



## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw. Holding GmbH, Adresse, vertreten durch Stb., vom 26. September 2005 gegen den Bescheid des Finanzamtes ABC, vertreten durch HR Dr. X, vom 19. August 2005 betreffend Investitionszuwachsprämie gemäß § 108e EStG 1988 für das Jahr 2004 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert. Die Investitionszuwachsprämie wird mit € 68.160,43 festgesetzt.

### Entscheidungsgründe

Im August 2005 fand bei der Berufungswerberin (= Bw.) eine Außenprüfung statt. In der Niederschrift gemäß § 149 Abs. 1 BAO vom 9. August 2005 finden sich zur Investitionszuwachsprämie 2004 unter Tz. 1 folgende Feststellungen:

Herstellungskosten für EZ 22 G = "W"

	Betrag vor BP	Betrag lt. BP
Kto. 0600 "Anlagenneuzugänge"	442.087,54	119.049,19 (s. Beilage 1)

Kto. 0601 "Anlagenneuzugänge EU"	525.340,63	187.390,57 (s. Beilage 1)
gebuchter Aufwand 2005 – Leistungserbringung 2004	281.104,85	2.991,41 (s. Beilage 1)
	1.248.533,02	309.431,17

Nach Ansicht der BP handle es sich hier einerseits um selbständig zu aktivierende Herstellungskosten für ein Gebäude und andererseits seien einige Wirtschaftsgüter nicht ungebraucht.

Gemäß § 108e Abs. 2 EStG 1988 seien Investitionen in Gebäuden und gebrauchte Wirtschaftsgüter keine prämienbegünstigten Wirtschaftsgüter.

Es komme zu einer Kürzung der Anschaffungskosten/Herstellungskosten prämienbegünstigter Wirtschaftsgüter des Kalenderjahres 2004 lt. BP in Höhe von € 939.101,85.

**Bemerkungen zu den einzelnen Rechnungen:****Kto. 0600 "Anlagenneuzugänge"**

Beleg-Nr. 124	29.12.2004	Fa. K GmbH	div. Materialien und Arbeitszeit	125.019,11 €
---------------	------------	------------	-------------------------------------	--------------

Bei den Materialkosten, welche in dieser Rechnung angeführt würden, handle es sich nach Ansicht der BP ausschließlich um Material, welches in Gebäudebestandteilen eingearbeitet worden sei.

Betreffend die Verrechnung der Löhne sei Folgendes auszuführen:

Es würden keine Stundenaufzeichnungen vorliegen, in denen ersichtlich sei, "WER", "WAS", "WANN" gemacht habe, obwohl dies bei einer Betriebsprüfung bei der Fa. K GmbH, 1244 S, welche im Jahr 2002 (Prüfungszeitraum 1998 bis 2000; ABNr. 123) stattgefunden habe, bereits bemängelt worden sei.

Es könne demnach seitens der BP nicht festgestellt werden, welche Arbeiten durchgeführt worden seien. Es werde daher angenommen, dass sämtliche verrechnete Arbeitsleistungen das Gebäude betreffen würden.

Beleg-Nr. 125	29.12.2004	Fa. Johann Bw.	div. geschnittene Holzstämmen	103.440,00 €
---------------	------------	----------------	----------------------------------	--------------

Es würde seitens der BP folgende Holzlieferung anerkannt: 8 m<sup>3</sup> Kirschenholz für Zimmer in Höhe von 10.400,00 €.

Bei den anderen Holzlieferungen sei einerseits genau zuordenbar, für was diese verwendet worden seien und andererseits seien zwei Holzlieferungen im November 2004 (12 m<sup>3</sup> Eichenholz und 4 m<sup>3</sup> Buchenholz) nicht genau zuordenbar.

Beleg-Nr. 131	nicht streitgegenständlich
---------------	----------------------------

**Kto. 0601 "Anlagenneuzugänge EU"**

Beleg-Nr. 89	30.11.2004	Fa. K Y GmbH	108 Stück Teppiche	125.000,00 €
--------------	------------	--------------	--------------------	--------------

Nach Ansicht der BP handle es sich hier um keine ungebrauchten Wirtschaftsgüter, da die Teppiche im Jahre 1998 von der Fa. K Y GmbH, Land – Ort – von der Fa. Teppichhändler eingekauft worden seien.

Beleg-Nr. 115	nicht streitgegenständlich
---------------	----------------------------

Gebuchter Aufwand 2005 – Leistungserbringung 2004:

7.9.2005	Fa. Gemeinde Sch	Kanalanschlussgebühr	19.201,62 €
----------	------------------	----------------------	-------------

Die Kanalanschlussgebühr sei bereits mit Bescheid vom 7. September 2000 von der Gemeinde Sch vorgeschrieben worden.

28.6.2005	Fa. Ba Leasing GmbH	div. Granitmaterialien	138.220,00 €
-----------	---------------------	------------------------	--------------

Die Anerkennung als IZP begünstigte Wirtschaftsgüter werde aus folgenden Gründen versagt:

Es würden keine Lieferscheine vorliegen, wodurch kontrolliert werden könne, wann, wieviel und wohin geliefert worden sei. Somit könne die BP nicht feststellen, wann der Anschaffungszeitpunkt tatsächlich gegeben sei. In der Inventur des Verkäufers Ba Leasing GmbH per 31. Dezember 2003 werde nur ein Betrag in Höhe von 43.603,74 € (Pflastersteine, sonstige Steine) ausgewiesen – keine Mengenangaben vorhanden. Es sei daher nicht kontrollierbar, ob die auf der Rechnung angegebenen Mengen überhaupt stimmen würden. Die div. Materialien würden bereits seit ca. 10 Jahren auf dem Gewerbepark Bru liegen.

**Berechnung Investitionszuwachsprämie 2004 lt. BP**

	2001	2002	2003	Summe	Durchschnitt
lt. Antrag E 108e	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00

	2004
AK oder HK lt. Antrag E 108e	1.248.533,02
- Herstellungskosten "W"	-939.101,85
AK oder HK lt. BP	309.431,17
- Investitionsdurchschnitt 3 Jahre lt. BP	0,00
Bmgdl. f. IZP lt. BP	309.431,17
davon 10 % IZP lt. BP	30.943,00
- IZP lt. Antrag E 108e	124.853,30
<b>Mehrergebnis lt. BP</b>	<b>93.910,30</b>

**zu Kto. 0600 "Anlagenneuzugänge"**

Beleg-	Datum	Firma	Investition	Betrag	lt. BP
--------	-------	-------	-------------	--------	--------

Nr.					anerkannt
35	9.9.2004	V	Planungsarbeiten f. W	8.333,33	0,00
39	22.9.2004	Pr	Anschlusskosten f. Flüssigtank	166,66	166,66
40	22.9.2004	Pr	Flüssiggastank f. Küche	1.666,60	1.666,60
38	4.10.2004	Kal Erwin	Anzahlung f. Zimmertüren 1. u. 2. Stock, 1 TR	7.000,00	0,00
53	5.10.2004	Sc G. GmbH	Vermessungsarbeiten	215,95	215,95
42	11.10.2004	K GmbH	334,08 m² Isover Integra, 202,5 m² Sonorock	1.777,94	0,00
43	11.10.2004	K GmbH	Fettabscheideranlage	1.860,00	1.860,00
57	3.11.2004	Kas B. GmbH	div. Materialien	97,78	0,00
54	4.11.2004	Kas B. GmbH	Bögen f. Öltank	164,72	0,00
62	8.11.2004	Jo & Co GmbH	38 Stk. Schalungsbretter	380,04	0,00
58	10.11.2004	Kal Erwin	Anzahlung f. Zimmertüren 1. u. 2. Stock, 2 TR	7.000,00	0,00
67	17.11.2004	Jo & Co GmbH	37 Stk. Schalungsbretter	686,27	0,00
80	23.11.2004	Kal Erwin	Holz und Furnier lt. Gittmaierrechnung f. Inntent.	6.750,69	0,00
76	25.11.2004	Kas B. GmbH	Estrichschüttung	250,77	0,00

81	30.11.2004	Kas B. GmbH	Dämmschüttung	1.415,76	0,00
82	30.11.2004	Kas B. GmbH	Granit – Stiegenanlage Grigio Fino	1.014,92	1.014,92
125	2.12.2004	Fliese	Fliesenarbeiten	8.323,63	0,00
85	3.12.2004	Kas B. GmbH	Kellerfenster	493,35	0,00
84	6.12.2004	Kas B. GmbH	Rohre	823,65	0,00
87	6.12.2004	Kas B. GmbH	Transportbeton	795,36	795,36
113	13.12.2004	Le GmbH	Vorhangsstangen	908,70	908,70
103	21.12.2004	Kal Erwin	Innentüren, Schlussrechnung	6.891,76	0,00
126	21.12.2004	Kal Erwin	Innentüren, Schlussrechnung	977,05	0,00
112	27.12.2004	Hu Sessel	163 Sessel lt. Entwurf v. Hrn. Voggeneder	20.500,00	20.500,00
99	28.12.2004	Kas B. GmbH	Dämmfilz	561,00	0,00
100	29.12.2004	Kas B. GmbH	Transportbeton	361,00	361,00
101	29.12.2004	Kas B. GmbH	Steinwolle	922,50	0,00
124	29.12.2004	K GmbH	div. Materialien + Arbeitszeiten	125.019,11	0,00
125	29.12.2004	Bw. Johann	div. geschnittene Holzstämmen	103.440,00	10.400,00
131	29.12.2004	Bw. Johann	2 Stk. Granittröge	5.000,00	0,00
102	30.12.2004	Ka B. Com AG	Businessphone 50 lt.		

			Auftrag v. 22.12.2004	4.150,00	4.150,00
104	30.12.2004	Kal Erwin	Einrichtung in Kirsch und Eiche	70.436,00	70.436,00
96	30.12.2004	Ja Franz	1 Eingangs- und Außentüre, 3 Brandschutzelem.	30.000,00	0,00
105	31.12.2004	Kal Erwin	Türen im Erdgeschoss	17.129,00	0,00
118	31.12.2004	Ba Leasing GmbH	Kühlung (von Fa. Hei)	4.974,00	4.974,00
123	31.12.2004	Ba Leasing GmbH	5 Stk. Granitsäulen-Poller	1.600,00	1.600,00
				442.087,54	119.049,19

#### **zu Kto. 0601 "Anlagenneuzugänge EU"**

Beleg-Nr.	Datum	Firma	Investition	Betrag	lt. BP anerkannt
28	17.8.2004	Kapsr. Y GmbH	22,4 to. Schotter	89,60	89,60
70	18.8.2004	Holz GmbH	Boden-Unterkonstruktion	5.000,00	0,00
32	7.9.2004	Kapsr. Y GmbH	ca. 60 to. Schotter	462,72	462,72
46	15.9.2004	Rie Wolfgang	Lieferung Heizungs- und Sanitäranlage	7.900,00	0,00
71	25.9.2004	Holz GmbH	Anfertigung des Fußbodenbelages	5.000,00	0,00
36	27.9.2004	Kapsr. Y GmbH	297,46 to. Quarz-Schrotten 0/35	2.109,43	2.109,43
41	11.10.2004	Kapsr. Y GmbH	Schotter	718,24	718,24
51	19.10.2004	Kapsr. Y GmbH	Schotter	778,18	778,18

59	26.10.2004	B GmbH	Kernbohrungen Betonstein + Ziegel	968,50	0,00
60	31.10.2004	Rie Wolfgang	Heizungsanlage, 1 TR	18.800,00	0,00
61	1.11.2004	Rie Wolfgang	Sanitärausstattung	5.500,73	0,00
55	8.11.2004	Kapsr. Y GmbH	170 to. Schotter	883,47	883,47
65	16.11.2004	Kapsr. Y GmbH	34 to. Schotter	167,99	167,99
72	17.11.2004	Kreu GmbH	E-Installationsarbeiten	5.000,00	0,00
83	24.11.2004	Oe GmbH	Spenglerarbeiten	6.650,00	0,00
89	30.11.2004	Kapsr. Y GmbH	108 Stk. Teppiche	125.000,00	0,00
91	1.12.2004	Schmi J.	Lüftungsanlage, 1 TR	3.000,00	0,00
108	6.12.2004	Holz GmbH	Esche-Fußboden 2 OG.	11.040,20	0,00
98	15.12.2004	Gastro	1 Kücheneinrichtung lt. Anbot v. 27.8.2004	70.000,00	70.000,00
94	23.12.2004	Kapsr. Y GmbH	7 to. Sand	35,15	35,15
95	23.12.2004	Kapsr. Y GmbH	11 to Sand	53,29	53,29
119	29.12.2004	Holz GmbH	Treppe in Eiche	28.000,00	0,00
115	30.12.2004	Kreu GmbH	div. E-Materialien + Beleuchtungskörper	126.290,18	37.592,50
120	30.12.2004	Holz GmbH	Einrichtungsgegenstand 1 + 2 OG.	74.500,00	74.500,00
97	30.12.2004	Holz GmbH	227,43 Esche-Fußboden f. 1 OG.	9.782,95	0,00
121	31.12.2004	Holz GmbH	1 Haustüre	4.000,00	0,00

122	31.12.2004	Holz GmbH	Böden	13.610,00	0,00
				525.340,63	187.390,57

### **zu gebuchter Aufwand 2005 = Rechnungslegung – Leistungserbringung 2004**

Beleg-Nr.	Datum	Firma	Investition	Betrag	lt. BP anerkannt
	16.6.2005	Stadtwerke Pa	Wasseranschluss	2.916,01	2.916,01
	31.3.2005	Wie GmbH & Co KG	Wintergartenzubau mit Leimholzverbinder	24.767,44	0,00
	12.3.2005	Rie Wolfgang	Sanitärausstattung	57.708,67	0,00
	19.3.2005	Rie Wolfgang	Heizung Weinlokal + Keller	6.239,40	0,00
	11.4.2005	Kapsr. Y GmbH	Heizungsanlage	7.309,16	0,00
		TÜV	Betriebsprüfung TANK	75,40	75,40
	18.1.2005	Schmi J.	Lüftungsanlage	9.967,15	0,00
	7.9.2004	Gemeinde Sch	Kanalanschlussgebühr	19.201,62	0,00
	28.6.2005	Ba Leasing GmbH	div. Granitmaterialien	138.220,00	0,00
	13.6.2005	Fliese	Fliesenverlegung in WC, Küche, Bäder	14.700,00	0,00
				281.104,85	2.991,41

Mit Bescheid vom 19. August 2005 wurde die Investitionszuwachsprämie in der Folge mit 30.943,00 € festgesetzt, was zu einer Nachforderung von 93.910,30 € führte.

