



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat (UFS) hat über die Berufung der EZF, ADR, vertreten durch Dr. Wolfgang Halm, 1090 Wien, Berggasse 10, vom 4. Februar 2005 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 9/18/19 Klosterneuburg, vertreten durch Amtsdirektorin Elisabeth Gürschka, vom 26. Jänner 2005 betreffend die Festsetzung einer Investitionszuwachsprämie gemäß § 108e Einkommensteuergesetz (EStG) 1988 für 2003 nach der am 7. März 2005 in 1030 Wien, Vordere Zollamtsstraße 7, durchgeführten mündlichen Berufungsverhandlung entschieden:

Der Berufung gegen den Bescheid betreffend die Festsetzung der Investitionszuwachsprämie für 2003 wird teilweise Folge gegeben.

Der Investitionszuwachs 2003 beträgt 319.382,16€.

Die **Investitionsprämie 2003** beträgt **31.938,22 €**.

Entscheidungsgründe

Die ZF beantragte im Zuge der Beilage zur Körperschaftsteuererklärung 2003 eine Investitionsprämie für 2003 gem. § 108e EStG 1988, wobei der maßgebliche Zuwachs auf Basis der Anschaffungs- und/oder Herstellungskosten prämienbegünstigter Wirtschaftsgüter des Kalenderjahres 2003 in Höhe von 638.050,01 € abzüglich des Durchschnitts der Anschaffungs- und/oder Herstellungskosten derartiger Wirtschaftsgüter der letzten drei Wirtschaftsjahre in Höhe von 12.974,43 € mit 625.075,58 € bemessen wurde, was eine Investitionsprämie von 62.507,56 € ergab.

Das Finanzamt für den 9., 18. und 19. Bezirk und Klosterneuburg führte bei der Gesellschaft eine Nachschau gem. § 144 Abs. 1 BAO durch, wobei Herstellungskosten in Höhe von insgesamt 312.476,40 € als Mieterinvestitionen angesehen wurden und im Rahmen der Berechnung der Investitionsprämie nicht Berücksichtigung fanden. Hingegen kamen

Anschaffungs/Herstellungskosten prämienbegünstigte Wirtschaftsgüter 2003 in Höhe von 325.573,61 € zum Ansatz, denen der oben bezeichnete Durchschnittsbetrag in Höhe von 12.974,43 € gegenübergestellt wurde, was einen Zuwachs im Ausmaß von 312.599,18 € und somit eine Investitionsprämie in Höhe von 31.259,92 € ergab.

Das Finanzamt erließ am 25. November 2004 einen Bescheid, mit dem die Wiederaufnahme des Verfahrens zur Festsetzung der Investitionszuwachsprämie gem. § 108 e EStG 1988 für 2003 verfügt wurde und eine Nachzahlung von 31.247,64 € zur Vorschreibung gelangte.

Die EZF erhob gegen diesen Bescheid am 3. Dezember 2004 das Rechtsmittel der Berufung und beantragte darin die Aufhebung des Bescheides.

Begründend wurde dargetan, dass die vorgenommene Wiederaufnahme des Verfahrens im Bescheid nicht begründet worden sei und mangels entsprechender Begründung nicht nachvollzogen werden könne, weshalb die Positionen Portal und Portal/Verglasung, Schiebetürenanlagen, Installationsmaterial, WC-Einrichtung, Brausetasse, Rolltor, Klimaanlage, Parkettboden und Türen nicht als bewegliche Wirtschaftsgüter angesehen worden seien.

Weiters wurde unter Bezugnahme auf Doralt (EStG Kommentar, 3. Aufl., § 6, Tz 121) darauf verwiesen, dass Aufwendungen des Mieters als körperliche Wirtschaftsgüter anzusehen seien und demnach nicht unter den Begriff Gebäude im Sinne des § 108e EStG 1988 subsumiert werden könnten.

