

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des D, vertreten durch L, vom 7. April 2004 gegen den Bescheid des Finanzamtes Judenburg Liezen vom 8. März 2004 betreffend Investitionszuwachsprämie gemäß § 108e EStG 1988 für das Jahr 2002 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Rechtsbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss – abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen – von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss – abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen – von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Gemäß § 292 BAO steht der Amtspartei (§ 276 Abs. 7 BAO) das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

Entscheidungsgründe

Am 11. April 2003 reichte der Berufungswerber (Bw.) beim Finanzamt die Einkommensteuererklärung für das Jahr 2002 samt Beilagen ein. Ein Hinweis auf die

Inanspruchnahme einer Investitionszuwachsprämie gemäß § 108e EStG 1988 für das Jahr 2002 schien nirgends auf.

Am 5. August 2003 erging der Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2002 und erwuchs in der Folge in Rechtskraft.

Am 5. März 2004 machte der Bw. beim Finanzamt mittels des Vordrucks E 108e erstmals eine Investitionszuwachsprämie für das Jahr 2002 in Höhe von 157,97 € geltend.

Diesen Antrag wies das Finanzamt mit Bescheid vom 8. März 2004 und der Begründung ab, dass die Geltendmachung der Investitionszuwachsprämie spätestens bis zum Ergehen des Einkommensteuerbescheides erfolgen hätte müssen.

Dagegen brachte der Bw. in der Berufung vom 7. April 2004 vor, dass das BMF auf Grund der bestehenden Rechtsunsicherheit in Zusammenhang mit der Geltendmachung von Investitionszuwachsprämi en in einer Information vom 22. Juli 2003 mitgeteilt habe, dass laut einem demnächst ergehenden Erlass keine Bedenken bestünden, wenn die Prämien jeweils bis zum Ergehen des das jeweilige Jahr betreffenden Einkommensteuerbescheides geltend gemacht würden. Dieser Erlass sei aber noch nicht ergangen, weshalb die Rechtsunsicherheit also noch weiter bestünde. Im vorliegenden Fall bestünde daher kein Grund, die beantragte Investitionszuwachsprämie nicht zu gewähren.

Das Finanzamt begründete seine abweisende Berufungsvorentscheidung vom 23. April 2004 im Wesentlichen damit, dass die Investitionszuwachsprämie grundsätzlich in einem der Steuererklärung angeschlossenen Verzeichnis (Formular E 108e) geltend zu machen sei, wobei allerdings auch keine Bedenken bestünden, wenn die Geltendmachung spätestens bis zum Ergehen (Zustellung) des das jeweilige Jahr betreffenden Einkommensteuer-, Körperschaftsteuer- oder Feststellungsbescheides erfolge. Im vorliegenden Fall sei die Investitionszuwachsprämie aber jedenfalls verspätet geltend gemacht worden.

Dagegen brachte der Bw. im Vorlageantrag vom 24. Mai 2004 vor, dass sich die ursprüngliche Regelung betreffend die Geltendmachung von Investitionszuwachsprämi en offenbar als nicht zielführend erwiesen habe. Aus diesem Grund sei es mit Änderungserlass des BMF vom 22. Juli 2003 auch zu einer Änderung des grundsätzlichen BMF-Erlasses vom 20. Jänner 2003 gekommen (*Anm.: Laut dem erwähnten Änderungserlass bestehen keine*

Bedenken, wenn eine Geltendmachung der Investitionszuwachsprämie bis zum Ergehen (Zustellung) des Einkommensteuer-, Körperschaftsteuer- oder Feststellungsbescheides erfolgt). Diese Änderung sei aber in die laufenden Richtlinien nicht eingebaut worden. Online finde man in den EStR 2000 unter RZ 8829 noch immer die alte, nicht überarbeitete Version, die da laute: "Die Investitionszuwachsprämie ist in einem der Steuererklärung angeschlossenen Verzeichnis (Formular 108e) geltend zu machen". Nach den dortigen Ausführungen bestünden außerdem auch keine Bedenken, wenn die Prämie auf Grundlage des Verzeichnisses (Formular 108e) vor Einreichung der Steuererklärung geltend gemacht wird. Somit könnte aber die Anerkennung der Investitionszuwachsprämie wohl nicht mit der Vorlage der Steuererklärung in Verbindung gebracht werden. Es sei daher unverständlich und nicht nachvollziehbar, weshalb die Investitionszuwachsprämie im vorliegenden Fall nicht im Nachhinein geltend gemacht werden könnte. Nach Ansicht des Bw. liege hier auch "eine Art von Verböserung im Sinne von § 117 BAO" vor.

Strittig ist also im vorliegenden Fall, bis zu welchem Zeitpunkt eine Investitionszuwachsprämie für das Jahr 2002 beantragt und das entsprechende Verzeichnis mit Rechtsanspruch auf Gutschrift eingereicht werden kann.

