

## Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw., vertreten durch Artner Buchprüfung und Steuerberatung GmbH & Co KEG, 8200 Gleisdorf, Ludwig-Binder-Straße 4, vom 21. Dezember 2004 gegen den Bescheid des Finanzamtes Oststeiermark vom 6. Dezember 2004 betreffend Investitionszuwachsprämie gemäß § 108e EStG 1988 für das Jahr 2003 nach der am 16. Februar 2006 in 8018 Graz, Conrad von Hötzendorfstraße 14-18, durchgeführten mündlichen Berufungsverhandlung entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Die Bemessungsgrundlage und die Investitionszuwachsprämie betragen:

Investitionszuwachs	7.933,41 €
Investitionszuwachsprämie (10%)	793,34 €

### Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw.) betreibt einen Gasthof.

In einer Beilage zur Einkommensteuererklärung für das Jahr 2003 machte er eine Investitionszuwachsprämie gemäß § 108e EStG 1988 in Höhe von 6.901,00 € geltend.

Das Finanzamt setzte die Investitionszuwachsprämie davon abweichend mit **Bescheid vom 6. Dezember 2004** in Höhe von 336,86 € fest. Begründet wurde dies damit, dass der Bw. bei seiner Prämienermittlung Anschaffungs-/Herstellungskosten für den Wellnessbereich (Hallenbad, Dampfbad, Sauna) in Höhe von 65.641,47 € berücksichtigt habe. Diese

Aufwendungen seien jedoch als Gebäudebestandteile zu qualifizieren. Die geltend gemachte Investitionszuwachsprämie sei daher um 6.564,15 € zu kürzen.

Laut Aktenlage (vgl. Anlagenverzeichnis Kto.-Nr. 400, Inv.-Nr. 97-00 bis 101-00) setzt sich der o.a. Betrag in Höhe von 65.641,47 € wie folgt zusammen :

	Anschaffungs-/Herstellungskosten
Fußdesinfektionsgerät	536,13 €
Saunakabine	4.028,68 €
Dampfbad	15.930,58 €
Schwimmbecken	34.399,19 €
Videoüberwachung, Beleuchtung, Lautsprecher	10.746,89 €

In der **Berufung vom 21. Dezember 2004** wandte sich der Bw. gegen die Aberkennung der Investitionszuwachsprämie für den "Wellnessbereich (Hallenbad, Dampfbad, Sauna)". Im vorliegenden Fall seien die Gebäudeinvestitionen nämlich bereits in früheren Jahren vorgenommen worden. Die Gebäudedefinition finde sich unter EStR 2000 RZ 3140. Darunter seien ein Schwimmbad, eine Sauna oder ein Dampfbad aber sicher nicht zu subsumieren. Im verfahrensgegenständlichen Zeitraum seien nur mehr die technischen Einrichtungen im Wellnessbereich angeschafft worden. Diese Investitionen würden somit ausschließlich selbstständig zu aktivierende und zu bewertende Wirtschaftsgüter betreffen. Daran vermöge auch der Umstand nichts zu ändern, dass diese technischen Einrichtungen mit dem Gebäude fest verbunden seien. Auch Betonfundamente für Maschinen oder gemauerte Maschinenumhüllungen seien zweifelsfrei der technischen Einrichtung zuzurechnen und nicht dem Gebäude.

In der (abweisenden) **Berufungsvorentscheidung vom 10. März 2005** wurde ausgeführt, der VwGH habe in zahlreichen Erkenntnissen (vgl. Quantschnigg/Schuch, Einkommensteuerhandbuch, § 8 EStG 1988 Tz 8.2 und die dort zit. Judikatur) dargelegt, dass ua. Gas- und Wasserleitungen, Elektroinstallationen, sanitäre Anlagen wie Klosettanlagen, Waschtische, Badewannen, Duschen, weiters Zentralheizungsanlagen und auch Aufzugsanlagen als Gebäudebestandteile und damit nicht als selbstständig bewertbare und abschreibbare Wirtschaftsgüter anzusehen seien. Konsequenterweise müssten daher auch die berufungsgegenständlichen Aufwendungen für die Anschaffung des Wellnessbereiches (Hallenbad, Dampfbad, Sauna) als Gebäudebestandteile angesehen werden. Auch lasse sich der Einwand des Bw., es handle sich im vorliegenden Fall nur um die technischen Einrichtungen für den Wellnessbereich, nicht mit dem vorgelegten Anlageverzeichnis in

---

Einklang bringen. Tatsächlich würden die berufungsgegenständlichen Aufwendungen die Anschaffungskosten des Hallenbades, des Dampfbades und der Sauna darstellen.

