



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch Teuchmann Prokopp Stadler KEG, Steuerberatungsgesellschaft, 2352 Gumpoldskirchen, Thallernstraße 5 und 16, gegen den Bescheid des Finanzamtes Baden Mödling betreffend Investitionszuwachsprämie gemäß § 108e EStG 1988 für das Jahr 2003 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Mit Eingabe vom 19. Mai 2006 beantragt die Berufungswerberin (Bw.) die Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 BAO für die Einkommen- und die Umsatzsteuer 2003, weil in der Einnahmen-Ausgaben-Rechnung des Jahres 2003 der Ansatz des Eigenverbrauches vergessen worden sei. Gleichzeitig wurde die berichtigten Einkommensteuer- und Umsatzsteuererklärungen für das Jahr 2003 sowie die Steuererklärung zur Geltendmachung einer Investitionszuwachsprämie im Jahr 2003 beigelegt.

Mit Bescheid vom 23. Mai 2006 setzte das Finanzamt die Investitionszuwachsprämie abweichend von der Selbstberechnung mit Null fest und führte dazu begründend aus, dass für das Jahr 2003 die Forschungs-, Bildungs-, Lehrlingsausbildungs-, Ersatzbeschaffungs- und Investitionszuwachsprämie bis zum Ergehen des Einkommen-, Körperschaft- oder Feststellungsbescheides geltend gemacht werden könne. Dem Antrag der Bw. vom 19. Mai 2006 könne daher mangels Rechtzeitigkeit nicht entsprochen werden.

In ihrer Berufung vom 14. Juni 2006 wendet die Bw. ein, dass das Verfahren hinsichtlich Einkommensteuer 2003 mit Bescheid vom 29. Mai 2006 wieder aufgenommen worden sei, weswegen auch die Gutschrift der Investitionszuwachsprämie in der Höhe von € 3.559,61 zu erfolgen habe.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 21. August 2006 wies das Finanzamt die Berufung als unbegründet ab. Die Geltendmachung einer Investitionszuwachsprämie könne für das Jahr 2003 bis zum Ergehen des Einkommensteuerbescheides 2003 erfolgen. Der Einkommensteuererklärung 2003 sei die Beilage zur Geltendmachung der Investitionszuwachsprämie jedoch nicht angeschlossen gewesen und auch nicht bis zum Ergehen des Einkommensteuerbescheides 2003 nachgereicht worden. Die Wiederaufnahme des Verfahrens eröffne keine neue Möglichkeit der Geltendmachung der Investitionszuwachsprämie.

Mit Schreiben vom 20. September 2006 beantragt die Bw. die Vorlage ihrer Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz und führt in ihrem Vorlageantrag aus, dass aus ihrer Sicht die im Jahr 2004 abgegebene Einkommensteuererklärung für das Jahr 2003 aufgrund der fehlenden Privatanteile unrichtig gewesen sei. Eine erstmals richtige Steuererklärung sei im Jahr 2006 abgegeben worden. Bei Abgabe dieser ersten richtigen Einkommensteuererklärung für das Jahr 2003 sei auch die Festsetzung der Investitionszuwachsprämie für das Jahr 2003 beantragt worden. Daher stelle sie den Antrag, die Investitionszuwachsprämie in der Höhe von € 3.559,61 gutzuschreiben.

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 Gesetzgeber sieht für die Geltendmachung der Investitionszuwachsprämie in § 108e EStG 1988 ein eigenständiges, vom Veranlagungsverfahren klar abgekoppeltes Verfahren vor, befristete allerdings explizit die Einreichung des Verzeichnisses mit dem Zeitpunkt der Einreichung der Steuererklärung. In diesem Sinne wird die zitierte Regelung auch von der herrschenden Lehre verstanden. Zorn (in: Hofstätter/Reichel, Die Einkommensteuer - Kommentar, Tz 7 zu § 108e) hält zu dieser Frage fest: "*Die Geltendmachung hat somit gleichzeitig mit der Einreichung der Steuererklärung beim Finanzamt zu erfolgen.*" In diesem

Sinne auch Doralt (EStG⁷, Tz 15 zu § 108e), Thunshirn/Untiedt (SWK 3/2004, S 069; SWK 6/2004, S 63) sowie Unger (SWK, 25/2004, S 75). Mit der nicht fristgerechten Einreichung des Verzeichnisses geht der Anspruch auf die Investitionszuwachsprämie sohin verloren, eine andere Interpretation lässt der unmissverständliche Wortlaut des ersten Satzes des § 108e Abs. 4 EStG 1988 nicht zu.

