



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des M.Z., gegen den Bescheid des Finanzamtes Feldkirch betreffend Investitionszuwachsprämie gemäß § 108e EStG 1988 für das Jahr 2004 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Der Berufungsführer hat dem Finanzamt die Eröffnung eines Gewerbebetriebes zum 1. Mai 2004 bekannt gegeben. Per 31.12.2005 hat er seinen Betrieb unter Ermittlung eines entsprechenden Veräußerungsgewinnes wieder aufgegeben. In weiterer Folge übte er wiederum eine nichtselbständige Tätigkeit aus.

Am 9. März 2005 wurden die Umsatz- und Einkommensteuererklärung für das Jahr 2004 elektronisch beim Finanzamt eingereicht. Mit Bescheid vom 24. März 2005 wurde er zur Einkommensteuer für das Jahr 2004 veranlagt.

Am 17. Juni 2005 langte beim Finanzamt ein mit 30. Mai 2005 datiertes Schreiben ein, in dem der Berufungsführer mitteilte, die dem Finanzamt bereits am 9. März 2005 zugesandten Beilagen neuerlich zu übermitteln. Angeschlossen waren neben einer Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2002 eine Einnahmen-Ausgaben-Rechnung 2004 sowie ein Verzeichnis (Formblatt E 108e) zur Geltendmachung der Investitionszuwachsprämie gemäß § 108e EStG 1988 für das Jahr 2004 in Höhe von 3.529,00 €.

Mit Bescheid vom 20. Juni 2005 versagte das Finanzamt die Zuerkennung der Investitionszuwachsprämie mit der Begründung, dass der Einkommensteuerbescheid am 11. März 2005 ergangen sei und der am 17. Juni 2005 eingelangte Antrag daher verspätet sei.

Dagegen wurde Berufung erhoben und begründend ausgeführt, dass mit der elektronisch eingereichten Einkommensteuererklärung bekannt gegeben worden sei, dass eine Beilage zur Geltendmachung der Investitionszuwachsprämie (E 108e) eingereicht werde. Die Beilage sei am selben Tag an das Finanzamt gesendet worden. Obwohl am 24. März 2005 der Einkommensteuerbescheid ausgefertigt worden sei, sei die Investitionszuwachsprämie nicht auf dem Abgabenkonto gutgeschrieben worden. Auf telefonische Anfrage am 14. April 2005 habe sein Buchhalter die Auskunft erhalten, die Erklärung der Investitionszuwachsprämie sei vermutlich zur Verbuchung in der Finanzkasse; aufgrund finanzamtsinterner Umstellungen könne es etwas länger dauern. Diese Erklärung sei dem Buchhalter plausibel erschienen. Nachdem bis Ende Mai 2005 keine Prämie gutgeschrieben worden sei, sei dem Buchhalter auf neuerliche Anfrage mitgeteilt worden, dass die Erklärung nicht eingelangt sei und sei diese deshalb dem Finanzamt am 16. Juni 2005 neuerlich – nunmehr per Einschreiben – übermittelt worden. Für den Fall der elektronischen Einreichung der Abgabenerklärung habe das Bundesministerium für Finanzen die Möglichkeit vorgesehen, die gleichzeitige Übermittlung der Beilagen zur Geltendmachung der Prämie bekanntzugeben. Mit der Erklärung auf dem elektronisch eingereichten Formular E1, die Beilagen in Papierform vorzulegen, sei eine fristgerechte Geltendmachung der Prämie dokumentiert. Es könne nicht sein, dass derjenige, der die Erklärungen elektronisch einreiche, schlechter gestellt werde, als jener, der sie in Papierform einreiche. Zudem entspreche die Begründung, der Antrag müsse bis zum Ergehen des Einkommensteuerbescheides eingelangt sein, nicht der für das Jahr 2004 gültigen Norm. Zum Zeitpunkt der telefonischen Kontaktaufnahme am 14. April 2005 wäre es noch möglich gewesen, die Beilage E 108e fristgerecht einzureichen, aufgrund der plausibel erscheinenden Auskunft des Finanzamtes sei dies jedoch unterblieben. Dass die Beilage somit nicht fristgerecht beim Finanzamt eingelangt sei, liege nicht in seinem Verantwortungsbereich. Es könne nicht verlangt werden, dass jedes Poststück per Einschreiben aufgegeben werden müsse. Für den Fall einer Abweisung der Berufung beantrage er die Wiedereinsetzung in den vorigen Stand.

