



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der H. , Restaurant, P., vertreten durch Schietz - Maureder Steuerberatung GmbH, Steuerberatungskanzlei, 4120 Neufelden, Veldner Straße 29, vom 19. Mai 2005 gegen den Bescheid des Finanzamtes Grieskirchen Wels vom 26. April 2005 betreffend Investitionszuwachsprämie gemäß § 108e EStG 1988 für das Jahr 2003 entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Investitionszuwachsprämie 2003 sind dem Ende der folgenden Entscheidungsgründe zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin (Bw) beantragte in der Beilage zur Feststellungserklärung 2003 die Geltendmachung der Investitionszuwachsprämie ua auch für Mieterinvestitionen, die im Zuge der Adaptierungsarbeiten für den Restaurantbetrieb getätigt wurden.

Die mit € 6.223,70 beantragte Investitionszuwachsprämie 2003 wurde vom Finanzamt nach Rückfragen beim Steuerberater um die Prämie für die Mieterinvestitionen von € 658,17 auf € 5.565,53 gekürzt. Die Begründung lautete, dass für Mieterinvestitionen keine Investitionszuwachsprämie zustehe.

Dagegen erhob die Bw Berufung und brachte vor, dass dies aus dem Gesetzestext nicht hervorgehe. Die Finanzbehörde habe sich bei der Begründung offensichtlich darauf gestützt, dass für Gebäude die Investitionsprämie nicht zugänglich ist und Mieterinvestitionen als Gebäude anzusehen wären. Dem könne nicht zugestimmt werden. Mieterinvestitionen seien eigene Wirtschaftsgüter und keine Gebäude. Wenn der Gesetzgeber Mieterinvestitionen von der Prämie hätte ausschließen wollen, sei davon auszugehen, dass sie gesondert angeführt worden wären (siehe auch SWK 2005, S 357 (Atzmüller); SWK 2005, S 285 (Hödl)).

Das Finanzamt legte die Berufung vor und begründete die Abweisung wie folgt: § 108 e Abs 2 Einkommensteuergesetz (EStG) schließe Gebäude als prämiengünstige Wirtschaftsgüter aus. Für Mieterinvestitionen stehe daher eben so wenig eine Investitionszuwachsprämie zu wie für Investitionen des Eigentümers in das Gebäude. Bei den getätigten Investitionen handle es sich um Bestandteile des Gebäudes, folglich stehe die Investitionszuwachsprämie für derartige Investitionen nicht zu.

Über die Berufung wurde erwogen:

Strittig ist im gegenständlichen Fall, ob die von der Bw als Mieterin getätigten Investitionen („Mieterinvestitionen“) dem Gebäude zuzurechnen sind und damit nicht prämiengünstig wären.

Unter Berücksichtigung der vorgelegten Unterlagen und der Ermittlungen des Unabhängigen Finanzsenates liegt folgender Sachverhalt vor:

Laut Abfrage im Internet unter „h“ wurde festgestellt, dass die Bw ab 2003 in P ein italienisches Restaurant und zwar „hk“ eröffnet hat. Das Angebot an Speisen umfasste zum damaligen Zeitpunkt ua auch viele Pastagerichte und Pizzen. Im Zuge der Adaptierung des Lokals tätigte die Bw Mieterinvestitionen (Sanitärinstallationen, Malerarbeiten und Wandgestaltung in Glanzputztechnik) in Höhe von € 6.581,58. Aus den Lokalfotos im Internet ist ersichtlich, dass insbesondere die Malerarbeiten als gestalterisches Element für das italienische Flair des Lokals eingesetzt wurden. Die Sanitärinstallationen dienen ebenfalls dem Betrieb des Lokals. Es handelt sich nicht um Erhaltungsmaßnahmen, sondern um die Ausgestaltung des Lokals durch die Mieterin.

Die Bw hat diese Adaptierungen für die gemieteten Räumlichkeiten als Wirtschaftsgüter unter der Bezeichnung Investitionen in Mietobjekte (Anlageverzeichnis Konto Nr. 250) im Anlageverzeichnis aktiviert. Diese Mieterinvestitionen stellen keine Bestandteile des Gebäudes dar.

