

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der G. G.K., vertreten durch G.S., vom 14. Februar 2005 gegen den Bescheid des Finanzamtes Linz, vom 7. Jänner 2005 betreffend Investitionszuwachsprämie gemäß § 108e EStG 1988 für die Jahre 2002 und 2003 entschieden:

1. Die Berufung gegen den Bescheid betreffend die Investitionszuwachsprämie für 2002 wird gem. § 256 Abs. 3 der Bundesabgabenordnung (BAO), BGBl. 1961/194 idgF, als gegenstandslos erklärt.
2. Der Berufung gegen den Bescheid betreffend die Investitionszuwachsprämie für 2003 wird teilweise Folge gegeben,
die Investitionszuwachsprämie gem. § 108e EStG 1988 beträgt: 61.867,92 €
(Investitionszuwachsprämie für 2003 bisher: 60.676,96 €; somit Gutschrift von 1.190,96 €)

Entscheidungsgründe

I. Sachverhalt:

Bei der berufungswerbenden GmbH (im Folgendem kurz: bw.Ges.) fand im Dezember 2004 eine Nachschau gem. § 144 BAO statt. In der darüber abgefassten Niederschrift vom 17.12.2004 wird u.a. Folgendes festgehalten:

"Tz 1 Berechnung IZ-Prämie Gebäudeinvestitionen: Die Zuordnung, ob ein Wirtschaftsgut als unbeweglich oder beweglich anzusehen ist, ist in wirtschaftlicher Betrachtungsweise nach der Verkehrsauffassung zu treffen (vgl. VwGH 24.6.1960, 2464/59). Danach sind alle typischen Gebäudeteile dem Gebäude zuzurechnen und daher unbeweglich.

In dem unter der Inv.Nr: 400163 aktivierten Fußboden sind neben Estricharbeiten vor allem Doppelböden und Belagsarbeiten (Teppichbodenfliesen) enthalten. Die Doppelböden sind Platten, die auf verschraubten Stützen auf dem Estrich aufgelegt sind. Der Zwischenraum dient als Leitungsschacht für verschiedene Leitungen. Die Investition erfolgte im Zuge des Neubaues des Betriebsgebäudes. Auch wenn sich die Bodenplatten relativ leicht abheben und entfernen lassen, stellt ein Fußboden nach der Verkehrsauffassung einen typischen Teil eines Gebäudes dar. Der Boden ist daher kein selbständig bewertbares Wirtschaftsgut und somit dem Gebäude zuzurechnen.

Aufzugsanlagen sind derart mit dem Gebäude verbunden, dass diese als Gebäudebestandteil zu betrachten sind (VwGH 20.5.1970, 248/69).

In gleicher Weise sind Türen und Tore zu qualifizieren."

In der im Folgenden angestellten Berechnung kürzte der Prüfer die Investitionszuwachsprämie für das Jahr 2002 um 24.506,09 € und erhöhte jene für das Jahr 2003 um 11.923,96 €.

In weiterer Folge erließ das Finanzamt entsprechend den Feststellungen anlässlich der Nachschau Bescheide über die Festsetzung der Investitionszuwachsprämie für die Jahre 2002 und 2003.

Gegen diese Bescheide erhob der steuerliche Vertreter rechtzeitig Berufung und führte zu deren Begründung im Wesentlichen aus (Berufung vom 14.2.2005 und Berufungsergänzung vom 17.2.2005):

1) Fußboden und Teppichfliesen:

Im Zuge des Neubaues des Betriebsgebäudes sei der gesamte Bürotrakt mit einem entsprechenden Boden ausgestattet worden. Dieser Estrich, welcher gestrichen und versiegelt sei, hätte vollauf genügt und wäre auch nutzbar gewesen. Um jedoch bei eventuellen Änderungen der Raumaufteilung flexibler zu sein und vor allem um das gesamte Kabelmanagement zu optimieren sei ein "Doppelboden" mit Doppelbodenplatten eingebaut worden. Verschraubte Stützen würden die kleinformativen Bodenplatten halten, die Doppelbodenelemente könnten jederzeit einzeln mit Saughebern leicht herausgenommen werden. Dieser Boden sei daher mit dem Gebäude keinesfalls fest verbunden.

Auf diesem Boden seien selbstliegende Teppichfliesen angebracht worden, die lediglich aufgelegt seien und daher mit wenigen Handgriffen entfernt bzw. wieder angebracht werden könnten.

