

TE Vwgh Erkenntnis 2015/11/25 2012/13/0117

JUSLINE Entscheidung

🕒 Veröffentlicht am 25.11.2015

Index

E6j;

001 Verwaltungsrecht allgemein;

32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;

32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;

Norm

62009CJ0452 Iaia VORAB;

BAO §302;

BAO §303;

EStG 1988 §108e Abs4;

VwRallg;

1. BAO § 302 heute
2. BAO § 302 gültig ab 01.01.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 14/2013
3. BAO § 302 gültig von 01.11.2009 bis 31.12.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 20/2009
4. BAO § 302 gültig von 01.01.2003 bis 31.10.2009 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 97/2002
5. BAO § 302 gültig von 31.12.1996 bis 31.12.2002 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 797/1996
6. BAO § 302 gültig von 30.12.1989 bis 30.12.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 660/1989
7. BAO § 302 gültig von 18.07.1987 bis 29.12.1989 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 312/1987
8. BAO § 302 gültig von 19.04.1980 bis 17.07.1987 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 151/1980
1. BAO § 303 heute
2. BAO § 303 gültig ab 01.01.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 14/2013
3. BAO § 303 gültig von 26.06.2002 bis 31.12.2013 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 97/2002
4. BAO § 303 gültig von 15.07.1999 bis 25.06.2002 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 106/1999
5. BAO § 303 gültig von 19.04.1980 bis 14.07.1999 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 151/1980
1. EStG 1988 § 108e heute
2. EStG 1988 § 108e gültig ab 05.06.2004 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 57/2004
3. EStG 1988 § 108e gültig von 31.12.2003 bis 04.06.2004 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 133/2003
4. EStG 1988 § 108e gültig von 05.10.2002 bis 30.12.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 155/2002

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Fuchs und die Hofräte Dr. Nowakowski, MMag. Maislinger, Mag. Novak und Dr. Sutter als Richter, im Beisein der Schriftführerin Mag. Zaunbauer-Jenkins, über

die Beschwerde des Finanzamtes Wien 1/23 in 1030 Wien, Marxergasse 4, gegen den Bescheid des unabhängigen Finanzsenates, Außenstelle Wien, vom 15. November 2012, Zl. RV/1620-W/10, betreffend Antrag auf Aufhebung eines Bescheides gemäß § 299 BAO und Investitionszuwachsprämie gemäß § 108e EStG 1988 für das Jahr 2004 (mitbeteiligte Partei: F GmbH in K, vertreten durch die Deloitte Tax Wirtschaftsprüfungs GmbH in 1010 Wien, Renngasse 1), zu Recht erkannt: Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Fuchs und die Hofräte Dr. Nowakowski, MMag. Maislinger, Mag. Novak und Dr. Sutter als Richter, im Beisein der Schriftführerin Mag. Zaunbauer-Jenkins, über die Beschwerde des Finanzamtes Wien 1/23 in 1030 Wien, Marxergasse 4, gegen den Bescheid des unabhängigen Finanzsenates, Außenstelle Wien, vom 15. November 2012, Zl. RV/1620-W/10, betreffend Antrag auf Aufhebung eines Bescheides gemäß Paragraph 299, BAO und Investitionszuwachsprämie gemäß Paragraph 108 e, EStG 1988 für das Jahr 2004 (mitbeteiligte Partei: F GmbH in K, vertreten durch die Deloitte Tax Wirtschaftsprüfungs GmbH in 1010 Wien, Renngasse 1), zu Recht erkannt:

Spruch

Der angefochtene Bescheid wird wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufgehoben.

Begründung

Die mitbeteiligte Leasing-GmbH machte - soweit aus den vorgelegten Aktenteilen erschießbar, im Oktober 2005 - für das Jahr 2004 zunächst eine Investitionszuwachsprämie gemäß § 108e EStG 1988 in der Höhe von EUR 3,252.651,45 geltend. Im Zuge einer u.a. die Investitionszuwachsprämie betreffenden Außenprüfung legte sie mit 9. November 2005 eine berichtigte Beilage zur Körperschaftsteuererklärung für 2004 (Formblatt E 108e) vor, in der nur mehr eine Investitionszuwachsprämie in der Höhe von EUR 2,643.647,96 geltend gemacht wurde. Im Prüfungsbericht vom 10. November 2005 wurde festgehalten, die "ursprünglich beantragte IZP" in der Höhe von EUR 3,252.651,45 werde "i.H.v. EUR 2,643.647,96 gewährt". Es ist unstrittig, dass die Reduktion der Prämie keine der jetzt streitgegenständlichen Investitionen betraf und letztere nicht geltend gemacht worden waren. Die mitbeteiligte Leasing-GmbH machte - soweit aus den vorgelegten Aktenteilen erschießbar, im Oktober 2005 - für das Jahr 2004 zunächst eine Investitionszuwachsprämie gemäß Paragraph 108 e, EStG 1988 in der Höhe von EUR 3,252.651,45 geltend. Im Zuge einer u.a. die Investitionszuwachsprämie betreffenden Außenprüfung legte sie mit 9. November 2005 eine berichtigte Beilage zur Körperschaftsteuererklärung für 2004 (Formblatt E 108e) vor, in der nur mehr eine Investitionszuwachsprämie in der Höhe von EUR 2,643.647,96 geltend gemacht wurde. Im Prüfungsbericht vom 10. November 2005 wurde festgehalten, die "ursprünglich beantragte IZP" in der Höhe von EUR 3,252.651,45 werde "i.H.v. EUR 2,643.647,96 gewährt". Es ist unstrittig, dass die Reduktion der Prämie keine der jetzt streitgegenständlichen Investitionen betraf und letztere nicht geltend gemacht worden waren.

