



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat durch die Vorsitzende HR Dr. Ursula Leopold und die weiteren Mitglieder HR Dr. Jutta Pronegg, Dr. Erich Dietrich und Dr. Bernhard Koller im Beisein der Schriftführerin Dagmar Brus über die Berufung der M-GmbH, Graz, vertreten durch WT-GmbH, vom 10. Juni 2005 gegen den Bescheid des Finanzamtes Graz-Stadt vom 24. Mai 2005 betreffend Investitionszuwachsprämie gemäß § 108e EStG 1988 für 2004 nach der am 9. November 2006 in 8018 Graz, Conrad von Hötzendorf-Straße 14-18, durchgeführten mündlichen Berufungsverhandlung entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Die Investitionszuwachsprämie 2004 wird gemäß § 201 BAO mit **12.950,80 Euro** festgesetzt.

Gegenüber dem angefochtenen Bescheid ergibt sich eine Gutschrift in Höhe von **1.039,52 Euro.**

Die Berechnung der festgesetzten Investitionszuwachsprämie 2004 und die Bemessungsgrundlage ist dem am Ende der folgenden Entscheidungsgründe als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bildet diese einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Entscheidungsgründe

Mit Beilage zur Körperschaftssteuererklärung 2004, Formular E 108e, eingegangen beim Finanzamt am 5. April 2004, beantragte die Berufungswerberin (=kurz Bw.) eine Investitionszuwachsprämie für 2004 in Höhe von 16.307,40 Euro.

Der beantragten Investitionszuwachsprämie lag eine Bemessungsgrundlage von 163.074,00 Euro zu Grunde. Die Bemessungsgrundlage errechnete sich darin nach Ansicht der Bw. aus Anschaffungskosten für prämienbegünstigte Wirtschaftsgüter des Jahres 2004 in Höhe von 167.200,00 Euro abzüglich des Durchschnittswertes der Jahre 1999, 2000 und 2001 in Höhe von 4.126,00 Euro.

Im Zuge einer Nachschau gemäß § 146 BAO wurde seitens des Finanzamtes festgestellt, dass die Aufwendungen für eine Küche in Höhe von 2.703,14 Euro, für eine Außenjalousie in Höhe von 863,37 Euro sowie eine Solaranlage in Höhe von 40.961,16 Euro, zusammen 43.961,16 Euro nicht zu den Anschaffungskosten für prämienbegünstigte Wirtschaftsgüter zählten, da diese Anschaffungen einem Gebäude zuzuordnen seien. Für Gebäudeaufwendungen stünde die Investitionszuwachsprämie nicht zu. Folglich sei die Bemessungsgrundlage für die Investitionszuwachsprämie 2004 um die Anschaffungskosten für diese Wirtschaftsgüter zu kürzen.

Die korrigierte Bemessungsgrundlage laut Betriebsprüfung betrug schließlich 119.112,84 Euro. Danach *verminderte* sich die beantragte Investitionszuwachsprämie um **4.396,12 Euro** auf **11.911,28 Euro**.

Das Finanzamt setzte den Feststellungen im Nachschaubericht vom 4. Mai 2005 folgend die Investitionszuwachsprämie 2004 gemäß § 201 BAO mit Bescheid vom 24. Mai 2005 in Höhe von **11.911,28 Euro** fest.

Die Bw. bekämpfte diese Festsetzung mit Berufung vom 31. Mai 2005.

Die Bw. führte in der Berufung aus:

Nach § 108e EStG 1988 zählten Gebäude ua. nicht zu den prämienbegünstigten Wirtschaftsgütern. Nach Randzahl (=Rz) 3140 der Einkommensteuerrichtlinien (=kurz EStR) gelte als Gebäude jedes Bauwerk, das durch räumliche Umfriedung Schutz gegen äußere Einflüsse gewähre, den Eintritt von Menschen gestatte, mit dem Boden fest verbunden und von einiger Beständigkeit sei.

Zum Gebäudebegriff verweise die Rz 8220 wiederum auf die Rz 3140 ua.und erstrecke zusätzlich den Ausschluss der Investitionszuwachsprämie auf Herstellungsaufwendungen auf ein Gebäude. Nach Rz 3174 handle es sich beim Herstellungsaufwand, der auf ein Gebäude gemacht werde, um einen Aufwand, der über den laufenden Erhaltungsaufwand hinausgehe.

