

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der B.M., gegen den Bescheid des Finanzamtes Feldkirch betreffend Investitionszuwachsprämie gemäß § 108e EStG 1988 für das Jahr 2002 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Die Berufungsführerin ließ im Jahr 2002 eine Photovoltaikanlage zur Erzeugung und Lieferung elektrischer Energie errichten. Nach erklärungsgemäßer Veranlagung zur Umsatz- und Einkommensteuer für das Jahr 2002 wurde gegen den Einkommensteuerbescheid 2002 mit der Begründung, die Investitionszuwachsprämie sei nicht berücksichtigt worden, Berufung erhoben und gleichzeitig ein mit 2. Juni 2003 datiertes Verzeichnis (Formblatt E 108e) zur Geltendmachung der Investitionszuwachsprämie gemäß § 108e EStG 1988 für das Jahr 2002 in Höhe von 3.866,74 € eingereicht.

Die sowohl hinsichtlich des Antrages auf Gewährung einer Investitionszuwachsprämie als auch der Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid ergangenen Zurückweisungsbescheide des Finanzamtes bekämpfte die Berufungsführerin mit Berufung und nach Ergehen abweisender Berufungsvorentscheidungen mit Vorlageantrag. Der unabhängige Finanzsenat wies die Berufung gegen den Zurückweisungsbescheid hinsichtlich Einkommensteuer mit Berufungsentscheidung vom 13. August 2004, RV/0051-F/04, als unbegründet ab; der Bescheid betreffend die Zurückweisung des Antrages auf Gewährung einer Investitions-

zuwachsprämie sowie die diesbezüglich ergangene Berufungsentscheidung wurden mit der Begründung, dass über einen solchen Antrag mit einer inhaltlichen Sachentscheidung abzusprechen sei, aufgehoben.

Mit Bescheid gemäß § 201 BAO vom 24. August 2004 versagte das Finanzamt die Zuerkennung der Investitionszuwachsprämie aufgrund verspäteter Einreichung des Verzeichnisses neuerlich und setzte die Prämie mit Null fest.

Dagegen wandte sich die Berufungsführerin wiederum mit Berufung und nach Ergehen einer abweisenden Berufungsentscheidung mit Vorlageantrag. Begründend führt sie verweisend auch auf die bereits im Verfahren betreffend die oben genannten Zurückweisungsbescheide vorgebrachten Einwendungen aus, dass innerhalb offener Frist gegen den Einkommensteuerbescheid unter Anschluss der Beilage zur Geltendmachung der Investitionszuwachsprämie berufen und die Prämie somit nicht verspätet geltend gemacht worden sei. Es sei nicht einzusehen, weshalb nicht die zum Zeitpunkt der Bescheiderlassung bereits geänderte Rechtsauffassung des Bundesministeriums für Finanzen bzw. die vom Gesetzgeber geänderte Bestimmung zur Anwendung komme. Nur schwer verstanden werden könne weiters, dass die offensichtlich unklare und unbefriedigende Fristenregelung auch im Nachhinein gegen den Steuerzahler ausgelegt werde und die Fakten völlig unberücksichtigt blieben.

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."

Der unabhängige Finanzsenat hat in Übereinstimmung mit dem überwiegenden Teil des Schrifttums (vgl. Hofstätter/Reichel, Die Einkommensteuer, Kommentar, § 108e Tz 7; Doralt, EStG⁷, § 108e Tz 15; Thunshirn/Untiedt, SWK 3/2004, S 069 und SWK 6/2004, S 63; Unger, SWK, 25/2004, S 75) wiederholt, so zB auch in der die Berufungsführerin betreffenden Berufungsentscheidung vom 13. August 2004, RV/0051-F/04, die Auffassung vertreten, dass nach der oben wiedergegebenen, für die Jahre 2002 und 2003 anzuwendenden Regelung die Einreichung des Verzeichnisses zur Geltendmachung der Investitionszuwachsprämie mit dem Zeitpunkt der Einreichung der Steuererklärung des betreffenden Jahres befristet ist und mit der nicht fristgerechten Einreichung des Verzeichnisses der Anspruch auf die Investitionszuwachsprämie verloren geht.

Diese Auffassung hat nunmehr auch der Verwaltungsgerichtshof mit Erkenntnis vom 21.9.2006, 2004/15/0104, bestätigt. Begründend führt der Verwaltungsgerichtshof

