

## Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., in W., vertreten durch Stb., vom 18. März 2004 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 6/7/15 vom 12. März 2004 betreffend Investitionszuwachsprämie gemäß § 108e EStG 1988 für 2002 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

### Entscheidungsgründe

Die Einkommensteuererklärung der Berufungswerberin (Bw.) für das Jahr 2002 wurde nach dem Eingangsvermerk dem Finanzamt am 9. Juli 2003 persönlich überreicht.

Das Finanzamt erließ den Einkommensteuerbescheid vom 16. September 2003. Dieser Bescheid erwuchs in Rechtskraft.

Am 3. März 2004 wurde beim Finanzamt das ausgefüllte Formular E108e (Beilage zur Einkommensteuer-/ Körperschaftsteuer- oder Feststellungserklärung für 2002 zur Geltendmachung einer Investitionszuwachsprämie gemäß § 108e EStG 1988) eingereicht, in welchem ein Verzeichnis der 2002 angeschafften Wirtschaftsgüter enthalten war. Mit diesem Formblatt beantragte die Bw. eine Investitionszuwachsprämie in Höhe von € 841,39.

Mit Bescheid vom 12. März 2004 wies das Finanzamt das Ansuchen der Bw. betreffend Geltendmachung der Investitionszuwachsprämie für 2002 ab. In der Bescheidbegründung wird ausgeführt, die Erklärungen seien am 9. Juli 2003 ohne das erforderliche Verzeichnis abgegeben worden. Da der Antrag auf Prämiengutschrift ebenso wie das Verzeichnis erst nach der Einkommensteuererklärung, aber auch nach Ergehen des Einkommensteuer-

bescheides eingereicht worden seien, könne die Investitionszuwachsprämie nicht mehr geltend gemacht werden. Die Prämie werde daher mit Null festgesetzt.

In der gegen den Abweisungsbescheid erhobenen Berufung wird vorgebracht, im Gesetz werde bei Nichtanschluss des Verzeichnisses betreffend Investitionszuwachsprämie bei der Einkommensteuererklärung des betreffenden Jahres kein Ausschluss der Geltendmachung angedroht. Das Verzeichnis gelte als eigene Abgabenerklärung.

### ***Über die Berufung wurde erwogen:***

Strittig ist, bis zu welchem Zeitpunkt die Investitionszuwachsprämie für das Jahr 2002 beantragt und das entsprechende Verzeichnis mit Rechtsanspruch auf Gutschrift eingereicht werden kann.

§ 108e Abs. 4 EStG 1988 in der für das Streitjahr geltenden Fassung des BGBl. I Nr. 155/2002 legt fest, dass der Steuererklärung ein Verzeichnis der Investitionszuwachsprämie des betreffenden Jahres anzuschließen ist (§§ 42,43). Das Verzeichnis hat die Ermittlung der Bemessungsgrundlage sowie die daraus ermittelte Investitionszuwachsprämie zu enthalten und gilt als Abgabenerklärung.

Die gesetzliche Regelung ist eindeutig und klar. Sie stützt den erstinstanzlichen Rechtsstandpunkt und lässt nach Überzeugung des unabhängigen Finanzsenates eine Interpretation im Sinne des Berufungsbegehrens nicht zu. Der Gesetzgeber koppelte das Verfahren betreffend Geltendmachung der Prämie, die nach dem Gesetzeswortlaut lediglich zu Lasten der veranlagten Einkommensteuer zu berücksichtigen ist, damit aber selbst weder Einkommensteuer noch eine Sonderform derselben darstellt, vom Veranlagungsverfahren und damit auch vom Einkommensteuerbescheid klar ab (vgl. § 108e Abs. 5 erster Satz EStG 1988), befristete allerdings explizit die Einreichung des Verzeichnisses mit dem Zeitpunkt der Einreichung der Einkommensteuererklärung (in dem der Steuerpflichtige das Ausmaß seiner Investitionen ja spätestens kennt).

In diesem Sinne wird die zitierte Regelung auch von der Lehre verstanden. Hofstätter/Reichel (Die Einkommensteuer - Kommentar, Tz 7 zu § 108e) halten zu dieser Frage fest: "Die Geltendmachung hat somit gleichzeitig mit der Einreichung der Steuererklärung beim Finanzamt zu erfolgen." Letztlich bestätigen auch Denk und Gaedke (SWK 20/21/2003, S 496) die Richtigkeit dieser Auslegung in ihrer rechtspolitisch kritischen Arbeit. Denn sonst würden sie diese nicht mit dem Wunsch nach einer Toleranzregelung abschließen. Diesem Wunsch ist das Bundesministerium für Finanzen zwischenzeitig nachgekommen, indem es den Erklärungsvordruck ergänzt hat und den Finanzämtern mitteilte, dass keine Bedenken bestünden, wenn die Prämien jeweils bis zum Ergehen (Zustellung) des das jeweilige Jahr betreffenden Einkommensteuer-, Körperschaftsteuer- oder Feststellungsbescheides geltend gemacht werden (vgl. SWK 22/2003, S 545).

Mittlerweile hat auch der Gesetzgeber auf die rechtspolitisch kritischen Ausführungen 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 (betreffend das Jahr 2002) ist die Neuregelung nicht anwendbar.

Diese Gesetzesnovellierung spricht ebenfalls für den Standpunkt des Finanzamtes. Denn die neue Fristenregelung wäre entbehrlich gewesen und die entsprechende Wirksamkeitsregelung geradezu widersinnig, hätte die Vorgängerregelung den Inhalt, der ihr in der Berufung beigemessen wird.

Da im vorliegenden Fall der Antrag auf Prämiengutschrift ebenso wie das erforderliche Verzeichnis (unterfertigt am 2. März 2004, persönlich überreicht am 3. März 2004) unbestritten erst nach der Einkommensteuererklärung (Erklärungsabgabe am 9. Juli 2003), aber auch nach Ergehen des Einkommensteuerbescheides vom 16. September 2003 eingereicht worden ist, hat das Finanzamt den auf § 201 BAO fußenden Bescheid vom 12. März 2004 betreffend Investitionszuwachsprämie zu Recht erlassen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Überdies wird noch auf Folgendes hingewiesen:

Da der Betrieb der Bw. im Jahr 2001 eröffnet wurde, läge zur Berechnung des Investitionszuwachses bei prämienbegünstigten Wirtschaftsgütern kein vollständiger tatsächlicher Vergleichszeitraum von drei Wirtschaftsjahren vor. Diesfalls initiieren die EStR 2000, das arithmetische Mittel aus dem verkürzten Vergleichszeitraum zu ermitteln (vgl. EStR 2000, Rz 8224). Keinesfalls dem Sinn des Gesetzes entspricht es aber, dass die Investitionen eines Kalenderjahres (gegenständlich des Jahres 2001) gedrittelt werden, um aus der Gegenüberstellung dieses Quotienten zu den Investitionsausgaben des Jahres 2002 einen "Investitionszuwachs" zu ermitteln. Auf diese Weise wird nicht der Durchschnitt der Anschaffungs- oder Herstellungskosten prämienbegünstigter Wirtschaftsgüter der letzten drei Wirtschaftsjahre ermittelt. Im Hinblick auf die obigen Erwägungen kann dieser Umstand aber dahingestellt bleiben.

Wien, am 16. März 2005