

Gericht

Verwaltungsgerichtshof

Entscheidungsdatum

24.06.2009

Geschäftszahl

2009/15/0087

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Hargassner und die Hofräte Dr. Sulyok, Dr. Zorn, Dr. Büsser und Mag. Novak als Richter, im Beisein der Schriftführerin Mag. Zaunbauer, über die Beschwerde der A GmbH in G, vertreten durch Dr. Fritz Karl und Dr. Robert Mühlfellner, Rechtsanwälte in 5020 Salzburg, Nonntaler Hauptstraße 43, gegen den Bescheid des unabhängigen Finanzsenates, Außenstelle Graz, vom 25. Februar 2009, Zl. RV/0697-G/07, betreffend Investitionszuwachsprämie 2004, zu Recht erkannt:

Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Begründung

Der Beschwerdeschrift und der ihr angeschlossenen Ablichtung des angefochtenen Bescheides ist Folgendes zu entnehmen:

Die Beschwerdeführerin ist eine im September 2003 gegründete GmbH. Ihr Geschäftsgegenstand ist der Handel mit Fahrzeugen sowie der Betrieb einer Kfz-Werkstätte. Im Jahr 2004 errichtete sie ein Autohaus samt Reparaturwerkstätte.

Die Beschwerdeführerin brachte die Körperschaftsteuererklärung 2004 elektronisch am 12. September 2005 beim Finanzamt ein. Zeitgleich stellte sie den Antrag auf Zuerkennung von Investitionszuwachsprämie 2004 in Höhe von 57.860 Euro. Dem Antrag legte die Beschwerdeführerin ein Verzeichnis der Investitionen und die Bilanz des Wirtschaftsjahres 1. April 2003 bis 31. März 2004 bei.

Auf dem Antrag befindet sich ein Aktenvermerk des Finanzamtes, dass die Investitionszuwachsprämie erklärungsgemäß zu verbuchen sei, da die Beschwerdeführerin ohnehin laut Prüfungsplan zur Prüfung vorgemerkt sei.

Im Zuge einer abgabenbehördlichen Prüfung (Bericht vom 25. April 2007) wurde hinsichtlich der Investitionszuwachsprämie 2004 - unter Hinweis auf die Niederschrift eines Betriebsprüfers vom 12. Jänner 2005 - die Feststellung getroffen, dass Einrichtung, Innenausstattung sowie Maschinen (Werkzeuge), für welche die Beschwerdeführerin Investitionszuwachsprämie geltend gemacht habe, im Jahr 2004 noch nicht geliefert gewesen seien. Aus den Auftragspapieren, Rechnungen, Angeboten und Auftragsbestätigungen gehe hervor, dass für diese Lieferungen der Transport zum Betrieb der Beschwerdeführerin, die Montage, teilweise samt Probeläufen, und Einschulungen von Personal vereinbart gewesen seien. Steuerrechtlich lägen somit Werklieferungen bzw. -leistungen vor, die bis zum 31. Dezember 2004 noch nicht abgeschlossen gewesen seien.

Der Prüfer vertrat die Auffassung, dass bei dieser Sachlage für konkret aufgelistete Wirtschaftsgüter die Investitionszuwachsprämie 2004 nicht gewährt werden könne.

Das Finanzamt erließ sodann den Bescheid vom 26. April 2007, mit dem es die Investitionszuwachsprämie 2004 mit 21.244 Euro festsetzte (Herabsetzung der Investitionszuwachsprämie 2004 um ca 36.600 Euro).

