



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der IE, nunmehr E, x, vertreten durch Mag. Walter Heissig, 1100 Wien, Puchsbaumg. 25-27, vom 8. August 2005 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 1/23 vom 4. Juli 2005 betreffend Investitionszuwachsprämie 2002 gemäß § 108e EStG 1988 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Die IE, numehr E (idF. (Bw.)) brachte mit Schreiben vom 6 November 2003 die Abgabenerklärungen für Umsatz- und Körperschaftsteuer für das Jahr 2002 (Eingang am 11. November 2003) bei der zuständigen Abgabenbehörde erster Instanz ein. Die entsprechenden Bescheide ergingen mit Datum 17. November 2003 und erwuchsen in Rechtskraft.

Am 20. April 2005 wurde die "Beilage zur Einkommensteuer-/Körperschaftsteuer- oder Feststellungserklärung für 2002 zur Geltendmachung einer Investitionszuwachsprämie gem. § 108e" eingereicht und damit eine Prämie iHv Euro 37.625,14 beantragt.

Mit Bescheid vom 4. Juli 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 11. November 2003 eingereicht, die Beilage erst am 30. März 2005 erstellt und am 20. April 2005 eingebracht worden sei liege ein verspäteter Antrag zur Geltendmachung der Investitionszuwachsprämie 2002 vor.

Gegen diesen Bescheid erhob die Bw. mit Schreiben vom 8. August 2005 das Rechtsmittel der Berufung.

Zunächst wurde ausgeführt, dass, sollte der Antrag verspätet eingebracht worden sein, das Finanzamt in sinngemäßer Anwendung des § 273 BAO hätte vorgehen müssen, anstatt den Antrag als unbegründet abzuweisen.

Materiellrechtlich wurde darauf verwiesen, dass die - im Jahre 2002 bestehende - Koppelung des Antrages auf Gewährung einer Investitionszuwachsprämie an die Körperschaftsteuer unsachlich sei. Sie gehe zu Lasten desjenigen, der seiner Steuerdeklaration ordnungsgemäß nachkomme: wer die Körperschaftsteuererklärung für 2002 etwa bereits am 31. März 2002 eingereicht habe und binnen weniger Tage veranlagt worden sei, könne 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 kann 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.

Der Gesetzestext des § 108e Abs. 4 EStG 1988 in der für 2002 maßgebenden Fassung sei missglückt. 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.

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. Ansonsten werde beantragt, die Berufung dem UFS zur Entscheidung vorzulegen und eine mündliche Verhandlung abzuhalten.

Nach Wechsel der steuerlichen Vertretung erteilte der nunmehr zuständige Vertreter der die Berufung vormals einbringenden Vertretung eine Subvollmacht zur Behandlung des Rechtsmittels.

Nach Vorladung der Parteien zur mündlichen Verhandlung erklärte der nunmehrige Vertreter, nicht an der Verhandlung teilzunehmen. Die mit Subvollmacht ausgestattete ehemalige Vertretung der Bw. zog den Antrag auf mündliche Verhandlung mit Eingabe vom 21. August 2006 zurück.

Über die Berufung wurde erwogen:

§ 108e Abs. 4 EStG 1988 lautet:

"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."

Gemäß 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".

§ 273 BAO lautet:

(1) Die Abgabenbehörde hat eine Berufung durch Bescheid zurückzuweisen, wenn die Berufung

- a) nicht zulässig ist oder
- b) nicht fristgerecht eingebracht wurde.

(2) Eine Berufung darf nicht deshalb als unzulässig zurückgewiesen werden, weil sie vor Beginn der Berufungsfrist eingebracht wurde.

Zu den verfahrensrechtlichen Ausführungen der Bw. ist zu sagen, dass der UFS nicht zu erkennen vermag, weshalb die dem Rechtsschutz (7. Abschnitt der BAO) zuzuordnende Bestimmung über die nicht fristgerechte Einbringung von Berufungen gleichermaßen auf Unterlagen, die im Zuge des Abgabenverfahrens einzubringen sind, anzuwenden sei. Die Bw. ist 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.

Im gegenständlichen Fall ist weiters 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 20. April 2005, somit rund 17 Monate nach Einreichung der Steuererklärung und rund 16 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 Abgabenbehörde erster Instanz hat daher darüber zu Recht abweisend entschieden.

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 31. August 2006