

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen des Adr, vertreten durch Dr. Johann Penninger, Wirtschaftstreuhänder und Steuerberater, 6800 Feldkirch, Hirschgraben 37, vom 3. Juli 2006 gegen die Bescheide des Finanzamtes Feldkirch vom 2. Juni 2006 betreffend Einkommensteuer für die Jahre 2002 bis 2004 entschieden:

Den Berufungen wird teilweise Folge gegeben.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgaben sind den am Ende der folgenden Entscheidungsgründe als Beilage angeschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen, die einen Bestandteil dieses Bescheidspruches bilden.

Entscheidungsgründe

Im Modengeschäft des Berufungswerbers fand im ersten Halbjahr 2006 eine Betriebsprüfung betreffend den Zeitraum 2002 bis 2004 statt. Die Prüferin traf u.a. folgende Feststellungen:

TZ 1 Umbau Geschäftslokal

Im Jahr 2002 wurde eine "Generalsanierung Verkaufsgeschäft" in Höhe von EUR 145.127,10 netto 20% durchgeführt. Diese Kosten wurden im selben Jahr zur Gänze sofort als Aufwand abgeschrieben.

Bei dieser „Generalsanierung Verkaufsgeschäft“ wurden auch größere Baumaßnahmen am Gebäude gesetzt, so wurden z.B. der bestehende Mauersockel abgebrochen und die Glasfassade komplett entfernt. Die neue Schaufensterfront aus Glas wurde um ca. 10 cm weiter nach außen versetzt und reicht nun bis zum Boden, wobei hierfür eine spezielle Bodenkonstruktion aus Metallschienen errichtet wurde. Zuvor mussten wie erwähnt die Schaufensterbrüstung aber auch die außen am Boden angebrachte Steinverkleidung abgebrochen, eine Fundamentplatte betoniert und Estricharbeiten

durchgeführt werden. Dann wurden der Metallrahmen für das Glasprofil eingeputzt und Pflastersteine in Mörtel verlegt sowie im Eingangsbereich ein Chromrahmen für den Schmutzläufer in den Boden eingelassen (bereits im Außenbereich beginnend). Die neue Glas-Metall-Fassade besteht aus dem Eingangsportal mit einer Rahmentür, pulverbeschichteten Glashaltekonstruktionen und einem Wärmeschutzisolierglas mit Silikonverbund. Als Sonnenschutz wurden neben dem getönten Glas auch über die gesamte Schaufensterlänge ost- und südseitig elektrische Markisen angebracht, die mittels eines Sonnensensors automatisch aus- und eingefahren werden. Vor der Hausecke süd-ostseitig wurde als zusätzliche Beschattung ein Eckelement aus Chrom und Milchglas errichtet, das ca. 1,20 m vom Schaufenster entfernt ist.

Im Geschäftsräum wurde der alte Teppichbelag herausgerissen. Durch die Versetzung der Außenfassade um ca. 10 cm nach außen und die damit zusammenhängenden Verbreiterung musste im Randbereich ein neuer Estrich verlegt werden. Dann wurde im gesamten Geschäft der Estrich abgeschliffen und gespachtelt, um den neuen Parkettboden zu verlegen.

Im alten Geschäft war ein durch Ladeneinrichtung abgetrenntes Büro vorhanden. Im Zuge des Umbaus wurde das Büro nun von südseitig nach nordseitig verlegt. Durch diese Umbaumaßnahmen wurde jedoch die Verkaufsfläche insgesamt verkleinert. Die Abtrennung des Büros vom Verkaufsraum erfolgte durch Einziehen von Zwischenwänden in Trockenbauweise. Ebenfalls in Trockenbauweise wurde von der bestehenden Betondecke eine abgehängte Decke im Ausmaß von 122,49 m² angebracht.