Die Berufungswerberin (Bw.) verwies in der Folge (Eingabe vom 24. Jänner 2005) auf einen Fachartikel von Thunshirn und Untiedt (Steuer- und Wirtschaftskartei, S 76/2005), worin die Autoren die Auffassung vertraten, Mieterinvestitionen seien einer Investitionszuwachsprämie zugänglich.

Das Finanzamt erließ am 26. Jänner 2005 einen Bescheid über die Festsetzung der Investitionszuwachsprämie für 2003, worin die Prämie mit 31.259,92 € festgesetzt wurde und in Anbetracht der bereits gebuchten Prämie in Höhe von 62.507,56 € eine Nachzahlung von 31.247,64 € zur Festsetzung gelangte.

Begründend wurde ausgeführt, dieser Bescheid trete an die Stelle des Wiederaufnahmebescheides vom 25. November 2004, da mangels Vorliegens eines Erstbescheides die Wiederaufnahme des Verfahrens zu Unrecht verfügt worden sei.

Die EZF erhob gegen diesen Festsetzungsbescheid vom 26. Jänner 2005 am 4. Februar 2005 das Rechtsmittel der Berufung, worin unter Berufung auf die bereits im Verfahren betreffend den Wiederaufnahmbescheid vom 25. November 2004 ins Treffen geführten Kommentarmerlebnisse die Rechtsauffassung vertreten wurde, Mieterinvestitionen seien einer Investitionszuwachsprämie zugänglich.

Das Finanzamt wies die Berufung vom 4. Februar 2005 mit Berufungsvorentscheidung vom 21. März 2005 als unbegründet ab.

Darin wurde vorerst die Auffassung vertreten, dass sich der Ausschluss von Gebäuden von der Investitionszuwachsprämie auch auf Herstellungsaufwendungen auf Gebäude, Superädifikate und selbständig zu aktivierende Herstellungskosten auf ein gemietetes Gebäude (Mieterinvestitionen) beziehe.

Lasse man die Frage der Mieterinvestitionen weg, wie etwa in der Berufung vom 3. Dezember 2004 gefordert, müsse geprüft werden, ob selbständig zu aktivierende Aufwendungen auf ein Gebäude vorlägen. Für die Frage, ob ein Gebäude vorliegt, sei aber die Verkehrsauffassung maßgeblich, wobei auch zu beachten sei, dass unselbständige Bestandteile zum Gebäude zählten.

Sei ein Wirtschaftsgut mit einem Gebäude derart verbunden, dass es nicht ohne Verletzung seiner Substanz an einen anderen Ort versetzt werden könne, sei es als Teil des Gebäudes und als unbeweglich anzusehen. Es teile steuerrechtlich das Schicksal der Gesamtanlage.

Zum Gebäude gehörten jedenfalls sanitäre Anlagen, Elektro-, Gas- und Wasserinstallationen, Zentralheizungen, Fenster und Türen, Klimaanlagen und Fußböden.

Die BP habe jene Wirtschaftsgüter, die als zum Gebäude gehörend anzusehen seien, als nicht prämienbegünstigte Wirtschaftsgüter ausgeschieden. Derartige Investitionen seien unter dem Gebäudebegriff zu subsumieren und auch dann, wenn sie von einem Mieter getätigt würden, steuerrechtlich derart zu behandeln.

Die nicht anerkannten Investitionen seien daher als Mieterinvestitionen mit Gebäudecharakter anzusehen und von der Ausschlussklausel des § 108 lit e EStG 1988 betroffen.

Die Bw. stellte am 29. März 2005 den Antrag auf Entscheidung über die Berufung vom 4. Februar 2005 durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz, wobei vorerst darauf hingewiesen wurde, dass die Berufung über den Wiederaufnahmebescheid vom 25. November 2004 noch unerledigt sei.

Zudem sei, werde die Frage des Vorliegens von Mieterinvestitionen vorweg ausgeklammert, nicht einzusehen, weshalb Portal, Portal/Verglasung, Schiebetüranlage, Installationsmaterial, WC-Einrichtung, Brausetasse, Rolltor, Klimaanlage, Parkettboden und Türen nicht als bewegliche Wirtschaftsgüter angesehen würden.

