



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung Bw, vertreten durch KPMG Alpen-Treuhand GmbH, Steuerberatungs- und Wirtschaftsprüfungskanzlei, 4020 Linz, vom 30. November 2005 gegen die Bescheide des Finanzamtes Linz vom 3. Oktober 2005 betreffend Investitionszuwachsprämie 2004 gemäß § 108e EStG 1988, Körperschaftsteuer 2004 vom 21. September 2005/AfA und Körperschaftsteuer 2004 vom 26. September 2005 (Körperschaftsteuerbescheid 2004 vom 21. September 2005 geändert gem. § 295 Abs.1 BAO) entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Entscheidungsgründe

Die nunmehrige Bw. errichtete 2004 am bereits bestehenden Verwaltungsgebäude ihres Unternehmens eine Außenfassade.

Sie brachte gegen die nach einer Betriebsprüfung ergangenen Bescheide betreffend

- 1.) die Zulässigkeit der Investitionszuwachsprämie 2004 und
- 2.) Körperschaftsteuer 2004 vom 21. September 2005/AfA,
- 3.) Körperschaftsteuer 2004 vom 26. September 2005 (Körperschaftsteuerbescheid 2004 vom 21. September 2005 geändert gem. § 295 Abs. 1 BAO) rechtzeitig Berufung ein und brachte dabei und in ergänzenden Ausführungen zum gemeinsamen Berufungspunkt "Außenfassade" im Wesentlichen vor:

ad 1.) Investitionszuwachsprämie/Außenfassade:

Um dem bestehenden Verwaltungsgebäude ein modernes und architektonisch anspruchsvolles

Äußeres zu verschaffen habe man eine dem Bauwerk vorgesetzte Fassade aus CNS-Rohrprofilen installiert, die auf eigenständigen Betonfundamenten durch Platten fixiert und im oberen Bereich durch Abstandhalter am Kragdach abgestützt sind. Die Konstruktion sei sowohl am Fundament als auch am Gebäude mittels Schrauben fixiert. Darauf sei das Drahtgewebematerial gespannt. Diese Fassade könne also leicht und ohne Verletzung der Substanz entfernt und jederzeit anderweitig eingesetzt werden. Sie habe so Eigenständigkeit erlangt und sei selbständig bewertbar. Sie könne für sich allein – ohne Veräußerung des Verwaltungsgebäudes – veräußert werden. Intention der Installierung war im weiteren Sinn eine Werbemaßnahme: Man wollte das Unternehmen auf diese Weise modern, fortschrittlich und innovativ präsentieren. Die Fassade habe keine Funktion als Hitzeblocker, da sie an der Nordseite angebracht sei.

Ad 2.) und 3.) Außenfassade/AfA:

Im Wesentlichen wurden die Berufungsausführungen ad 1.) wiederholt und ergänzend ausgeführt, dass nach der allgemeinen Lebenserfahrung gespannte Gewebematerialien (hier: Drahtgewebe) durch die Witterungseinflüsse keine lange Lebensdauer haben, weshalb die Fassadenkonstruktion nicht das Schicksal des Gebäudes teile, ihm nicht unmittelbar zugehörig sei und auf Grund ihrer Nutzungsdauer über zehn Jahre abzuschreiben sei.

Die Berufung wurde ohne Erlassung einer Berufungsvorentscheidung der Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vorgelegt.

Über die Berufung wurde erwogen:

- Gem. § 108e EStG 1988 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. – Abs. 1. Prämienbegünstigte Wirtschaftsgüter sind ungebrauchte körperliche Wirtschaftsgüter des abnutzbaren Anlagevermögens. Nicht zu den prämienbegünstigten Wirtschaftsgütern zählen:
 - Gebäude.
 -- (Abs. 2).
- Gem. § 7 EStG 1988 sind 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 (Absetzung für Abnutzung). Die

betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer bemisst sich nach der Gesamtdauer der Verwendung oder Nutzung.

Ad 1.) IZP:

Da in § 108e leg. cit. nicht eindeutig normiert ist, ob eine Fassadenkonstruktion der berufungsgegenständlichen Art unter den Begriff "Gebäude" des § 108e leg. cit. zu subsumieren ist oder nicht, ist anhand der herrschenden Lehre und Judikatur zu erforschen, ob die berufungsgegenständliche Fassadenkonstruktion ein prämiengünstiges Wirtschaftsgut entsprechend der Absicht des Gesetzgebers darstellt.