Mit Bescheid vom 10. November 2005 setzte das Finanzamt die Investitionszuwachsprämie gemäß § 108e EStG 1988 für das Jahr 2004 mit EUR 2,643.647,96 fest. Dieser Bescheid erwuchs in Rechtskraft. Auch der an die mitbeteiligte Partei ergangene Körperschaftsteuerbescheid 2004 vom 5. Jänner 2006 blieb unangefochten. Mit Bescheid vom 10. November 2005 setzte das Finanzamt die Investitionszuwachsprämie gemäß Paragraph 108 e, EStG 1988 für das Jahr 2004 mit EUR 2,643.647,96 fest. Dieser Bescheid erwuchs in Rechtskraft. Auch der an die mitbeteiligte Partei ergangene Körperschaftsteuerbescheid 2004 vom 5. Jänner 2006 blieb unangefochten.

Mit Schriftsatz vom 5. August 2009 machte die mitbeteiligte Partei geltend, aus dem (in Beantwortung eines Vorabentscheidungsersuchens zu § 108e EStG 1988 ergangenen) Urteil des EuGH vom 4. Dezember 2008, C-330/07, Jobra, gehe hervor, dass der in § 108e Abs. 2 letzter Teilstrich EStG 1988 normierte Ausschluss von Wirtschaftsgütern, die auf Grund einer entgeltlichen Überlassung überwiegend im Ausland eingesetzt werden, von den prämienbegünstigten Wirtschaftsgütern eine nicht gerechtfertigte Beschränkung des freien Dienstleistungsverkehrs bedeute. Die Bestimmung sei daher "rückwirkend nicht anzuwenden". Mit Schriftsatz vom 5. August 2009 machte die mitbeteiligte Partei geltend, aus dem (in Beantwortung eines Vorabentscheidungsersuchens zu Paragraph 108 e, EStG 1988 ergangenen) Urteil des EuGH vom 4. Dezember 2008, C-330/07, Jobra, gehe hervor, dass der in Paragraph 108 e, Absatz 2, letzter Teilstrich EStG 1988 normierte Ausschluss von Wirtschaftsgütern, die auf Grund einer entgeltlichen Überlassung überwiegend im Ausland eingesetzt werden, von den prämienbegünstigten Wirtschaftsgütern eine nicht gerechtfertigte Beschränkung des freien Dienstleistungsverkehrs bedeute. Die Bestimmung sei daher "rückwirkend nicht anzuwenden".

Die mitbeteiligte Partei habe im Jahr 2004 die in der Beilage zum Schriftsatz nunmehr dargestellten Investitionen in

solche Wirtschaftsgüter getätigt, woraus sich - bei Bedachtnahme auf das Urteil des EuGH, einschließlich der schon gewährten Prämie - ein Anspruch auf Investitionszuwachsprämie in der Höhe von insgesamt EUR 3,249.676,18 ergebe. Beantragt werde daher die Aufhebung des Bescheides vom 10. November 2005 und die Erlassung eines neuen Bescheides über die Festsetzung der Prämie in der zuletzt genannten Höhe.

In der Begründung des Bescheides vom 29. Dezember 2009, mit dem das Finanzamt diesen Antrag abwies, wurde dargelegt, gemäß § 108e Abs. 4 EStG 1988 könne die Prämie nur in einer Beilage zur Steuererklärung des betreffenden Jahres oder in einer bis zur Rechtskraft des Steuerbescheides nachgereichten Beilage geltend gemacht werden, wobei mit Rechtskraft "erkennbar" die "erstmalige" Rechtskraft gemeint sei. Später eingereichte Beilagen könnten daher nicht berücksichtigt werden. In der Begründung des Bescheides vom 29. Dezember 2009, mit dem das Finanzamt diesen Antrag abwies, wurde dargelegt, gemäß Paragraph 108 e, Absatz 4, EStG 1988 könne die Prämie nur in einer Beilage zur Steuererklärung des betreffenden Jahres oder in einer bis zur Rechtskraft des Steuerbescheides nachgereichten Beilage geltend gemacht werden, wobei mit Rechtskraft "erkennbar" die "erstmalige" Rechtskraft gemeint sei. Später eingereichte Beilagen könnten daher nicht berücksichtigt werden.