Die Bw. verwies in diesem Zusammenhang erneut auf die Kommentarmeinung von Doralt, wonach Mieterinvestitionen körperliche Wirtschaftsgüter darstellten. Zudem seien die konkreten Investitionen in grammatischer Auslegung nicht unter dem Begriff „Gebäude“ des § 108e EStG 1988 subsumierbar. Es liege wohl auf der Hand, dass die Bw. ein Gebäude

nicht geschaffen habe, wobei noch darauf zu verweisen sei, dass die Sträucher und Pflanzen, die der Gärtnerbetrieb liefert habe, wohl nicht vom Gebäudebegriff umfasst würden.

Zudem habe es die Finanzbehörde unterlassen für jedes einzelne der hier strittigen Wirtschaftsgüter zu beurteilen, ob ein Ausschlussgrund von der Investitionszuwachsprämie gegeben sei und diese Auffassung entsprechend zu begründen. Insoweit liege ein Mangel des Verfahrens vor.

Das Finanzamt gab mit Berufungsvorentscheidung vom 6. April 2005 der Berufung vom 3. Dezember 2004 gegen den Bescheid über die Wiederaufnahme des Verfahrens zur Festsetzung der Investitionszuwachsprämie gem. § 108e EStG für 1993 statt und hob den besagten Bescheid ersatzlos auf.

Im Zuge eines im Betrieb der Bw. durchgeführten Augenscheins, an dem für die Amtspartei Frau AD Elisabeth Gürschka und für den UFS HR Franz Pischinger teilnahmen, vertrat der steuerliche Vertreter der Einschreiterin Dr. Wolfgang Halm die Auffassung, mit Ausnahme der vom Bauunternehmer erstellten Investitionen seien durchwegs Gegenstände installiert worden, die problemlos abmontiert und an einem anderen Ort eingesetzt werden könnten. Als Beispiele wurden die Klimaanlage, Türen, Leuchten ... genannt. Insoweit könne von Bestandteilen eines Gebäudes nicht gesprochen werden.

In der am 7. März 2006 abgehaltenen mündlichen Berufungsverhandlung wurde vom steuerlichen Vertreter der Bw. die Verletzung des verfassungsrechtlich gewährleisteten Rechts auf Unversehrtheit des Eigentums behauptet und dies damit begründet, dass der Gesetzgeber legalistisch vorgesehen habe schon im Verfahren zur Erlangung der Investitionszuwachsprämie Prüfungshandlungen zu setzen.

Zudem sei der bekämpfte Bescheid schon deshalb rechtswidrig, weil von der Investitionszuwachsprämie lediglich Gebäude, nicht aber gebäudeähnliche Anlagegüter ausgeschlossen seien. Dieser den Ausschluss für Gebäudeinvestitionen normierende Teil der Gesetzesbestimmung verletze aber das Recht auf Gleichbehandlung aller Steuerpflichtigen, weil kein sachlicher Grund erkennbar sei, Steuerpflichtige, die für die Ausübung ihrer Berufstätigkeit ein Gebäude benötigen, schlechter zu stellen als jene, für die nur bewegliche Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens erforderlich sind.

Zudem stellten die in den Rechnungen der Firmen ASB und HHB enthaltenen Anschaffungen bewegliche Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens dar, für die kein Ausschlussgrund zur Geltendmachung der Investitionszuwachsprämie bestehe.

Zudem wurde auch die Behauptung aufgestellt, die Finanzbehörde verletze die Auslegungsregeln, da sie Investitionen eines Mieters mit jenen eines Hauseigentümers gleichsetze,

anstatt die zivilrechtliche Frage zu prüfen, ob es sich hiebei um Anlagegüter sui generis handle.

Zudem sei es auch nicht sachgerecht, Innentüren (Rechnung der Fa. SCH vom 4. Juli 2003) sowie Wohnungseingangstüren und ähnliches als Gebäudeteile anzusehen.

Ein besonders krasser Beurteilungsmangel liege hinsichtlich der Rechnung des H vom 15. Juli 2003 vor, da in diesem Fall nur Pflanzen geliefert worden seien.

