

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch Gaedke & Partner Stb-GmbH, 8010 Graz, Elisabethstraße 46, vom 27. Dezember 2004 gegen den Bescheid des Finanzamtes Oststeiermark vom 7. Dezember 2004 betreffend Investitionszuwachsprämie gemäß § 108e EStG 1988 für das Jahr 2003 nach der am 16. Februar 2006 in 8018 Graz, Conrad von Hötzendorf-Straße 14-18, durchgeföhrten Berufungsverhandlung entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin (Bw.) betreibt einen Frisiersalon.

Im **Bescheid vom 7. Dezember 2004** über die Festsetzung der Investitionszuwachsprämie gemäß § 108e EStG 1988 für das Jahr 2003 vertrat das Finanzamt die Auffassung, dass Kosten in Höhe von 83.689,24 € betreffend die Lüftungsanlage und die bauliche Gestaltung des Eingangsbereiches dem Gebäudebereich zuzurechnen seien. Die Konzeption der Gesamtanlage (Lüftungs-, WC-Abluft-, Kälte-, Regelungs- und Heizungsanlage - voll integriert unter der abgehängten Gipskartondecke) untermauere eindeutig deren Zugehörigkeit zum Gebäudebereich. Von einer einfachen Demontierbarkeit könne in diesem Zusammenhang keine Rede sein. Die geltend gemachte Investitionszuwachsprämie sei daher um 8.368,92 € zu kürzen.

In der **Berufung vom 27. Dezember 2004** wurde dagegen vorgebracht, dass die Abgrenzungsfrage, was unter einem Gebäude zu verstehen sei, unter EStR 2000 RZ 3140 bzw. 3166ff behandelt werde. Laut RZ 3169 bedürfe es für die Bewertung als selbständiges - investitionszuwachsprämienbegünstigtes - Wirtschaftsgut einer Anlage, die mit dem Gebäude nach ihrer Bauart eine bloß geringe, jederzeit leicht aufhebbare Verbindung habe. Unter RZ 3171 würden nicht selbständig bewertbare Gebäudeinvestitionen angeführt.

Lüftungsanlagen seien dort nicht enthalten. Im VwGH-Erkenntnis vom 27.11.1973, 790/73, werde klargestellt, dass eine Trocknungsanlage ein selbständig bewertbares Wirtschaftsgut darstelle. Der BFH spreche in einem Urteil vom 7.3.2002 im Falle von Einrichtungen zur Versorgung mit Wärme, Kälte, Luft usw. ebenfalls von eigenständigen Betriebseinrichtungen. Das Finanzamt habe im vorliegenden Fall im Zuge der Nachschau eine konkrete Überprüfung der jederzeit leicht aufhebbaren Verbindung der Lüftungsanlage mit dem Gebäude nicht vorgenommen. Die Betriebsprüfung habe sich mit der ihr gegebenen grundsätzlichen Information, dass die Lüftungsanlage mittels Schrauben an der Betondecke befestigt sei, begnügt. Es werde jedoch auf das der Berufung beiliegende Schreiben der Installationsfirma vom 22. Dezember 2004 verwiesen, wonach die Lüftungszentrale am Dach mit dem Gebäude nicht fest verbunden sei, die Verrohrungen der Zu- und Abluft innerhalb des Gebäudes nur mit leichter Befestigung montiert und jederzeit ohne großen Aufwand demontierbar seien. Eine derartige leichte Entfernbartigkeit sei auch, wie bereits der Betriebsprüfung vor Ort erläutert, im Falle der aus Marketing-Gründen angebrachten Klinkerziegel im Eingangsbereich gegeben. Eine Entfernung dieser Ziegel, die lediglich Werbezwecken dienten, hätte keinerlei Einfluss auf die Statik. Diesbezüglich werde insbesondere auf EStR 2000 RZ 3170 verwiesen. Demnach seien nämlich Wandverkleidungen sehr wohl selbständig bewertbare Gebäudeinvestitionen. Entgegen der Besprechung im Zuge der Betriebsprüfung sei von Seiten des Finanzamtes die Investitionszuwachsprämie auch für das Vordach, die Sanitärinstallationen und die Türen samt Schiebetürantrieb nicht gewährt worden. Die diesbezüglichen Rechnungen würden nunmehr ebenfalls vorgelegt werden. Ergänzend werde schließlich noch bemerkt, dass auch im Wartungserlass 2004 zu den EStR 2000 hinsichtlich der RZ 3170 bzw. 3171 keine Änderungen vorgesehen seien.

