



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der L., vertreten durch Masseverwalter Dr. M., gegen den Bescheid des Finanzamtes Linz vom 7. März 2005 betreffend Investitionszuwachsprämie gemäß § 108e EStG 1988 2002 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Sachverhalt

Bei der berufungswerbenden Gesellschaft (in folgenden kurz: bw. Ges.) fand im Jahr 2005 eine abgabenbehördliche Nachschau gemäß § 144 BAO statt. In der darüber aufgenommenen Niederschrift vom 1.3.2005 wird - soweit für das gegenständliche Berufungsverfahren relevant – im Wesentlichen folgendes festgehalten:

Für folgende Wirtschaftsgüter könne keine Investitionszuwachsprämie geltend gemacht werden:

1. Rechnung der Firma AKS im Folgenden kurz: AKS) vom 17.12.2002:

Vollversion des AKS Softwarepaketes	2.747,70
Anbindung der Schrankanlage	4.272,00
Client-Software	1.200,00
Summe	8.219,70

Diese Position sei im Anlageverzeichnis "Software-Kassenabrechnung" verbucht worden. Bei der Software handle es sich um unkörperliche Wirtschaftsgüter, und für die dürfe keine Investitionszuwachsprämie geltend gemacht werden. Dazu wird auf die **Randziffern 624 ff.** der Einkommensteuerrichtlinien (im Folgenden kurz: Rz.... der EStR) verwiesen. Dort werde ausgeführt, dass sowohl Individual – als auch Standardsoftware als unkörperliche Wirtschaftsgüter anzusehen seien.

2. Rechnung der Fa. K. (im Folgenden kurz: K.) vom 20.12.2002:

Unter anderem ist in dieser Rechnung ein Betrag von 5.760,00 € für "Glas für Eingangstüren" enthalten, für das das Nachschauorgan mit der Begründung keine IZPr zuließ, dass es sich bei Eingangstüren samt Glas um Bestandteile des Gebäudes handeln würde.

3. Rechnung der Fa. K. vom 11.10.2002:

In dieser Rechnung ist ein Betrag von 5.445,00 € für "Teppichoden, Messingschienen Stiege" enthalten, für welchen das Nachschauorgan mit der Begründung keine IZPr zuließ, dass es sich bei Fußböden samt Belägen um Bestandteile des Gebäudes handeln würde. Der Teppichboden sei auf dem Stiegenaufgang verlegt und mit Messingschienen befestigt worden. Er sei somit fest mit dem Boden verbunden und nicht ohne Substanzverletzung entfernbar.

4. Rechnungen der Fa. W. (im Folgenden kurz: W.) vom 6.11.2002:

Eichenparkettboden und Stufen	14.800,00
Podeste geschätzt	5.200,00
Summe	20.000,00

Im Nachschauverfahren seien die Kosten für die Podeste mangels entsprechender Angaben der bw. Ges. geschätzt worden. Bei Fußböden samt Belag handle es sich um Bestandteile des Gebäudes, weshalb eine IZPr hierfür nicht zulässig sei. Durch die montierten Podeste sei die Schräge des Unterbodens (früherer Kinosaal) ausgeglichen worden, auf die Podeste sei ein 2 cm Eichenparkettboden genagelt worden. Eine derartige Fußbodenkonstruktion stelle ebenfalls einen fest verbundenen Gebäudebestandteil dar.

5 Rechnungen der Fa. WA (im Folgenden kurz: WA) vom 28.10.2002 und vom 17.02.2003:

Lüftungskanäle, -formstücke	19.310,00
Lüftungskanäle, -formstücke	48.307,86
Summe	67.617,86

Nach der Rechtsprechung seien unter "Maschinen und sonstige Vorrichtungen aller Art" nur solche zu verstehen, die typischerweise einem bestimmten Betrieb dienen und eigengesetzlichen Zwecken unterworfen würden. Beheizungs- und Belüftungsanlagen komme nicht die Aufgabe der Verwirklichung spezifischer Betriebszwecke eines Hotel- bzw. Restaurantsbetriebes zu. Solche Anlagen seien vielmehr Gebäudeausstattung, wie sie auch in Geschäfts- und Bürogebäuden moderner Bauart anzutreffen sei. Derartige Einrichtungen würden daher keine Maschinen und sonstige Vorrichtungen aller Art darstellen (Hinweis auf VwGH vom 23.02.1984, 83/16/0051 und SWK 25/2003 "Abgrenzung Gebäude – Betriebsvorrichtung"), eine IZPr sei daher ausgeschlossen, weil es sich um Gebäudebestandteile handle. Das Finanzamt setzte in der Folge mit Haftungs- und Abgabenbescheid vom 7.3.2005 die Investitionszuwachsprämie für das Jahr 2002 entsprechend den dargestellten Feststellungen der abgabenbehördlichen Nachschau fest.

Mit Eingabe vom 5.4.2005 erhob der **steuerliche Vertreter** der bw. Ges. **Berufung** gegen den soeben genannten Bescheid und begründete diesen im Wesentlichen wie folgt:

Nach § 108e EStG seien neben anderen Wirtschaftsgütern auch "Gebäude" von der Prämienbegünstigung ausgeschlossen. Den Feststellungen der abgabenbehördlichen Nachschau sei im Einzelnen Folgendes entgegen zu halten:

Zu Punkt "AKS-Software":

Bei der Software müsse unterschieden werden, ob lediglich eine Rechtseinräumung gegeben sei, oder ob die Software mittels einer CD übermittelt werde, bei welchem der Erwerber auch Nutzungs- und Kopierberechtigungen besitze. Im letzteren Falle, die auch beim Ankauf der Standardsoftware gegeben sei, sei diese Leistung als Lieferung zu beurteilen und den körperlichen Wirtschaftsgütern zuzuordnen.

Diese Rechtsansicht werde auch von der Finanzverwaltung geteilt, da nach den Umsatzsteuerrichtlinien ein derartiger Vorgang als Lieferung qualifiziert werde (Hinweis auf die UStR 2000 Rz 345 bzw. Rz 587). Da umsatzsteuerlich eine Lieferung nur dann vorliegen könne, wenn die Verfügungsmacht über einen körperlichen Gegenstand verschafft werde, müsse konsequenterweise der Ankauf dieser Software als körperliches Wirtschaftsgut angesehen werden. Für die diesbezüglichen Anschaffungskosten stehe daher die IZPr zu.

