

GZ. RV/0141-S/04

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw. gegen den Bescheid des Finanzamtes X betreffend Investitionszuwachsprämie gemäß § 108e EStG 1988 für das Jahr 2002 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Rechtsbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Gemäß § 292 BAO steht der Amtspartei (§ 276 Abs. 7 BAO) das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

Entscheidungsgründe

Mit Bescheid vom 7. Juli 2003 wurde der Bw. zur Einkommensteuer 2002 veranlagt.

Im Jänner 2004 reichte der Bw. beim Finanzamt X eine Beilage zur Einkommensteuererklärung für 2002 zur Geltendmachung einer Investitionszuwachsprämie

gemäß § 108e EStG 1988 (Eingangsdatum 5. Jänner 2004) ein. Er beantragte in dieser Erklärung eine Investitionsprämie von € 584,07.

Das Finanzamt wies dieses Ansuchen mit Bescheid (vom 23. Jänner 2004) über die Festsetzung der Investitionszuwachsprämie für 2002 ab. Dies mit der Begründung, dass der Antrag zu spät eingereicht worden sei.

In der gegen diesen Bescheid erhobenen Berufung führte der Bw. aus:

Es sei grundsätzlich zuzustimmen, dass der Steuererklärung ein Verzeichnis der Steuererklärung anzuschließen sei. Die Gesetzesstelle des § 108e EStG 1988 sage aber nichts über den Zeitpunkt aus, wann dieses Verzeichnis der Steuererklärung anzuschließen sei. Dass kein fixer Zeitpunkt gemeint sein könne, ergebe sich indirekt auch aus der Bescheidbegründung, in der die Zustellung des Bescheides als letzter Zeitpunkt der Abgabe genannt werde. Woraus dieser Zeitpunkt abgeleitet werde, sei nicht ersichtlich. Wenn schon ein fixer Zeitpunkt in Frage käme, müsste es der Zeitpunkt der Abgabe der Steuererklärung sein. Aus logischer Interpretation sei aber abzuleiten, dass kein fixer Zeitpunkt gemeint sein könne, und zwar:

- Für Einnahmen/Ausgaben-Rechner sei der Gewinnermittlung ein Verzeichnis der Anlagegüter anzuschließen. Geschehe dies nicht, sei der Pflichtige aufzufordern, ein solches Verzeichnis nachzureichen. Erst dann verliere er das Recht auf Absetzung für Abnutzung. Ähnlich sei die Situation wohl auch im Falle der Investitionszuwachsprämie zu sehen.
- Die Beantragung einer Arbeitnehmerveranlagung sei etwa noch bis fünf Jahre rückwirkend möglich.
- Es sei nicht einzusehen, warum ein Steuerpflichtiger die gesamte Investitionszuwachsprämie verlieren solle, weil er dem Fiskus seine Geldforderung für eine Abgabe, die er erwiesenermaßen richtig berechnet und gesetzesgemäß zu erhalten habe, zusätzlich noch stunde und dadurch dessen Liquidität erhöhe.
- Dass eine zeitliche Bindung an einen fixen Zeitpunkt nicht gewollt sein könne, sei auch daran zu erkennen, dass die Investitionszuwachsprämie auch wesentliche Zeit vor Abgabe der Steuererklärung beantragt werden könne und auch entsprechend früher zur Auszahlung komme, was den Fiskus Liquidität koste. Außerdem entstehe dem Fiskus keine Mehrarbeit durch eine spätere Abgabe des Verzeichnisses.

- Bei einer Veranlagung einer Mitunternehmerschaft (GesbR, OHG, KEG, OHG, KG) werde die Investitionszuwachsprämie auf dem Steuerkonto der Mitunternehmerschaft gutgeschrieben und nicht auf dem Steuerkonto des Mitunternehmers. Wie sollte da ein zeitlicher Zusammenhang zur Einkommensteuererklärung hergestellt werden, wenn zwei verschiedene Steuererklärungen und Steuerbescheide betroffen seien.
- Im vorliegenden Fall sei auch noch darauf verwiesen – falls überhaupt an einen fixen Abgabetermin gedacht werde – , dass das Verzeichnis innerhalb der für berufsmäßige Parteienvertreter gewährten Abgabefrist für Steuererklärungen für 2002 eingereicht worden sei.