In ihrer Berufung gegen diesen Bescheid beantragte die mitbeteiligte Partei dessen ersatzlose Aufhebung und die stattgebende Erledigung der abgewiesenen Anträge, hilfsweise die Zurückverweisung an die erste Instanz.

Das Finanzamt wies die Berufung mit Berufungsvorentscheidung vom 22. April 2010 als unbegründet ab und führte dazu u.a. aus, die ex-tunc Wirkung von Urteilen des EuGH werde "durch die nationalen Verfahrensrechte insoweit eingeschränkt, als sie regeln, dass ein rechtskräftiger Bescheid (Bescheid über die Festsetzung einer Investitionszuwachsprämie 2004 vom 10.11.2005) ohne gesonderte Vorschrift nicht mehr geändert bzw. auch erstmalig in dieser Form erlassen werden" könne. Wenn der nationale Gesetzgeber die Geltendmachung der Prämie vor erstmaliger Rechtskraft des entsprechenden Steuerbescheides verlange, so könnten nachträglich eingereichte Beilagen nicht mehr berücksichtigt werden. Der Bescheid vom 10. November 2005 sei unter diesem Gesichtspunkt auch bei Bedachtnahme auf das Urteil des EuGH rechtsrichtig und das Vorliegen der Voraussetzungen für eine Aufhebung des Bescheides gemäß § 299 Abs. 1 BAO (im vorliegenden Fall noch in Verbindung mit der durch § 302 Abs. 2 lit. c BAO in der Fassung vor BGBl. I Nr. 20/2009 eingeräumten längeren Antragsfrist) daher zu verneinen. Das Finanzamt wies die Berufung mit Berufungsvorentscheidung vom 22. April 2010 als unbegründet ab und führte dazu u.a. aus, die ex-tunc Wirkung von Urteilen des EuGH werde "durch die nationalen Verfahrensrechte insoweit eingeschränkt, als sie regeln, dass ein rechtskräftiger Bescheid (Bescheid über die Festsetzung einer Investitionszuwachsprämie 2004 vom 10.11.2005) ohne gesonderte Vorschrift nicht mehr geändert bzw. auch erstmalig in dieser Form erlassen werden" könne. Wenn der nationale Gesetzgeber die Geltendmachung der Prämie vor erstmaliger Rechtskraft des entsprechenden Steuerbescheides verlange, so könnten nachträglich eingereichte Beilagen nicht mehr berücksichtigt werden. Der Bescheid vom 10. November 2005 sei unter diesem Gesichtspunkt auch bei Bedachtnahme auf das Urteil des EuGH rechtsrichtig und das Vorliegen der Voraussetzungen für eine Aufhebung des Bescheides gemäß Paragraph 299, Absatz eins, BAO (im vorliegenden Fall noch in Verbindung mit der durch Paragraph 302, Absatz 2, Litera c, BAO in der Fassung vor Bundesgesetzblatt Teil eins, Nr. 20 aus 2009, eingeräumten längeren Antragsfrist) daher zu verneinen.

Mit Schriftsatz vom 25. Mai 2010 beantragte die mitbeteiligte Partei die Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz.

Die belangte Behörde holte eine Stellungnahme des Prüfers ein, wonach die jetzt geltend gemachten Investitionen nicht zu denen gehörten, die im Zuge der Prüfung gestrichen worden waren, und sie wie behauptet an Kunden im Ausland verleaste Wirtschaftsgüter betrafen. Darüber hinaus erörterte die belangte Behörde mit der mitbeteiligten Partei für die hier zu treffende Entscheidung nicht wesentliche Voraussetzungen der Prämienbegünstigung.

Mit dem angefochtenen Bescheid entschied die belangte Behörde "über die Berufung (...) gegen den Bescheid (...) vom 29. Dezember 2009" wie folgt:

"Der Berufung wird Folge gegeben.

Der Bescheid wird aufgehoben."

In der Begründung dieser Entscheidung erörterte die belangte Behörde nach einer Darstellung des Verfahrensganges und allgemeinen Rechtsausführungen die Auswirkungen des von der mitbeteiligten Partei ins Treffen geführten Urteils