Zu den Berufungspunkten "Glas für Eingangstüren", "Teppichboden" und "Podeste und Eichenboden":

Die Kosten für das Glas der Eingangstür, den lose verlegten Teppichboden und für die Podeste in der Gesamthöhe von 31.205,00 € seien prämienbegünstigt, da diese Bestandteile nicht als Teile des Gebäudes anzusehen seien.

Diese Anschaffungen seien als körperliche bewegliche Wirtschaftsgüter zu werten, da sie mit

dem tatsächlichen Fußboden bzw. mit der Eingangstür nur lose verbunden seien. Sie könnten daher jederzeit und mit geringem Kostenaufwand – ohne Verletzung der Substanz und ohne deren Wertminderung – an einen anderen Ort wiederum aufgebaut werden.

Die Podeste würden einen wesentlichen Teil der Barbereiche darstellen. Sie seien dazu notwendig, um die verschiedenen Baraufbauten in unterschiedlichen Höhen anfertigen zu können. Dadurch sei der Einrichtung des Diskothekenbetriebes der notwendige dekorative Ausdruck verliehen und die Innenraumgestaltung wesentlich hervorgehoben worden. Die Podeste seien lediglich aus Staffelhölzern vorgenommene Aufbauten auf dem bestehenden Fußboden zwecks Gestaltung. Der angrenzende Eichenfußboden sei auf die Staffeln aufgenagelt. Diese Aufbauten (Podeste) sowie die Barbereiche könnten ebenso wie der Fußboden jederzeit wieder ohne Verletzung der Substanz abgebaut und verlegt werden. Auch nach den Erfahrungen des täglichen Lebens würden oftmals ältere Fußböden oder Zwischendecken, die in dieser Art und Weise aufgebaut seien (Staffeln/Boden genagelt), in Neubauten wieder Verwendung finden. In dem Zusammenhang sei darauf zu verweisen, dass nach der Rechtsprechung bewegliche und unbewegliche Wirtschaftsgüter nach der Verkehrsauffassung voneinander abzugrenzen seien (Hinweis auf VwGH vom 23.4.1985, Zl. 84/14/0188).

Die Podeste seien daher als selbstständige Wirtschaftsgüter anzusehen und nicht dem Gebäude zuzuordnen, sie seien daher prämienbegünstigt.

Der angeschaffte Teppichboden sei frei verlegt und somit jedenfalls als beweglich anzusehen. Dies gelte auch für die Anschaffungskosten des Glases für die Eingangstür. Beide Wirtschaftsgüter könnten ohne Verletzung der Substanz anderweitig wieder Verwendung finden. Es handle sich daher um eigenständige Wirtschaftsgüter für die im Rahmen einer eventuellen Veräußerung auch ein eigener Wert angesetzt werde, wodurch die Eigenständigkeit und die Beweglichkeit dieser Anschaffungen klar zum Ausdruck gebracht werde.

Zum Punkt "Rechnung Firma WA. Lüftungseinbau":

Im Zuge der Neuerrichtung des Diskothekenbetriebes habe eine Lüftungsanlage errichtet werden müssen, die keinesfalls mit einer Lüftungsanlage eines Hotelbetriebes oder eines Restaurationsbetriebes vergleichbar sei. Diese Anlage, welche zur Gänze außer Verputz geführt und in der Art konstruiert sei, dass sie jederzeit wieder demontiert und in einer anderen Betriebsstätte wieder aufgebaut werden könne, sei auf Grund dieser Sonderbauweise und auf Grund des Umstandes, dass sie speziell nur für derartige Diskothekenbetriebe verwendbar sei, nicht dem Gebäude zuzurechnen, sondern als Betriebsvorrichtung zu werten. Diese Auffassung entspreche auch der Rechtsansicht des VwGH, wie sie im Erkenntnis vom 23.4.1985, 84/14/0188, zum Ausdruck komme. In diesem Erkenntnis habe der VwGH

ausgesprochen, dass Elektrokabeln welche außer Verputz geführt und jederzeit ohne Aufwand anders verlegt werden könnten, nicht als typische Gebäudebestandteile anzusehen seien.

Für die Beurteilung die Frage ob eine Investition als Bestandteil des Gebäudes oder als selbstständiges Wirtschaftsgut einzustufen sei, sei die Verbindung dieses Gegenstandes mit dem Gebäude von wesentlicher Bedeutung. Das Lüftungsaggregat, welches aus Modulbauteilen bestehe, sei derart lose mit dem Gebäude verbunden, dass eine Verlegung an einen anderen Ort jedenfalls ohne Verletzung der Substanz möglich sei. Auch die entsprechenden Lüftungskanäle seien derart lose, dass die Lüftungsanlage als Gesamtes als selbstständig bewertbares Wirtschaftsgut angesehen werden müsse.

Im Zuge einer eventuellen Veräußerung des Diskothekenbetriebes sei für diese Sonderanlage selbstverständlich ein eigener Kaufpreis anzusetzen. Dadurch werde die selbstständige Bewertbarkeit deutlich aufgezeigt. Wesentlich sei auch, dass die Lüftungsanlage im Rahmen des Diskothekenbetriebes eine eigenständige, hervorgehobene Sonderfunktion erfülle, ohne welche der Diskothekenbetrieb nicht möglich sei und auch nicht bewilligt worden wäre. Bei dieser Anlage stehe somit nicht die Gebäudenutzung im Vordergrund, sondern ausschließlich die betriebliche Tätigkeit, wodurch diese als Betriebsvorrichtung gewertet werden müsse und somit einer Prämienbegünstigung zugänglich sei.

Der so eben angeführten Berufungsschrift war ein Schreiben der Firma WA vom 14.3.2005

beigelegt, welches als "Bestätigung" betitelt ist und in dem Folgendes ausgeführt wird:

Es werde bestätigt, dass die strittige Lüftungsanlage auf Wunsch des Bauherrn so geplant und ausgeführt worden sei, dass sie bei Nichterreichen der Geschäftsziele einfach demontiert und in einer anderen Halle wieder aufgebaut werden könne. Das Lüftungsgerät sei in Modulbauweise hergestellt, die einzelnen Module seien vor Ort zu einer Einheit zusammengebaut worden. Die Lüftungsleitungen seien entgegen der üblichen Bauweise größtenteils nicht aus maßgefertigten Rechteckkanälen hergestellt, sondern aus runden Normrohren und Normformstücken und im Dachboden verlegt. Diese könnten ebenfalls wieder demontiert und andern Orts neu zusammengebaut werden.