Das Finanzamt wies die Berufung mit Berufungsvorentscheidung als unbegründet ab. Die Beilage E 108e sei beim Finanzamt erst am 17. Juni 2005 und damit nachdem der Einkommensteuerbescheid 2004 in Rechtskraft erwachsen sei, beim Finanzamt eingegangen. Das Ankreuzen des Feldes auf der elektronisch eingereichten Abgabenerklärung dokumentiere nur, dass ein Formular E 108e in Papierform existiere, aber nicht, dass der Antrag auf Geltendmachung der Prämie auch bei der zuständigen Behörde eingereicht worden sei. Auf der angeblich ebenfalls bereits am 9. März 2005 übermittelten Erklärung zur Arbeitnehmerveran-

lagung 2002 finde sich das Datum (30.5.2005) der per Fax erfolgten Übermittlung vom Buchhalter an der Berufungsführer. Sie könne dem Finanzamt daher nicht bereits am 9. März 2005 übermittelt worden sein. Es handele sich diesbezüglich um reine Schutzbehauptungen des Berufungsführers. Einen Nachweis über die Postaufgabe könne er nicht erbringen. Zudem sei ergänzend darauf hinzuweisen, dass für das Fahrzeug „Renault Trafic“ keine Prämie zustehe, da dieses nicht mehr als ungebraucht gelte; es sei bereits von der Leasingfirma dem Anlagevermögen zugeführt worden und sei in wirtschaftlicher Betrachtungsweise auch weiterhin dem Verkäufer zuzurechnen. Auch für die Digitalkamera stehe mangels überwiegender betrieblicher Verwendung keine Investitionszuwachsprämie zu.

Mit Schreiben vom 14. März 2006 wurde die Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz beantragt. Ergänzend und in Entgegnung zu den Ausführungen in der Berufungsvorentscheidung verweist der Berufungsführer auf den Grundsatz von Treu und Glauben. Hätte nämlich das Finanzamt bei der fristgerecht erfolgten telefonischen Anfrage die korrekte Auskunft erteilt, hätte die erforderlich Beilage fristgerecht (ein zweites Mal) übermittelt werden können. Was das Datum 30.5.2005 auf der Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2002 anbelange, sei dies kein Faxdatum, sondern das Datum des Ausdrucks. Die Erklärung habe, nachdem die ursprüngliche nicht beim Finanzamt eingelangt sei, nochmals erstellt werden müssen. Nicht nachvollziehbar sei, weshalb sich der gegenständliche Fall von jenen Fällen gravierend unterscheiden sollte, in denen aus der Körperschaftsteuererklärung, einer Mehr-Weniger-Rechnung oder einer Beilage zur Einkommensteuererklärung die Geltendmachung der Investitionszuwachsprämie hervorgehe, ergebe sich aus der Steuererklärung doch, dass die Prämie beantragt werde. Entgegen den Ausführungen in der Berufungsvorentscheidung lägen auch die materiell-rechtlichen Voraussetzungen für die Prämie vor. Wie aus einer Bestätigung der Leasingfirma hervorgehe, habe diese den Renault Trafic nicht aktiviert und auch keine Investitionszuwachsprämie geltend gemacht. Die Zurechnung des Kraftfahrzeuges beim Verkäufer habe das Finanzamt nicht begründet. Tatsache sei, dass er das Fahrzeug mit Kaufvertrag erworben habe und dieses auf ihn zugelassen sei. Die Art der Finanzierung sei für die Frage der Zurechnung nicht maßgeblich. Die Digitalkamera werde für die betriebliche Tätigkeit benötigt, da es unerlässlich sei, Sachverhalte in einem kritischen Bereich wie dem Aufzugsbau zu dokumentieren.

