

GZ. RV/0203-W/07

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw. gegen den Bescheid des Finanzamtes für den 1. und 23. Bezirk betreffend Festsetzung der Investitionszuwachsprämie für das Jahr 2002 entschieden:

- Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.
Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

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, einem Wirtschaftsprüfer oder einem Steuerberater 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

Die mit Gesellschaftsvertrag vom 11. September 1997 errichtete Bw., deren Unternehmensgegenstand der Handel mit Musikinstrumenten sowie die Vermietung, die Vermittlung, das Service und sonstige Dienstleistungen Musikinstrumente betreffend ist, beantragte für das Jahr 2002 die Zuerkennung einer Investitionszuwachsprämie in Höhe von € 4.550,90. Dieser

Betrag wurde für das Jahr 2002 dem Abgabenkonto der Bw. gutgeschrieben.

Anlässlich einer bei der Bw. durchgeführten Nachschau gemäß § 144 BAO wurde die folgende, in der Niederschrift vom 12. Mai 2004 dokumentierte, Feststellung getroffen:

Die Anschaffungskosten für prämienbegünstigte Wirtschaftsgüter hätten im Jahr 2002 € 168.811,00 betragen. Von diesem Betrag seien jedoch € 98.396,78 nicht begünstigt, da die Wirtschaftsgüter in den Vorjahren angeschafft worden bzw. als Umlaufvermögen zu behandeln seien (siehe beiliegende Aufstellung). Es würden daher nur € 70.414,00 als Anschaffungskosten verbleiben und dieser Betrag übersteige den Durchschnittswert der Anschaffungskosten der Vorjahre 1999, 2000 und 2001 in Höhe von € 123.302,00 nicht. Daher stehe der Bw. für das Jahr 2002 keine Investitionszuwachsprämie gemäß § 108e EStG 1988 zu.

Mit Bescheid des Finanzamtes vom 7. November 2006 wurde die Investitionszuwachsprämie für das Jahr 2002 mit € 0,00 festgesetzt. Zur Begründung dieses Bescheides wurde auf den Inhalt der Niederschrift vom 12. Mai 2004 verwiesen.

In der gegen den Bescheid betreffend Investitionszuwachsprämie für das Jahr 2002 erhobenen Berufung vom 22. November 2006 wurde folgendes vorgebracht:

Die vom Finanzamt aufgelisteten Klaviere seien als Handelswaren angeschafft worden. Gemäß § 108e Abs. 1 EStG 1988 sei es Voraussetzung für einen Investitionszuwachs, dass die Aufwendungen für die Anschaffung oder Herstellung im Wege der Absetzung für Abnutzung abgesetzt würden. Dabei müssten die prämienbegünstigten Wirtschaftsgüter ungebrauchte körperliche Wirtschaftsgüter des abnutzbaren Anlagevermögens sein. Wie aus den dem Finanzamt übermittelten Unterlagen eindeutig hervorgehe, seien die Wirtschaftsgüter zuerst im Umlaufvermögen als Lagerware gewesen und daher unzweifelhaft als ungebraucht anzusehen. Zur Abgrenzung für gebrauchte Wirtschaftsgüter werde auf Rz 3762 der Einkommensteuerrichtlinien verwiesen, woraus sich für den vorliegenden Fall eindeutig ergebe, dass die betreffenden Wirtschaftsgüter als ungebraucht zu qualifizieren seien. Durch die Vermietung der in den Jahren 1999 bis 2001 angeschafften und sich im Vorratsvermögen befindlichen Klaviere im Jahr 2002, seien diese erstmals im Jahr 2002 dem Anlagevermögen zuzuführen gewesen, da sich durch Abschluss des Mietvertrages der Verwendungszweck geändert habe. Ein solcher Sachverhalt sei in den vergangenen Jahren immer wieder aufgetreten und stelle diesbezüglich keinen Einzelfall des Jahres 2002 dar. Eine „*Anschaffung im Anlagevermögen*“ sei daher zweifelsohne im Jahr 2002 erfolgt, was durch die Vorlage der entsprechenden Mietverträge eindeutig nachgewiesen worden sei. In Rz 8219 der Einkommensteuerrichtlinien werde auch definitiv auf den Zeitpunkt abgezielt, in dem erstmals die

Wirtschaftsgüter dem Anlagevermögen zugeführt würden. Da die Voraussetzungen für die Gewährung der Investitionszuwachsprämie für das Jahr 2002 in Höhe von € 4.550,90 gegeben seien, werde die Gutschrift dieses Betrages auf dem Abgabenkonto der Bw. beantragt.