Mit Schreiben vom 4.5.2005 gab die **Prüferin**, welche bei der bw. Ges. die Nachschau durchgeführt hatte, im Wesentlichen folgende **Stellungnahme zur Berufung** ab:

Zum Punkt Software:

Verwiesen werde auf die Ausführungen in den Einkommensteuerrichtlinien (Rz 8218 sowie Rz 624 und Rz 627). Weiters sei anzumerken, dass für die Inanspruchnahme der IZPr die Bestimmungen des Einkommensteuergesetzes und nicht jene des Umsatzsteuergesetzes maßgeblich seien.

Zum Punkt "Glas für Eingangstür":

Als Bestandteil des Gebäudes würden nach der Literatur auch Türen samt Türschnallen und

Türschlösser angesehen (Hinweis auf das Einkommensteuer-Handbuch vom Quantschnigg/Schuch, § 8 EStG). Nach Ansicht der Prüferin handle es sich bei der Eingangstür samt Glas um ein einheitliches Wirtschaftsgut. Die Bestandteile der Tür (Türschnalle, Türschloss, Glas) könnten nicht als einzelne Wirtschaftsgüter angesehen werden.

Zum Punkt "Teppichboden":

Wie bereits in der Niederschrift zur Nachschau erwähnt, sei der Teppichboden mit Messingschienen auf dem Stiegenaufgang befestigt und werde somit fest mit dem Boden bzw. mit dem Gebäude verbunden.

Zum Punkt "Eichenpaketboden, Stufen und Podeste":

Um die gemieteten Räumlichkeiten als Diskothek nutzen zu können sei der schräge Boden des ehemaligen Kinos ausgeglichen worden. Zu diesem Zweck seien mittels Unterkonstruktionen und Stufen verschiedene Ebenen geschaffen worden. Auf diesen sei der Eichenpaketboden (2 cm stark) verlegt worden und erst dadurch sei der Betrieb einer Diskothek ermöglicht worden. Nach der einschlägigen Literatur sei der Fußboden als Gebäudebestandteil anzusehen weshalb nach Ansicht der Prüferin auch die Unterkonstruktion, die Stufen und das Podest unter dem Fußboden ebenfalls Gebäudebestandteile darstellen würden.

Zum Punkt "Lüftungsanlage":

Die Lüftungsrohre seien unter der Deckenkonstruktion verlegt worden; um diese entfernen zu können müsse die abgehängte Decke entfernt werden. Weiters werde auf die Begründung in der Niederschrift und die dort angeführten Literaturhinweise verwiesen.

Mit Eingabe vom 18.5.2005 erstattete der **steuerliche Vertreter** folgende **Gegenäußerung** zur Stellungnahme der Prüferin:

Zum Berufungspunkt Software: Zur Auslegung des Begriffes "unkörperliche Wirtschaftsgüter" könne nicht ausschließlich das Einkommensteuergesetz herangezogen werden, da dieser Begriff im EStG nicht näher erläutert werde. Dieser Begriff ist iSd Verkehrsauffassung abzugrenzen und ist einkommensteuerlich und umsatzsteuerlich entsprechend gleich auszulegen. Entscheidend sei, dass eine bewegliche Sache (Programm-CD) übertragen werde, sodass diesbezüglich nicht von einem unkörperlichen Wirtschaftsgut gesprochen werden könne.

Zum Berufungspunkt "Glas für Eingangstür":

Das in die Tür eingelegte Glas könne jederzeit ohne Verletzung der Substanz herausgenommen und wieder bei einer anderen Eingangstür verwendet werden. Eine derart spezielle Verglasung werde auch bei einer Gesamtveräußerung ein eigener Wert beigelegt, wodurch die Selbstständigkeit aufgezeigt werde.

Zum Berufungspunkt "Teppichboden":

Die Befestigung des Bodens mit Messingschienen rechtfertige nicht die Behauptung, dass dieser Boden fest mit dem Gebäude verbunden sei. Dieser Boden könne ohne

Substanzverletzung und mit geringem Aufwand entfernt und anderweitig wieder verwendet werden.

Zum Berufungspunkt "Eichenpaketboden und Stufen, Podeste":

Die Aussage, dass die Unterkonstruktionen und die Stufen erst den Betrieb der Diskothek ermöglichen würden, sei schlichtweg unrichtig.

Wären nicht bei der Gesamtgestaltung die verschiedenen Barbereiche auf unterschiedlicher Höhe errichtet worden, dann hätte im Zuge des Umbaus der vorhandene schräge Boden beseitigt werden und der Diskothekenbetrieb auf einem geraden Boden errichtet werden können. Es bestand daher keineswegs ein Zwang zur Erhaltung der Schräge.

Gerade der vorhandene schräge Boden des ehemaligen Kinos sei dazu verwendet worden, um die Gestaltung der Geschäftseinrichtung bestmöglich zum Ausdruck zu bringen. Diese Unterkonstruktionen und Stufen seien daher ausschließlich der Betriebs- und Geschäftsausstattung zuzuordnen, da diese Wirtschaftsgüter auch bei einer Verlegung der Betriebseinrichtung mitgeliefert werden würden und müssten. Der Bodenaufbau sei ausschließlich durch die Platzierung der Betriebseinrichtung verursacht und daher nicht dem Gebäude zuzurechnen.

Zum Berufungspunkt "Lüftungsanlage":

Die Aussage der Prüferin, dass die Lüftungsrohre unter der Deckenkonstruktion verlegt seien sei zutreffend, ebenso stimme es, dass im Falle einer Entfernung dieser Rohre die abgehängte Decke entsprechend entfernt werden müsse. Dies sei jedoch mit keinen wesentlichen Schwierigkeiten verbunden und daher keine Begründung dafür, dass die Lüftungsanlage als Gebäudebestandteil anzusehen sei. Nochmals werde darauf hingewiesen, dass diese Anlage eine eigenständige, hervorgehobene Sonderfunktion erfülle und daher als Betriebsvorrichtung gewertet werden müsse. Auch die Beweglichkeit dieses Wirtschaftsgutes könne unter Hinweis auf die Bestätigung der ausführenden Firma, nicht bestritten werden.

