



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., in W., vom 21. Juni 2002 gegen die Bescheide des Finanzamtes Wien 6/7/15 vom 21. Mai 2002 betreffend Einkommensteuer für die Jahre 1995 bis 1997 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw.) ist Musiker und Lehrbeauftragter (in den Streitjahren an den Hochschulen für Musik und darstellende Kunst Wien und Graz).

Nach Ergehen vorläufiger Einkommensteuerveranlagungsbescheide für die Streitjahre wurde eine Prüfung der Aufzeichnungen des Bw. durchgeführt, als deren Ergebnis u.a. festgestellt wurde, dass die Guarnerius-Violine des Bw. nicht als abnutzbares Wirtschaftsgut zu behandeln sei. Die in der Folge erlassenen Bescheide ergingen entsprechend den Feststellungen der abgabenbehördlichen Prüfung.

Gegen diese Einkommensteuerbescheide legte der Bw. durch seinen steuerlichen Vertreter Berufung ein und führte aus:

„Die Anfechtung richtet sich ausschließlich gegen die Feststellung der Einkünfte aus selbständiger Arbeit in den genannten 3 Jahren auf Basis der Feststellung der abgabenbehördlichen Prüfung und hier nur soweit es die Feststellungen lt. Prüfungsbericht über die stattgefundene Betriebsprüfung der Jahre 1995 – 1997 Tz. 20 über Behandlung des Anlagevermögens Violine betrifft. In allen anderen Punkten besteht hinsichtlich der

Feststellungen und dem Ergebnis der Betriebsprüfung kein Einwand.

Begründung:

In den Kalenderjahren 1995 – 1997 wurde im Rahmen der Ermittlung der Einkünfte aus selbständiger Arbeit unter den Betriebsausgaben unter der Pos. Abschreibung für Abnutzung lfd. gem. § 7 EStG unter anderem eine laufende Abschreibung für die Violine Guarnierus jährlich mit ATS 49.280,00 in Ansatz gebracht. Die Anschaffung des Instrumentes erfolgte im Juni 1989 und die Nutzungsdauer mit 35 Jahren angesetzt. Es handelt sich im gegenständlichen Fall unbestrittenermaßen um ein Instrument aus dem 18. Jahrhundert und (der Bw.) benötigt dies unbedingt vor allem für seine Aufführungspraxis von ‚Alter Musik‘ und hier auch insbesondere im Rahmen des Concentus Musicus sowie im Rahmen des Quatuor Mosaiques, wobei beide Ensembles vor allem für deren Interpretation von Musik auf Originalinstrumenten bekannt sind und u.a. der Leiter des Concentus Musicus in Wien Maestro N.H. die Verwendung von Originalinstrumenten für seine Aufführungspraxis ausdrücklich verlangt. Die Anschaffung des genannten Instrumentes erfolgte somit unter der Notwendigkeit der Mitwirkung im Rahmen der genannten Musikensembles, wobei die Einkünfte im Bereich der selbständigen Arbeit sich überwiegend aus deren Einnahmen ergibt und mein Mandant auch das genannte Instrument im Rahmen seiner Mitwirkung beim Wr. Streichsextett verwendet.

Die Nutzungsdauer von 35 Jahren wurde auf die voraussichtliche Nutzungsverwendung im Rahmen der Ausübung der selbständigen Tätigkeit meines Mandanten abgestellt. Im Rahmen der Feststellungen der Betriebsprüfung Tz. 20 wurde die Absetzung für Abnutzung mit der Begründung nicht zuerkannt, dass es sich lt. österr. Rechtsprechung um eine Antiquität handelt und das Wirtschaftsgut keiner Abnutzung unterliegt. Unbestritten ist jedoch, dass der Mandant das Wirtschaftsgut, die Violine Guarnierus, als Betriebsmittel nutzt und überwiegend sogar seine Einkünfte nur aus der Nutzung ‚dieses Betriebsmittels‘ erzielen kann. ...

Der Ansatz von 35 Nutzungsjahren erfolgte ... im Sinne der einschlägigen gesetzlichen Bestimmungen abgestellt auf die zu erwartende betriebliche Nutzung des Instrumentes im Rahmen der selbständigen musikalischen Berufsausübung.