Zudem wurden im Verkaufslokal neue Rohrleitungen und Heizkörper installiert. Das bestehende WC blieb unverändert. An Elektroinstallationen wurden ein neuer, nunmehr vom Mieter getrennter Zählerkasten (Unterverteiler) eingebaut, der sich jetzt im Mietlokal befindet, sowie umfangreiche Licht- und Kraftinstallationen durchgeführt (56 Einbauleuchten, Lampen, Einbaulautsprecher, Steuerungen, Speichermodule, Dämmerungsschalter etc.).

Die Malerarbeiten erstreckten sich auf 124,64 m² Rigiddecke und Betondecke Lager, 49,86 m² Gipskartonwände und WC, Metallsäulen streichen, 20,42 m² Wände orange malen, 3 Stahlzargen und 2 Fenster und 1 Heizkörper (im Bereich WC und Lager) schleifen und streichen, Betonblende und Betonvordach, teilweise Außenputz malen, Parkplatz markieren, etc. Des Weiteren wurden neue Schriften und Schlösser angebracht.

Mit der Einrichtung des Geschäftes wurde die Fa. R GmbH beauftragt. Die Ladeneinrichtung wurde komplett durch eine neue ersetzt: Konfektionsrahmen, Holztablare, Regaleinheiten, Umkleidekabinen, Kassentheke, Auslagenbereich, Wandverbau mit Dekowand und Wandverbau hinter der Kassentheke etc.

Der Umbau wurde von 'B , Technisches Büro für Innenarchitektur", in L geplant und überwacht. Während der Umbauphase wurde der Verkauf für ca. 2 Monate in ein Ausweichlokal im Einkaufsmarkt S verlegt.

Steuerliche Würdigung

Wenn Aufwendungen baulichen Maßnahmen dienen, durch die die Wesensart des Gebäudes geändert wird, liegt Herstellungsaufwand vor. So z.B. bei Vornahme eines Anbaus, eines Umbaus größeren Ausmaßes oder eine Gebäudeaufstockung (vgl. VwGH 16.3.1962, 0241/59; VfGH 17.3.1970, B 168/69; VwGH 23.3.1977, 46/75). Aufwendungen im Zusammenhang mit umfangreichem Herstellungsaufwand, die nicht einwandfrei dem Erhaltungsaufwand zugerechnet werden können, sind zur Gänze als Herstellungsaufwand anzusetzen.

Bei den oben angeführten Umbaukosten mit Verbreiterung des Geschäftslokals und Versetzung der Außenfassade, Verlegung des Büros und Einziehen von Trennwänden, wodurch sich die zur Verfügung stehende Verkaufsfläche insgesamt verkleinerte, etc. von insgesamt EUR 99.497,10 netto 20% handelt es sich lt. BP um aktivierungspflichtigen Herstellungsaufwand. Des Weiteren stellt die Anschaffung einer komplett neuen Ladeneinrichtung in Höhe von EUR 42.590,00 netto 20% ebenfalls aktivierungspflichtigen Herstellungsaufwand dar.

Investitionen des Mieters sind auf die voraussichtliche Nutzungsdauer, höchstens auf die voraussichtliche Mietdauer abzuschreiben. Im Mietvertrag vom 12.4.2002 mit dem Vermieter wurde ein Kündigungsverzicht des Verpächters bis 31.12.2019 vereinbart. Daher wurden die Aktivierungen lt. BP auf die Dauer des Mietverhältnisses, somit bis 31.12.1019 abgeschrieben.

Die Kosten der Einrichtung werden laut BP unter Zugrundelegung einer betriebsgewöhnlichen Nutzungsdauer von 10 Jahren mit 10% jährlich abgeschrieben.

Der Berufungswerber legte Berufungen gegen die Einkommensteuerbescheide mit den laut Betriebsprüfung in Ansatz gebrachten Gewinnerhöhungen ein. Er führte aus, dass trotz großer und mehrfacher Reparaturen der Reparaturcharakter erhalten geblieben sei. Inhalt des Bestandvertrages mit dem Vermieter/Verpächter CM sei es gewesen, dass dieser bis 31.12.2019 auf eine Kündigung verzichte. Von der Prüferin seien unrichtigerweise 15 Jahre als Dauer des Bestandvertrages angenommen worden. Im Weiteren beschrieb der Berufungswerber die einzelnen Bereiche der Sanierung.