Mit **Bedenkenvorhalt** vom 30.1.2006, nachweislich zugestellt am 31.1.2006 forderte die Abgabenbehörde zweiter Instanz die bw. Ges. zur Aufklärung folgender Umstände auf:

Zum Berufungspunkt "Glas für Eingangstür":

Ersucht werde um Vorlage der Rechnung und um Bekanntgabe ob es sich beim Lieferanten des Glases um eine andere Firma gehandelt habe als beim Lieferanten der Tür.

Zum Berufungspunkt "Teppichboden/Messingschienen":

Ersucht werde um die Vorlage der diesbezüglichen Rechnung sowie um Angabe, wie die Messingschienen am Boden befestigt seien.

Zum Berufungspunkt "Eichenparkettboden und Stufen":

Ersucht werde um Vorlage der Rechnungen und um Beschreibung der Funktion der "Stufen". Des Weiteren werde um Aufgliederung der Kosten auf Parkettboden einerseits und Stufen

andererseits ersucht.

Zum Berufungspunkt "Podeste":

Dazu werde ebenfalls ersucht, die bezughabenden Rechnungen vorzulegen und bekannt zu geben, wie diese Podeste mit dem darunter befindlichen Unterboden verbunden seien.

Darüber hinaus möge bekannt gegeben werden, ob diese Podeste selbst mit einem Fußbodenbelag versehen seien und um welche Art des Bodens es sich dabei handle und wie dieser befestigt sei.

Zum Berufungspunkt "Lüftungsanlage":

Ersucht werde um Vorlage der Rechnungen und um genaue Aufgliederung aller mit der Errichtung dieser Anlage verbundenen Kosten. Erbeten werde auch eine ausführliche Beschreibung der Funktionsweise der Lüftungsanlage und die Vorlage von Planskizzen oder Fotos der Anlage. Des Weiteren mögen folgende Fragen beantwortet werden:

Aus welchen Teilen besteht diese Anlage im Einzelnen, wurden im Zuge der Installation Schächte/Leitungen und dergleichen durch Decken und Mauern geführt und sind somit Stemm- und Maurerarbeiten angefallen; zutreffendenfalls Angabe der dafür angefallenen Kosten und Vorlage der entsprechenden Rechnungen.

Ersucht wurde auch um detaillierte Darstellung des Ablaufes der Montage/Installation (welche konkreten Arbeiten sind neben den sonstigen Installationsarbeiten angefallen und wie hoch waren die Kosten hierfür).

Ersucht werde darüber hinaus um Vorlage des seinerzeitigen Kostenvoranschlages für diese Anlage (einschließlich der Kosten für Montage und der damit verbundenen Maurer-Installations- und sonstigen Arbeiten). Von Prospektmaterial, von Planungsunterlagen sowie sämtliche Unterlagen betreffend die behördliche Genehmigung der Anlage (wie Pläne, Verhandlungsniederschriften, Genehmigungsbescheide und dergleichen).

Dieser Bedenkenvorhalt blieb innerhalb der dafür gegebenen Frist von drei Wochen unbeantwortet und wurde trotz des nachweislich zugestellten Urgenzschreibens vom 27.3.2006 auch innerhalb der darin angegebenen Frist von zehn Tagen nicht beantwortet; auch nach Ablauf der zuletzt genannten Frist bis jetzt ist keine Beantwortung erfolgt.

Über die Berufung wurde erwogen:

1) Investitionszuwachsprämie für Software:

Strittig ist, ob der Ankauf von Software prämienbegünstigt im Sinne des § 108e EStG 1988 ist. Es handelt sich dabei um die "Vollversion des AKS Softwarepaketes" (2.747,70 €), "Anbindung an die Schankanlage" (4.272,00 €) und um "Clientsoftware" (1.200,00 €) laut Rechnung der Fa. AKS vom 17.12.2002.

Voraussetzung für die Prämienbegünstigung ist gem. § 108e Abs. 2 EStG unter anderem, dass

es sich dabei um ungebrauchte körperliche Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens handelt. Strittig ist nun im gegenständlichen Verfahren, ob die angeschaffte Software ein körperliches oder ein unkörperliches Wirtschaftsgut darstellt.

Körperliche Wirtschaftsgüter sind der Gegensatz zu den unkörperlichen Wirtschaftsgütern im Sinne des § 4 Abs. 1 EStG. Zu den unkörperlichen Wirtschaftsgütern gehören die Finanzanlagen und die so genannten immateriellen Wirtschaftsgüter. Nach der Ansicht von Zorn (in Hofstätter/Reichel, § 108e, Tz 4 sowie § 4 Abs. 1, Tz 146ff. unter Hinweis auf VwGH 25.6.1998, 96/15/0251) und des BFH (BStBl 1987 II 728) zählen EDV-Programme unabhängig davon, ob es sich um Individual- oder Standardprogramme handelt, zu den unkörperlichen Wirtschaftsgütern. Auch Quantschnigg (in Quantschnigg/Schuch, Einkommensteuerhandbuch, § 4, Tz 14.2.2) vertritt unter Hinweis auf das angeführte BFH-Judikat und auf die Verwaltungspraxis die Auffassung, dass sowohl Standard- als auch Individualsoftware unkörperliche Wirtschaftsgüter darstellen. Der Unabhängige Finanzsenat schließt sich dieser Auffassung an, weil der Schwerpunkt des wirtschaftlichen Wertes von EDV-Programmen, die für bestimmte betriebliche Zwecke (hier: Lager- und Artikelverwaltung, Schankanlage- und Eintrittsverwaltung) veräußert und entsprechend den konkreten Bedürfnissen des Kunden angepasst werden, sicherlich im immateriellen (geistigen) Wert der Programmes liegt. Auch der Hinweis in der Berufung auf die Aussagen in den UStR können der Berufung nicht zum Erfolg verhelfen, weil für die eine Investitionsbegünstigung darstellende Regelung des § 108e EStG allein die ertragsteuerliche Beurteilung maßgeblich sein kann, wie sie sich aus den zitierten Literaturstellen ergibt, und nicht die umsatzsteuerliche Sichtweise. Der Berufung war daher in diesem Punkt ein Erfolg zu versagen.

