



## **Berufungsentscheidung**

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Berufungswerberin, vom 23. November 2010 gegen die Bescheide des Finanzamtes Grieskirchen Wels vom 12. November 2010 betreffend die Aufhebung des Körperschaftsteuerbescheides 2008 gemäß § 299 BAO und die Körperschaftsteuer für die Jahre 2008 und 2009 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

### **Entscheidungsgründe**

Die Berufungswerberin (in der Folge kurz Bw) betreibt das Baumeistergewerbe, eingeschränkt auf den Gerüstbau in der Rechtsform einer GmbH. Nach der homepage der Bw umfasst das Leistungsspektrum der Bw das gesamte Arbeitsfeld Gerüstbau. Die Bw erstellt Fassadengerüste für den konventionellen Hausbau, Treppentürme als Fluchttreppenturm oder Baustellenzugang, Schutzgerüste für Dacharbeiten, Kirchen, Hallen oder auch Treppenhäuser, Überbrückungen von Durchfahrten, Straßen oder Toren sowie Kirchen- und Sondereinrüstungen, Bauaufzüge für den horizontalen Transport, Fußgängertunnel, Fahrgerüste, Planenverkleidung, Hängegerüste.

Die Bw wurde 2007 errichtet und der inländische Teilbetrieb eines deutschen Gerüstbaueinzelunternehmens eingebracht. Das Ziel, Gerüste überwiegend für den Fertigbau in ganz Österreich zu erstellen, sei mit Erfolg gekrönt worden. Die Bw verfüge über ca. 25.000 m<sup>2</sup> Fassadengerüst und habe innerhalb kürzester Zeit 12 Arbeitsplätze geschaffen.

Somit sei die Bw in der Lage, flächendeckend in Bayern und Österreich schnell und zuverlässig Gerüste aller Art zu erstellen.

Die Bw ermittelt dem Kalenderjahr entsprechend den Gewinn nach § 5 EStG 1988. Aus den vorliegenden Jahresabschlüssen 2007 bis 2009 ist Folgendes ersichtlich:

Beim Anlagevermögen wies die Bw in der **Bilanz** zum **31.12.2007** unter der Position „Technische Anlagen und Maschinen“ unter dem Konto 400 **Gerüste** in Höhe von 361.247,38 € aus, die 35,96% der Summe der Aktiva ausmachen. Aus dem Anlagenverzeichnis ist ersichtlich, dass es sich bei diesen Gerüsten um Anschaffungen vom 30.06.2006 in Höhe von 103.367,19 €, vom 31.08.2006 in Höhe von 155.776,85 €, vom 30.04.2007 in Höhe von 151.665,47 € und vom 30.11.2007 in Höhe von 112.519,07 € handelt, die 2007 zu 25% (Nutzungsdauer 4 Jahre) abgeschrieben wurden.

In der am 28. Dezember 2009 beim Finanzamt elektronisch eingebrachten **Körperschaftsteuererklärung** für **2008** machte die Bw unter der Kennzahl 9130 „Abschreibungen auf das Anlagevermögen (z.B. AfA, geringwertige Wirtschaftsgüter)“ in Höhe von 384.232,79 € geltend und wies Einkünfte aus Gewerbebetrieb in Höhe von 336.154,27 € aus.

Beim Anlagevermögen wies die Bw im am 19. Jänner 2010 beim Finanzamt eingelangten Jahresabschluss in der **Bilanz** zum **31.12.2008** unter der Position „Technische Anlagen und Maschinen“ unter dem Konto 400 **Gerüste** in Höhe von 230.415,22 € aus, die 23,00 % der Summe der Aktiva ausmachen. Aus dem Anlagenverzeichnis ist ersichtlich, dass es sich bei diesen Gerüsten um die oben genannten Anschaffungen vom 30.06.2006 in Höhe von 103.367,19 €, vom 31.08.2006 in Höhe von 155.776,85 €, vom 30.04.2007 in Höhe von 151.665,47 € und vom 30.11.2007 in Höhe von 112.519,07 € handelt, die auch 2008 zu 25% (Nutzungsdauer 4 Jahre) abgeschrieben wurden.