des EuGH auf den vorliegenden Fall. "Im Ausgangsverfahren" sei die Prämie (gemeint: in der jetzt begehrten Höhe) "nicht gewährt" worden, "da die gesetzliche Voraussetzung für die Gewährung der Prämie, nämlich die Nutzung der Wirtschaftsgüter in einer inländischen Betriebsstätte, nicht vorlag". Die dafür maßgebliche, ins Ausland verleaste Wirtschaftsgüter betreffende Bestimmung in § 108e Abs. 2 letzter Teilstich EStG 1988 sei auf Grund des Urteils des EuGH aber rückwirkend nicht mehr anzuwenden, sodass die nunmehr geltend gemachten Wirtschaftsgüter als prämienbegünstigt zu beurteilen seien. In der Begründung dieser Entscheidung erörterte die belangte Behörde nach einer Darstellung des Verfahrensganges und allgemeinen Rechtsausführungen die Auswirkungen des von der mitbeteiligten Partei ins Treffen geführten Urteils des EuGH auf den vorliegenden Fall. "Im Ausgangsverfahren" sei die Prämie (gemeint: in der jetzt begehrten Höhe) "nicht gewährt" worden, "da die gesetzliche Voraussetzung für die Gewährung der Prämie, nämlich die Nutzung der Wirtschaftsgüter in einer inländischen Betriebsstätte, nicht vorlag". Die dafür maßgebliche, ins Ausland verleaste Wirtschaftsgüter betreffende Bestimmung in Paragraph 108 e, Absatz 2, letzter Teilstich EStG 1988 sei auf Grund des Urteils des EuGH aber rückwirkend nicht mehr anzuwenden, sodass die nunmehr geltend gemachten Wirtschaftsgüter als prämienbegünstigt zu beurteilen seien.

Die jetzt strittigen Investitionen seien erstmals mit dem Antrag vom 5. August 2009 geltend gemacht worden und sowohl der Bescheid über die Investitionszuwachsprämie vom 10. November 2005 als auch der Körperschaftsteuerbescheid für das Jahr 2004 vom 5. Jänner 2006 seien unangefochten geblieben. Zur Zeit dieser Bescheide, so die belangte Behörde, sei aber nicht "damit zu rechnen" gewesen, "dass sich die gesetzliche Bestimmung (...) als unionsrechtswidrig herausstellen würde". Ein "gesetzlich begründetes Recht" zur Geltendmachung der Prämie sei in Bezug auf die jetzt strittigen Wirtschaftsgüter nicht "gegeben" gewesen und es habe "weitere kein Grund" dafür vorgelegen, ein Rechtsmittel zu ergreifen.

Die materiell-rechtliche Befristung der Geltendmachung der Prämie habe eine zeitnahe Feststellbarkeit des mit der Abwicklung der Anträge verbundenen finanziellen Bedarfs des Staates und eine ökonomische Verfahrensabwicklung bezweckt. Dieser "Wunsch nach Kalkulierbarkeit" und Verfahrensökonomie könne "nicht dazu führen, dass die Durchsetzung des Unionsrechts beeinträchtigt wird. Dies ist aber dann der Fall, wenn die Bestimmung des § 108e Abs. 4 EStG 1988 auch nach Ergehen des EuGH-Urteils zum Tragen kommt". Es erscheine "nicht gerechtfertigt", die auf Grund des Urteils nachträglich erfolgte Vorlage eines "dem Unionsrecht entsprechenden" Verzeichnisses von Investitionen "mit der Begründung abzulehnen, dass die Vorlage des Verzeichnisses befristet gewesen sei". Hätte die mitbeteiligte Partei diese Frist wahren wollen, so hätte sie ein Verzeichnis abgeben müssen, das im Jahr 2005 "jedenfalls nicht den damals geltenden gesetzlichen Vorgaben entsprochen hätte". Die materiell-rechtliche Befristung der Geltendmachung der Prämie habe eine zeitnahe Feststellbarkeit des mit der Abwicklung der Anträge verbundenen finanziellen Bedarfs des Staates und eine ökonomische Verfahrensabwicklung bezweckt. Dieser "Wunsch nach Kalkulierbarkeit" und Verfahrensökonomie könne "nicht dazu führen, dass die Durchsetzung des Unionsrechts beeinträchtigt wird. Dies ist aber dann der Fall, wenn die Bestimmung des Paragraph 108 e, Absatz 4, EStG 1988 auch nach Ergehen des EuGH-Urteils zum Tragen kommt". Es erscheine "nicht gerechtfertigt", die auf Grund des Urteils nachträglich erfolgte Vorlage eines "dem Unionsrecht entsprechenden" Verzeichnisses von Investitionen "mit der Begründung abzulehnen, dass die Vorlage des Verzeichnisses befristet gewesen sei". Hätte die mitbeteiligte Partei diese Frist wahren wollen, so hätte sie ein Verzeichnis abgeben müssen, das im Jahr 2005 "jedenfalls nicht den damals geltenden gesetzlichen Vorgaben entsprochen hätte".