2) Investitionszuwachsprämie für Lüftungsanlage.

Strittig ist die Frage, ob die im Jahr 2002 angefallenen Kosten iHv 67.617,86 € für die Errichtung einer neuen Be- und Entlüftungsanlage in einer Discothek begünstigungsfähig im Sinne des § 108 EStG sind oder nicht. Es handelte sich dabei im Wesentlichen um Kosten für die Aggregate sowie um die Kosten für die Lüftungsleitungen (Lüftungskanäle- und Rohre, Bögen, Schläuche Gitterkästen u. dgl.).

Konkret geht es um die Frage, ob diese Aufwendungen zum Entstehen eines gesonderten, vom Gebäude getrennt zu bewertenden körperlichen Wirtschaftsgutes geführt haben, oder ob die Be- und Entlüftungsanlage Gebäudebestandteil ist und somit gem. § 108e Abs. 2 EStG nicht zu den prämienbegünstigten Wirtschaftsgütern zählt.

Die bw. Ges. vertritt dazu die Auffassung, dass diese Anlage ein selbständig bewertbares Wirtschaftsgut darstelle, welches auf Grund der speziellen Bauweise (Modulbauweise, Leitungen zur Gänze außer Verputz, nur lose Verbindung mit dem Gebäude) ohne Substanzverletzung jederzeit leicht demontierbar und wieder aufbaubar sei.

Darüber hinaus komme nach Ansicht der bw. Ges. der Lüftungsanlage wegen ihrer ausschließlichen Verwendbarkeit nur für den Discothekenbetrieb eine eigenständige, hervorgehobene Funktion zu weshalb sie nicht dem Gebäude zuzurechnen sei.

Zudem würde im Falle einer Veräußerung des Gebäudes für diese Sonderanlage ein eigener Kaufpreis angesetzt, was die selbständige Bewertbarkeit ebenfalls indiziere.

Zur Beantwortung der Frage, ob etwas Gebäude, Teil eines Gebäudes oder selbständiges (selbständig bewertbares) Wirtschaftsgut ist, hat die Rechtsprechung eine Reihe von Abgrenzungskriterien entwickelt (vgl. Zorn in: Hofstätter/Reichel, Die Einkommensteuer [EStG 1988] - Kommentar, § 108e Tz 4, und die dort zitierte Judikatur und Literatur).

Als Gebäude gilt demnach ein Bauwerk, das durch räumliche Umfriedung Menschen und Sachen Schutz gegen äußere Einflüsse gewährt, den Eintritt von Menschen gestattet, mit dem Boden fest verbunden und von einiger Beständigkeit ist.

Die Beurteilung, ob ein Gebäude vorliegt bzw. ob eine Investition ein Gebäude oder einen Bestandteil desselben betrifft oder aber ein nicht als Gebäude anzusehendes Wirtschaftsgut, hat ausschließlich nach dem Maßstab der Verkehrsanschauung zu erfolgen, wobei es nach der Rechtsprechung des VwGH weder auf die zivilrechtliche, noch auf die bewertungsrechtliche Sicht in diesem Zusammenhang ankommt (siehe Grabner in ÖStZ 1983, S. 143ff. und die dort zitierte VwGH-Judikatur sowie Quantschnigg in Quantschnigg/Schuch, Einkommensteuerhandbuch, § 8, Tz 8). Ist ein Wirtschaftsgut mit einem Gebäude derart verbunden, dass es nicht ohne Verletzung seiner Substanz an einen anderen Ort versetzt werden kann, ist es grundsätzlich als Teil des Gebäudes und als unbeweglich anzusehen; damit teilt es steuerrechtlich das Schicksal der Gesamtanlage.

Ist eine Anlage auf Grund ihrer Bauart (wegen ihrer bloß geringen, jederzeit leicht aufheb- baren Verbindung mit dem Gebäude) nach der Verkehrsauffassung als selbständiges Wirtschaftsgut anzusehen, ist sie in der Regel als beweglich, somit nicht als Gebäude zu behandeln (VwGH 13.4.1962, 1639/60; VwGH 11.6.1965, 316/65). Bewegliche Wirtschaftsgüter im o.a. Sinne sind daher jedenfalls keine Gebäude (VwGH 23.10.1990, 89/14/0118).

Bei unbeweglichen Wirtschaftsgütern im o.a. Sinne ist weiter zu untersuchen, ob - nach der Verkehrsauffassung - Gebäudecharakter vorliegt.

Allerdings spielt nach herrschender Rechtsauffassung bei typischen Gebäuden bzw. Gebäude- teilen die rein technische "Beweglichkeit" und Versetzbarkeit an einen anderen Ort nur eine untergeordnete Rolle. Selbst wenn eine Verlegung ohne Wertminderung und ohne erhebliche Kosten möglich wäre, ist daher z.B. eine eingebaute Etagenheizung nach der Verkehrsauffassung ein typischer Teil des Gebäudes und deshalb als unbeweglich und nicht selbständig bewertbar anzusehen (VwGH 11.6.1965, 316/65; Grabner, a.a.O.).

In diesem Sinne wurde weiters z.B. auch schon entschieden, dass sanitäre Anlagen (VwGH 26.5.1971, 1551/70), eingebaute Elektroinstallationen sowie Gas- und Wasserzuleitungen (VwGH 13.4.1962, 1639/60), Zentralheizungen (Etagenheizungen), da sie in der Regel keine gewisse, bei der Veräußerung besonders ins Gewicht fallende Selbständigkeit besitzen (VwGH 7.7.1971, 1553/70), Aufzugsanlagen (VwGH 20.5.1970, 248/69), Rolltreppen (BFH BStBl 1971, 455), *Klimaanlagen* (BFH BStBl 1971, 455; 1974, 132), aber auch *Belüftungs- und Entlüftungsanlagen*, die nur der Nutzung des Gebäudes (BFH BStBl 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), zum Gebäude gehören.

