



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der X-GmbH, 9... Y, Y-str., vertreten durch Dr. Dösinger & Partner Steuerberatungsgesellschaft, 8010 Graz, Heinrichstraße 97, vom 9. September 2005 gegen den Bescheid des Finanzamtes Klagenfurt vom 2. September 2005 betreffend die Investitionszuwachsprämie gemäß § 108e EStG 1988 für 2004 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Die Bw., ein Bestattungs- und Grabstättenfachunternehmen, begehrte mit dem Verzeichnis für die Geltendmachung einer Investitionszuwachsprämie (IZPr) gemäß § 108e (E108e) für 2004 eine IZPr iHv € 7.891,40.

In der Folge fand eine Nachschau statt, anlässlich der der Prüfer die für die IZPr maßgeblichen Anschaffungs-/Herstellungskosten 2004 um typische Gebäudeteile iHv € 2.831,67 (abgehängte Gipskartondecken und die Alarmanlage zum Rolltor), eine Fehlbuchung iHv € 4.503,00, sowie um die Aufwendungen für die bereits 2003 angeschafften Z Büromöbel iHv € 32.902,63 (Lieferdatum 6. Oktober 2003, Rechnungsdatum 16. Oktober 2003, Buchungsdatum August 2004) verminderte. Die für die IZPr begünstigungsfähigen Investitionen 2004 betrugen nunmehr € 153.297,70. Gleichzeitig erhöhte der Prüfer die "Investitionen der Vorjahre" um die 2003 angeschafften Z Büromöbel iHv € 32.902,63 und gelangte – wie nachfolgend dargestellt - zu Anschaffungskosten für 2003 iHv € 144.973,63:

Anschaffungs-/Herstellungskosten 2004 lt. Erklärung	193.535,00
--	------------

abzgl. typische Gebäudeteile	- 2.831,67	
abzgl. Fehlbuchung	- 4.503,00	
abzgl. Büromöbel, Anschaffung 2003	- 32.902,63	
Anschaffungs-/Herstellungskosten 2004 lt. Finanzamt	153.297,70	
Anschaffungs-/Herstellungskosten 2003 lt. Erklärung	112.071,00	
zuzgl. Büromöbel, Anschaffung 2003	32.902,63	
Anschaffungs-/Herstellungskosten 2003 lt. Finanzamt	144.973,63	
IZPr für 2004	lt. Erklärung	lt. Finanzamt
Anschaffungs-/Herstellungskosten 2001	101.633,00	101.633,00
Anschaffungs-/Herstellungskosten 2002	130.160,00	130.160,00
Anschaffungs-/Herstellungskosten 2003	112.071,00	144.973,63
Summe	343.864,00	376.766,63
Durchschnitt	114.621,00	125.588,88
Anschaffungs-/Herstellungskosten 2004	193.535,00	153.297,70
abzgl. Durchschnitt Vorjahre	-114.621,00	-125.589,00
	78.914,00	27.708,70
davon 10% IZPr	7.891,40	2.770,90

Die "Büromöbel" iHv € 32.902,63 setzten sich aus folgenden Teilpositionen zusammen:

Ladeneinbauten	€	84,00
Möblierung	€	15.752,13
Trennwand samt Wandanschluss	€	14.912,94
Trennwand samt Wandanschluss	€	880,00
Möblierung	€	1.273,56
Summe	€	32.902,63

Den Feststellungen des Prüfers Rechnung tragend setzte das Finanzamt im **Bescheid über die Festsetzung der IZPr für 2004** die IZPr iHv € 2.770,90 fest.

In der **Berufung** begehrte die Bw., von den ins Jahr 2003 transferierten Anschaffungskosten iHv € 32.902,63 einen Teilbetrag iHv € 15.792,94 für die Trennwände samt Wandanschluss im Jahr 2003 als Gebäudeinvestition zu behandeln, die Investitionen 2003 würden € 129.180,69, der Vorjahresdurchschnitt € 120.324,56 und die IZPr 2004 € 3.297,31 betragen.

