



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw, vom 22. April 2005 gegen den Bescheid des Finanzamtes FA vom 14. April 2005 betreffend Investitionszuwachsprämie gemäß § 108e EStG 1988 für 2003 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber betreibt ein Hotel. Mit seiner Einkommensteuererklärung für das Jahr 2003 legte er dem Finanzamt ein Verzeichnis vor, in dem er eine Investitionszuwachsprämie gemäß § 108e EStG 1988 in Höhe von 17.045 € beantragte. Nach Durchführung einer Nachschau gem. § 144 Abs. 1 BAO setzte das Finanzamt die Investitionszuwachsprämie mit Bescheid vom 14. April 2005 in Höhe von 14.743,30 € fest. Begründend wurde ausgeführt, dass der Whirlpool „Therme“ fix mit dem Gebäude verbunden sei (eingemauert, verfließt und an die Wasserversorgung bzw. die Heizanlage angeschlossen). Er sei daher als Teil der Wasser- und Heizanlage zu sehen und den Baukosten zuzurechnen, weshalb er nicht prämienbegünstigt sei (Anzahlung in Höhe von 4.558,24 €). Die Restzahlung für die Therme sowie die Kosten für das Dampfbad seien erst im nachfolgenden Wirtschaftsjahr angefallen. Weiters sei ein gebrauchtes Fahrzeug (AK 18.458,24 €) ausgeschieden worden.

In der gegen diesen Bescheid erhobenen Berufung vom 22. April 2005 beantragte der Berufungswerber die Berücksichtigung des Anlagengutes „Therme“. Bei diesem Wirtschaftsgut

handle es sich um eine Whirlwanne, die auf eigenen vier Füßen stehe und somit mit dem Boden des Gebäudes nicht verbunden sei. Die Wanne könne daher ohne Verletzung des Gebäudes entfernt werden und sei nur der Optik wegen eine Ziermauer um die Wanne herum errichtet worden.

In der abweisenden Berufungsvorentscheidung vom 8. Juni 2005 vertrat das Finanzamt die Ansicht, dass eine Whirlwanne Teil der Sanitäranlagen sei und nicht ohne Verletzung der Substanz wieder an einem anderen Ort verwendbar sei.

Im dagegen eingebrachten Vorlageantrag vom 6. Juli 2005 führte der Berufungswerber aus, dass die Whirlwanne ohne erheblichen Aufwand demontiert werden könne. Die entsprechende Bestätigung der Herstellerfirma sowie der Firmenkatalog mit den Darstellungen des gegenständlichen Wirtschaftsgutes seien der Behörde bereits vorgelegt worden. Die leichte Demontage und damit Verwendbarkeit ohne Verletzung der Substanz an einem anderen Ort könne zB bei der A-Messe überprüft werden. Die Whirlwanne würde von der Herstellerfirma funktionsfertig aufgestellt und nach Beendigung der Messe als Ausstellungsstück weiterverkauft werden.

Über die Berufung wurde erwogen:

1. 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. Prämienbegünstigte Wirtschaftsgüter sind ungebrauchte körperliche Wirtschaftsgüter des abnutzbaren Anlagevermögens. Nicht zu den prämienbegünstigten Wirtschaftsgütern zählen ua Gebäude (§ 108e Abs. 2 EStG 1988).
2. Ist ein Wirtschaftsgut mit einem Gebäude derart verbunden, dass es nicht ohne Verletzung seiner Substanz an einen anderen Ort versetzt werden kann, ist es als Teil des Gebäudes und als unbeweglich anzusehen. Damit teilt es steuerrechtlich das Schicksal der Gesamtanlage. Ist eine Anlage aufgrund ihrer Bauart (wegen ihrer bloß geringen, jederzeit leicht aufhebbaren Verbindung mit dem Gebäude) nach der Verkehrsauffassung als selbständiges Wirtschaftsgut anzusehen, ist sie idR als beweglich, somit nicht als Gebäude zu behandeln. Die Beurteilung, inwieweit Wirtschaftsgüter, die mit einem Gebäude verbunden sind, selbständig bewertbar oder als unselbständiger Teil des Gebäudes anzusehen sind, erfolgt nach dem Maßstab der Verkehrsauffassung. Bei Gebäudeeinbauten gehören die nach der Verkehrsauffassung typischen Gebäudeteile auch bei nur loser Verbindung zum Gebäude. Als typische Teile des

Gebäudes und deshalb nicht zu den selbständigen Wirtschaftsgütern zählen z.B. Sanitär- und Heizungsanlagen (vgl. VwGH v. 4. März 2009, Zl. 2006/15/0203; Hofstätter/Reichel, Die Einkommensteuer, Kommentar § 108e Tz 4 und § 7 Tz 5; Quantschnigg/Schuch, Einkommensteuer-Handbuch, § 8 Tz 8.2 f; Doralt, EStG⁶, § 6, Tz 6).