Demnach liege Herstellungsaufwand vor, wenn Aufwendungen baulichen Maßnahmen dienten, durch welche die Wesensart des Gebäudes geändert werde.

Ua. werde als Beispiel der Einbau einer mit erhöhtem Bedienungskomfort verbundenen Heizanlage anstelle von einzelne Räume beheizender Öfen angeführt und auf die Rz 3171 verwiesen. Dort würden Zentralheizungsanlagen als nicht selbständig bewertbare Gebäudeinvestitionen näher definiert und beispielsweise die Selbständigkeit verneint, wenn der wesentliche Teil einer Zentralheizungsanlage nur durch Schneidbrenner zerschnitten und entfernt werden könne (unter Hinweis auf VwGH vom 3.11.1967, 931/67).

Ob nun selbständig bewertbare Gebäudeteile vorliegen, sei nach Rz 3167 nicht nach den sachenrechtlichen Bestimmungen des bürgerlichen Rechts, sondern nach der Verkehrsauffassung zu entscheiden.

Demnach müsse ein Wirtschaftsgut eine gewisse Selbständigkeit haben, um einer gesonderten Bewertung zugänglich zu sein, was bei einer etwaigen Veräußerung besonders ins Gewicht falle, sodass dafür im Rahmen des Gesamtkaufpreises ein besonderer Wert angesetzt werden würde (VwGH vom 18.9.1964, 1226/63).

Weiters sei zu prüfen, ob das Wirtschaftsgut mit dem Gebäude derart verbunden ist, dass es ohne Verletzung seiner Substanz nicht an einen anderen Ort versetzt werden könne, was dafür spreche, dass es unbeweglich und damit nicht selbständig bewertbar sei.

Hingegen sei ein Wirtschaftsgut, das nach seiner Bauart eine bloß geringe, jederzeit leicht aufhebbare Verbindung mit dem Gebäude aufweise, nach der Verkehrsauffassung als selbständiges in der Regel bewegliches Wirtschaftsgut anzusehen sei (VwGH vom 13.4.1962, 1639/60, VwGH 11.06.1965, 316/65).

Gemäß der Rz 3170 EStR gelte eine Einbauküche eindeutig als selbständig bewertbare Gebäudeinvestition. Ebenso sei die Außenjalousie jederzeit vom Gebäude zu trennen und danach selbständig zu bewerten.

Zur Solaranlage wurde ausgeführt, dass bereits vor deren Montage eine Zentralheizungsanlage vorgelegen sei, die über die Fernheizung gespeist werde.

Im Jahr 2004 seien am Gebäude Solar- bzw. Sonnenkollektoren angebracht worden, um zusätzliche Energie zu gewinnen. Die Kollektoren seien an der Außenfassade befestigt und könnten jederzeit ohne Beschädigung des Gebäudes wieder entfernt werden. Die Sonnenenergie werde in die bestehende Heizanlage zur Unterstützung der Fernwärme eingespeist. Sollte sich dieses System nicht bewähren, sei jederzeit eine Demontage der Anlage möglich bzw. könnte diese weiterveräußert werden.

Keinesfalls handle es sich dabei um eine Beheizungsanlage, da diese Anlage ausschließlich der Energiezufuhr diene. So seien ja auch das Heizöl und die Fernwärme kein Gebäudebestandteil. Die Solaranlage sei somit lediglich Energielieferant und daher kein Bestandteil der bestehenden Heizungsanlage.

Im Übrigen wurde auf einen Hinweis im Editorial einer Zeitschrift verwiesen, wonach Anlagen für die Gewinnung von Windenergie als prämienbegünstigte Anschaffungen zu beurteilen seien.

Demnach seien Investitionen für die Gewinnung von Solar- oder Windenergie als selbständig zu bewertende Investitionen, die unabhängig, ob sie isoliert stehend oder nachträglich auf ein Gebäude montiert werden, Teil der Energiegewinnung bzw. Zufuhr, aber nicht Energieverarbeitung zur Gewinnung von Wärme, wie dies bei einer Heizanlage der Fall sei, zu betrachten.