Gegen diesen Bescheid wurde fristgerecht mit Schreiben vom 22. September 2005 Berufung erhoben und ausgeführt:

Es werde beantragt, den angefochtenen Bescheid aufzuheben und die Investitionszuwachsprämie mit 106.310,00 € festzusetzen.

**Begründung:**

Die Berufung richte sich gegen eine Reihe der Feststellungen unter Tz. 1 der zur Bescheidebegründung herangezogenen Niederschrift über das Ergebnis der Außenprüfung vom 9. August 2005. Das Finanzamt habe dort eine Kürzung der AK/HK prämienbegünstigter Wirtschaftsgüter des Kalenderjahres 2004 in Höhe von 939.101,85 € vorgenommen und die IZP gemäß § 108e EStG 1988 auf lediglich 30.943,00 € festgesetzt. Nach Ansicht des Finanzamtes handle es sich einerseits um selbständig zu aktivierende Herstellungskosten für ein Gebäude und andererseits um einige gebrauchte Wirtschaftsgüter, die sämtlichst gemäß Abs. 2 der vorgenannten Gesetzesbestimmung nicht zu den prämienbegünstigten Wirtschaftsgütern zählen würden. Diese Ansicht sei hinsichtlich eines Teilbetrages der obigen Kürzung in Höhe von 753.668,00 € unberechtigt. Die Behörde gehe insoweit von unzutreffenden Sachverhaltsfeststellungen aus und subsumiere diesen Sachverhalt fälschlicherweise unter den Tatbestand des § 108e Abs. 2 EStG 1988. Dadurch erweise sich der angefochtene Bescheid als inhaltlich rechtswidrig und werde der Vollständigkeit halber noch darauf hingewiesen, dass der Bescheid keine Rechtsmittelbelehrung enthalte.

1) In der Niederschrift seien auf den Seiten 3 und 4 gesonderte Bemerkungen zu einzelnen Rechnungen angeführt, die teilweise unrichtig seien.

Konto 0600 "Anlagenneuzugänge"

**Beleg-Nr. 124:**

Die Rechnung der K GmbH vom 29. Dezember 2004 habe der Betriebsprüfung vorgelegen. Entgegen der Auffassung des Finanzamtes sei das dort ausgewiesene Material keineswegs ausschließlich im Gebäudebestand eingearbeitet worden. Vielmehr seien die in der Anlage A gelb gekennzeichneten Materialien bei der Erstellung der Außenanlagen verwendet worden. Die diesbezüglichen Materialkosten würden insgesamt 11.620,54 € betragen und seien mithin bei der Berechnung der IZP anzuerkennen. Ebenso unzutreffend sei auch die Annahme der BP, dass sämtliche verrechnete Löhne (Arbeitsleistungen) das Gebäude betreffen würden. Das gelte nur hinsichtlich des Ansatzes der gebrachten Arbeitsleistungen – nämlich Malerarbeiten – der K GmbH – Dienstnehmer Scha Stefan und Wei Rudolf. Alle übrigen Arbeitsleistungen, die der Anlage B noch einmal zusammengestellt seien, würden sich ebenfalls allein auf die Errichtung der Außenanlagen, nämlich insbesondere die Erstellung der westlichen Grenzmauer und des umfangreichen Kanalanschlusses sowie des Weiteren auf die Einebnung und Verpflichtung des gesamten Geländes, die Erstellung von Böschungen/Geländekanten und diverse Vorbereitungsarbeiten für die späteren Pflasterungen bzw. Grünanlagen beziehen. Dabei sei ebenfalls – wie anlässlich bei der Betriebsprüfung erläutert worden sei – neben dem Zuschlag von 30 % der "Anteil Wien", der sämtliche LKW-Zufahrten der Materialien sowie die

vielzähligen Geräteeinsätze jeweils durch den Fahrer Rau Johann umfasst habe, zu berücksichtigen. Die insoweit angefallenen Lohnkosten hätten diesbezüglich 72.784,79 € umfasst und seien mithin ebenfalls bei der Berechnung der IZP zu beachten. Dass die vorgenannten Arbeiten tatsächlich durchgeführt worden seien, dürfte sich nach Meinung für die BP anlässlich der zeitlich versetzten beiden Augenscheinnahmen des Objektes durchaus feststellbar gewesen sein, was sich überdies auch aus dem erfolgten Wasseranschluss durch die Stadtwerke Pa sowie den ebenfalls auf Seite 8 der gegenständlichen Niederschrift angeführten Kanalanschluss (Gemeinde Sch) ergibt. In der Anlage B sei im Übrigen ausgewiesen, wann und in welchem zeitlichen Umfang die eingesetzten Arbeiter (also wer) die Leistung jeweils verrichtet habe. Dass darüber keine spezifizierten Stundenaufzeichnungen vorliegen würden, liege in der Natur der Sache und sei wie selbstverständlich. Die benannten Arbeiter seien in den angeführten Monaten ausschließlich im, wie ja auch ausdrücklich in der Rechnung vermerkt, Objekt W und nicht etwa auch an anderen Baustellen eingesetzt worden. Die teils unterschiedlichen Stundenzahlen seien zum einen auf die Arbeitszeitanordnung bei der K GmbH (abwechselnd kurze und lange Arbeitswoche) bzw. die "Schlechtwetterregelung" im Dezember sowie verschiedentlich verbrachte Urlaube zurückzuführen. Für den Fall, dass die vorstehenden Erläuterungen für nicht ausreichend erachtet werden sollten, werde um entsprechenden Hinweis gebeten. Insoweit werde ein Beweisantrag ausdrücklich vorbehalten. Die unrechtmäßige Kürzung der gegenständlichen Rechnung betrage somit insgesamt 84.405,33 €.

Beleg-Nr. 125:

Der Rechnungsbetrag sei nicht nur mit 10.400,00 €, sondern in voller Höhe (103.440,00 €) anzuerkennen. Diejenigen Holzlieferungen, die von der BP nicht zugeordnet werden könnten, seien allesamt für die Herstellung der Fußböden in den Zimmern der einzelnen Geschosse und der Stiegen im Treppenhaus verwendet worden. Die jeweils an einer Bodenunterkonstruktion befindlichen Böden seien sämtlich schwimmend über den nach wie vor vorhandenen alten Bodenbelegen verlegt. Es handle sich also um nichts anderes als eine Verkleidung, die im Ganzen jederzeit ohne Verletzung der Substanz des Gebäudes leicht entfernt werden könne und deshalb als selbständiges Wirtschaftsgut anzusehen sei. Das Finanzamt habe hier also einen Betrag von 93.040,00 € zu Unrecht nicht anerkannt.

Kto. 0601 "Anlagenneuzugänge EU"

Beleg-Nr. 89:

Entgegen der Ansicht der BP handle es sich bei den Teppichen sehr wohl um ungebrauchte Wirtschaftsgüter. Sie seien zwar, wie angeführt, im Jahr 1998 eingekauft worden. Die

Teppiche hätten sich aber seit dieser Zeit stets in einem Lager befunden und seien nie begehbar ausgelegt worden. Die somit unberechtigte Kürzung betrage 125.000,00 €.

#### Gebuchter Aufwand 2005 – Leistungserbringung 2004:

Bezüglich der Kanalanschlussgebühr werde auf die Kopie als Anlage C beigefügten Schreiben des Gemeindeamtes Sch an uns verwiesen. Die Gebühr sei also erst im Jahr 2004 fällig geworden, sodass der Betrag in Höhe von 19.201,62 € zu Unrecht nicht anerkannt worden sei. Dies gelte ebenfalls hinsichtlich der Ba Rechnung vom 28. Juni 2005. Die Erwägungen des Finanzamtes seien schlechterdings unverständlich. In der Rechnung sei ausdrücklich ausgewiesen, dass die Granitmaterialien im Jahr 2004 für die Baustelle "W" (Gartengestaltung) geliefert/angeschafft worden sind. Ebenso klar ergebe sich aus der Rechnung die Liefermenge (Tonnage/laufende Meter, wobei die Mengen der verrechneten Steine und Platten durch ein Flächenausmaß – eine Tonne ergibt 4,5 m<sup>2</sup> – nachgewiesen werde). Zu der Inventur der Ba per 31. Dezember 2003 sei darauf hingewiesen, dass beim Bilanzansatz ursprünglich 800.000,00 S (Schätzwert) angesetzt worden seien. Wie im BP-Bericht der Ba unter Tz. 51 ausgeführt, seien im Jahr 2001 Pflastersteine um 200.000,00 S auf der Baustelle verbaut worden. Die gepflasterten Flächen seien von den betreffenden Prüfern besichtigt worden. Es verblieb somit ein geschätzter Wert von 600.000,00 S, der rein rechnerisch nur einmal einen Betrag von 43.603,74 € ausmacht und wobei zu den Mengenangaben noch angemerkt sei, dass auch ein Finanzamt nicht zu jedem Bilanzstichtag die Mengen von Schüttmaterialien durch Wiegung nachweise. Vom Finanzamt sei somit der gesamte Rechnungsbetrag von 138.220,00 € zu Unrecht nicht anerkannt worden. Über die vorstehenden Rechnungen hinaus seien vom Finanzamt in der Beilage 1. auf den Seiten 6 bis 8 der verfahrensgegenständlichen Niederschrift zu Unrecht verschiedene weitere Positionen ebenfalls nicht als IZP begünstigte Wirtschaftsgüter anerkannt worden. Die entsprechenden Belegnummern seien in den Anlagen D, E und F jeweils in roter Farbe gekennzeichnet. Dazu gelte im Einzelnen:

#### Anlage D:

##### Beleg-Nr. 35:

Die Planungsarbeiten würden sich auf diverse Inneneinrichtungen, so zB die Beleg-Nr. 112 und 104 (siehe die Anmerkungen in einer entsprechenden Rechnung/Entwurf/Ausschreibung Vo) beziehen, die von der BP in voller Höhe als IZP begünstigte Wirtschaftsgüter anerkannt worden seien. Das habe folgerichtig auch hinsichtlich dieser Positionen zu geschehen.

##### Beleg-Nr. 38, 58, 80, 103, 126, 105 und 96:

Sämtliche Rechnungen würden sich auf die Herstellung diverser Innen-/Zimmertüren/Türen

im Erdgeschoss beziehen. Bei letzterer Position handle es sich um die Eingangs- und Außentür des Wintergartens (siehe dazu die Rechnung Wie GmbH & Co KG vom 31. März 2005 in der Anlage F), worauf 18.750,00 € entfallen würden, während die drei Brandschutzelemente (11.250,00 €) Trennwände darstellen würden. Alle diese Wirtschaftsgüter seien wegen ihrer bloß geringen, jederzeit leicht aufhebbaren Verbindung mit dem Gebäude, also ohne irgendeine Verletzung der Substanz des Gebäudes, nach der Verkehrsauffassung als selbständiges (bewegliches) Wirtschaftsgut anzusehen und somit auch als IZP begünstigt anzuerkennen.

Beleg-Nr. 62 und 67:

Hier handle es sich um Schalungsmaterial, dass in der Außenanlage verwendet worden sei (Sichtschalung Außenmauer).

Beleg-Nr. 76 und 81:

Die Schüttungen würden ebenfalls zur Unterbodenkonstruktion gehören wegen ihrer jederzeit leicht aufhebbaren Verbindung mit dem Gebäude, ebenso wie die gesamten Fußbodenbelege als selbständiges Wirtschaftsgut anzusehen (siehe insoweit auch Beleg-Nr. 125 unter der obigen Z 1).

Beleg-Nr. 85:

Hier handle es sich um drei Kellerfenster.

Anlage E:

Beleg-Nr. 70, 71, 108, 119, 97 und 122:

Es würden hier die Ausführungen zum obigen Beleg 76/81 gelten.

Beleg-Nr. 60 und 83:

Diese Wirtschaftsgüter würden zum Wintergartenzubau gehören. Insoweit werde auf die entsprechenden Positionen in der Anlage F verwiesen und gelte die erste Belegnummer außerdem Rz. 3169 Satz 2 ESt-Richtlinien 2000.

Beleg-Nr. 91:

Ein entsprechendes Wirtschaftsgut sei in der Ba Parallelsache als IZP begünstigt anerkannt worden. Das habe folgerichtig auch hier zu geschehen; andere Gesichtspunkte seien nicht ersichtlich.

Beleg-Nr. 121:

Es handle sich um eine Haustür, die entsprechend der einschlägigen vorstehenden Ausführungen ebenfalls als selbständig bewirtschaftetes bewertbares Wirtschaftsgut anzusehen/anzuerkennen sei.