- Schaufenster: Anbringung von mehrschichtigem Wärmeschutzglas mit zwischenliegenden UV-Schutzfolien,
- Fenstersockel: Entfernung des Ziegelsockels, auf dem die alte Verglasung angebracht war mit Versetzung der neuen Glafront um 10 cm nach außen sowie direkter Montage auf die Kellergeschoßdecke,
- Tür mit doppelter Verglasung zur Vermeidung von Wärmeverlusten,
- Bodenplatte zur Einfügung eines neu dimensionierten Fußabstreifers; dies habe die BP als „Betonierung einer Fundamentplatte“ bezeichnet;
- Abgrenzung der Vorplatzasphaltierung durch eine einzige Pflastersteinreihe,

- Markise: entgegen dem Bp-Bericht habe es die elektronisch betriebenen Markisen schon vor der Sanierung gegeben; es sei lediglich die Stoffbespannung sowie deren Halterung erneuert worden,
- Bodenbelag: Entfernung des Spannteppiches, Abschliff und Spachtelung Unterboden, Verlegung eines Parkettbodens,
- Decke: Entfernung der schadhaften Holzdecke und deren Ersatz durch eine abgehängte Gipsdecke sowie Einbau von Beleuchtungskörpern, die keine UV-Strahlung abgeben,
- Büroverlegung: Abtrennung eines neu situierten Büorraumes durch Einbau einer Trockenwand in Leichtbauweise, dh, einer Wand, die mit Hilfe eines Schraubenziehers von jedermann problemlos wieder entfernt werden kann; entgegen den Feststellungen im BP-Bericht könne man dies nicht als „Errichtung einer Zwischenwand“ bezeichnen,
- Ladeneinrichtung: die 30 Jahre alte Einrichtung mußte entfernt werden, da sie teilweise den Erfordernissen der geänderten Konfektionierung nicht mehr Rechnung trug, teilweise abgenutzt war und insgesamt dem heutigen Publikumsgeschmack nicht mehr entsprach,
- Elektrische und sanitäre Leitungen: deren Erneuerung sei durch die geschilderten Reparaturarbeiten notwendig geworden.

Zusammenfassend könne man nicht von baulichen Maßnahmen sprechen, die die Annahme eines aktivierungspflichtigen Herstellungsaufwandes rechtfertigten. Es habe sich im Wesentlichen bloß um den Verzicht auf einen Mauersockel gehandelt. Eine Änderung der Außenfassade durch die geringfügige Schaufensterversetzung nach außen sei nicht erfolgt. Die Verkaufsfläche sei dadurch nur minimal vergrößert, gleichzeitig aber durch die Abtrennung des Büorraumes wieder vermindert worden. Auch handle es sich bei der Auffüllung eines Spaltes zwischen dem vorhandenen alten Estrich und der neuen Schaufensterhalterung nicht um „Estricharbeiten“, wie im BP-Bericht vermerkt.

Es sei nicht zu wesentlichen Baumaßnahmen gekommen, das bestätige auch der Vermerk der Marktgemeinde Ra vom 2.4.2002, mit dem diese die in Streit stehenden Sanierungsarbeiten zur Kenntnis genommen habe. Ein Baubescheid sei nicht ergangen.

Der Berufungswerber beantragte durch seinen steuerlichen Vertreter, den als Instandhaltungskosten einzustufenden Aufwand zur Gänze im Jahr der Durchführung als Betriebsausgabe absetzen zu können und die Aktivierung auf 10 bzw. 15 Jahre zu verwerfen.