Im Berufungsfall stelle die strittige Solaranlage eine selbständige Betriebsvorrichtung dar, da sie ohne Verletzung der Substanz jederzeit entfernt und als solche veräußert werden könne.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 20. Juni 2005 wurde das Berufsbegehren abgewiesen, ohne auf das Vorbringen der Bw. näher einzugehen.

In der Folge brachte die Bw. einen Vorlageantrag ein. Die Bw. wiederholte darin im Wesentlichen ihr bisheriges Vorbringen und verwies auf einen Erlass des BMfF vom 31. Juli 2003.

Nach diesem Erlass sei der Begriff des Gebäudes *nicht mangels Legaldefinition* nach dem *allgemeinen Sprachgebrauch*, sondern entsprechend einem VwGH- Erkenntnis vom 21.12.1956, 1391/54, ergangen zu § 51 BewG 1955, zu definieren. Demnach gehörten zum Grundvermögen Grund und Boden, einschließlich der Bestandteile, insbesondere Gebäude und des Zubehörs.

In das Grundvermögen nicht einzubeziehen seien Betriebsvorrichtungen und sonstige Vorrichtungen aller Art, die zu einer Betriebsanlage gehören, auch wenn sie wesentliche Bestandteile sind. Eine gleichartige Bestimmung sei in § 2 Abs. 1 GreStG 1987 und in § 6 Abs. 1 Z 16 UStG 1994 enthalten.

Nach diesem Erlass seien Heizungs- und Belüftungsanlagen in einer Normalausstattung dem Grund und Boden zuzurechnen. Hingegen qualifiziere der Erlass Spezialheizungen als Betriebsvorrichtung.

Die gegenständliche Anlage, die nachträglich in ein bestehendes Gebäude investiert wurde, stelle eine Investition zum Gebrauch und zur Verwendung des Gebäudes im laufenden Betrieb dar und sei mit Einrichtungsgegenständen vergleichbar.

Eine Außenjalousie diene zur Komfortverbesserung der im Gebäude tätigen Menschen. Deren nachträglicher Einbau beweise, dass ursprünglich keine Notwendigkeit vorhanden gewesen war.

Laut dem zitierten Erlass würden Kühlzellen Betriebsvorrichtungen darstellen und müsse dies für Solarzellen gleichfalls gelten.

Die Bw. begehrte daher die strittigen Wirtschaftsgüter, namentlich die Einbauküche, die Außenjalousie und die Solarzellen als prämienbegünstigte Wirtschaftsgüter zu qualifizieren.

Laut den vorgelegten Rechnungen handelt es sich bei der strittigen KÜcheneinrichtung mit Anschaffungskosten von 2.703,14 Euro um eine Fertigteilküche, gekauft bei einem österreichischen Einrichtungshaus. Die Teile wurden mit einem vom Einrichtungshaus entgeltlich zur Verfügung gestellten Lieferwagen selbst abgeholt und offensichtlich auch in Eigenregie montiert.

Im von der Betriebsprüfung ausgeschiedenen Betrag von 40.394,65 Euro sind ua. laut Rechnung 3/2004 vom 30. Dezember 2004 folgende Beträge enthalten:

Solaranlage verkabeln	1.105,90
Außenlampe Eingang	142,50
Blumenlampe	136,00
Demontage Trennwand OG	57,00
Installation Waschmaschine, Trockner Steckdose im OG	642,70
Installation Rauchmelder	398,40
EDV-Erweiterung UG, EG, OG, DG	2.737,50
Störung beheben für Sprechanlage	141,60
Erweiterung der Notklingel und Zeitschalter	3.755,30
Summe netto	9.116,90

Laut Rechnung vom 30. Dezember 2004, 4/2004, sind für die Solaranlage Planungskosten in Höhe von 4.212,00 sowie Planungskosten der Elektrofirma im Ausmaß von 12% des oa. Leistungsvolumens, das sind 1.094,00 Euro, in Summe also 5.306,00 Euro netto, angefallen.