Anlage F:Rechnung Wie GmbH & Co KG vom 31. März 2005:

Hier handle es sich um einen in Leichtbauweise errichteten Wintergartenzubau einschließlich Verglasung an das Waldschlossgebäude, der gleichfalls als selbständig bewertbare Gebäudeinvestition/selbständiges Wirtschaftsgut anzusehen sei und somit als IZP begünstigt anzuerkennen sei. Insoweit werde auf den letzten Punkt der Rz. 3170 ESt-Richtlinien 2000 verwiesen.

Rechnung Rie vom 12. März 2005:

Auch diese Position sei vom Finanzamt in voller Höhe anzuerkennen. Sie betreffe die Ausstattung Bäder (ohne Wannen) sowie WC, Spiegel, Seifenhalter, Papierhalter, Duschwandtüren etc. Es handle sich hier ebenfalls um selbständig bewertbare Gebäudeinvestitionen/Wirtschaftsgüter im Sinne der vorstehend mehrfachen angeführten Rz. 3169 Satz 2 ESt-Richtlinien 2000.

Rechnung Rie vom 19. März 2005:

Hier seien aufgrund des vorstehenden Gesichtspunktes anzuerkennen:

Kermi Heizkörper samt Aufbau (Position 1.1. bis 1.6.)	1.109,53 €
Kermi Heizkörper samt Aufbau (Position 2.1. bis 2.11.)	400,84 €
Kondensationsleitung bei Kühlzellen	41,38 €
Abluftanlage, WC-Anlage EG	305,72 €
Summe	<b>1.857,47 €</b>

Rechnung K vom 11. April 2005:

Hier würden die Ausführungen zu Beleg-Nr. 60 in der Anlage E entsprechend gelten. Der Rechnungsbetrag sei mithin gleichfalls in voller Höhe anzuerkennen.

Rechnung Schmi J. vom 18. Jänner 2005:

Insoweit gelte der Hinweis zu Beleg-Nr. 91 in der Anlage E.

In der Folge wurde seitens des Prüfers Gerhard Par eine Stellungnahme zur Berufung ausgefertigt (datiert mit 13. Oktober 2005) und ausgeführt: Zu Seite 2 – zweiter Absatz der Berufung – betreffend fehlender Rechtsmittelfrist: Dies sei richtig, da versehentlich die Zweitschrift des Bescheides versendet worden sei.

Zu Seite 2 – Punkt 1 – Beleg-Nr. 124 – erster Absatz und Anlage A:

Seitens der Finanzverwaltung könnten sämtliche beantragten Betriebsausgaben anerkannt werden bis auf Folgende:

Beleg-Nr. 21.128 vom 1. Dezember 2004, Gru, 2.295,00 €, Holz trocknen – betreffe die Trocknung des Holzes, welche für Böden etc. verwendet worden sei (siehe Seite 3, Beleg-Nr. 125 der Berufung); Beleg-Nr. 21.221 vom 21. Dezember 2004, Weyland, 3.431,61 €, Türbänder/Drücker, seien Bestandteile der Türen.

Zu Seite 3, Beleg-Nr. 89 Teppiche:

Bei der Prüfung 2002 und 2003 seien die Teppiche in LKW's vorgefunden worden, welche im Freien am Gelände des Bauhofes gestanden hätten, weiters seien welche im UST, 1. Stock vorgefunden worden. Beides seien Plätze, welche nach Ansicht der BP nicht geeignet seien, um neue Teppiche dort zu lagern.

Zu Seite 4 erster Absatz Kanalanschlussgebühr:

Durch die Vorschreibung der Kanalanschlussgebühr von der Gemeinde Sch durch Bescheid vom 7. September 2000 habe die Fa. K Bau- und Handels GesmbH die wirtschaftliche Verfügungsmacht gehabt. Die Kanalanschlussgebühr sei auch in der Bilanz 2000 als Verbindlichkeit ausgewiesen worden. Wann die Firma den Kanalanschluss durchführe, sei nach der Auffassung der BP unerheblich.

Mit Schreiben vom 12. Jänner 2006 wurde durch die Bw. eine Gegenäußerung zu dieser Stellungnahme abgegeben und ausgeführt:

Es werde davon ausgegangen, dass sämtliche beantragten Betriebsausgaben bis auf die beiden angeführten Ausnahmen anerkannt werden.

Die Streichung der Beleg-Nr. 21.128 vom 1. Dezember 2004 (Beleg-Nr. 125 der Berufung) werde akzeptiert. Diejenige, der Beleg-Nr. 21.221 vom 21. Dezember 2004 (Weyland/3.431,61 €) erscheine dagegen nach wie vor ungerechtfertigt. Da die Kosten für die Türen anerkannt würden, müsse das nach der Ansicht der Bw. auch hinsichtlich der zusätzlichen Kosten für die Türbänder/Drücker gelten. Ebenso anzuerkennen sei die Beleg-Nr. 89 (Teppiche). Es handle sich um neue Teppiche, die nie zuvor ausgelegt/verwendet worden seien. Entgegen der Darstellung der BP sei der eine Teil der Teppiche bei den vorangegangenen Prüfungen im Jahr 2002 und 2003 in einem abgesicherten Bauwagen gelagert gewesen, der – ebenso wie eine Vielzahl von Möbelstücken – in einer der ebenfalls gesondert abgesicherten Hallen auf dem Gelände Bauhofes abgestellt gewesen sei. Der andere Teil der Teppiche sei im ehemaligen Chefbüro im 1. Stock des früheren Bürogebäudes, Unterer Stadtplatz 13 gelagert gewesen, dass nach der Firmenübersiedlung

zum Bauhof eigens zu einem entsprechenden Lagerraum auch von weiteren Büromöbeln etc. umfunktioniert und gesondert abgesichert gewesen sei. Es sei also nicht nachvollziehbar, inwieweit die beiden Plätze nach Ansicht der BP zu der bestimmungsgemäßen Lagerung ungeeignet gewesen sein sollten.

Zum Beweis für die Richtigkeit der vorstehenden tatsächlichen Angaben werde die Vernehmung der Geschäftsführerin E als Partei sowie des Hans-Jörg Bw., zu laden über die Firma, als Zeuge beantragt.

Die BP sei nach wie vor der Ansicht, dass die Investitionszuwachsprämie nicht für das Jahr 2004 geltend gemacht werden könne, weil die Fa. K Bau- und Handels GesmbH bereits durch die Vorschreibung der gegenständlichen Kanalanschlussgebühr mit Bescheid der Gemeinde Sch vom 7. September 2000 die wirtschaftliche Verfügungsmacht gehabt hätte und nach der BP Auffassung unerheblich sei, wann die Firma den Kanalanschluss durchführt. Dabei beziehe sich die BP ausdrücklich auf die UFS-Entscheidung vom 5. Juli 2005. Diese Argumentation sei in mehrfacher Hinsicht unzutreffend. Insbesondere werde die vorgenannte Entscheidung gründlichst verkannt. Sie stütze nicht etwa die Rechtsauffassung der BP, sondern im Gegenteil die Berechtigung des Antrages auf Zurechnung bei der IZP. Der UFS habe nämlich in seiner Entscheidung unter Berufung auf die zitierte Rechtsprechung des VwGH ausgeführt, dass der für das Zurechnen der IZP im Jahr der Anschaffung wesentlicher Anschaffungszeitpunkt immer der Zeitpunkt der Lieferung, also bloß der Zeitpunkt des Erwerbes des wirtschaftlichen Eigentums an der Sache sei. Der Erwerb des wirtschaftlichen Eigentums manifestiere sich in der Erlangung der betrieblichen Nutzungsmöglichkeit, diese wiederum bedeute, eine faktische Verfügungsmacht über den jeweiligen Gegenstand. Die Verfügungsmacht definiere sich nicht einmal durch das körperliche Vorhandensein des Wirtschaftsgutes in der Betriebsstätte, sondern lediglich durch seine Existenz in der Form, zu der es den Betriebszweck zu dienen im Stande sei. Im gegenständlichen Fall ergebe sich aus dem bereits zu den Akten übermittelten Schreiben des Gemeindeamtes Sch vom 31. Oktober 2000 eindeutig, dass gemeindeseits die Anschlussmöglichkeit an das Kanalisationsnetz überhaupt noch gar nicht geschaffen worden war und darüber hinaus sogar noch nicht einmal die Notwendigkeit des Kanalanschlusses in eben diesem Jahr bestanden habe. Tatsächlich sei die Anschlussmöglichkeit an das öffentliche Kanalisationsnetz (= entspricht Leistung/Lieferung der öffentlichen Hand) erst im Jahr 2004 erstellt worden (Beweis: Parteivernehmung wie vorhin, Zeugnis des Johann Bw., zu laden über unsere Firma). Damit dürfte im Sinne der zitierten UFS-Entscheidung hinreichend verdeutlicht sein, dass das verfahrensgegenständliche Wirtschaftsgut erst im Jahr 2004 zur Nutzung bereit gestanden habe, die betriebliche Nutzungsmöglichkeit und sohin die faktische Verfügungsmacht über den

Kanalanschluss also erst im Jahr 2004 begründet worden sei. Es werde gebeten, über die unstreitig gewordenen Positionen im Wege eines Teilbescheides abzusprechen.

Die Berufung wurde dem UFS mit Vorlagebericht vom 25. Jänner 2006 zur Entscheidung vorgelegt.

Mit Schreiben vom 16. Mai 2008 langte ein weiteres Schreiben der Bw. ein und wurde eine korrigierte Rechnung Nr. 5/259 vom 28. Juni 2005 vorgelegt, ebenso ein Plan der gesamten Gartenanlage, eine spezifizierte Aufstellung der Außenanlage W sowie eine einschlägige Mengenkostenschätzung des Steinmetzmeisters Ot, R. Damit müssten die auf Seite 4 der Niederschrift über das Ergebnis der Außenprüfung des Finanzamtes vom 9. August 2005 zur Versagung der Anerkennung als IZP begünstigte Wirtschaftsgüter angeführten Gründe hinreichend widerlegt sein. Das die einschlägigen Lieferungen im Jahr 2004 für die Baustelle W erfolgt seien und damit der Anschaffungszeitpunkt feststehe, ergebe sich eindeutig aus der ursprünglichen und nunmehr korrigierten Rechnung der Ba vom 28. Juni 2005. Das sämtliche in der Anlage 1 ausgewiesenen Materialien (Mengenangaben) im Objekt W verlegt bzw. ver- und eingearbeitet worden seien, gehe aus der Anlage 4 in Verbindung mit der Anlage 2 ebenfalls zweifelsfrei hervor. Schließlich gelte das für als Anlage 4 gleichfalls ersichtlich, ebenso bezüglich der Angemessenheit aller zu den einzelnen Rechnungsposten ausgewiesenen Preise), wobei im Übrigen irrelevant sei, dass die einschlägigen Materialien vor der Lieferung an unser Unternehmen über einen längeren Zeitraum hinweg bei der Ba eingelagert gewesen seien). Um entsprechende Berücksichtigung bei der Entscheidung werde ersucht.

In der Folge wurden schriftliche Zeugenbefragungen von Herrn Hans-Jörg Bw. bzw. E durchgeführt.

Der Zeugin E wurden folgende Fragen gestellt: "Mit Rechnungen vom 30. Juni 1998 vom 23. Juli 1998 wurden seitens der Firma K Y Gesellschaft mbH, N, von der Firma Tepp.# und vom Teppichhaus A Teppiche erworben. Mit Rechnung vom 30.11.2004 wurden 108 Stk. dieser Teppiche an die Firma K Bau- und Handelsgesellschaft m. b. H. (nunmehr Bw. Holding GmbH) weiterveräußert. Im Zeitpunkt des Verkaufes an die Berufungswerberin waren Sie nach der vorliegenden Rechnung Geschäftsführerin der K Gesellschaft mbH. In dieser Funktion werden Sie als Zeugin befragt. Bitte geben Sie bekannt, ob der Sachverhalt wie bisher geschildert, den Tatsachen entspricht. Bitte geben Sie bekannt, warum (zu welchem Zweck) diese Teppiche im Jahr 1998 erworben wurden. Wurden diese Teppiche im Unternehmen verwendet? Wenn ja, wie? Nach dem bisherigen Berufungsvorbringen wurden die Teppiche nie verwendet und waren bei der Weiterveräußerung im Jahr 2004 neu. Bitte geben Sie bekannt, warum diese Teppiche im Unternehmen 6 Jahre lang nicht verwendet wurden bzw. welchen Zweck die Anschaffung im Jahr 1998 gehabt haben soll. Bitte geben Sie die Art der Geschäftstätigkeit der K Y bekannt. Bitte geben Sie bekannt, wie die Teppiche bilanziert wurden (Anlagevermögen, Umlaufvermögen). Mit welchem Wert? Bitte legen Sie diesbezüglich vorhandene Unterlagen vor. Bitte geben Sie bekannt, wo sich die Teppiche im Zeitraum 1998 bis 2004 befanden. Wie wurden sie gelagert? Fanden Reinigungsarbeiten

statt? Wurden sie gelüftet? Nach Angaben der BP waren die Teppiche zum Zeitpunkt der Betriebsbesichtigung in ihrem Privatwohnhaus gelagert und wurde der BP die Besichtigung dort verwehrt. Waren die Teppiche dort ausgelegt? Wo wurden Sie gelagert?"