In der **abweisenden Berufungsvorentscheidung** führte das Finanzamt aus, dass die mit unbeweglichen Wirtschaftsgütern verbundenen Einrichtungen als beweglich angesehen werden könnten, wenn sie nach wirtschaftlicher Betrachtungsweise einer besonderen Bewertung fähig seien und ohne wesentliche Wertminderung aus dem Zusammenhang mit dem Gebäude gelöst werden könnten. Bei den von der Firma Z gelieferten Raumgliederungssystem R2 handle es sich um ein derart selbständig zu bewertendes Wirtschaftsgut, da diese Glas- und Raumteilerelemente flexibel einsetzbar seien und – ohne in die Bausubstanz an sich eingreifen zu müssen – eingebaut, umgeändert oder auch wieder entfernt werden könnten. Die Bw. habe die selbständige Bewertbarkeit der beweglichen Wirtschaftsgüter dokumentiert, weil sie sie im Anlagevermögen als "Betriebsausstattung" mit einer 10jährigen Nutzungsdauer ausgewiesen habe. Dieses raumgliedernde System der Firma Z könne daher nicht als Gebäudebestandteil angesehen werden.

Im **Vorlageantrag** hielt die Bw. diesen Ausführungen entgegen, dass der Prüfer die Trennwände während der Prüfung als Gebäudeteile angesehen habe. Zumal das Finanzamt bereits im Bescheid vom 14. Dezember 2004 betreffend die IZPr 2003 die Bemessungsgrundlage für die investitionsbegünstigten Wirtschaftsgüter 2001 bis 2003 festgestellt habe, würde ohne Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend die IZPr 2003 keine Veranlassung bestehen, im Zuge der Berechnung der IZPr 2004 die Vorjahreswerte zu ändern.

Die Bw. beantrage daher die gesamte Hinzurechnung im Jahr 2003 iHv € 32.902,63 als Gebäudebestandteil zu behandeln, die investitionsbegünstigten Wirtschaftsgüter 2003 würden € 112.071,00, der Vorjahresdurchschnitt € 114.621,33 und die IZPr 2004 € 3.867,63 betragen. In eventu begehrte die Bw., das bereits in der Berufung geäußerte Vorbringen. Nochmals in Tabellenform dargestellt:

IZPr 2004 - Berufungsbegehren	lt. Berufung	lt. Vorlage- antrag
Anschaffungs-/Herstellungskosten 2001	101.633,00	101.633,00
Anschaffungs-/Herstellungskosten 2002	130.160,00	130.160,00
Anschaffungs-/Herstellungskosten 2003	129.180,69	112.071,00
Summe	360.973,69	343.864,00
Durchschnitt	120.324,56	114.621,33
Anschaffungs-/Herstellungskosten 2004	153.297,70	153.297,70
abzgl. Durchschnitt Vorjahre	-120.324,56	-114.621,33
	32.973,14	38.676,37
davon 10%	3.297,31	3.867,63

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:
Gebäude. ...

Der Investitionszuwachs bei prämienbegünstigten Wirtschaftsgütern ist gemäß **§ 108e Abs. 3 EStG 1988** die Differenz zwischen deren Anschaffungs- oder Herstellungskosten der Kalenderjahre 2002, 2003 und 2004 und dem Durchschnitt der Anschaffungs- oder Herstellungskosten dieser Wirtschaftsgüter der letzten drei Wirtschaftsjahre, die vor dem 1. Jänner 2002 bzw. dem 1. Jänner 2003 bzw. dem 1. Jänner 2004 enden. Dabei gilt Folgendes: ...

Im gegenständlichen Fall ist unstrittig, dass die Bw. die Büromöbel der Firma Z im Oktober 2003 um insgesamt € 32.902,63 angeschafft hat und diese folglich dem Jahr 2003 zuzuordnen sind. Streit besteht nun darüber, ob es sich bei allen bzw. einzelnen Teilpositionen der Aufwendungen iHv € 32.902,63 um selbständig bewertbare, bewegliche Wirtschaftsgüter oder um unselbständige Bestandteile des Gebäudes handelt. Weiters dürften laut Bw. die Anschaffungs-/Herstellungskosten 2003 nicht ohne Wiederaufnahme des Verfahrens für 2003 in veränderter Höhe bei der Berechnung der IZPr 2004 in Ansatz kommen.