Es scheine auch im Widerspruch zu den Denkgesetzen und den Erfahrungen des täglichen Lebens zu stehen, die in der Rechnung der Fa. ChB fakturierten Sanitärgegenstände als Gebäudeteile anzusehen und diese insoweit von der Investitionszuwachsprämie auszuschließen. Als Beispiel wurden die Waschtischkombination mit Spiegel (4.865 €), die WC-Anlage (869,20 €), die Bidet-Anlage (437,20 €), das Handwaschbecken samt Armaturen (1.554,88 €) genannt.

Bezüglich der Armaturen wurde festgestellt, diese seien ohne jegliche Beschädigung des Waschtisches entferbar. Gleichermaßen seien auch WC's, Duschanlagen und ähnliches zu behandeln.

Schließlich wurde auch moniert, dass seitens der Finanzbehörde nicht klargestellt worden sei, weshalb Heizkörper (Radiatoren) nicht ohne Substanzbeschädigung entferbar sein sollen, weshalb WC-Bürstengarnituren Gebäudeteile darstellten und weshalb die Klimaanlage samt Elektroinstallation gleichermaßen behandelt worden sei. Beim Augenschein sei klar ersichtlich gewesen, dass die Elemente samt Kompressor jederzeit aus dem Gebäude entfernt werden könnten. Auch habe es die Finanzbehörde bislang unterlassen darzulegen, weshalb ein Rolltor einen Gebäudeteil darstellen solle.

Nach weiteren Diskussionsbeiträgen von Frau Amtsdirektorin Gürschka und Dr. Halm stellt der steuerliche Vertreter der Bw. den Antrag auf Einsichtnahme in jene Fakturen, hinsichtlich welcher laut Meinung der Finanzbehörde keine Investitionszuwachsprämie zustehe, worauf der Referent zusagt in diese Unterlagen Einsicht zu nehmen und hiernach die endgültige Entscheidung zu treffen.

Nach Beendigung des Beweisverfahrens verkündet der Referent den Beschluss, dass die Berufungsentscheidung der schriftlichen Ausfertigung vorbehalten bleibt.

Die vorhin genannten Rechnungsunterlagen, deren Einsichtnahme der Referent im Zuge der mündlichen Berufungsverhandlung zusagt hatte, wurden demselben noch am 7. März 2006 – allerdings bereits nach Beendigung der Berufungsverhandlung – übermittelt.

Über die Berufung wurde erwogen

Zur Frage, ob Mieterinvestitionen als Teil des Gebäudes anzusehen sind und insoweit eine Investitionszuwachsprämie nicht zusteht oder ob nur ungebrauchte körperliche Wirtschaftsgüter des abnutzbaren Anlagevermögens vorliegen, die nicht als Teil eines Gebäudes gelten, wird Folgendes ausgeführt:

Gem. § 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.

Gem. § 108e Abs. 2 EStG 1988 sind prämienbegünstigte Wirtschaftsgüter ungebrauchte körperliche Wirtschaftsgüter des abnutzbaren Anlagevermögens, wobei hiervon u.a. auch Gebäude ausgenommen sind.

Als Gebäude ist jedes Bauwerk anzusehen, das durch räumliche Umfriedung Personen, Tieren oder Sachen Schutz gegen äußere Einflüsse gewährt, den Zutritt von Menschen gestattet, mit dem Boden fest verbunden und von einiger Beständigkeit ist (VwGH vom 21. Dezember 1956, 1391/54).

Soweit nun aber – wie im vorliegenden Fall – strittig ist, ob Anschaffungen bzw. Investitionen als Bestandteile von Gebäuden zu werten sind, kommt es, wie der Verwaltungsgerichtshof im Zuge seines Erkenntnisses vom 18. September 1964, 1226/63 (sanitäre Anlagen betreffend) ausgeführt hat, nicht nur darauf an, dass solche Anlagen ohne wesentliche Wertminderung aus der Verbindung gelöst und an einen anderen Ort verbracht werden könnten, sondern insbesondere darauf, ob das jeweilige Gut nach der Verkehrsauffassung als selbständiges Gut angesehen werden kann. Dazu muss das Gut aber eine gewisse Selbständigkeit haben, die bei der Veräußerung besonders ins Gewicht fallen muss, sodass dafür im Rahmen des Gesamtkaufpreises ein besonderes Entgelt angesetzt wird.