Sie gab schriftlich mit Schreiben vom 14. April 2009 bekannt:

Der geschilderte Sachverhalt betreffend Teppiche entspreche den Tatsachen. Die Teppiche seien im Jahr 1998 zum Zwecke des Weiterverkaufes erworben worden und seien im Unternehmen niemals verwendet worden. Mit Rechnung vom 6. August 1998 seien 127 Teppiche, mit Rechnung vom 1. Juli 1999 16 Teppiche an die Firma Ba Leasing GesmbH, 1244 S, verkauft worden, die den Erwerb ebenfalls zum Zwecke des Weiterverkaufes vorgenommen habe. Die entsprechenden Rechnungen seien beigelegt. Auch die Ba Leasing GesmbH habe die Teppiche in keinem Zeitpunkt verwendet. In der Folge seien die Teppiche von der Ba Leasing GesmbH an Dritte veräußert worden, sodass sich der Gesamtlagerbestand an Teppichen bis November 2004 auf 101 Stück verringert habe. In diesem Zeitpunkt habe die Firma K Gesellschaft m.b.H. (vorher K West-Bau GmbH), Neuhaus, einen potentiellen Käufer gehabt. Deswegen habe die Ba Leasing GesmbH ihren Lagerbestand wiederum an die vorgenannte Firma veräußert. Die Art der Geschäftstätigkeit der K Gesellschaft m.b.H. sei übrigens "Handel mit Waren aller Art" gewesen. Der vorstehende beabsichtigte Verkauf sei jedoch gescheitert. Aus diesem Grund habe die K Gesellschaft m.b.H. ihren gesamten Lagerbestand, nämlich 108 Stück Teppiche, an die K Bau- und Handels GesmbH verkauft (nunmehr Bw. Holding GmbH). Die Teppiche seien bei den jeweiligen Firmen immer im Umlaufvermögen bilanziert worden. Entsprechende Unterlagen wurden in Kopie beigelegt (handschriftliche Inventuraufzeichnungen der Ba Leasing GmbH "Handelswaren" per 31. Dezember 1998 und 31. Dezember 1999. Ab dem Verkauf der Teppiche an die Ba Leasing Gesellschaft m.b.H. hätten sich die Teppiche in einem versperrten Container in einer ebenfalls versperrten Halle im "Bw.-Gewerbepark" im Br, Str befunden. Jährlich, jeweils im Frühjahr, seien sämtliche Teppiche vorne in der Halle ausgelegt und gelüftet worden. Dies sei gemeinsam mit Familienmitgliedern jeweils zu Zeiten gemacht worden, wo kein Geschäftsbetrieb gewesen sei. Sie habe immer vermeiden wollen, dass jemand von dem wertvollen Teppichlager gewusst habe. Es sei richtig, dass der BP die Besichtigung der Teppiche in ihrem Privatwohnhaus verwehrt worden sei. Über diesen Vorgang werde eine von ihr seinerseits gefertigte Aktennotiz in Kopie beigelegt. Die Teppiche seien im Dachboden, im Dachgiebel ihres Wohnhauses aufgestapelt gelagert gewesen. Dieser Dachboden sei nicht bewohnt und auch nicht bewohnbar. Er diene lediglich Lagerzwecken und sei nur über eine schmale, steile Stiege erreichbar. Es sei kein einziger der Teppiche der Firma Bw. Holding GmbH in ihrem Wohnhaus ausgelegt. Am 9. Mai 2007 seien von ihrem Sohn sämtliche in ihrem Haus aufgelegten Teppiche (aus ihrem Besitz) sowie der Stapel Teppiche der Firma Bw. Holding GmbH im Dachboden des Hauses fotografiert worden. Die betreffende Diskette sei

am Tag der Schlussbesprechung von der BP kopiert worden und sei daher bereits im Akt.

Nach dem 9. Mai 2007 seien im Übrigen sämtliche Teppiche der Firma Bw. Holding GmbH in das Büro am Bw.-Gewerbepark, Str., Br verbracht worden. Sie habe der BP angeboten, die Teppiche dort zu überprüfen, was aber nicht geschehen sei.

Dem Zeugen Hans-Jörg Bw. wurden folgende Fragen gestellt: " Im Schreiben der Bw. vom 12. Jänner 2006 wurde Ihre Vernehmung als Zeuge zum Beweis der Richtigkeit der Angaben der Bw. beantragt. Mit Rechnungen vom 30. Juni 1998 vom 23. Juli 1998 wurden seitens der Firma K Y Gesellschaft mbH, N , von der FirmaTepp.# und vom Teppichhaus A Teppiche erworben. Mit Rechnung vom 30.11.2004 wurden 108 Stk. dieser Teppiche an die Firma K Bau- und Handelsgesellschaft m. b. H. (nunmehr Bw. Holding GmbH) weiterveräußert. Nach Angaben der Bw. waren die Teppiche im Zeitpunkt des Erwerbes 2004 neu. Dies aufgrund der Lagerung an verschiedenen Standorten und mangels Verwendung. Bitte geben Sie bekannt, inwieweit Sie zu diesem Sachverhalt Auskunft geben können bzw. in welcher Funktion ihnen dieser Sachverhalt bekannt geworden ist. Ist der oben geschilderte Sachverhalt richtig? Was können Sie zur Lagerung der Teppiche im Zeitraum 1998 bis 2004 und zu deren Verwendung angeben?"

Er gab an:

(Schreiben vom 9. April 2009). Vorab werde darauf verwiesen, dass E seine Mutter sei und er in Betracht kommenden Zeiträumen in deren Privathaus im Schmiedweg in S gelebt habe. Er habe eine ganze Reihe von Tätigkeiten für die verschiedenen Firmen der Bw.-Gruppe ausgeführt. Der geschilderte Sachverhalt sei seines Wissens nach richtig. Zu den einzelnen Vorgängen könne er Folgendes sagen: Im November 2004 sei eine ganze Reihe von Teppichen, nämlich 108 Stück, von der Firma K Gesellschaft m.b.H. an die jetzige Bw. Holding GmbH (damals K- und Handels GesmbH) verkauft worden. Das wisse er deshalb, weil er damals die Teppiche gemeinsam mit seinem Bruder Hans-Joachim Bw. deren Firmensitz der K Gesellschaft m.b.H. in N lebe, abgeholt und nach S transportiert habe. Die Teppiche seien in einem gesondert verschlossenen Raum am Firmensitz der K GesmbH, Straße, Ort, teils zusammengerollt, zum Anderen zusammengefaltet aufeinander gestapelt und mit Schutzfolien abgedeckt, gelagert gewesen. In S hätten sie die Teppiche in einem gesondert versperren Bauwagen verbracht, der sich in einer verschlossenen Halle auf dem Bw.-Gewerbepark im Br befunden habe. In genau diesem Bauwagen seien die Teppiche von 1998 bis November 2004 gelagert gewesen. In jedem Frühjahr seien die Teppiche von seiner Familie und ihm und von der betreffenden Halle auseinandergebreitet und gelüftet worden. Dies sei jeweils an einem Wochenende geschehen, wo keiner der Mieter am Gewerbepark anwesend gewesen sei. Man habe immer vermeiden wollen, dass jemand von dem Teppichlager gewusst habe. Die Teppiche seien nie in Gebrauch gewesen. Kurz vor der Eröffnung des Hotelrestaurants W im August 2005 seien die Teppiche vom Bruder und ihm vom Br zum W transportiert worden. Sie hätten die Teppiche nach Anweisung ihrer Mutter in verschiedenen Räumen ausgelegt und zwar alle 108 Stück. Gegen Jahresende 2005 sei er von seiner Mutter beauftragt worden,

93 Stück Teppiche (der Rest verblieb im W) aus Sicherheitsgründen wegen eines Diebstahlversuches in ihr Privathaus in S zu verbringen. Den Transport wiederum führten sein Bruder und er aus. Es seien alle Teppiche auf dem Dachboden des Hauses ihrer Mutter, der nicht bewohnt und nicht bewohnbar sei, gelagert, weil dieser Aufbewahrungsort der Mutter – ebenso wie ihrem Vater Johann Bw., der übrigens bei der Ablagerung auf dem Dachboden zugegen gewesen sei – am sichersten erschien. Die Teppiche seien im Haus der Mutter nie ausgelegt benutzt worden. Dies wäre auch gar nicht möglich gewesen, weil die Mutter sehr viele eigene Teppiche besitze, die seit Beziehen ihres Privathauses in sämtlichen dortigen Wohnräumen ausgelegt seien. Ergänzend möchte er noch erwähnen, dass der Bruder und er Mitte Mai 2007 im Auftrag ihrer Mutter die auf dem Dachboden lagernden Teppiche zum Bürogebäude im Bw.-Gewerbepark in der Str im Br transportiert habe. Dort seien die Teppiche über mehrere Monate gelagert gewesen. Ihre Mutter habe ihnen gesagt, dass die Teppiche dort gegebenenfalls vom Finanzamt S besichtigt werden würden.

In der Folge wurde mit Schreiben vom 12. April 2009 ein Vorhalt an die Bw. ausgefertigt und die zwei Zeugenaussagen übermittelt. Es wurde ausgeführt:

"1) Beleg-Nr. 124: Laut Stellungnahme der BP können sämtliche beantragte Betriebsausgaben zu diesem Beleg bis auf die Holz Trocknung und die Türbänder anerkannt werden. Nach dem Vorbringen der BP handelt es sich bei der Holz Trocknung um Holz für Holzböden vom Beleg 125. Bitte geben Sie bekannt, ob dies richtig ist. Die Türbänder können nach Ansicht der Referentin nicht anerkannt werden, weil entgegen Ihren Ausführungen im Schreiben vom 12. Jänner 2006 die Türen ebenfalls nicht prämienbegünstigt sind (Siehe Punkt 6)

2) Beleg-Nr. 125: Hinsichtlich der Aufwendungen für Holz der Firma Holz für Böden und Stiegen wird festgestellt, dass nach Ansicht der Referentin diese Wirtschaftsgüter unselbständige Bestandteile des Gebäudes darstellen. Auf die zu dieser Abgrenzungsfrage ergangenen UFS-Entscheidungen, insbesondere auf die zu Bodenbelägen ergangene Entscheidung UFS, RV/0577-L/05 vom 5.5.2006, wird hingewiesen. Durch die BP wurde jedoch nur die Position "für Zimmer, 8 m<sup>3</sup> Kirschenholz" in Höhe von € 10.400,-- anerkannt. Nach Ansicht der Referentin ist diese Summe um einen Teil der Position "für Stiege, Boden Schlafzimmer" zu erhöhen, nämlich um den auf das Schlafzimmer entfallenden Teil. Da Stiegen und Boden nach den vorhergehenden Positionen aus Eiche oder Esche bestehen, geht die Referentin davon aus, dass das Buchenholz für das Schlafzimmer verwendet wurde, und demnach weitere € 1600,- prämienbegünstigt sind. Bitte nehmen Sie dazu Stellung.

3) Beleg-Nr. 89 – Teppiche: Diesbezüglich werden zwei Zeugenaussagen übermittelt. Für die Referentin ergeben sich noch folgende Fragen: Erfolgte die Anschaffung durch die Bw. Holding im Jahr 2004 ursprünglich zu dem Zweck, die Teppiche im Hotel auszulegen? (Wenn

nein, bitte Zweck bekannt geben) Erfolgte ein solches Auslegen? Laut Berufung vom 21.8.2008 gegen die Bescheide K 2002 ua. erfolgten im Hotel Diebstahlversuche und wurden die Teppiche deshalb ab Weihnachten 2005 aus den dortigen Zimmern entfernt und ins Privathaus der GF verbracht. Ist dieses Vorbringen richtig dargestellt? Wo befinden sich die Teppiche jetzt? Was ist weiter mit den Teppichen geplant? Wurde hinsichtlich der Teppiche eine Abschreibung vorgenommen? Welche Nutzungsdauer wurde angenommen? Wie wurden die Teppiche bilanziert?

5) Wintergartenzubau: Bitte legen Sie ein Foto vom gegenständlichen Zubau vor. Nach Ansicht der Referentin handelt es sich bei Wintergärten um typische Gebäudebestandteile, die somit nicht prämienbegünstigt sind. (vgl dazu die Rechtsprechung des VwGH, wonach zB Glashäuser Gebäude darstellen – VwGH 16.11.2006, GZ 2006/15/0156)

6) Mit dem Wintergartenzubau bzw. dem W verbundene Wirtschaftsgüter

Bei diesen handelt es sich nach Ansicht der Referentin um Gebäudebestandteile.

Dies gilt nach Ansicht der Referentin für folgende Positionen:

a) Beleg-Nr. 60 und 83: Heizungsanlage (60) bzw. Dachfenster, Dacheindeckung uä Wintergarten.

b) Beleg-Nr. 76 und 81: Schüttungen, Fußbodenbeläge

siehe UFS RV/0577-L/05 vom 5.5.2006

c) Beleg-Nr. 38, 58, 80, 103, 126, 105 und 96: Innen(zimmer)türen, Eingangs- und Außentüre des Wintergartens, Brandschutzelemente

d) Beleg-Nr. 85: drei Kellerfenster

Auch Fenster sind typische Gebäudebestandteile. Auf die Entscheidung des UFS, RV/2106-W/05 vom 22.3.2006 wird verwiesen

e) Beleg-Nr. 121: Haustür: Es handelt sich um einen unselbständigen Bestandteil des Gebäudes (vgl. UFS, GZ/0383-W/05 vom 19.11.2007)

f) Rechnung Rie 12.3.2005: Ausstattung Bäder, Toiletten

Sanitäranlagen stellen typische Gebäudebestandteile dar. Anerkannt können nach Ansicht der Referentin jene Positionen werden, die eher der Inneneinrichtung zuzuordnen sind. Diese Positionen wurden in der beiliegenden Rechnung gelb markiert. Bitte nehmen Sie dazu Stellung.

g) Beleg-Nr. 70, 71, 108, 119, 97 und 122: Lt. Berufung gelten die Ausführungen zu obigen Beleg-Nr. 76/81 (Schüttungen, Fußbodenbeläge)

h) Rechnung Rie 19.3.2005: Heizkörper, Kondensationsleitung, Abluftanlage WC

i) Rechnung Rie vom 11.4. 200: Heizkessel mit Zubehör, Warmwasserbereiter, Öltankanlage

Bitte nehmen Sie dazu Stellung.