Dazu ist vorweg zu klären, wie diesbezüglich ein Gebäude definiert wird. Nach Lehre und Rechtssprechung weist ein Gebäude folgende Kriterien auf:

- Räumliche Umfriedung mit Schutz gegen äußere Einflüsse
Eignung des Raumes zum nicht nur vorübergehenden Aufenthalt von Menschen
feste Verbindung mit Grund und Boden
Standhaftigkeit und Beständigkeit (vgl. u.a. Quantschnigg/Schuch, Einkommensteuerhandbuch, § 8 Rz 7).

Es ist in der Folge zu klären, ob die nachträglich errichtete gegenständliche Fassadenkonstruktion als unselbstständiger Bestandteil des Verwaltungsgebäudes (also Teil des einheitlichen Wirtschaftsgutes "Verwaltungsgebäude") oder aber als selbstständig bewertbares Wirtschaftsgut zu definieren ist.

Dazu führt Doralt in Einkommensteuergesetz, Kommentar, Band I, § 6 Tz 6 aus, dass Teile eines einheitlichen Wirtschaftsguts nicht getrennt zu bewerten sind; der VwGH entscheide nach der Verkehrsauffassung, ob ein aus mehreren unselbstständigen Teilen bestehendes einheitliches (selbständiges) Wirtschaftsgut oder mehrere selbstständige Wirtschaftsgüter vorliegen. Wesentlich sei eine gewisse, bei der Veräußerung ins Gewicht fallende Selbständigkeit eines Wirtschaftsguts, sodass im Rahmen des Gesamtpreises dafür ein besonderes Entgelt angesetzt werde (VwGH 27. November 1973, 790/73). Ein wirtschaftlicher und funktioneller (technischer) Zusammenhang zwischen Wirtschaftsgütern bzw. Teilen davon spreche zwar nach der Verkehrsauffassung bisweilen für ein einheitliches Wirtschaftsgut, dies sei aber nicht immer der Fall: Ausschlaggebend sei im Zweifel, ob dem einzelnen Teil bei einer allfälligen Veräußerung eine besonders ins Gewicht fallende Selbständigkeit zugebilligt würde (VwGH 9. Juni 1986, 84/15/0228), sodass im Rahmen des Gesamtpreises dafür ein besonderes Entgelt angesetzt werde (VwGH 27. November 1973, 790/73).

Nach der Verkehrsauffassung typische Gebäudeteile gehören auch bei nur loser Verbindung zum Gebäude.

Bei Beachtung der o.a. Judikatur und o.a. herrschenden Lehre unter Abwägung der

Berufungsvorbringen fällt auf, dass die Bw. zum Einen vorbringt, dass die Fassadenkonstruktion gewählt wurde, um das Unternehmen als modern und innovativ zu präsentieren, es sich also auch glaubhaft um eine Werbemaßnahme handelt. Da Werbemaßnahmen bekanntlich multiple Erscheinungsformen haben (Zeitungsinserate, Fernseh- und Radioschaltungen, Transparente, give-aways u.ä.), die Bw. also bei ihrer Werbeabsicht unter verschiedenen Möglichkeiten wählen konnte, sie sich in der Folge für die Werbemaßnahme "Fassadenkonstruktion" entschied, ist aus ihrer Wahl abzuleiten, dass die Bw. ganz bewusst die Werbemaßnahme in Verbindung mit dem bereits bestehenden Verwaltungsgebäude nahm, da – w.o.a. – genug andere Werbemaßnahmen zur Auswahl standen.

Wenn sie nun vorbringt, dass die Außenfassade für sich allein veräußert werden könnte, so ist ihr entgegen zu halten, dass damit nicht nur der Werbezweck verloren ginge, der ja bezogen ist auf das Unternehmen der Bw., sondern auch nach den Erfahrungen des täglichen Lebens ein eventueller Erwerber der Außenfassade kaum ein Gebäude mit den selben Außenmaßen wie das bestehende Verwaltungsgebäude der Bw. besitzt und so eine Veränderung der Außenfassade bei Neuaufbau unumgänglich wäre (hinzuweisen ist auf die Betonfundamente, die verbleiben müssten, aber offenkundig auch zum System der Außenfassade gehören). Es ist selbstverständlich offenkundig, dass die Außenfassade eine nur lose Verbindung zum Betriebsgebäude darstellt, doch ist dies in der architektonischen Formulierung der äußeren Gestaltung der Fassade gewählt: Der Umstand, dass die gegenständliche Konstruktion trotz der nur losen Verbindung zum Verwaltungsgebäude eine Außenfassade darstellt, bleibt dadurch nicht nur unverändert, sondern wird er von der Bw. auch nicht bestritten.