In Fortführung dieses Gedankens wandte sich die belangte Behörde auch gegen die Schlechterstellung eines sich "rechtskonform verhaltenden Abgabepflichtigen" gegenüber solchen, die von Anfang an Investitionen in im Ausland eingesetzte Wirtschaftsgüter geltend gemacht hätten und deren Bescheide auf Grund des Urteils des EuGH in noch offenen Berufungsverfahren zu ihren Gunsten abgeändert oder gemäß § 299 BAO aufgehoben worden seien. Ein "gesetzeskonform handelnder Abgabepflichtiger" könne nicht gezwungen sein, "schon bei Abgabe der (Steuer-)Erklärungen auf jede mögliche (rückwirkende) Gesetzesänderung oder Änderung der Judikatur Bedacht zu nehmen und (...) rechtswidrige Anträge zu stellen". Ein "derartiges Ansinnen" könne "nicht mehr als der geltenden Rechtsordnung entsprechend beurteilt werden". In Fortführung dieses Gedankens wandte sich die belangte Behörde auch gegen die Schlechterstellung eines sich "rechtskonform verhaltenden Abgabepflichtigen" gegenüber solchen, die von Anfang an Investitionen in im Ausland eingesetzte Wirtschaftsgüter geltend gemacht hätten und deren Bescheide auf Grund des Urteils des EuGH in noch offenen Berufungsverfahren zu ihren Gunsten abgeändert oder gemäß Paragraph 299, BAO aufgehoben worden seien. Ein "gesetzeskonform handelnder Abgabepflichtiger" könne nicht

gezwungen sein, "schon bei Abgabe der (Steuer-)Erklärungen auf jede mögliche (rückwirkende) Gesetzesänderung oder Änderung der Judikatur Bedacht zu nehmen und (...) rechtswidrige Anträge zu stellen". Ein "derartiges Ansinnen" könne "nicht mehr als der geltenden Rechtsordnung entsprechend beurteilt werden".

Nach der Feststellung, der "Spruch des Bescheides" vom 10. November 2005 sei "inhaltlich rechtswidrig" gewesen, weil "die Anwendung der Bestimmung des § 108e Abs. 2 vierter Teilstrich EStG 1988 gegen Unionsrecht (...) verstößt", und Ausführungen zum Überwiegen der für eine Aufhebung gemäß § 299 Abs. 1 BAO sprechenden Ermessensgründe gelangte die belangte Behörde zum Ergebnis, der "Bescheid vom 10. November 2005" betreffend die Festsetzung der Prämie sei "daher aufzuheben". Eine "Verbindung von Aufhebung und neuem Sachbescheid" setze gemäß § 299 Abs. 2 BAO voraus, dass dieselbe Behörde zur Erlassung "beider" Bescheide zuständig sei. Dies sei im vorliegenden Fall nicht gegeben, weil "dem Antrag auf Aufhebung" (gemeint hier: des Bescheides vom 10. November 2005, nicht des mit Berufung bekämpften Bescheides vom 29. Dezember 2009) erst "durch die Berufungsentscheidung entsprochen" werde. Der "den aufgehobenen Bescheid ersetzende Bescheid" werde somit vom Finanzamt zu erlassen sein. Nach der Feststellung, der "Spruch des Bescheides" vom 10. November 2005 sei "inhaltlich rechtswidrig" gewesen, weil "die Anwendung der Bestimmung des Paragraph 108 e, Absatz 2, vierter Teilstrich EStG 1988 gegen Unionsrecht (...) verstößt", und Ausführungen zum Überwiegen der für eine Aufhebung gemäß Paragraph 299, Absatz eins, BAO sprechenden Ermessensgründe gelangte die belangte Behörde zum Ergebnis, der "Bescheid vom 10. November 2005" betreffend die Festsetzung der Prämie sei "daher aufzuheben". Eine "Verbindung von Aufhebung und neuem Sachbescheid" setze gemäß Paragraph 299, Absatz 2, BAO voraus, dass dieselbe Behörde zur Erlassung "beider" Bescheide zuständig sei. Dies sei im vorliegenden Fall nicht gegeben, weil "dem Antrag auf Aufhebung" (gemeint hier: des Bescheides vom 10. November 2005, nicht des mit Berufung bekämpften Bescheides vom 29. Dezember 2009) erst "durch die Berufungsentscheidung entsprochen" werde. Der "den aufgehobenen Bescheid ersetzende Bescheid" werde somit vom Finanzamt zu erlassen sein.

Gegen diese Berufungsentscheidung richtet sich die vorliegende Beschwerde des Finanzamtes, über die der Verwaltungsgerichtshof nach Vorlage der Akten und Erstattung einer Gegenschrift durch die belangte Behörde sowie Erstattung einer Gegenschrift durch die mitbeteiligte Partei erwogen hat:

§ 108e EStG 1988 und die §§ 299 sowie 302 BAO lauteten in ihren für den Beschwerdefall maßgeblichen Fassungen auszugsweise: Paragraph 108 e, EStG 1988 und die Paragraphen 299, sowie 302 BAO lauteten in ihren für den Beschwerdefall maßgeblichen Fassungen auszugsweise:

"Befristete Investitionszuwachsprämie

§ 108e. (1) Für den Investitionszuwachs bei prämienbegünstigten Wirtschaftsgütern kann eine Investitionszuwachsprämie von 10% geltend gemacht werden. Voraussetzung ist, dass die Aufwendungen für die Anschaffung oder Herstellung im Wege der Absetzung für Abnutzung (§§ 7 und 8) abgesetzt werden. Paragraph 108 e, (1) Für den Investitionszuwachs bei prämienbegünstigten Wirtschaftsgütern kann eine Investitionszuwachsprämie von 10% geltend gemacht werden. Voraussetzung ist, dass die Aufwendungen für die Anschaffung oder Herstellung im Wege der Absetzung für Abnutzung (Paragraphen 7, und 8) abgesetzt werden.