7) Zu folgenden Rechnungen ergeben sich noch Fragen:

a) Beleg-Nr. 62 und 67: Schalungsmaterial für Sichtschalung Außenmauer

Handelt es sich hierbei um eine Gartenmauer oder um eine mit dem Gebäude verbundene Außenmauer? Bitte legen Sie ein Foto vor.

b) Beleg Nr 91: Laut Berufung wurde "ein entsprechendes Wirtschaftsgut" in der Ba-Parallelsache anerkannt. Bitte geben Sie bekannt, um welches Wirtschaftsgut es sich handelt. Dies ist aus der gegenständlichen Rechnung nicht ersichtlich.

c) Rechnung Schmi

Hinweis zu Beleg Nr. 91, demnach entsprechendes Wirtschaftsgut in Ba-Parallelsache anerkannt. Nach gegenständlicher Rechnung handelt es sich um ein Lüftungsgerät. Bitte legen Sie ein Foto der gegenständlichen Lüftungsanlage vor. Zu Lüftungsanlagen im Gastgewerbe sind bereits mehrere UFS-Entscheidungen ergangen, wonach diese nicht prämienbegünstigte Gebäudebestandteile sind. Bitte nehmen Sie dazu Stellung.

8) Ba-Rechnung - Granit-Material (Ergänzung vom 16. Mai 2008): Laut Vorbringen des Finanzamtes sind gebrauchte Materialien (alte Steine) in Höhe von € 95.000,-- enthalten. Bitte nehmen Sie dazu Stellung.

9) Folgende Rechnung kann nach Ansicht der Referentin als prämienbegünstigt anerkannt werden: Beleg-Nr. 35; Planungsarbeiten Inneneinrichtung"

In Beantwortung dieses Schreibens wurde mit Schriftsatz vom 19. Mai 2009 ausgeführt:

1) Beleg-Nr. 124:

Das Vorbringen der BP sei richtig. Die Streichung der Belege-Nrn. 21128 vom 1. Dezember 2004 sei im Schreiben vom 12. Jänner 2006 an das Finanzamt akzeptiert worden. Nach wie vor werde allerdings vermeint, dass die Türen und damit auch die Türbänder als prämienbegünstigt anzusehen seien. Insoweit werde auf die nachführenden Ausführungen zu Punkt 6 verwiesen.

## 2) Beleg-Nr. 125:

Dieser Ansicht könne sich die Bw. nicht anschließen. Die herangezogene Entscheidung des Unabhängigen Finanzsenates vom 5. Mai 2006 verhalte sich über einen anderen Sachverhalt. Im Gegensatz zu den dortigen Bodenbelegen handle es sich im verfahrensgegenständlichen Fall um einen Vollholzboden, der gänzlich anders, nämlich indem von uns vorgetragenen Sinne zu beurteilen sei. Auch insoweit werde auf unsere einschlägigen Ausführungen zu Punkt 6 iVm. Punkt 5 Z 3 verwiesen, wobei natürlich die weitere Prämienbegünstigung von 1.600,00 € ohnehin zutreffend sei.

## 3) Beleg-Nr. 89, Teppiche:

Die Anschaffung durch die Bw. Holding im Jahr 2004 erfolgte ursprünglich zu dem Zweck, die Teppiche im Hotel auszulegen. Ein solches Auslegen sei auch erfolgt. Das Berufungsvorbringen vom 21. August 2008 zu den Diebstahlversuchen im Hotel und dem Entfernen der Teppiche aus den dortigen Zimmern nebst verbringen in das Privathaus der Geschäftsführerin sei zutreffend dargestellt. Sämtliche Teppiche würden sich jetzt wieder im W befinden, sie würden der hiesigen Planung entsprechend (teilweise) sporadisch immer wieder zu besonderen Veranstaltungen im W ausgelegt. Hinsichtlich der drei restlichen Fragen werde auf den anliegenden Auszug aus dem Anlageverzeichnis 2005 verwiesen. Im Übrigen sei noch einmal ausdrücklich angemerkt, dass die Teppiche im Zeitpunkt des Erwerbes durch das Unternehmen neu und gänzlich ungebraucht gewesen seien.

## 5) Wintergartenzubau:

1. Es würden verschiedene Fotos vorgelegt. Zur Erläuterung der Bauweise Folgendes:

Der Wintergarten sei in Leicht-(Element-)Bauweise errichtet. Er befinde sich an der rechten Stirnseite des "W's" und überdecke den erhöhten Teil der zum Biergarten gehörenden Gartenterrasse. Auf dieser Terrasse sei er als selbständiges Ganzes nach vollständiger Erneuerung Gesamtfassade des Restaurations- und Hotelgebäudes aufgesetzt und lediglich durch Punktverschraubungen der beiden Außensäulen an der entsprechenden Originalaußenwand, in der sich nach wie vor eine (zweite) bereits ursprünglich vorhandene Eingangstür zum Restaurantgebäude mit ebenfalls schon zur ursprünglichen Außenfassade gehörenden Fenster befindet, sowie mit Punktverschraubungen am Terrassenboden befestigt, wobei im Übrigen die einzelnen Elemente des Wintergartens ebenfalls nur durch Verschraubungen miteinander verbunden seien.

2. Nach der im gegenständlichen Schreiben vertretenen Ansicht handle es sich bei Wintergärten um typische Gebäudebestandteile, die somit nicht prämienbegünstigt seien. Dazu werde auf die Rechtsprechung des VwGH verwiesen, wonach zB Glashäuser Gebäude darstellen würden. Das insoweit hier angeführte VwGH-Erkenntnis vermöge aber die

vertretene Ansicht – ganz abgesehen von den sich im Ausmaß und zugleich hinsichtlich der Anschaffungskosten und auch schon allein der Bezeichnung Glashaus jedoch Wintergarten erheblich unterscheidenden Sachverhalten – nicht zu stützen. Gebäude einerseits und (typischer) Bestandteil eines solchen andererseits seien Qualifizierungen von Wirtschaftsgütern, die durch die Rechtsprechung hinsichtlich der wesentlichen Kriterien eben gerade deutlich voneinander getrennt würden.

3. In den im gegenständlichen Schreiben angeführten weiteren Entscheidungen werde mehrfach, so insbesondere auch in der Berufungsentscheidung des Unabhängigen Finanzsenates Wien vom 22. März 2006, hervorgehoben, dass die Rechtsprechung zur Beantwortung der Frage, ob etwas Gebäude, Teil eines Gebäudes oder Selbständiges (selbständig bewertbares) Wirtschaftsgut sei, eine Reihe von Abgrenzungskriterien entwickelt habe. Dabei habe die Beurteilung, ob ein Gebäude vorliege bzw. ob eine Investition ein Gebäude oder einen Bestandteil desselben betreffe oder aber ein nicht als Gebäude anzusehendes Wirtschaftsgut darstelle, ausschließlich nach den Maßstab der Verkehrsanschauung zu erfolgen. Wenn ein Wirtschaftsgut mit einem Gebäude derart verbunden sei, dass es nicht ohne Verletzung seiner Substanz an einen anderen Ort versetzt werden könne, sei es grundsätzlich als Teil des Gebäudes und damit als unbeweglich anzusehen. Allerdings spiele das bei typischen Gebäuden bzw. Gebäudeteilen, die rein technische Beweglichkeit und Versetzbarkeit einem anderen Ordner eine untergeordnete Rolle. Selbst wenn eine Verlegung ohne Wertminderung und ohne erheblichen Kosten möglich wäre, sei daher lt. VwGH zB eine eingebaute Etagenheizung nach der Verkehrsauffassung ein typischer Teil des Gebäudes und deshalb als unbeweglich und nicht selbständig bewertbar anzusehen. So habe der VwGH etwa Fenster und Türen, ja sogar Türbeschläge ebenfalls als Teil des Gebäudes angesehen und auch betreffend Sanitär- und Heizungsinstallationen gleichfalls wiederholt ausgesprochen, dass es sich dabei um Gebäudebestandteile handle. Die Wiedergabe dieser Judikatur sei nach ihrer Ansicht zunächst einmal aller mindestens unvollständig und stelle daher eine einseitige Betrachtungsweise dar. Insoweit werde insbesondere beispielsweise auf Rz. 3170 ESt-Richtlinien 2000 verwiesen, wonach eine Leichtbauweise errichtete Halle, die in einem aus massiven Material (Ziegel) gebaut und unter Keller im Wohn- und Bürogebäude verbunden sei, als selbständig bewertbare Gebäudeinvestition gelte (so VwGH vom 27. Jänner 1994, 93/15/0161). Nicht anderes ergebe sich aus Rz. 3169 Satz 2 ESt-Richtlinien 2000 und den dort zitierten VwGH-Erkenntnissen. Danach sei eine Anlage nach ihrer Bauart (wegen ihrer bloß geringen, jederzeit leicht aufhebbaren Verbindung mit dem Gebäude) nach der Verkehrsauffassung nämlich als selbständiges Wirtschaftsgut anzusehen und in der Regel als beweglich zu behandeln. Dieses Kriterium sei aufgrund der Erläuterungen in der obigen Ziffer 1 zweifelsfrei erfüllt. Daraus

ergebe sich überdies ebenso deutlich, dass der Wintergartenzubau ohne Verletzung seiner Substanz, also ohne Werteinbuße und mit geringen Kosten (Montage) aus der Verbindung mit dem Waldschlossgebäude gelöst und an einem anderen Standort transportiert. Dort – ebenfalls ohne sonderlichen Kostenaufwand – in wirtschaftlich durchaus sinnvoller Weise wieder errichtet werden könne. Sohin dürfte hinreichend feststehen, dass unter Berücksichtigung auch all dieser weiteren von der Rechtsprechung entwickelten Abgrenzungskriterien – also nicht etwa der angeblich nur eine untergeordnete Rolle spielenden technischen Beweglichkeit/Ersetzbarkeit – der Wintergartenzubau eben nach der Verkehrsauffassung und zwar insbesondere auch in wirtschaftlicher Betrachtungsweise als beweglich zu behandeln das selbständig bewertbares Wirtschaftsgut und somit als prämienbegünstigt zu gelten hat (wobei übrigens schlechterdings unverständlich wäre, wieso die Rechtsprechung in einer Vielzahl von Entscheidungen die einschlägig relevanten Abgrenzungskriterien überhaupt entwickelt hätte).

6) Mit dem Wintergartenzubau bzw. dem W verbundene Wirtschaftsgüter:

Hier handle es sich nach ihrer Meinung zwar um Gebäudebestandteile, gleich wohl aber als beweglich zu behandelnde selbständig bewertbare Gebäudeinvestitionen). Bei der ganz überwiegenden Mehrzahl der angeführten Positionen berücksichtige die in Bezug genommene Judikatur grundsätzlich nicht in dem gebotenen Maße, dass die Verkehrsauffassung unbestreitbar mit dem Wandel der Zeit unterliege, der insbesondere auch von der Fortentwicklung der Technik und Architektur stark beeinflusst werde und daher neu überdacht werden müsse. Die steuerliche Beurteilung sei auf die gewandelten und aktuell maßgebenden tatsächlichen Verhältnisse/Gegebenheiten abzustellen – gleichgültig, ob dieser zwingende Beurteilungsmaßstab physikalisch günstig oder ungünstig sei – und keineswegs nach fingierten, weil durch den Zeitwandel und den Fortschritt der Technik überholten Gegebenheiten vorzunehmen. So haben sich die Technik und die Bauweise ganz generell fortentwickelt, dass insbesondere im Innenbereich von Gebäuden nahezu ausschließlich genormte Türen eingesetzt würden und die es sich auch bei denjenigen der entsprechenden Beleg-Nr. zu Unterziffer c) handle. Die Zeit der Einzelanfertigung solcher Türen sei längst überholt. Die genormten Türen würden sich leicht und gänzlich ohne Verletzung ihrer Substanz aus der Verbindung mit dem Gebäude lösen lassen. Sie bräuchten nur ausgehoben zu werden und seien sodann ohne Schwierigkeiten wieder weiterzuverwenden und überdies nach der heutigen Lebenserfahrung auf dem Markt recht gefragt. Dabei könne für jeden urteilsfähigen verständigen und sachkundigen Menschen kein Zweifel daran bestehen, dass derartige Wirtschaftsgüter beweglich und selbständig bewertbar seien, hinsichtlich der Abgrenzungskriterien also keine untergeordnete Rolle spielen würden. Alle diese Gesichtspunkte würden grundsätzlich auch für Fenster aller Art (Unterziffer a) und d) mit den

entsprechenden Belegen sowie für den ganz überwiegenden Teil der einzelnen Positionen zu Unterziffer f), die nach unserer Meinung ebenso wie die gelb markierten zur Inneneinrichtung gehören würden und überdies dem höchsten Stand der Technik entsprechen würden, auf dem Markt mithin also ebenfalls sehr gefragt seien. Im Übrigen sei bei folgenden Positionen speziell zu beachten:

a) Beleg-Nrn. 60 und 83:

Bei Beleg-Nr. 60 handle es sich um die erste Teilrechnung bezüglich der Heizungsanlage. Sie sei daher bei der Erklärung der auch hier entscheidungserheblichen Fragen mit den weiteren Unterziffern h) sowie i), also den dort angeführten Rechnungen Rätsel zu beurteilen. Die Heizkörper würden dem neuesten Stand der Technik entsprechen. Sie seien sämtlich genormt und mit den Zu- und Ableitungen nur durch Verschraubungen verbunden, also nicht etwa, wie in zurückliegenden Zeiten üblich und zwischenzeitig längst überholt, damit verschweißt. Auch der Heizkessel entspreche dem neuesten Stand der Technik. Auch er sei an die einschlägigen Verbringungsstücke lediglich angeflanscht (siehe insoweit die einschlägigen Erläuterungen im nachfolgenden Punkt zum Lüftungsgerät). Bei dem Warmwasserbereich handle es sich um einen normalen Boiler ohne Zu- und Ablaufleitungen, der als ganzes ebenfalls weiter leicht zu entfernen und wieder zu verwenden sei. Die Bezeichnung Öltankanlage sei irreführend und bedürfe einer Erläuterung. Die Anlage bestehe lediglich aus einem Aufrüstungsteil für – wie auch im gegenständlichen Fall – bereits vorhandene Öltanks (Altbestand), nämlich einen Grundbau- und Erweiterungsbausatz für PE-Tanks. Diese Aufrüstung, die bei Öltanks stets gesondert hinzugekauft werden müsse und mit diesen lediglich durch einfach zu lösende Verschraubungen verbunden sei, entspreche ebenfalls dem neuesten Stand der Technik und unterscheide sich gravierend von früheren üblichen stets angeschweißten Aufrüstungsgeräten. Schließlich noch zu den Unterziffern b) und a)/Fußbodenbelege sowie Unterziffer c)/Brandschutzelemente:

Wie bereits unter Punkt 2, Beleg-Nr. 125 angeführt, handle es sich nicht um Fußbodenbelege, sondern um Vollholzböden. Sie seien leicht als ganzes und mit Aufnahme des jeweiligen Abgrenzungsbrettes ohne Substanzverletzung von der Verbindung mit dem Gebäude zu lösen und im Gegensatz zu Bodenbelegen wieder zu verwerten, weil sie keinem starken Verschleiß unterliegen würden. Auch seien sie auf dem Markt, weil qualitativ hochwertig, sehr gefragt. Die Brandschutzelemente seien ebenfalls nur durch Verschraubungen mit dem Gebäude verbunden. Es würden auch hier die oben angeführten Abgrenzungskriterien gelten.

7) a) Beleg-Nrn. 62 und 67:

Es handle sich hier um eine Gartenmauer, also nicht um eine mit dem Gebäude verbundene Außenmauer. Insoweit werde auf das anliegende Foto, Beilage 5 verwiesen.

## 7) b) und c):

### 1. Anliegend zwei Fotos des Lüftungsgerätes (Beilage 6).

Zunächst sei anzumerken, dass dieses Gerät nicht mit denjenigen typischen Lüftungsanlagen zu vergleichen sei, die vom VwGH – in der Berufungsentscheidung des Unabhängigen Finanzsenates Linz vom 5. Mai 2006 zitiert – einer Qualifizierung unterzogen worden sei. Es handle sich insoweit um einen gänzlich unterschiedlichen Sachverhalt.

Das Lüftungsgerät bestehe aus aufsetzbaren gesonderten Einzelementen (Modulbauweise). Es stehe lose, also ohne feste Boden-, Wand-, oder Deckenverbindung in dem dafür vorgesehenen Gebäuderaum. Mit den Zu- und Ableitungen (für die übrigens keine Prämienbegünstigung beantragt worden sei) bestehe lediglich eine Flanschverbindung (Verbindungsansatz an Röhren, Maschinen usw.), also nicht etwa eine starre Verbindung wie beispielsweise insbesondere in Form einer Verschweißung. Die Modulbauweise des Gerätes entspreche im Übrigen dem neuesten Stand der Technik und sei eine Standard-(Norm-)Ausrüstung höchsten Leistungsniveaus.

2. Aufgrund dieser Fakten dürfte ebenfalls hinreichend feststehen, dass unter Berücksichtigung sämtlicher von der Rechtsprechung entwickelten Abgrenzungskriterien das gegenständliche Lüftungsgerät in wirtschaftlicher Betrachtungsweise nach der Verkehrsauffassung als selbständig bewertbares prämienbegünstigtes Wirtschaftsgut zu qualifizieren sei. Insoweit werde zur Vermeidung unnötiger Wiederholungen ausdrücklich Bezug auf die Ausführungen unter Ziffer 3 des obigen Punktes 5 genommen. Ergänzend sei noch hinzuzufügen, dass nach den wirtschaftlichen Erfahrungen des täglichen Lebens auch kein begründeter Zweifel an der Marktgängigkeit des wie gesagt dem neuesten Stand der Technik entsprechenden, also ohne empfindliche Werteinbuße leicht veräußerbaren Lüftungsgerätes bestehen könne. Schließlich sei noch anzumerken, dass unser seinerzeitiger Hinweis auf die Anerkennung eines entsprechenden Wirtschaftsgutes in der Ba-Parallelsache insofern überholt sei, als dort eine Gesamtanerkennung aufgrund neuester Judikatur erfolgt sei.

### 8) Ba-Rechnung, Granitmaterial (Ergänzung vom 16. Mai 2008):

In der gegenständlichen Rechnung seien keine gebrauchten Materialien enthalten. Ein gegenteiliges Vorbringen des Finanzamtes sei auch nicht zu erkennen. Das Finanzamt habe anlässlich der Prüfung lediglich vorgebracht, dass diverse Materialien bereits seit ca. 10 Jahren auf dem Gewerbepark Bru liegen würden. Diese Feststellung sei zwar richtig. Die Materialien seien aber nie in irgendwelcher Weise verarbeitet, also gebraucht worden. Es handle sich

somit um alte, jedoch keineswegs um gebrauchte Steine, wobei im Übrigen nach dem überreichten Sachverständigengutachten das Alter der Steine für den Preis unbedeutend sei.

9) Beleg-Nr. 35:

Dieser durchaus zutreffenden Ansicht schließe man sich an, Beilagen wie erwähnt.

In der Folge wurden die Zeugenaussagen, der Vorhalt der Referentin sowie die Vorhaltsbeantwortung und das Schreiben der Bw. vom Mai 2008 dem Finanzamt zur Stellungnahme übermittelt.

Die Stellungnahme der Amtspartei langte am 6. Juli 2009 beim Unabhängigen Finanzsenat ein und führte die Amtspartei zu den strittigen Punkten wie folgt aus:

Beleg-Nr. 89, Teppiche:

Es werde auf die Beilage 1 – Zusammenstellung der Teppichbewegungen verwiesen. Es werde noch ergänzt, dass Frau PE bei den Firmen K Y GmbH, Neuhaus, jetzt K GmbH Ba Leasing GmbH und Bw. Holding GmbH Geschäftsführerin sei und teilweise auch Gesellschafterin. Ebenfalls erwähnt sei, dass die Buchhaltung von zuvor genannten Firmen von Herrn Kie gemacht wurde bzw. wird. Die Intension des Gesetzgebers bei der Einführung der IZP sei es gewesen, einen Anreiz für Investitionen und damit einhergehend eine Ankurbelung der Wirtschaft zu schaffen. Aus Sicht des Finanzamtes ABC seien die Teppiche, welche im Jahr 1998 von einem Unternehmen der Firmengruppe Bw. erworben worden seien und anschließend je nach Gebrauch zwischen den Unternehmen der Firmengruppe Bw. hin und her verrechnet wurden, nicht als prämienbegünstigte Wirtschaftsgüter im Sinne des § 108e Abs. 1 EStG geeignet. Zu 5) Wintergartenzubau der diesbezüglichen Rechtsansicht der Referentin schließe man sich an.

Zu a) Ba-Rechnung Granitmaterial: Aus Sicht des Finanzamtes ABC seien sämtliche Materialien als gebraucht einzustufen.

***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. Nicht zu den prämienbegünstigten Wirtschaftsgütern zählen ua. Gebäude.

## 1) Wintergartenzubau "W"

Im Jahr 2004 wurde ein Zubau zum Gebäude W getätigt und ein Wintergarten mit Verglasung in Leichtbauweise errichtet. Er ist mit Punktverschraubungen der beiden Außensäulen an der Originalaußenwand des Gebäudes und mit Punktverschraubungen am Terrassenboden befestigt. Auch die einzelnen Elemente sind durch Verschraubung miteinander verbunden.

Als Gebäude gilt 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 sowie BFH v. 13.6.1969, BStBl. II, S. 517)

Die Entscheidung, ob ein Wirtschaftsgut als beweglich oder unbeweglich anzusehen ist, wird nicht nach bewertungsgesetzlichen oder zivilrechtlichen Grundsätzen getroffen, sondern ausschließlich in wirtschaftlicher Betrachtungsweise nach der Verkehrsauffassung, die sich in der für das Steuerrecht geltenden typischen Betrachtungsweise manifestiert (Grabner, ÖStz 1983, 143 mit Hinweis auf VwGH vom 24.6.1960, 2464/59).

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 auf Grund ihrer Bauart (wegen ihrer bloß geringen, jederzeit leicht aufhebbaren Verbindung mit dem Gebäude) nach der Verkehrsauffassung als selbstständiges 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).

Nach der Verkehrsauffassung stellt der hier gegenständliche Wintergartenzubau an das W-Gebäude jedenfalls einen Gebäudebestandteil dar.

Selbst wenn man jedoch von einer selbständigen Bewertung des Zubaus ausginge, käme man zu dem Ergebnis, dass die gegenständliche Investition ein Gebäude darstellt. Im Erkenntnis vom 21. 9. 2006, 2006/15/0156, bejahte der VwGH die Gebäudeeigenschaft eines Gewächshauses. Das Vorliegen eines "Gebäudes" sei nicht nach bewertungsrechtlichen

Grundsätzen zu beurteilen, der Maßstab sei die Verkehrsauffassung (vgl. Hofstätter/Reichel, § 108e EStG 1988, Tz. 4 zu § 108e EStG 1988). Laut VwGH vom 15. 6. 1956, 345/56, sei nach der Verkehrsauffassung unter einem Gebäude jedes Bauwerk zu verstehen, 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.

Diese Kriterien werden nach Ansicht der Referentin vom gegenständlichen Zubau jedenfalls erfüllt. Dass er in Leichtbauweise errichtet wurde, vermag daran nicht zu ändern. Der Wintergarten gestattet den Eintritt von Menschen, bietet durch räumliche Umfriedung Schutz vor äußeren Einflüssen und ist auch mit dem Boden fest verbunden und von einiger Beständigkeit. Dass er ohne Verletzung seiner Substanz jederzeit leicht versetzbar ist, ist nach Ansicht der Referentin nicht glaubwürdig, da sich zum einen Transportschäden ergeben können und zum anderen auch Montagekosten anfallen. Durch die Verbindung mit dem Gebäude ergeben sich zudem bei einer Entfernung auch Schäden an der Fassade. Weiters werden Wintergärten dem jeweiligen Gebäude in Gestaltung und Größe angepasst und können daher nicht für jedes beliebige Haus verwendet werden. Er entspricht im Aussehen einem Gebäudezubau, weshalb nach Ansicht der Referentin auch keine steuerlich ungleiche Behandlung geboten ist. Diesbezüglich ist auch die Bezeichnung des Zubaus als "Wintergarten" ohne Belang und vermag an der Zuordnung zum Gebäude nichts zu ändern. Bei typischen Gebäuden bzw. Gebäudeteilen spielt allerdings die rein technische "Beweglichkeit" und Versetzbarkeit an einen anderen Ort ohnedies nur eine untergeordnete Rolle, selbst wenn eine Verlegung ohne Wertminderung und ohne erhebliche Kosten möglich wäre. Ist ein Wirtschaftsgut nach der allgemeinen Verkehrsauffassung eher dem Typus "Gebäude" als dem Typus "Maschine" zuzuordnen, dies gilt auch dann, wenn es außerordentlich leicht aus der Verbindung mit dem Gebäude herausgelöst werden und an eine andere Stelle versetzt und wieder verwendet werden kann, so ist dieses als unbeweglich und nicht selbständig bewertbar anzusehen (Grabner, ÖStZ 1983, 143 ff).

Dass der Wintergarten in Leichtbauweise errichtet wurde, vermag ebenfalls an der Beurteilung nichts zu ändern, da der VwGH auch eine Industriehalle in Leichtbauweise dem Typus Gebäude zugeordnet hat (VwGH 21.9.2006, 2005/15/0156)

Da der Wintergartenzubau Bestandteil des Gebäudes ist, ist er nicht prämienbegünstigt im Sinne der oben zitierten Vorschrift.

## **2) Mit dem Gebäude verbundene Wirtschaftsgüter**

Ob (nicht prämiertenbegünstigte) Gebäudeinvestitionen vorliegen, ist nach den Begriffsbestimmungen des Einkommensteuerrechtes zu beurteilen. Maßgeblich ist danach die Verkehrsauffassung. 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 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 (Hofstätter/Reichel, Die Einkommensteuer, Kommentar, Tz 4 zu § 108e).

