



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen des Bw., vertreten durch Alfred Konzett, 6063 Rum, Florianistraße 3, vom 14. Februar 2006 und vom 3. Mai 2006 gegen die Bescheide des Finanzamtes Innsbruck vom 11. Jänner 2006 und vom 28. März 2006 betreffend Investitionszuwachsprämie gemäß § 108e EStG 1988 für das Jahr 2003 und vom 6. April 2006 betreffend Investitionszuwachsprämie gemäß § 108e EStG 1988 für das Jahr 2004 entschieden:

1. Die Berufungen gegen die Bescheide vom 11. Jänner 2006 betreffend Investitionszuwachsprämie für das Jahr 2003 und vom 6. April 2006 betreffend Investitionszuwachsprämie 2004 werden als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

2. Der Bescheid vom 28. März 2006 betreffend Investitionszuwachsprämie für das Jahr 2003 wird ersetztlos aufgehoben.

Entscheidungsgründe

Mit Antragsformularen E 108e vom 18. Februar 2005 und vom 13. März 2006 machte der Berufungswerber Investitionszuwachsprämien gemäß § 108e EStG 1988 für die Jahre 2003 (in Höhe von 13.334,31 €) und 2004 (in Höhe von 7.362,70 €) geltend.

Laut den Ergebnissen einer abgabenrechtlichen Prüfung erzielte der Berufungswerber in den Jahren 2000 bis 2003 gewerbliche Einkünfte aus der Entsorgung von Klärschlamm,

Milchlieferungen nach Italien sowie einer Tätigkeit für den Maschinenring Innsbruck Land. Da der Berufungswerber weder über Aufzeichnungen über die laufenden Einnahmen und Ausgaben noch über belegmäßige Nachweise verfügte, erfolgte die Ermittlung der steuerlichen Bemessungsgrundlagen für die Einkommen- und die Umsatzsteuer gemäß § 184 BAO im Schätzungswege. Die auf dieser Grundlage vom Finanzamt erlassenen Einkommen- und Umsatzsteuerbescheide für die Jahre 2000 bis 2003 sind in Rechtskraft erwachsen.

Auch die für das Jahr 2003 geltend gemachte Investitionszuwachsprämie wurde einer Prüfung unterzogen. Dazu stellte der Prüfer im Prüfbericht vom 10.1.2006 fest, im Antrag über die Geltendmachung der Investitionszuwachsprämie sei davon ausgegangen worden, dass die betriebliche Tätigkeit erst im Jahr 2003 aufgenommen worden sei. Laut den Prüfungsfeststellungen seien jedoch bereits ab dem Jahr 2000 gewerbliche Einkünfte erzielt worden. Entsprechende Aufzeichnungen lägen jedoch nicht vor. Wenn der Berufungswerber für den Vergleichszeitraum 2000 bis 2002 kein vollständiges Anlageverzeichnis vorlegen könnte, sei ein Investitionszuwachs für das Jahr 2003 nicht ermittelbar. Die geltend gemachte Investitionszuwachsprämie stehe daher nicht zu.

Gegen diesen Bescheid er hob der Berufungswerber mit Schreiben vom 14. Februar 2006 Berufung. Am 3. März 2006 legte er zusammen mit der nachgereichten Berufungsbegründung eine neue „Beilage zur Einkommensteuer 2003 zur Geltendmachung einer Investitionszuwachsprämie“ (Formular E 108e) vor. Diese sei auf Grundlage des ebenfalls nunmehr vorgelegten vollständigen Anlageverzeichnisses für die Jahre 2000 bis 2003 erstellt worden und weise gegenüber der ersten Beilage einen verringerten Investitionszuwachs auf (12.676,40 €), weil in den Jahren 2000 und 2002 bereits prämienbegünstigte Investitionen getätigt worden seien.

Das Finanzamt setzte daraufhin mit Bescheid vom 28. März 2006 die Investitionszuwachsprämie unter Verweis auf das Ergebnis der Betriebsprüfung erneut mit Null fest.

