



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch Stb, vom 16. November 2004 gegen den Bescheid des Finanzamtes Salzburg-Land vom 12. November 2004 betreffend Investitionszuwachsprämie gemäß § 108e EStG 1988 2003 entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben und der angefochtene Bescheid abgeändert.

Die Investitionszuwachsprämie gemäß § 108e EStG 1988 für das Jahr 2003 wird in Höhe von € 35.418,50 festgesetzt.

Entscheidungsgründe

Der Bw. betreibt in Form eines Einzelunternehmens eine Möbeltischlerei.

In der Beilage zur Einkommensteuererklärung für das Jahr 2003 ermittelte der Bw. die Investitionszuwachsprämie für das Jahr 2003 in Höhe von € 35.418,50.

Im Zuge einer Betriebsprüfung wurden die vom Bw. im Jahr 2003 vorgenommenen Investitionen überprüft. Nachfolgend dargestellte Investitionen wurden getätigt:

ZP-Ermittlung:

BI/C I, L	271.998,96	30.06.2003
Ab , W	8.958,84	26.06.2003

Kantenanleimmaschine A, I	99.655,28	30.06.2003
Kompressoranlage P, S	8.884,52	09.07.2003
Korpuspresse H, T	20.000,00	19.12.2003
Vakuumheber m. Schienensystem B	9.215,00	09.07.2003
Kragarmregale O, D/K	3.493,94	21.07.2003
PC ATX P4 C , S	647,00	25.06.2003
PC B.L. Clio 2400 C , S	1.184,00	19.11.2003
Bildschirm C , S	449,00	19.11.2003
Kopierer Kyodera Milta H M	1.064,36	30.09.2003
Pentium 4 Intel C , S	1.505,00	31.12.2003
	427.055,90	

Lt. Journal Kto 440/2003

								Zuord- nung	
23.06.2003	6	440	2800	BK	112	Entladung BI CAT Fa. S,B	313,6	1	313,6
24.06.2003	6	440	31930	ER	241	Entladung IMA Kanten S,B	313,6	1	313,6
26.06.2003	6	440	31200	ER	247	Absaugung f. IMA	8.303,58	2	
03.06.2003	6	440	2700	KA	128	Drucker f.BI CAT Servo Pack,Bad Zwis	416,5	1	416,5
30.06.2003	6	440	50900	ub	6	Kantenanleimmasch. A /6616 I	99.000,00	3	
30.06.2003	6	440	50900	ub	6	BI/C/120/300 Fa.,L	250.000,00	1	250.000
07.07.2003	7	440	30400	ub	280	Rückholförderer D, S	10.500,00	1	10.500
28.07.2003	7	440	2800	BK	137	Anschlüsse Maschinen M S	1.965,80	1,2,3	655,27
09.07.2003	7	440	31600	UB	1	Kompressoranlage kpl. P, S	8.884,52	4	
01.01.2003	1	440	9800	EB		Eröffnungsbilanz	100.900,60		
19.12.2003	12	440	30800	ER	562	Korpuspresse H T	20.000,00	5	
30.12.2003	12	440	30900	UB	12	Workware zu Bima Cut, AG ,W Re.22.8. 2003	9.800,00	1	9.800,00

									271.998,967
--	--	--	--	--	--	--	--	--	--------------------

lt. AVZ 2003 WG zusammengefasst/siehe Kto 440 lt Journal

30.6.2003	10	440	1	271.998,96
26.06.2003	10	440		8.958,84
30.06.2003	10	440		99.655,28
09.07.2003	10	440		8.884,52
19.12.2003	10	440		20.000,00

Laut Rechnung der Lieferfirma handelt es sich der Maschine Bima/Cut/120/300 um ein elektronisch gesteuertes CNC- Bearbeitungs -Zentrum.

Mit der Begründung, dass es sich bei der Rechnung der Fa. vom 22.08.2003 um eine Softwarelieferung handle und eine solche nicht als körperliches Wirtschaftsgut im Sinn des § 108e EStG zu betrachten sei, wurde die begehrte Investitionszuwachsprämie um einen Betrag von € 980,00 gekürzt. Mit Bescheid vom 12.11.2004 setzte das Finanzamt die begehrte Investitionszuwachsprämie für das Jahr 2003 in Höhe von € 34.438,50 fest.