Die Beschwerdeführerin brachte Berufung ein. Darin führte sie aus, gemäß § 201 Abs 2 Z 1 BAO könne bei Selbstberechnungsabgaben eine Festsetzung von Amts wegen innerhalb eines Jahres ab Bekanntgabe der selbst berechneten Abgabe erfolgen. Infolge Verstreichens dieser Jahresfrist (Bekanntgabe Investitionszuwachsprämie mit Abgabe der Erklärung E 108e im September 2005) sei die abweichende Festsetzung nicht mehr zulässig. Gemäß § 201 Abs 2 Z 2 BAO könne eine Festsetzung zwar auch erfolgen, wenn die Voraussetzungen der §§ 303 bis 304 BAO vorlägen. Die Voraussetzungen für eine Wiederaufnahme nach § 303 BAO seien aber im gegenständlichen Fall nicht erfüllt, weil der Behörde bereits vor erstmaliger Gutschrift der

Investitionszuwachsprämie am Abgabekonto infolge der abgabenrechtlichen Erhebungen, welche in der Niederschrift vom 12. Jänner 2005 festgehalten seien, der Zeitpunkt der Anschaffung der Wirtschaftsgüter bekannt gewesen sei. Es wäre für die Behörde leicht gewesen, die Beilage zum Antragsformular E 108e, in welcher alle Investitionen einzeln angeführt seien, mit der Niederschrift vom 12. Jänner 2005 zu vergleichen und die Investitionszuwachsprämie entsprechend vermindert festzusetzen.

In der mündlichen Berufungsverhandlung führte die Beschwerdeführerin aus, dass das Finanzamt auf Grund der im Jänner 2005 durchgeführten Nachschau iSd § 144 BAO auch Ermittlungen bei den Lieferanten durchgeführt habe. Die Umsatzsteuersonderprüfung im Februar 2005 habe Rechnungen geprüft und den Vorsteuerabzug aberkannt, weil die Gegenstände 2004 weder geliefert noch bezahlt worden seien. Detaillierte Unterlagen, insbesondere auch über die Lieferung, seien dem Finanzamt somit zum Zeitpunkt der Einreichung des Verzeichnisses zur Geltendmachung der Investitionszuwachsprämie 2004 bereits vorgelegen. Es stelle sich die Frage, warum das Finanzamt nicht sofort einen abweichenden Bescheid erlassen habe.

Das Finanzamt führte aus, die Nachschau vom Jänner 2005 sei eine behördliche Routinemaßnahme anlässlich der Neueröffnung des Betriebes gewesen. Die Umsatzsteuersonderprüfung hingegen habe sich auf die Probleme der §§ 11 und 12 UStG 1994 konzentriert. Erst im Zuge der im Jahr 2007 durchgeführten Prüfung der Körperschaftsteuer und der Investitionszuwachsprämie sei der Prüfer den Voraussetzungen für die Investitionszuwachsprämie nachgegangen.

Mit dem angefochtenen Bescheid wies die belangte Behörde die Berufung als unbegründet ab.

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes sei das Hervorkommen von Tatsachen und Beweismitteln aus der Sicht des jeweiligen Verfahrens zu beurteilen.

Im gegenständlichen Fall sei im Jänner 2005 eine Nachschau und im Februar 2005 eine Umsatzsteuersonderprüfung durchgeführt worden. Auch wenn der Gegenstand des Nachschauauftrages nicht explizit die Umsatzsteuer aufweise, sei klar erkennbar, dass diese Überprüfung die Erlangung der Verfügungsmacht über Wirtschaftsgüter durch die Beschwerdeführerin für Zwecke des Vorsteuerabzuges zum Inhalt gehabt habe. Zu jener Zeit habe das Finanzamt überhaupt noch keine Kenntnis davon gehabt, dass die Beschwerdeführerin Investitionszuwachsprämie 2004 geltend machen werde. Deutlich werde dies auch dadurch, dass offenbar das Finanzamt als Folge der Nachschau vom Jänner 2005 die Umsatzsteuersonderprüfung (für den Zeitraum Oktober bis Dezember 2004) veranlasst habe, die zur Aberkennung der Vorsteuern für die strittigen Wirtschaftsgüter geführt habe.