In dem durch den Doppelboden entstandenen Zwischenraum seien alle Verkabelungen (EDV- Elektro- Telefonverkabelungen u.a.) untergebracht. Diese Bodenelemente würden immer wieder herausgehoben um zu diesen Leitungen zu gelangen. Allein daraus sei ersichtlich, dass keinesfalls eine feste Verbindung mit dem Gebäude gegeben sei (Hinweis auf die Nutzerrichtlinien – Doppelboden Firma G., welche als Beilage beigefügt sei).

Wenn ein Wirtschaftsgut mit einem Gebäude derart verbunden sei, dass es ohne Verletzung der Substanz nicht an einen anderen Ort versetzt werden könne, sei es als Teil des Gebäudes und damit als unbeweglich anzusehen. Wenn eine Anlage nach ihrer Bauart (wegen ihrer bloß

geringen, jederzeit aufhebbaren Verbindung mit dem Gebäude) nach der Verkehrsauffassung jedoch als selbständiges Wirtschaftsgut anzusehen sei, sei es in der Regel unbeweglich (Hinweis auf VwGH vom 13.4.1962, 1639/60, VwGH vom 11.6.1965, 316/65).

Einbaumöbel, Decken und Wandverkleidungen könnten in wirtschaftlicher Betrachtungsweise nach der Verkehrsauffassung von der Gebäudesubstanz getrennt werden und seien daher als selbständig bewertbare bewegliche Wirtschaftsgüter zu behandeln (VwGH vom 1.3.1983, 82/14/0156).

Nach Ansicht der bw.Ges. sei daher dieser Doppelboden im Gegensatz zum Estrich, der natürlich Bestandteil des Gebäudes sei, ein selbständig bewertbares Wirtschaftsgut, welches begünstigt im Sinne des § 108 EStG sei.

Vom Gesamtbetrag der Aktivierung in Höhe von 116.898,88 € würden auf die Doppelbodenanlage 66.272,97 € und auf den Bodenbelag 39.559,78 € entfallen.

2) Personenaufzug:

Es sei richtig, dass Aufzugsanlagen grundsätzlich als Teile des Gebäudes zu behandeln seien (VwGH vom 20.5.1970, 248/69). Allerdings gehe der Begriff des Aufzuges von einem gemauerten Schacht aus, in welchem sich die Aufzugskabine bewege. Durch die Verbindung des Mauerschachtes, der Gebäudebestandteil darstelle, mit der Aufzugskabine werde unterstellt, dass die gesamte Aufzugsanlage Gebäudebestandteil darstelle.

Im Berufungsfall stelle sich der Sachverhalt allerdings insofern anders dar, als es keinen gemauerten Aufzugsschacht gäbe. Die Aufzugskabine bewege sich in einer Stahlkonstruktion, die an den Wänden mit Glas verkleidet sei (Panoramalift). Es bestehe somit keine fixe, untrennbare Verbindung mit dem Gebäude, die Aufzugsanlage könne ohne erhebliche Werteinbuße an einen anderen Ort verbracht werden. Aus diesem Grund sei dieser "Panoramalift" eine Betriebsvorrichtung und somit ein bewegliches Wirtschaftsgut. Er sei keinesfalls Teil des Gebäudes, sodass die Einschränkung des § 108e Abs. 2 EStG nicht greife.

3) Tore und hydraulische Rampen:

Es seien insgesamt vier Industrietore samt Torantrieb und Vorschubbrücken angeschafft worden. Diese Brücken würden zum Beladen von LKW's benötigt, um die verschiedenen Höhen ausgleichen zu können.

Nach der Rechtssprechung seien unter "Maschinen und sonstige Vorrichtungen aller Art" solche Gegenstände zu verstehen, die typischerweise einem bestimmten Betrieb dienen und eigengesetzlichen Zwecken unterworfen seien.

Derartige Spezialtore würden vergleichbar sein mit einer Spezialheizung, welche Betriebsvorrichtung darstelle und somit seien sie nicht als unselbständige Gebäudebestandteile zu behandeln.

Es werde beantragt, die angefochtenen Bescheide wie folgt abzuändern:

Investitionszuwachsprämie 2003 lt. BP	60.676,96 €
zuzüglich:	
Doppelboden	66.272,97 €
Bodenbelag	39.559,78 €
Personenaufzug	32.243,88 €
Tore mit Rampen	24.858,19 €
	162.934,82 €
davon 10 % IZB	16.293,48 €
Investitionszuwachsprämie 2003 lt. Berufungsbegehren:	76.970,44 €

Zur angeführten Berufung gab das Nachschauorgan folgende Stellungnahme ab (sh.

Schreiben vom 1.4.2005):

Die Zuordnung von Investitionen zum Gebäudeneubau sei in wirtschaftlicher Betrachtungsweise nach der Verkehrsauffassung erfolgt.