Die Berufung wurde mit Berufungsvorentscheidung des Finanzamtes vom 29. November 2006 als unbegründet abgewiesen. In der Begründung dieser Entscheidung wurde ausgeführt, dass im konkreten Fall die Wirtschaftsgüter Klaviere in den Jahren 1999 bis 2001 als Handelswaren angeschafft und im Jahr 2002 in Anlagevermögen umgewidmet worden seien. Dass diese Wirtschaftsgüter zum Zeitpunkt der Anschaffung ungebraucht gewesen seien, sei für die Nichtgewährung der Investitionszuwachsprämie unmaßgeblich. Strittig sei allein der Anschaffungszeitpunkt. In den Einkommensteuerrichtlinien werde diesbezüglich auf Rz 2166 verwiesen, wonach der Anschaffungszeitpunkt dem Zeitpunkt der Erlangung des wirtschaftlichen Eigentums entspreche. Das sei jener Zeitpunkt, zu dem die Möglichkeit, ein Wirtschaftsgut wirtschaftlich zu beherrschen und den Nutzen aus ihm zu ziehen, übergehe (Übergang der wirtschaftlichen Verfügungsmacht). Es sei die tatsächliche betriebliche Nutzungsmöglichkeit und nicht nur der rechtliche Übergang entscheidend. Der Anschaffungszeitpunkt sei daher bereits vor dem Jahr 2002 gewesen. Durch die Umwidmung könne keine neuerliche Anschaffung unterstellt werden.

Die Bw. beantragte mit Anbringen vom 6. Dezember 2006 die Vorlage der Berufung zur Entscheidung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz und wiederholte darin die bereits in der Berufung vorgebrachten Argumente. Weiters wurde vorgebracht, dass der in Rz 8219 der Einkommensteuerrichtlinien, befindliche Satz „Zum Anschaffungszeitpunkt siehe Rz 2166“ sich nach Auffassung der Bw. nicht mit dem Inhalt des § 108e EStG 1988 decke. In § 108e EStG 1988 sei als Voraussetzung für prämienbegünstigte Wirtschaftsgüter lediglich vorgesehen, dass die Aufwendungen für die Anschaffung oder Herstellung im Wege der Absetzung für Abnutzung abgesetzt würden.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 108e Abs. 1 EStG 1988, BGBl. Nr. 400/1988 i.d.F. BGBl. I Nr. 155/2002, kann für den Investitionszuwachs bei prämienbegünstigten Wirtschaftsgütern 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.

Gemäß § 108e Abs. 2 sind prämienbegünstigte Wirtschaftsgüter 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 Personbeförderung 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 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 1988 ist der Investitionszuwachs bei prämienbegünstigten 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 prämienbegünstigter 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 prämienbegünstigten 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 prämienbegünstigt. Das Vorbringen der Bw., dass die in den Jahren 1999 bis 2001 angeschafften Klaviere bei ihrer Umwidmung von Umlaufvermögen in Anlagevermögen im Jahr 2002 als ungebrauchte Wirtschaftsgüter anzusehen gewesen seien, ist zutreffend. Ebenso ist das Vorbringen, dass die Aufwendungen für die betreffenden Klaviere ab dem Jahr 2002 im Wege der Absetzung für Abnutzung abgesetzt werden, zutreffend.

Bei der rechtlichen Beurteilung des vorliegenden Sachverhaltes ist demnach davon auszugehen, dass hinsichtlich der betreffenden Klaviere, welche in den Jahren 1999 bis 2001 angekauft wurden und in diesen Jahren zu Investitionen geführt hatten, im Jahr 2002 die in § 108e EStG 1988 für die Gewährung der Investitionszuwachsprämie geforderten Tatbestandsmerkmale ungebrauchte Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens und Absetzung der

Aufwendungen im Wege der Absetzung für Abnutzung erfüllt sind.

Das Erkenntnisinteresse besteht im gegenständlichen Fall in der Beantwortung der Frage, ob nach dem Willen des Gesetzgebers von der Regelung des § 108e EStG 1988 prinzipiell auch Investitionen erfasst sein können, die vor dem 1. Jänner 2002 getätigten wurden.

Soweit sich die Bw. auf Ausführungen in den Einkommensteuerrichtlinien zu § 108e EStG 1988 bezieht, ist anzumerken, dass sich in diesen Rechtsinterpretationen des Bundesministeriums für Finanzen lediglich auf den Standardfall (Widmung als Anlagevermögen unmittelbar nach der Anschaffung) bezogene Aussagen, finden.

Wenn die Bw. vorbringt, dass die „*Anschaffung im Anlagevermögen*“ zweifelsohne im Jahr 2002 erfolgt sei, so ist dem zu entgegnen, dass der Begriff „Anschaffung“ auf den Erwerb des wirtschaftlichen Eigentums durch den Erwerber eines Wirtschaftsgutes abstellt. Eine Umwidmung von bereits im wirtschaftlichen Eigentum befindlichem Umlaufvermögen in Anlagevermögen kann daher nicht als neuerlicher Anschaffungsvorgang gewertet werden.

