



## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch die WT-Ges., vom 9. Dezember 2005 gegen den Bescheid des Finanzamtes Landeck Reutte, vertreten durch Z.Z., vom 17. November 2005 betreffend Investitionszuwachsprämie gemäß § 108e EStG 1988 2002 nach der am 5. November 2008 in 6021 Innsbruck, Innrain 32, durchgeführten Berufungsverhandlung entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

### Entscheidungsgründe

Das Finanzamt Landeck Reutte führte bei der Berufungswerberin (Bw.) eine abgabenbehördliche Prüfung u.a. betreffend die Investitionszuwachsprämie (IZP) 2002 durch, wobei hinsichtlich der IZP 2002 folgende Feststellungen getroffen wurden:

Für ein Key & Card Hotelsystem, ein Dampfbad, eine finnische Sauna und eine Biosauna stehe die IZP nicht zu, da es sich um nicht selbständig bewertbare Gebäudeinvestitionen handle, die direkt in das Gebäude integriert seien.

Das Finanzamt folgte den Feststellungen der Betriebsprüfung und erließ am 17.11.2005 einen Bescheid über die Festsetzung der IZP gemäß § 108 e EStG 1988, wobei die vorhin angeführten Investitionen aus der Bemessungsgrundlage ausgeschieden wurden, was die Vorschreibung einer Nachzahlung in Höhe von € 3.737,27.- zur Folge hatte.

Gegen den angeführten Bescheid erhab die Bw. form- und fristgerecht Berufung und beantragte die ersatzlose Aufhebung des Nachforderungsbescheides.

In der Berufungsschrift brachte die Bw. vor:

**„1) Key-Card Hotelsystem:**

Laut Ansicht der BP wurde das Key-Card System anstatt der Türschnalle eingebaut, und ist daher dem Gebäude (Türe) zuzurechnen.

Die Betriebsprüfung übersieht dabei jedoch, dass ein Key-Card System nicht zum Öffnen einer Türe vorgesehen ist, sondern kontrolliert ein Key-Card System durch Magnet- oder Chipkarten die Berechtigung diese Türe zu durchschreiten. Diese Zutrittskontrollsysteme sind im konkreten Fall an der Eingangstüre und an den einzelnen Zimmertüren installiert, damit gewährleistet ist, dass nur die derzeit anwesenden Gäste die Berechtigung erhalten das Hotel zu betreten. Weiterreichende Anwendungen wären zum Beispiel, dass durch diese Systeme einer bestimmten Gästegruppe (z.B. Reisgruppen) welche nicht die Sauna oder das Hallenbad kostenlos benützen dürfen, der Zutritt zu verwehrt wird. Dadurch ist eindeutig erkennbar, dass ein Key-Card System unmittelbar dem Hotelzweck dient und nicht nur als „Ersatztürschnalle“, die zudem noch das 10- fache kostet, gesehen werden darf.

**2) Sauna- und Dampfbadkabine:**

Nach Ansicht der BP sind die Saunakabine und die Dampfbadkabine (aus Aluminium) durch Rigips und sonstigen Gegenstände verkleidet worden, und somit direkt in das Gebäude integriert.

Die Betriebsprüfung hat offenbar übersehen, dass es sich im gegenständlichen Fall um selbsttragende, frei stehende Kabinenkonstruktionen handelt, deren Außenseiten durch Rigipsplatten, die an der Kabinenwand befestigt sind, verkleidet sind, um eine entsprechende Dekorationsbemalung anzubringen. Es trägt die Kabine die Rigipsverkleidung, und daher kann das Anbringen von Rigips kein Indiz für die Integration der Kabinen ins Gebäude sein. Zudem stellen die Kabinen für jeden außenstehenden Betrachter selbständig bewertbare Wirtschaftsgüter dar, die in wirtschaftlich sinnvoller Weise ohne weiteres ausgebaut und woanders wieder eingebaut werden können.

Abschließen möchten wir noch festhalten, dass sowohl die Sauna als auch das Dampfbad unmittelbar dem speziellen Betriebszweck des gegenständlichen Hotels dienen.“

Das Finanzamt Landeck erließ am 11.1.2006 eine abweisliche Berufungsvorentscheidung mit folgender Begründung:

„Nach Ansicht des Finanzamtes zählen diese Saunen als auch das Key-Card-System zum Gebäude. Unter Gebäude versteht man 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, erfolgt ausschließlich nach den für das Einkommensteuerrecht maßgebenden Kriterien, wobei es auf die bewertungsrechtliche Beurteilung 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 als Teil des Gebäudes und als unbeweglich anzusehen. Damit teilt es 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. Die Saunakabine und die Dampfbadkabine sind nach Ansicht des Finanzamtes durch Verkleidung, Verputz und Bemalung derart mit dem Gebäude verbunden, dass sie nicht ohne Verletzung ihrer Substanz an einen anderen Ort versetzt werden können. Das Key-Card-System stellt in ihrer Gesamtheit eine Einheit mit den Türen dar, und Türen sind Teil des Gebäudes.“

---

Mit Schreiben vom 23.1.2006 beantragte die Bw. ohne weiteres Vorbringen die Vorlage der Berufung an den Unabhängigen Finanzsenat.

In weiterer Folge legte die Bw. insgesamt 33 Fotos betreffend die streitgegenständlichen Investitionen (Key-Card-Anlage, Dampfbad und Saunen) vor und vertrat in der Eingabe vom 16.5.2008 weiterhin die Auffassung, dass die streitgegenständlichen Investitionen in die IZP-Bemessungsgrundlage einzubeziehen seien.