Über die Berufung wurde erwogen:

Die maßgebliche gesetzliche Regelung (§ 108e Abs. 4 erster Satz EStG 1988) lautet:

"Der Steuererklärung ist ein Verzeichnis der Investitionszuwachsprämie des betreffenden Jahres anzuschließen (§§ 42, 43)".

Diese Regelung ist eindeutig und klar. Sie stützt den erstinstanzlichen Rechtsstandpunkt und lässt nach Ansicht des unabhängigen Finanzsenates eine Interpretation im Sinne des Berufungsbegehrens nicht zu (vgl. UFS 1.12.2003, RV/0203-F/03).

Der Gesetzgeber koppelt also das Verfahren betreffend die Geltendmachung der Investitionszuwachsprämie, die nach dem Gesetzeswortlaut lediglich zu Lasten der veranlagten Einkommensteuer zu berücksichtigen ist, damit aber selbst weder Einkommensteuer noch eine Sonderform derselben darstellt, vom Veranlagungsverfahren und damit auch vom Einkommensteuerbescheid klar ab (vgl. § 108e Abs. 5 erster Satz EStG 1988; Ritz, BAO-Handbuch, Seite 113), befristet allerdings explizit die Einreichung des Verzeichnisses mit dem Zeitpunkt der Einreichung der Einkommensteuererklärung (in dem der Steuerpflichtige das Ausmaß seiner Investitionen ja spätestens kennt), - wobei diese Bindung an die Einkommensteuererklärung offenbar die verwaltungsökonomische

Bearbeitung des Prämienantrags im Rahmen der Bearbeitung der Abgabenerklärung
bezuweckt (vgl. SWK 17/2004, S 584).

Auch von der Lehre wird die zitierte Regelung in diesem Sinne verstanden (vgl. zB Zorn in: Hofstätter / Reichel, Die Einkommensteuer - Kommentar, § 108e Tz 8, wonach die Geltendmachung gleichzeitig mit der Einreichung der Steuererklärung beim Finanzamt zu erfolgen hat.

Die Richtigkeit dieser Auslegung bestätigen aber auch Denk und Gaedke (SWK 20/21/2003, S 496) in ihrer rechtspolitisch kritischen Arbeit, würden sie diese sonst doch nicht mit dem Wunsch nach einer Toleranzregelung abschließen. - Im Übrigen ist das BMF diesem Wunsch zwischenzeitig auch nachgekommen, indem es den Erklärungsvordruck ergänzt und den Finanzämtern mitgeteilt hat, dass keine Bedenken bestehen, wenn die Prämien jeweils bis zum Ergehen (Zustellung) des das jeweilige Jahr betreffenden Einkommensteuerbescheides geltend gemacht werden (vgl. SWK 22/2003, S 545). Für Investitionszuwachsprämien ab dem Kalenderjahr 2004 ist auf Grund einer zwischenzeitigen Gesetzesänderung die Geltendmachung sogar noch bis zum Eintritt der Rechtskraft des Einkommensteuer-, Körperschaftsteuer oder Feststellungsbescheides möglich (vgl. § 108e Abs. 4 EStG 1988 idF StReformG 2005, BGBl. I Nr. 57/2004).

Da aber im vorliegenden Fall der Antrag auf Prämienangstschrift ebenso wie das erforderliche Verzeichnis unbestrittenmaßen erst nach Einreichung der Einkommensteuererklärung und nach Eintritt der Rechtskraft des Einkommensteuerbescheides eingereicht wurde, war die Selbstberechnung des Berufungswerbers objektiv rechtswidrig und damit unrichtig im Sinne von § 201 BAO. Dem zufolge hatte das Finanzamt richtigerweise einen Bescheid gemäß § 201 BAO zu erlassen (vgl. Ritz, BAO-Handbuch, Seite 114).

Was den im Vorlageantrag vom 24. Mai 2004 enthaltenen Hinweis auf § 117 BAO anlangt, so erscheint dieser dem unabhängigen Finanzsenat nicht nachvollziehbar, zumal nicht einmal vom Bw. behauptet wird, dass die von ihm vertretene Auffassung (wonach also die erstmalige Geltendmachung einer Investitionszuwachsprämie für das Jahr 2002 auch noch nach Eintritt der Rechtskraft des Einkommensteuerbescheides für das Jahr 2002 rechtzeitig wäre) auf "Erkenntnissen des Verfassungsgerichtshofes oder des Verwaltungsgerichtshofes" bzw. "als Richtlinien bezeichneten Erlässen des Bundesministeriums für Finanzen" beruht.

Abschließend wird auch noch rein informativ mitgeteilt, dass entgegen den Behauptungen des Bw. über das Internet (www.bmf.gv.at) sehr wohl der auch jeweils aktuelle Richtlinienstand

feststellbar ist (vgl. "Erlassübersicht" – "Übersicht über die Änderungen der Richtlinien Steuerrecht" bzw. "Einkommensteuer" – "Erlässe").

Somit war wie im Spruch ersichtlich zu entscheiden.

Graz, am 2. August 2004