Die Begriffe „Anschaffung“ und „Umwidmung“ umschreiben jeweils andere Vorgänge, die sowohl mit unterschiedlichen Intentionen als auch mit unterschiedlichen Wirkungen verbunden sind. Während der im Zusammenhang mit einer Investition stehende Vorgang der Anschaffung zum Erwerb des wirtschaftlichen Eigentums an einem Wirtschaftsgut führt, betrifft der Vorgang der Umwidmung lediglich eine Änderung der Zuordnung eines Wirtschaftsgutes im Betriebsvermögen infolge einer Änderung des Verwendungszweckes des bereits im wirtschaftlichen Eigentum des Unternehmens befindlichen Wirtschaftsgutes.

Daraus folgt zwingend, dass der Zeitpunkt der Umwidmung eines bereits in einem vorangegangenen Jahr angeschafften Wirtschaftsgutes generell nicht als (neuerlicher) Anschaffungszeitpunkt gewertet werden kann.

Die im Zusammenhang mit den von der Bw. in den Jahren 1999 bis 2001 angeschafften und ursprünglich als Umlagevermögen gewidmeten Klaviere angefallenen Investitionen wurden in den jeweiligen Anschaffungsjahren 1999 bis 2001 getätigten.

Die Anschaffungszeitpunkte der Klaviere, also jene Zeitpunkte, in denen die Bw. das wirtschaftliche Eigentum an diesen Wirtschaftsgütern erwarb, waren die Jahre 1999 bis 2001. Die im Jahr 2002 vorgenommene Umwidmung der Klaviere von Umlaufvermögen in Anlagevermögen stellt keine neuerlichen Anschaffungsvorgänge dar, da die Bw. zu diesem Zeitpunkt bereits wirtschaftliche Eigentümerin der betreffenden Klaviere war.

Aus der in § 108e Abs. 3 EStG 1988 getroffenen Anordnung, dass der Investitionszuwachs bei prämienbegünstigten 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" sein soll, geht klar hervor, dass nach dem Willen Gesetzgebers die Kalenderjahre 2002 bzw. 2003 die Begünstigungsjahre und die drei letzten vor dem 1. Jänner 2002 bzw. dem 1. Jänner 2003 endenden Wirtschaftsjahre der Referenzzeitraum sein sollen (vgl. SWK 2004, 69).

Der Bestimmung des § 108e Abs. 3 EStG 1988 ist demnach zu entnehmen, dass der zeitliche Geltungsbereich der Investitionszuwachsprämie vom Gesetzgeber beschränkt wurde. Es geht daraus weiters eindeutig hervor, dass auch der Anschaffungszeitpunkt ein wesentliches Tatbestandsmerkmal des § 108e EStG 1988 ist.

Deshalb kann der von der Bw. vertretenen Auffassung, dass der Gesetzgeber in § 108e EStG 1988 lediglich auf die Tatbestandsmerkmale ungebrauchte Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens und Absetzung der Aufwendungen im Wege der Absetzung für Abnutzung abgestellt hätte, nicht beigepflichtet werden.

Die Investitionszuwachsprämie wurde mit dem HWG 2002, BGBl I Nr. 155/2002, zur Belebung der Konjunktur befristet für die Jahre 2002 und 2003 eingeführt, wobei das Ziel dieser Maßnahme die Schaffung eines Anreizes für Investitionen war (siehe Bericht des Finanzausschusses, SWK 2002 und ÖStZ 2002, 470).

Durch die Schaffung der Investitionszuwachsprämie wurde nach dem Willen des Gesetzgebers eine steuerliche Förderung von Zuwachsen an Investitionen in den Jahren 2002 und 2003 durch eine Prämie in Höhe von 10 % dieses Zuwachses normiert.

Da die gesetzgeberische Zielsetzung eindeutig darin bestand, einen Anreiz für Investitionen zur Belebung der Konjunktur in den Jahren 2002 und 2003 zu schaffen und anhand der klaren Textierung des § 108e EStG 1988 eine Ausdehnung des Begünstigungszeitraumes auf vor dem 1. Jänner 2002 getätigte Investitionen auf interpretativem Wege nicht in Betracht kommt, ist die Versagung der Gewährung der von der Bw. für das Jahr 2002 beantragten Investitionszuwachsprämie in Höhe von € 4.550,90 mit dem angefochtenen Bescheid zu Recht erfolgt.

Daher war spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, 5. Dezember 2007