Dagegen wurde im **Vorlageantrag vom 21. März 2005** vorgebracht, das Finanzamt verkenne den Sachverhalt, wenn es vermeine, in konsequenter Fortführung der VwGH-Judikatur auch Wellnessanlagen unter die nicht getrennt bewertbaren Wirtschaftsgüter subsumieren zu können. Alle vom VwGH als nicht selbstständig bewertbar erkannten Wirtschaftsgüter und in der Berufungsvorentscheidung aufgezählten Gegenstände seien notwendige Bestandteile eines Gebäudes und daher aus einem solchen nicht mehr wegzudenken. Ihr Vorhandensein würde beim Verkauf des Gebäudes den Kaufpreis nicht beeinflussen, weil diese Gegenstände selbstverständlich Bestandteil des Objektes seien. Völlig anders verhalte es sich dagegen beim Einbau von Wellnesseinrichtungen in ein bestehendes Hotel. Eine derartige Investition würde den Gesamtpreis eines Hotelbetriebes heben, weil derartige Einrichtungen nicht selbstverständlicher Bestandteil eines Hotelbetriebes seien, sondern Investitionen in technische Einrichtungen, welche zu eigenständigen Angeboten für den Kunden und somit zu einer eigenständigen Ertragskraft des Hotelbetriebes führen. Eine selbständige Bewertungsfähigkeit sei dann anzunehmen, wenn dafür im Rahmen eines Gesamtkaufpreises des Unternehmens ein besonderes Entgelt angesetzt zu werden pflege. Es sei aber nicht vorstellbar, dass Wellnesseinrichtungen (Hallenbad, Dampfbad, Sauna) im Rahmen eines Unternehmensverkaufes im Gebäudewert untergehen würden - ganz im Gegensatz zu den in der Berufungsvorentscheidung zu Recht als nicht gesondert bewertbar beurteilten Gebäudeteilen wie zB Klosettanlagen usw. Ein einheitliches Wirtschaftsgut liege dann vor, wenn die Bestandteile in einem einheitlichen Nutzungs- und Funktionszusammenhang stünden. Demnach seien zB die Spüle und der Herd unselbstständiger Bestandteil des Gebäudes, nicht dagegen die Einbauküche. Vielmehr bestünde sogar die Einbauküche regelmäßig aus mehreren selbständigen Wirtschaftsgütern. Der Nutzungs- und Funktionszusammenhang der Wellnesseinrichtung eines Hotels sei wohl mindestens so klar und eindeutig wie jener einer Einbauküche. Analog dazu seien daher das Hallenbad, das Dampfbad und die Sauna selbständig bewertbare Wirtschaftsgüter, nicht aber die Zu- und Abflussrohre zu diesen Anlagen. Nach herrschender Rechtsauffassung würden sogar Gebäude Teile unterschiedlicher Bauweise (Massiv- bzw. Leichtbauweise) getrennt bewertbare Wirtschaftsgüter darstellen. Dass das Finanzamt die von der Rechtsprechung herausgearbeiteten Beispiele für unselbständige Gebäudebestandteile weiterinterpretiere und nunmehr auch Wellnessanlagen eines Hotels nicht als selbständig bewertbare Wirtschaftsgüter anerkenne, belaste den Bescheid also mit Rechtswidrigkeit.

Im **Vorlagebericht vom 24. April 2005** bekräftigte das Finanzamt seine Auffassung, dass im vorliegenden Fall Gebäudebestandteile vorlägen und eine Trennung der

berufungsgegenständlichen Wirtschaftsgüter von der Hauptsubstanz keine wirtschaftlich sinnvolle Maßnahme darstellen würde.