1. (2) Absatz 2, Prämienbegünstigte Wirtschaftsgüter sind ungebrauchte körperliche Wirtschaftsgüter des abnutzbaren Anlagevermögens.

Nicht zu den prämienbegünstigten Wirtschaftsgütern zählen:

(...)

- Wirtschaftsgüter, die nicht in einer inländischen Betriebsstätte verwendet werden, die der Erzielung von Einkünften im Sinne des § 2 Abs. 3 Z 1 bis 3 dient. Dabei gelten Wirtschaftsgüter, die auf Grund einer entgeltlichen Überlassung überwiegend im Ausland eingesetzt werden, nicht als in einer inländischen Betriebsstätte verwendet.
- Wirtschaftsgüter, die nicht in einer inländischen Betriebsstätte verwendet werden, die der Erzielung von Einkünften im Sinne des Paragraph 2, Absatz 3, Ziffer eins bis 3 dient. Dabei gelten Wirtschaftsgüter, die auf Grund einer entgeltlichen Überlassung überwiegend im Ausland eingesetzt werden, nicht als in einer inländischen Betriebsstätte verwendet.

1. (3) Absatz 3, (...)
2. (4) Absatz 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. Die Prämie kann nur in einer Beilage zur Einkommensteuer-, Körperschaftsteuer- oder Feststellungserklärung (Paragraph 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.

3. (5) Absatz 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." Die sich aus dem Verzeichnis ergebende Prämie ist auf dem Abgabenkonto gutzuschreiben, es sei denn, es ist ein Bescheid gemäß Paragraph 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 Absatz 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."

"§ 299. (1) Die Abgabenbehörde erster Instanz kann auf Antrag der Partei oder von Amts wegen einen Bescheid der Abgabenbehörde erster Instanz aufheben, wenn der Spruch des Bescheides sich als nicht richtig erweist.

4. (2) Absatz 2, Mit dem aufhebenden Bescheid ist der den aufgehobenen Bescheid ersetzende Bescheid zu verbinden. Dies gilt nur, wenn dieselbe Abgabenbehörde zur Erlassung beider Bescheide zuständig ist.

5. (3) Absatz 3, (...)"

"§ 302. (1) Abänderungen, Zurücknahmen und Aufhebungen von Bescheiden sind, soweit nicht anderes bestimmt ist, bis zum Ablauf der Verjährungsfrist, Aufhebungen gemäß § 299 jedoch bis zum Ablauf eines Jahres nach Bekanntgabe (§ 97) des Bescheides zulässig." § 302. (1) Abänderungen, Zurücknahmen und Aufhebungen von Bescheiden sind, soweit nicht anderes bestimmt ist, bis zum Ablauf der Verjährungsfrist, Aufhebungen gemäß Paragraph 299, jedoch bis zum Ablauf eines Jahres nach Bekanntgabe (Paragraph 97,) des Bescheides zulässig.

6. (2) Absatz 2, Darüber hinaus sind zulässig:

1. a) Litera a

(...)

2. b) Litera b

(...)

3. c) Litera c

Aufhebungen nach § 299, die wegen Widerspruches mit zwischenstaatlichen abgabenrechtlichen Vereinbarungen oder mit Gemeinschaftsrecht der Europäischen Union erfolgen, bis zum Ablauf der Verjährungsfrist oder wenn der Antrag auf Aufhebung innerhalb dieser Frist eingebracht ist, auch nach Ablauf dieser Frist; Aufhebungen nach Paragraph 299,, die wegen Widerspruches mit zwischenstaatlichen abgabenrechtlichen Vereinbarungen oder mit Gemeinschaftsrecht der Europäischen Union erfolgen, bis zum Ablauf der Verjährungsfrist oder wenn der Antrag auf Aufhebung innerhalb dieser Frist eingebracht ist, auch nach Ablauf dieser Frist;

d) Aufhebungen nach § 300 bis zum Ablauf von fünf Jahren ab Rechtskraft des angefochtenen Bescheides." d) Aufhebungen nach Paragraph 300 bis zum Ablauf von fünf Jahren ab Rechtskraft des angefochtenen Bescheides."