Der Unabhängige Finanzsenat ist unter Bedachtnahme auf die o.a. herrschende Rechtsauffassung zur Ansicht gelangt, dass auch die berufungsgegenständliche Belüftungs-, Entlüftungs- und Klimaanlage als typischer Teil des Gebäudes und daher als nicht prämiengünstigtes Wirtschaftsgut im Sinne des § 108e EStG 1988 anzusehen ist, und zwar auf Grund folgender Überlegungen:

Zunächst einmal spricht schon die Verkehrsanschauung eindeutig für die Richtigkeit dieser Ansicht. Nach der Verkehrsanschauung werden nämlich Belüftungs-, Entlüftungs- und Klimaanlage (wie sie im Berufungsfall vorliegt) eindeutig als typische Gebäudeteile betrachtet. Der Sonderfall einer - nicht unter den einkommensteuerlichen Gebäudebegriff fallenden - "Betriebsanlage" liegt hier aus folgenden Gründen nicht vor:

Die berufungsgegenständliche Anlage als Ganzes gesehen (eine isolierte Betrachtung einzelner Anlagenteile ist hier nicht anzustellen) dient nämlich der besseren Nutzung des Gebäudes bzw. dazu, den Aufenthalt von Menschen im Gebäude angenehmer zu gestalten (BFH BStBl 1974, 135). Außerdem werden Belüftungs-, Entlüftungs- und Klimaanlage in Gebäuden aller Art eingebaut, um den Aufenthalt von Menschen dort angenehmer bzw. überhaupt erst möglich zu machen. Sie ersetzen letztlich lediglich eine natürliche Belüftung der Räumlichkeiten, sind also - entgegen der Meinung der Bw. - keineswegs betriebspezifisch. Allerdings ist die Dimensionierung der Anlage auf Grund des Betriebsgegenstandes (Betrieb einer Discothek) entsprechend größer, was aber an der grundsätzlichen Funktion nichts zu ändern vermag und diese Anlage nicht zu einer typischen Betriebsanlage machen kann, weil durch sie der konkrete Betrieb nicht unmittelbar ausgeübt wird, sondern sie nur mittelbar der Betriebsausübung dient.

Die seitens der Bw. in diesem Zusammenhang angestellten bewertungsrechtlichen Überlegungen spielen hier - wie oben bereits erwähnt - keine Rolle, weil die Beurteilung ausschließlich nach der Verkehrsanschauung unter Beachtung der wirtschaftlichen Betrachtungsweise vorzunehmen ist.

Obwohl nach der höchstgerichtlichen Rechtsprechung und der Literatur – wie oben aufgezeigt – bei einem typischen Gebäudebestandteile, als welcher die strittige Lüftungsanlage zu werten ist, die Frage der rein technischen "Beweglichkeit" und Verletzbarkeit an einen anderen Ort nur eine untergeordnete Rolle spielt (nochmals: VwGH 11.6.1965, 316/65; Graener, a.a.O.), wird im Folgenden auch auf das diesbezügliche Berufungsargument näher eingegangen: Im Bedenkenvorhalt vom 30.01.2006 ersuchte die Berufungsbehörde die bw. Ges. um Bekanntgabe der im Zuge der Installation der strittigen Anlage notwendigen Stemm- und Maurerarbeiten und der dafür angefallenen Kosten sowie um Beantwortung der Frage, ob im Zuge der Installation der Anlage Schächte bzw. Leitungen durch Decken oder Mauern geführt werden mussten; darüber hinaus wurde um nähere Schilderung des Ablaufes der Montage der strittigen Anlage und um Vorlage der entsprechenden Planungs- und Ausführungsunterlagen (welche konkreten Arbeiten im einzelnen notwendig waren und wie hoch die dafür angefallenen Kosten waren) ersucht. Alle diese Fragen blieben – ohne Angabe von Gründen – unbeantwortet. Nach der Erfahrung des täglichen Lebens muss davon ausgegangen werden, dass für den Aufbau der Anlage (Aggregate, Kompressoren, Steuerungsgeräte, Leitungen für Zu- und Abluft, Beförderungsvorrichtungen für die Zu- und Abluft Vornahme der notwendigen E-Installation usw.) erhebliche Arbeitszeiten und Kosten anfallen. Es ist darüber hinaus bei einer derart großen Anlage (Dimensionierung für eine große Anzahl von Discothekenbesuchern unter Berücksichtigung des Umstandes, dass in diesen Räumen geraucht wird) notwendig, für die diversen Zu- und Ableitungen Mauer- und Deckendurchbrüche vorzunehmen.

Auch ist nicht glaubhaft, dass ein Abbau der Be- und Entlüftungsanlage jederzeit ohne größeren Aufwand erfolgen könnte: es muss davon ausgegangen werden, dass der Abbau infolge der Anpassung der Anlage an die konkreten Raumverhältnisse einen nicht unwesentlichen Planungs- und Durchführungsaufwand und damit erhebliche Kosten verursacht. Ebenso ist nicht glaubhaft, dass insbesondere das Leitungssystem ohne Substanzverletzung jederzeit leicht abgebaut werden kann, weil dieses infolge der engen Verbindung mit dem Gebäude (Durchführung durch Mauern und Decken, Anpassung an die konkreten örtlichen Verhältnisse) nicht ohne einen wesentlichen Aufwand an Arbeit und Kosten und auch nicht ohne Beschädigungen entfernt werden kann.

Für die Beurteilung der berufsgegenständlichen Anlage als Gebäudeteil spricht somit nach Ansicht der Berufungsbehörde deren nach der Lebenserfahrung notwendige enge Verbindung mit dem Gebäude (Durchführung von Lüftungsleitungen durch Mauern und Decken, Verrohrungen unter der abgehängten Decke, spezielle Anlagendimensionierung im Hinblick auf die konkret zu be- und entlüftenden Räumlichkeiten). Die der geltend gemachten IZPr zu Grunde liegenden Kosten betreffen auch Leitungsmaterial (Kanäle, Rohre u. dgl.) und die

damit verbundene Arbeitskosten, wobei die Arbeitskosten hierfür erfahrungsgemäß einen erheblichen Teil der Materialkosten ausmachen (eine detaillierte Bekanntgabe durch die bw. Ges. erfolgte trotz ausdrücklicher Aufforderung nicht, in einem ähnlich gelagerten Berufungsfall betragen bei der Montage der Kanäle und Verrohrungen einer Be- und Entlüftungsanlage in einer Discothek die Arbeitskosten allein rund 52% der Materialkosten).