Laut (abweisender) **Berufungsvorentscheidung vom 16. März 2005** habe im Zuge der Nachschau zwar eine Besichtigung der Räumlichkeiten vor Ort stattgefunden, jedoch kein Versuch einer Demontage der Lüftungsanlage. Dem Prüfer habe die ihm gegebene Information über die Art der Befestigung genügt. Was die Klinkerziegel im Eingangsbereich (gemauertes Portal, auf welches die Ziegel aufgebracht worden seien) betrifft, so wäre deren Entfernung nur unter Verletzung der Mauersubstanz möglich, was im Übrigen jeglicher Sinnhaftigkeit entbehren würde. Auch die Türen (die Schiebetüre wie auch die sonstigen

Innentüren) seien Gebäudebestandteile, ebenso wie der dazugehörige Rahmen und Türantrieb. Das gelte aber auch für das Klosett, den Waschtisch, die Armaturen im WC und Waschraum und das vorgezogene Vordach über dem Eingangsbereich. Zur Klärung, ob ein mit einem Gebäude verbundenes Wirtschaftsgut selbstständig bewertbar oder als unselbstständiger Teil des Gebäudes anzusehen ist, sei auf die Judikatur abzustellen. Der VwGH hätte aber in zahlreichen Erkenntnissen dargelegt, dass ua. Gas- und Wasserleitungen, Elektroinstallationen, sanitäre Anlagen wie Klosettanlagen, Waschtische, Badewannen, Duschen, Zentralheizungsanlagen, aber auch Aufzugsanlagen als Gebäudeteile und damit nicht als selbstständig bewertbare und abschreibbare Wirtschaftsgüter anzusehen seien. Konsequenterweise müssten daher auch die mit dem Gebäude verbundenen berufungsgegenständlichen Investitionen als - nicht prämienbegünstigte - Gebäudebestandteile angesehen werden. Darüber hinaus könne im Ausbau einer die Betriebsräumlichkeiten klimatisierenden Be- und Entlüftungsanlage keine wirtschaftlich sinnvolle Maßnahme gesehen werden, sei doch eine derartige Anlage auf die speziellen Bedürfnisse in diesen Räumlichkeiten und auch die Dimension der betreffenden Räumlichkeiten abgestellt. Die vorgelegte Bestätigung über die angeblich leichte Demontierbarkeit der Lüftungs-, WC-Abluft- und Kälteanlage sei einer kritischen Würdigung zu unterziehen, insbesondere auch im Hinblick auf die wirtschaftliche Sinnhaftigkeit einer derartigen Maßnahme.