In der Folge übermittelte das Finanzamt dem unabhängigen Finanzsenat **am 18. Oktober 2005** eine - aktuell erstellte - **Fotodokumentation** (Fotos 1-16) der berufungsgegenständlichen Wirtschaftsgüter.

Diese wurde dem Bw. mit **Vorhalt vom 10. November 2005** zur Kenntnis gebracht.

In der **mündlichen Berufungsverhandlung vom 16. Februar 2006** erklärte der Vertreter des Finanzamtes zunächst, dass der Antrag des Finanzamtes auf Ausscheiden der Saunakabine (4.028,68 €) und des Fußdesinfektionsgerätes (536,13 €) aus den prämienbegünstigten Wirtschaftsgütern nicht weiter aufrecht erhalten werde.

Der steuerliche Vertreter führte ergänzend aus, dass die gegenständliche Wellnessanlage im Gebäudeuntergeschoss untergebracht und bei der ursprünglichen Planung und Errichtung des Objektes bereits vorgesehen gewesen sei. Die verfahrensgegenständlichen Kosten würden daher nicht mehr typische Gebäudeinvestitionen, sondern Investitionen in die technische Einrichtung betreffen. Derartige technische Einrichtungen seien aber regelmäßig nicht Bestandteil eines Gebäudes, auch nicht eines Hotelgebäudes, sondern würden gesondert zu bewertende Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens darstellen. Bei der Bemessung des Preises im Falle des Verkaufs einer Hotelanlage würden derartige Wirtschaftsgüter regelmäßig ebenso getrennt bewertet werden wie die Einrichtung eines solchen Hotels. Zum Vorhalt des Finanzamtes, dass eine Trennung der berufungsgegenständlichen Wirtschaftsgüter von der Hauptsubstanz keine wirtschaftlich sinnvolle Maßnahme darstelle, weil eine Trennung von der Hauptsubstanz nur unter großem Aufwand und Verletzung derselben möglich wäre, im Übrigen eine Marktgängigkeit derartiger gebrauchter Wirtschaftsgüter nicht gegeben sei, werde bemerkt, dass die wirtschaftliche Sinnhaftigkeit einer Investition nicht davon abhängig sei, ob sie zu einem späteren Zeitpunkt in gebrauchtem Zustand getrennt verwertbar sei. Die wirtschaftliche Sinnhaftigkeit könne wohl nur daran gemessen werden, ob sie dem Unternehmen einen wirtschaftlichen Nutzen bringe. Daher könne aus dieser Überlegung des Finanzamtes kein Rückschluss auf die Zuordnung zu Gebäude oder Betriebseinrichtungen gezogen werden. Als Beispiel werde angeführt, dass eine Zyklotronanlage (Teilchenbeschleuniger) mit Anschaffungskosten von 1,5 Mio. € nicht schon deshalb zu einer Gebäudeinvestition werde, weil sie in einem auf allen Seiten drei Meter dicken Betonummantelung betrieben werde und deshalb keinesfalls wieder entfernt werden könne. Bei den verfahrensgegenständlichen Investitionen handle es sich daher sehr wohl um Betriebsvorrichtungen, die nicht unter den Gebäudebegriff subsumiert werden könnten. Der Einwand des Finanzamtes, dass die verfahrensgegenständlichen Wirtschaftsgüter nicht

getrennt verwertbar seien, ändere nichts an der Tatsache, dass Schwimmbad und Dampfsauna selbständig bewertbare Wirtschaftsgüter seien und das o.a. Beispiel Zyklotron insofern sehr wohl vergleichbar sei. Die gleiche Problematik der Abgrenzung zwischen Gebäudeinvestitionen und Betriebsvorrichtungen oder Maschinen stelle sich bei Fundamenten für maschinelle Anlagen (Beispiel: Industriepressen bei M). Die Investition in ein Schwimmbad und in eine Dampfsauna könne nicht deshalb zum Gebäudebestandteil werden, weil sie in einem Gebäude erfolge. Auch ein Freibad mit angeschlossener Dampfsaunakabine würde keine Gebäudeinvestition darstellen, weil die typischen Merkmale eines Gebäudes fehlen würden. Zur Erklärung des Vertreters des Finanzamtes, es liege auf der Hand, dass ein Freibad nicht als Gebäudebestandteil anzusehen sei, gab der steuerliche Vertreter an, dies beweise, dass die hier noch strittigen Investitionen getrennt beurteilt werden könnten und daher keine Rechtsgrundlage dafür bestehe, diese technischen Einrichtungen unter den Gebäudebegriff zu subsumieren. Auch der Argumentation des Finanzamtes mit der "allgemeinen Verkehrsauffassung" könne nicht gefolgt werden.