Aus dem Anlagenverzeichnis ist weiters ersichtlich, dass die Bw im Jahr 2008 Gerüstteile um 188.274,88 € angeschafft (Konto 690 „GWG-Gerüstteile“) und diese 2008 als GWG zur Gänze abgeschrieben, jedoch einen Wert nach dem Bewertungsgesetz von 141.206,16 € (Zusatz der Berufungsbehörde: 75%, was einer Nutzungsdauer von 4 Jahren entspricht) ausgewiesen hat.

Mit **Bescheid** vom **11. Jänner 2010** wurde die Bw erklärungsgemäß mit einem Einkommen von 336.154,27 € zur **Körperschaftsteuer 2008** veranlagt.

In der am **8. Oktober 2010** beim Finanzamt elektronisch eingebrachten **Körperschaftsteuererklärung** für **2009** machte die Bw unter der Kennzahl 9130 „Abschreibungen auf das Anlagevermögen (z.B. AfA, geringwertige Wirtschaftsgüter)“ in Höhe

von 421.458,68 € geltend und wies Einkünfte aus Gewerbebetrieb in Höhe von 238.763,23 € aus.

Über Anforderung des Finanzamtes vom 22. Oktober 2010 legte die Bw am 5. November 2010 den **Jahresabschluss 2009** vor.

Beim Anlagevermögen wies die Bw in der Bilanz zum 31.12.**2009** unter der Position „Technische Anlagen und Maschinen“ unter dem Konto 400 **Gerüste** in Höhe von 99.583,14 € aus, die 9,21 % der Summe der Aktiva ausmachen. Aus dem Anlagenverzeichnis ist ersichtlich, dass es sich bei diesen Gerüsten um die oben genannten Anschaffungen vom 30.06.2006 in Höhe von 103.367,19 €, vom 31.08.2006 in Höhe von 155.776,85 €, vom 30.04.2007 in Höhe von 151.665,47 € und vom 30.11.2007 in Höhe von 112.519,07 € alle von der Lieferantin (in der Folge kurz Lieferantin) handelt, die auch 2009 (Nutzungsdauer 4 Jahre) abgeschrieben wurden.

Aus dem Anlagenverzeichnis ist weiters ersichtlich, dass die Bw im Jahr 2009 GWG um 200.599,78 € angeschafft (Konto 680) und diese zur Gänze abgeschrieben, jedoch eine Restnutzungsdauer von 4 Jahren (Gesamtnutzungsdauer 5 Jahre) ausgewiesen hat.

Mit **Bescheid vom 12. November 2010** hob das Finanzamt **den Körperschaftsteuerbescheid 2008** vom 11. Jänner 2010 **gemäß § 299 BAO** mit der Begründung inhaltlicher Rechtswidrigkeit mit nicht bloß geringfügigen Auswirkungen unter Hinweis auf die Begründung des neuen Sachbescheides auf.

Mit **Körperschaftsteuerbescheid 2008** vom **12. November 2010** erhöhte das Finanzamt Gewinn und Einkommen um 141.206,16 € auf 477.360,43 €, woraus sich eine Abgabennachforderung von 35.301,54 € ergab, und begründete dies wie folgt:

Bei der entgeltlichen Überlassung von Wirtschaftsgütern, deren Anschaffungskosten 400,00 € nicht übersteigen, komme § 13 letzter Satz EStG 1988 unabhängig davon zur Anwendung, ob es sich um eine bloße Vermietung oder um eine gewerbliche Vermietung handle. Eine gewerbliche Vermietung liege auch vor, wenn das Gerüst (wie im vorliegenden Fall) nicht nur verliehen, sondern auch aufgestellt werde (Gerüstbau). Die Gerüstteile seien daher als abnutzbare Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens zu aktivieren.

Die Nutzungsdauer werde analog zum Anlagenverzeichnis mit vier Jahren angesetzt.

Anschaffungskosten: 188.274,88 €, Nutzungsdauer vier Jahre und AfA daher 47.068,72 €.

Es erfolge daher eine Gewinnerhöhung um 141.206,16 € (Zusatz der Berufungsbehörde: 75% der bisher als GWG zu 100% abgesetzten Anschaffungskosten von 188.274,88 €).