Die Abgabenbehörde I. Instanz wies die Berufungen als unbegründet ab und erläuterte hiezu im Wesentlichen, dass durch die Gesamtheit der Adaptierungsmaßnahmen eine

Wesensänderung des Geschäftslokales erfolgt sei, welche dazu berechtige, von Herstellungsaufwand auszugehen. Aufgrund des vom Vermieter abgegebenen Kündigungsverzichtes bis zum 31.12.2019 könne der angenommenen Nutzungsdauer von 17,5 Jahren für die Investitionen in das Mietobjekt nicht entgegengetreten werden. Dass der Mietvertrag auf 15 Jahre abgeschlossen worden sei, wie in der Berufung vermerkt, stimme nicht. Als Nutzungsdauer für die Geschäftseinrichtung 10 Jahre bzw. für die Musikanlage 5 Jahre anzunehmen, entspreche der herrschenden Lehre.

Der Berufungswerber brachte einen Antrag auf Vorlage seiner Berufungen an die Abgabenbehörde II. Instanz ein.

In einem in der Folge zusätzlich einlangenden Ergänzungsschreiben führte der Berufungswerber zum bereits bisher Vorgebrachten näher aus

- Schaufenster: die alte Verglasung war durch Sonnenbestrahlung und Witterungseinflüsse nur mehr beschränkt verwendungsfähig und erweckte u.a. den verkaufsschädigenden Eindruck nicht ordnungsgemäßer Reinigung,
- Fenstersockel: er war für die alten Scheiben erforderlich, da unter ihnen Heizkörper angebracht waren, die in der kalten Jahreszeit ein Anlaufen der Scheiben unterbinden mussten; der Einbau des neuen, doppelscheibigen Isolierglases erforderte eine derartige Maßnahme nicht mehr, weshalb der Sockel entfernt werden konnte; dies brachte auch eine erleichterte Reinigung der Schaufensterscheiben mit sich; gleichzeitig entfiel die Steinverkleidung außen,
- Estricharbeiten: diese umfassten nur die Auffüllung der Lücke zwischen dem vorhandenen Estrich und der neuen Schaufensterhalterung,
- Eckelement: die zusätzliche Beschattung ist bloß eine willkommene Begleiterscheinung; in erster Linie handelt es sich um eine Werbemaßnahme, da auf dem Element die weithin sichtbare Aufschrift „C“ angebracht ist,
- Bodenbelag: dieser war desolat und habe jedenfalls einer Überholung bedurft,
- Decke: der Austausch der immer wieder reparaturanfälligen und die Ware ausbleichenden Beleuchtungsanlage habe im selben Zuge den Austausch der schadhaften Spanplattendecke mit sich gebracht,
- Rohrleitungen, Elektrizität: veraltete Systeme erforderten Austausch; der Sicherungskasten wurde aus einem allgemein zugänglichen Bereich in den WC-Vorraum verlegt,
- Malerarbeiten: wurden durch die geschilderten Maßnahmen erforderlich.

Jede der beschriebenen Arbeiten habe für sich betrachtet eine Reparatur dargestellt. Die Durchführung in einem sei wirtschaftlich und im Sinne der Abwicklung eines nicht wiederholt gestörten Geschäftsbetriebes geboten gewesen. Die Wesensart des Gebäudes habe sich nicht geändert. Zum Nachweis dessen legte der Berufungswerber „vorher/nachher“-Fotos der Außenansicht des Modengeschäftes „C“ vor. Im Inneren des Ladens sei eine Veränderung nur durch die neue Beleuchtung erkennbar. Die Verbreiterung durch Verschiebung der Glassfassade auf die Außenkante der Kellerdecke sei kaum merklich. Bei der Verlegung des Büros handle es sich im Großen und Ganzen bloß um ein Aufstellen des Schreibtisches an einem anderen Platz. Im Übrigen sei der Berufungswerber lediglich Pächter des Geschäftes. Laut den getroffenen Vereinbarungen stehe ihm bei Auflösung des Vertrages keinerlei Vergütung für seine Sanierungsaufwendungen zu. Daraus könne man erschließen, daß er nur unaufschiebbare Reparaturen durchgeführt habe. Er habe diese mit Fremdkapital finanziert.