Über die Berufung wurde erwogen:

Die Bestimmung des § 108e Abs. 4 EStG 1988 in der in den Jahren 2002 und 2003 anzuwendenden Stammfassung 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 BGBl. I Nr. 57/2004 wurde die Bestimmung wie folgt abgeändert:

"Die Prämie kann nur in einer Beilage zur Einkommensteuer-, Körperschaftsteuer- oder Feststellungserklärung (§ 188 BAO) des betreffenden Jahres geltend gemacht werden. Sie kann überdies in einer bis zum Eintritt der Rechtskraft des Einkommensteuer-, Körperschaftsteuer- oder Feststellungsbescheides nachgereichten Beilage geltend gemacht werden. In der Beilage sind die Ermittlung der Bemessungsgrundlage und die daraus ermittelte Investitionszuwachsprämie darzustellen."

Nach der Inkrafttretensbestimmung des § 124b Z 105 EStG 1988 ist § 108e Abs. 4 in der Fassung des Bundesgesetzes BGBl. I Nr. 57/2004 erstmals für Prämien anzuwenden, die das Kalenderjahr 2004 betreffen.

Mit Erkenntnis vom 21. September 2006, 2004/15/0104, hat der Verwaltungsgerichtshof ausgesprochen, dass ein Antrag auf Gewährung der Investitionszuwachsprämie nach der in den Jahren 2002 und 2003 anzuwendenden Stammfassung des § 108e EStG 1988, wenn er nicht mit der Einreichung der Abgabenerklärung des betreffenden Jahres gestellt wird, verspätet ist.

Nichts anderes kann daher im Anwendungsbereich der mit dem Steuerreformgesetz 2005, BGBl. I Nr. 57/2004, geänderten Bestimmung des § 108e EStG 1988 gelten, wenn die Prämie nicht spätestens in einer bis zum Eintritt der Rechtskraft des Abgabenbescheides des betreffenden Jahres nachgereichten Beilage geltend gemacht wird.

Gegenständlich wurde die Erklärung elektronisch eingereicht und enthielt den eigens vorgesehenen Hinweis auf die in Papierform beizubringende Beilage E108e zur Geltendmachung der Investitionszuwachsprämie. Den Angaben des Berufungsführers zufolge hat er die genannte Beilage am selben Tag an das Finanzamt geschickt und der Auskunft anlässlich einer innerhalb der Frist des § 108e Abs. 4 EStG 1988 getätigten telefonischen Anfrage beim Finanzamt, die Erklärung der Investitionszuwachsprämie sei vermutlich beim Verbuchen in der Finanzkasse, vertraut.

Einen Nachweis hierfür hat der Berufungsführer nicht erbracht. Das Finanzamt wiederum hat in der Berufungsvorentscheidung nicht ausdrücklich in Abrede gestellt, dass die angesprochenen Telefonate geführt wurden und die in Rede stehende Auskunft erteilt wurde.

Unabhängig davon, ob unter den gegebenen Umständen die Voraussetzungen für eine Wiedereinsetzung in den vorigen Stand nach § 308 BAO (ein entsprechender Antrag wurde in der Berufung gestellt, aus dem Akt geht jedoch nicht hervor, ob bzw. in welcher Form darüber abgesprochen wurde) gegeben sein könnten (siehe den diesbezüglichen Hinweis des Verwaltungsgerichtshofes im Erkenntnis vom 21.9.2006, 2006/15/0090), oder ob man bei der gegenständlichen Konstellation bereits im Hinweis auf die in Papierform beizubringende Beilage in der elektronisch eingereichten Einkommensteuererklärung einen "Antrag" auf Gewäh-

rung der Investitionszuwachsprämie, der allenfalls die Einleitung weiterer Schritte durch das Finanzamt bedingen würde (vgl. Zorn, SWK 1/2007, S 22), erblicken wollte oder auch davon ausgehen wollte, dass das Finanzamt die Investitionszuwachsprämie unter Berücksichtigung des Grundsatzes von Treu und Glauben nicht mit der Begründung einer verspäteten Einreichung hätte versagen dürfen, erweist sich die Nichtgewährung der Investitionszuwachsprämie im Ergebnis als rechters.

