkommensteuererklärung für das Jahr 2002) ein Verzeichnis anzuschließen gewesen wäre, welches sowohl die Ermittlung der Bemessungsgrundlage als auch die daraus ermittelte IZP zu enthalten gehabt hätte. Der Zeitpunkt der fristgerechten Abgabe wurde in der Literatur umfangreich erörtert, was zu Folge hatte, dass sich der Gesetzgeber veranlasst sah, die Bestimmung dahingehend abzuändern, dass ab 2004 ein allfälliger Antrag auf Gewährung einer IZP bis zum Eintrag der Rechtskraft des entsprechenden Sachbescheides als fristgerecht anerkannt werden kann. Zur Frage des fristgerechten Antrages hat sich auch der Unabhängige Finanzsenat bereits beschäftigt und in seinen Urteilen vom 1. Dezember 2003, RV/0203-F/03, und vom 8. Juni 2004, RV/0027-F/04, entschieden, dass ein Antrag auf Gewährung einer IZP jedenfalls fristgerecht innerhalb des in § 108 e Abs. 4 leg.cit. genannten Rahmens eingebracht werden müsse, um antragsgemäß erledigt werden zu können. Selbst wenn man die ab 2004 geltende Rechtslage in Erwägung ziehe, kann dem Antrag vom 13. Oktober 2005 kein Erfolg beschieden sein. Im gegenständlichen Fall trat bedingt durch die amtswegige Wiederaufnahme des Verfahrens der Einkommensteuer 2002 am 1. September 2004 die Rechtskraft nicht vor Anfang Oktober 2004 (die Tage des Postlaufes bei der Beurteilung des Eintrittes der Rechtskraft einbezogen) ein; die Abgabenerklärungen für das Jahr 2003 wurden am 10. November 2004 elektronisch eingereicht – also rund einem Monat nach Eintritt der Rechtskraft des ESt-Bescheides 2002. Mit einer fristgerechten Bekämpfung des Sachbescheides 2002 wäre die Wahrung der IZP-Frist unter Umständen noch möglich gewesen.“

Mit Schreiben vom 21. November 2005 wurde gegen diesen Bescheid fristgerecht Berufung erhoben und ausgeführt:

Die für das Jahr 2003 beantragte Prämie habe das Finanzamt im Zuge einer Betriebsprüfung mit der Begründung versagt, die Rechnung für die angeschafften Wirtschaftsgüter sei im Dezember 2002 ausgestellt worden, weshalb die Investition nicht im Jahr 2003 zugeordnet werden könne. Für das Jahr 2002 wiederum werde die Prämie mit dem Hinweis versagt, in diesem Zeitraum seien lediglich Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit erzielt worden, obwohl gleichzeitig erklärt worden sei, dass im Anschaffungsjahr noch keine betriebliche Nutzung erfolgen müsse. Mit dieser einseitig fiskalistischen Auslegung weder aber der Hauptzweck der ohnehin befristet eingeräumten Vorschrift, nämlich die Förderung von betrieblichen Investitionen, ad absurdum geführt. Dass die Anschaffung eines Lactatanalysegerätes aus privaten Motiven erfolgt sei, könne die Finanzverwaltung wohl kaum unterstellen. Völlig praxisfremd sei es auch zu argumentieren, dass eine im Dezember eines Jahres angeschafftes Gerät noch zwingend in diesem Jahr in Betrieb genommen werden müsse, um als betriebsnotwendig anerkannt zu werden. Im konkreten Fall sei der Klient schon 2002 an einer