Üblicherweise würden Räumlichkeiten, in denen ein gewisses Raumklima erwartet werde, mehr als nur mit einem gestrichenen und versiegelten Estrich ausgestattet. Das treffe auch auf Büroräumlichkeiten in einem neuen Betriebsgebäude zu. Ein entsprechender Fußboden zähle zur Grundausstattung eines Gebäudes, die Verwendung der Hohlräume für die Verkabelung sei eher ein Hinweis, dass der Estrichboden alleine nicht für die Nutzung der Räumlichkeiten genügen würde. Die leichte Möglichkeit des Weghebens einzelner Elemente des Doppelbodens sei nicht ausreichend, um diese als selbständige bewertbare, bewegliche Wirtschaftsgüter zu qualifizieren.

Personenaufzüge würden, wie erwähnt, vom VwGH als Teile des Gebäudes behandelt. Für diese Zuordnung sollte die Art der Verankerung keine Rolle spielen.

Tore und hydraulische Rampen seien ebenfalls der Ausstattung des Gebäudes zuzurechnen und keiner selbständigen Bewertung zugängig.

Im Arbeitsbogen des Nachschauorganes befindet sich die Rechnung der Firma N. vom 25.3.2003 betreffend die Lieferung und Montage von Industrietoren und zwei Vorschubbrücken im Gesamtbetrag von 25.627,00 €, wobei ein Betrag von 13.349,00 € auf die Tore und ein Betrag von 12.278,00 € auf die Vorschubbrücken entfällt; bei den Zahlungsbedingungen ist die Möglichkeit eines Abzuges von 3 % Skonto im Fall der Bezahlung innerhalb von 30 Tagen angeführt.

Aus der Aufgliederung der strittigen Beträge in der Berufungsergänzung vom 17.2.2005 geht hervor, dass für die Tore mit Rampen insgesamt 24.858,19 € bezahlt wurden, dass somit das Konto in Anspruch genommen wurde; auf die Tore entfällt daher insgesamt ein tatsächlich bezahlter Betrag von 12.948,53 € und auf die Rampen ein solcher von 11.909,66 €.

Aus der in der Berufung angeschlossenen "Nutzerrichtlinien-Doppelboden" geht u.a. Folgendes hervor:

"..... Öffnen und Schließen der Anlage:

Werden für nachträgliche Installationsarbeiten o.ä., Doppelbodenplatten herausgenommen, so ist darauf zu achten dass dies wie in der angeführten Abbildung geschieht.....

Die Doppelbodenelemente dürfen nur mit Hilfe von Saug- bzw. Krallenhebern abgenommen werden.

Platten aufnehmen:

Hebewerkzeug in der Mitte des Plattenrandes aufsetzen; Platte zum Lockern leicht anheben. Dann Hebewerkzeug in der Plattenmitte ansetzen und diese senkrecht aufheben.

Platte einlegen:

Hebewerkzeug an einer Seite ansetzen, Platte mit den Händen unterfassen, an einer Seite auf zwei Stützen legen, zur Nachbarplatte anschieben und mit dem Hebewerkzeug absenken.....

Die demontierten Platten sind nach erfolgter Installation in ihre ursprüngliche Position einzusetzen, wobei sie nicht verdreht werden dürfen. Zudem muss geprüft werden ob sie gut sitzen, erst dann kann die nächste Platte eingesetzt werden.

Über Vorhalt der Abgabenbehörde zweiter Instanz gab der steuerliche Vertreter noch

Folgendes ergänzend bekannt:

1) Zum Berufungspunkt Doppelboden und Bodenbelag:

Die Räumlichkeiten in denen der berufungsgegenständliche Boden verlegt worden sei, würden ausschließlich zu Bürozwecken und somit als Büroräume genutzt.

2). Zum Berufungspunkt Personenaufzug:

Verbindung des Aufzuges mit dem Gebäude: Die Liftführungsschienen seien mit Schraubverbindungen am Treppenlauf befestigt und könnten daher jederzeit entfernt werden, ohne dass dadurch der Aufzug beschädigt werde.

3) Zum Berufungspunkt Tore und hydraulische Rampen:

Verbindung der hydraulischen Rampen mit dem Gebäude: Das Hauptelement der Rampe sei in einem speziell für diese Rampe gefertigten Einbaurahmen lediglich mit Schrauben und elektrischen Leitungen verbunden.

Aus dem Auftragsschreiben vom 17.1.2002 betreffend die Lieferung und Montage des strittigen Personenaufzuges geht u.a. Folgendes hervor:

Unter Punkt c) Auftragsgrundlagen:

"Die gegenständlichen Arbeiten sind genau nach Terminplan zu beginnen und abzuschließen: Beginn der Arbeiten August 2002, Baudauer 3 Wochen."