Es widerspricht jeder wirtschaftlichen Erfahrung anzunehmen, dass eine derartige Anlage als Ganzes gesehen (eine isolierte Betrachtung einzelner Anlagenteile ist in diesem Zusammenhang, wie bereits oben erwähnt, nicht anzustellen; siehe dazu VwGH vom 26.06.1968, 1330/66) ohne Verletzung der Substanz und mit wirtschaftlich vertretbaren Kosten an einen anderen Ort gebracht werden könnte. Dies gilt insbesondere für das Leitungssystem.

Gegen eine gesonderte, vom Gebäude getrennte Bewertbarkeit der strittigen Anlage als eigenständiges Wirtschaftsgut spricht auch der notorische Umstand dass es keinen Markt für gebrauchte Lüftungsanlagen gibt. Zwar mögen einzelne Teile der Anlage abmontierbar und wieder verwendbar sein, die Anlage als Ganzes ist hingegen auf Grund ihrer speziellen, dem konkreten Gebäude und dem konkreten Betriebszweck angepassten Dimensionierung und wegen der mit einer Entfernung verbundenen, zumindest teilweisen Beschädigungen (vor allem des Leitungssystems) sowie der mit einer Demontage und einer neuerlichen Montage verbundenen Kosten nicht mehr in wirtschaftlich sinnvoller Weise wieder verwendbar.

Sollte allerdings bezüglich der berufungsgegenständlichen Anlage ein Aus- und an einem anderen Ort ein Wiedereinbau erfolgen, so könnte eine solche Maßnahme nach Lage der Dinge (Integrierung der Anlagenteile in das Gebäude; Verrohrungen durch das Mauerwerk; spezielle Anlagendimensionierung im Hinblick auf die konkret zu be- und entlüftenden Räumlichkeiten) aber nicht mehr als bloße Verlegung der bisher bestehenden, sondern nur als Errichtung einer neuen Anlage unter Verwendung von Teilen der alten Anlage verstanden werden (VwGH 20.5.1970, 248/69).

Die angeführte Rechtsprechung, wonach z.B. auch Gas- und Wasserleitungen, Elektroinstallationen, sanitäre Anlagen wie Klosettanlagen, Waschtische, Badewannen, Duschen, weiters Aufzugsanlagen, aber auch Zentralheizungsanlagen und Etagenheizungen, *Belüftungs-, Entlüftungs- und Klimaanlage* als Gebäudeteile anzusehen sind, bestätigt die Richtigkeit der Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates. Es wäre auch überhaupt nicht einzusehen, wieso die berufungsgegenständliche Anlage einkommensteuerlich anders beurteilt werden sollte als z.B. eine (typische) Zentralheizungs- oder Etagenheizungsanlage. Insbesondere ist in diesem Zusammenhang auf das Erkenntnis des VwGH vom 20.10.1971, 970/71 zu verweisen, in welchem der Gerichtshof ausgesprochen hat, dass auch eine Etagenheizung, bei der die Rohre frei liegen und nur die Mauern durchbrochen wurden (eine Argumentation, die die bw. Ges. auch im vorliegenden Berufungsfall vorgebracht hat) einen unselbständigen Teil des

Gebäudes bildet, obwohl eine Versetzung an einen anderen Ort und eine dortige Wiederverwendung möglich wäre. Dies deshalb, weil die Möglichkeit, Teile der Anlage auszubauen und anderweitig zu verwenden deswegen belanglos sei, weil nach der im Ertragssteuerrecht maßgeblichen wirtschaftlichen Betrachtungsweise ein Ausbau auf Grund der Anpassung des Leitungssystems und der Dimensionierung der Anlage an die konkret gegebenen räumlichen Verhältnisse mit einer wesentlichen Wertminderung verbunden wäre. Dazu komme dass die mit dem seinerzeitigen Einbau und einem allfälligen Ausbau verbundenen Kosten auch bei einer Möglichkeit der Wiederverwendung verloren wären. Nach Ansicht der Berufungsbehörde treffen diese Überlegungen des Gerichtshofes vollinhaltlich auch auf die strittige Lüftungsanlage zu, weshalb auch eine Lüftungsanlage nach der Verkehrsanschauung und somit ertragsteuerlich als Teil des Gebäudes und nicht als eigenständiges Wirtschaftsgut angesehen werden muss.

Ausgehend von den oben eingehend erläuterten eindeutigen Ergebnissen, kann schließlich auch der von der bw. Ges. aufgeworfenen Frage, ob für eine derartige Belüftungs-, und Entlüftungsanlage im Rahmen eines Kaufpreises ein besonderes Entgelt anzusetzen wäre, keine Relevanz mehr beigemessen werden. Überdies wäre, selbst wenn man dieser Frage Bedeutung beimessen würde, nach den wirtschaftlichen Erfahrungen im Fall einer Veräußerung des Gebäudes auf Grund des Vorhandenseins dieser Anlage – abhängig davon, wie der Erwerber das Gebäude zu verwenden beabsichtigt – allenfalls ein höherer Gesamtkaufpreis für das Gebäude erzielbar; ein besonderes Entgeltes im Rahmen des Gesamtkaufpreises würde für diese Anlage jedoch nicht angesetzt.

Die strittige Be- und Entlüftungsanlage ist somit als Bestandteil des Gebäudes zu qualifizieren und teilt daher das steuerrechtliche Schicksal des Gebäudes.

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

3) Investitionszuwachsprämie für Stufen, Podeste und Bodenbeläge:

Strittig ist, ob die Kosten für einen mit Messingschienen am Stiegenaufgang befestigten Teppichboden, für Stufen und Podeste (als Fußbodenunterkonstruktion) und für den auf diesen angebrachten Eicheparkettboden iHv insgesamt 25.445,00 € prämienbegünstigt im Sinne des § 108e EStG sind.

Bei den Stufen und so genannten Podesten handelt es sich um Aufbauten aus Staffelhölzern auf den bestehenden Fußboden. Auf diese Konstruktion wurde ein Eichenparkettboden (Nut- und Federprinzip) genagelt. Nach den Angaben in der Berufung dienen die Podeste als Unterkonstruktion für die darauf errichteten Baraufbauten um die "Einrichtung in Szene zu setzen".