Mit **Körperschaftsteuerbescheid 2009** vom **12. November 2010** erhöhte das Finanzamt mit derselben Begründung wie für das Vorjahr Gewinn und Einkommen um 103.381,12 € auf 342.144,35 €, woraus sich eine Körperschaftsteuer von 85.397,29 € ergab, und erläuterte dies hinsichtlich des Betrages der Erhöhung wie folgt:

Anschaffungskosten 2009: 200.599,78 €, Nutzungsdauer 4 Jahre und AfA daher 50.149,94 €. Gesamt-AfA (2008+2009) 97.218,66 € (bisher 2009: 200.599,78 €)  
Es erfolge daher eine Gewinnerhöhung um 103.381,12 € (200.599,78-97.218,66).

Mit **Schriftsatz vom 23. November 2010** erhob die Abgabepflichtige **Berufung gegen die** genannten **drei Bescheide vom 12. November 2010**, beantragte die Aufhebung des Aufhebungsbescheides betreffend den Körperschaftsteuerbescheid 2008 und die den eingereichten Steuererklärungen entsprechende Veranlagung der Körperschaftsteuer 2008 und 2009, weil die Gerüstteile zu Recht sofort gemäß § 13 EStG abgeschrieben worden seien, und führte zur Begründung sinngemäß im Wesentlichen Folgendes aus:

§ 13 EStG normiere, dass die Anschaffungs- oder Herstellungskosten von abnutzbaren Anlagegütern sofort als Betriebsausgabe abgesetzt werden könnten, wenn die Kosten für das einzelne Anlagegut den Betrag von 400,00 € nicht übersteigen. Dies gelte gemäß § 13 EStG nicht für Wirtschaftsgüter, die **zur entgeltlichen Überlassung** bestimmt sind.

Entgeltliche Überlassung bedeute, dass eine Sache entgeltlich zum Gebrauch überlassen werden müsse, wobei der Gebrauchsnehmer für Schäden im Zusammenhang mit der unrichtigen Verwendung, unsachgemäßen Behandlung etc an den Wirtschaftsgütern aufzukommen habe und der Gebrauchsnehmer die angemieteten Wirtschaftsgüter entsprechend seinen Überlegungen (als Besitzer) nützen könne.

Die Regierungsvorlage dazu bringe deutlich zum Ausdruck, dass durch diese Gesetzesbestimmung die sofortige Abschreibung von Wirtschaftsgütern, die der Vermietung dienen und von Unternehmen erbracht werden, die im allgemeinen gleichzeitig diesen Betriebszweck ausüben, nicht mehr anwendbar sein soll.

Dies bedeute aber, dass nur dann die sofortige Abschreibung ausgeschlossen sei, wenn eine entgeltliche Überlassung – sprich Vermietung – vorliege.

Auch nach den Einkommensteuerrichtlinien (EStR 2000, RZ 3895) müsse es sich um einen **Verleih** von Wirtschaftsgütern handeln und könne § 13 EStG doch beansprucht werden, wenn die entgeltliche Überlassung nur ein untergeordneter Nebenzweck sei.

Die Bw habe, wie bereits ihr Firmenname „Gerüstbau“ zum Ausdruck bringe, als Betriebsgegenstand nicht den Gerüstverleih, sondern biete als Gerüstbauer ein Paket an Leistungen an, die im Zusammenhang mit der Errichtung von Gerüsten anfallen

Die Bw übernehme im Zuge der Auftragserteilung zur Errichtung eines Gerüstes sämtliche notwendigen Agenden

- Transport der einzelnen Gerüstteile zum und vom Kunden
- Aufstellen des Gerüstes
- Abbauen des Gerüstes
- Haftung für ordnungsgemäße Errichtung und Funktionstüchtigkeit
- alle Schäden im Zusammenhang mit Transport, Errichtung etc gingen ausschließlich zu Lasten der Bw

Alle diese Arbeiten werden von Dienstnehmern der Bw abgewickelt.

In keiner Phase des Auftrages werde ein Gerüst oder Teile hiervon zum Gebrauch an den Kunden übergeben, wodurch der Kunde ähnlich einem Mieter den Gegenstand nach eigenen Vorstellungen nutzen könnte.

**Von einer entgeltlichen Überlassung, wie in § 13 EStG gefordert, könne hier nicht gesprochen werden.**

Auch wenn man von einer entgeltlichen Überlassung sprechen könnte, wäre § 13 EStG dennoch anwendbar, weil hier ein untergeordneter Nebenzweck vorliege.