Erst im September 2005 sei der Antrag auf Zuerkennung der Investitionszuwachsprämie 2004 samt dem Verzeichnis der prämiertenbegünstigten Wirtschaftsgüter eingereicht worden.

Das Verfahren über die Zuerkennung der Investitionszuwachsprämie sei von der Umsatzsteuer 2004 völlig getrennt.

In isolierter Betrachtungsweise habe das Finanzamt auf Grund der von der Beschwerdeführerin im Verfahren zur Geltendmachung der Investitionszuwachsprämie vorgelegten Unterlagen nicht erkennen können, dass die Beschwerdeführerin die wirtschaftliche Verfügungsmacht an den strittigen Wirtschaftsgütern noch nicht erlangt gehabt habe.

Der Beschwerdeführerin sei zwar beizupflichten, dass es dem Finanzamt möglich gewesen wäre, das dem Prämienantrag beigelegte Verzeichnis mit der Niederschrift vom 12. Jänner 2005 zu vergleichen. Ein derartiger Vergleich hätte unter Umständen den Verdacht darauf lenken können, dass die Wirtschaftsgüter, für welche die Prämie geltend gemacht worden sei, und jene Wirtschaftsgüter, für die auch schon für Dezember 2004 der Vorsteuerabzug nicht gewährt worden sei, ident seien. Die Behörde sei allerdings entgegen der Ansicht der Beschwerdeführerin zu derartigen Überprüfungsmaßnahmen nicht verpflichtet.

Dazu komme, dass die die Umsatzsteuersonderprüfung und die Nachschau durchführenden Personen einerseits und der die Investitionszuwachsprämie verbuchende Organwalter jeweils unterschiedliche Personen seien. Dass der den Prämienantrag bearbeitende und verbuchende Organwalter keine Kenntnis vom Fehlen der Voraussetzungen für die Investitionszuwachsprämie gehabt habe, zeige der Vermerk, wonach eine Verbuchung der beantragten Prämie ungeprüft erfolgen könne, da die Beschwerdeführerin ohnehin laut Prüfungsplan für eine Betriebsprüfung vorgesehen sei.

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes beziehe sich das Neuhervorkommen von Tatsachen und Beweismitteln im Sinne des § 303 Abs 4 BAO auf den Wissenstand (auf Grund der Abgabenerklärungen samt Beilagen) des jeweiligen Verfahrens.

Im gegenständlichen Fall sei weder aus dem Antrag auf Zuerkennung der Investitionszuwachsprämie noch aus dem beigelegten Verzeichnis oder der Bilanz zu entnehmen, dass die Beschwerdeführerin die wirtschaftliche Verfügungsmacht an den Wirtschaftsgütern im Jahr 2004 noch nicht erlangt gehabt habe.

Die "Wiederaufnahme" sei im Übrigen nicht, wie dies die Beschwerdeführerin meine, auf Grund einer geänderten Rechtslage "ergangen". Dass nämlich der Anschaffungszeitpunkt eines Wirtschaftsgutes mit der Erlangung der wirtschaftlichen Verfügungsmacht einhergehe, sei bereits altes Rechtsgut.

Dass sowohl die Nachschau im Jänner 2005 als auch die Umsatzsteuersonderprüfung im Februar 2005 nicht im Verfahren betreffend die Investitionszuwachsprämie 2004 durchgeführt worden seien, sei offenkundig, zumal der Antrag auf Zuerkennung der Investitionszuwachsprämie 2004 erst im September 2005 beim Finanzamt eingereicht worden sei.

