



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung X, vertreten durch Y, vom 26. Jänner 2005 gegen den Bescheid des Finanzamtes Z vom 5. Jänner 2005 betreffend Festsetzung der Investitionszuwachsprämie für das Jahr 2003 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Der Bescheid betreffend Festsetzung der Investitionszuwachsprämie für das Jahr 2003 wird abgeändert.

Die Investitionszuwachsprämie wird mit € 2.994,- festgesetzt.

Die getroffenen Feststellungen sind dem Ende der folgenden Entscheidungsgründe zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin (Bw.) betreibt eine Gastwirtschaft mit Fleischhauerei in Form einer Kommanditerwerbsgesellschaft. Die Bw. hat im November 2004 gemeinsam mit ihrer Steuererklärung für das Jahr 2003 ein Verzeichnis zur Geltendmachung einer Investitionszuwachsprämie gemäß § 108e EStG 1988 dem Finanzamt übermittelt.

Als durchschnittliche Anschaffungs- und/oder Herstellungskosten prämiengünstiger Wirtschaftsgüter der Jahre 2000 bis 2002 wurde von der Bw. ein Betrag von € 4.799,- angesetzt. Als Betrag, welcher im Jahr 2003 für die Anschaffung bzw. Herstellung prämiengünstiger Wirtschaftsgüter im Jahr 2003 aufgewendet wurde, gab die Bw. € 41.381,- an. Nach Saldierung der beiden genannten Beträge errechnete die Bw. den Zuwachsbetrag mit € 36.582,- und machte die 10%-ige Investitionszuwachsprämie in Höhe von € 3.658,- geltend.

Das Finanzamt führte am 29. 12. 2004 im Betrieb der Bw. eine Nachschau gem. § 144 BAO durch und besichtigte die Wirtschaftsgüter, für welche die Investitionszuwachsprämie beantragt wurde. Aus dem vorgelegten Verzeichnis über die Investitionen des Jahres 2003 ergibt sich, dass am 29.9.2003 um einen Betrag von € 37.463,- das Wirtschaftsgut Einrichtung Kegelbahn angeschafft wurde. Daneben wurden im Jahr 2003 von der Bw. um € 3.917,73 eine Küchenmaschine, ein Zigarettenautomat und ein Kühlschrank angeschafft.

Seitens der Bw. wurde eine mehrseitige Eingangsrechnung vom 29. 9. 2003 ausgestellt von einer Tischlerei über einen Betrag von € 37.463,- vorgelegt.

Die Rechnung besteht aus 19 Positionen und verrechnet neben der Lieferung von Bänken, Tischen, Anrichteverbau, Garderobenwandverbau, Unterbau- und Hängeschränke, Wandvertäfelung für Kegelbahn, Balkenverkleidungen folgende im gegenständlichen Verfahren strittige Positionen:

Position	Wirtschaftsgut	Betrag in Euro
10	2 Stk Rundbogenverkleidungen 3 Stk Innentüren inkl Zarge, Beschäge u- Verkleidung 1 Stk Schiebetür neu	5.830,00
11	Blende mit Aufschrift „Alle Neue“	720,00
14	1 Stk Kühlraumtür neu verkleiden	480,00
17	Glas für Eingangstür mit Kegelmotiv gemalt	330,00

Das Finanzamt erließ am 5. 1. 2005 einen Bescheid über die Festsetzung der Investitionszuwachsprämie gemäß § 108e EStG 1988 für das Jahr 2003 in Höhe von € 2.922,-. Zur Begründung wurde ausgeführt, dass die Investitionszuwachsprämie für die Wirtschaftsgüter der in der Rechnung der Tischlerei angeführten Position 10 (Rundbogenverkleidung, Türen), Position 11 (Blende), Position 14 (Kühlraumtür) und Position 17 (Glas für Eingangstür) nicht zustehe.

Die Bw. erhob gegen die Festsetzung einer um € 736,- geringeren als der beantragten Investitionszuwachsprämie Berufung und bezog sich auf die Ausführungen der Einkommensteuerrichtlinien in RZ 8218ff, wo dargestellt werde, was unter prämiengünstigen Wirtschaftsgütern zu verstehen sei. Es seien dies ungebrauchte, körperliche Wirtschaftsgüter, die dem abnutzbaren Anlagevermögen zuzurechnen seien. Nicht zu diesen prämiengünstigen Wirtschaftsgütern zählen Gebäude. Als Gebäude sei jedes Bauwerk anzusehen, das durch räumliche Umfriedung Schutz gegen äußere Einflüsse gewähre, den Eintritt von Menschen gestatte, mit dem Boden fest verbunden und von einiger Beständigkeit sei.