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

Das beschwerdeführende Finanzamt bestreitet nicht die Rechtzeitigkeit des Aufhebungsantrages vom 5. August 2009 und hat schon in der Berufungsvorentscheidung auch eingeräumt, dass ein Vorgehen nach § 299 Abs. 1 BAO in Betracht gekommen wäre, wenn die mitbeteiligte Partei die Investitionen in die ins Ausland verleasten Wirtschaftsgüter von Anfang an geltend gemacht hätte und die Prämie dafür vom Finanzamt versagt worden wäre. Das Finanzamt hält den Bescheid vom 10. November 2005 aber mit Rücksicht darauf, dass eine Prämie für ins Ausland verleaste Wirtschaftsgüter nicht geltend gemacht worden war, für richtig. Das beschwerdeführende Finanzamt bestreitet nicht die Rechtzeitigkeit des Aufhebungsantrages vom 5. August 2009 und hat schon in der Berufungsvorentscheidung auch eingeräumt, dass ein Vorgehen nach Paragraph 299, Absatz eins, BAO in Betracht gekommen wäre, wenn die mitbeteiligte Partei die Investitionen in die ins Ausland verleasten Wirtschaftsgüter von Anfang an geltend gemacht hätte und die Prämie dafür vom Finanzamt versagt worden wäre. Das Finanzamt hält den Bescheid vom 10. November 2005 aber mit Rücksicht darauf, dass eine Prämie für ins Ausland verleaste Wirtschaftsgüter nicht geltend gemacht worden war, für richtig.

Dem ist beizupflichten, weil die Zuerkennung einer nicht rechtzeitig geltend gemachten Investitionszuwachsprämie nach dem insoweit klaren Wortlaut des § 108e EStG 1988 nicht in Frage kam (vgl. neben dem schon zitierten in diesem Zusammenhang etwa auch das Erkenntnis vom 29. Juli 2010, 2009/15/0152). Der Bescheid, mit dem die Prämie im Ausmaß der berichtigten Beilage zur Körperschaftsteuererklärung zuerkannt wurde, konnte sich daher nicht im Sinne des § 299 Abs. 1 BAO und des Antrages vom 5. August 2009, nämlich mangels Zuerkennung einer Prämie für nicht geltend gemachte Investitionen, "als nicht richtig" erweisen. Dem ist beizupflichten, weil die Zuerkennung einer nicht rechtzeitig geltend gemachten Investitionszuwachsprämie nach dem insoweit klaren Wortlaut des Paragraph 108 e, EStG 1988 nicht in Frage kam vergleiche , neben dem schon zitierten in diesem Zusammenhang etwa auch das Erkenntnis vom 29. Juli 2010, 2009/15/0152). Der Bescheid, mit dem die Prämie im Ausmaß der berichtigten Beilage zur Körperschaftsteuererklärung zuerkannt wurde, konnte sich daher nicht im Sinne des Paragraph 299, Absatz eins, BAO und des Antrages vom 5. August 2009, nämlich mangels Zuerkennung einer Prämie für nicht geltend gemachte Investitionen, "als nicht richtig" erweisen.

Wenn die belangte Behörde davon spricht, dass die Prämie im jetzt strittigen Umfang "im Ausgangsverfahren (...) nicht gewährt" worden und der Spruch des Bescheides vom 10. November 2005 infolge "Anwendung" einer unionsrechtswidrigen Bestimmung "inhaltlich rechtswidrig" sei, so widerspricht dies den im angefochtenen Bescheid getroffenen Feststellungen zum Sachverhalt, nach denen eine Prämie für Investitionen in ins Ausland verleaste Wirtschaftsgüter nicht geltend gemacht worden war. Solche Investitionen waren im "Ausgangsverfahren" nicht zu beurteilen, und es kam daher auch zu keiner "Anwendung" der Bestimmung, auf deren rückwirkende Unanwendbarkeit sich die mitbeteiligte Partei beruft.

Was die mitbeteiligte Partei im vorliegenden Verfahren verfolgt, ist nicht die Beseitigung einer später - auf Grund eines Urteils des EuGH - erkannten Unrichtigkeit einer behördlichen Erledigung im Sinne des § 299 Abs. 1 BAO. Angestrebt wird die Beseitigung des Nachteils, der sich daraus ergab, dass die mitbeteiligte Partei einen bei Beurteilung nur nach innerstaatlichem Recht nicht bestehenden Anspruch nicht geltend machte, weshalb auch nicht darüber zu entscheiden war. Davon, dass die Geltendmachung des Anspruches "rechtswidrig" gewesen wäre, sodass ein "derartiges Ansinnen", wie die belangte Behörde meint, nicht in Frage komme, kann allerdings nicht die Rede sein. Die die Dienstleistungsfreiheit verletzende Bestimmung 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 mitbeteiligten Partei unbenommen gewesen, dies im Verfahren über die Investitionszuwachsprämie für das Jahr 2004, falls erforderlich unter Ausschöpfung des Instanzenzuges, geltend zu machen. Nur dann, wenn dies erfolglos geschehen wäre, hätte im Sinne des von der mitbeteiligten Partei ins Treffen geführten Urteils des EuGH vom