3. Mit Schreiben vom 17.8.2006 übermittelte der Berufungswerber Fotos der im Wellnessbereich des Hotels eingebauten Whirlwanne. Ergänzend teilte er mit, dass es sich bei der Whirlwanne um ein integriertes System ähnlich einem Geschirrspüler handle, das selbständig mit Hilfe von kleinen Pumpen und Elektroheizung Warmwasser und Luftsprudel erzeuge. Die Whirlwanne brauche wie ein Einbaugeschirrspüler nur Strom sowie einen Wasserzufluss bzw. Wasserabfluss. Die Whirlwanne könne samt integrierter Technik ohne Verletzung der Substanz wieder herausgehoben werden und an einem anderen Ort aufgestellt oder eingebaut werden. Es bleibe allerdings das umhüllende Loch übrig genauso wie wenn man einen Einbaugeschirrspüler aus der Küchenummantelung entferne.

4. Eine Rückfrage bei der Herstellerfirma ergab, dass für die Whirlwanne „Therme“ zwingend eine Ummantelung nötig sei (Einmauerung oder Verkleidungsträger). Ohne eine solche Ummantelung sei eine Benützung der Whirlwanne nicht möglich, da einerseits die Technik der Wanne freiliege und andererseits die Beschichtung der Wanne sichtbar wäre. Der Behälter mit dem Desinfektionsmittel werde unter der Wanne positioniert. Auch der Münzzähler, der über eine elektrische Verbindung zur Wanne den entsprechenden Impuls zum Start (Wassereinlauf, Wasserablauf, Reinigung) gibt, müsse eingebaut werden. Der Bw hat dazu über Vorhalt angegeben, dass die Lieferung und Aufstellung der Wanne durch die Firma B und die „Ummantelung“ der Wanne durch die Firma C erfolgt sei. Die Wanne sei in einer Nische direkt auf den Estrich gestellt und in der Folge an die Strom- und Wasserleitung angeschlossen worden. Wie auf den vom Bw übermittelten Fotos ersichtlich wurde die gegenständliche Whirlwanne (unter Einbau der Technik und des Münzzählers) in diese Nische eingemauert und (einheitlich mit dem Boden) verflies, wobei der Einstieg in die Wanne über zwei (gemauerte und verflies) Stufen erfolgt. An der Wand wurden zusätzlich Zierfliesen angebracht. Die Abdichtung bzw. Verfugung erfolgte nach Auskunft des Bw mit Silikon und Fugenmaterial.

5. Im vorliegenden Fall ist zunächst entscheidungswesentlich, dass die in den Wellnessbereich des Hotels eingebaute Whirlwanne - vergleichbar mit Sanitäranlagen (VwGH v. 4. März 2009, Zl. 2006/15/0203) oder Waschtischen, Badewannen, Klosettanlagen (Wiesner-Atzmüller-Grabner-Leitner-Wanke, EStG, § 8 Punkt 5, und die dort zit. Judikatur) - bereits nach der Verkehrsauffassung als typischer Gebäudebestandteil anzusehen ist. Dass die Whirlwanne als Teil des Gebäudes und nicht als selbständiges Wirtschaftsgut wahrgenommen wird, bestätigen auch die vom Bw vorgelegten Fotos. Im Übrigen kann aber im Hinblick auf

die oben dargestellte Bauausführung (Anschluss an das Strom- und Wassernetz, Einmauerung, Einbau des Münzzählers, Einbeziehung in die einheitliche Verfließung, Verfugung bzw. Abdichtung) im Berufungsfall auch nicht von einer bloß geringen, jederzeit leicht aufhebbaren Verbindung der Whirlwanne mit dem Gebäude die Rede sein. Es mag zutreffen, dass eine Wanne des Modells „Therme“ auf der A-Messe aufgestellt und als Ausstellungsstück weiterverkauft wurde. Die Herstellerfirma selbst führt jedoch in einem Schreiben an den steuerlichen Vertreter vom 17.2.2005 aus, dass „bei der von uns gelieferten Therme oval (Whirlwanne) eventuelle Aufwände bzw. Abbaumaßnahmen von der Einbausituation abhängig sind“. Für die Frage, ob Wirtschaftsgüter als Teil eines Gebäudes zu sehen sind, kann nicht deren Zustand vor Errichtung der Anlage ausschlaggebend sein. Entscheidend ist, ob sie nach erfolgtem Einbau und Fertigstellung der Anlage „ohne Verletzung ihrer Substanz“ wieder an einen anderen Ort versetzt werden könnten. Weder die oben beschriebenen baulichen Maßnahmen noch die optische Gestaltung lassen im vorliegenden Fall den Schluss zu, dass eine Entfernung der Whirlwanne aus dem Wellnessbereich jederzeit ohne gröbere Substanzverletzungen und mit wirtschaftlich vernünftigem Aufwand erfolgen könne. Der vom Berufungswerber getroffene Vergleich mit einem (Unterbau)Geschirrspüler ist schon deshalb nicht zielführend, als ein Geschirrspüler einerseits nach der Verkehrsauffassung keinen typischen Gebäudeteil darstellt und andererseits nicht in einer derart engen Verbindung mit dem Gebäude steht, dass er nicht ohne Verletzung der Substanz an einen anderen Ort versetzt werden könnte.

Es war sohin spruchgemäß zu entscheiden.

Innsbruck, am 17. Dezember 2009