Aus dem ebenfalls vorgelegten Prospekt betreffend die strittige Aufzugsanlage geht u.a. Folgendes hervor:

Unter dem Punkt Installation:

"..... der genormte Montageprozess ermöglicht eine Installation der Anlage innerhalb kürzester Zeit und lässt sich selbst in äußerst knapp bemessene Bauablaufpläne flexibel integrieren. Da sich alle wichtigen Komponenten innerhalb des Aufzugsschachtes befinden, besteht nur ein minimaler Abstimmungsbedarf mit anderen Gewerken. Der Einbau der Maschine im Schachtkopf und die Installation des PU-Gurtsystems kann von zwei Monteuren ohne Kran und Montageträger erfolgen.

Aus dem ebenfalls vorgelegten Auftragsschreiben betreffend die strittigen Tore und Verladerampen vom 17.1.2002 geht u.a. Folgendes hervor:

Unter Punkt c) Auftragsgrundlagen:

*"Die gegenständlichen Arbeiten sind genau nach Terminplan zu beginnen und abzuschließen:
Beginn der Arbeiten Rampen: März 2002, Baudauer 1 Woche
Beginn der Arbeiten Tore: Juni 2002, Baudauer 1 Woche"*

Aus dem ebenfalls vorgelegten Prospekt betreffend die strittigen Tore geht u.a. Folgendes hervor:

"..... Das Crawford 142 Tor ist ein voll verglastes Deckensektionaltor für die Außenwände beheizter Gebäude und Hallen. Das Sektionaltor gleitet beim Öffnen unter die Decke des Gebäudes und gibt somit die komplette Türöffnung frei. Der äußerst stabile Aluminium-Rohrrahmen ist mit Einfach-, Doppel- oder Spezialisolierverglasung lieferbar. Auf Wunsch kann das Torblatt je nach Bedarf vollständig oder nur teilverglast geliefert werden."

Aus einem Aktenvermerk über den Verlauf eines Lokalaugenscheins, den der Referent der Berufungsbehörde am 24.4.2006 im Betrieb der bw.Ges. durchgeführt hat wird u.a. Folgendes festgehalten:

Im Rahmen eines Rundgangs werden die strittigen Wirtschaftsgüter (Doppelboden und Bodenbelag, Personenaufzug und Tor mit Verladerampe) besichtigt. Der Referent des UFS fertigt von diesen Fotos an - dazu wird auf die diesem Aktenverkehr angeschlossenen Ausdrucke dieser Bilder verwiesen.

Im anschließenden Gespräch (mit dem steuerlichen Vertreter sowie mit M.K., Leiterin der Buchhaltung der bw.Ges.) wird einvernehmlich festgestellt, dass sich die Berufungspunkte lediglich auf den Bescheid betreffend die Festsetzung der Investitionszuwachsprämie für das Jahr 2003 beziehen und nicht auch für den IZBR-Bescheid für 2002.

Auf den anlässlich des erwähnten Lokalaugenscheines angefertigten Fotos u.a. der Doppelbodenanlage ist ersichtlich, dass die Bodenplatten auf Metallstützen aufgelegt sind, die mit dem darunter befindlichen Estrich fix verklebt sind.

Mit Eingabe vom 8.5.2006 erklärte der steuerliche Vertreter die Zurückziehung der Berufung gegen den Bescheid über die Investitionszuwachsprämie für das Jahr 2002. Weiters zog er in dieser Eingabe den Antrag auf Durchführung einer mündlichen Berufungsverhandlung zurück.

Über die Berufung wurde erwogen:

I) Berufung gegen den Bescheid betreffend die Investitionszuwachsprämie für das Jahr 2002

Da der steuerliche Vertreter (mit Eingabe vom 8.5.2006) die Berufung gegen den Bescheid über die Investitionszuwachsprämie für das Jahr 2002 zurückzog, war sie gem.

§ 256 Abs 3 BAO für gegenstandslos zu erklären.

II) Berufung gegen den Bescheid betreffend die Investitionszuwachsprämie für das Jahr 2003

1) Investitionszuwachsprämie für Fußboden (Doppelboden) und Teppichfliesen:

Strittig ist die Frage, ob die im Jahr 2003 im Zuge des Neubaues eines Bürogebäudes angefallenen Kosten iHv 66.272,97 € für Doppelbodenplatten und iHv 39.559,78 für Teppichbodenfliesen bzw. einen PVC-Bodenbelag begünstigungsfähig im Sinne des § 108 EStG sind oder nicht.