13. Jänner 2004, C-453/00, Kühne & Heitz, eine Rechtskraftdurchbrechung, wie sie § 299 Abs. 1 BAO ohne Bindung an diese Voraussetzung der Ausschöpfung des Instanzenzuges zulässt, auch europarechtlich geboten sein können (vgl. zur Maßgeblichkeit dieser Voraussetzung aus europarechtlicher Sicht das in der Gegenschrift der mitbeteiligten Partei nicht berücksichtigte Urteil des EuGH vom 19. September 2006, C-392/04 und C-422/04, i-21 Germany und Arcor; Ranacher/Frischhut, Handbuch Anwendung des EU-Rechts, Wien 2009, 389; Kulms, Der Effektivitätsgrundsatz, Baden-Baden 2013, 74, 99, 106; Kovacs, Die temporale Wirkung von Urteilen des EuGH im Vorabentscheidungsverfahren, Baden-Baden 2014, 252). 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). Was die mitbeteiligte Partei im vorliegenden Verfahren verfolgt, ist nicht die Beseitigung einer später - auf Grund eines Urteils des EuGH - erkannten Unrichtigkeit einer behördlichen Erledigung im Sinne des Paragraph 299, Absatz eins, BAO. Angestrebt wird die Beseitigung des Nachteils, der sich daraus ergab, dass die mitbeteiligte Partei einen bei Beurteilung nur nach innerstaatlichem Recht nicht bestehenden Anspruch nicht geltend machte, weshalb auch nicht darüber zu entscheiden war. Davon, dass die Geltendmachung des Anspruches "rechtswidrig" gewesen wäre, sodass ein "derartiges Ansinnen", wie die belangte Behörde meint, nicht in Frage komme, kann allerdings nicht die Rede sein. Die die Dienstleistungsfreiheit verletzende Bestimmung war schon unanwendbar, bevor der EuGH darüber entschied vergleiche , 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 mitbeteiligten Partei unbenommen gewesen, dies im Verfahren über die Investitionszuwachsprämie für das Jahr 2004, falls erforderlich unter Ausschöpfung des Instanzenzuges, geltend zu machen. Nur dann, wenn dies erfolglos geschehen wäre, hätte im Sinne des von der mitbeteiligten Partei ins Treffen geführten Urteils des EuGH vom 13. Jänner 2004, C-453/00, Kühne & Heitz, eine Rechtskraftdurchbrechung, wie sie Paragraph 299, Absatz eins, BAO ohne Bindung an diese Voraussetzung der Ausschöpfung des Instanzenzuges zulässt, auch europarechtlich geboten sein können vergleiche , zur Maßgeblichkeit dieser Voraussetzung aus europarechtlicher Sicht das in der Gegenschrift der mitbeteiligten Partei nicht berücksichtigte Urteil des EuGH vom 19. September 2006, C-392/04 und C-422/04, i-21 Germany und Arcor; Ranacher/Frischhut, Handbuch Anwendung des EU-Rechts, Wien 2009, 389; Kulms, Der Effektivitätsgrundsatz, Baden-Baden 2013, 74, 99, 106; Kovacs, Die temporale Wirkung von Urteilen des EuGH im Vorabentscheidungsverfahren, Baden-Baden 2014, 252). 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 vergleiche , dazu etwa das Urteil des EuGH vom 19. Mai 2011, C- 452/09, Iaia u.a., Rz 22, mit Hinweisen auf Vorjudikatur).

Der angefochtene Bescheid war daher - ohne das Erfordernis einer Auseinandersetzung mit seiner Spruchgestaltung - gemäß § 42 Abs. 2 Z 1 VwGG wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufzuheben. Der angefochtene Bescheid war daher - ohne das Erfordernis einer Auseinandersetzung mit seiner Spruchgestaltung - gemäß Paragraph 42, Absatz 2, Ziffer eins, VwGG wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufzuheben.

Die zitierten Bestimmungen über das Verfahren vor dem Verwaltungsgerichtshof waren gemäß § 79 Abs. 11 letzter Satz VwGG in der bis zum Ablauf des 31. Dezember 2013 geltenden Fassung anzuwenden. Die zitierten Bestimmungen über das Verfahren vor dem Verwaltungsgerichtshof waren gemäß Paragraph 79, Absatz 11, letzter Satz VwGG in der bis zum Ablauf des 31. Dezember 2013 geltenden Fassung anzuwenden.

Wien, am 25. November 2015

Gerichtsentscheidung

EuGH 62009CJ0452 Iaia VORAB

Schlagworte

Rechtsgrundsätze Fristen VwRallg6/5 Individuelle Normen und Parteienrechte Rechtsanspruch Antragsrecht Anfechtungsrecht VwRallg9/2

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2015:2012130117.X00

Im RIS seit

23.12.2015

Zuletzt aktualisiert am

28.01.2016

Quelle: Verwaltungsgerichtshof VwGH, <http://www.vwgh.gv.at>

© 2026 JUSLINE

JUSLINE® ist eine Marke der ADVOKAT Unternehmensberatung Greiter & Greiter GmbH.

www.jusline.at