In der gegen diesen rechtzeitig eingebrachten Berufung brachte der Bw. vor, dass es sich bei der in Rechnung gestellten Software um eine eigens für die gleichzeitig von der Fa. xy um ca. € 260.000,-- angeschaffte Maschineneinheit mit der Bezeichnung "Bima/Cut" programmierte "Workware" handle, die mit der Maschine eine wirtschaftliche Einheit bilde d.h. als einheitliches Wirtschaftsgut zu sehen sei. Keineswegs läge ein eigenständiges, selbständig bewertbares immaterielles Wirtschaftsgut vor. Die Software sei wie alle anderen Nebenkosten (z.B. wie Stromanschluss, Transportkosten) zum Wirtschaftsgut Maschine mitaktiviert worden.

Die Software sei direkt über die Datenleitung eingespielt und die Maschine sei erst nach einigen Nachadaptierungen der Programme zufrieden stellend funktionsfähig gewesen.

Wenn ein Fahrgestell mit dem Aufbau eine wirtschaftliche Einheit, d.h. ein einheitliches Wirtschaftsgut bilde, das nur in dieser Kombination für die gedachten Zwecke einsatzfähig sei, und dies obwohl getrennt handelbar und von verschiedenen Lieferanten stammend, oder wenn sogar ein mit einem PKW gleichzeitig angeschafftes Radio mit diesem eine einheitliches Wirtschaftsgut bilde, sei auch im konkreten Fall von einer wirtschaftlichen Einheit auszugehen.

Sowohl in der praktischen Nutzung als auch in der rechtlichen Beurteilung sei eine getrennte Aktivierung oder Verwertbarkeit der Software, die eine reine Workware darstelle, nicht vorstellbar.

Das Finanzamt wies mit Berufungsvorentscheidung vom 29.11.2004 die Berufung ab, wobei es das Vorliegen einer wirtschaftlichen Einheit damit negierte, dass die Software als solche nicht mit der Maschine sondern als eigenständiges Produkt von einer anderen Firma erworben worden sei. Nach Ansicht des Finanzamtes wäre die Software nur dann als kein eigenständiges selbständig bewertbares Wirtschaftsgut zu sehen, wenn die Maschine ohne Verwendung der Software nicht funktionieren würde.

Im rechtzeitig erhobenen Vorlageantrag wiederholte der Bw., dass es sich im gegebenen Fall kein eigenständiges, selbständig handelbares und bewertbares immaterielles Wirtschaftsgut handle. Die Software wäre wie alle anderen Nebenkosten (wie z. B. Stromanschluss, Transportkosten,) mitaktiviert worden. Es handle sich um eine eigens für diese Maschine in Auftrag gegebene Software und keinesfalls um eine Standardsoftware.

In seiner Stellungnahme zu diesen Ausführungen hielt der Prüfer fest:

" Wie in der Berufungsergänzung ausgeführt, wurde das Programm extra für den Bima Cut angefertigt. Alleine aus dieser Feststellung kann abgeleitet werden, dass das CNC Bearbeitungsprogramm auch unabhängig von der Zusatzsoftware funktionieren muss. Diese Auskunft erhielt ich schließlich auch von der IAG.

Die gelieferte Software /Schnittstelle ermöglicht eine Direktübertragung der Daten vom PC im Büro an das CNC Zentrum in der Halle. Gäbe es die Software nicht, wären die Daten am Maschinenterminal einzugeben laut Auskunft der IAG ."

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 108e Abs. 1 EStG 1988 kann bei prämienbegünstigten Wirtschaftsgütern für den Investitionszuwachs eine Investitionszuwachsprämie von 10 % geltend gemacht werden. Voraussetzung ist, dass die Aufwendungen für die Anschaffung oder Herstellung im Wege der Absetzung für Abnutzung (§§ 7 u. 8) abgesetzt werden.