In der am 9. November 2006 abgehaltenen mündlichen Berufungsverhandlung wurde ergänzend ausgeführt, dass die Solaranlage, schon deshalb nicht der Heizanlage zuzuordnen

sei, weil sie räumlich getrennt von der Heizanlage untergebracht sei. Die Heizung befinde sich im Keller, die Solaranlage sei räumlich getrennt im Freien am Dach montiert.

Es wurde nochmals darauf hingewiesen, dass in Zeitschriften, die sich mit Energie beschäftigen, die Anschaffung von Windenergieanlagen propagiert werde, vor allem der Bau von Windrädern. Derartige Anlagen würden in diesen Zeitschriften als prämienbegünstigte Wirtschaftsgüter betrachtet. Durch Windräder, die ebenso wie die Solaranlage räumlich getrennt angebracht sind, werde ebenso Energie gewonnen wie durch eine Solaranlage.

Die Vertreterin des Finanzamtes führt aus, dass das Finanzamt hinsichtlich der Solaranlage und der Außenjalousien der Meinung des Prüfers folgt, hinsichtlich der Küche die Prämienbegünstigung anerkennt. Weiters werden die EDV-Installationen laut Rechnung 3/2004 als prämienbegünstigt erachtet.

Der steuerliche Vertreter beantragt, der Berufung, soweit es sich um die Anschaffungskosten der Solaranlage, der Außenjalousien und der Küche handelt, Folge zu geben.

Allerdings wurde eingeschränkt, dass die Bw. im Folgejahr vom Bund einen Förderzuschuss in Höhe von 8.936,00 Euro erhalten hat und die Anschaffungskosten der Solaranlage um diesen Zuschuss auch für Zwecke der Investitionszuwachsprämie zu kürzen seien.

Der steuerliche Vertreter stellt weiters die Installation von Rauchmeldern und die Behebung der Störung der Sprechanlage als Reparaturleistung als nicht prämienbegünstigt außer Streit.

Weiters nahm der steuerliche Vertreter auf einen von der Referentin vorgetragenen Aktenvermerk vom 6. November 2006 Bezug, wonach dieser anerkennt, dass weiters die Positionen Demontage Trennwand und die Elektroinstallationen für eine Waschmaschine und den Trockner nicht prämienbegünstigt sind und werden auch diese Positionen außer Streit gestellt.

Über die Berufung wurde erwogen:

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 (§§ 7 und 8) abgesetzt werden.

Gemäß § 108e Abs. 2 EStG 1988 sind prämienbegünstigte Wirtschaftsgüter ungebrauchte körperliche Wirtschaftsgüter des abnutzbaren Anlagevermögens.

Gemäß § 108e Abs. 2 EStG 1988 zählen nicht zu den prämienbegünstigten Wirtschaftsgütern ua. Gebäude.

Zur Beantwortung der Frage, ob etwas Gebäude, Teil eines Gebäudes oder selbständiges (selbständig bewertbares) Wirtschaftsgut ist, 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 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 ausschließlich nach dem Maßstab der Verkehrsanschauung zu erfolgen, wobei es auf die bewertungsrechtliche Sicht in diesem Zusammenhang nicht ankommt. 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 der Gesamtanlage. Ist eine Anlage auf Grund ihrer Bauart (wegen ihrer bloß geringen, jederzeit leicht aufhebbaren Verbindung mit dem Gebäude) nach der Verkehrsauffassung als selbständiges Wirtschaftsgut anzusehen, ist sie in der Regel als beweglich, somit nicht als Gebäude zu behandeln (VwGH 13.4.1962, 1639/60; VwGH 11.6.1965, 316/65). Bewegliche Wirtschaftsgüter im o.a. Sinne sind daher jedenfalls keine Gebäude (VwGH 23.10.1990, 89/14/0118). Bei unbeweglichen Wirtschaftsgütern im o.a. Sinne ist weiter zu untersuchen, ob - nach der Verkehrsauffassung - Gebäudecharakter vorliegt.