Der Vertreter des Finanzamtes bemerkte zur o.a. Zyklotronanlage, dass es sich diesbezüglich offenbar um eine nach der Verkehrsauffassung typische Maschine handle. Eine Vergleichbarkeit mit einem Hallenbad könne hier nicht gesehen werden. Nach Meinung des Finanzamtes sei in der gegenständlichen Investition aufgrund der engen Verbindung mit dem Gebäude und nach allgemeiner Verkehrsauffassung ein Gebäudebestandteil zu sehen.

### ***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 also 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 Verkehrsauflassung 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 Verkehrsauflassung - Gebäudecharakter vorliegt.

Bei typischen Gebäuden bzw. Gebäudeteilen spielt allerdings 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, ist daher zB eine eingebaute Etagenheizung nach der Verkehrsauflassung 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 zB auch schon entschieden, dass

- sanitäre Anlagen (VwGH 26.5.1971, 1551/70),
- Waschtische, Badewannen, Klosettanlagen (Wiesner-Atzmüller-Grabner-Leitner-Wanke, EStG, § 8 Punkt 5, und die dort zit. Judikatur),
- 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 II 1971, 455),
- Klimaanlagen (BFH BStBl II 1971, 455; 1974, 132),

- Belüftungs- und Entlüftungsanlagen, die nur der Nutzung des Gebäudes (BFH BStBl II 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, EStG<sup>9</sup>, § 6 Tz 8 "Gebäude und Gebäudeeinbauten", und die dort zitierte Judikatur), aber auch
- *Bäder, Duschen, Schwimmbecken und Saunaanlagen* (BFH BStBl II 1974, 132),
- *Schwimmbecken in Hotelbetrieben* (BFH BStBl II 1992, 278; Kotschnigg, ÖStZ 1990, 22; Herrmann/Heuer/Raupach, Kommentar zur Einkommensteuer und Körperschaftsteuer, § 7 Anm. 350) und
- *die Schwimmbadtechnik eines Hallenbades* (UFS 11.10.2005, RV/0167-K/05)

zum Gebäude gehören.

Der unabhängige Finanzsenat ist unter Bedachtnahme auf die o.a. herrschende Rechtsauffassung zur Ansicht gelangt, dass auch die nach der mündlichen Berufungsverhandlung vom 16. Februar 2006 noch strittigen Wirtschaftsgüter (Hallenbad, Dampfbad) (in der Folge: verfahrensgegenständliche Wirtschaftsgüter) als typische Gebäudeteile und daher als nicht prämienbegünstigte Wirtschaftsgüter im Sinne des § 108e EStG 1988 anzusehen sind, und zwar auf Grund folgender Überlegungen:

Zunächst einmal spricht schon die Verkehrsanschauung eindeutig für die Richtigkeit dieser Ansicht, werden doch derartige *in einem Gebäude eingebauten* Wellnesseinrichtungen (Hallenbad, Dampfbad) eindeutig als typische Gebäudeteile betrachtet (vgl. Fotodokumentation). - Der vom Bw. angestellte Vergleich mit einem - gebäudeunabhängigen - "Freibad" ist demnach also nicht zulässig.

Zu einem Gebäude werden nämlich sehr wohl auch solche Gebäudeteile und -einrichtungen gezählt, die dem Gebäude eben ein besonderes Gepräge geben oder deren Fehlen ein negatives Gepräge bewirkt (BFH BStBl II 1974, 132). Auf das vom Bw. im Vorlageantrag vom 21. März 2005 angesprochene (unbestimmte) Kriterium der "Notwendigkeit" kann es in diesem Zusammenhang demnach jedenfalls nicht ankommen.