Dagegen wurde im **Vorlageantrag vom 12. April 2005** vorgebracht, dass die berufungsgegenständliche Lüftungsanlage laut vorgelegter Bestätigung mit dem Gebäude nicht fest verbunden und jederzeit ohne großen Aufwand demontierbar sei. Statt einer Vor-Ort-Besichtigung habe sich das Finanzamt mit der nichtssagenden Aussage, diese Bestätigung sei "einer kritischen Würdigung zu unterziehen", begnügt. Dass ein Wirtschaftsgut auf spezielle Bedürfnisse angepasst geliefert werde, sei aber kein Ausschließungsgrund für eine Investitionszuwachsprämie, weil zB auch eine Spezialmaschine auf spezielle Bedürfnisse des Unternehmens angepasst geliefert werde. Unter Verletzung von Verfahrensvorschriften, insbesondere der §§ 115 Abs. 3 und 182 Abs. 1 BAO, wären für den Standpunkt der Bw. sprechende Umstände bzw. Judikatur (VwGH 27.11.1973, 790/73; BFH 7.3.2002, III R 13 13/99) nicht berücksichtigt worden. Darüber hinaus sei aber auch die Aussage des Finanzamtes, die Investition sei "keine wirtschaftlich sinnvolle Maßnahme", im vorliegenden Fall nicht entscheidungsrelevant. Was das berufungsgegenständliche Vordach anlange, so werde bemerkt, dass das Gebäude bauseits keine Markisen oder Jalousien aufweise. Von der Mieterin sei deshalb für Zwecke der Beschattung ein jederzeit demontierbares (verschraubtes) "Vordach" angeschafft worden. Die übrigen Berufungspunkte würden zufolge der jüngeren Judikatur zurückgenommen.

Laut **Niederschrift über die Nachschau gemäß § 14 BAO vom 29. Juni 2005** handelt es sich bei der berufungsgegenständlichen Lüftungs-, Kälte-, Regelungs- und Heizungsanlage um eine kombinierte *Lüftungs- und Klimaanlage*, welche dazu diene, die gesamten betrieblichen Räumlichkeiten mit Frischluft zu versorgen. Die abgesaugte Luft werde gefiltert (Feinstaub), entfeuchtet und bei entsprechenden Außentemperaturen auch vorgewärmt. Das gesamte Luftvolumen der Räumlichkeiten werde 4x pro Stunde umgewälzt. Das kombinierte Gerät stehe auf dem Dach des Betriebsgebäudes (Foto 1) und sei nur von außen über eine Leiter erreichbar. Der kombinierte Aggregatsatz enthalte die An- und Absaugung, den Wärmetauscher, Filter (bei Bedarf zu tauschen) und die Kälte- und Regelungsanlage (Fotos 2-6). Der gesamte Aggregatsatz stehe wegen der Vibrationen beim Betrieb unverschraubt auf Gummilagern (Fotos 7-8). Die Rohrleitungen (Zu- und Abluft), welche die Verbindung zwischen dem Aggregat und dem Innenraum herstellen, seien teilweise freiliegend bzw. teilweise leicht verschraubt im Dachraum (= Raum zwischen Flachdachhaut und Raumdecke) untergebracht (lichte Höhe etwa 1,20 m, Brettlbinder). Es handle sich dabei um Blechrohre und Flexschläuche. Die Besichtigung dieses Anlagenteiles sei unterblieben, weil dazu ein Teil der Decke entfernt hätte werden müssen (relativ leicht möglich) und die Besichtigung nur in Arbeitskleidung möglich gewesen wäre. Im Innenbereich seien an der Decke rechteckige Absaugöffnungen mit Gitter (Foto 10) und quadratische Zuluftöffnungen mit kreisförmig angeordneten Lamellen (Foto 11) angebracht, welche die Endpunkte der o.a. Rohrleitungen bilden würden. Bei der berufungsgegenständlichen *WC-Abluft* handle es sich um eine "normale" Belüftungsanlage für Sanitärräumlichkeiten. Die Aggregate seien direkt über der Raumdecke angebracht und die Entlüftungsrohre würden über der Dachaußenhaut münden. Die Anlage bilde einen eigenen Lüftungskreis (Foto 9). Was schließlich das berufungsgegenständliche *Vordach samt Klinkermauer* (Fotos 12-17) anlangt, so ruhe das Metallvordach auf Metallhalterungen und erfülle laut Auskunft der Bw. dekorative Zwecke; die Klinkerziegelmauern im Eingangs- sowie im Frontbereich des Gebäudes (je eine Lang- und eine Breitseite) seien aus optischen Gründen aufgezogen worden (Vormauerung mit Styroporeinlage zur Dämmung).