In seinem **Ergänzungsschreiben** zum Vorlageantrag beantragte der Berufungswerber überdies die Abhaltung einer **mündlichen Verhandlung**.

Nachstehend werden den Sachverhalt **ergänzende Fragen und Antworten** aus einem am 31.3.2008 geführten Gespräch zwischen der Referentin des Unabhängigen Finanzsenates und der Betriebsprüferin wiedergegeben:

- a) Bestand die Markisenanlage schon vor der Sanierung?** Es gab bereits Markisen, aber nicht in dieser modernen Ausführung mit den Sensoren. Diese hat es meiner Meinung nach vorher noch nicht gegeben.
- b) Was ist zum Beschriftungs-/Werbeelement zu sagen? Kann man es aus den Gesamtkosten herauslösen?** Es wurde neu errichtet, um ein Ausbleichen der Ware genau an der Ecke des Geschäftes zu vermeiden. Die Kosten dafür kann man meiner Meinung nach nicht herausschälen. Sie waren sicher auch nicht besonders hoch.
- c) Wenn man die Fotos alt/neu betrachtet, kann man dann von einer Änderung der Wesensart sprechen?** Das Geschäft hat nach meiner Überzeugung eine wesentliche Aufwertung erfahren, es sieht nun für den Kunden ansprechender aus, sowohl außen, als auch innen. Ich glaube mich erinnern zu können, dass auch die Raumhöhe verändert wurde und nun höher ist.
- d) Trifft es zu, dass die eingezogene Bürowand ohne Weiteres vom Gebäude trennbar ist?** Es trifft zu, dass es sich um eine Leichtbauweise handelt, das ist wahr. Aber dass die Wand so ganz leicht zu entfernen ist, das trifft nicht zu. Ob oben oder unten ein Spalt war, kann ich nicht mehr genau sagen. Ich glaube aber, zumindest an einer Seite waren Regale an der Wand, die die Unterlagen der Buchhaltung enthielten.

- e) **Kann man sagen, dass das Modengeschäft vor der Sanierung bereits "unbrauchbar" war?** Nein, unbrauchbar war der Laden nicht, aber ganz unmodern.
- f) **Wie wird der Rest des Gebäudes genutzt (Obergeschoß)?** Der Verpächter CM wohnt im Obergeschoß. An den Kosten des Geschäftsumbaus hat er sich nicht beteiligt. Während der Bautätigkeit hat er ebenfalls in dem Gebäude gewohnt. Seine Räumlichkeiten waren in keiner Weise in die Sanierung einbezogen.

Über die Berufung wurde erwogen:

Herstellungsaufwand liegt dann vor, wenn ein bisher nicht existentes Wirtschaftsgut geschaffen wird bzw. es zu einer Änderung der Wesensart eines Wirtschaftsgutes kommt. Ein solcher Aufwand ist zu aktivieren und auf die Restnutzungsdauer des Wirtschaftsgutes zu verteilen.

Erhaltungsaufwand dient dazu, das Wirtschaftsgut in einem ordnungsgemäßen Zustand zu erhalten oder wieder in einen solchen zu versetzen. Dieser Aufwand ist sofort absetzbar. "Erhaltungsaufwand" ist ein Überbegriff, der Instandhaltungsaufwand und Instandsetzungsaufwand zusammenfasst. Handelt es sich nicht um vermietete Wohngebäude, sondern um andere Betriebsgebäude, ist eine Aufspaltung des Erhaltungsaufwandes in die beiden möglichen Aufwandsformen nicht relevant. Der Übergbegriff "Erhaltungsaufwand" kann in diesem Fall direkt dem Begriff "Herstellungsaufwand" gegenübergestellt werden.

Strittig ist: Handelt es sich bei den im Modengeschäft des Berufungswerbers vorgenommenen Sanierungsmaßnahmen um aktivierungspflichtigen Herstellungsaufwand oder um sofort absetzbaren Erhaltungsaufwand?