Im Rahmen der Betriebsprüfung wird lediglich von der österr. Rechtsprechung bei Antiquitäten ausgegangen, wobei nicht näher die einschlägigen gesetzlichen Bestimmungen angeführt werden. Nach unserer Kenntnis erfolgte die Versagung der gegenständlichen Absetzung für Abnutzung unter Heranziehung eines Erlasses seitens des BM f. Finanzen, wobei einem Erlass keine Rechtswirksamkeit zukommt, sondern es sich nur um einen Rechtsbehelf bei entsprechend anfallenden Fragen handelt. Im gegenständlichen Fall liegt insofern eine deutlich anders gelagerte Situation vor, da wie vorhin ausgeführt, das Instrument ein unabdingbares ‚Betriebsmittel‘ zur Erzielung von Einnahmen darstellt. Es

handelt sich auch nicht um eine Anschaffung im Sinne eines ‚musealen‘ Instrumentes, welches mit hohem Anschaffungswert erworben wurde, um sicher zu stellen, dass allenfalls viele Jahre später ein entsprechender Liebhaberwert realisiert werden kann. Dagegen spricht alleine die Form der betrieblichen Nutzung. (Der Bw.) verwendet dieses Instrument fast bei allen seinen Auftritten, unbeschadet, ob diese im In- oder Ausland stattfinden, unter welchen klimatischen Verhältnissen und ohne Berücksichtigung besonderer Transportmaßnahmen. Daraus ergibt sich, dass das Instrument alleine im Verlauf der angesetzten 35 Jahre durch den ständigen Transport, den klimatischen Veränderungen und durch das ständige Bespielen selbst einer ständigen Abnutzung unterliegt. Dies ergibt sich weiters auch durch die zwangsläufig beim Spiel eintretenden Einflüsse auf die Lasur und das Holz durch Transpiration und Bewegungsablauf. Das Instrument mag zwar nach 35 Jahren ständiger Nutzung im Konzert- und Probebetrieb aufgrund seines Namens und des Herstellungsdatums über einen gewissen ‚Liebhaberwert‘ verfügen, jedoch kann weder vorhergesehen noch in irgendeiner gültigen Form jetzt schon bemessen werden, welchen Wert es dann repräsentieren noch in welchem Zustand es sich dann befindet. Alle Interpreten wie auch Instrumentenbauer verfügen derzeit noch nicht über die ausreichende Erfahrung, inwieweit Streichinstrumente aus dem 17. und 18. Jahrhundert in 20 oder 30 Jahren noch geeignet sind, im Konzertbetrieb genutzt zu werden, wenn sie einer ständigen Beanspruchung im Sinne der heutigen obigen Verwendung unterliegen.

Die gegenständliche Vorgangsweise verstößt auch gegen den Gleichheitsgrundsatz und ich begründe dies wie folgt: Ein Unternehmen, welches ein Gebäude anschafft, welches unter Denkmalschutz steht und kulturhistorisch einen sehr hohen Wert darstellt, kann dieses Gebäude, unbeschadet dieser Tatsache, entsprechend den Anschaffungskosten ohne Nachweis der Nutzungsdauer im Sinne des § 8 Abs. 1 EStG, bei einer entsprechend langfristigen Nutzung, bis auf ATS 1,00 abschreiben. Ein Unternehmen, welches ein Kraftfahrzeug anschafft, kann dieses unter Anwendung einer 8-jährigen Nutzungsdauer ebenfalls bis auf einen Restbuchwert von ATS 1,00 abschreiben, auch wenn er das Kraftfahrzeug bei entsprechend pfleglicher Behandlung über einen Zeitraum von 25 Jahren beruflich nutzt und der PKW damit zum ‚Oldtimer‘ wird und einen entsprechenden Liebhaberwert beim Verkauf erzielen würde. In den genannten beiden Fällen geht der Gesetzgeber davon aus, dass die Abschreibungsdauer zu einer ‚stillen Reserve‘ führen kann, die nur bei Veräußerung oder Aufgabe des Betriebes steuerlich wirksam wird.

Warum im Fall der Anschaffung eines zur beruflichen Ausübung unbedingt erforderlichen Instruments dies vom Gesetzgeber nicht zugestanden wird, entzieht sich auch der einschlägigen Rechtsprechung, auf die offensichtlich in Tz. 20 des Betriebsprüfungsberichtes hingewiesen wird. Mein Mandant fühlt sich somit deutlich benachteiligt im Rahmen seiner

Berufsausübung gegenüber anderen Berufszweigen. Dies führt auch zu einer Wettbewerbsverzerrung, da bei Nichtabsetzung der hohen Anschaffungskosten eine entsprechend deutlich höhere Steuerbelastung anfällt, die der Musiker im Rahmen seiner Honorargestaltung zwangsläufig berücksichtigen muss, da er die notwendigen Anschaffungskosten nur aus den Einkünften seiner künstl. Berufsausübung abdecken kann. Dies widerspricht den Grundsätzen des EU-Vertrages, noch dazu, wo Musiker in den meisten anderen EU-Mitgliedsstaaten in gleich gelagerten Fällen ein entsprechendes beruflich genutztes Instrument im Rahmen der Gewinnermittlung absetzen können."

Es wurde beantragt die ausgeschiedene Abschreibung für Abnutzung für die Violine anzuerkennen.

