

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin in der Beschwerdesache GmbH gegen den Bescheid des Finanzamtes Bruck Leoben Mürzzuschlag vom 14.7.2011 betreffend Abweisung eines Antrages auf Festsetzung von Selbstbemessungsabgaben zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird abgewiesen.

Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Der VwGH hat mit Erkenntnis vom 10. 2.2016, Ro 2014/15/0027-3 das im Beschwerdefall ergangene Erkenntnis des BFG vom 14.2.2014, RV/2100492/2011 aufgehoben. Damit ist die Beschwerde durch das BFG nochmals unter Zugrundelegung der Rechtsauffassung des VwGH zu erledigen.

Die Beschwerdeführerin, eine GmbH (im Folgenden Bf), hat am 12.01.2005 eine Investitionszuwachsprämie gemäß § 108e EStG (im Folgenden IZP) in Höhe von X Euro beantragt. Die beantragte IZP wurde gem. § 108e Abs 5 Satz 1 EStG ohne bescheidmäßige Festsetzung auf dem Abgabenkonto gutgeschrieben. Am 13.04.2005 erging der Körperschaftsteuerbescheid 2004 und erwuchs in Folge in Rechtskraft. Nach dem Wissensstand der Bf zu diesem Zeitpunkt (geltende innerstaatliche Rechtslage) war die Inanspruchnahme einer IZP für Wirtschaftsgüter, die nicht in einer inländischen Betriebsstätte verwendet wurden ausgeschlossen, weshalb sie diese auch nicht beantragt hat.

Mit Schreiben vom 18.08.2009 wurde ein Antrag auf bescheidmäßige Festsetzung von Selbstbemessungsabgaben gem. § 201 Abs 2 Z 4 BAO eingegbracht. Im Rahmen der der Festsetzung sollen die in der ausländischen Betriebsstätte eingesetzten Wirtschaftsgüter bei der Berechnung miteinbezogen werden. Der Antrag wurde damit begründet, dass sich die im Jahr 2004 durchgeführte Berechnung wegen Widerspruchs gegen das

Gemeinschaftsrecht (EuGH 4.12.2008, Rs C-330/07, „Jobra“) als unrichtig herausgestellt habe.

Das Finanzamt hat diesen Antrag mit Bescheid vom 14.7.2011 mit der Begründung abgewiesen, dass der Antrag durch die Rechtskraft des Körperschaftsteuerbescheides wegen der in § 108e Abs 4 EStG vorgesehenen Frist, der gegenüber der in § 201 BAO vorgesehenen Frist der Vorzug zu geben sei, präkludiert ist.

In der dagegen eingelangten Berufung (nunmehr Beschwerde) brachte die Bf vor, dass die seinerzeit geltend gemachte IZP nicht (mehr) dem Gesetz entspräche, weil der EuGH (Rs C-330/07, „Jobra“) die Einschränkung auf inländische Betriebsstätten als gemeinschaftswidrig erkannt hat. Denkt man sich diese Einschränkung weg (was aufgrund der ex tunc Wirkung geboten sei) so stimme die beantragte IZP nicht mit dem Gesetz überein, weil die im Ausland eingesetzten Wirtschaftsgüter nicht erfasst seien.

Der gemeinschaftskonforme Zustand sei dabei durch § 201 BAO herzustellen.

Das entspräche auch den Vorgaben des BMF selbst (RL des BMF vom 3.2.2003 zur Festsetzung von Selbstbemessungsabgaben Punkt 1.1.). Die Verkürzung der Berichtigungsfrist für gemeinschaftswidrige Fehler auf 1 Jahr für wurde erst mit 1. November 2010 wirksam (Anmerkung: richtig 1. November 2009) weshalb auf den strittigen Antrag vom 18.8.2009 die „alte“ Frist (=Bemessungsverjährung) anzuwenden sei.

Die Frist des § 108e Abs 4 EStG gehe auch der First des § 201 BAO deshalb nicht vor, weil sie nur eine (materielle) Antragsfrist und keine verfahrensrechtliche Frist darstelle, zumal das IZP-Verfahren nach der RSpr des VwGH ein vom ESt bzw. KSt-Verfahren abgekoppeltes Verfahren sei. Zu unterscheiden sei demnach zwischen der Antragsfrist des § 108e EStG und den verfahrensrechtlichen Bestimmungen des § 201 BAO.

Rechtsgrundlage:

§ 108e EStG 1988 idF BGBI I 57/2004: (4) 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.

(5) Die sich aus dem Verzeichnis ergebende Prämie ist auf dem Abgabenkonto gutzuschreiben, es sei denn, es ist ein Bescheid gemäß § 201 BAO zu erlassen. Die Gutschrift wirkt auf den Tag der Einreichung des Verzeichnisses zurück. Sowohl die Prämie als auch eine Prämiennachforderung bzw. Rückforderungsansprüche auf Grund einer geänderten Bemessungsgrundlage gemäß Abs. 3 gelten als Abgabe vom Einkommen im Sinne der Bundesabgabenordnung und des Abgabenverwaltungsorganisationsgesetzes. Auf die Gutschrift sind jene Bestimmungen

der Bundesabgabenordnung anzuwenden, die für wiederkehrend zu erhebende, selbst zu berechnende Abgaben gelten. Die Prämie ist zu Lasten des Aufkommens an veranlagter Einkommensteuer zu berücksichtigen.