Da nach der Verkehrsauffassung eine Fassade typischer Teil eines Gebäudes ist, ist in der Folge auch unter Beachtung obiger Erwägungen die berufsgegenständliche Konstruktion als Teil des Verwaltungsgebäudes zu qualifizieren. In der Folge ist ein Eingehen auf die Argumentation zur eventuellen Trennung der Außenfassade vom Gebäude ohne Verletzung des Substanz nicht erforderlich, da dies lt. herrschender Lehre und Rechtsprechung (siehe Doralt, a.a.O., § 6 Tz 6) nur bei Gebäudeeinbauten erforderlich ist, während nach der Verkehrsanschauung bei einer Außenfassade eindeutig nicht von einem Einbau in ein Gebäude sondern von einem Gebäudeteil zu sprechen ist.

Dass bei einer eventuellen Veräußerung des Verwaltungsgebäudes der berufsgegenständlichen Außenfassade eine besonders ins Gewicht fallende Selbständigkeit zuzubilligen wäre kann bei Beachtung des zu Grunde liegenden Sachverhalts nicht behauptet werden, da nach der Lebenserfahrung nicht anzunehmen ist, dass ein präsumtiver Erwerber ein besonderes Entgelt für die Außenfassade eines Gebäudes im Rahmen des Gesamtkaufpreises bezahlen würde, wenn doch die Fassade bei der geschilderten Funktion für

das Gebäude an sich keine eigenständige Bedeutung neben der Gebäudenutzung entfaltet:
Die Werbepräsentation wählte die Bw. für ihr Unternehmen und nicht für das Gebäude – es kann daraus nicht geschlossen werden, dass ein präsumtiver Erwerber des Verwaltungsgebäudes das selbe Werbeinteresse hat; es ist vielmehr nach der Lebenserfahrung davon auszugehen, dass bei Erwerb gebrauchter Wirtschaftsgüter und Gebäude die Intention zum Kauf nicht in Zusammenhang steht mit Einzelheiten und Ausstattung sondern mit Gesamtumständen wie Lage, Preis und Größe des Erwerbsobjekts. Da aus den o.a. Gründen die berufungsgegenständliche Außenfassade als typischer unselbständiger Gebäudeteil zum Verwaltungsgebäude gehörend zu qualifizieren ist, zählt sie nicht zu den prämienbegünstigten Wirtschaftsgütern des § 108e leg. cit. und war in der Folgespruchgemäß zu entscheiden.

Ad 2.) und 3.) AfA / Außenfassade:

Es ist der Bw. durchaus zuzustimmen, wenn sie vorbringt, dass die Außenfassade, insbesondere das Drahtgewebe, auf Grund der Witterungseinflüsse eine kürzere Lebensdauer als der Rest des Verwaltungsgebäudes aufweist.

Dieses Vorbringen bringt jedoch nichts für die Berufung, da – wie ad 1.) ausgeführt – die berufungsgegenständliche Außenfassade als unselbstständiger Teil des Verwaltungsgebäudes definiert wird und lt. herrschender Rechtssprechung (u.a. VwGH vom 27. November 1973, 790/73) die AfA nur einheitlich vom gesamten Wirtschaftsgut bemessen werden kann, auch wenn das Wirtschaftsgut aus verschiedenen Teilen besteht, deren Nutzungsdauer unterschiedlich lang ist; bei Austausch der rascher abgenutzten Teile liegt in der Folge Erhaltungsaufwand vor (Doralt, a.a.O., § 7 Tz 21). Selbiges wird ausgeführt am a.a.O., § 8 Tz 5/1, wonach unselbständige Bestandteile des einheitlichen Wirtschaftsguts Gebäude gemeinsam mit dem Gebäude abzuschreiben sind und keiner eigenen Nutzungsdauer unterliegen, selbst wenn ihre Nutzungsdauer kürzer als die des Gebäudes ist (z.B. Zentralheizung, E-Installation).

Es konnte aus den angeführten Gründen nach Definition der Außenfassade als unselbstständiger Teil des Verwaltungsgebäudes dem Berufungsbegehren auf Abschreibung der Fassadenkonstruktion hinsichtlich einer Dauer von zehn Jahren nicht stattgegeben werden und war in der Folgespruchgemäß zu entscheiden.

Linz, am 18. Juni 2007