Aus all diesen Gründen sei kein zeitlicher Zusammenhang mit der Abgabe der Steuererklärung und schon gar nicht mit dem Zeitpunkt der Zustellung des Einkommensteuerbescheides, wie er seitens der Behörde festgesetzt werde, zu erkennen. Es werde daher ersucht, das eingereichte Verzeichnis der Investitionsprämie der Einkommensteuer anzuschließen.

Die Berufung wurde mit Berufungsvorentscheidung als unbegründet abgewiesen.

Der Bw. beantragte in der Folge ohne weitere Begründung die Entscheidung der Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 108e Abs. 1 EStG 1988 kann für den Investitionszuwachs bei prämienbegünstigten Wirtschaftsgütern eine Investitionszuwachsprämie von 10 % geltend gemacht werden.

§ 108e Abs. 4 EStG 1988 legt fest, dass **der Steuererklärung ein Verzeichnis der Investitionszuwachsprämie des betreffenden Jahres anzuschließen ist (§§ 42,43).**

Das Verzeichnis hat die Ermittlung der Bemessungsgrundlage und die daraus ermittelte Investitionszuwachsprämie zu enthalten. Das Verzeichnis gilt als Abgabenerklärung.

§ 108e Abs. 5 EStG 1988 bestimmt im ersten Satz, dass die sich aus dem Verzeichnis ergebende Prämie auf dem Abgabenkonto gutzuschreiben ist, es sei denn, es ist ein Bescheid gemäß § 201 BAO zu erlassen.

In diesem Berufungsverfahren ist **strittig, bis zu welchem Zeitpunkt die Investitionszuwachsprämie beantragt und das entsprechende Verzeichnis mit Rechtsanspruch auf Gutschrift eingereicht werden kann.**

Der Berufungswerber bringt in seiner Berufung vor, dass die Gesetzesstelle des § 108e EStG 1988 nichts über den Zeitpunkt aussage, wann dieses Verzeichnis der Steuererklärung anzuschließen sei.

Diesem Vorbringen des Berufungswerbers ist entgegenzuhalten, dass aus dem eindeutigen Wortlaut der Gesetzesstelle des § 108e EStG 1988 hervorgeht, dass der Steuererklärung ein Verzeichnis der Investitionszuwachsprämie des betreffenden Jahres anzuschließen ist. Dies bedeutet, dass das betreffende Verzeichnis bei der Abgabe der Steuererklärung dieser anzuschließen ist.

Der Bw. hat in seiner Berufung für die (von ihm so bezeichnete) logische Interpretation des Gesetzestextes folgende Beispiele genannt bzw. Argumente vorgebracht:

- Beispiele Einnahmen/Ausgaben-Rechner und Arbeitnehmerveranlagung,
- Argument, dass nicht einzusehen sei, warum ein Steuerpflichtiger die gesamte Investitionszuwachsprämie verlieren solle, weil er dem Fiskus seine Geldforderung für eine Abgabe, die er erwiesenermaßen richtig berechnet und gesetzesgemäß zu erhalten habe, zusätzlich noch stunde und dadurch dessen Liquidität erhöhe,
- Argument, dass daraus, dass die Investitionszuwachsprämie auch wesentliche Zeit vor Abgabe der Steuererklärung beantragt werden könne und auch entsprechend früher zur Auszahlung komme (was den Fiskus Liquidität kostet), zu erkennen sei, dass eine zeitliche Bindung an einen fixen Zeitpunkt nicht gewollt sei,
- Argument, dass dem Fiskus durch eine spätere Abgabe des Verzeichnisses keine Mehrarbeit entstehe.