In rechtlicher Hinsicht ist der vorliegende Sachverhalt wie folgt zu beurteilen:

§ 108e Abs 1 und 2 EStG lauten:

- (1) Für den Investitionszuwachs bei prämiengünstigen Wirtschaftsgütern kann 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.*
- (2) Prämiengünstige Wirtschaftsgüter sind ungebrauchte körperliche Wirtschaftsgüter des abnutzbaren Anlagevermögens. Nicht zu den prämiengünstigen Wirtschaftsgütern zählen:*
- Gebäude*
 - Geringwertige Wirtschaftsgüter, die gemäß § 13 abgesetzt werden.*
 - Personen- und Kombinationskraftwagen, ausgenommen Fahrschulkraftfahrzeuge sowie Kraftfahrzeuge, die zu mindestens 80% der gewerblichen Personenbeförderung 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.*

Der Verwaltungsgerichtshof hat in seinem Erkenntnis vom 25. Oktober 2006, 2006/15/0152, festgestellt, dass Mieterinvestitionen, soweit sie nicht bloße Erhaltungsmaßnahmen sind, in einem Wirtschaftsgut des Mieters münden. Dieses Wirtschaftsgut stellt ein körperliches Wirtschaftsgut dar. Die Beurteilung, ob ein Gebäude iSd § 108e Abs. 2 EStG vorliegt, erfolgt nach dem Maßstab der Verkehrsauffassung. Unter einem Gebäude ist jedes Bauwerk zu verstehen, das durch räumliche Umfriedung Menschen und Sachen Schutz gegen äußere Einflüsse gewährt, den Eintritt von Menschen gestattet, mit dem Boden fest verbunden und von einiger Beständigkeit ist. Mieterinvestitionen als solche erfüllen idR die Voraussetzungen für ein Gebäude (räumliche Umfriedung etc.) nicht und sind damit nicht von der Investitionszuwachsprämie ausgeschlossen. Anderes gilt nur, wenn ausnahmsweise die Mieterinvestition für sich als Gebäude einzustufen ist; solches kann insbesondere im Fall einer gänzlichen Aufstockung eines Gebäudes durch den Mieter oder im Falle eines vom Mieter getätigten Zubaus zutreffen.

Mit diesem Erkenntnis schließt der Verwaltungsgerichtshof an seine laufende Rechtsprechung an. Bereits im Erkenntnis vom 19.03.2002, 99/14/0286 hat er ausgesprochen, dass (freiwillige) Baumaßnahmen des Mieters in einer gemieteten Liegenschaft, die vom Mieter nicht zugunsten des Eigentümers, sondern zum eigenen geschäftlichen Vorteil vorgenommen werden, einkommensteuerlich zu einem beim Mieter selbständig anzusetzenden Wirtschafts-

gut führen. Der Begriff des Wirtschaftsgutes umfasst damit auch wirtschaftliche Werte jeder Art, die einer wirtschaftlichen Ausnutzung zugänglich sind.

Die hier im gegenständlichen Fall vorliegenden Mieterinvestitionen stellen ein körperliches Wirtschaftsgut dar und erfüllen damit alle Voraussetzungen der Investitionszuwachsprämie.

Der Investitionszuwachs und die sich daraus ergebende Investitionszuwachsprämie errechnet sich (wie in der vom Bw eingereichten Beilage zur Feststellungserklärung 2003) wie folgt: auf Grund einer zu korrigierenden Rundungsdifferenz im Antrag kommt es jetzt bei der Neuberechnung zu einer Differenz von einem Cent zwischen dem Antrag der Bw und dem Spruch.

Anschaffungs- und Herstellungskosten prämiengünstiger Wirtschaftsgüter laut Finanzamt	€ 55.655,31
Zuzüglich Mieterinvestition laut UFS = Antrag der Bw	€ 6.581,58
Abzüglich durchschnittl. Anschaffungs- und Herstellungskosten des Vergleichszeitraumes 2000-2002	€ 0,00
Investitionszuwachs (Summe) 2003	€ 62.236,89
Investitionszuwachsprämie 2003	€ 6.223,69

Linz, am 24. September 2007