Nach Ansicht der Bw. handle es sich bei den in den Positionen 10,11,14 und 17 der Rechnung der Tischlerei angeführten Wirtschaftsgütern jedoch um selbständig bewertbare Wirtschaftsgüter, die weder fest mit dem Boden verbunden, noch von einiger Beständigkeit seien. Sowohl die Innen-, Schiebe- oder Kühlraumtür stellten für sich allein selbständig bewertbare Wirtschaftsgüter dar und unterlägen im Gegensatz zur Langlebigkeit und Beständigkeit eines Gebäudes gerade bei Gasthäusern einer erhöhten Abnutzung. Aus diesem Grund erscheine es der Bw. gerechtfertigt, die Anschaffung der Türen separat zu aktivieren und auf eine Nutzungsdauer von etwa 10 Jahren abzuschreiben.

Auch für die für die Kegelbahn angefertigte Holzverblendung mit der Aufschrift „Alle Neune“ gelte gleiches. Diese sei vom Tischler extra angefertigt worden und befinde sich als ebenfalls selbständig bewertbares Wirtschaftsgut verschraubt an der Wand zum Eingang der Kegelbahn. Diese Blende könne jederzeit an einem anderen Platz zur Dekoration und Kennzeichnung der Kegelbahn angebracht werden. Die Bw. ersuchte der Berufung stattzugeben und die Prämie wie beantragt mit € 3.658,- festzusetzen.

Am 31. Jänner 2005 erließ das Finanzamt eine teilweise stattgebende Berufungsvorentscheidung und setzte die Investitionszuwachsprämie mit € 3.027,- fest.

Hinsichtlich der Position 12 Blende mit Aufschrift „Alle Neune“ um € 720,- und der Position 17 Glas für Eingangstür € 330,- wurde die Investitionszuwachsprämie gewährt, jedoch hinsichtlich der Positionen 10 Rundbogenverkleidungen, 3 Innentüren, 1 Schiebetür € 5.830,- wurde die

Investitionszuwachsprämie nicht gewährt, da nach Ansicht des Finanzamtes diese Wirtschaftsgüter zum Gebäude gehören und nicht selbständig bewertbar seien. Hinsichtlich der Position 14 Kühlraumtürverkleidung € 480,- sei zu beachten, dass diese nicht ohne Verletzung ihrer Substanz an einen anderen Ort versetzt werden könne, weshalb auch sie als Teil des Gebäudes anzusehen seien und für dieses Wirtschaftsgut keine Investitionszuwachsprämie zustehe.

Die Bw. stellte den Antrag auf Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz und führte aus, dass nach ihrer Meinung die in Position 10 der Rechnung angeführten Wirtschaftsgüter nicht - wie vom Finanzamt angenommen - mit dem Gebäude fest verbunden seien und daher keiner selbständigen Bewertung unterlägen, sondern es eine Eigenschaft besonders von Innentüren bzw. Schiebetüren sei, dass sie nicht mit dem Boden fest verbunden oder ins Mauerwerk integriert seien. Es erscheine deshalb gerade in Gasthäusern gerechtfertigt, diese Wirtschaftsgüter separat zu aktivieren und aufgrund der erhöhten Abnutzung gegenüber der Gebäudesubstanz als prämiengünstige Wirtschaftsgüter anzusehen. Dies vor allem in Hinblick darauf, dass das Finanzamt zwar das Glas der Eingangstür als prämiengünstig ansehe, die Innentür jedoch zum Gebäude gehörig definiere.

Die Bw. ersuchte ihrer Berufung stattzugeben und die beantragte Prämie in Höhe von € 3.658,- festzusetzen.

Über die Berufung wurde erwogen:

Strittig ist im gegenständlichen Rechtsmittelverfahren die Frage, ob die von der Bw. angeschafften zwei Stück Rundbogenverkleidungen, 3 Stück Innentüren inkl. Zarge, Beschläge und Verkleidung, ein Stück Schiebetür (Position 10), die Blende mit der Aufschrift „Alle Neune“ (Position 11), ein Stück Kühlraumtür neu verkleiden (Position 14) und ein Glas für Eingangstür mit Kegelmotiv (Position 17) als investitionszuwachsprämienfähige Wirtschaftsgüter im Sinn des § 108e EStG 1988 zu beurteilen sind.

Der Unabhängige Finanzsenat geht im vorliegenden Fall von folgendem Sachverhalt aus.