Bei typischen Gebäuden bzw. Gebäudeteilen spielt allerdings die rein technische "Beweglichkeit" und Versetzbarkeit an einen anderen Ort nur eine untergeordnete Rolle. Selbst wenn eine Verlegung ohne Wertminderung und ohne erhebliche Kosten möglich wäre, ist daher zB eine eingebaute Etagenheizung nach der Verkehrsauffassung ein typischer Teil des Gebäudes und deshalb als unbeweglich und nicht selbständig bewertbar anzusehen (VwGH 11.6.1965, 316/65; Grabner, ÖStZ 1983, 143ff).

In diesem Sinne wurde weiters bspw. entschieden, dass folgende Wirtschaftsgüter als Gebäude zu betrachten sind:

- sanitäre Anlagen (VwGH 26.5.1971, 1551/70),
- eingebaute Elektroinstallationen sowie Gas- und Wasserzuleitungen (VwGH 13.4.1962, 1639/60),
- Zentralheizungen (Etagenheizungen), da sie in der Regel keine gewisse, bei der Veräußerung besonders ins Gewicht fallende Selbständigkeit besitzen (VwGH 7.7.1971, 1553/70),

- Aufzugsanlagen (VwGH 20.5.1970, 248/69),
- Rolltreppen (BFH BStBl 1971, 455),
- Klimaanlage (BFH BStBl 1971, 455; 1974, 132),
- Belüftungs- und Entlüftungsanlagen, die nur der Nutzung des Gebäudes (BFH BStBl 1974, 135) bzw. dazu dienen, den Aufenthalt von Menschen in Gebäuden angenehmer zu gestalten (Herrmann/Heuer/Raupach, Kommentar zum EStG und KStG, § 7 Anm. 350),
- Beleuchtungsanlagen, Fenster, Türen samt Türschnallen und Türschlössern, Fußböden samt Belag, Verputz, Anstrich, Malerei, Straßenfassaden, Dachrinnen, Dachstühle (Quantschnigg/Schuch, Einkommensteuerhandbuch, § 8 Tz 8.2, und die dort zitierte Judikatur),
- Weganlagen sowie Zaunanlagen (Doralt, EStG9, § 6 Tz 8 "Gebäude und Gebäudeeinbauten", und die dort zitierte Judikatur)
- Hallenbad und Dampfbadkabine (UFS RV/0259-G/05)
- Außenjalousien (UFS RV/0399-L/05)

Im vorliegenden Fall ist daher zu untersuchen, ob den strittigen Wirtschaftsgütern (Solaranlage und Außenjalousie) nach der Verkehrsauffassung Gebäudecharakter zukommt.

Der unabhängige Finanzsenat ist unter Bedachtnahme auf die herrschende Rechtsauffassung zur Ansicht gelangt, dass auch die berufsgegenständliche Solaranlage und die Außenjalousien als Teile des Gebäudes und daher als nicht prämienbegünstigte Wirtschaftsgüter im Sinne des § 108e EStG anzusehen sind, und zwar auf Grund folgender Überlegungen:

ad Solaranlage)

Dieser Punkt umfasst die Anschaffung von Solarkollektoren, Pufferspeicher, Kaltwassersatz, Kondensator, Ausdehnungsgefäßen, Umbauarbeiten und geleistete Montagen sowie Planungskosten für die Solaranlage und Elektroinstallationen und deren Durchführung.

Die Bw. geht in ihrer Berufung selbst davon aus, dass der im § 108 Euro EStG 1988 verwendete Begriff „Gebäude“ nicht nach dem sachenrechtlichen Begriff des bürgerlichen Rechts, sondern nach der Verkehrsauffassung zu beurteilen ist.

Demnach müsse ein Wirtschaftsgut eine gewisse Selbständigkeit haben, um einer gesonderten Bewertung zugänglich zu sein, was bei einer etwaigen Veräußerung gesondert ins Gewicht falle, sodass im Rahmen eines Gesamtkaufpreises ein besonderes Entgelt angesetzt werden würde (VwGH 18.9.1964, 1226/63).

Weiters sei zu prüfen, ob das Wirtschaftsgut derart mit dem Gebäude verbunden ist, dass es ohne Verletzung seiner Substanz nicht an einen anderen Ort versetzt werden kann. Ist dies nicht der Fall, so ist das Wirtschaftsgut Teil des Gebäudes und teilt auch steuerrechtlich das Schicksal des Gebäudes.