Den diesbezüglich zum Teil kritischen Äußerungen (vgl. ua. Denk und Gaedke, SWK 20/21/2003, S 496) hat vorerst das BMF, 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 (vgl. SWK 22/2003, S 545) und zwischenzeitig auch der Gesetzgeber Rechnung getragen. Nach der durch das Steuerreformgesetz 2005, BGBl. I Nr. 57/2004, abgeänderten Bestimmung des § 108e EStG 1988 ist die Geltendmachung der Prämien bis zum Eintritt der formellen Rechtskraft des jeweiligen Jahresbescheides zulässig. 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 aus § 108e Abs. 4 EStG 1988 hervorgehende Erforderlichkeit des Anschlusses des Verzeichnisses an die Steuererklärung wird von der Bw. im Grunde nicht in Abrede gestellt. Strittig ist jedoch, ob die berichtigte (erstmals richtige) Einkommensteuererklärung für das Jahr 2003 oder die bereits zuvor eingereichte (unrichtige) Einkommensteuererklärung als die im Sinne des § 108e Abs. 4 EStG 1988 maßgebliche Steuererklärung anzusehen ist.

Nach § 133 Abs. 1 BAO ergibt sich die Verpflichtung zur Einreichung einer Abgabenerklärung aus den einzelnen Abgabenvorschriften. Ferner ist zur Einreichung verpflichtet, wer von der Abgabenbehörde, z.B. durch Zusendung von Vordrucken der Abgabenerklärungen, hiezu aufgefordert wird. Sind amtliche Vordrucke für Abgabenerklärungen aufgelegt, so sind die Abgabenerklärungen, sofern die Einreichung nicht im Wege automationsunterstützter Datenübertragung erfolgt, unter Verwendung dieser Vordrucke abzugeben (§ 133 Abs. 2 BAO). Dies bedeutet jedoch nicht, dass bei einer Nichtverwendung der amtlichen Vordrucke der Erklärungspflicht nicht nachgekommen worden wäre (vgl. VwGH 27.10.1988, 87/16/0161). Abgabenerklärungen liegen daher auch dann vor, wenn sie entgegen § 133 Abs. 2 BAO nicht unter Verwendung amtlicher Vordrucke eingereicht werden (vgl. Ritz, BAO, Kommentar, 3. Auflage, § 133 Tz 6). Maßgebend ist, dass der Abgabepflichtige gegenüber der Abgabenbehörde von sich aus - und sei es auch über Aufforderung der Abgabenbehörde - die für den Bestand und Umfang einer Abgabepflicht oder für die Erlangung abgabenrechtlicher Begünstigungen bedeutsamen Umstände offen legt (vgl. VwGH 15.9.1993, 92/13/0004). In diesem Sinne ist als Steuererklärung nur die *erstmalig* für einen Veranlagungszeitraum

abgegebene Erklärung anzusehen, eine auf Grund des § 139 BAO überreichte berichtigte Steuererklärung (Zweiterklärung) stellt nur eine Anzeige im Sinne des § 119 Abs. 2 BAO dar (Fellner, in: Hofstätter/Reichel, a.a.O., § 42 Tz 3; vgl. auch Ritz, a.a.O., § 133 Tz 6 und die dort angeführte Judikatur).

Unter "der Steuererklärung", der nach § 108e EStG 1988 das Verzeichnis über die Geltendmachung der Investitionszuwachsprämie anzuschließen ist, kann somit nur die erste, ursprüngliche Abgabenerklärung, nicht aber eine später vorgelegte zur Wiederaufnahme des Verfahrens führende Erklärung verstanden werden. Zorn (in: Hofstätter/Reichel, a.a.O., § 108e Tz 10) leitet unter Bezugnahme auf die nach § 108e Abs. 4 EStG 1988 idF StReformG 2005 zulässige Abgabe des Verzeichnisses bis zur formellen Rechtskraft des Steuerbescheides aus der in Abs. 4 vorgesehenen Anknüpfung an die Abgabenerklärung ab, dass der erstmalige Eintritt der formellen Rechtskraft gemeint ist. Die Wiederaufnahme des Verfahrens nach § 303 BAO oder ein anderer Verfahrenstitel zur Wiedereröffnung der Einkommensteuer-, Körperschaftsteuer- bzw. Gewinnfeststellungsverfahren eröffne nicht eine neue Möglichkeit der Geltendmachung der Investitionsprämie.

Nichts anderes kann nach Auffassung des unabhängigen Finanzsenates im vorliegenden Fall gelten. Bei der gegenständlich zuerst eingereichten Einkommensteuererklärung für das Jahr 2003 handelt es sich ohne Zweifel um eine Abgabenerklärung und ist auf deren Grundlage der Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2003 ergangen. Da dieser Erklärung die Beilage zur Geltendmachung der Investitionszuwachsprämie weder angeschlossen noch diese bis zum Ergehen des Einkommensteuerbescheides für das Jahr 2003 nachgereicht wurde, ist die Versagung der Investitionszuwachsprämie für das Jahr 2003 zu Recht erfolgt.

Die Berufung war daher als unbegründet abzuweisen.

Wien, am 28. Februar 2007