Gemäß § 108e Abs. 1 EStG 1988 ist Voraussetzung für die Geltendmachung der Investitionszuwachsprämie, dass die Aufwendungen für die Anschaffung oder Herstellung im Wege der Absetzung für Abnutzung (§§ 7 und 8) abgesetzt werden.

Der Verwaltungsgerichtshof hat daraus im Erkenntnis vom 20.4.2006, 2005/15/0156, betreffend einen Fall, in dem angeschaffte LKW im zweiten und den darauf folgenden Jahren des fünfjährigen Abschreibungszeitraumes einer ausländischen Betriebsstätte zugeordnet wurden, eine Behaltefrist für die in die Bemessungsgrundlage der Investitionszuwachsprämie einbezogenen Wirtschaftsgüter abgeleitet. Begründend führt der Verwaltungsgerichtshof unter Hinweis auf Hofstätter/Reichel (Die Einkommensteuer, Kommentar, § 108e, Tz 3, Seite 4 "Behaltefrist") aus, es ergebe sich aus § 108e Abs. 1 EStG 1988 das Erfordernis, dass prämiengünstige Wirtschaftsgüter über einen längeren Zeitraum dem Betrieb als Anlagevermögen dienen müssten, zumal nur in einem solchen Fall von Absetzung "im Wege der Absetzung für Abnutzung (§§ 7 und 8)" die Rede sein könne. Die Investitionszuwachsprämie fördere die Mehrung von Investitionen im Verhältnis zur Vergangenheit. Ziel dieser Förderung sei es, aus konjunkturellen Gründen in bestimmten Jahren die Investitionstätigkeit der österreichischen Wirtschaft anzukurbeln (vgl. Quantschnigg, ÖStZ 2003/239). Auch dieser Zweck der Regelung erhellte, dass die Wirtschaftsgüter über einen längeren Zeitraum dem Anlagevermögen des investierenden Unternehmens zugehören müssten.

Gegenständlich wurde der Betrieb mit 1. Mai 2004 eröffnet und bereits zum 31.12.2005 die Betriebsaufgabe erklärt. Die prämiengünstigen Wirtschaftsgüter wurden somit bereits im zweiten Jahr wieder veräußert bzw. ins Privatvermögen übernommen und kann damit keine Rede davon sein, dass die prämiengünstigen Wirtschaftsgüter dem Betrieb über einen längeren Zeitraum gedient hätten, wurde doch in keinem Fall auch nur die Hälfte der betriebsgewöhnlichen Nutzungsdauer überschritten. Somit kann dahingestellt bleiben, ob man davon ausgehen wollte, dass die Verhältnisse während des gesamten Zeitraums der Abschreibung des betreffenden Wirtschaftsgutes im Wege der AfA unverändert sein müssen, dh. die Wirtschaftsgüter dem Betrieb über den gesamten Zeitraum der betriebsgewöhnlichen Nutzungsdauer dienen müssen, oder ob etwa bloß auf das (zeitliche) Überwiegen (vgl. Hofstätter/Reichel, a.a.O., § 108e, Tz 3, Seite 5) abgestellt wird. Dass allfällige einer Versagung der Prämie entgegenstehende Unwägbarkeiten zur Betriebsaufgabe und damit zum Ausscheiden der

prämienbegünstigten Wirtschaftsgüter aus dem Betriebsvermögen geführt hätten, geht aus der Aktenlage nicht hervor.

Der Berufung konnte somit gesamthaft gesehen kein Erfolg beschieden sein.

Feldkirch, am 8. März 2007