Ein Wirtschaftsgut hingegen, dass nach seiner Bauart eine bloß geringe jederzeit leicht aufhebbare Verbindung mit dem Gebäude aufweise, sei nach der Verkehrsauffassung als selbständiges Wirtschaftsgut anzusehen und zwar in der Regel als bewegliches (VwGH 11.6.1965, 316/65). Die Bw. verwies diesbezüglich auf Rz. 3167 der EStRL.

Eine Heizungsanlage ist schon nach der Verkehrsanschauung eindeutig als typischer Gebäudeteil zu betrachten. Der Sonderfall einer - nicht unter den einkommensteuerlichen Gebäudebegriff fallenden - "Betriebsanlage" liegt im Berufungsfall nicht vor, dient doch die gegenständliche Heizanlage mitsamt den Solarkollektoren bloß der Nutzung des Gebäudes bzw. dazu, den Aufenthalt von Menschen im Gebäude angenehmer zu gestalten (BFH BStBl 1974, 135). Durch eine Heizung wird in der kalten Jahreszeit ein angenehmer Aufenthalt von Menschen im Gebäude nach den üblichen Standards überhaupt erst ermöglicht. Dies ist keineswegs spezifisch für ein physikalisches Institut und kann daher eine Betriebsvorrichtung nicht vorliegen.

Die nicht näher begründete Behauptung in der Berufung, dass die Solaranlage als Betriebsvorrichtung einzustufen sei, entbehrt jeder Grundlage, da Heizungen und die dazugehörigen Vorrichtungen zur Nutzung von Gebäuden unentbehrlich und damit notwendige Bestandteile eines Gebäudes sind. Dies unabhängig davon, ob ein Gebäude privaten Wohnzwecken dient oder gewerblich genutzt wird. Die leichte Entfernbarkeit eines Gegenstandes ist keine Voraussetzung für das Vorliegen einer Betriebsvorrichtung.

Eine Spezialheizanlage, die einem betrieblichen Produktionsprozess dient, liegt im Berufungsfall nicht vor.

Ebenso wenig ist die gegenständliche Solaranlage mit Kühlzellen zu vergleichen, die ebenfalls einem betrieblichen Produktionsvorgang dienen.

Die strittige Solaranlage dient der Beheizung eines Gebäudes, in dem ein physikalisches Institut betrieben wird, und soll daher den Aufenthalt von Menschen wie auch in einem privaten Wohngebäude angenehmer machen. Eine Betriebsvorrichtung ist darin nicht zu erblicken.

Unter einer Betriebsvorrichtung sind Maschinen und Anlagen aller Art, die zu einer Betriebsanlage gehören, zu verstehen.

Darunter sind nur solche Gegenstände zu verstehen, die typischerweise einem bestimmten Betrieb dienen und eigengesetzlichen Zwecken unterworfen sind.

Eine Heizungsanlage ist keine Einrichtung, die typischerweise dem Betriebszweck eines medizinisch physikalischen Institutes dient. Es handelt sich dabei um eine Gebäudeausstattung, die üblicherweise auch in Geschäfts- und Büroräumlichkeiten moderner Ausstattung vorzufinden ist und dem allgemeinen Standard entspricht.

Bereits mit Erkenntnis vom 23.4.1969, 1226/63, sprach der Gerichtshof aus, dass (unter anderem) eingebaute Heizungen steuerrechtlich das Schicksal des Gebäudes teilen. Auch eine Etagenheizung, bei der die Rohre freiliegen und nur die Mauern durchbrochen wurden, ist, obwohl eine Versetzung an einen anderen Ort und eine dortige Wiederverwendung ohne Substanzverlust möglich ist, ein unselbständiger Teil des Gebäudes und somit unbeweglich (VwGH 20.5.1970, 248/69).

Die Bw. bestreitet nicht, dass die von der Solaranlage gespeiste Heizung ein Gebäudebestandteil ist. Allerdings geht sie davon aus, dass die Solarkollektoren, weil diese außen am Gebäude angebracht und jederzeit demontierbar seien, eben keinen Gebäudebestandteil und damit ein bewegliches Wirtschaftsgut darstellen.

