



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der C.GmbH, Adr.1, vertreten durch Dr.T., Wirtschaftsprüfer und Steuerberater, Adr.2, vom 14. Mai 2004 gegen den Bescheid des Finanzamtes XY vom 26. April 2004 betreffend Abweisung des Antrages auf Zuerkennung einer Forschungsprämie gem § 108c EStG 1988 für 2002 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin (Bw.) reichte durch ihre ehemalige steuerliche Vertreterin, die M.U.GmbH am 12. Juni 2003 beim Finanzamt Wien 8/16/17 die Umsatz- und Körperschaftsteuererklärung für 2002 ein und wurde mit Bescheid vom 2. Juli 2003 zur Umsatz- und Körperschaftsteuer für 2002 erklärungsgemäß veranlagt.

Mit Schriftsatz vom 21. Juli 2003 wurde infolge des Wechsels des Steuerberatungsmandates vom nunmehr neuen steuerlichen Vertreter, Mag.Ta. beantragt, die Frist zur Einbringung der Erklärungen für die Geltendmachung einer Investitionszuwachsprämie gemäß § 108e sowie Forschungsprämie gemäß § 108c EStG 1988 für das Jahr 2002 aufgrund des erfolgten Steuerberaterwechsels zu verlängern und wurden mit 29. August 2003 die diesbezüglichen Beilagen beim zuständigen Finanzamt eingereicht.

Mit Bescheid vom 26. April 2004 wies das Finanzamt das Ansuchen der Bw. betreffend Geltendmachung einer Investitionszuwachsprämie gemäß § 108e sowie Forschungsprämie

gemäß § 108c EStG 1988 für 2002 mit der Begründung ab, dass gemäß den Bestimmungen des § 108e bzw. § 108c EStG 1988 derartige Prämien nur bei fristgerechter Geltendmachung zu berücksichtigen seien. Die Inanspruchnahme habe spätestens am Tag der Bescheidzustellung zu erfolgen, der zugrunde liegende Körperschaftsteuerbescheid für 2002 sei am 2. Juli 2003 erlassen und an die ehemalige steuerliche Vertretung Mag. Ta. ordnungsgemäß zugestellt worden. Demzufolge hätte die Geltendmachung spätestens am Tag der Bescheidzustellung, dem 7. Juli 2003 erfolgen müssen.

In der gegen den vorgenannten Bescheid gerichteten Berufung wendet sich die Bw. lediglich gegen die Abweisung des Antrages auf Zuerkennung einer Forschungsprämie i. S. d. § 108c EStG 1988 für das Jahr 2002 und führt begründend aus, es gäbe an der materiellrechtlichen Berechtigung der Bw. auf Zuerkennung der genannten Forschungsprämie keinen Zweifel. Das Unternehmen forsche und entwickle und habe daher die Forschungsprämie zu Recht beantragt - Studien, Forschungsaufträge und Patente würden dies belegen. Das Gesetz spräche von einem Verzeichnis, in dem die Prämie beantragt werden muss, so wie Steuererklärungen geändert, angepasst und nachgereicht werden könnten, müsse dies auch für diese Prämienaufstellung gelten. Darüber gebe es mittlerweile sogar einen eigenen Erlass des Finanzministeriums. Es werde daher die Zuerkennung der Forschungsprämie für 2002 laut Antrag begehrt.

Nach Erlassung einer abweisenden Berufungsvorentscheidung wurde über Antrag der Bw. auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz die Berufung dem unabhängigen Finanzsenat vorgelegt.

Über die Berufung wurde erwogen:

Strittig ist im Berufungsfall, bis zu welchem Zeitpunkt die Forschungsprämie für 2002 noch rechtzeitig beantragt und das entsprechende Verzeichnis E 108c mit Rechtsanspruch auf Gutschrift eingereicht werden kann.

Der Verwaltungsgerichtshof hat sich mit dieser Frage in Bezug auf die fristgerechte Geltendmachung der Investitionszuwachsprämie gemäß § 108e EStG 1988 für das Jahr 2002 ausführlich in seinem diesbezüglichen VwGH Erkenntnis vom 21. September 2006, Zl. 2004/15/0104 auseinandergesetzt und darin zum einen die Rechtsauffassung vertreten, dass der erste Satz des § 108e Abs. 4 EStG 1988 dahingehend auszulegen ist, dass das dort genannte **Verzeichnis** der Investitionszuwachsprämie des betreffenden Jahres **gleichzeitig mit der Steuererklärung** des betreffenden Jahres **einzureichen** ist. Darüber hinaus wurden in besagtem Erkenntnis ausführliche Überlegungen zu den Antragsfristen sämtlicher

staatlich gewährter Prämien nach § 108c bis §108f EStG 1988 angestellt bzw. hiezu ein klarer, unmißverständlicher Standpunkt vertreten, dies mit den folgenden Erwägungen:

"Nach § 108e Abs. 1 EStG 1988 ist die Investitionszuwachsprämie geltend zu machen, woraus sich ergibt, dass sie nur auf Antrag zu gewähren ist. Nach Abs.4 dieser Bestimmung ist der Steuererklärung ein Verzeichnis anzuschließen, das die ermittelte Prämie zu enthalten hat. Das Gesetz sieht damit eine Antragstellung in der Form einer Vorlage eines Verzeichnisses vor. Nach dem letzten Satz des § 108e Abs. 4 EStG 1988 gilt das Verzeichnis der Investitionszuwachsprämie des betreffenden Jahres als Abgabenerklärung. Die Fristen der BAO für die Einreichung von Abgabenerklärungen sind auf die gegenständliche Abgabenerklärung jedoch nicht anzuwenden. Abgabenerklärungen nach § 108e EStG 1988 sind im § 134 Abs. 1 BAO nicht genannt; der Antragsteller ist zur Einreichung einer solchen Abgabenerklärung nicht verpflichtet. Wenn der Steuerpflichtige im Rahmen der Steuererklärung des betreffenden Jahres den Antrag auf Gewährung einer Investitionszuwachsprämie stellt, aber nicht die Formvorschrift des § 108e Abs. 4 EStG 1988 einhält, wird das Finanzamt gemäß § 85 Abs. 2 BAO vorzugehen und dem Steuerpflichtigen die Behebung des Formgebrechens aufzutragen haben.