Der Sonderfall von - nicht unter den einkommensteuerlichen Gebäudebegriff fallenden - "Betriebsanlagen" liegt hier offenbar auch nicht vor, dienen doch die verfahrensgegenständlichen Wirtschaftsgüter (Hallenbad, Dampfbad) jeweils als Ganzes gesehen (eine isolierte Betrachtung einzelner Anlagenteile ist hier nicht anzustellen) - entgegen der vom Bw. geäußerten Auffassung und anders als die von ihm vergleichsweise erwähnten Zyklotronanlagen bzw. Industriepressen - sehr wohl bloß der Nutzung des Gebäudes bzw. dazu, den Aufenthalt von Menschen im Gebäude angenehmer zu gestalten (BFH BStBl II 1974, 132, 135).

In einem Gasthof- bzw. Hotelbetrieb wie im vorliegenden Fall (es wird hier kein daneben trentender selbständiger Gewerbebetrieb "Hallenschwimmbad" bzw. "Wellnessbereich" unterhalten) werden Gäste beherbergt und verköstigt. Dass aus Konkurrenzgründen den Gästen auch Wellnesseinrichtungen zur Verfügung gestellt werden und deren Vorhandensein die Anziehungskraft des Betriebes erhöhen kann, reicht für die Annahme, Wellnesseinrichtungen seien Betriebsanlagen im o.a. Sinne, nicht aus. Die moderne Entwicklung hat ja dazu geführt, dass Wohngebäude, Hotels usw. mit einer Vielzahl eingebauter Anlagen ausgestattet werden. So werden aber auch Wellnesseinrichtungen wie im vorliegenden Fall in Gebäuden verschiedenster Art eingebaut, um den Aufenthalt von Menschen dort angenehmer zu machen, und sind daher keineswegs etwa als "hotelspezifisch" zu betrachten (BFH BStBl II 1992, 278).

Für die Beurteilung der verfahrensgegenständlichen Wirtschaftsgüter als Gebäudeteile spricht aber auch deren tatsächlich offenbar sehr wohl sehr enge Verbindung mit dem Gebäude (Integrierung der zT verbauten, zT freiliegenden Anlagenteile in das Gebäude; Verrohrungen durch das Mauerwerk; innenliegende Verkabelungen; spezielle Anlagendimensionierung im Hinblick auf die konkreten Räumlichkeiten), welche seitens des Bw. übrigens gar nicht in Abrede gestellt wird (vgl. Berufung vom 21. Dezember 2004). Daher widerspricht es auch jeder Erfahrung anzunehmen, dass diese Wirtschaftsgüter jeweils als Ganzes gesehen (eine isolierte Betrachtung einzelner Teile dieser Wirtschaftsgüter ist auch in diesem Zusammenhang nicht anzustellen) ohne Verletzung der Substanz an einen anderen Ort gebracht werden könnten.

Sollte allerdings bezüglich der verfahrensgegenständlichen Wirtschaftsgüter ein Ab-, Aus- und an einem anderen Ort ein Wiedereinbau erfolgen, so könnte eine solche Maßnahme nach Lage der Dinge (Integrierung der zT verbauten, zT freiliegenden Anlagenteile in das Gebäude; Verrohrungen durch das Mauerwerk; innenliegende Verkabelungen; spezielle Anlagendimensionierung im Hinblick auf die konkreten Räumlichkeiten) aber nicht mehr als

---

bloße Verlegung, sondern wohl nur als Neuerrichtung unter Verwendung von Teilen der alten Anlagen verstanden werden (VwGH 20.5.1970, 248/69).

Abgesehen davon wäre aber selbst im hypothetischen Fall der bloß geringen, jederzeit leicht aufhebbaren Verbindung der verfahrensgegenständlichen Wirtschaftsgüter mit dem Gebäude der Berufung noch kein Erfolg beschieden, denn bei typischen Gebäudeteilen wie im vorliegenden Fall spielt - wie bereits erwähnt - die Frage der rein technischen "Beweglichkeit" und Versetzbartigkeit an einen anderen Ort nur eine untergeordnete Rolle (nochmals: VwGH 11.6.1965, 316/65; Grabner, ÖStZ 1983, 143ff).