zusammengefasst aus, dass das Gesetz eine Antragstellung in der Form einer Vorlage eines Verzeichnisses vorsehe. Nach dem letzten Satz des § 108e Abs. 4 EStG 1988 gelte das Verzeichnis der Investitionszuwachsprämie des betreffenden Jahres als Abgabenerklärung, die Fristen der BAO für die Einreichung von Abgabenerklärungen seien diesbezüglich jedoch nicht anzuwenden. Abgabenerklärungen nach § 108e EStG 1988 seien im § 134 Abs. 1 BAO nicht genannt; der Antragsteller sei zur Einreichung einer solchen Abgabenerklärung nicht verpflichtet. Der Gesetzgeber habe nach der Stammfassung des § 108e EStG 1988 eine Antragsfrist für die Geltendmachung der Investitionszuwachsprämie nicht ausdrücklich formuliert, nach der Systematik und Teleologie der Regelungen seien sie aber dahin zu verstehen, dass mit der Wortfolge "ist anzuschließen" der zeitliche Rahmen der Antragstellung festgelegt werde. Es könne dem Gesetzgeber nicht unterstellt werden, dass er für die Geltendmachung der Investitionszuwachsprämie - in der Stammfassung des § 108e EStG 1988 - keine Befristung vorgesehen habe. Auch eine zusammenschauende Betrachtung mit den Regelungen betreffend die Prämie für Forschung und Bildung (§ 108c), die befristete Sonderprämie für die katastrophenbedingte Ersatzbeschaffung (§ 108d) und die Lehrlingsausbildungsprämie (§ 108f) lasse erkennen, dass der Gesetzgeber jeweils eine überschaubare Frist für die Einreichung des Antrages auf Prämiengewährung festgelegt habe. Die Stellung des Antrages auf Prämiengewährung sei in allen genannten Fällen zeitlich begrenzt. Dass der in § 108e EStG 1988 verwendeten Wortfolge, wonach der Steuererklärung ein Verzeichnis der Investitionszuwachsprämie anzuschließen ist, gleichfalls ein zeitlicher Aspekt beizumessen sei, erscheine auch nicht unsachlich: Dem Finanzamt sei es dadurch möglich, in einem Arbeitsgang einerseits die Veranlagung zur Jahressteuer (bzw. die Gewinnfeststellung) vorzunehmen und andererseits zu prüfen, ob die Voraussetzungen für die beantragte Prämie gegeben seien. Zudem sei davon auszugehen, dass dem Antragsteller im Zeitpunkt der Erstellung der Jahressteuererklärung bereits alle Informationen vorlägen, die er in Bezug auf die Geltendmachung von Prämien benötige. Dazu komme, dass bei Begünstigungsvorschriften, wie der Gewährung staatlicher Prämien, dem Antragsteller die Beachtung bestimmter Antragsmodalitäten oder -fristen durchaus zugemutet werden könne, um nach Ablauf einer bestimmten Frist den finanziellen Bedeckungsbedarf des Staates feststellen zu können. Daraus ergebe sich, dass ein Antrag auf Gewährung der Investitionszuwachsprämie, der nach Einreichung der Steuererklärung des betreffenden Jahres gestellt wird, verspätet sei.

Gegenständlich wurde das Verzeichnis unbestritten erst nach der Einkommensteuererklärung, nämlich mit der Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2002 eingereicht und hat das Finanzamt die Zuerkennung der Investitionszuwachsprämie für das Jahr 2002 sohin zu Recht versagt. Daran vermögen auch die Ausführungen der Berufungsführerin nichts zu ändern. Die Verwaltungspraxis und der unabhängige Finanzsenat haben die gegenständ-

liche Bestimmung stets im oben dargelegten, vom Verwaltungsgerichshof nunmehr bestätigten Sinn verstanden. Den diesbezüglich zum Teil kritischen Äußerungen (vgl. ua. Denk und Gaedke, SWK 20/21/2003, S 496) hat vorerst das BMfF, indem es den Erklärungsvordruck ergänzte und den Finanzämtern mitteilte, dass keine Bedenken bestünden, wenn die Prämien jeweils bis zum Ergehen (Zustellung) des das jeweilige Jahr betreffenden Einkommensteuerbescheides geltend gemacht würden, Rechnung getragen (vgl. SWK 22/2003, S 545). Gegebenständlich wurde die Prämie erst nach Zustellung des Einkommensteuerbescheides, nämlich mit der gegen diesen erhobenen Berufung geltend gemacht und kann dem Finanzamt daher nicht zum Vorwurf gemacht werden, es hätte die geänderte Rechtsauffassung des BMfF, an die der unabhängige Finanzsenat ohnedies nicht gebunden wäre, nicht berücksichtigt. In weiterer Folge hat der Gesetzgeber die Bestimmung des § 108e EStG 1988 mit dem Steuerreformgesetz 2005, BGBl. I Nr. 57/2004, dahingehend abgeändert, dass die Geltendmachung der Prämien bis zum Eintritt der formellen Rechtskraft des jeweiligen Jahresbescheides zulässig ist. Die Neuregelung ist nach der maßgeblichen Inkrafttretensbestimmung (§ 124b Z 105 EStG 1988) jedoch erstmals für Prämien anzuwenden, die das Kalenderjahr 2004 betreffen (SWK 10/2004, T 065; ÖStZ 2004/322; SWK 14/2004, S 506). Die Anwendung der Neufassung des § 108e EStG 1988 auf Prämien der Jahre 2002 und 2003 wäre sohin gesetzwidrig. Dem Vorwurf, die Regelung würde auch im Nachhinein zum Nachteil der Abgabepflichtigen ausgelegt, kommt damit keine Berechtigung zu. Inwieweit die Fakten unberücksichtigt geblieben sein sollten, ist für den unabhängigen Finanzsenat nicht erkennbar und wurde dies auch von der Berufungsführerin nicht näher konkretisiert.

Der Berufung konnte daher gesamthaft gesehen kein Erfolg beschieden sein.

Feldkirch, am 21. Februar 2007