Zweifellos wurden im Streitfall Arbeiten von großem Umfang vorgenommen. Jedoch ist der Unabhängige Finanzsenat nach Abwägung aller Sachverhaltselemente zu der Überzeugung gelangt, dass es insgesamt, anders als von der Abgabenbehörde I. Instanz angenommen, nicht zu einer **Änderung der Wesensart** des Wirtschaftsgutes gekommen ist. Eine solche müßte nämlich durch tiefgreifende Umbaumaßnahmen wie etwa Anbau oder Aufstockung letztlich eine Änderung der Funktion oder der Zweckbestimmung des Gebäudes herbeigeführt haben. Bei dem streitgegenständlichen Gebäude hat es sich unstrittig vor wie nach der Sanierung um ein Modengeschäft gehandelt. Betrachtet man die Fotos der Außenansicht des Gebäudes, so springt der Unterschied vorher/nachher nicht sofort und zwingend ins Auge. Erst bei näherem Hinsehen erkennt man die geänderten Beleuchtungskörper im Schaufenster sowie den nicht mehr vorhandenen Sockel. Insgesamt bietet sich, wie es auch die Prüferin ausgesprochen hat, ein ansprechenderes Gesamterscheinungsbild. Darin ist jedoch nicht eo ipso eine Änderung der Wesensart des Wirtschaftsgutes zu sehen. Eine Anpassung an einen

geänderten Kundengeschmack sowie an die technische Weiterentwicklung durch Austausch vorhandener Teile, wobei bessere Materialien und eine modernere Ausstattung gewählt werden, nimmt einem Aufwand nicht den Charakter einer Erhaltungsmaßnahme (vgl. VwGH 17.5.2006, 2004/14/0080).

Die Sanierungsmaßnahmen haben im Streitfall auch nicht zu einer Erweiterung - und damit verbunden zu einer Änderung der Wesensart - des Modengeschäfts geführt. Wenn auch durch die Versetzung der Schaufensterfront nach außen etwas Raum gewonnen werden konnte, wurde dieser durch die Anlage des Büorraumes wieder eingebüßt. Im Übrigen wurde der bisherige Schaufenstersockel nicht entfernt, um über mehr Verkaufsfläche zu verfügen, sondern weil er, der bisher für die Anbringung der (nun unnötigen) Heizkörper erforderlich gewesen war, keine Funktion mehr gehabt hätte. Der Austausch der Schaufensterverglasung durch modernes Isolierglas und die damit verbundenen Umgestaltungen verkörpern also keine Herstellungsmaßnahme.

Die für das neu angelegte Büro erforderliche Trennwand ist - auch wenn sie nach Rücksprache mit der Betriebsprüferin **nicht** ohne Weiteres "mit einen Handgriff" entfernbar ist - unstrittig eine solche in Leichtbauweise, was eine grundsätzliche Trennbarkeit impliziert. Sie ist damit nicht Teil des Gebäudes geworden und ihre Anbringung stellt keinen Herstellungsaufwand dar.

Unstrittig ist inzwischen weiters, dass es schon vor der Sanierung eine Markisenanlage gab. Ihre Neubespannung und Anpassung an moderne technische Gegebenheiten fällt unter Erhaltungsaufwand.

Insgesamt wurde vom Unabhängigen Finanzsenat Bedacht darauf genommen abzugrenzen, ob es sich im Streitfall um eine "Generalüberholung" oder um eine "Großreparatur" handelt (Doralt, Einkommensteuer, Kommentar, Band I, § 6, TZ 129 und 130). In ersterem Fall kommt es bei einem vollkommen abgenutzten und verbrauchten Wirtschaftsgut (etwa Gebäude) zur Herstellung eines gänzlich neuen, bisher nicht dagewesenen Wirtschaftsgutes und damit zu einem Herstellungsaufwand. In zweiterem Fall führen Aufwendungen, die für die Erhaltung des Gebäudes verausgabt werden und nicht jährlich erwachsen, zu einem Erhaltungsaufwand. Da das Modengeschäft des Berufungswerbers vor der Sanierung entsprechend den durchgeföhrten Erhebungen zwar unmodern, aber durchaus nicht unbrauchbar war, sind die Sanierungsmaßnahmen als Großreparatur einzustufen und berechtigen zur sofortigen Absetzbarkeit als Erhaltungsaufwand.