In der **mündlichen Berufungsverhandlung vom 16. Februar 2006** führte der steuerliche Vertreter der Bw. aus, dass der angefochtene Bescheid unter Verletzung von Verfahrensvorschriften zustande gekommen sei, insbesondere sei die vorgelegte Bestätigung der Installationsfirma über die Art der Befestigung der Lüftungsanlage nicht entsprechend gewürdigt worden und habe man sich über die anlässlich der Nachschau getroffenen Feststellungen (vgl. Niederschrift vom 29. Juni 2006: "unverschraubt", "leicht demontierbar") einfach hinweggesetzt.

Der Vertreter des Finanzamtes erklärte dazu, dass seines Erachtens die Lüftungs- und Heizungsanlage insgesamt, d.h. als Gesamtheit (mit Rohren etc.), nicht leicht demontierbar sei. Man könne auch keine wirtschaftlich sinnvolle Maßnahme in einer derartigen Demontage erkennen, und nach Wissen des Vertreters des Finanzamtes würden solche Abbaumaßnahmen in der Praxis auch nicht erfolgen.

Der steuerliche Vertreter wies darauf hin, dass das Finanzamt bei der Erlassung des angefochtenen Bescheides folgende Feststellungen laut Niederschrift über die Nachschau vom 29.Juni 2005 nicht beachtet habe: "... *Der gesamte Aggregatsatz steht unverschraubt auf Gummilagern, weil beim Betrieb Vibrationen auftreten ...*". Es sei für ihn daher unverständlich, wie das Finanzamt noch immer auf die Frage der wirtschaftlichen Sinnhaftigkeit eines Abbaues abstellen könne. Das Kriterium einer "sinnvollen" Demontage könne dem Gesetz nicht entnommen werden. Laut Nachschauergebnis seien die Rohrleitungen aber teilweise freiliegend verlegt und zum Teil nur leicht verschraubt. An einer leichten Demontierbarkeit der berufungsgegenständlichen Anlage könne somit nicht gezweifelt werden.

Der Vertreter des Finanzamtes vertrat die Ansicht, dass die gesamte Lüftungsanlage als gemeinschaftlich zu betrachtendes System zu beurteilen sei und es auf die Frage der leichten oder nicht leichten Demontierbarkeit einzelner Anlagenteile daher nicht ankommen könne.

Der steuerliche Vertreter wies darauf hin, dass bei der berufungsgegenständlichen Lüftungsanlage jedenfalls der weitaus überwiegende Teil leicht demontierbar sei.

Der Vertreter des Finanzamtes entgegnete, dass sich Anlagenteile zum Teil unter den Decken (Gipskarton) befänden und es sich bei dieser Anlage um ein mehrere Räumlichkeiten umspannendes komplexes System handle. Es werde ausdrücklich bestritten, dass hier ohne Verletzung der Substanz eine Demontage erfolgen könne – ungeachtet dessen, dass rein technisch letztlich alles in irgendeiner Form entfernt sei.

Der steuerliche Vertreter erklärte, dass man sich nur an das halte, was das Finanzamt selbst festgestellt habe (vgl. Niederschrift vom 29. Juni 2005): "... *Die Besichtigung dieses Anlagenteiles unterblieb, weil zu diesem Zweck ein Teil der Decke entfernt hätte werden müssen (relativ leicht möglich) ...*".

Der Vertreter des Finanzamtes entgegnete, dass es bei der eben erwähnten Passage aus der Niederschrift vom 29. Juni 2006 um einen einzelnen Anlagenteil gehe, nicht aber um die Gesamtanlage.

Der steuerliche Vertreter räumte anschließend ein, dass zB die Absauggitter schwer demontierbar sein mögen. Diese seien aber nur von geringem Wert. Von allem anderen werde aber in der o.a. Niederschrift gesagt, dass es unverschraubt, leicht demontierbar etc. sei.