Sie argumentiert damit, dass die Solarkollektoren der Energiegewinnung zum Betrieb der Heizung dienen und daher vergleichbar mit Heizöl oder Fernwärme seien.

Dieser Vergleich der Bw. ist aber nicht schlüssig, da die Solaranlage für sich nicht Energie bzw. Brennstoff ist, sondern lediglich zur Energiegewinnung und Speicherung der Energie für Heizzwecke dient. Abgesehen davon, ist Brennstoff als nicht abnutzbares Wirtschaftsgut auch nicht prämienbegünstigt.

Die Bw. geht weiters davon aus, dass die Solaranlage nicht der Beheizung an sich, sondern der Energiezufuhr diene. Sie verbrenne keine Energie, welche Funktion die Heizanlage erfülle, sondern werde zur Energiezuführung verwendet.

Es ist nicht nachvollziehbar, warum Vorrichtungen zur Energiezufuhr nicht Heizungsbestandteil sein sollten. Eine Heizung ohne Energiezufuhr wäre wohl funktions- und wertlos. Die Solaranlage ist, auch wenn sie der Energiegewinnung und –speicherung dient, dennoch wie bspw. auch ein Öltank als Teil der Heizungsanlage und somit des Gebäudes zu betrachten. Dass die bauliche Verbindung mit dem Gebäude leicht zu beseitigen ist, ist deshalb nur von *untergeordneter* Bedeutung. Wie bereits oben ausgeführt, spielt bei typischen Gebäuden bzw. Gebäudeteilen die rein technische "Beweglichkeit" und Versetzbarkeit an einen anderen Ort nur eine untergeordnete Rolle, selbst wenn eine Verlegung ohne Wertminderung und ohne erhebliche Kosten möglich wäre. Die gegenständliche Solaranlage gehört zur Heizungsanlage, welche die Summe ihrer Einzelbestandteile darstellt und in ihrer Gesamtheit eine Funktion für das Gebäude ausübt. Nach ständiger Rechtsprechung bildet eine Heizungsanlage ein wirtschaftliches Ganzes mit dem Gebäude. Ein Zerlegen der Heizungsanlage in bewegliche

und unbewegliche Teile ist nicht möglich. Die Solaranlage wurde zwar nachträglich eingebaut, doch dient sie der bestehenden Heizungsanlage als Ergänzung und stellt eine Aufrüstung der Heizungsanlage dar. Ein Herausschälen aus der Gesamtanlage ist daher nicht möglich. Im Übrigen wird eine Solaranlage individuell auf die Dimensionen des zu versorgenden Gebäudes zugeschnitten, sodass auch aus diesem Grunde ein wirtschaftlicher Konnex zum Gebäude besteht.

Dass die Solarzellen räumlich getrennt auf dem Dach befestigt sind, während sich die übrige Heizanlage im Keller befindet, liegt in der Natur der Sache, da die Sonnenenergie sich wohl am wirkungsvollsten über das exponierte Dach aufnehmen lässt. Dieser Umstand kann nichts an der Betrachtung ändern, dass ein wirtschaftliches Ganzes mit der übrigen Heizanlage und somit mit dem Gebäude vorliegt.

Aus Artikeln in Zeitschriften (keine Steuerliteratur), wonach für Windenergieanlagen eine Investitionszuwachsprämie zustünde, kann die Bw. keine Rechtsansprüche ableiten, da darin eine nicht autorisierte Privatmeinung vertreten wird.

Der Hinweis der Bw., dass nach einer Erlassmeinung Kühlzellen als prämienbegünstigte Wirtschaftsgüter anzusehen seien, ist für ihren Standpunkt auch nicht dienlich. Kühlzellen sind wohl als Betriebsvorrichtungen zu beurteilen und daher mit der Energiegewinnung bzw. Zufuhr zu einer Heizungsanlage nicht vergleichbar.

In diesem Punkt war die Berufung abzuweisen und waren die darauf entfallenden Anschaffungskosten in Höhe von insgesamt *31.289,65 Euro* aus der Bemessungsgrundlage für die Investitionszuwachsprämie auszuscheiden.