Dies sei aus den Unterlagen der Jahresabschlüsse ersichtlich, weil die Kosten für Personal und Transporte (KFZ) in Summe mehr als 50% des Umsatzes verursachten. Der Umkehrschluss ergebe, dass bei Annahme auch nur eines geringen Kostenaufschlages bereits der überwiegende Teil des Umsatzes den Leistungen Personal und Transport zugeordnet werden müsse. Berücksichtige man noch die Abgeltung anderer Leistungen wie Haftung etc, dann bleibe für eine mögliche entgeltliche Überlassung von Wirtschaftsgütern nur noch ein geringer Restumsatz.

Dies verdeutliche, dass die Abgeltung der Gesamtleistung sowie die Auslastung der Dienstnehmer im Vordergrund stünde und die Vermietungsabsicht keineswegs den Zweck des Unternehmens bilde.

**Der vom Finanzamt unterstellte mögliche entgeltliche Überlassungsumsatz sei jedenfalls nur ein untergeordneter Nebenzweck, sodass die Bw zu Recht § 13 EStG geltend gemacht habe.**

Die hohen Kosten seien darauf zurückzuführen, dass stets eine Vielzahl von Einzelteilen ausgetauscht werden müsse, um den geforderten Ansprüchen nachzukommen.

Mit **Schreiben** vom **12. Jänner 2011** hielt die **Abgabenbehörde zweiter Instanz** der Bw den oben dargestellten Sachverhalt vor und forderte sie zur Vorlage folgender Unterlagen auf:

1. Prospekte, Kataloge, Rechnungen, Lieferscheine und Zahlungsbelege des Lieferanten betreffend die am 30. November 2007 um 112.519,07 € angeschafften Gerüste
2. Prospekte, Kataloge, Rechnungen, Lieferscheine und Zahlungsbelege des Lieferanten betreffend die im Jahr 2008 um 188.274,88 € angeschafften „GWG-Gerüstteile“
3. Prospekte, Kataloge, Rechnungen, Lieferscheine und Zahlungsbelege des Lieferanten betreffend die im Jahr 2009 um 200.599,78 € angeschafften Gerüstteile bzw. GWG
4. Allgemeine Geschäftsbedingungen und schriftliche Vereinbarungen betreffend die im Jahr 2008 erbrachten Leistungen
5. Ausgangsrechnungen über die im Jahr 2008 erbrachten Leistungen
6. Allgemeine Geschäftsbedingungen und schriftliche Vereinbarungen betreffend die im Jahr 2009 erbrachten Leistungen
7. Ausgangsrechnungen über die im Jahr 2009 erbrachten Leistungen

Mit **Schriftsatz** vom **25. Jänner 2011** legte die Bw Kopien der Kontoblätter zum Konto 510 „Gerüste“ der Jahre 2007, 2008 und 2009 und Kontoblätter zum Konto 7021 „geringwertiges Sachanlagevermögen“ des Jahres 2009, je zwei Ausgangsrechnungen der Jahre 2007, 2008, 2009 und 2010, 10 Eingangsrechnungen der Lieferantin des Jahres 2009 und 10 Preismitteilungen (Vereinbarungen mit Kunden) der Jahre 2006, 2007, 2009, 2010, 2011

vor und führte ergänzend sinngemäß im Wesentlichen Folgendes aus:

Es werde nach Prüfung beiliegender Unterlagen um Mitteilung ersucht, ob die anderen verlangten Unterlagen noch erforderlich seien. Allein die Ausgangsrechnungen dieses Zeitraumes würden ca. 2000 Seiten umfassen. Die Ausgangsrechnungen beträfen fast ausschließlich Fertighausfirmen und entsprächen den vorgelegten Ausgangsrechnungen. Die Gesamtsumme beinhalte alle Leistungen der Bw. Die geringwertigen Wirtschaftsgüter setzten sich aus einer Vielzahl von Eingangsrechnungen zusammen, die lediglich im Zuge der Erfassung im Anlagenverzeichnis in einer Summe aktiviert worden seien. Aus den angeschlossenen Kontoblättern 2007 bis 2009 seien die einzelnen Eingangsrechnungen und die Summen ersichtlich. Den exemplarisch übermittelten Eingangsrechnungen aus dem Jahr 2009 sei zu entnehmen, dass es sich hierbei stets um eine Vielzahl von Einzelstücken handle, die dann auf die einzelnen Teams aufgeteilt werden, um fehlende oder kaputte Teile zu ersetzen bzw. Gerüstteile auszubessern oder zu ergänzen.