Gegen diesen Bescheid wendet sich die Beschwerde, über die der Verwaltungsgerichtshof erwogen hat:

Die Beschwerdeführerin bringt vor, der Steuerakt des Finanzamtes sei ein einheitlicher Akt, der nicht willkürlich in Einzelverfahren zerlegt werden könne. Die Nachschau nach § 144 BAO, die Umsatzsteuersonderprüfung, die Veranlagung der Einkommen- und Umsatzsteuer und auch die Koordination der Betriebsprüfung seien von einem Team des Finanzamtes durchgeführt worden. Dem Team seien die maßgeblichen Tatsachen im Zeitpunkt der Einreichung des Antrags auf Investitionszuwachsprämie auf Grund der vorangegangenen Nachschau bereits bekannt gewesen. Die Behörde als maßgebliche Organisationseinheit sei stets im Kenntnis aller "Tatbestände dieses Steueraktes". Das Verfahren betreffend die Investitionszuwachsprämie sei im Übrigen Teil des Ertragsteuerverfahrens.

Der Betriebsprüfer habe erst im Zuge der Betriebsprüfung auf die Nachschau vom 12. Jänner 2005 Bedacht genommen. Es sei aber keine neue Tatsache vorgelegen. Dass sich die zuständigen Beamten offensichtlich nicht den Gesamtakt angesehen hätten, könne nicht zu Lasten des Steuerpflichtigen gehen. Dem Steuerpflichtigen könne auch gar nicht bekannt sein, welcher Beamte nun im jeweiligen Verfahren einschreite. Im Übrigen könne die Nachschau vom 12. Jänner 2005 gar keinem konkreten Verfahren zugeordnet werden.

Mit diesem Vorbringen wird die Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides nicht dargetan:

Gemäß § 201 Abs 1 BAO in der nach § 323 Abs 11 BAO erstmals auf Abgaben, für die der Abgabensanspruch nach dem 31. Dezember 2002 entstanden ist, anzuwendenden Fassung des Abgaben-Rechtsmittel-Reformgesetzes - AbgRmRefG, BGBl. I Nr. 97/2002, kann nach Maßgabe des Abs 2 und muss nach Maßgabe des Abs 3 auf Antrag des Abgabepflichtigen oder von Amts wegen in den Fällen, in denen die Abgabenvorschriften die Selbstberechnung einer Abgabe durch den Abgabepflichtigen anordnen oder gestatten, eine erstmalige Festsetzung der Abgabe mit Abgabenbescheid erfolgen, wenn der Abgabepflichtige, obwohl er dazu verpflichtet ist, keinen selbstberechneten Betrag der Abgabenbehörde bekannt gibt oder wenn sich die bekannt gegebene Selbstberechnung als nicht richtig erweist.

§ 201 Abs. 2 und 3 BAO in der zitierten Fassung lautet:

"(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, oder
4. wenn sich die Selbstberechnung wegen Widerspruches mit zwischenstaatlichen abgabenrechtlichen Vereinbarungen oder mit Gemeinschaftsrecht der Europäischen Union als nicht richtig erweist.

(3) Die Festsetzung hat zu erfolgen,

1. wenn der Antrag auf Festsetzung binnen einer Frist von einem Monat ab Bekanntgabe des selbstberechneten Betrages eingebracht ist, oder
2. wenn bei sinngemäßer Anwendung der §§ 303 bis 304 die Voraussetzungen für eine Wiederaufnahme des Verfahrens auf Antrag der Partei vorliegen würden."

Strittig ist im gegenständlichen Fall, ob die belangte Behörde zu Recht die Voraussetzungen nach § 201 Abs 2 Z 3 BAO für die Festsetzung der Investitionszuwachsprämie 2004 als gegeben erachtet hat. Dabei kommt es darauf an, ob bei sinngemäßer Anwendung des § 303 Abs 4 BAO die Voraussetzungen für eine Wiederaufnahme des Verfahrens von Amts wegen vorgelegen sind.

