



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der H.M., vertreten durch die Data Control-Igerz, Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungs GmbH, 6850 Dornbirn, Goethestraße 5, gegen den Bescheid des Finanzamtes Feldkirch betreffend Investitionszuwachsprämie gemäß § 108e EStG 1988 für das Jahr 2003 entschieden:

Der angefochtene Bescheid wird aufgehoben.

Entscheidungsgründe

Die Berufungsführerin betreibt einen Lebensmittelhandel. Am 29. November 2004 wurde von der steuerlichen Vertretung die Umsatz- und Einkommensteuererklärung für das Jahr 2003 elektronisch eingereicht, wobei das für die Bekanntgabe von in Papierform vorzulegenden Beilagen vorgesehene Feld "E108e Beilage zur Einkommensteuer-, Körperschaftsteuer- oder Feststellungserklärung zur Geltendmachung einer Investitionszuwachsprämie" angekreuzt wurde.

Mit Bescheiden vom 1. Dezember 2004 wurde sie erklärungsgemäß zur Umsatz- und Einkommensteuer 2003 veranlagt.

Am 10. Dezember 2004 langte beim Finanzamt ein Verzeichnis (Formblatt E 108e) zur Geltendmachung der Investitionszuwachsprämie gemäß § 108e EStG 1988 für das Jahr 2003 in Höhe von 2.310,18 € ein.

Mit Bescheid vom 15. Dezember 2004 versagte das Finanzamt die Zuerkennung der Investitionszuwachsprämie mit der Begründung, dass die Investitionszuwachsprämie nach Ergehen des Einkommensteuerbescheides nicht mehr geltend gemacht werden könne.

Dagegen wandte sich die steuerliche Vertretung der Berufungsführerin mit Berufung und nach Ergehen einer abweisenden Berufungsvorentscheidung mit Vorlageantrag. Begründend führt sie aus, dass das BMfF die Geltendmachung einer Investitionszuwachsprämie auch nach Ergehen des Abgabenbescheides in einer Einzelerledigung für zulässig gehalten habe, wenn aus der Erklärung selbst hervorgehe, dass eine Prämie beansprucht werde. Dies gehe aus dem der Abgabenbehörde übermittelten Formular E1 aber unzweifelhaft hervor und stehe die Investitionszuwachsprämie daher zu. Die Abgabenbehörde sei ihren Verpflichtungen im Sinne der §§ 115 und 161 BAO nicht nachgekommen, hätte sie doch, nachdem aus dem Formular E1 die Absicht zur Geltendmachung der Prämie ausdrücklich hervorgehe, mit einem Ergänzungsauftrag vorgehen müssen. Es sei nicht einzusehen, dass das Ankreuzen eines entsprechenden Kästchens auf einem Abgabenformular gänzlich ohne Rechtsfolgen bleiben sollte. Ihres Erachtens müsse darin bereits der Antrag auf Zuerkennung der Prämie gesehen werden. Selbst wenn dieser Ansicht nicht gefolgt werde, reiche die Information aber jedenfalls weit über eine bloße Aktenkundigkeit hinaus und begründe eine Anwartschaft auf eine Investitionszuwachsprämie bzw. entsprechende Ermittlungen durch die Abgabenbehörde.

Über die Berufung wurde erwogen:

Die Bestimmung des § 108e Abs. 4 EStG 1988 in der im Berufungsfall anzuwendenden Fassung BGBl. I Nr. 155/2002, 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."

Mit Erkenntnis vom 21.9.2006, 2004/15/0104, hat der Verwaltungsgerichtshof die vom unabhängigen Finanzsenat, gestützt ua. auf Hofstätter/Reichel (Die Einkommensteuer, Kommentar, § 108e Tz 7) sowie Doralt (EStG⁷, § 108e Tz 15) wiederholt vertretene Auffassung, dass nach der für die Jahre 2002 und 2003 anzuwendenden Regelung des § 108e Abs. 4 EStG 1988 die Einreichung des Verzeichnisses zur Geltendmachung der Investitionszuwachsprämie mit dem Zeitpunkt der Einreichung der Steuererklärung befristet ist und mit der nicht fristgerechten Einreichung des Verzeichnisses der Anspruch auf die Investitionszuwachsprämie verloren geht, bestätigt. Begründend führt der Verwaltungsgerichtshof zusammengefasst aus, 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.