Konkret geht es um die Frage, ob diese Aufwendungen zum Entstehen eines vom Gebäude getrennt zu bewertenden körperlichen Wirtschaftsgutes geführt haben, oder ob der Doppelboden und der darauf befindliche, lose verlegte Bodenbelag Gebäudebestandteile sind und somit gem. § 108e Abs. 2 EStG nicht zu den prämienbegünstigten Wirtschaftsgütern zählen.

Die bw. Ges. vertritt dazu die Auffassung, dass diese Wirtschaftsgüter selbständige bewertbar sind, weil sie mit dem Gebäude nicht fest verbunden sind und ohne Substanzverletzung und ohne größeren Aufwand jederzeit leicht demontierbar und wieder aufbaubar sei.

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).

Als Gebäude gilt demnach 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.

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 nach der

Rechtsprechung des VwGH weder auf die zivilrechtliche, noch auf die bewertungsrechtliche Sicht in diesem Zusammenhang ankommt (siehe Grabner in ÖStZ 1983, S. 143ff. und die dort zitierte VwGH-Judikatur sowie Quantschnigg in Quantschnigg/Schuch, Einkommensteuerhandbuch, § 8, Tz 8). 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 oben angeführten Sinne sind daher grundsätzlich 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.

Allerdings spielt nach herrschender Rechtsauffassung bei typischen Gebäuden bzw. Gebäude Teilen die rein technische "Beweglichkeit" und Versetzbartigkeit an einen anderen Ort nur eine untergeordnete Rolle. Selbst wenn eine Verlegung ohne Wertminderung und ohne erhebliche Kosten möglich wäre, sind daher (nach der höchstgerichtlichen Rechtsprechung) nach der Verkehrsauffassung typische Teile des Gebäudes als unbeweglich und damit als nicht selbständig bewertbar anzusehen (VwGH 11.6.1965, 316/65; Grabner, a.a.O.).

In diesem Sinne wurde z.B. auch schon entschieden, dass 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), Klimaanlagen (BFH BStBl 1971, 455; 1974, 132), Belüftungs- und Entlüftungsanlagen, die nur der Nutzung des Gebäudes (BFH BStBl 1974, 135) bzw. dazu dienen, den Aufenthalt in Gebäuden angenehmer zu gestalten (Herrmann/Heuer/Raupach, Kommentar zur [deutschen] Einkommensteuer und Körperschaftsteuer, § 7 Anm. 350), zum Gebäude gehören.

Nach der Rechtsprechung und nach der steuerlichen Literatur ist der Bodenbelag – und damit auch der darunter befindliche Unterbau – bloßer Bestandteil des Gebäudes und ertragsteuerlich daher nicht von diesem getrennt bewert- und beurteilbar (siehe Quantschnigg/-Schuch, a.a.O., § 8, Tz 8.2; ebenso Grabner, a.a.O., S. 146 und das von beiden zitierte Erkenntnis des VwGH vom 13.09.1963, 435/63).

Auch wenn der Fußboden, wie im vorliegenden Fall, eine besondere Unterkonstruktion (hier Doppelboden in Form von auf Stützen aufgelegte Platten zur Erleichterung der Verlegung/-Entfernung von diversen Kabeln und Leitungen) aufweist, vermag dies nach Ansicht der Berufungsbehörde nichts an dieser Betrachtungsweise zu ändern, weist doch auch hier der Bodenbelag und dessen Unterbau einen eindeutigen und einheitlichen Funktions- und Nutzungszusammenhang mit dem Gebäude auf (siehe Herrmann/Heuer/Raupach, a.a.O., § 6, Anm. 654), was nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates auch für den strittigen Doppelboden gilt.

Dem Einwand in der Berufung ein gestrichener Estrich hätte als Fußboden vollauf genügt kann nach Ansicht der Berufungsbehörde nicht gefolgt werden: Die betreffenden Räume werden für Bürozwecke genutzt. Eine Nutzung zu diesem Zweck ist nach der Verkehrsauffassung keineswegs auf einem gestrichenen Estrichboden möglich sondern erfordert vielmehr die Anbringung eines geeigneten Bodenbelages welcher Art auch immer. Dass unter dem eigentlichen Bodenbelag (PVC bzw. Teppichbodenfliesen) zur Erleichterung des "Kabelmanagementes" Doppelbodenplatten verlegt wurden vermag nichts daran zu ändern, dass sowohl diese Platten, als auch der Bodenbelag nach der Verkehrsanschauung als einheitliches Wirtschaftsgut "Fußboden" anzusehen sind und daher nach den obigen Ausführungen für Zwecke des Ertragsteuerrechtes als typische Gebäudebestandteile zu qualifizieren sind. Dies wird auch von der deutschen Literatur und Rechtsprechung so gesehen, nach welcher ein auf dem Estrich oder einem sonstigen, noch keinen fertigen Fußboden bildenden Untergrund verlegter Fußbodenbelag der Nutzung des Gebäudes dient und die betreffenden Kosten daher zu den Herstellungskosten des Gebäudes gehören (siehe Herrmann/Heuer/Raupach, a.a.O., Anm. 715 zu § 6 EStG).