Ausgehend vom Grundsatz der Einzelbewertung, wonach Teile eines einheitlichen Wirtschaftsgutes nicht getrennt zu bewerten sind, ist die Qualifikation der einzelnen Teilpositionen zu beurteilen. Das Gebäude hat die Bw. auf 33 Jahre und die strittigen Positionen laut unbestrittenen Ausführungen auf zehn Jahre abgeschrieben. Während des gesamten Verfahrens hat die Bw. nicht dargetan, warum die von ihr im Verzeichnis E 108e als

selbständig bewertbare und IZPr-fähige Wirtschaftsgüter behandelte Möblierung sowie die Ladeneinbauten nach Verschiebung durch das Finanzamt ins Jahr 2003 auf einmal Gebäudebestandteile sein sollten. Mangels konkreter Vorbringen besteht daher kein Anlass, von der vom Finanzamt vorgenommenen Beurteilung im angefochtenen Bescheid abzuweichen.

Auch die Trennwände samt Wandanschluss hat die Bw. im Verzeichnis E 108e für die IZPr 2004 ebenfalls als selbständig bewertbare und IZPr-fähige Wirtschaftsgüter angesehen und auf 10 Jahre abgeschrieben. Bei Gebäudeeinbauten ist darauf abzustellen, ob sie ohne Verletzung der Substanz vom Gebäude getrennt und an einen anderen Ort versetzt werden können. Nach der Verkehrsauffassung typische Gebäudeteile gehören allerdings auch bei nur loser Verbindung zum Gebäude. Nach der Judikatur sind Einbaumöbel und Wandvertäfelungen selbständige Wirtschaftsgüter (vgl. Doralt, EStG, Tz. 5 ff. zu § 6 EStG 1988, und die dort zitierte Judikatur, sowie Tz. 9 zu § 6 EStG 1988, "Einbaumöbel und Wandvertäfelungen"). Unter Berücksichtigung der von der Bw. vorerst vorgenommenen Beurteilung sowie der zuvor festgehaltenen Ausführungen lassen sich die Trennwände samt Wandanschluss ebenfalls als selbständig bewertbare, bewegliche Wirtschaftsgüter qualifizieren, zumal auch die Bw. der auf der Flexibilität der Wirtschaftsgüter beruhenden Ansicht des Finanzamtes nichts Konkretes entgegen gehalten hat, auf das einzugehen gewesen wäre. Dass es eine Verbindung der Trennwände zum Gebäude gibt, schließt ihre "Selbständigkeit" noch nicht aus.

Die Aufwendungen iHv € 32.902,63 sind also bei der Berechnung der IZPr für 2004 unter "Anschaffungs-/Herstellungskosten für 2003" in Ansatz zu bringen. Dass sie im Bescheid vom 14. Dezember 2004 betreffend die IZPr für 2003 mangels entsprechend korrekter Erklärung durch die Bw. keinen Eingang gefunden haben und eine Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend die IZPr 2003 nicht erfolgte, steht dem nicht entgegen. Wenn nun das Finanzamt – ungeachtet einer bereits zuvor gewährten IZPr 2003 – im angefochtenen Bescheid die Höhe der 2004 getätigten Investitionen sowie die Höhe der Investitionen der Vorjahre und deren Durchschnittswert eigenständig überprüfte und neu berechnete, so geschah dies auch ohne eine Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend die IZPr 2003 vollkommen zu Recht, weil eine Bindungswirkung nicht besteht.

Der Vollständigkeit halber darf noch festgehalten werden, dass das Finanzamt dem Antrag der Bw. auf Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend die IZPr für 2003 – weil verspätet und das Nichtgeltendmachen im Jahr 2003 mit grobem Verschulden verursacht – nicht nachgekommen ist. Es mag dahingestellt bleiben, ob der Prüfer während der Prüfung die Trennwände als Gebäudebestandteil angesehen hat; der von der Bw. bzw. ihrer steuerlichen Vertretung unterfertigten Niederschrift über die Nachschau ist aber bereits die im angefochtenen Bescheid vertretene Auffassung zu entnehmen.

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

Klagenfurt, am 1. März 2006