



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch Berater, vom 24. April 2006 gegen den Bescheid des Finanzamtes Kufstein Schwaz, vertreten durch Finanzanwalt, vom 22. Februar 2006 betreffend Investitionszuwachsprämie gemäß § 108e EStG 1988 für das Jahr 2003 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Die Bw. (Berufungserwerberin) hat mit Eingabe vom 2. Mai 2005 dem Finanzamt die Körperschaftsteuererklärung 2003 übermittelt. Die Veranlagung zur Körperschaftsteuer 2003 erfolgte mit Bescheid vom 16. Dezember 2005.

Mit Mail vom 27. Dezember 2005 wurde eine Excel Tabelle zur Ermittlung der Investitionszuwachsprämie übermittelt. Am 24. Jänner 2006 wurde dem Finanzamt die Beilage zur Körperschaftsteuer 2003 zur Geltendmachung der Investitionszuwachsprämie gemäß § 108 e per Fax übermittelt. Es wurde eine Investitionszuwachsprämie von 8.287,95 € für das Jahr 2003 bekanntgegeben.

Abweichend vom eingereichten Verzeichnis hat das Finanzamt die Investitionszuwachsprämie 2003 mit Bescheid vom 22. Februar 2006 mit 0 € festgesetzt. Zur Begründung wurde auf die Niederschrift vom 21. Februar 2006 verwiesen. Diese weist nachstehenden Inhalt auf:

"...

Investitionszuwachsprämie 2003

Berechnung siege Beilage!

Die IZP 2003 hätte spätestens in einem der Steuererklärung 2003 angeschlossenen

*Verzeichnis (Formular E 108d/j) geltend gemacht werden müssen.
Die IZP 2003 wurde jedoch erst im Zuge diverser telefonischer Klärungen beantragt:*

| | |
|---|-------------------|
| <i>Erklärungseingang 2003</i> | <i>02.05.2005</i> |
| <i>Bescheid 2003</i> | <i>16.12.2005</i> |
| <i>Rechtskraft des Bescheides 2003</i> | <i>16.01.2005</i> |
| <i>erstmaliger Antrag per e-mail vom Steuerbüro vom</i> | <i>17.12.2005</i> |
| <i>Eingang Formular E 108 per Fax</i> | <i>24.01.2005</i> |

Eine Geltendmachung der Prämie durch Einreichung des entsprechenden Formulars wäre auch noch nach Ergehen des Steuerbescheides möglich gewesen, wenn aus der Steuererklärung 2003 oder einer Beilage dazu die Inanspruchnahme der Prämie hervorgegangen wäre, was in diesem Fall nicht ersichtlich war."

Gegen diesen Bescheid wurde (nach Verlängerung der Rechtsmittelfrist) am 24. April 2006 fristgerecht Berufung erhoben. Begründend wurde ausgeführt, § 108e EStG in der für das Jahr 2003 gültigen Fassung habe vorgesehen, dass das Verzeichnis der Investitionszuwachsprämie als eigene Erklärung gelte. Aus diesem Grund sei die Abgabenbehörde verpflichtet ein Veranlagungsverfahren auch dann durchzuführen, wenn die Geltendmachung erst nach Ergehen des Einkommensteuerbescheides erfolge. Das Einkommensteuergesetz sehe zwar vor, dass die Abgabenerklärung betreffend die Investitionszuwachsprämie mit der Jahreserklärung zu erfolgen habe. Sanktionen bei Nichtabgabe sehe das Gesetz nicht vor. Derartige Sanktionen würden nur die Einkommensteuerrichtlinien vorsehen. Eine derartige Rechtsauslegung verstöße gegen das dem Gleichheitsgrundsatz innewohnende Verhältnismäßigkeitsgebot und sei verfassungswidrig.

In der abweisenden Berufungsvorentscheidung vom 3. Juli 2006 wurde ausgeführt, dass der Gesetzgeber die Einreichung des Verzeichnisses zur Geltendmachung der Investitionszuwachsprämie mit dem Zeitpunkt der Einreichung der Einkommensteuererklärung befristet habe.

Nach den Einkommensteuerrichtlinien würden jedoch keine Bedenken bestehen, wenn die Investitionszuwachsprämie für das Jahr 2003 bis zum Ergehen (Zustellung) des das jeweilige Jahr betreffenden Körperschaftsteuerbescheides geltend gemacht werde. Gehe aus der Steuererklärung oder einer Beilage dazu die Inanspruchnahme der Investitionszuwachsprämie hervor, sei eine Geltendmachung durch Einreichung des entsprechenden Formulars auch nach Ergehen der Steuererklärung zulässig.

Im Berufungsfall ergebe sich nachstehendes Bild:

| | |
|--|-------------------|
| <i>Abgabe der Steuererklärung für 2003</i> | <i>02.05.2005</i> |
| <i>Körperschaftsteuerbescheid für 2003</i> | <i>16.12.2005</i> |
| <i>Geltendmachung der I-Prämie</i> | <i>24.01.2006</i> |

Die Investitionszuwachsprämie sei daher verspätet geltend gemacht worden.