Auch die für das Jahr 2004 geltend gemachte Investitionszuwachsprämie (in Höhe von 7.372,60 €) setzte das Finanzamt mit Bescheid vom 6. April 2006 mit Null fest.

Die gegen diesen Bescheid erhobene Berufung vom 3. Mai 2006 wies das Finanzamt ebenso wie die Berufung gegen den Bescheid vom 28. März 2006 betreffend die Investitionszuwachsprämie für das Jahr 2003 mit Berufungsvorentscheidung vom 3. Oktober 2006 als unbegründet ab.

Über die Berufung wurde erwogen:

Mit dem mit dem HWG 2002, BGBl. I 155, eingeführten § 108e 1988 konnte für den Investitionszuwachs bei prämienbegünstigten Wirtschaftsgütern eine Investitionszuwachsprämie von 10% geltend gemacht werden. Diese Begünstigung war zunächst auf die Jahre 2002 und 2003 befristet und wurde mit dem WaStoG, BGBl. I 133/2003, um ein Jahr (2004) verlängert.

§ 108e EStG 1988 begünstigt den Investitionszuwachs.

Der Investitionszuwachs bei prämienbegünstigten Wirtschaftsgütern ist die Differenz zwischen den Anschaffungs- oder Herstellungskosten der Kalenderjahre 2002, 2003 und 2004 und dem Durchschnitt der Anschaffungs- oder Herstellungskosten dieser Wirtschaftsgüter der letzten drei Wirtschaftsjahre, die vor dem 1. Jänner 2002 bzw. dem 1. Jänner 2003 bzw. dem 1. Jänner 2004 enden (§ 108e Abs. 3 EStG 1988 idF BGBl. 2003/133).

Gemäß § 108e Abs. 4 EStG idF BGBl. I 2002/155 ist der Steuererklärung 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.

In der mit dem Steuerreformgesetz 2005, BGBl. I 2004/57, eingeführten Neuregelung des § 108e Abs. 4 EStG 1988 kann die Investitionszuwachsprämie für das Jahr 2004 auch in einer bis zum Eintritt der Rechtskraft des Einkommensteuer-, Körperschaftsteuer- oder Feststellungsbescheides nachgereichten Beilage geltend gemacht werden.

Zudem setzt die Investitionszuwachsprämie voraus, dass die Aufwendungen für die Anschaffung oder Herstellung im Wege der Absetzung für Abnutzung (§ 7 und § 8) abgesetzt werden.

Gemäß § 108e Abs. 5 erster Satz EStG 1988 ist die sich aus dem Verzeichnis ergebende Prämie auf dem Abgabenkonto gutzuschreiben, es sei denn, es ist ein Bescheid gemäß § 201 BAO zu erlassen. Ein solcher Bescheid hat immer dann zu ergehen, wenn die Behörde zur Auffassung gelangt, dass der Inhalt des Verzeichnisses unrichtig ist (vgl. *Zorn in Hofstätter/Reichel, EStG 1988, Rz 8 zu § 108e*).

Im vorliegenden Fall hat der Berufungswerber die Investitionszuwachsprämie für das Jahr 2003 zunächst in der amtlichen Beilage E 108e vom 18. Februar 2005 mit 13.334,41 geltend gemacht. In dieser Beilage wurden vier im Jahr 2003 angeschaffte prämienbegünstigte Wirtschaftsgüter (1 Abstellfrontlader, 1 Kompoststreuer, 1 Traktor und 1 Universalgrubber)

mit Anschaffungskosten in Höhe von 133.343 € angeführt. Für den Vergleichszeitraum 2000 bis 2002 wurden hingegen keine Wirtschaftsgüter angegeben.