Der Gesetzgeber hat nach der Stammfassung des § 108e EStG 1988 eine Antragsfrist für die Geltendmachung der Investitionszuwachsprämie nicht ausdrücklich formuliert. Nach der Systematik und Teleologie der Regelungen sind sie dahin zu verstehen, dass mit der Wortfolge „ist anzuschließen“ der zeitliche Rahmen der Antragstellung festgelegt wird. Es kann dem Gesetzgeber nicht unterstellt werden, dass er für die Geltendmachung der Investitionszuwachsprämie - in der Stammfassung des § 108e EStG 1988 - keine Befristung vorgesehen hat.

Eine zusammenschauende Betrachtung der Regelungen der Prämien nach § 108c bis § 108f EStG 1988 lässt erkennen, dass der Gesetzgeber jeweils eine überschaubare Frist für die Einreichung des Antrages auf Prämienengewährung festgelegt hat:

Im Jahr 2002 hat der Gesetzgeber zunächst die Prämie für Forschung und Bildung geschaffen, indem er mit BG BGBl. I 2002/68 § 108c EStG 1988 eingeführt hat. Mit dieser Bestimmung wurde für Forschungs- und Bildungsaufwendungen, die nach dem 31. Dezember 2001 anfallen, die Möglichkeit geschaffen, an Stelle eines gewinnmindernd geltend zu machenden Freibetrages (Forschungsfreibetrag, Bildungsfreibetrag) eine staatliche Prämienauszahlung zu erwirken. Hinsichtlich des Antrages auf Gewährung dieser Prämie war in Abs. 3 des § 108c EStG 1988 festgelegt:

„Die Prämien können nur in einem der Steuererklärung (§§ 42, 43) des betreffenden Jahres angeschlossenen Verzeichnis geltend gemacht werden.“

Später im Jahr 2002 hat der Gesetzgeber mit BG BGBl I 2002/155 weitere Prämien geschaffen, und zwar die befristete Sonderprämie für die katastrophenbedingte Ersatzbeschaffung (§ 108d), die Lehrlingsausbildungsprämie (§ 108f) und die Investitionszuwachsprämie (§ 108e).

Die Sonderprämie für die katastrophenbedingte Ersatzbeschaffung (§ 108d) konnte monatsweise für Ersatzbeschaffungen von Wirtschaftsgütern geltend gemacht werden. Hinsichtlich des Antrages auf Gewährung dieser Prämie war in Abs. 3 des § 108d EStG 1988 festgelegt:

„Die befristeten Sonderprämien können durch Vorlage eines Verzeichnisses für jeden Kalendermonat, spätestens in einem der Steuererklärung (§§ 42, 43) des betreffenden Jahres angeschlossenen Verzeichnis geltend gemacht werden. Der Steuererklärung ist ein Verzeichnis aller Sonderprämien des betreffenden Jahres anzuschließen. Die Verzeichnisse gelten als Abgabenerklärung.“

Die eben erwähnte Sonderprämie für die katastrophenbedingte Ersatzbeschaffung (§ 108d) ist bereits in der Regierungsvorlage zu BG BGBl I 2002/155 (1277 Blg.Nr XXI. GP) enthalten gewesen. Die beiden andren Prämientypen (Lehrlingsausbildungsprämie nach § 108f und Investitionszuwachsprämie nach § 108e) sind hingegen erst während des Gesetzgebungsprozesses im Parlament entwickelt worden.

Hinsichtlich des Antrages auf Gewährung der Lehrlingsausbildungsprämie war in Abs. 4 des § 108f EStG 1988 festgelegt:

„Die Prämie kann nur in einem der Steuererklärung (§§ 42, 43) des betreffenden Jahres angeschlossenen Verzeichnis geltend gemacht werden.“

Die Stellung des Antrages auf Prämiengewährung ist 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 ist, erscheint auch nicht unsachlich:

Dem Finanzamt ist 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 sind. Zudem ist davon auszugehen, dass dem Antragsteller im Zeitpunkt der Erstellung der Jahressteuererklärung bereits alle Informationen vorliegen, die er in Bezug auf die Geltendmachung von Prämien benötigt.

Dazu kommt, dass es bei Begünstigungsvorschriften, wie der Gewährung staatlicher Prämien, dem Antragsteller die Beachtung bestimmter Antragsmodalitäten oder -fristen durchaus zugemutet werden kann, um nach Ablauf einer bestimmten Frist den finanziellen Bedeckungsbedarf des Staates festzustellen zu können."

Im Lichte dieser Judikatur ergibt sich wohl zweifelsfrei, dass auch ein Antrag auf Gewährung der Forschungsprämie im Sinne des § 108c EStG 1988, der – wie im Berufungsfall unstrittig – erst nach erfolgter Einreichung der Körperschaftsteuererklärung des betreffenden Jahres 2002, nämlich im Zuge des Berufungsverfahrens gestellt wurde, verspätet ist.

Die Berufung erweist sich damit als unbegründet und war daher gemäß § 289 Abs 2 BAO abzuweisen.

Wien, am 28. Dezember 2006