Im Übrigen wären diese Anschaffungskosten –wie von der Bw. selbst vorgebracht- noch um den Förderzuschuss von 8.939,00 Euro zu kürzen gewesen.

ad Einbauküche)

Die gegenständliche Einbauküche ist nach den vorliegenden Rechnungen eine Fertigteilküche, gekauft in einem Möbelhaus und nicht individuell für den Einbau in die Institutsräumlichkeiten angefertigt.

Das Finanzamt hat diesen Punkt in der mündlichen Berufungsverhandlung am 9. November 2006 außer Streit gestellt. Aus diesem Grunde war hinsichtlich der Anschaffungskosten für die Einbauküche die Investitionszuwachsprämie zu gewähren.

ad Außenjalousie)

Bei einem außen liegenden Sonnenschutz handelt es sich nach den Erfahrungen im täglichen Leben um eine typische Gebäudeausstattung, die vielfach in Geschäftsgebäuden und Büroräumen moderner Bauart anzutreffen sind. Außenjalousien bieten bei Wohn- und

Geschäftsgebäuden Schutz gegen Sonnenwärme und unangenehme Lichtstrahlen für den Aufenthalt im Gebäude. Sie dienen daher der Benutzbarkeit des Gebäudes.

Abgesehen davon haben derartig typische, der Benutzbarkeit eines Gebäudes dienende Wirtschaftsgüter, die mit dem Gebäude verbundenen sind und diesem dienen, per se den Charakter eines Gebäudeteiles. Die Frage der rein technischen "Beweglichkeit" und Versetzbarkeit an einem anderen Ort spielt dabei eine untergeordnete Rolle.

Überdies erscheint nach Ansicht des unabhängigen Finanzsenates infolge der fehlenden Marktgängigkeit von gebrauchten Außenjalousien, deren Maße sich überdies nach den individuellen Fenstergrößen richten, ein Ausbau bzw. eine Versetzung wirtschaftlich gesehen vollkommen unzweckmäßig.

Ergänzend ist festzuhalten, dass auch nach der deutschen Rechtsprechung Rollläden bei nachträglichem Einbau als Herstellungskosten des Gebäudes angesehen werden (vgl. BFH 1.2.1983, VIII R 103/82; BFH 29.8.1989, IX 176/84, BStBl II 1990, S 430).

Hinsichtlich dieses Punktes war die Berufung abzuweisen und war eine Investitionszuwachsprämie für die Anschaffungskosten in Höhe von 863,37 Euro nicht zu gewähren.

Übrige Investitionen laut Rechnung 3/2004)

Seitens des Finanzamtes wurden in der mündlichen Berufungsverhandlung am 9. November 2006 die Außenlampe (= 142,50 Euro), die Blumenlampe (= 136,00 Euro) –diese Wirtschaftsgüter wurden aktiviert, § 13 EStG 1988 kam nicht zur Anwendung- die Erweiterung der EDV-Anlage (=2.737,50 Euro), die Erweiterung der Notklingel und der Zeitschalter in den Behandlungskojen (= 3.755,30 Euro) als prämienfähig außer Streit gestellt.

Der Berufung wird daher in diesem Punkte stattgegeben. Die auf diese Wirtschaftsgüter entfallenden Anschaffungskosten samt anteiliger Planungskosten beträgt *7.690,26 Euro*, hinsichtlich welchen Betrages die Investitionszuwachsprämie zusteht.

Seitens der Bw. wurde außer Streit gestellt, dass die Elektroinstallationen für den Anschluss von Waschmaschine und Trockner, die Installation von Rauchmeldern und die Demontage einer Trennwand dem Gebäude zuzuordnen sind. Die Behebung der Störung der Sprechanlage wurde ebenfalls als nicht prämienbegünstigte Reparatur anerkannt und außer Streit gestellt.

Diese Positionen sind daher nicht mehr von der gegenständlichen Berufung erfasst, eine Auseinandersetzung damit erübrigt sich.

Die Berufung war daher in den Punkten Solaranlage Anschaffungskosten (**= 31.289,65 Euro**) und Außenjalousien Anschaffungskosten (**= 863,37 Euro**) abzuweisen.

Beilage: 1 Berechnungsblatt

Graz, am 9. November 2006