



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw, vertreten durch Stb.ges., vom 12. September 2002 gegen den Bescheid des Finanzamtes A vom 29. August 2002 betreffend Einkommensteuer 1999 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Beim Berufungswerber (Bw) fand im Jahr 2002 eine abgabenbehördliche Prüfung über die Jahre 1998ff statt. In dem darüber erstellten Bericht vom 23. August 2002 führte der Prüfer in Tz 20 u.a. aus, dass die erstmalige Wärmeisolierung der Betondecke in der Werkstatt um 34.704 öS im Jahr 1999 zu aktivieren sei. Diese Prüfungsfeststellung fand über Tz 21f Eingang in die im angefochtenen Einkommensteuerbescheid 1999 vom 29. August 2002 berücksichtigten Einkünfte aus Gewerbebetrieb und somit in das der Steuerberechnung zugrundelegte Einkommen.

Gegen den Einkommensteuerbescheid 1999 vom 29. August 2002 wurde mit Schreiben vom 12. September 2002 (ESt-Akt Bl 25/1999) Berufung erhoben unter Anfechtung der o.a. Aktivierung und mit dem Begehren nach Behandlung des ggstdl Betrages als sofort abzugsfähigen Instandhaltungsaufwand. Begründend wurde ausgeführt, dass es sich um eine Deckenisolierung in der bestehenden Werkstätte handle, an der andere Änderungen nicht vorgenommen worden seien. Der Umfang dieser Sanierung sei gering. Herstellen bedeute das Hervorbringen eines bisher nicht existenten Wirtschaftsgutes; wesentlich sei auch das Entstehen eines Gegenstandes anderer Verkehrsgängigkeit. Für den Begriff des Herstellens

seien umfangreiche Baumaßnahmen erforderlich. Hier sei weder am Mauerwerk etwas verändert noch Arbeiten in größerem Umfang vorgenommen worden.

Über die Berufung wurde erwogen:

Da es sich um eine Werkstatt im Rahmen der Erzielung von Einkünften aus Gewerbebetrieb handelt, ist die Aufspaltung des Erhaltungsaufwandes (Überbegriff) in einerseits Instandhaltungsaufwand und andererseits Instandsetzungsaufwand, wie sie sich aus § 4 Abs 7 und § 28 Abs 2 EStG 1988 ergäbe, hier nicht relevant. Daher kann der in der Berufungsschrift verwendete Begriff des (sofort zur Gänze absetzbaren) Instandhaltungsaufwandes zur Lösung des vorliegenden Falles dem von Lehre bzw Rechtsprechung geprägten (Über)begriff des Erhaltungsaufwandes gleichgesetzt und damit direkt dem Begriff des aktivierungspflichtigen Herstellungsaufwandes gegenübergestellt werden.

Im ggstdl Fall handelt es sich um die Isolierung einer Betondecke unter Verwendung von Styropor und Spanplatten (vgl BP-Arbeitsbogen Bl 99 verso), die somit über das Anbringen eines Isolierverputzes, der als Ersatz für den vorherigen Verputz angesehen werden könnte, hinausgeht.

Eine über den Verputz hinausgehende Wärmedämmung in den Innenräumen wird in Literatur (*Doralt*, EStG⁶, § 6 Tz 129f) und höchstgerichtlicher Rechtsprechung (VwGH 11.5.1993, 92/14/0229) nicht als Erhaltungsaufwand, sondern als Herstellungsaufwand angesehen.

Die herrschende Meinung sieht somit eine derartige Isolierung als (steuerrechtliches) Wirtschaftsgut an, das durch Herstellung neu entsteht.

Dem Berufungsvorbringen kann daher nicht gefolgt werden.

Hingegen entspräche die zivilrechtliche Beurteilung – Verbindung der Isolierung (wirtschaftlich nicht mehr abtrennbare Nebensache) mit dem Gebäude (und damit dem Grund und Boden), sodass die Isolierung unselbständiger Bestandteil der Hauptsache wird – der Ansicht des Bw, wonach kein zusätzlicher Vermögensgegenstand entstanden wäre.

Nur wird nach herrschender Meinung eben eine derartige Isolierung für die hier maßgebende steuerrechtliche Beurteilung als gesondert beurteilbares Wirtschaftsgut gesehen (vgl in diesem Sinne auch jüngst VwGH 25.10.2006, 2006/15/0152, wonach selbst sogenannte Mieterinvestitionen, die zivilrechtlich in das Eigentum des Vermieters als Grundstückseigentümer übergehen, für steuerliche Zwecke als körperliche Wirtschaftsgüter des Mieters betrachtet werden können).

Der Argumentation des Bw mit dem hier zu geringen Umfang der Arbeiten und dem Nichtvorliegen von Änderungen am Mauerwerk ist zu entgegnen, dass derartige Überlegungen

eventuell bei der Abgrenzung zwischen Instandhaltungs- und Instandsetzungsaufwand im Anwendungsbereich von § 4 Abs 7 und § 28 Abs 2 EStG 1988 von Belang sein mögen, jedoch nicht unbedingt bei der Abgrenzung von Herstellungs- zu Erhaltungsaufwand.

Ergeht auch an Finanzamt X zu (neuer) St.Nr. Y

Wien, am 12. Dezember 2006