Nun ist aber zu berücksichtigen, dass der Berufungswerber laut den unwidersprochen gebliebenen Feststellungen der Betriebsprüfung für die Jahre 2000 bis 2003 keine Aufzeichnungen über die laufenden Einnahmen und Ausgaben und keine Belegsammlung geführt und auch keine Steuererklärungen abgegeben hat. Gleichzeitig ist unstrittig, dass der Berufungswerber schon in den Jahren 2000 bis 2002 gewerbliche Einkünfte aus Tätigkeiten erzielt hat, in deren Zusammenhang er die Investitionszuwachsprämie für das Jahr 2003 geltend gemacht hat. Es ist daher dem Finanzamt zuzustimmen, dass es unglaublich ist, wenn der Berufungswerber für den Vergleichszeitraum 2000 bis 2002 keine prämienbegünstigten Wirtschaftsgüter angegeben hat, obwohl er in diesem Zeitraum dieselben gewerblichen Tätigkeiten wie im Jahr 2003 ausgeübt hat. Dementsprechend hat der Berufungswerber in einer zweiten, im Rahmen der Berufung gegen den Nichtfestsetzungsbescheid des Finanzamtes vorgelegten Beilage E108, prämienbegünstigte Wirtschaftsgüter für das Jahr 2000 und 2002 angegeben, und zwar: 1 Tandem-Muldenkipper, angeschafft am 8. August 2000 um 14.231,76 €, 1 Krone Vario Pack, angeschafft am 2. Juli 2000 um 30.000 € und 1 Pick Up, angeschafft am 31. Dezember 2002 um 2.112,50 €. Da der Berufungswerber aber in den Jahren 2000 bis 2002 keine abgabenrechtlichen Aufzeichnungen und damit auch keine Anlageverzeichnisse geführt hat, kann auch nicht überprüft werden, ob die Angaben den Vergleichszeitraum betreffend richtig sind oder nicht. D.h., es kann nicht überprüft werden, ob bzw. welche prämienbegünstigten Wirtschaftsgüter zu welchen Anschaffungs- oder Herstellungskosten angeschafft und in Betrieb genommen wurden. Ein nachträglich erstelltes Anlageverzeichnis, wie es mit der zweiten Beilage E 108e vom 3. März 2006 vorgelegt wurde, kann die erforderlichen Grundaufzeichnungen nicht ersetzen. Aufgrund der fehlenden Aufzeichnungen kann aber der Investitionszuwachs gar nicht ermittelt werden und war die Investitionszuwachsprämie schon deshalb nicht zu gewähren. Anzumerken ist in diesem Zusammenhang auch, dass der Beilage E 108e zur Geltendmachung der Investitionszuwachsprämie 2004 kein Verzeichnis über die im Jahr 2004 angeschafften prämienbegünstigten Wirtschaftsgüter beigelegt und somit die Berechnung der Bemessungsgrundlage für die Investitionszuwachsprämie nicht nachvollzogen werden kann. Die Darstellung der Ermittlung der Bemessungsgrundlage und die daraus ermittelte Investitionszuwachsprämie ist aber gemäß § 108e Abs. 4 EStG 1988 eine Voraussetzung für die Geltendmachung der Investitionszuwachsprämie.

Hinzu kommt, dass es sich bei der Bestimmung des § 108e EStG um eine Begünstigungsbestimmung handelt, bei der die Amtswegigkeit der Sachverhaltsermittlung in den Hintergrund tritt (vgl. VwGH 17.12.1996, 96/14/0037). Es ist daher am Steuerpflichtigen,

den steuerrelevanten Sachverhalt - das ist im Berufungsfall der Investitionszuwachs - nachzuweisen. Dieser Nachweis ist dem Berufungswerber nicht gelungen.

Dieselben Erwägungen gelten auch für die für das Jahr 2004 geltend gemachte Investitionszuwachsprämie. Auch in diesem Fall können die durchschnittlichen Anschaffungs- und Herstellungskosten der prämienbegünstigten Wirtschaftsgüter der drei vorangehenden Jahre schon aufgrund der Aufzeichnungsmängel nicht ermittelt und kann der Investitionszuwachs daher nicht nachgewiesen werden.