Obwohl dies – wie oben dargelegt bei typischen Gebäudebestandteilen, wie es auch der Fußboden ist – keine ausschlaggebende Rolle spielt, sei auch noch auf das Argument in der Berufung eingegangen, dass der strittige Doppelboden jederzeit leicht und ohne größeren Kostenaufwand abgebaut und an einem anderen Ort wieder verwendet werden könnte: es erscheint nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates fraglich, ob der Doppelboden ohne wesentliche Kosten und ohne Verletzung der Substanz und somit wirtschaftlich sinnvoll entfernt und anderswo wieder verwendet werden kann. Diese Platten sind nämlich auf Metallstützen verlegt, die mit dem darunter befindlichen Estrich fix verklebt sind. Eine Entfernung dieser Stützen ohne größeren Aufwand und ohne Substanzverletzung sowie ohne erhebliche Kosten erscheint daher nicht ohne weiteres möglich. Die Doppelbodenplatten können nur gemeinsam mit den Metallstützen verlegt werden und sind daher hinsichtlich ihrer Qualifikation als bewegliches oder unbewegliches Wirtschaftsgut nur einheitlich zu beurteilen. Es mag zutreffen, dass die Doppelbodenplatten nach einem Abbau wieder verwendet werden

können, sie bilden aber mit den darunter befindlichen Stützen wirtschaftlich eine Einheit und die Wiederverwendbarkeit dieser Stützen erscheint nach dem Gesagten zumindest fraglich.

Da – wie oben ausführlich dargelegt – eine getrennte Bewertung einzelner Teile eines Wirtschaftsgutes nicht möglich ist, können die strittigen Stützen, Platten und Bodenbeläge einkommensteuerlich nur als einheitliches Wirtschaftsgut betrachtet werden, das nach der Verkehrsanschauung einen typischen Gebäudebestandteil darstellt. Somit können die strittigen Aufwendungen nicht als begünstigungsfähig im Sinne des § 108e EStG qualifiziert werden, die Berufung war daher in diesem Punkt abzuweisen.

2) Investitionsprämie für einen Personenlift:

Strittig ist, ob die Aufwendungen iHv 32.243,88 € für einen in ein Bürohaus eingebauten Personenlift begünstigungsfähig iSd § 108e EStG sind. Das Finanzamt verneinte dies mit der Begründung, dass die Aufzugsanlage mit dem Gebäude fest verbunden sei und daher einen Gebäudebestandteil darstelle. In der Berufung wird hingegen der Standpunkt vertreten, dass die strittige Anlage keine fixe, untrennbare Verbindung mit dem Gebäude aufweise und daher ohne erhebliche Werteinbuße an einen andern Ort verbracht und dort wieder aufgebaut werden könne; sie sei somit als getrennt vom Gebäude zu bewertende Betriebsanlage zu qualifizieren, weshalb hiefür eine IZPr gem. § 108e EStG zustehe.

Auch hier kommt es maßgeblich darauf an, ob die Liftanlage nach der Verkehrsanschauung Bestandteil des Gebäudes ist oder ein von diesem getrennt bewertbares Wirtschaftsgut. Hinsichtlich der zu dieser Frage ergangenen Rechtsprechung und veröffentlichten Literatur darf auf die oben unter Punkt 1. gemachten grundsätzlichen Ausführungen hingewiesen werden.