Die belangte Behörde ist im angefochtenen Bescheid davon ausgegangen, dass nach Bekanntgabe der selbst berechneten Investitionszuwachsprämie mit Eingabe vom 12. September 2005 Tatsachen neu hervorgekommen sind, weshalb bei sinngemäßer Anwendung des § 303 Abs 4 BAO die Voraussetzungen für eine Wiederaufnahme vorliegen. Die Beschwerdeführerin vertritt hingegen die Auffassung, dass bei Einreichung der Eingabe vom 12. September 2005 (Antrag auf Investitionszuwachsprämie) dem Finanzamt bereits bekannt gewesen ist, dass bestimmte Güter noch gar nicht angeschafft gewesen sind und damit ein Anspruch auf Investitionszuwachsprämie nicht bestanden hat.

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist das Neuhervorkommen von Tatsachen und Beweismitteln nur aus der Sicht der jeweiligen Verfahren derart zu beurteilen, dass es darauf ankommt, ob der Abgabenbehörde im wiederaufzunehmenden Verfahren der Sachverhalt so vollständig bekannt gewesen ist, dass sie schon in diesem Verfahren bei richtiger rechtlicher Subsumtion zu der nunmehr im wieder aufgenommenen Verfahren erlassenen Entscheidung hätte gelangen können. (vgl. das hg. Erkenntnis vom

18. September 2003, 99/15/0120, und Ritz, BAO3, § 303 Tz 14). Das Hervorkommen neuer Tatsachen und Beweismittel ist allein aus der Sicht des von der zuständigen Behörde geführten konkreten Verfahrens zu beurteilen (vgl. das hg Erkenntnis vom 19. November 1998, 96/15/0148).

Das Verfahren betreffend Investitionszuwachsprämie ist nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ein eigenständiges Verfahren. Es ist beispielsweise auch nicht Teil des Verfahrens betreffend die Besteuerung des Einkommens (vgl. die hg. Erkenntnisse vom 21. September 2006, 2006/15/0133, und vom 15. Jänner 2008, 2007/15/0268).

Das Verfahren betreffend Investitionszuwachsprämie ist erst mit dem Antrag der Beschwerdeführerin auf Zuerkennung der Prämie in Gang gesetzt worden, also am 12. September 2005. Die Nachschau gemäß 144 BAO samt der Niederschrift vom 12. Jänner 2005 und die daran anschließende Umsatzsteuersonderprüfung für den Zeitraum Oktober bis Dezember 2004 sind nicht Teil dieses Verfahrens.

Solcherart ist es nicht als rechtswidrig zu erkennen, dass die belangte Behörde die im Zuge der die Investitionszuwachsprämie betreffenden abgabenbehördlichen Prüfung, welche im Jahre 2007 durchgeführt worden ist (Bericht vom 25. April 2007), festgestellte Tatsache, dass die strittigen Wirtschaftsgüter nicht im Jahre 2004 angeschafft worden sind, aus der Sicht des Verfahrens betreffend Investitionszuwachsprämie als iSd § 303 Abs 4 BAO "neu hervorgekommen" beurteilt hat.

Die Beschwerde zeigt auch mit dem Vorbringen, die belangte Behörde habe es unterlassen, den Akt des Finanzamts über die Nachschau vom 12. Jänner 2005 und die nachfolgende Umsatzsteuersonderprüfung für den Zeitraum Oktober bis Dezember 2004 beizuschaffen, eine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides nicht auf. Es ist unbestritten, dass die Niederschrift vom 12. Jänner 2005 eine Aussage darüber enthält, dass die strittigen Wirtschaftsgüter im Jahr 2004 (noch) nicht angeschafft waren. Die im Jänner und Februar 2005 gesetzten Prüfungshandlungen sind aber - wie ausgeführt - nicht Teil des erst im September 2005 in Gang gesetzten Verfahrens betreffend Investitionszuwachsprämie.

Da bereits der Inhalt der Beschwerde erkennen lässt, dass die vom Beschwerdeführer behauptete Rechtsverletzung nicht vorliegt, war die Beschwerde gemäß § 35 Abs 1 VwGG ohne weiteres Verfahren in nichtöffentlicher Sitzung als unbegründet abzuweisen.

Wien, am 24. Juni 2009