Davon abgesehen setzt die Inanspruchnahme einer Investitionszuwachsprämie voraus, dass die Aufwendungen für die Anschaffung oder Herstellung im Wege der Absetzung für Abnutzung (§§ 7 und 8) abgesetzt werden. Diese Voraussetzung bezieht sich nach Meinung des Unabhängigen Finanzsenates sowohl auf die prämienbegünstigten Wirtschaftsgüter des Antragsjahres als auch auf die prämienbegünstigten Wirtschaftsgüter des Vergleichszeitraumes. Auch diese Voraussetzung ist im vorliegenden Fall nicht erfüllt. In den im Prüfbericht befindlichen Anlageverzeichnissen für die Jahre 2004 und 2005 befindet sich lediglich ein im Jahr 2003 angeschafftes prämienbegünstigtes Wirtschaftsgut (Universalgrubber), alle übrigen Anlagegüter wurden erst in den Jahren 2004 und 2005 angeschafft. Weil die Einkommensteuern für die Jahre 2000 bis 2003 ohne Berücksichtigung einer AfA bereits rechtskräftig veranlagt sind, steht fest, dass weder die im Jahr 2003 (mit Ausnahme des Universalgrubbers) noch die im Vergleichszeitraum 2000 bis 2002 angeschafften prämienbegünstigten Wirtschaftsgüter im Wege der Absetzung für Abnutzung abgeschrieben wurden. Zudem wird damit aufgezeigt, dass jedenfalls die meisten der im Jahr 2003 angeschafften Wirtschaftsgüter nur kurzfristig dem Unternehmen des Berufungswerbers gewidmet waren und somit auch nicht zum Anlagevermögen zählten (vgl. zur Behaltfrist *Zorn in Hofstätter/Reichel, EStG 1988, Rz 3 zu § 108e*). Damit wäre aber die Investitionszuwachsprämie für die Berufungsjahre 2003 und 2004 auch dann nicht zu gewähren, wenn vollständige Anlageverzeichnisse für die Jahre 2000 bis 2003 vorliegen würden.

Das Finanzamt hat daher zu Recht die Investitionszuwachsprämien für die Jahre 2003 und 2004 mit Bescheiden gemäß § 201 BAO zur Wahrung der Gleichmäßigkeit der Besteuerung mit Null festgesetzt. Die Berufungen gegen die Bescheide vom 11. Jänner 2006 betreffend Investitionszuwachsprämie 2003 und vom 3. Mai 2006 betreffend Investitionszuwachsprämie 2004 waren daher als unbegründet abzuweisen.

Das Finanzamt hat über die Investitionszuwachsprämie für das Jahr 2003 auf der Grundlage des § 201 BAO zwei Bescheide erlassen, nämlich einen am 11. Jänner 2006 und einen zweiten am 28. März 2006. Der zweite Bescheid hätte aber nicht ergehen dürfen. Denn der erste

Bescheid vom 11. Jänner 2006 ist mit dessen Erlassen bereits in materieller Rechtskraft erwachsen, d.h. er ist unwiderrufbar und unwiederholbar geworden. Dies bedeutet, dass die Behörde diesen Bescheid nicht mehr aufheben, abändern oder für nichtig erklären (Unwiderrufbarkeit) und über die erledigte Sache nicht neuerlich entscheiden kann (Unwiederholbarkeit, ne bis in idem; vgl. Walter/Mayer, Verwaltungsverfahrensrecht⁷, Rz 458 ff.). Das Finanzamt hätte daher den zweiten Antrag als unzulässig zurückweisen oder darüber im Rahmen der Berufungsvorentscheidung über die Berufung gegen den Bescheid vom 11. Jänner 2006 entscheiden müssen. Dem Bescheid vom 28. März 2006 stand jedenfalls die materielle Rechtskraft des Bescheides vom 11. Jänner 2006 entgegen. Dieser Bescheid ist daher mit inhaltlicher Rechtswidrigkeit behaftet und war ersatzlos aufzuheben.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Feldkirch, am 3. März 2010