§ 108e Abs. 2 EStG 1988 normiert:

Prämienbegünstigte Wirtschaftsgüter sind ungebrauchte körperliche Wirtschaftsgüter des abnutzbaren Anlagevermögens. Nicht zu den prämienbegünstigten Wirtschaftsgütern zählen:

- Gebäude.
- Geringwertige Wirtschaftsgüter, die gemäß § 13 abgesetzt werden.
- Personen- und Kombinationskraftwagen, ausgenommen Fahrschulkraftfahrzeuge sowie Kraftfahrzeuge, die zu mindestens 80 % der gewerblichen Personenbeförderung dienen.
- Wirtschaftsgüter, die nicht in einer inländischen Betriebsstätte verwendet werden, die der Erzielung von Einkünften im Sinne des § 2 Abs. 3 Z 1 bis 3 EStG 1988 dient. Dabei gelten

Wirtschaftsgüter, die auf Grund einer entgeltlichen Überlassung überwiegend im Ausland eingesetzt werden, nicht als in einer inländischen Betriebsstätte verwendet.

Gemäß § 108e Abs. 3 EStG ist der Investitionszuwachs bei prämiengünstigen Wirtschaftsgütern die Differenz zwischen deren Anschaffungs- oder Herstellungskosten der Kalenderjahre 2002 und 2003 und dem Durchschnitt der Anschaffungs- oder Herstellungskosten dieser Wirtschaftsgüter der letzten drei Wirtschaftsjahre, die vor dem 1. Jänner 2002 bzw. dem 1. Jänner 2003 enden. Dabei gilt Folgendes:

1. Erstreckt sich die Anschaffung oder Herstellung prämiengünstiger Wirtschaftsgüter auf mehrere Jahre, sind in die Ermittlung des durchschnittlichen Investitionszuwachses die jeweils zu aktivierenden Teilbeträge der Anschaffungs- oder Herstellungskosten mit einzubeziehen. Ändern sich nachträglich die Anschaffungs- oder Herstellungskosten, ist die Investitionszuwachsprämie im Jahr der Änderung entsprechend anzupassen.

2. Von der Summe aller Anschaffungs- oder Herstellungskosten der prämiengünstigen Wirtschaftsgüter sind die Anschaffungs- oder Herstellungskosten jener Wirtschaftsgüter, für die die Begünstigung nach § 10c Abs. 2 oder § 108d Abs. 2 Z 2 geltend gemacht wurde, abzuziehen. Der Investitionszuwachs ist höchstens in Höhe der Differenz prämiengünstigt.

Nach Absatz 4 der gegenständlichen Gesetzesbestimmung 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.

Bei der Investitionszuwachsprämie handelt es sich um eine steuerliche Prämienförderung für die Mehrung von Investitionen im Verhältnis zur "Vergangenheit". Ziel dieser Förderung ist/war es, aus konjunkturellen Gründen in den Jahren 2002 und 2003 die Investitionstätigkeit der österreichischen Wirtschaft anzukurbeln. Der Investitionszuwachs ermittelt sich aus dem Kreis gesetzlich umschriebener, ungebrauchter, körperlicher Wirtschaftsgüter des abnutzbaren Anlagevermögens, somit Wirtschaftsgüter, deren Anschaffungs- oder Herstellungskosten im Wege einer AfA abgesetzt werden (§ 108e Abs. 1 letzter Satz EStG 1988).

§ 7 EStG 1988 normiert, dass bei Wirtschaftsgütern, deren Verwendung oder Nutzung durch den Steuerpflichtigen zur Erzielung von Einkünften sich erfahrungsgemäß auf einen Zeitraum von mehr als einem Jahr erstreckt (abnutzbares Anlagevermögen), die Anschaffungs- oder Herstellungskosten gleichmäßig verteilt auf die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer abzusetzen sind.

Anschaffungskosten sind jene Aufwendungen, die geleistet werden, um ein Wirtschaftsgut zu erwerben und in einen für die Betriebszwecke entsprechenden erforderlichen betriebsbereiten

Zustand zu versetzen, soweit sie dem Wirtschaftsgut einzeln zugeordnet werden können, wobei zu den Anschaffungskosten auch die Nebenkosten sowie die nachträglichen Anschaffungskosten zählen. Zu den Anschaffungsnebenkosten gehören beispielsweise sämtliche Montage- und Anschlusskosten. Diese schließen alle Aufwendungen mit ein, die bei der Aufstellung einer Anlage erforderlich werden, um einen für den Betrieb erforderlichen betriebsbereiten Zustand zu erreichen, beispielsweise Kosten für notwendige Zubehörteile, etc. .