Dazu ist Folgendes festzustellen:

Für die genannten Beispiele betreffend Einnahmen/Ausgaben-Rechner und Arbeitnehmerveranlagung bestehen eigene gesetzliche Regelungen (§ 7 Abs. 3 EStG 1988 und § 41 Abs. 2 EStG 1988). Aufgrund des – bereits zitierten – eindeutigen Wortlautes des § 108e Abs. 4 EStG 1988 können auch die Überlegungen des Bw. im Hinblick auf Liquidität oder Mehrarbeit nichts zur Entscheidung über die Berufung beitragen.

Zum Berufungsvorbringen, dass bei einer Veranlagung einer Mitunternehmerschaft (GesB, OHG, KEG, OHG, KG) die Investitionszuwachsprämie auf dem Steuerkonto der Mitunternehmerschaft gutgeschrieben werde und nicht auf dem Steuerkonto des Mitunternehmers, weshalb kein zeitlicher Zusammenhang zur Einkommensteuererklärung

hergestellt werden könne (zwei verschiedene Steuererklärungen und Steuerbescheide betroffen), ist festzuhalten, dass die Bestimmung des § 108e Abs. 4 EStG 1988 nicht besagt, dass das Verzeichnis der Einkommensteuererklärung anzuschließen sei, sondern lediglich, dass es der Steuererklärung anzuschließen sei. Im Übrigen wird in § 108e Abs. 4 EStG 1988 in der Klammer auf § 43 EStG 1988 (Steuererklärung bei gesonderter Feststellung der Einkünfte) verwiesen.

Auch der Hinweis darauf, dass das Verzeichnis innerhalb der für berufsmäßige Parteienvertreter gewährten Abgabefrist für Steuererklärungen für 2002 eingereicht worden ist, ändert nichts daran, dass laut gesetzlicher Bestimmung das Verzeichnis der Investitionszuwachsprämie der Steuererklärung des betreffenden Jahres anzuschließen ist.

Die eindeutige und klare Regelung des § 108e Abs. 4 EStG 1988 lässt somit nach der Überzeugung des Unabhängigen Finanzsenates eine Interpretation im Sinne des Berufungsbegehrens nicht zu. Der Gesetzgeber befristete die Einreichung des Verzeichnisses ausdrücklich mit dem Zeitpunkt der Einreichung der Steuererklärung (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 8 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 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.

Der Bw. hat vorgebracht, dass sich indirekt auch aus der Bescheidbegründung, in der die Zustellung des Bescheides als letzter Zeitpunkt der Abgabe genannt wird, ergebe, dass kein fixer Zeitpunkt gemeint sein könne. Für den Bw. sei aber nicht ersichtlich, woraus dieser Zeitpunkt abgeleitet werde.

Dazu wird Folgendes erläutert: Das Bundesministerium für Finanzen ist dem in der Literatur geäußerten Wunsch nach einer Toleranzregelung nachgekommen. So wurde der Erklärungsvordruck ergänzt und den Finanzämtern mitgeteilt, dass keine Bedenken bestünden, wenn die Prämien jeweils bis zum Ergehen (Zustellung) des das jeweilige Jahr betreffenden Einkommensteuerbescheides geltend gemacht würden (SWK 2003, S 545).

Da im Berufungsfall das erforderliche Verzeichnis der Investitionszuwachsprämie (mit dem Antrag auf Prämiengutschrift) unbestritten erst nach der Einkommensteuererklärung (aber

auch nach Ergehen des Einkommensteuerbescheides) eingereicht worden ist, hat das Finanzamt den auf § 201 BAO fußenden Bescheid (Bescheid vom 23. Jänner 2004 über die Festsetzung der Investitionszuwachsprämie für 2002) zu Recht erlassen.

Die Berufung gegen diesen Bescheid war aus den angeführten Gründen als unbegründet abzuweisen.

Salzburg, 4. Juni 2004