Aufzugsanlagen werden nach Literatur und Judikatur als bloße Bestandteile des Gebäudes gesehen (siehe Quantschnigg/Schuch, a.a.O., § 8, Tz 8.2 und die dort angeführte Judikatur). Im besonderen ist hier auf die Ausführungen von Grabner (a.a.O., S. 146) hinzuweisen wo ausgeführt wird, dass selbst dann, wenn die Verlegung eines in ein Gebäude eingebauten Aufzuges, der nur an wenigen Stellen mit dem Gebäude verbunden (verschraubt) ist, sowohl ohne Substanzverlust, als mit relativ geringen Kosten möglich wäre, derselbe ein unselbstständiger Teil des Gebäudes bleibt. Dies deshalb, weil eine Aufzugsanlage nach der Verkehrs-auffassung eben einen typischen Gebäudebestandteil darstellt. Dies ist exakt die Sachverhaltskonstellation des vorliegenden Berufungsfalles: es handelt sich hier um einen im Stiegenhaus eines Bürogebäudes eingebauten Personenlift, der sich in einer an den Decken des Gebäudes befestigten (verschraubten) Stahlkonstruktion bewegt und dessen Wände verglast sind ("Panoramalift"). Selbst wenn also diese Anlage relativ leicht und ohne erhebliche Kosten demontiert und an einer anderen Stelle bzw. in einem anderen Gebäude wieder aufgebaut werden könnte, kann dies nach dem Gesagten der Berufung nicht zum Erfolg verhelfen.

Auch nach der deutschen Literatur und Judikatur werden Personenaufzüge als Gebäudebestandteile und damit nicht als von diesen getrennt bewertbare Wirtschaftsgüter gesehen, weil sie in einem einheitlichen Funktions- und Nutzungszusammenhang mit diesem stehen (siehe Herrmann/Heuer/Raupach, a.a.O., § 6, Anm. 654 sowie § 7, Anm. 350 Stichwort "Aufzüge").

Überdies scheint auch hier zweifelhaft, ob ein Abbau der Liftanlage und deren Wiederaufbau an einer anderen Stelle bzw. in einem anderen Gebäude jederzeit ohne größeren Aufwand erfolgen könnte: es muss davon ausgegangen werden, dass die Demontage und eine neuerliche Montage an einem anderen Ort (in einem anderen Gebäude) infolge des Einbaues in das Stiegenhaus und der Anpassung der Anlage an die konkreten Verhältnisse des Gebäudes einen nicht unwesentlichen Planungs- und Durchführungsaufwand und damit nicht unerhebliche Kosten verursachen würde.

Zwar mögen einzelne Teile der Anlage abmontierbar und wieder verwendbar sein, es erscheint hingegen fraglich ob die Anlage als Ganzes auf Grund ihrer dem konkreten Gebäude angepassten Dimensionierung und wegen der mit einer Entfernung verbundenen, zumindest teilweisen Beschädigungen sowie der mit einer Demontage und einer neuerlichen Montage verbundenen Kosten noch in wirtschaftlich sinnvoller Weise wieder verwendbar ist. Dies ist allerdings – wie oben ausgeführt – nicht entscheidungswesentlich, da eine eigenständige Bewertbarkeit schon deswegen ausgeschlossen ist, weil diese Aufzugsanlage als typischen Gebäudebestandteil zu qualifizieren ist.

Entgegen der Ansicht der bw. Ges. stellt die strittige Liftanlage auch keine getrennt vom Gebäude zu bewertende Betriebsanlage dar, weil mit dieser Anlage kein betriebs spezifischer Zweck verwirklicht wird. Nach der Rechtsprechung können Anlagen, die nach der Verkehrsanschauung dem Typus "Maschine" entsprechen selbst dann als eigenständig bewertbare bewegliche Wirtschaftsgüter eingestuft werden, wenn sie mit dem Grund und Boden bzw. mit Gebäuden fest verbunden sind und nur mit relativ hohen Kosten verlegt werden können (siehe dazu Grabner, a.a.O. und die dort zitierte Judikatur). Den von Grabner angeführten Beispielen aus der Judikatur des VwGH (automatische Kegelbahn, maschinelle Anlage in einem Betonsilo, Großrechenanlage und Autowaschanlage) ist gemeinsam, dass mit diesen Maschinen (im weiteren Sinn) nicht eine (bessere) Nutzung des Gebäudes ermöglicht wird, sondern dass diese Anlagen für den jeweiligen Betrieb spezifische Funktionen erfüllen. Dies trifft jedoch auf einen Personenlift in ehem Bürogebäude nicht zu. Dieser erfüllt keine spezifische betriebliche Funktion, sonder dient lediglich der besseren Nutzung des Gebäudes. Er ist somit auf Grund des Nutzungs- und Funktionszusammenhangs mit dem Gebäude - im Sinne der angeführten Rechtsprechung - Gebäudebestandteil.

Der Berufung war daher auch in diesem Punkt ein Erfolg zu versagen.

3) Investitionszuwachsprämie für die Kosten von Industrietoren und Verladerampen:

Strittig ist, ob die Kosten für die Lieferung und Montage von vier Industrietoren samt Torantrieben iHv 12.948,53 € und für zwei Verladerampen iHv 11.909,66 € prämienbegünstigt iSd § 108e EStG sind. Das Finanzamt verneinte dies mit der Begründung, dass es sich dabei um Bestandteile des Gebäudes handeln würde, die bw. Ges. vermeint, dass diese Wirtschaftsgüter beweglich und eigenständig bewertbar und somit prämienbegünstigt seien.