Der unabhängige Finanzsenat vertritt die Auffassung, dass die Beurteilung für Zwecke der Investitionszuwachsprämie, ob eine Investition ein Gebäude oder einen Bestandteil desselben betrifft oder aber ein nicht als Gebäude anzusehendes Wirtschaftsgut vorliegt, ausschließlich nach den für das Einkommensteuerrecht maßgebenden Kriterien zu erfolgen hat. Dies ergibt sich nach Dafürhalten der Referentin zweifelsfrei aus der Tatbestandsvoraussetzung des § 108e EStG - der Abschreibbarkeit des Wirtschaftsgutes im Wege der §§ 7 und 8 EStG 1988.

In diesem Sinne wurde bereits entschieden, dass z.B. sanitäre Anlagen (VwGH 26.5.1971, 1551/70), Waschtische, Badewannen, Klosettanlagen (Wiesner/Atzmüller/Grabner/Leitner/Wanke, EStG, § 8 Punkt 5, und die dort zitierte 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), Klimaanlage (BFH BStBl II 1971, 455; 1974, 132, UFS 19.10.2005, RV/0399-L/05), 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), Be- und Entlüftungsanlage eines Gasthauses (UFS 19.10.2005, RV/0263-G/05), 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, EStG9, § 6 Tz 8 "Gebäude und Gebäudeeinbauten", und die dort zitierte Judikatur), aber auch Bäder, Duschen, Schwimmbecken und Saunanlagen (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.

Mit Entscheidung vom 4. März 2009 (2006/15/0203) hat der VwGH entscheiden, dass auch eine Wellness- und Saunaanlage zum Gebäude gehört. Er führte diesbezüglich aus: "Alle in ein Gebäude gemachten Investitionen, die nach der Verkehrsauffassung als Teil des Hauses und nicht als selbständige Wirtschaftsgüter angesehen werden, teilen steuerrechtlich das Schicksal des Gebäudes, sofern nicht im Einzelfall nachgewiesen wird, dass die betreffende Anlage nach ihrer Bauart, etwa wegen ihrer bloß geringen, jederzeit aufhebbaren Verbindung mit dem Gebäude, als selbständiges Wirtschaftsgut anzusehen ist."

Wie bereits im Vorhalt vom 12. April 2009 ausgeführt, sind diesbezüglich folgende Investitionen strittig:

a) Beleg Nr. 60 und 83

83: Dachfenster, Dacheindeckung uä Wintergarten: Siehe oben 1) zum Wintergarten

60: Heizungsanlage: Nach dem Vorbringen der Bw. entspricht die Heizungsanlage dem neuesten Stand der Technik. Alle Verbindungsstücke seien nicht verschweißt sondern angeflanscht. Die Geräte würden sich durch ihre Ausgestaltung auf modernstem Stand wesentlich von den früheren Geräten unterscheiden, hinsichtlich derer der VwGH entschieden habe.

Nach Ansicht der Referentin stellt die Heizungsanlage einen typischen Gebäudebestandteil dar. Die Heizungsanlage dient dazu, den Aufenthalt in den Räumen angenehmer bzw. (in den Wintermonaten) erst möglich zu machen. Für die Beurteilung der Heizungsanlage als unbeweglichen und somit unselbständigen Bestandteil des Gebäudes sprechen einerseits die Verkehrsauffassung und andererseits die zu dieser Rechtsfrage ergangene ständige Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes. Allgemein wird festgehalten, dass alle nach der Verkehrsauffassung typischen Gebäudeteile nicht als selbständig bewertbar zu beurteilen sind, auch wenn sie ohne Verletzung der Substanz und mit geringen Kosten aus der Verbindung mit dem Gebäude gelöst werden können.

Bereits mit Erkenntnis vom 23.4.1969, 1226/63, sprach der Gerichtshof aus, dass (unter anderem) eingebaute Heizungen steuerrechtlich das Schicksal des Gebäudes teilen. Auch eine Etagenheizung, bei der die Rohre freiliegen und nur die Mauern durchbrochen wurden, ist, obwohl eine Versetzung an einen anderen Ort und eine dortige Wiederverwendung ohne Substanzverlust möglich ist, ein unselbständiger Teil des Gebäudes und somit unbeweglich (VwGH 20.5.1970, 248/69).

Ist demnach eine Heizungsanlage als unbeweglich anzusehen, ist auch eine gesonderte Behandlung einzelner Teile als bewegliche Wirtschaftsgüter (z.B. Radiatoren, Heizkessel) nach Dafürhalten des unabhängigen Finanzsenates nicht möglich, da diese Einzelteile nur in einer Einheit als Heizungsanlage Wirkung entfalten. Selbst wenn eine Verlegung ohne Wertminderung und ohne erhebliche Kosten möglich wäre, ist eine eingebaute Heizungsanlage, welche die Summe ihrer Einzelbestandteile darstellt und nur in ihrer Gesamtheit eine Funktion für das Gebäude ausübt, nach der Verkehrsauffassung ein typischer Gebäudebestandteil.

Nach Ansicht der Referentin vermag der Umstand, dass die Rohre nur angeflanscht sind und nicht mehr (wie früher üblich verschweißt) an dieser Beurteilung nichts zu ändern und hat auch die Ausstattung auf höchstem technischen Niveau keinen Einfluss auf die hier maßgebliche Verkehrsauffassung.

b) Schüttungen, Fußbodenbeläge (Belege Nr. 76, 81, 70, 71, 108, 119, 97, 122)

Nach dem Vorbringen der Bw. handle es sich um Vollholzböden, welche im Gegensatz zu anderen Bodenbeläge keinem starken Verschleiß unterliegen würden. Weiters sei eine Herausnahme ohne Substanzverletzung möglich.

Nach Ansicht der Referentin hat der Bodenbelag eines Gebäudes, unabhängig davon, ob es sich um Vollholz- Laminat- oder sonstige Böden handelt, einen eindeutigen und einheitlichen Funktions- und Nutzungszusammenhang mit dem Gebäude auf (siehe Herrmann/Heuer/Raupach, Kommentar zur [deutschen] Einkommensteuer und Körperschaftsteuer, § 6, Anm. 654).

Es ist überdies entgegen der Ansicht der Bw. keineswegs ohne wesentliche Kosten und ohne Verletzung der Substanz und somit wirtschaftlich sinnvoll möglich, diesen Boden zu entfernen und anderswo wieder zu verwenden. Es widerspricht nämlich jeder wirtschaftlichen Erfahrung, dass ein vorhandener Vollholzboden ohne wesentliche Beschädigungen (und damit ohne Substanzverletzung) entfernt werden kann. Auch trifft in diesem Berufungspunkt die bereits oben beim Wintergarten angestellte Überlegung zu, dass bei einem Abbau und dem neuerlichen Aufbau die mit dem seinerzeitigen Einbau und einem Neuaufbau verbundenen Kosten auch bei einer Möglichkeit der Wiederverwendung verloren wären. Ein Boden muss zudem für die einzelnen Räume angepasst (zugeschnitten) werden, womit jedenfalls bei einem Ausbau und neuerlichen Einbau in einem anderen Raum Substanzverluste verbunden wären.

Darüber hinaus liegt es nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates auf der Hand, dass diese Wirtschaftsgüter keinerlei Marktgängigkeit aufweisen: es gibt keinen Markt für

gebrauchte Fußböden. Es mag zutreffen, dass einzelne Teile des Bodenbelages nach einem Abbau wieder verwendet werden können, der Belag als Ganzes ist es aus den angeführten Gründen jedenfalls nicht. Diesbezüglich spielt es dann auch keine Rolle, ob ein Vollholzboden einem geringeren Verschleiß als andere Böden unterliegt.

c) Beleg-Nr. 38, 58, 80, 103, 126, 105 und 96

Innentüren, Eingangs- und Außentüre des Wintergartens, Brandschutzelemente

Türen: Nach dem Vorbringen der Bw. seien heutzutage im Innenbereich von Häusern nur mehr genormte Türen im Einsatz, die sich jederzeit aus dem Gebäude durch bloßes Herausheben lösen lassen würden und anderwertig einsetzbar seien. Es gebe dafür sogar einen Markt.

Nach der allgemeinen Verkehrsauffassung stellen Türen unselbständige Bestandteile eines Gebäudes dar. Dem äußeren Erscheinungsbild und dem Wesen eines Gebäudes ist die Zugehörigkeit von Türen immanent, auch die Demontierbarkeit der Türen vermag an der Beurteilung nichts zu ändern. Die Türen verlieren nach dem Einbau in ein Gebäude und der danach bestehenden festen Verbindung mit diesem ihre Selbständigkeit. Sie sind nach den von der Rechtsprechung aufgestellten Kriterien nicht mehr als bewegliche, einer selbständigen Bewertung unterliegende Wirtschaftsgüter anzusehen. Bei einer eventuellen Veräußerung würde das Gebäude nicht ohne die in den Mauern enthaltenen Türen verkauft werden bzw. würden dieselben nicht einer separaten Bewertung bei der Errechnung des Verkaufspreises unterliegen.

Brandschutzelemente: Diese seien nach dem Vorbringen der Bw. durch Verschraubung mit dem Gebäude verbunden. Dies mag zutreffen, es gelten jedoch die Ausführungen zu den Türen, wonach Brandschutzelemente unselbständige Bestandteile des Gebäudes darstellen.

d) Beleg Nr. 85

Kellerfenster: Hier verweist die Bw. auf die Ausführungen zu den Türen und weist darauf hin, dass sie nach ihrer Ansicht zur Inneneinrichtung gehören. Nach übereinstimmender Lehre und Rechtsprechung stellen Fenster Gebäudebestandteile dar. Die Rahmen sind mit dem Mauerwerk verbunden. Ein Gebäude ohne Fenster ist in Österreich aufgrund der geographischen Lage und der Witterungsverhältnisse schwer vorstellbar. Bei einer eventuellen Veräußerung würde das Gebäude nicht ohne die in den Mauern enthaltenen Fenster verkauft werden bzw. würden dieselben nicht einer separaten Bewertung bei der Errechnung des Verkaufspreises unterliegen. Es ist demnach klar, dass Fenster nach der Verkehrsauffassung Gebäudebestandteile darstellen.

e) Beleg Nr. 121

Haustüre: Es gelten die obigen Ausführungen zu Innentüren und Fenstern.

f) Ausstattung Bäder/Toiletten

Nach übereinstimmender Lehre und Rechtsprechung stellen Sanitäranlagen Gebäudebestandteile dar. Auf die obige Darstellung wird verwiesen.

Bei dieser Rechnung werden jedoch Aufwendungen in Höhe von € 13.548,20 anerkannt, da sie der Inneneinrichtung zugeordnet werden können. Die diesbezüglichen Positionen wurden der Bw. übermittelt und in der Vorhaltsbeantwortung nicht beanstandet.

h) Rechnung Rie 19.3.2005: Heizkörper

Die Heizkörper sind mit Verschraubung mit den Zu- und Ableitungen verbunden, sind genormt und entsprechen dem neuesten Stand der Technik. Sie können nicht als prämiengünstige Wirtschaftsgüter anerkannt werden, da Heizkörper steuerrechtlich das Schicksal der gesamten Heizungsanlage teilen. Auf die diesbezüglichen obigen Ausführungen dazu wird verwiesen.

Kondensationsleitung und Abluftanlage WC: Auch diesbezüglich ist von typischen Gebäudebestandteilen auszugehen. Die Anlagen dienen dazu, den Aufenthalt in Räumen angenehmer zu gestalten.

i) Rechnung Rie vom 11.4.2000: Heizkessel mit Zubehör, Warmwasserbereiter, Öltankanlage

Der Heizkessel entspricht dem neusten Stand der Technik und ist mit den entsprechenden Verbindungsstücken angeflanscht.

Der Warmwasserbereiter ist ein normaler Boiler. Laut Berufungswerberin ist er leicht entfernbar und wiederverwendbar.

Die Öltankanlage besteht aus einem Aufrüstungsteil für bereits vorhandene Öltanks. Die Aufrüstung entspricht dem neuesten Stand der Technik und ist entgegen früheren Modellen nicht mehr angeschweißt sondern mit einfach zu lösenden Verschraubungen verbunden.

Für die Beurteilung der gegenständlichen Anlagen als unbeweglichen und somit unselbständigen Bestandteil des Gebäudes spricht einerseits die Verkehrsauffassung und andererseits die zu dieser Rechtsfrage ergangene ständige Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes, wonach Heizungsbestandteile und Sanitäranlagen (die Warmwasserbereitung dient vorwiegend den Sanitäranlagen) als dem Gebäude zugehörig zu beurteilen sind. Allgemein wird festgehalten, dass alle nach der Verkehrsauffassung typischen Gebäudeteile nicht als selbständig bewertbar zu qualifizieren sind, auch wenn sie ohne

Verletzung der Substanz und mit geringen Kosten aus der Verbindung mit dem Gebäude gelöst werden können.

Bereits mit Erkenntnis vom 23.4.1969, 1226/63, sprach der Gerichtshof aus, dass (unter anderem) eingebaute Heizungen steuerrechtlich das Schicksal des Gebäudes teilen. Auch eine Etagenheizung, bei der die Rohre freiliegen und nur die Mauern durchbrochen wurden, ist, obwohl eine Versetzung an einen anderen Ort und eine dortige Wiederverwendung ohne Substanzverlust möglich ist, ein unselbständiger Teil des Gebäudes und somit unbeweglich (VwGH 20.5.1970, 248/69).