Im gegebenen Fall wurde für den Betrieb der Möbeltischlerei im Jahre 2003 ein Investitionsvolumen von € 427.056 getätigt, wovon € 250.000,00 auf die im Juni angeschaffte Maschine Bima Cut und € 99.000,00 auf die angeschaffte Kantenanleimmaschine entfallen. Auf dieses Maschinenkonto wurden weiters Nebenkosten im Ausmaß von rund € 60.000,-- (vgl. Journal bzw. Anlageverzeichnis) aktiviert. Bereits im Hinblick auf die Geringfügigkeit des Betrages der streitgegenständlichen Workware (€ 9.800,00) im Verhältnis zum genannten Investitionsvolumen ist diese als absolut untergeordnet zu betrachten. Wie in der Berufung vorgebracht und durch die Rechnung der Lieferfirma dokumentiert, handelt es sich bei dieser Workware (Software) um ein spezielles Programm für die Erzeugung und Übergabe von Artikel- und Bauteildaten über die IMA IPK Schnittstelle XML Format und die Übergabe der Bearbeitungsinformation im FMC Format vom PC im Büro an die genannte Maschine in der Halle, das speziell für den Betrieb und den Einsatz dieser Maschine erstellt wurde.

Daraus folgt, dass diese Workware (Software) nur in der genannten Konstellation und in keiner anderen Form im Betrieb zweckmäßig einsetzbar ist. Losgelöst von der Maschine Bima Cut und dem Einsatz in Verbindung einer Eingabemöglichkeit der Schnitteilaten über den PC im Büro wäre dieses speziell erarbeitete Programm für den Betrieb nicht weiter verwendbar, weil es speziell für diese Anwendung erstellt wurde. Wenn dieses Programm nur in der erstellten Form und in Verbindung mit dem Bima Cut wirtschaftlich sinnvoll im Betrieb des Bw. eingesetzt werden kann, ist insbesondere in Zeiten hoch technisierter Standards der Produktionvorgänge im Sinn einer erforderlichen betriebswirtschaftlichen Betrachtungsweise dieses als wirtschaftliche Einheit mit der Maschine Bima Cut zu sehen, insbesondere da es sich bei dieser Maschine laut Rechnung um ein elektronisch gesteuertes Bearbeitungszentrum handelt. Gerade diese betriebseinsatzbezogene Betrachtungsweise bestätigt der Prüfer in seiner Stellungnahme, wenn er ausführt, dass das Programm extra für den Bima Cut angefertigt wurde und dass das CNC Bearbeitungsprogramm zwar unabhängig von der Zusatzsoftware funktionieren würde, jedoch dann die Daten am Maschinenterminal manuell einzugeben (laut Auskunft der IAG) wären. Der Umstand, dass die speziell erstellte und gelieferte Software /Schnittstelle eine Direktübertragung der Daten vom PC im Büro an das CNC Zentrum in der Halle ermöglicht, dokumentiert die Zugehörigkeit zur Maschine Bima Cut

und das Vorliegen eines einheitlichen Wirtschaftsgutes (vgl. dazu VwGH, 13.09.1978, zu 2570/77, in welchem das Höchstgericht eine automatische Kegelbahn (bestehend aus Asphaltbelag, Laufbalken, elektrischer Schaltanlage, Gestänge und sonstigen Vorrichtungen) ist iSd Vorschriften über die vorzeitige Abschreibung als einheitliches Wirtschaftsgut betrachtete, das als solches mit dem Abschreibungssatz für bewegliche Wirtschaftsgüter abgeschrieben werden konnte).

Dass die angeschaffte Maschine als prämienbegünstigtes Wirtschaftsgut gemäß § 108e EStG anzusehen ist, ist unstrittig.

Aus den dargelegten Gründen ist spruchgemäß zu entscheiden.

12. Dezember 2005