Über die Berufung wurde erwogen:

Unter Tz. 20 des BP-Berichtes wurde festgestellt:

"Die als abnutzbares Wirtschaftsgut behandelte Violine Guarnerius ist nach der österreichischen Rechtsprechung als Antiquität zu behandeln. Somit ist eine Absetzung für Abnutzung nicht zulässig, da das Wirtschaftsgut keiner Abnutzung unterliegt."

In der anschließenden Tabelle wurde betreffend die Jahre 1995 bis 1997 unter der Bezeichnung AfA Violine jeweils der Betrag von S 49.280,00 angeführt.

Laut der Einnahmen-Ausgabenrechnung wurde für das Jahr 1995 eine "Abschreibung für Abnutzung lfd. gem. § 7 EStG" in Höhe von S 74.172,00 geltend gemacht (Seite 5 der Beilage zur Einkommensteuererklärung; AS 13/95).

Dieser Betrag setzte sich laut der Beilage "Zu Abschreibung für Abnutzung" wie folgt zusammen (Seite 7 der Beilage zur Einkommensteuererklärung; AS 15/95):

	Stand 1.1.1995 S	Zugang S	Abschreibung lfd. § 7 S	Buchwert 31.12.1995 S	IFB § 10 EStG S
Violine Guarnerius	1.464.320,00	0,00	49.280,00	1.415.040,00	0,00
Violinbogen	...				
...	...				
			74.172,00		

Laut den Einnahmen-Ausgabenrechnungen für die Jahre 1996 und 1997 wurde eine "Abschreibung für Abnutzung lfd. gem. § 7 EStG" in Höhe von S 77.370,00 bzw. S 79.801,00 geltend gemacht (Seite 6 der Beilage; AS 7/96 bzw. Seite 6 der Beilage; AS 21/97).

Die Beilagen "Zu Abschreibung für Abnutzung" für die Jahre 1996 und 1997 beinhalteten wiederum die Guarnerius-Violine; der Buchwert betrug zum 31.12.1996 S 1.365.760,00 und

zum 31.12.1997 S 1.316.480,00 (Seite 7 der Beilage; AS 8/96 bzw. Seite 7 der Beilage; AS 22/97).

Die in Rede stehende Guarnerius-Violine wurde vom Bw. am 27. Juni 1989 von einem Londoner Violinenhändler wie folgt erworben (Rechnung, AB 114):

A fine old Italian violin made by Joseph Guarnerius filius Andreae of Cremona, period 1705 – 10	£ 80,000
--	----------

In rechtlicher Hinsicht ist zur Absetzung für Abnutzung (AfA) betreffend die Guarnerius-Violine auszuführen:

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), sind die Anschaffungs- oder Herstellungskosten gleichmäßig verteilt auf die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer abzusetzen (Absetzung für Abnutzung). Die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer bemisst sich nach der Gesamtdauer der Verwendung oder Nutzung (§ 7 Abs. 1 EStG 1988).

Strittig ist, ob es sich bei der gegenständlichen Violine aus dem Jahr 1705 (-1710) mit dem Anschaffungswert von € 127.904,19 - der in engl. Pfund bezahlte Preis betrug £ 80.000,00 - um ein abnutzbares Wirtschaftsgut handelt (Standpunkt des Bw.) oder nicht (Standpunkt des Finanzamtes).

Wie sich aus § 7 Abs. 1 EStG 1988 ergibt, kommt eine Verteilung der Anschaffungs- oder Herstellungskosten auf eine betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer nur für abnutzbare Wirtschaftsgüter in Betracht.

Die in Rede stehende Geige ist unstrittig eine Guarnerius-Geige: Bei der Familie Guarneri handelte es sich um eine traditionsreiche Cremoneser Geigenbauerfamilie. Der Vater des Giuseppe Giovanni Andrea (ca.1623/26-1698) war bei Nicola Amati in der Lehre, Giuseppe Giovanni (1666 - ca.1739/40), der später den Beinamen *filius Andreae* erhielt, setzte die Arbeit fort (de.wikipedia.org/wiki/Guarnerius_del_Gesu).

Amati of Cremona, Italy, and in particular, his students Antonio Stradivari and Giuseppe Guarneri, produced instruments of such extraordinarily high quality that even today it is impossible to duplicate their work. Stradivari and Guarneri died with their violin making secrets, and great effort has been expended in attempting to find the secrets behind the exceptional tone and power of the Cremonese violins (www.patentstorm.us/patents/5018422-description.html).