Der Vertreter des Finanzamtes hielt noch einmal fest, dass sich die Ausführungen des Prüfers immer nur auf einzelne Anlagenteile beziehen würden. Die gesamte Anlage sei aber einheitlich zu sehen und insgesamt nicht leicht zu demontieren.

Zum berufungsgegenständlichen Vordach samt Klinkermauer erklärte der steuerliche Vertreter, dass es sich hier um ein selbständige bewertbares Wirtschaftsgut handle (vgl. Fotos 12 und 17). Aus den Fotos sei eindeutig zu ersehen, dass das Vordach mit den eigens aufgestellten Klinkerziegeln und nicht mit der Hausmauer in Verbindung stehe. Die Verbindung erfolge mittels Verschraubung.

Der Vertreter des Finanzamtes erklärt dazu abschließend, dass das Ganze nur unter Verletzung der Mauersubstanz demontierbar sei.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 108e Abs. 1 EStG 1988 kann für den Investitionszuwachs bei prämienbegünstigten Wirtschaftsgütern eine Investitionszuwachsprämie von 10% geltend gemacht werden. Voraussetzung ist, dass die Aufwendungen für die Anschaffung oder Herstellung im Wege der Absetzung für Abnutzung (§§ 7 und 8) abgesetzt werden.

Gemäß § 108e Abs. 2 EStG 1988 sind prämienbegünstigte Wirtschaftsgüter ungebrauchte körperliche Wirtschaftsgüter des abnutzbaren Anlagevermögens.

Gemäß § 108e Abs. 2 EStG 1988 zählen nicht zu den prämienbegünstigten Wirtschaftsgütern ua. Gebäude.

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

Demnach gilt als Gebäude ein Bauwerk, das durch räumliche Umfriedung Menschen und Sachen Schutz gegen äußere Einflüsse gewährt, den Eintritt von Menschen gestattet, mit dem Boden fest verbunden und von einiger Beständigkeit ist (VwGH 21.12.1956, 1391/94). Die Beurteilung, ob ein Gebäude vorliegt bzw. ob eine Investition ein Gebäude oder einen Bestandteil desselben betrifft oder aber ein nicht als Gebäude anzusehendes Wirtschaftsgut, hat ausschließlich nach dem Maßstab der Verkehrsanschauung zu erfolgen, wobei es auf die bewertungsrechtliche Sicht in diesem Zusammenhang also nicht ankommt. Ist ein Wirtschaftsgut mit einem Gebäude derart verbunden, dass es nicht ohne Verletzung seiner Substanz an einen anderen Ort versetzt werden kann, ist es grundsätzlich als Teil des Gebäudes und als unbeweglich anzusehen; damit teilt es steuerrechtlich das Schicksal der

Gesamtanlage. Ist eine Anlage auf Grund ihrer Bauart (wegen ihrer bloß geringen, jederzeit leicht aufhebbaren Verbindung mit dem Gebäude) nach der 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.

Bei typischen Gebäuden bzw. Gebäudeteilen spielt allerdings die rein technische "Beweglichkeit" und Versetzbarekeit an einen anderen Ort nur eine untergeordnete Rolle. Selbst wenn eine Verlegung ohne Wertminderung und ohne erhebliche Kosten möglich wäre, ist daher zB eine eingebaute Etagenheizung nach der Verkehrsauffassung ein typischer Teil des Gebäudes und deshalb als unbeweglich und nicht selbständig bewertbar anzusehen (VwGH 11.6.1965, 316/65; Grabner, ÖStZ 1983, 143ff).

In diesem Sinne wurde weiters zB auch schon entschieden, dass

- sanitäre Anlagen (VwGH 26.5.1971, 1551/70),
- 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),
- 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),
- 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)

zum Gebäude gehören.