Mit Eingabe vom 4. August 2006 wurde fristgerecht der Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz gestellt.

Über die Berufung wurde erwogen:

In sachverhaltsmäßiger ist unbestritten, dass die Bw. für das Jahr 2003 die Investitionszuwachsprämie erstmals mit dem am 24. Jänner 2006 eingereichten Verzeichnis E 108e, das als "Beilage zur Einkommensteuer-/Körperschaftsteuer- oder Feststellungserklärung für 2003" bezeichnet ist, geltend gemacht hat.

Außer Streit steht weiters, dass der Körperschaftsteuerbescheid für das Jahr 2003 am 16. Dezember 2005 ergangen ist, und die Körperschaftsteuererklärung für das Jahr 2003 am 2. Mai 2005 eingereicht worden ist.

Gemäß § 108e Abs. 4 EStG 1988 in der für das Berufungsjahr geltenden Fassung ist der Steuererklärung 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 § 108e Abs. 5 erster Satz 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. Gemäß § 108e Abs. 5 letzter Satz EStG 1988 ist die Prämie zu Lasten des Aufkommens an veranlagter Einkommensteuer zu berücksichtigen.

Dem Abgabepflichtigen steht es frei, eine Investitionszuwachsprämie geltend zu machen. Macht er von diesem Recht Gebrauch, ist die Prämie - nach dem insoweit klaren Wortlaut des Gesetzes - in einem Verzeichnis geltend zu machen, das der Steuererklärung des betreffenden Jahres beizuschließen "ist". Darin stimmt die herrschende Lehre überein (vgl. Zorn in Hofstätter/Reichel, ESt-Kommentar, § 108e Tz 7; Doralt, ESt-Kommentar, § 108e Tz 15 sowie Thunshirn/Untiedt, SWK 2004, S 69, und Unger, SWK 2004, S 775).

Ein Veranlagungsverfahren hat nur in den gesetzlich vorgesehenen Fällen zu erfolgen. Wenn das EStG 1888 für die Investitionszuwachsprämie vorsieht, dass der Steuererklärung - im vorliegenden Fall der Körperschaftsteuererklärung (§ 42 EStG iVm § 24 Abs. 1 und 3 KStG 1988) - ein eigenes Verzeichnis für die Investitionszuwachsprämie beizuschließen ist, gibt es damit ausreichend deutlich zu erkennen, dass es der Abgabenbehörde ermöglicht werden soll, eine allfällige Festsetzung der Prämie bereits im Zuge der Veranlagung des Abgabepflichtigen zur Einkommen- bzw. der Körperschaftsteuer vorzunehmen. Keineswegs sollte nach der Intention des Gesetzes ein eigenes Veranlagungsverfahren zur Festsetzung der Investitionszuwachsprämie erfolgen. Dies schon deshalb, weil die Prämie (als eine besondere

Form der "negativen" Einkommen- bzw. Körperschaftsteuer) vom Abgabepflichtigen selbst zu berechnen und nur in den Fällen der unrichtigen Berechnung bescheidmäßig festzusetzen ist. Soweit in diversen Gesetzen angeordnet wird, dass Anbringen "als Abgabenerklärung gelten", wird damit der Zweck verfolgt, mit solchen Anbringen jene Rechtsfolgen herbeizuführen, wie sie nach den Rechtsfolgeanordnungen der BAO mit der Abgabe solcher Erklärungen generell verbunden sind (vgl. Ritz, BAO-Handbuch, § 133 Tz 1 ff. sowie zum seinerzeitigen IPrG Nolz, ÖStZ 1982, 75 [79]; siehe weiters § 108e Abs. 5 dritter Satz EStG 1988: "gelten als Abgabe").

Da sich die Bw. spätestens zum Zeitpunkt der Einreichung der Körperschaftsteuererklärung über die tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse des betreffenden Veranlagungszeitraumes Klarheit verschafft haben kann und muss, sind auch die von der Bw. skizzierten Bedenken ob gleichheitswidrigen Benachteiligung nicht zu teilen.

Diese Auffassung hat nunmehr auch der Verwaltungsgerichtshof mit Erkenntnis vom 21.9.2006, 2004/15/0104, bestätigt. Das Gesetz sehe eine Antragstellung in der Form einer Vorlage eines Verzeichnisses vor, wobei die Regelung nach der Systematik und Teleologie dahin zu verstehen sei, dass mit der Wortfolge "ist anzuschließen" der zeitliche Rahmen der Antragstellung festgelegt werde. Es könne dem Gesetzgeber - auch im Vergleich mit den Prämienregelungen nach den §§ 108c, 108d und 108f - nicht unterstellt werden, dass er für die Geltendmachung der Investitionszuwachsprämie in der Stammfassung des § 108e EStG 1988 keine Befristung vorgesehen habe und erscheine eine solche überschaubare Fristsetzung auch nicht unsachlich. Daraus ergebe sich, dass ein Antrag auf Gewährung der Investitionszuwachsprämie, der nach Einreichung der Steuererklärung des betreffenden Jahres gestellt wird, verspätet sei.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Innsbruck, am 5. April 2007