Was nun die Verbindung von Anlagen verschiedener Art mit Gebäuden – anlässlich der Neuerrichtung des Gebäudes oder des späteren Einbaus in schon bestehende Gebäude – anlangt, so liegt eine umfangreiche Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes vor.

Der Gerichtshof hat etwa Elektroinstallationen und Gas- und Wasserzuleitungen (z.B. Erkenntnis vom 26. Mai 1981, 14/3642/80, 14/3888/80) sowie sanitäre Anlagen (Waschtische, Badewannen, Klosettanlagen, Duschen), weiters Beleuchtungsanlagen, Fenster, Türen samt Türschnallen, Türschlösser und Türbeschlägen als Teil des Gebäudes und nicht als selbständige Wirtschaftsgüter qualifiziert (Erkenntnis vom 18. September 1964, ZI. 1226/63, Slg. Nr. 3129/F), ebenso Zentralheizungsanlagen in Hotelgebäuden (Erkenntnis vom 26. Juni 1968, ZI. 1330/66, Slg. Nr. 3766/F). Zu den Zentralheizungsanlagen ist auch das Erkenntnis vom 3. November 1967, ZI. 931/67 ergangen, dem zu entnehmen ist, dass ungeachtet der

Möglichkeit, größere Teile der Radiatoren ohne besonderen Aufwand zu demontieren und anderwärts zu verwenden, Unbeweglichkeit auch hinsichtlich der Radiatoren anzunehmen ist, weil die Anlage als einheitliches Wirtschaftsgut auch steuerlich einheitlich behandelt werden muss.

Der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes sowie auch des deutschen Bundesfinanzhofes ist weiters zu entnehmen, dass Anschlüsse an das Kanalnetz, an andere Versorgungsleitungen (Erkenntnis vom 12. Februar 1965, 1279/64) sowie Heizungsanlagen, Klimaanlagen (BFH BStBl 1971, 455, 1974, 132), Fußböden samt Belag (Verwaltungsgerichtshof vom 13. September 1963, 435/63), gleichermaßen auch Dachrinnen, Dachstuhl, Rolltreppen (BFH 1971, 455) keine selbständige bewertbaren Wirtschaftsgüter darstellen und demnach als Bestandteil des Gebäudes angesehen werden.

Gleiches gilt wohl auch für die im Prämienantrag lukrierten Ausgaben für Portal und Verglasung, die Schiebetürenanlage, die Elektroinstallationen, den Um- und Zubau, die Brausetasse, das Installationsmaterial, die WC – Einrichtung, den Umbau des WC, die Klimaanlage, die Fliesenlegerarbeiten, den Parkettboden sowie Türe und Fliesen, da diese Güter bzw. Investitionen, solche sind, die nach der Verkehrsauffassung zu einem Gebäude gehören, keinesfalls aber Güter darstellen, die bei einer Veräußerung besonders ins Gewicht fallen, sodass dafür im Rahmen des Gesamtkaufpreises ein besonderes Entgelt angesetzt werden muss (vgl. Verwaltungsgerichtshof vom 18. September 1964, 1226/63).

Eine andere Beurteilung wäre nur möglich gewesen, wenn nach den Grundsätzen des vorgenannten Erkenntnisses die Möglichkeit einer gesonderten Bewertung bestanden hätte (vgl. Verwaltungsgerichtshof vom 14. Mai 1965, 2338/64). Diesbezügliche Vorbringen der Bw. sind im abgeschlossenen Verfahren auch nicht erfolgt.