Ist demnach eine Heizungsanlage als unbeweglich anzusehen, ist auch eine gesonderte Behandlung einzelner dazugehöriger Teile als bewegliche Wirtschaftsgüter (z.B. Radiatoren, Heizkessel, Pumpenanlagen) nach Dafürhalten des Unabhängigen Finanzsenates nicht möglich, da diese Einzelteile nur in einer Einheit als Heizungsanlage ihre Wirkung entfalten. Selbst wenn eine Demontage einzelner Bestandteile ohne Wertminderung und ohne erhebliche Kosten möglich wäre, ist eine eingebaute Heizungsanlage, welche die Summe ihrer Einzelbestandteile darstellt und nur in ihrer Gesamtheit eine Funktion für das Gebäude ausübt, nach der Verkehrsauffassung ein typischer Gebäudebestandteil.

j) Beleg Nr. 91/Rechnung Schmi

#### Lüftungsanlage

Die berufungsgegenständliche Lüftungsanlage besteht aus Einzelementen in Modulbauweise. Sie steht in einem Gebäuderaum und ist nicht am Boden montiert. Mit den Zu- und Ableitungen besteht lediglich eine Flanschverbindung.

Nach Ansicht der Bw. besteht deshalb keine Verbindung der Lüftungsanlage mit dem Gebäude und ist diese daher prämienbegünstigt.

Dieser Ansicht kann nicht gefolgt werden.

Belüftungs-, Entlüftungs- und Klimaanlage in Gebäuden aller Art werden eingebaut, um den Aufenthalt von Menschen dort angenehmer bzw. überhaupt erst möglich zu machen. Sie ersetzen eine natürliche Belüftung der Räumlichkeiten.

Daher widerspräche es auch jeder Erfahrung, anzunehmen, dass sinnvoller Weise eine derartige Anlage als Ganzes gesehen ohne Verletzung der Substanz demontiert und an einen anderen Ort gebracht werden könnte. Eine gesonderte Betrachtung des Steuergerätes ist nach Ansicht der Referentin nicht anzustellen, es ist eine Betrachtung der Gesamtlüftungsanlage samt aller Zu- und Ableitungen anzustellen, auch wenn nur

Flanschverbindungen bestehen. Sämtliche Rohrleitungen wurden den speziellen räumlichen Gegebenheiten angepasst und wären daher im Falle einer Demontage mit Sicherheit weitgehendst nicht mehr verwendbar, verbeult oder sonst wie beschädigt.

Auch im Hinblick auf die spezielle Anlagendimensionierung (unter Berücksichtigung der konkret zu be- und entlüftenden Räumlichkeiten) wäre im Fall der Demontage und Verbringung an einen anderen Ort nicht mehr von bloßer Verlegung der bisher bestehenden, sondern von der Errichtung einer neuen Anlage unter Verwendung von Teilen der alten Anlage auszugehen (VwGH 20.5.1970, 248/69).

Auch die Lüftungsanlage ist demnach nicht prämienbegünstigt.

#### **4) Teppiche**

Hinsichtlich der Teppiche wurde folgender Sachverhalt festgestellt: Mit Rechnungen vom 30. Juni 1998 und vom 23. Juli 1998 wurden seitens der Firma K Y Gesellschaft mbH, N, von der Firma Tepp.# und vom Teppichhaus A Teppiche erworben.

Mit Rechnung vom 6.8.1998 und vom 1.7.1999 wurden die Teppiche an die Firma Ba Leasing Gesellschaft mbH veräußert, im November 2004 wurden die Teppiche an die K Y Gesellschaft mbH rückveräußert. Geschäftszweig dieser Firma ist "Handel mit Waren aller Art".

Die Teppiche wurden bei den genannten Firmen im Umlaufvermögen bilanziert und nicht verwendet. Sie wurden jeweils zum Zweck der Weiterveräußerung angeschafft.

Sie waren im Zeitraum 1998 bis 2004 in einem versperreten Bauwagen in einer verschlossenen Halle auf dem "Bw.-Gewerbepark" in Br gelagert und wurden regelmäßig einmal jährlich gelüftet.

Mit Rechnung vom 30.11.2004 wurden 108 Stk. dieser Teppiche an die Bw. weiterveräußert.

Die Bw. bilanzierte diese Teppiche im Anlagevermögen und legte die Teppiche nach Fertigstellung des Hotels "W " im August 2005 in diesem auf. Zum Jahresende 2005 wurden 93 Stk. dieser Teppiche wegen eines Diebstahlversuchs ins Privathaus der Geschäftsführerin verbracht, dort im Dachboden gelagert und nicht für private Zwecke verwendet.

Der festgestellte Sachverhalt ergibt sich aus den Feststellungen der BP in Zusammenhang mit den Zeugenaussagen von E und Hans-Jörg Bw..

Die Ausführungen in der Stellungnahme der BP vom 6. Juli 2009, wonach die Teppiche auch bei den anderen Firmen in Gebrauch gestanden hätten, ist eine bloße Behauptung und

aktenwidrig. Auf die Ausführungen der Zeugen ist der Prüfer nicht eingegangen bzw. entgegengetreten.

Strittig ist im Zusammenhang mit diesen Teppichen, ob sie im Jahr 2004, also im Jahr der Anschaffung durch die Bw. prämienebegünstigte Wirtschaftsgüter für die Investitionszuwachsprämie darstellen.

Vom Finanzamt wurde die IZP verweigert unter Hinweis darauf, dass die Teppiche im Jahr 2004 nicht neu gewesen seien.

Voraussetzung für die Anerkennung der Prämie ist die Qualifikation der Teppiche als ungebraucht. Dazu wird ausgeführt:

Angeschaffte Wirtschaftsgüter sind jedenfalls ungebraucht, wenn sie im Zeitpunkt des Erwerbs fabriksneu sind. Als "fabriksneu" gelten jedenfalls Wirtschaftsgüter, die unmittelbar vom Hersteller oder von einem Händler erworben werden, die also erstmals dem Anlagevermögen zugeführt werden.

Fabriksneu in diesem Sinne waren die Teppiche im Jahr 1998. Allerdings wurden sie nicht als Anlagevermögen bilanziert sondern zum Zwecke des Weiterverkaufs erworben. Sie wurden bis zum Erwerb durch die Bw. nicht verwendet, weshalb sie im Jahr 2004 als ungebraucht betrachtet werden können. Für das Vorbringen der BP, die Lagerung der Teppiche sei unsachgemäß erfolgt, gibt es keinerlei Nachweise. Demgemäß war die Investitionszuwachsprämie für die Teppiche zu gewähren.

## **5) Kanalanschluss**

Mit Bescheid vom 7. September 2000 schrieb die Gemeinde Sch der Bw. eine Kanalanschlussgebühr in Höhe von € 19.201,62 vor. Die Kanalanschlussgebühr wurde als Verbindlichkeit bilanziert. Die BP anerkannte deshalb den Aufwand im Jahr 2004 nicht. Im Zuge des Berufungsverfahrens legte die Bw. ein Schreiben vom 31.10.2000 vor, wonach die Kanalanschlussgebühr bis auf weiteres ausgesetzt wurde. Es wurde im Jahr 2000 keine Kanalanschlussmöglichkeit durch die Gemeinde errichtet und wird die Bw. im Schreiben ersucht, bekanntzugeben, wann sie mit der Renovierung fertig ist, damit die notwendigen Arbeiten zeitgerecht durchgeführt werden können. Im Jahr 2004 sei sie nach unbestrittenen Vorbringen der Bw. dann fällig geworden, da erst dann die Anschlussmöglichkeit an das öffentliche Kanalisationsnetz bestand und die Arbeiten durch die Gemeinde getätigt wurden.

Die Investitionszuwachsprämie kann nur im Jahr der Anschaffung geltend gemacht werden. Anschaffungszeitpunkt ist der Zeitpunkt der Lieferung (Erwerb des wirtschaftlichen Eigentums), also der Erlangung der betrieblichen Nutzungsmöglichkeit iSd faktischen

Verfügungsmacht über das Wirtschaftsgut (VwGH 3. Juli 1991, 91/14/0062; VwGH 8. März 1994, 93/14/0179; VwGH 25. Februar 1997, 97/14/0006).

Es ist dies der Zeitpunkt, ab dem er entsprechend § 24 Abs.1 lit. d BAO die Herrschaft gleich einem Eigentümer ausüben konnte. Wirtschaftlicher Eigentümer ist, wer die positiven Befugnisse, die Ausdruck des zivilrechtlichen Eigentums sind (Gebrauch, Verbrauch, Belastung, Veräußerung), auszuüben in der Lage ist und zugleich den negativen Inhalt des Eigentumsrechtes, nämlich den Ausschluss von der Einwirkung auf die Sache, auch gegenüber dem zivilrechtlichen Eigentümer auf Dauer, d.h. auf die Zeit der möglichen Nutzung geltend machen kann (VwGH 21.9.2006, 2003/15/0053). Nach Ansicht der Referentin war dieser Zeitpunkt erst im Jahr 2004, zuvor wurden keine Arbeiten verrichtet und existierte das Wirtschaftsgut somit noch nicht.

Diese Frage ist jedoch für Zwecke der Investitionszwachsprämie insoweit ohne Belang, als Anschlussgebühren zum erstmaligen Anschluss an öffentliche Versorgungsbetriebe und Kanananschlußgebühren zu den Herstellungskosten des Gebäudes gehören. (vgl. Doralt, Kommentar zum EStG, RZ 114 zu § 6)

Sie fallen demnach unter den Ausschlußgrund Gebäude und sind nicht prämienbegünstigt.

## **6) Ba-Rechnung Granit-Material**

Laut Vorbringen der Amtspartei sind gebrauchte Materialien (alte Steine) in Höhe von € 95.000,-- enthalten. Die Materialien seien demnach nicht prämienbegünstigt. Zudem würden sie bereits seit ca. 10 Jahren auf dem Gewerbepark Bru liegen.

Die Granitmaterialien wurden für die Baustelle W für die Gartengestaltung geliefert und auch dort verbaut.

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist ein Wirtschaftsgut "gebraucht", wenn es schon in einer Weise verwendet wurde, dass darin eine seinen Wert mindernde Benutzung zu erblicken ist (vgl. die hg. Erkenntnisse vom 27. Jänner 1994, 93/15/0218, und vom 22. September 2000, 98/15/0073). Entsteht durch den Prozess der Herstellung ein bisher noch nicht existentes Wirtschaftsgut, das eine andere Verkehrsgängigkeit aufweist als seine Bestandteile, kann das Wirtschaftsgut nicht bereits vor seiner Inbetriebnahme in einer Weise verwendet worden sein, dass darin eine seinen Wert mindernde Benutzung zu erblicken und seine Eigenschaft als ungebrauchtes Wirtschaftsgutes verneint werden könnte (in diesem Sinne auch Hofstätter/Reichel, EStG 1988, § 108e, Tz. 4). Vom Vorliegen eines gebrauchten Wirtschaftsgutes kann in einem solchen Fall erst dann ausgegangen werden, wenn das aus dem Herstellungsprozess hervorgegangene (neue) Wirtschaftsgut durch seine nach

Fertigstellung erfolgte Verwendung eine Wertminderung durch ebendiese Verwendung erfahren hat. (VwGH 20.2.2008, 2006/15/0130)

Durch die Verbauung der Granitmaterialien ist das neue Wirtschaftsgut "Außenanlagen W" entstanden. Die Rechnung ist als prämienbegünstigt zu betrachten.

## **7) Sichtschalung Außenmauer**

Nicht anerkannt wurde seitens der BP Schalungsmaterial für die Sichtschalung der Außenmauer. Es handelt sich um eine nicht mit dem Gebäude verbundene Außenmauer.

Die Versagung der Anerkennung erfolgte, weil das Schalungsmaterial nur als Hilfswerkzeug für die Errichtung der Gartenmauer verwendet wurde und nicht in das Wirtschaftsgut Gartenmauer eingeflossen ist.

Nach Ansicht der Referentin ist das nicht notwendig. Prämienbegünstigt sind die Herstellkosten eines Wirtschaftsgutes. Zu den Herstellkosten zählen die Aufwendungen für die Herstellung eines Vermögensgegenstandes. Es dürfen angemessene Teile der Materialgemeinkosten und der Fertigungsgemeinkosten eingerechnet werden.

Zu den Fertigungsgemeinkosten zählen Kleinwerkzeuge, Schmiermittel, etc. (siehe Aufstellung bei Doralt, Kommentar zum EStG, RZ 117 zu §6)

Die diesbezüglichen Kosten können daher als prämienbegünstigt anerkannt werden.

## **8) Rechnung 124 und 125**

Aus den obigen Ausführungen zu Türen, Türbänder, Vollholzböden ergibt sich, dass bei der Rechnung 124 € 78.678,72 (bisher 0,--) anzuerkennen sind, bei Beleg Nr. 125 € 12000,-- (bisher 10.400,--).

Hinsichtlich Beleg Nr. 125 wird noch ausgeführt, dass Stiegen samt ihren Holzverkleidungen typische Bestandteile eines Gebäudes darstellen.

## **Berechnung der Investitionszuwachsprämie für das Jahr 2004: (Beträge in €)**

	2004
AK oder HK lt. Antrag E 108e	1.248.533,02
- Kürzungen lt. BP	-939.101,85
AK oder HK lt. BP	309.431,17
- Investitionsdurchschnitt 3 Jahre lt. BP	0,00

Bmgdl. f. IZP lt. BP	309.431,17
+ Teppiche (4.)	125.000
+ Beleg Nr. 124	84405,33
+ Beleg Nr. 125	1600
+ Schalungsmaterial	1066,31
+ Ausstattung Bäder	13.548,20
+ Granitmaterial	138220
+ Planungsarbeiten	8333,33
Bemessungsgrundlage lt. BE	681.604,34
Davon 10%	<b>68.160,43</b>

Linz, am 4. August 2009