Praxisgründung interessiert gewesen und habe dieses Vorhaben im darauf folgenden Jahr realisiert. Wenn schon die Betriebsprüfung im Jahr 2005 meine, man müsse den Anschaffungszeitpunkt (2002) statt des Benützungszeitpunktes (2003) für die Geltendmachung der Investitionszuwachsprämie heranziehen, dann könne dies nicht zur gänzlichen Streichung dieser Prämie führen. Letztendlich sei es egal, in welchem Jahr die Prämie zustehe, nur werde die Nichtanerkennung in beiden Jahren dem Zweck der gesetzlichen Bestimmung – und damit dem Gesetz selbst – nicht gerecht. Völlig unverständlich seien die Ausführungen der Finanzverwaltung zur Rechtzeitigkeit der Antragstellung. Wie hätte ein nicht mit der Gabe der Hellschere ausgestatteter Steuerzahler im Jahr 2004 wissen können, dass im Jahr 2005 ein Betriebsprüfer die rechtzeitig beantragte Prämie 2003 in das Jahr 2002 verlegt wissen wolle? Sollten – dem Rat der Finanzverwaltung entsprechend - in Zukunft sämtliche Einkommensteuerbescheide 2002 bis 2004 (Geltungsbereich der Investitionszuwachsprämie) vorsorglich mit Berufung bekämpft werden, damit eine IZP-Frist auf jeden Fall gewährt werde? Er persönlich halte das für überzogen, sei aber für eine Klarstellung durch die Finanzverwaltung sehr dankbar. Da er jedoch überzeugt sei, dass letztendlich die Vernunft über formalistisch fiskalistische Spitzfindigkeiten siegen werde, werde der Antrag die Investitionszuwachsprämie zu gewähren wiederholt.

Die Berufung wurde dem Unabhängigen Finanzsenat mit Vorlagebericht vom 28. November 2005 vorgelegt.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 108e Abs. 1 EStG kann für den Investitionszuwachs bei prämienbegünstigten Wirtschaftsgütern eine Investitionszuwachsprämie von 10 % geltend gemacht werden.

Gemäß Abs. 4 leg. cit. kann die Prämie nur in einer Beilage zur Einkommensteuer-, Körperschaftsteuer oder Feststellungserklärung (§188 BAO) des betreffenden Jahres geltend gemacht werden.

Im gegenständlichen Fall wurde zwar eine Erklärung zur Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung, aber unstrittig für das Jahr 2002 noch keine Einkommensteuererklärung eingereicht, sondern lediglich die Beilage zur Geltendmachung der Investitionszuwachsprämie.

Maßgeblich für die rechtzeitige Geltendmachung der Investitionszuwachsprämie ist die Abgabenerklärung, mit der Einkünfte erklärt werden sollen (§§ 42, 43), die für die Geltendmachung der Investitionszuwachsprämie erforderlich sind. (vgl. VwGH vom 22.11.2006, 2006/15/0265).

Die Berufung war demnach abzuweisen, da keine Einkommensteuererklärung abgegeben wurde und die Investitionszuwachsprämie nur als Beilage zu einer solchen abgegeben kann (§ 108 e Abs. 4 EStG – siehe oben) und keine betrieblichen Einkünfte erklärt wurden.

Die Bescheidebegründung der Finanzverwaltung ist demnach insofern richtig, als eine Einkommensteuer und betriebliche Einkünfte für die Geltendmachung der Investitionszuwachsprämie notwendig sind. Sie irrt jedoch, wenn sie die Rechtzeitigkeit der Antragstellung verneint, da die Erklärung zur Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung diesbezüglich keinen Fristenlauf auslöst.

Dem Berufungswerber steht jedoch nach Ansicht der Referentin die Möglichkeit noch offen, eine Steuererklärung für das Jahr 2002 unter Anschluss der Beilage für die Investitionszuwachsprämie einzureichen. Für das streitgegenständliche Jahr wurde noch keine solche Erklärung eingereicht und erscheint es der Referentin nachvollziehbar, dass im Zusammenhang mit dem Erwerb des Lactatanalysegerätes wenn auch nur geringe Betriebsausgaben angefallen sind (beispielsweise Fahrtkosten, Telefonkosten oä). Der Gewährung der Investitionszuwachsprämie würden in diesem Fall keine Hindernisse entgegenstehen.

Linz, am 1. Oktober 2007