Weiters widerspricht es - nach dem oben zur tatsächlich und unbestrittenenmaßen sehr engen Verbindung der verfahrensgegenständlichen Wirtschaftsgüter mit dem Gebäude und zur speziellen Anlagendimensionierung Gesagten - auch jeder wirtschaftlichen Erfahrung anzunehmen, dass diese ohne erhebliche Werteinbuße an einen anderen Ort gebracht werden könnten. Nicht unerwähnt bleiben soll in diesem Zusammenhang auch die dem Bw. vorgehaltene, unwidersprochen gebliebene (vgl. Niederschrift über die mündliche Berufungsverhandlung vom 16. Februar 2006) offensichtliche Sinnlosigkeit derartiger Ausbau- bzw. Versetzungsmaßnahmen infolge fehlender entsprechender Marktgängigkeit derartiger gebrauchter Wellnesseinrichtungen. Diese lässt aber entgegen der Ansicht des Bw. sehr wohl einen Rückschluss auf den hohen Grad der Verbindung der verfahrensgegenständlichen Wirtschaftsgüter mit dem Gebäude zu.

Dazu kommt auch noch, dass die o.a. Rechtsprechung, wonach zB Gas- und Wasserleitungen, Elektroinstallationen, sanitäre Anlagen wie Klosettanlagen, Waschtische, Badewannen, Duschen, weiters Aufzugsanlagen, Zentralheizungsanlagen und Etagenheizungen, Belüftungs-, Entlüftungs- und Klimaanlagen, Beleuchtungsanlagen, Fenster, Türen samt Türschnallen und Türschlössern, Fußböden samt Belag, Verputz, Anstrich, Malerei, Straßenfassaden, Dachrinnen, Dachstühle, Weganlagen und Zaunanlagen, Schwimmbecken in Hotelbetrieben und die dazugehörige Schwimmbadtechnik als Gebäudeteile anzusehen sind, die Richtigkeit der Ansicht des unabhängigen Finanzsenates bestätigt. Es wäre auch überhaupt nicht einzusehen, wieso an die verfahrensgegenständlichen Wirtschaftsgüter einkommensteuerlich andere Maßstäbe angelegt werden sollten. Dies legt aber auch ein Größenschluss nahe: Wenn nach der o.a. herrschenden Rechtsauffassung schon eine Badewanne, eine Dusche zum Gebäude zählen, dann muss dies wohl umso mehr auch für die verfahrensgegenständlichen Wellnesseinrichtungen gelten.

Was den von der Bw. angesprochenen Vergleich mit Einbaumöbeln anlangt, so ist dieser aus dem Grund nicht zielführend, weil es sich bei diesen Wirtschaftsgütern - im Gegensatz zu den

verfahrensgegenständlichen - ja um Gegenstände der Raumausstattung handelt (VwGH 1.3.1983, 82/14/0156).

Dass die verfahrensgegenständlichen Investitionen den Wert des Betriebes des Bw. gehoben haben, soll hier gar nicht bestritten werden. Allerdings kann der vom Bw. weiters relevierten Frage, ob für die verfahrensgegenständlichen Wirtschaftsgüter im Rahmen eines Kaufpreises ein *besonderes* Entgelt anzusetzen wäre, auf Grund der o.a. eindeutigen Ergebnisse keine Relevanz mehr beigemessen werden. Nach den wirtschaftlichen Erfahrungen und unter Berücksichtigung der o.a. Überlegungen hinsichtlich Nutzungszusammenhang und Betriebsanlagenproblematik würden diese Wirtschaftsgüter im Fall einer Veräußerung des Gebäudes aber lediglich einen höheren Gesamtkaufpreis für das Gebäude ergeben, nicht jedoch die Ansetzung eines besonderen Entgeltes hiefür.

Somit teilen die verfahrensgegenständlichen Wirtschaftsgüter als typische Gebäudeteile im Sinne des § 108e Abs. 2 EStG 1988 steuerrechtlich das Schicksal des Gebäudes (VwGH 11.6.1965, 316/65).

Es war daher wie im Spruch ersichtlich zu entscheiden.

Graz, am 20. Februar 2006