Ein Gerüstfeld, bestehend aus vier Füßen, einer Diagonale, zwei Rahmen, einem Boden, einem Winkel, einer Drehkupplung und zwei Geländern, habe, wenn man dies als Einheit betrachten könne, zu Preisen von 2009 einen Einkaufswert von 299,70 €.

Da die Eingangsrechnungen nicht nach Lieferant, sondern Datum abgelegt seien, würde die Anfertigung von Kopien aller Eingangsrechnungen einen übermäßigen Zeitaufwand verursachen, weshalb auch dazu gefragt werde, ob tatsächlich alle Rechnungen vorzulegen seien.

Über die mit den Firmen getroffenen Vereinbarungen werden entsprechende Preismitteilungen vorgelegt.

***Über die Berufung wurde erwogen:***

Der mit der Überschrift „**Geringwertige Wirtschaftsgüter**“ versehene **§ 13**

**Einkommensteuergesetz 1988**, BGBl. Nr. 400/1988 (EStG 1988), in der gemäß § 124b Z 59 ab dem Veranlagungsjahr 2002 geltenden Fassung BGBl. I Nr. 59/2001 lautet wie folgt (Fettdruck durch die Berufungsbehörde):

*„Die Anschaffungs- oder Herstellungskosten von abnutzbaren Anlagegütern können als Betriebsausgaben abgesetzt werden, wenn diese Kosten für das einzelne Anlagegut 400 Euro nicht übersteigen (geringwertige Wirtschaftsgüter). Bei Gewinnermittlung gemäß § 4 Abs. 3 kann dieser Betrag im Jahr der Verausgabung voll abgesetzt werden. Wirtschaftsgüter, die aus Teilen bestehen, sind als Einheit aufzufassen, wenn sie nach ihrem wirtschaftlichen Zweck oder nach der Verkehrsauffassung eine Einheit bilden. **Die vorstehenden Sätze gelten nicht für Wirtschaftsgüter, die zur entgeltlichen Überlassung bestimmt sind**“.*

Der letzte Satz wurde durch Art. I Z 8 Steuerreformgesetz 1993, BGB. Nr. 818/1993, mit Wirkung ab dem Veranlagungsjahr 1994 angefügt (Hofstätter/Reichel, § 13 Tz 1). Dadurch wird die Sofortabsetzung nach § 13 EStG 1988 für zur entgeltlichen Überlassung bestimmte Wirtschaftsgüter ausgeschlossen. Die Erläuterungen zur Regierungsvorlage (ÖStZ 1993, 199) begründen dies als Maßnahme gegen Verlustmodelle, die aus der Sofortabschreibung für vermietete geringwertige Wirtschaftsgüter (z.B. Einkaufswagen) bestehen. Da die Vermietung dieser Wirtschaftsgüter den Betriebszweck darstelle und diese Wirtschaftsgüter im Verhältnis zum übrigen Betriebsvermögen keine „Geringfügigkeit“ aufweisen, solle § 13 EStG 1988 für derartige Wirtschaftsgüter nicht mehr anwendbar sein.

Die Einschränkung soll den Missbrauch der Begünstigung durch Verlustgesellschaften verhindern; ist die entgeltliche Überlassung ein **völlig untergeordneter Nebenzweck (z.B. bei Stahlflaschen zum überwiegenden Hauptzweck der Lieferung von Gas)**, dann kann § 13 EStG 1988 weiterhin in Anspruch genommen werden (Doralt EStG 11. Auflage, § 13 Tz 9, unter Hinweis auf BMF, in **SWK 1994, A 317**).

Aus den vorgelegten Ausgangsrechnungen betreffend die Berufungsjahre ist ersichtlich, dass die Bw bei der Errichtung von Fertighäusern **Arbeits- und Dachfanggerüste für eine Standzeit von einer oder zwei Wochen überlassen** und dafür **4,60 € bzw. 5,40 € pro m<sup>2</sup>** (224 bis 297 m<sup>2</sup> ergibt 1.209,60 bis 1.366,20 €) und unter den Positionen 2.