Die in den Schriftsätzen und insbesondere auch im Zuge der abgehaltenen Berufungsverhandlung erfolgten Darlegungen betreffend der Möglichkeit, die in Rede stehenden Gegenstände ohne Beschädigung der Substanz vom Gebäude entfernen zu können, gehen aber ins Leere, da die in Rede stehenden Investitionen Güter betreffen bzw. zu solchen geführt haben, für die allein zu prüfen war, ob eine selbständige Bewertbarkeit vorliegt, das Gut also eine gewisse Selbständigkeit aufweist, für die im Rahmen des Gesamtkaufpreises eine besonderes Entgelt angesetzt werden würde.

Zu den in der Berufungsverhandlung vorgebrachten Einwendungen wird der Vollständigkeit halber nur bemerkte, dass sowohl die Portale bzw. Türen und das Satteldach sowie die Klimaanlage Wirtschaftsgüter darstellen, die im Sinne der vorstehenden Ausführungen und Judikatur Bestandteil des Gebäudes sind und demnach einer Investitionsprämie nicht zugänglich gemacht werden können. Gleiches gilt für die ins Treffen geführten Sanitär-

gegenstände, die nach der Verkehrsauffassung Bestandteil eines Gebäudes und nicht gesondert bewertbar sind, wobei die einzelnen jeweils genannten Bestandteile (z.B. Armaturen, WC-Bürstengarnituren ...) als Bestandteil der jeweiligen Sanitäranlage (WC, Dusche) beurteilt werden müssen und nicht gesondert bewertet werden können.

Eine andere Beurteilung kann nur hinsichtlich der Gärtnerarbeiten (2.083,33 €) – die entsprechenden Anlagegüter (Grünanlagen) gelten nicht als Bestandteil des Gebäudes – und des Rolltores (4.699,65 €) getroffen werden, wobei beim zuletzt Genannten maßgeblich ist, dass dessen konkrete betriebliche Nutzung im Vordergrund steht und demnach eine selbständige Bewertung dieses Wirtschaftsgutes – abgesondert vom Wirtschaftsgut Gebäude – vertretbar erscheint.

Was nun die auf dem Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 4. Februar 1976, ZI. 1338/75 fußende Kommentarameinung von Doralt (EStG Kommentar, § 6 Tz 121) betrifft, Mieterinvestitionen stellten körperliche Wirtschaftsgüter dar, so vermag diese zur früheren Selbstverbrauchsteuer (§ 29 Umsatzsteuergesetz 1972) Entscheidung schon deshalb nicht zu stützen, weil im besagten Erkenntnis auch zum Ausdruck gebracht wurde, dass es nicht darauf ankommt, ob Gebäudeinvestitionen vom Mieter oder dem Eigentümer des Gebäudes getätigt werden. Dies darf anhand folgender Textpassage aus dem besagten Erkenntnis dokumentiert werden:

"... In seinem Erkenntnis vom 13.4.1962, 2207/60, ÖStZ 1962, 114 sprach der Gerichtshof aus, es sei für die steuerrechtliche Beurteilung nicht entscheidend, ob auf unbewegliche Wirtschaftsgüter gemachte Bauaufwendungen von einem Mieter oder einem Eigentümer des Gebäudes gemacht würden. Der steuerrechtliche Charakter der Investition werde ausschließlich durch objektive Merkmale bestimmt. Sei aber nach diesen die Investition als unbewegliches Wirtschaftsgut anzusehen, so vermöge auch die Tatsache, dass ein Mieter die betreffende Anschaffung vorgenommen habe, nichts daran zu ändern ...".

Für die nach der Verkehrsanschauung zu treffende Beurteilung, was Gebäude ist und welche allfälligen Investitionen, Adaptierungen etc. von diesem Begriff umfasst sind, müssen demnach ausschließlich objektive Kriterien herangezogen werden, während es nicht entscheidend sein kann, ob eine Investition durch den Eigentümer des Gebäudes oder den Mieter erfolgt.

Hingegen würde eine auf die Person des die Investition Leistenden abstellende Rechtsauslegung zu einer unsachlichen und damit dem Gleichheitssatz widerstrebenden Vorgangsweise führen, d.h. ein derartiger auf die vorgenannte Rechtsnorm gestützter Bescheid würde der hier anzuwendenden Norm des § 108e Abs. 2 EStG 1988 einen verfassungswidrigen Inhalt unterstellen.