Das Finanzamt vertrat in der Gegenäußerung vom 5.6.2008 die gegenteilige Meinung.

Am 5.11.2008 wurde eine mündliche Berufungsverhandlung durchgeführt, wobei nach gemeinsamer Einsicht in die Fotos beide Verfahrensparteien an ihren bisherigen Standpunkten festhielten.

***Über die Berufung wurde erwogen:***

Der Ausschlusskatalog des § 108 e Abs. 2 EStG 1988 umfasst u.a. Gebäude. Die Beurteilung, ob ein Gebäude vorliegt, erfolgt nach der Verkehrsanschauung. Nicht anwendbar ist der 2. Teil des BewG, insbesondere dessen § 51. 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 damit als unbeweglich anzusehen. Damit teilt es steuerrechtlich das Schicksal der Gesamtanlage. Ist eine Anlage hingegen aufgrund 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.

Wesentlich ist weiters, dass § 108 e EStG 1988 nicht darauf abstellt, ob ein Gebäude unmittelbar dem Betriebszweck dient oder nicht (anders alte Rechtslage betr. den Investitionsfreibetrag).

In rechtlicher Hinsicht ist weiters zu beachten, dass unkörperliche Wirtschaftsgüter nicht prämienbegünstigt sind. Zu den unkörperlichen Wirtschaftsgütern zählt auch Software (BFH BStBl 1987 II 728).

Hinsichtlich der einzelnen Investitionen wurde erwogen:

**1. Key & Card – Schließanlage**

Im Zusammenhang mit der streitgegenständlichen Schließanlage wurden diverse Schlosser, Türdrücker, Türbeschläge und Türkartenlesemodule angeschafft und fix an den Türen montiert. Die angeführten Wirtschaftsgüter teilen das rechtliche Schicksal der Türen und gehören in wirtschaftlicher Betrachtungsweise zum Gebäude (siehe hiezu VwGH 18.9.64, 1226/63; 1.3.83, 82/14/0156 u.a. betreffend Türen samt Schlössern und Drückern).

Auch die fix montierten Wandlesegeräte und Wandleseköpfe sind mit fest mit dem Gebäude verbundenen elektrischen Anlagen (z.B. Schalter, Sicherungskästen, Steckdosen) vergleichbar und daher ebenfalls in wirtschaftlicher Betrachtungsweise als zum Gebäude gehörig anzusehen (VwGH 26.5.1981, 14/3642/80, 14/3888/80 betr. Elektroinstallationen).

Hinsichtlich der nicht fest mit dem Gebäude verbundenen Geräte (Foto 12) vertritt die Berufungsbehörde die Auffassung, dass diese das rechtliche Schicksal der übrigen Teile der Key & Card Anlage teilen, da sie für die Funktionalität der Anlage unabdingbar sind und nur gemeinsam mit der Anlage verwendet werden können. Für diese Beurteilung spricht auch der Umstand, dass die Anschaffungskosten der tragbaren Geräte im Verhältnis zur Gesamtinvestition nur von untergeordneter Bedeutung sind.

Hinsichtlich des in der angeführten Rechnung ausgewiesenen EDV- Programms ist weiters anzumerken, dass Software ein unkörperliches Wirtschaftsgut darstellt und daher allein schon aus diesem Grund nicht prämienbegünstigt ist.

Die Key & Card Schließanlage ist daher insgesamt nicht prämienbegünstigt.

## 2. Finnische Sauna , Biosauna und Dampfbad

Bei den beiden streitgegenständlichen Saunen und dem Dampfbad handelt es sich um Kabinen ohne Außenverkleidung (siehe Rechnung vom 18.9.2002). Die angeführten Kabinen wurden auf der Baustelle am vorgesehenen Ort aufgestellt, mit den zugehörigen Anschlüssen (Wasser, Lüftung, Strom, etc.) verbunden und anschließend in sog. Leichtbauweise (Bauplatten) verkleidet. Die verwendeten Bauplatten wurden in der Folge mit einem Anstrich versehen.

Das äußere Erscheinungsbild (Foto 19) spricht eindeutig für die Beurteilung der streitgegenständlichen Investitionen als Gebäudeteil, da die Kabinen derart mit dem Gebäude verbunden wurden, dass sie in das Gebäude voll integriert erscheinen (nahtlose Verbindung mit den Seitenwänden und mit der Decke, wobei zur Dekoration sogar Säulen eingebaut wurden).

Im Hinblick auf die aufwändige Verkleidung und die zahlreichen Anschlüsse und Installationen, die speziell auf die Kabinen abgestimmt wurden, kann nicht davon ausgegangen werden, dass ein Abbau der Kabinen mit wirtschaftlich vernünftigem Aufwand möglich ist. Die tatsächliche Bauausführung lässt auch eindeutig die Absicht der Bw. erkennen, die Saunen und das Dampfbad für die gesamte Lebensdauer im Gebäude der Bw. zu belassen

Nach Auffassung der Berufungsbehörde sind die streitgegenständlichen Investitionen daher mit Waschtischen, Badewannen bzw Duschen vergleichbar, die nach der Rechtsprechung des VwGH dem Gebäude zuzurechnen sind (Quantschnigg / Schuch, ESt- Handbuch, § 8, Tz 8.2 und die dort angeführte Judikatur).

Nach der Verkehrsauffassung handelt es sich daher auch bei den streitgegenständlichen Kabinen um Gebäudeteile, die nicht prämienbegünstigt sind.

Da die Berufung daher eine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides nicht aufzuzeigen vermochte, musste ihr ein Erfolg versagt bleiben.

Innsbruck, am 29. Jänner 2009