Wenn der Bw. vorbringt, er nutze die Violine Guarnerius als Betriebsmittel und könne überwiegend seine Einkünfte nur aus der Nutzung dieses Betriebsmittels erzielen, und sei daher der Ansatz einer 35-jährigen Nutzungsdauer erfolgt, ist darauf hinzuweisen, dass anfallende Wartungsarbeiten ohnehin als Betriebsausgaben berücksichtigt werden. Den zwangsläufig beim Bespielen eintretenden Einflüssen auf die Lasur und das Holz durch Transpiration und Bewegungsablauf wird mit dem Wert des historischen Instrumentes angemessenen werterhaltenden Pflegemaßnahmen begegnet.

Dem ins Treffen geführten Umstand der Verwendung des Instrumentes bei den Auftritten ist entgegen zu halten, dass das Bespielen der Violine eine notwendige Voraussetzung ihrer Werterhaltung darstellt. Ein Nichtbespielen würde zu Klangeinbußen führen und damit dem Erhalt des Wertes der Violine abträglich sein.

Das Vorbringen, das Instrument unterliege im Hinblick auf die Auftritte im In- und Ausland wegen der Transporte und der klimatischen Verhältnisse einer ständigen Abnutzung, geht über die Behauptungsebene nicht hinaus. Der Lebenserfahrung entsprechend werden wertvolle Instrumente zu ihrem Schutz während des Transportes in geeigneten Behältnissen befördert, um Beschädigungen und andere Beeinträchtigungen zu vermeiden oder hintanzuhalten.

Im Übrigen gesteht selbst der Bw. ein, es könne weder vorhergesehen noch in irgendeiner gültigen Form jetzt schon bemessen werden, welchen Wert eine historische Violine nach 35 Jahren ständiger Nutzung im Konzert- und Probebetrieb repräsentieren wird und in welchem Zustand sie sich dann befinden wird. Alle Interpreten wie auch Instrumentenbauer verfügten derzeit noch nicht über die ausreichende Erfahrung, inwieweit Streichinstrumente aus dem 17. und 18. Jahrhundert in 20 oder 30 Jahren noch geeignet sind, im Konzertbetrieb genutzt zu werden, wenn sie einer ständigen Beanspruchung im Sinne der heutigen obigen Verwendung unterliegen.

Argumentiert wird, die Versagung der gegenständlichen Absetzung für Abnutzung sei unter Heranziehung eines Erlasses seitens des BM f. Finanzen erfolgt und komme einem Erlass keine Rechtswirksamkeit zu.

Diesbezüglich ist auf folgende Rechtsprechung hinzuweisen:

Die berufungsgegenständliche Geige stellt kein Wirtschaftsgut dar, deren Wert durch Benutzung bzw. Zeitablauf allmählich aufgezehrt wird. In der Literatur wird die Ansicht vertreten, dass Antiquitäten Gegenstände sind, denen ein besonderer Altertumswert zukommt, und dass Gegenstände, die älter sind als 150 Jahre, stets als Antiquitäten gelten (Doralt, Einkommensteuergesetz, Kommentar, Band II, § 20, Tz 67; Hofstätter/Reichel, Einkommensteuer-Kommentar, § 20 EStG 1988, Pkt. 4.6).

Der Verwaltungsgerichtshof hat in einem ähnlich gelagerten Fall ausgesprochen, dass Antiquitäten zwar grundsätzlich einer technischen (physikalischen) Abnutzung unterliegen, jedoch diese Abnutzung unter Bedachtnahme auf den historischen Wert und der damit verbundenen Bereitschaft zur werterhaltenden Pflege sich in so großen Zeiträumen vollzieht, dass die Abnutzung so gering und demnach steuerlich zu vernachlässigen ist (Erkenntnis vom 24.9.1996, 94/13/0240).

Das Finanzgericht Baden Württemberg hat betreffend eine 100 Jahre alte italienische Meistergeige entschieden, dass eine AfA nicht in Betracht kommt, wenn wegen fehlender betriebspezifischer Erfahrungen die Abnutzung nicht im voraus zeitlich bestimmt oder bestimmbar ist. Wirtschaftlich nutzt sich ein Wirtschaftsgut nicht ab, wenn seine Wertschätzung weder vom bestimmungsgemäßen Gebrauch noch vom Geschmackswandel abhängt. Eine technische Abnutzung ist andererseits nicht anzunehmen, wenn der Verschleiß so geringfügig ist, dass eine betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer auch nicht annähernd ermittelt werden kann. Daran ändert auch die die Abnutzung (Auswechslung) von nicht wertbestimmenden Verschleißteilen nichts (12.11.1996, 1 K 192/91; RdW 1997/7, 432).

Diese Ansicht vertritt der unabhängige Finanzsenat auch hinsichtlich der Guarnerius-Violine, demnach sind die diesbezüglichen Aufwendungen für Abnutzungen so minimal, dass sie steuerlich außer Acht gelassen werden können. Somit ist eine Aufteilung der Anschaffungskosten auf eine (35-jährige) Nutzungsdauer nicht durchzuführen.

Wien, am 25. Februar 2008