Die Bw. hat in ihrem Gasthaus durch eine Tischlerei eine Kegelbahn einrichten lassen. Aufgrund der Rechnung der Tischlerei wurden folgende Wirtschaftsgüter angeschafft hinsichtlich derer die Investitionszuwachsprämienbegünstigungsfähigkeit zu überprüfen ist.

2 Rundbogenverkleidungen

3 Innentüren

1 Schiebetür

1 Blende mit Aufschrift „Alle Neune“

1 Kühlraumtürverkleidung

1 Glas für Eingangstür mit Kegelmotiv

Gemäß § 108e Abs 1 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 abgesetzt werden (§§ 7 und 8).

§ 108e Abs 2 EStG 1988 regelt, dass prämienbegünstigte Wirtschaftsgüter ungebrauchte körperliche Wirtschaftsgüter des abnutzbaren Anlagevermögens sind. Nicht zu den prämienbegünstigten Wirtschaftsgütern zählen gemäß Abs. 2 leg.cit. Gebäude, geringwertige Wirtschaftsgüter, Personen- und Kombinationskraftwagen und Wirtschaftsgüter, die nicht in einer inländischen Betriebsstätte verwendet werden.

Zur Beantwortung der Frage, ob ein vom Steuerpflichtigen angeschafftes Gut Gebäude, Teil eines Gebäudes oder selbständiges Wirtschaftsgut darstellt, hat die Rechtsprechung eine Reihe von Abgrenzungskriterien entwickelt (vgl. Zorn in: Hofstätter/Reichel, Die Einkommensteuer, EStG 1988, Kommentar, § 108e TZ 4 und die dort zitierte Judikatur und Literatur).

Demnach gilt als Gebäude ein Bauwerk, 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 (VwGH 15.6.1956, 345/56; 21.12.1956, 1391/94). Die Beurteilung, ob ein Gebäude vorliegt bzw. ob eine Investition ein Gebäude oder einen Bestandteil desselben betrifft oder aber ein nicht als Gebäude anzusehendes Wirtschaftsgut, hat nach dem Maßstab - der aus der wirtschaftlichen Betrachtungsweise resultierenden – Verkehrsauffassung zu erfolgen, wobei es auf die bewertungsrechtliche Sicht in diesem Zusammenhang nicht ankommt (VwGH 19.2.1974, 1717/73; 23.4.1969, 0007/67; Grabner, ÖStZ 1983, 143ff, die Abgrenzung von beweglichen und unbeweglichen Wirtschaftsgütern des § 8 EStG 1972 in der Rechtsprechung des VwGH).

Ist ein Wirtschaftsgut mit einem Gebäude derart verbunden, dass es nicht ohne Verletzung seiner Substanz an einen anderen Ort versetzt werden kann, ist es grundsätzlich als Teil des Gebäudes und als unbeweglich anzusehen, damit teilt es steuerrechtlich das Schicksal des Gesamtgebäudes. Wenn das Wirtschaftsgut jedoch wegen der bloß geringen, jederzeit leicht

aufhebbaren Verbindung mit dem Gebäude nach der Verkehrsauffassung als selbständiges Wirtschaftsgut anzusehen ist, ist es als beweglich, somit nicht als Gebäude zu behandeln (VwGH 13.4.1962, 1639/60; 11.6.1965, 316/65). Bewegliche Wirtschaftsgüter im oben angeführten Sinn sind daher jedenfalls keine Gebäude (VwGH 23.10.1990, 89/14/0118). Bei unbeweglichen Wirtschaftsgütern ist zu untersuchen, ob - nach der Verkehrsauffassung - der Gebäudecharakter vorliegt.

Die Beurteilung für Zwecke der Investitionszuwachsprämie, ob eine Investition ein Gebäude oder einen Bestandteil desselben betrifft oder ein nicht als Gebäude anzusehendes Wirtschaftsgut vorliegt, hat nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates ausschließlich nach den für das Einkommensteuerrecht maßgebenden Kriterien zu erfolgen. Dies ergibt sich aus der in § 108e EStG 1988 formulierten Tatbestandsvoraussetzung der Abschreibbarkeit des Wirtschaftsgutes im Wege der §§ 7 und 8 EStG 1988.

Von der Judikatur bereits entschieden, dass die Wirtschaftsgüter zum Gebäude gehören, wurde hinsichtlich Beleuchtungsanlagen, Fenster, Türen samt Türschnallen und Türschlössern etc. (vgl. VwGH v. 18.9.64, 1226/63; 1.3.82, 82/14/0156).