Dachdeckerschutz 9,00 € bzw. 11,50 € pro lfdm (48 bis 51 lfdm ergibt 432,00 bzw. 586,50 €) und 3. Konsolen ebenfalls 9,00 € bzw. 11,50 € (11 bzw. 24 lfdm ergibt 126,50 € bzw. 216,00 €) und in Summe daher pro Fertighaus ca. 1.900,00 € (Teileinrüstung pauschal 1.600,00 €) als Bauleistung netto (§ 19 Abs. 1 a UStG 19994) verrechnet hat.

Die Bw macht geltend, dass sie im Zuge des Auftrages zur Errichtung eines Gerüstes sämtliche notwendigen Arbeiten wie Transport der Gerüstteile zum und vom Kunden und den Auf- und Abbau des Gerüstes durch Arbeitnehmer der Bw abwickle und für die ordnungsgemäße Errichtung und Funktionstüchtigkeit hafte und Schäden bei Transport und Errichtung zu Lasten der Bw gingen.

Die von der Bw ins Treffen geführten Einkommensteuerrichtlinien 2000 (EStR 2000, Rz 3895) stellen nach deren Präambel lediglich einen "Auslegungsbehelf" zum EStG 1988 dar, "der im Interesse einer einheitlichen Vorgangsweise mitgeteilt wird", woraus "über die gesetzlichen Bestimmungen hinausgehende Rechte und Pflichten nicht abgeleitet werden können" und keine Weisung an die Abgabenbehörden.

Nach der Verfassungsbestimmung des § 6 iVm § 2 UFSG, BGBl I 2002/97, sind jedenfalls die Mitglieder des Unabhängigen Finanzsenates ua bei Besorgung der ihnen durch Abgabenvorschriften übertragenen Vorschriften weisungsfrei. § 271 BAO bestätigt dies ("Die Mitglieder des Unabhängigen Finanzsenates sind in Ausübung ihres Amtes an keine Weisung gebunden.").

Das Finanzamt hat im bekämpften Sachbescheid für das Jahr 2008 zutreffend darauf hingewiesen, dass § 13 letzter Satz EStG 1988 auch bei einer gewerblichen Vermietung wie



dem Gerüstbau der Bw, bei dem das Gerüst nicht nur verliehen, sondern auch aufgestellt wird, anzuwenden ist. Auch die von der Bw angezogenen EStR 2000; Rz 3895 (*„Sind geringwertige Wirtschaftsgüter zur entgeltlichen Überlassung bestimmt (z.B. Gerüst-, Kostüm-, Schiverleih), ist § 13 EStG ausdrücklich ausgeschlossen (siehe Rz 156ff). Ist die entgeltliche Überlassung jedoch nur als völlig untergeordneter Nebenzweck anzusehen, kann § 13 EStG 1988 weiterhin in Anspruch genommen werden.“*) lassen bei der entgeltlichen Überlassung von Wirtschaftsgütern deren Sofortabsetzung nach § 13 EStG 1988 nur zu (Fettdruck durch die Berufungsbehörde), wenn es sich dabei um einen **völlig** untergeordneten Nebenzweck handelt. Das verstärkende Wort („völlig“) hat die Bw geflissentlich außer Acht gelassen.

Entgegen dem Vorbringen der Bw reicht es für den Anspruch auf Sofortabsetzung nach § 13 EStG 1988 daher nicht aus, dass die Kosten der Bw für Personal und Transporte (KFZ) in Summe mehr als 50% des Umsatzes verursachten. Den Kunden der Bw, den Errichtern von Fertighäusern, kommt es darauf an, dass sie das jeweilige Gerüst ein bis zwei Wochen an einer bestimmten Baustelle nutzen können. Die Gebrauchsüberlassung stellt daher im gegenständlichen Fall den Hauptzweck, jedenfalls aber keinen für die Anwendung des § 13 EStG 1988 unbeachtlichen völlig untergeordneten Nebenzweck dar. An- und Abtransport sowie Auf- und Abbau des Gerüsts – mögen darauf auch höhere Kosten entfallen - stellen nur Mittel zum erwünschten Hauptzweck, der zeitlich beschränkten entgeltlichen Überlassung des Gerüsts dar. Der Fall der Bw ist mit dem oben zitierten (SWK 1994, A 317) der entgeltlichen Überlassung von Stahlflaschen bei der Lieferung von Gas keineswegs vergleichbar, weil die Nutzungsüberlassung dort nur Mittel zur Erfüllung des Hauptzweckes der Lieferung von Gas ist.