Auch hier ist – wie bereits ausführlich dargestellt - wiederum maßgeblich, ob die strittigen Wirtschaftsgüter nach der Verkehrsanschauung Bestandteile des Gebäudes sind oder nicht. Wie oben unter den Punkten 1. und 2. ausgeführt, gelten nach der Rechtsprechung des VwGH alle typischen Gebäudeteile, selbst wenn sie leicht aus der Verbindung mit dem Gebäude zu lösen und mit geringen Kosten an eine andere Stelle versetzbare und wieder verwendbar sind, als nicht selbständig bewertbare Wirtschaftsgüter (siehe Grabner, a.a.O., S. 143 und die dort zitierte höchstgerichtliche Judikatur).

Für die Berufungsbehörde liegt es auf der Hand, dass Tore, die ein Gebäude nach außen schützen (z.B. von Witterungseinflüssen abschirmen, ein Betreten des Gebäudes durch Fremde verhindern usw.) nach der Verkehrsanschauung zu den typischen Gebäudeteilen gehören und sowohl wirtschaftlich, als auch rechtlich das Schicksal des Gebäudes teilen. Diese Ansicht wird auch in der Literatur und in Judikatur des VwGH vertreten (siehe Quantschnigg/-Schuch, a.a.O., § 8, Tz 8.2 und die dort zitierte Judikatur). Nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates gilt dies auch für Industrietore in einem Lagergebäude zumal es sich keineswegs etwa um Spezialtore für einen bestimmten betrieblichen Zweck, sondern um Deckensektionaltore handelt, wie sie üblicherweise in alle Arten von Gebäuden eingebaut werden, die nicht Wohnzwecken dienen (z.B. Garagen, Lagergebäude u.ä.). Dass durch diese Tore Be- und Entladungen von Gütern erfolgen, macht sie noch nicht zu Betriebsvorrichtungen, weil die Tore nicht unmittelbar der Ausübung dieser betrieblichen Tätigkeiten dienen. Diese betrieblichen Tätigkeiten ändern auch nichts an der primären Funktion der Tore, nämlich das Gebäude nach außen hin abzuschließen und vor äußeren Einflüssen zu schützen. Somit sind nach Ansicht der Berufungsbehörde die strittigen Tore als funktionell zum Gebäude gehörende Wirtschaftsgüter anzusehen und daher nicht getrennt von diesem bewertbar. Dies selbst dann nicht, wenn sie relativ leicht aus ausgebaut und anderweitig verwendet werden könnte, weil es – wie erwähnt – bei typischen Gebäudebestandteilen nicht auf Trennbarkeit und Wiederverwendbarkeit ankommt.

Aus diesen Gründen war die Berufung betreffend die strittigen Industrietore abzuweisen.

Hingegen stellen nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates die strittigen Laderampen getrennt vom Gebäude zu bewertende Betriebsanlage dar, weil damit unmittelbar ein

betriebs spezifischer Zweck, nämlich die Be- und Entladung von Gütern verwirklicht wird. Wie schon oben unter Punkt 2. ausgeführt, können nach der Rechtsprechung Anlagen, die nach der Verkehrsanschauung dem Typus "Maschine" entsprechen selbst dann als eigenständig bewertbare bewegliche Wirtschaftsgüter eingestuft werden, wenn sie mit dem Grund und Boden bzw. mit Gebäuden fest verbunden sind und nur mit relativ hohen Kosten verlegt werden können. Mit den strittigen Verladerampen wird nicht primär eine (bessere) Nutzung des Gebäudes ermöglicht wird, sondern diese Anlagen erfüllen eine spezifische Funktion für den Betrieb, nämlich die Ermöglichung bzw. Erleichterung der Be- und Entladung von Gütern aus bzw. in LKW. Die dafür angefallenen Kosten iHv 11.909,66 € sind daher prämienbegünstigt iSd § 108e EStG. Die IZPr für das Jahr 2003 war somit um 1.190,96 € auf insgesamt 61.867,92 € (bisher laut angefochtenem Bescheid 60.676,96 €) zu erhöhen.

Der Berufung war aus den angeführten Gründen insgesamt teilweise statzugeben (Abweisung hinsichtlich der Berufungspunkte IZPr für Doppelboden, Bodenbelag, Personenaufzug und Tore; Stattgabe hinsichtlich IZPr für Verladerampen).

Linz, am 7. Juni 2006