Der Verwaltungsgerichtshof führt in seinem Erkenntnis vom 26.6.1968, 1330/66 aus, dass die Unterscheidung zwischen beweglichen und unbeweglichen Wirtschaftsgütern nach wirtschaftlichen Grundsätzen zu fällen ist und es dabei auf die Verkehrsauffassung ankommt. Es müsse die Selbständigkeit eines Gutes bei einer Veräußerung besonders hervortreten, sodass im Rahmen des Verkaufspreises ein besonderes Entgelt angesetzt wird.

Unter Bedachtnahme auf den dargestellten Sachverhalt, die getroffenen Feststellungen, sowie unterer Berücksichtigung der herrschenden Rechtsauffassung kommt der Unabhängige Finanzsenat zur Ansicht, dass die Rundbogenverkleidungen, die Innentüren, die Schiebetür und die Kühlraumtürverkleidung, sowie auch das Glas für die Eingangstür als in diese eingebauter Teil, als Teile des Gebäudes anzusehen sind. Diese Ansicht beruht auf folgenden Überlegungen:

Nach der allgemeinen Verkehrsauffassung stellen Türen und deren Verkleidungen unselbständige Bestandteile eines Gebäudes dar. Dem äußeren Erscheinungsbild und dem Wesen eines Gebäudes ist die Zugehörigkeit von Türen immanent, auch die Demontierbarkeit der Türen vermag an der Beurteilung nichts zu ändern. Die Türen verlieren nach dem Einbau in ein Gebäude und der dannach bestehenden festen Verbindung mit diesem ihre Selbständigkeit. Sie sind nach den von der Rechtsprechung aufgestellten Kriterien nicht mehr als bewegliche, einer selbständigen Bewertung unterliegende Wirtschaftsgüter anzusehen. Einrichtungen, die mit einem Gebäude verbunden sind, können nur als beweglich gelten,

wenn sie selbständig bewertbar sind und ohne Verletzung ihrer Substanz aus dem Gebäude gelöst werden können. Die Türen und deren Verkleidungen bzw. deren Glaseinsatz (Eingangstür) können nicht aus dem Gebäude ausgebaut werden, da sie mit ihrem Einbau bzw. mit dem Anbringen der Verkleidung an ihnen (Kühlraumtür) bzw. des Einsatzes des Glases in sie (Eingangstür) zu einem Teil des Gebäudes geworden sind und ab diesem Zeitpunkt das Schicksal des Gebäudes teilen. Bei einer eventuellen Veräußerung würde das Gebäude nicht ohne die in den Mauern enthaltenen Türen verkauft werden bzw. würden dieselben nicht einer separaten Bewertung bei der Errechnung des Verkaufspreises unterliegen.

Das Argument der Bw., dass Türen in einem Gasthaus einer höheren Abnutzung unterliegen vermag als Argument dafür dienen, dass sie einer häufigeren Reparaturanfälligkeit unterliegen, nicht jedoch, dass sie von der Verkehrsauffassung als bewegliche selbständig bewertbare Wirtschaftsgüter anzusehen sind. Es ist Gebäuden immanent, dass ihre verschiedenen Teile eine unterschiedliche Lebensdauer aufweisen.

Die in den Positionen 10, 14 und 17 der Rechnung vom 29. 9. 2003 angeführten Wirtschaftsgüter sind nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates nicht investitionszuwachsprämienfähige Wirtschaftsgüter.

Betreffend die in Position 11 angeführte Blende „Alle Neune“, welche abschraubbar als Dekoration jeder Kegelbahn dienen kann, ist der Unabhängige Finanzsenat der Ansicht, dass diese ein selbständig bewertbares Wirtschaftsgut darstellt und die Voraussetzungen des § 108e EStG 1988 erfüllt.

Aus den oben dargestellten Gründen war der Berufung teilweise Folge zu geben und die Investitionszuwachsprämie für das Jahr 2003 wie folgt zu berechnen:

Berechnung Investitionszuwachsprämie 2003:

Bemessungsgrundlage	Betrag in Euro
Anschaffungs- bzw. Herstellungskosten lt. Bw.	41.381,00
Nicht als prämienbegünstigt anerkannte Wirtschaftsgüter	
Position 10	-5.830,00
Position 14	-480,00
Position 17	-330,00

Anschaffungs- bzw. Herstellungskosten laut BE	34.741,00
Durchschnittsbetrag 2000 – 2002	-4.799,00
Bemessungsgrundlage IZP 2003	29.942,00
Davon 10% IZP 2003	2.994,00

Ergeht auch an das Finanzamt

Wien, am 19. November 2007