Für die Lösung dieser Frage ist ausschlaggebend, ob diese Stufen und Podeste bzw. der darauf befindliche Bodenbelag und der Teppichboden auf dem Stiegenaufgang Bestandteile

des Gebäudes sind (Standpunkt des Finanzamtes) oder eigenständig bewertbare bewegliche Wirtschaftsgüter darstellen (Standpunkt der bw. Ges.)

Auch hier kommt es maßgeblich darauf an, ob die strittigen Einbauten nach der Verkehrsanschauung Bestandteil des Gebäudes sind oder von diesem getrennt bewertbare Wirtschaftsgüter. Hinsichtlich der zu dieser Frage ergangenen Rechtsprechung und veröffentlichten Literatur darf auf die oben unter Punkt 2. gemachten grundsätzlichen Ausführungen hingewiesen werden.

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

Auch wenn der Fußboden, wie im vorliegenden Fall, eine besondere Unterkonstruktion (hier zum Ausgleich der Schräge des Bodens bzw. als Basis für die darauf errichteten Baraufbauten) aufweist, vermag dies nach Ansicht der Berufungsbehörde nichts an dieser Betrachtungsweise zu ändern, weist doch auch hier der Bodenbelag und dessen Unterbau einen eindeutigen und einheitlichen Funktions- und Nutzungszusammenhang mit dem Gebäude auf (siehe Herrmann/Heuer/Raupach, Kommentar zur [deutschen] Einkommensteuer und Körperschaftsteuer, § 6, Anm. 654), was nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates auch für den strittigen Teppichboden gilt.

Es ist überdies entgegen der Ansicht der bw. Ges. keineswegs ohne wesentliche Kosten und ohne Verletzung der Substanz und somit wirtschaftlich sinnvoll möglich, diese Boden samt Unterkonstruktion zu entfernen und anderswo wieder zu verwenden. Dies gilt jedenfalls für den Parkettboden: es widerspricht nämlich jeder wirtschaftlichen Erfahrung, dass ein vorhandener genagelter Parkettboden ohne wesentliche Beschädigungen (und damit ohne Substanzverletzung) entfernt werden kann. Aber auch der auf dem Stiegenaufgang (des ehemaligen Kinos) mit Messingschienen befestigte Teppichboden kann wohl deswegen nicht mehr in wirtschaftlich sinnvoller Weise wieder verwendet werden, weil er auf die konkrete räumliche Gegebenheiten (Stiege) zugeschnitten ist und damit (abgesehen davon, dass ein bereits benutzter Teppichboden nach der Erfahrung des täglichen Lebens kaum mehr in anderen Räumen wieder verwendet wird) wohl nicht ohne wesentlichen Aufwand und ohne erheblichen Wertverlust entfernt und in anderen Räumen wieder verlegt werden kann. Auch trifft in diesem Berufungspunkt die bereits oben im Punkt 2. angestellte Überlegung zu, dass bei einem Abbau und dem neuerlichen Aufbau die mit dem seinerzeitigen Einbau und einem Neuaufbau verbundenen Kosten verloren 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 und Fußbodenunterkonstruktionen. Es mag zutreffen, dass einzelne Teile der Stufen, der Podeste und des Bodenbelages nach einem Abbau wieder verwendet werden können, die Fußbodenunterkonstruktionen und der Belag als Ganzes sind es aus den angeführten Gründen jedenfalls nicht.

Da – wie auch schon unter Punkt 2. ausgeführt – eine getrennte Bewertung einzelner Teile eines Wirtschaftsgutes nicht möglich ist, können die strittigen Stufen, Podeste und Bodenbeläge einkommensteuerlich auch nicht als eigenständige, vom Gebäude getrennte Wirtschaftsgüter behandelt werden.

Die Berufung war aus diesen Gründen auch in diesem Punkt abzuweisen.

4) Investitionszuwachsprämie für die Kosten der Verglasung einer Eingangstür:

Strittig ist, ob die Kosten für das Glas einer Eingangstür iHv 5.760,00 € prämienbegünstigt iSd § 108e EStG sind. Die Prüferin verneinte dies mit der Begründung, dass es sich bei einer Eingangstür samt Glas um Bestandteile des Gebäudes handeln würde, die bw. Ges. vermeint, dass es sich bei der Verglasung um ein eigenständiges, bewegliches Wirtschaftsgut handle, welches somit prämienbegünstigt sei.

Auch hier ist – wie bereits ausführlich dargestellt - wiederum maßgeblich, ob das strittige Wirtschaftsgut nach der Verkehrsanschauung Bestandteil des Gebäudes ist oder nicht.

Wie oben unter Punkt 2. ausgeführt, gelten nach der Rechtsprechung des VwGH alle typischen Gebäudeteile, selbst wenn sie leicht aus der Verbindung mit dem Gebäude zu lösen und mit geringen Kosten an eine andere Stelle versetzbar und wieder verwendbar sind, als nicht selbständig bewertbare Wirtschaftsgüter (siehe Grabner, a.a.O., S. 143 und die dort zitierte höchstgerichtliche Judikatur).

Für die Berufungsbehörde liegt es auf der Hand, dass Türen samt deren Verglasung nach der Verkehrsanschauung zu den typischen Gebäudeteilen gehören und sowohl wirtschaftlich, als auch rechtlich das Schicksal des Gebäudes teilen. Diese Ansicht wird auch in der Literatur und in Judikatur des VwGH vertreten (siehe Quantschnigg/Schuch, a.a.O., § 8, Tz 8.2 und die dort zitierte Judikatur). Nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates sind eine Eingangstür und deren Verglasung nicht getrennt bewertbar, sondern als einheitliches, funktionell zum Gebäude gehörendes Wirtschaftsgut anzusehen. Dies selbst dann, wenn das Glas relativ leicht aus der Tür ausgebaut und anderweitig verwendet werden könnte, weil es – wie erwähnt – bei typischen Gebäudebestandteilen nicht auf Trennbarkeit und Wiederverwendbarkeit ankommt.

Aus diesen Gründen war die Berufung auch in diesem Punkt abzuweisen.

Der Berufung war somit insgesamt ein Erfolg zu versagen.

Linz, am 5. Mai 2006