

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der L-GmbH, Sägewerk, 5... K, W 11, vertreten durch FSP Ferry, Szerva & Partner Steuerberatungs GmbH & CoKEG, 4910 Ried im Innkreis, Wildfellnerstraße 28, vom 10. Dezember 2004 gegen den Bescheid des Finanzamtes Salzburg-Land vom 18. November 2004 betreffend Investitionszuwachsprämie gemäß § 108e EStG 1988 für 2003 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Die Bw. betreibt ein Sägewerk. Am 13. Juni 2002 legte die A der Bw. ein **Anbot** über eine **Schleifmaschine Volmeer RZ 100**, in dem es heißt:

"Ref.: Angebot Miete Volmeer RZ 100

Hallo Ka,

wie gewünscht darf ich dir folgende Maschine anbieten:
Listenpreis der Maschine Volmeer RZ 100 € 110.390,00
Technische Daten laut Prospekt
VK für Firma L € 88.312,00

- Falls die Maschine deinen Erwartungen nicht entspricht, räume ich dir die Möglichkeit ein, die Maschine bis nach Ablauf von 6 Monaten nach Inbetriebnahme zurückzugeben.
- Als Sicherstellung bezahlst du monatlich € 1.471,00 zuzüglich Umsatzsteuer.
- Solltest du von der Rückgabemöglichkeit Gebrauch machen, gilt der Sicherstellungsbetrag als Miete(€ 1.471,00/Monat).
- Nimmst du die Rückgabemöglichkeit nicht in Anspruch, fakturieren wir die Maschine abzüglich deiner laufend geleisteten Zahlungen.
- Alle Reparaturen/Serviceleistungen ab Inbetriebnahme werden von dir getragen und bezahlt.

Bitte um Prüfung und Rückmeldung"

Am **15. Jänner 2003** stellte die A der Bw. die Schleifmaschine Volmeer RZ 100 in **Rechnung**.

Vom Kaufpreis von netto € 88.312,00 brachte die A 6 Mietzahlungen im Gesamtbetrag von € 8.826,00 in Abzug und gelangte zu einem Rechnungsbetrag von € 79.486,00 zuzüglich € 15.897,20 Umsatzsteuer. Die Bw. wies die Schleifmaschine per 15. Jänner 2003 als Neuzugang in dem den **Steuererklärungen für 2003** beigelegten Anlagenverzeichnis aus.

In dem mit 25. Mai 2004 beim Finanzamt eingelangten **Verzeichnis betreffend die Geltendmachung einer Investitionszuwachsprämie (IZPr) für 2003** begehrte die Bw. die IZPr iHv € 15.624,00, darin enthalten die streitgegenständliche Schleifmaschine.

In der im Anschluss an eine Nachschau erstellten Niederschrift hielt der Prüfer fest, dass die Maschine im Zeitpunkt des Erwerbes bereits sechs Monate von der A angemietet und daher nicht mehr als ungebraucht anzusehen gewesen sei.

Das Finanzamt folgte den Feststellungen des Prüfers und gewährte im **teilweise stattgebenden IZPr-Bescheid für 2003** die IZPr iHv beantragten € 7.790,00 für die Schleifmaschine nicht, wohl aber die IZPr iHv € 7.834,00 für die verbleibenden Wirtschaftsgüter.

In der gegen den IZPr-Bescheid 2003 eingebrachten **Berufung** begehrte die Bw. die IZPr für die Schleifmaschine, in eventu einer Wiederaufnahme des Verfahrens für 2002, weil die Maschine im Jahr 2002 genutzt worden sei und ab 2002 dem Anlagevermögen angehört hätte. Die Bw. habe die Maschine auf Grund des Angebotes vom 13. Juni 2002 erworben. Die Lieferfirma habe Zugeständnisse gemacht, da in diesem Zeitpunkt die Eignung der Maschine für den Betrieb noch ungewiss gewesen sei. Die Schleifmaschine sei ein ungebrauchtes Wirtschaftsgut, das die Bw. von Anfang an (ab 2002) nutze. Am 15. Jänner 2003 sei lediglich erst fakturiert worden.