Die Investitionsprämie ist nämlich eine steuerliche Prämienförderung für die Mehrung von Investitionen im Verhältnis zur „Vergangenheit“ (= die drei vorangegangenen Wirtschaftsjahre). Ziel dieser Förderung ist es, aus konjunkturellen Gründen in den Jahren 2002 und 2003 die Investitionstätigkeit der österreichischen Wirtschaft anzukurbeln (vgl. Quantschnigg, Die Investitionszuwachsprämie – Ein Zuwachs im Steuerwesen? , ÖStZ 2003/239).

Der Gesetzgeber hat nun Gebäudeinvestitionen aus dem Kreis förderungswürdiger Investitionen ausgeschlossen, was auch für Mietinvestitionen gelten muss. Denn es kann dem Gesetzgeber nicht unterstellt werden, die gleiche Investition in das steuerliche Wirtschaftsgut „Gebäude“, dann, wenn sie vom Gebäudeeigentümer geleistet wird, als nicht prämienbegünstigt behandeln zu wollen, in jenem Fall aber, in dem ein Mieter diese Investition tätigt, die Zuerkennung einer Investitionszuwachsprämie beabsichtigt zu haben.

Ein derartiges Ergebnis würde nämlich nicht nur dem verfassungsrechtlich gewährleisteten Sachlichkeitsgebot zuwiderlaufen sondern auch im Gegensatz zu jenen förderungspolitischen Zielsetzungen stehen, die mit der in Rede stehenden Prämienregelung verbunden sind.

Was schließlich die in der mündlichen Berufungsverhandlung vorgebrachte Behauptung betrifft, § 108 e EStG 1988 bzw. Teile hievon sei(ein) verfassungswidrig, so ist darauf hinzuweisen, dass diese Beurteilung nur dem Verfassungsgerichtshof zukommt, der UFS als unabhängige Verwaltungsbehörde (§ 1 Abs. 1 des Bundesgesetzes über den Unabhängigen Finanzsenat BGBl I 2002/97) aber gleichermaßen, wie auch andere Verwaltungsbehörden gem. Art. 18 Abs. 1 B-VG an gesetzliche Regelungen gebunden ist.

Zum weiteren Einwand, der Bescheid sei schon deshalb rechtswidrig, weil nur für Gebäude nicht aber für gebäudeähnliche Anlagegüter die Investitionszuwachsprämie ausgeschlossen sei, ist zu bemerken, dass es einer solchen Regelung nicht bedurfte, da für die hier zu treffende Beurteilung allein die Frage zu beantworten war, ob die jeweils in Rede stehenden Investitionen zu Gütern geführt haben, die selbständig bewertbar sind oder ob Güter vorliegen, denen eine Selbständigkeit nicht zukommt, weil für sie im Rahmen des Gesamtkaufpreises ein besonderes Entgelt nicht angesetzt wird. Auf die diesbezügliche umfangreiche Judikatur des Verfassungsgerichtshofes (siehe oben) wird verwiesen.

Für die Finanzbehörde bestand daher auch kein Erfordernis sich mit der von der Bw. monierten zivilrechtlichen Frage, inwieweit die in Frage kommenden Anlagegüter als solche "sui generis" anzusehen seien, zu befassen.

Die Investitionszuwachsprämie war daher wie folgt zu ermitteln.

Anschaffungs/Herstellungskosten prämienbegünstigter Wirtschaftsgüter lt. Finanzamt	325.573,61 €
zuzüglich Gärtnerarbeiten	2.083,33 €
zuzüglich Rolltor	4.699,65 €
numehrige Anschaffungskosten/Herstellungskosten	332.356,59 €
Durchschnitt 2000 – 2002	- 12.974,43 €
Zuwachs	319.382,16 €
Investitionszuwachsprämie	31.938,22 €

Es war somit spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 22. März 2006