§ 201 BAO idF BGBI 161/2005: (1) Ordnen die Abgabenvorschriften die Selbstberechnung einer Abgabe durch den Abgabepflichtigen an oder gestatten sie dies, so kann nach Maßgabe des Abs. 2 und muss nach Maßgabe des Abs. 3 auf Antrag des Abgabepflichtigen oder von Amts wegen eine erstmalige Festsetzung der Abgabe mit Abgabenbescheid erfolgen, wenn der Abgabepflichtige, obwohl er dazu verpflichtet ist, keinen selbst berechneten Betrag der Abgabenbehörde bekannt gibt oder wenn sich die bekanntgegebene Selbstberechnung als nicht richtig erweist.

(2) Die Festsetzung kann erfolgen,

1. von Amts wegen innerhalb eines Jahres ab Bekanntgabe des selbstberechneten Betrages,
2. wenn der Antrag auf Festsetzung spätestens ein Jahr ab Bekanntgabe des selbstberechneten Betrages eingebracht ist,
3. wenn kein selbstberechneter Betrag bekannt gegeben wird oder wenn bei sinngemäßer Anwendung des § 303 Abs. 4 die Voraussetzungen für eine Wiederaufnahme des Verfahrens von Amts wegen vorliegen würden,
4. wenn sich die Selbstberechnung wegen Widersprüches mit zwischenstaatlichen abgabenrechtlichen Vereinbarungen oder mit Gemeinschaftsrecht der Europäischen Union als nicht richtig erweist, oder
5. wenn bei sinngemäßer Anwendung des § 293b oder des § 295a die Voraussetzungen für eine Abänderung vorliegen würden.

(...)

Das BFG hat erwogen:

Der VwGH hat mit Erkenntnis vom 10. 2.2016, Ro 2014/15/0027-3 unter (sinngemäßem) Verweis auf sein Erkenntnis vom 25.11.2015, 2012/13/0117 (das verfahrensrechtlich über eine Bescheidberichtigung gem. § 299 BAO abgesprochen hat) folgendes festgestellt:

Mit dem "Eintritt der Rechtskraft" in § 108e Abs. 4 EStG 1988 war deren erstmaliger Eintritt gemeint, sodass das Gesetz hier keinen weiteren Fristenlauf für die Fälle einer Wiederaufnahme oder Bescheidänderung eröffnete (vgl. dazu Sutter, AnwBI 2008, 37, m.w.N., Gierlinger/Sutter, ÖStZ 2009, 96, und das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 22. Dezember 2011, 2009/15/0160).

Die Zuerkennung einer nicht rechtzeitig geltend gemachten Investitionszuwachsprämie kam nach dem insoweit klaren Wortlaut des § 108e EStG 1988 nicht in Frage (vgl. neben dem schon zitierten in diesem Zusammenhang etwa auch das Erkenntnis vom 29. Juli 2010, 2009/15/0152).

Die ursprüngliche Selbstberechnung ist auch vor dem Hintergrund des Unionsrechts richtig, weil für die in der ungarischen Betriebsstätte verwendeten Wirtschaftsgüter keine IZP geltend gemacht wurde. Die Investitionen in Ungarn waren nämlich im "Ausgangsverfahren" überhaupt nicht zu beurteilen weshalb es auch zu keiner "Anwendung" einer Bestimmung kam, auf deren rückwirkende Unanwendbarkeit sich die Bf. berufen könnte.

Was die Bf. im vorliegenden Verfahren verfolgt, ist nicht die Beseitigung einer später - auf Grund eines Urteils des EuGH - erkannten Unrichtigkeit. Angestrebt wird die Beseitigung des Nachteils, der sich daraus ergab, dass die Bf einen bei Beurteilung nur nach innerstaatlichem Recht nicht bestehenden Anspruch nicht geltend machte, weshalb auch nicht darüber zu entscheiden war.

Die die Dienstleistungsfreiheit verletzende Bestimmung des § 108e Abs 2 EStG 1988 (keine IZP für Wirtschaftsgüter, die in einer ausländischen Betriebsstätte genutzt werden) war schon unanwendbar, bevor der EuGH darüber entschied (vgl. zur deklaratorischen Wirkung solcher Entscheidungen etwa das Urteil des EuGH vom 28. Jänner 2015, C-417/13, ÖBB Personenverkehr, Rz 63) und es wäre der Bf. unbenommen gewesen, dies im Verfahren über die Investitionszuwachsprämie für das Jahr 2004, falls erforderlich unter Ausschöpfung des Instanzenzuges, geltend zu machen. (...) Eine europarechtliche Pflicht zur Beseitigung von Nachteilen aus dem Unterbleiben einer zumutbaren und zur Abwehr der Nachteile geeigneten Antragstellung, die nur deshalb nicht fristgerecht erfolgte, weil noch keine Vorabentscheidung vorlag, ist auch aus dem Blickwinkel der Judikatur des EuGH zu Ausschlussfristen zu verneinen (vgl. dazu etwa das Urteil des EuGH vom 19. Mai 2011, C- 452/09, Iaia u.a., Rz 22, mit Hinweisen auf Vorjudikatur).

Mit anderen Worten: Die gewährte IZP stimmt mit dem Gesetz und dem Europarecht überein, weil die Prämie nur für die im Verzeichnis erfassten Investitionen zusteht. Die im Ausland eingesetzten Wirtschaftsgüter waren in dem Verzeichnis nicht erfasst und daher auch nicht Gegenstand des Verfahrens. Insoweit erweist sich die Selbstberechnung auch nicht wegen Widerspruches mit dem Gemeinschaftsrecht der Europäischen Union als nicht richtig. Eine bescheidmäßige Festsetzung gem. § 201 Abs 2 Z 4 BAO kommt daher nicht in Betracht.

Die Beschwerde war wie im Spruch ersichtlich abzuweisen.

Zulässigkeit einer Revision

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Im Beschwerdefall hat der VwGH seine Rechtsansicht bereits dargelegt.

Graz, am 9. März 2016