In **der abweisenden Berufungsvorentscheidung** führte das Finanzamt ergänzend aus, dass angeschaffte Wirtschaftsgüter jedenfalls ungebraucht seien, wenn sie fabriksneu seien. Diese Voraussetzungen seien im Zeitpunkt der Fakturierung im Jänner 2003 nicht vorgelegen, da die Maschine bereits im Juni 2002 in Betrieb genommen worden sei. Über den Eventualantrag betreffend die Wiederaufnahme für 2002 sei gesondert abzusprechen.

Im **Vorlageantrag** wiederholte die Bw. im Wesentlichen ihr bisheriges Vorbringen.

In der **Vorhaltsbeantwortung vom 23. August 2005** gab die Bw. bekannt, dass sie das Anbot vom 13. Juni 2002 mündlich vollinhaltlich angenommen habe. Herr L habe laufend Geschäftsverbindungen zur A. Die Auslieferung sei sofort nach Annahme des Anbotes und die Inbetriebnahme sofort nach Auslieferung erfolgt. Bis dahin seien die Schleifarbeiten fremd vergeben gewesen. Die Maschine sei ohne Einschränkung hinsichtlich Art der Verwendung oder Dauer genutzt worden. Die Bw. habe sich zur Investition der Schleifmaschine

entschieden, weil dieser Arbeitsgang im Hause wesentlich günstiger und zeitgerechter abzuwickeln gewesen sei. Da man zuvor aber keine vergleichbare Maschine im Einsatz gehabt hätte, habe man sich die Möglichkeit offen halten wollen, diese auszutauschen, sofern sie – aus welchen Gründen immer – nicht den Anforderungen entsprochen hätte. Laufende Reparaturen und Serviceleistungen seien laut Anbot von der Bw. zu tragen gewesen. Schäden bis hin zur teilweisen Unbenützbarkeit oder den Untergang aus einer Fehlbedienung hätte auch sie zu tragen gehabt. Sollten diese aus maschinenseitigen Fehlern resultieren, hätte dies die A im Rahmen der Gewährleistung zu übernehmen gehabt. Weiteren als den vorgelegten Schriftwechsel bezüglich der Anschaffung der Schleifmaschine gebe es nicht. Herr L habe der A im Dezember 2002 bekannt gegeben, dass er die Maschine behalten und von seinem Rückgaberecht keinen Gebrauch machen werde.

In der **Stellungnahme vom 15. September 2005** führte der Prüfer noch aus, dass ihm die Bw. bis zum Abschluss der Nachschau keinen Nachweis darüber vorgelegt hätte, dass die Schleifmaschine bereits bei Lieferung zum Anlagevermögen des Betriebes gehört hätte.

Die Bw. gab keine weitere Stellungnahme ab.

Über die Berufung wurde erwogen:

Für den Investitionszuwachs bei prämienbegünstigten Wirtschaftsgütern kann gemäß **§ 108e Abs. 1 EStG 1988** eine IZPr 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.

Prämienbegünstigte Wirtschaftsgüter sind gemäß **§ 108e Abs. 2 EStG 1988 ungebrauchte** körperliche Wirtschaftsgüter des abnutzbaren Anlagevermögens. Nicht zu den prämienbegünstigten Wirtschaftsgütern zählen: ...

Der **Kauf auf Probe** ist ein Kaufvertrag, der unter der Bedingung der Genehmigung der Ware durch den Käufer geschlossen wird (**§§ 1080 bis 1082 ABGB**). Ob der Käufer genehmigt, steht in seinem Belieben (Wollensbedingung). Im Zweifel ist die Bedingung aufschiebend. Erteilt der Käufer bis zum Ablauf der Probezeit die Genehmigung nicht, so kommt der Vertrag nicht zustande. Ist allerdings die Sache dem Käufer schon übergeben, so gilt das Stillschweigen als Genehmigung (normierte Willenserklärung) (vgl. Koziol-Welser, Grundriss des bürgerlichen Rechts¹¹, Bd. II, S 445).