Als bauliche Maßnahme, die einen Herstellungsaufwand verwirklicht, könnte allenfalls die Neuerrichtung des Beschattungs- und Werbelements an der Hausecke eingestuft werden.

Wegen der im Verhältnis zum Gesamtaufwand geringen Kosten wurde aber auf ein Herauslösen und Aktivieren dieses Aufwandes verzichtet.

Aus der neueren Judikatur wird zur Thematik auszugsweise wiedergegeben:

- **VwGH 24.9.2007, 2006/15/0333:** *Aus diesen Bestimmungen (Anm.: § 4 Abs. 7 bzw. § 28 Abs. 2 EStG 1988) ergibt sich, dass im Geltungsbereich des EStG 1988 Aufwendungen auf ein Wirtschaftsgut nicht deshalb zu den Herstellungskosten zählen, weil sie den Nutzungswert eines Wirtschaftsgutes wesentlich erhöhen oder seine Nutzungsdauer wesentlich verlängern. Im Geltungsbereich des EStG 1988 stellt solcherart auch der Austausch eines wesentlichen Teiles eines Wirtschaftsgutes im Sinne einer Generalsanierung keine Herstellungsmaßnahme dar, solange die Wesensart des Wirtschaftsgutes beibehalten bleibt;*
- **VwGH 17.5.2006, 2004/14/0080:** *....während beispielsweise die regelmäßig erforderlichen Ausbesserungen am Gebäude, auch wenn sie den Gebäudewert steigern oder wenn es sich um eine Großreparatur handelt, Erhaltungsaufwand darstellen.*

Hingewiesen wird auch auf den Artikel "Abgrenzung zwischen Herstellung und Erhaltung bei Umbaumaßnahmen" in ÖStZ 2008/202, 96 ff.

In nachstehenden Punkten war dem Berufungsbegehren nicht zu folgen:

Die um 43.983,00 € neu angeschaffte **Geschäftseinrichtung** gehört zum abnutzbaren Anlagevermögen. Ihre im Sinne des § 6 Z 1 EStG 1988 von der Betriebsprüferin vorgenommene Aktivierung unter Annahme einer betriebsgewöhnlichen Nutzungsdauer von 10 Jahren war beizubehalten. Das selbe gilt für die **Musikanlage**, deren Anschaffungskosten 578,33 € betrugen, wobei als betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer 5 Jahre angenommen wurden. Die **Geldbeschaffungskosten** in Höhe von 1.866,56 € waren gemäß § 6 Z 3 EStG 1988 zu aktivieren und entsprechend dem Betriebsprüfungsbericht auf die Laufzeit der Darlehen zu verteilen.

Aus § 284 Abs. 1 Z 1 BAO ergibt sich, dass ein Rechtsanspruch auf Durchführung einer **mündlichen Verhandlung** einen rechtzeitigen Antrag des Berufungswerbers voraussetzt. Anträge, die erst in einem die Berufung ergänzenden Schreiben gestellt werden, begründen keinen Anspruch auf eine mündliche Verhandlung. Aufgrund des erst in einem Ergänzungsschreiben zum Vorlageantrag formulierten Begehrens hat der Unabhängige Finanzsenat daher die Abhaltung einer mündlichen Verhandlung abgelehnt.

Insgesamt war dem Berufungsbegehren teilweise stattzugeben.

Beilage: 2 Berechnungsblätter

Feldkirch, am 25. April 2008