Schon wegen der im gegenständlichen Fall vorliegenden entgeltlichen Überlassung der Wirtschaftsgüter iSd § 13 letzter Satz EStG 1988 steht der Bw der geltend gemachte Anspruch auf Sofortabsetzung daher nicht zu. Diese Wirtschaftsgüter sind deshalb wie vom Finanzamt in den bekämpften Sachbescheiden zu aktivieren und auf die unstrittige betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer von vier Jahren verteilt abzusetzen.

Dazu kommt noch, dass die Bw 2008 Gerüstteile um 188.274,88 € und 2009 um 200.599,78 € sohin um sehr hohe Beträge gekauft hat. Die Gerüstteile stellen bei der Bw außerdem einen wesentlichen Teil des notwendigen Betriebsvermögens dar. Nach Ansicht der Berufungsbehörde kann hier auch deshalb nicht von geringwertigen Wirtschaftsgütern iSd § 13 EStG 1988 gesprochen werden. Die Zulassung der Sofortabschreibung im

gegenständlichen Fall würde daher der Intention des § 13 EStG 1988 widersprechen (Doralt aaO, § 13 Tz 4, unter Hinweis auf die Anmerkungen in RdW 1999, 182, zu VwGH 17.02.1999, 97/14/0059, vgl. ÖStZ 1999, 199).

Für die Wertgrenze von 400,00 € netto bei bestehendem Recht auf Vorsteuerabzug sind außerdem nach § 13 EStG 1988 vorletzter Satz Wirtschaftsgüter, die aus Teilen bestehen, als Einheit aufzufassen, wenn sie nach ihrem wirtschaftlichen Zweck oder nach der Verkehrsauffassung eine Einheit bilden. Bei Stahlgerüsten ist eine derartige wirtschaftliche Einheit anzunehmen, weil die einzelnen Teile hier nicht zu anderen Zwecken verwendet werden können (Doralt, EStG 11. Auflage, § 13 Tz 19, unter Hinweis auf Sobitschka-Wiesenhag, ÖStZ 1956, 15, Fußnote 3, allerdings mit der Einschränkung auf den Mindestumfang eines Gerüstes). Im Hinblick auf den oben ausgeführten Ausschluss der Anwendung des § 13 EStG 1988 im gegenständlichen Fall wegen entgeltlicher Überlassung mag dahingestellt bleiben, ob bei den von der Bw verwendeten Gerüsten als wirtschaftliche Einheit das von ihr genannte Gerüstfeld mit dem behaupteten Einkaufspreis von 299,70 € oder das für ein Fertighaus erforderliche Arbeits- und Dachfanggerüst von durchschnittlich 250 m<sup>2</sup> und damit einem offensichtlich über 400,00 € liegenden Einkaufspreis anzusehen ist.

Das Finanzamt hat in den bekämpften Sachbescheiden die von der Bw beantragte Sofortabsetzung nach § 13 EStG 1988 nach obigen Ausführungen zu Recht versagt.

Gemäß **§ 299 Abs. 1 BAO** kann die Abgabenbehörde erster Instanz ihre eigenen Bescheide auf Antrag der Partei oder von Amts wegen aufheben, wenn sich der Spruch als nicht richtig erweist.

Das Finanzamt hat im ebenfalls bekämpften **Aufhebungsbescheid** gemäß **§ 299 BAO** vom 12. November 2010 den ursprünglichen Erstbescheid für das Jahr **2008** vom 11. Jänner 2010 im Lichte der Ausführungen zu den Sachbescheiden zutreffend wegen Zulassung der Sofortabsetzung als inhaltlich rechtswidrig qualifiziert. Die vom Finanzamt vorgenommene Ermessensübung zu Gunsten der Rechtsrichtigkeit ist wegen des aufgezeigten Umstandes, dass es sich um nicht bloß geringfügige Auswirkungen handelt (Nachforderung 35.301,54 €), ebenfalls nicht zu beanstanden, zumal die Bw keine Umstände vorgebracht hat, die die Bescheidbehebung unbillig erscheinen lassen könnten.

Der Berufung konnte daher insgesamt kein Erfolg beschieden sein.

Linz, am 15. März 2011