Von dem diesem Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes zu Grunde liegenden Fall unterscheidet sich der gegenständlich zu beurteilende insofern, als die Erklärung elektronisch eingereicht wurde und den eigens vorgesehenen Hinweis auf die in Papierform beizubringende Beilage E108e zur Geltendmachung der Investitionszuwachsprämie enthielt. Eine ausdrückliche Regelung sieht das Gesetz für den Fall der elektronischen Einreichung der Abgabenerklärung nicht vor, obgleich gemäß § 42 Abs. 1 EStG 1988 idF BGBl. I Nr. 124/2003, die Übermittlung der Steuererklärung ab der Veranlagung 2003 (§ 124b Z 90 EStG 1988 idF BGBl. I Nr. 124/2003) grundsätzlich elektronisch zu erfolgen hat und in einem solchen Fall das geforderte Verzeichnis der Erklärung schon technisch nicht "angeschlossen" werden kann.

Vor diesem Hintergrund gilt es im Berufungsfall daher zu beurteilen, ob im Sinne der Ausführungen der steuerlichen Vertretung bereits im Ankreuzen des in der elektronischen Erklärung vorgesehenen Feldes betreffend die in Papierform vorzulegenden Beilagen ein – allenfalls entsprechende Ermittlungsschritte des Finanzamtes bedingender – Antrag auf Geltendmachung der Investitionszuwachsprämie erblickt werden kann.

Bezüglich der Formerfordernisse für die Geltendmachung einer Investitionszuwachsprämie weist Zorn (SWK 1/2007, S 24 ff) in seinem Überblick über die Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes zur Investitionszuwachsprämie gemäß § 108e EStG 1988 darauf hin, dass die Erkenntnisse jeweils vom "Antrag" auf Gewährung der Investitionszuwachsprämie sprächen. Ein solcher Antrag könne formlos, gegebenenfalls auch bloß "schlüssig" gestellt worden sein. Liege ein formloser, aber bis zur Einreichung der Abgabenerklärung gestellter Antrag vor, sei die Frist jedenfalls gewahrt. In einem solchen Fall werde das Finanzamt mit einem Mängelbehebungsauftrag zur Einreichung eines Verzeichnisses auffordern können.

Durch das Ankreuzen des unter der Rubrik "Beilagen in Papierform" vorgesehenen Kästchens "E108e Beilage zur Einkommensteuer-, Körperschaftsteuer- oder Feststellungserklärung zur Geltendmachung einer Investitionszuwachsprämie" hat die Berufungsführerin gegenständlich nach Ansicht des unabhängigen Finanzsenates zu erkennen gegeben, dass für das Jahr 2003 eine Investitionszuwachsprämie geltend gemacht wird und kann damit im Sinne der Ausführungen von Zorn zumindest in schlüssiger Weise von einem aus der Abgabenerklärung hervorgehenden Antrag ausgegangen werden, ist doch nicht erkennbar, welcher Sinn der Bekanntgabe der Übermittlung der erforderlichen Beilagen ansonsten beigemessen werden sollte und ist das Verzeichnis tatsächlich auch elf Tage nach der Einkommensteuererklärung und

somit jedenfalls innerhalb eines noch überschaubaren Zeitraums beim Finanzamt eingegangen.

Zu bedenken ist in diesem Zusammenhang ferner, dass es ansonsten in Fällen wie dem gegenständlichen auch insofern zu einer Benachteiligung jener Steuerpflichtigen, die in Entsprechung des § 42 Abs. 1 EStG 1988 ihre Steuererklärung elektronisch übermitteln, führen könnte, als die (für den unabhängigen Finanzsenat zwar nicht bindende) Kulanzregelung des Bundesministeriums für Finanzen, der zufolge die Prämie bis zum Ergehen des Abgabenbescheides geltend gemacht werden konnte (vgl. SWK 22/2003, S 545), kaum zum Tragen käme, hat das Finanzamt den Einkommensteuerbescheid im Berufungsfall doch nur zwei Tage nach Einreichung der Erklärung erlassen.

Nach Ansicht des unabhängigen Finanzsenates hat das Finanzamt die Investitionszuwachsprämie gegenständlich daher zu Unrecht mit der Begründung der verspäteten Geltendmachung versagt. Nachdem die Höhe der beantragten Prämie außer Streit steht, ist die Investitionszuwachsprämie mit jenem Betrag zu gewähren und gemäß § 108e Abs. 5 EStG 1988 auf dem Abgabenkonto gutzuschreiben, mit dem sie im Formular E 108e ausgewiesen ist. Eine Festsetzung der Investitionszuwachsprämie nach § 201 BAO hat nur zu erfolgen, wenn eine von der eingereichten Erklärung abweichende Festsetzung erfolgt (vgl. VwGH 21.9.2006, 2006/15/0236). Der angefochtene Bescheid war daher ersatzlos aufzuheben.

Feldkirch, am 5. April 2007