Im Sinn der ständigen Rechtsprechung des VwGH ist **Anschaffungszeitpunkt** der Zeitpunkt der Lieferung (**Erwerb des wirtschaftlichen Eigentums**), also die Erlangung der betrieblichen Nutzungsmöglichkeit, und zwar nicht im Sinn der bloß rechtlichen, sondern iSd faktischen Verfügungsmöglichkeit über das Wirtschaftsgut (vgl. Doralt, EStG, Kommentar, Tz. 68 zu § 6 EStG 1988). Maßgeblich ist somit der Zeitpunkt des Erwerbs des

wirtschaftlichen Eigentums, für den wiederum der Übergang der Preisgefahr unerheblich ist (vgl. VwGH vom 25. 2. 1997, 97/14/0006). Korrelierend wird auf der Verkäuferseite Gewinnrealisierung dann angenommen werden, wenn der Abnehmer das wirtschaftliche Eigentum erwirbt (vgl. Doralt, EStG Kommentar, Tz. 41 zu § 6 EStG 1988).

Für das gegenständliche Verfahren bedarf es der Klärung der Frage, wann die Bw. an der Maschine das "**wirtschaftliche Eigentum**" erworben hat. Es ist dies der Zeitpunkt, ab dem sie entsprechend **§ 24 Abs. 1 lit. d BAO** über die Schleifmaschine "die Herrschaft gleich einer Eigentümerin ausüben" konnte. Wirtschaftliches Eigentum wird angenommen, wenn ein anderer als der zivilrechtliche Eigentümer die positiven Befugnisse, die Ausdrucks des zivilrechtlichen Eigentums sind, nämlich Gebrauch, Verbrauch, Veränderung, Belastung, Veräußerung, auszuüben in der Lage ist und wenn er zugleich jeden Dritten (auch den zivilrechtlichen Eigentümer) von der Einwirkung auf die Sache auf Dauer, dh. auf die Zeit der möglichen Nutzung ausschließen kann (vgl. Doralt, EStG, Kommentar, Tz. 113 zu § 2 EStG 1988, und die dort zitierte Judikatur).

Bei dem von der Bw. angenommenen Anbot vom 13. Juni 2002 konnte noch nicht davon ausgegangen werden, dass die Bw. vor ihrer Genehmigung mit der Sache gleich einer Eigentümerin schalten und walten durfte. Es stand ihr zweifellos der ordnungs- und bestimmungsgemäße Gebrauch zum Einsatz im Betrieb zu, keineswegs aber ist zu ersehen, dass die Bw. vor ihrer Genehmigung im Dezember 2002 die Schleifmaschine verändern, belasten oder veräußern hätte dürfen. Somit konnte aber ein wirtschaftliches Eigentum der Bw. an der Maschine erst mit der Genehmigung im Dezember 2002 angenommen werden. Bis zu diesem Zeitpunkt verfügte die Bw. über keine andere Stellung als die einer Mieterin. Daran ändert auch der Umstand nichts, dass sie für allfällige durch den Gebrauch verursachte Reparaturen und Serviceleistungen selbst aufzukommen hatte.

Zum Zeitpunkt der Genehmigung im Dezember 2002 war aber die Schleifmaschine unbestrittenmaßen bereits rd. sechs Monate in Verwendung, dies laut Angaben der Bw. vollkommen bestimmungsgemäß und ohne Einschränkung hinsichtlich Art oder Dauer; die Schleifmaschine war folglich nicht mehr ein "ungebrauchtes" Wirtschaftsgut.

Angesichts des Umstandes, dass die Bw. die von ihr verfolgten Ziele – Kostensenkung und mehr Flexibilität – von Beginn an durch den uneingeschränkten Einsatz der Schleifmaschine im Betrieb umsetzte, kann auch nicht von einem Probebetrieb gesprochen werden, der allenfalls das "Ungebrauchtsein" noch nicht ausgeschlossen hätte.

Wenn nun das Finanzamt für die Schleifmaschine im Jahr 2003 keine IZPr gewährte, weil es sich nicht mehr um ein ungebrauchtes Wirtschaftsgut handelte, so geschah dies zu Recht. Die Schleifmaschine war – weil erst im Dezember 2002 angeschafft und zu diesem Zeitpunkt ebenfalls nicht mehr ungebraucht – im Jahr 2003 auch nicht bei der Ermittlung des

Durchschnitts der Anschaffungs- oder Herstellungskosten der Jahre 2000 bis 2002 in Ansatz zu bringen, was überdies für die Bw. von Nachteil gewesen wäre.

Nach all dem Gesagten konnte der Berufung kein Erfolg beschieden sein, weshalb sie als unbegründet abzuweisen war.

11. Oktober 2005