Der unabhängige Finanzsenat ist unter Bedachtnahme auf die o.a. herrschende Rechtsauffassung zur Ansicht gelangt, dass auch die nach Einschränkung des Berufungsbegehrens laut Vorlageantrag vom 12. April 2005 hier noch strittigen Wirtschaftsgüter, nämlich die Lüftungs-, Kälte-, Regelungs- und Heizungsanlage (in der Folge: Lüftungs- und Klimaanlage), die WC-Abluft-Anlage und das Vordach samt Klinkermauer, als typische Gebäudeteile und daher als nicht prämienbegünstigte Wirtschaftsgüter im Sinne des § 108e EStG 1988 anzusehen sind, und zwar auf Grund folgender Überlegungen:

Zunächst einmal spricht schon die Verkehrsanschauung eindeutig für die Richtigkeit dieser Ansicht.

Was das Vordach und die Klinkermauer betrifft, welche laut Aktenlage "dekorative Zwecke" erfüllen (vgl. Niederschrift vom 29. Juni 2005) bzw. der "Beschattung" dienen (vgl. Vorlageantrag vom 12. April 2005) sollen, so bedarf diese Beurteilung auf Grund ihrer Selbstverständlichkeit keiner weiteren Erläuterung (vgl. Fotos 12-17).

Aber auch Anlagen wie die berufungsgegenständliche Lüftungs- und Klimaanlage bzw. WC-Abluft-Anlage (vgl. Fotos 1-11) werden nach der Verkehrsanschauung eindeutig als typische Gebäudeteile betrachtet. Der Sonderfall einer - nicht unter den einkommensteuerlichen Gebäudebegriff fallenden - "Betriebsanlage" liegt hier offenbar ja nicht vor, dienen doch die Lüftungs- und Klimaanlage und die WC-Abluft-Anlage, *jeweils als Ganzes, dh. als Einheit, gesehen* (eine isolierte Betrachtung einzelner Anlagenteile ist hier nicht anzustellen), bloß der Nutzung des Gebäudes bzw. dazu, den Aufenthalt von Menschen im Gebäude angenehmer zu gestalten (BFH BStBl 1974, 135). Außerdem werden derartige Anlagen 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 keineswegs etwa "friseurspezifisch".

Für die Beurteilung der hier noch strittigen Wirtschaftsgüter als Gebäudeteile spricht aber auch deren laut Aktenlage tatsächlich offenbar sehr wohl sehr enge Verbindung mit dem Gebäude (Integrierung der zT verbauten, zT freiliegenden Anlagenteile in das Gebäude; Verlegung von Teilen der Anlagen unter den Decken; Verrohrungen durch das Mauerwerk; spezielle Anlagendimensionierung im Hinblick auf die konkret zu be- und entlüftenden Räumlichkeiten; Vormauerung mit Klinkerziegeln; darunter gemauertes Portal; verschraubtes Vordach). Daher widerspricht es auch jeder Erfahrung anzunehmen, dass diese Wirtschaftsgüter, *jeweils als Ganzes, dh. als Einheit, gesehen* (eine isolierte Betrachtung einzelner Teile dieser Wirtschaftsgüter ist auch in diesem Zusammenhang nicht anzustellen), ohne Verletzung der Substanz bzw. "leicht" an einen anderen Ort gebracht werden könnten.

Für den Berufungsstandpunkt kann aber auch nichts aus den von der Bw. im Zuge der mündlichen Berufungsverhandlung vom 16. Februar 2006 zitierten Niederschriftspassagen gewonnen werden, beziehen sich diese doch tatsächlich jeweils nur auf einzelne Anlagenteile. Es kann aber auch die in diesem Zusammenhang weiters zitierte "Bestätigung der Installationsfirma", wonach in Bezug auf die lüftungstechnische Anlage von einer Demontierbarkeit "ohne großen Aufwand" auszugehen sei, nichts an der Einschätzung des unabhängigen Finanzsenates ändern, dass die verfahrensgegenständlichen Lüftungsanlagen tatsächlich als komplexes, mehrere Räumlichkeiten umspannendes System, *jeweils als Ganzes, dh. als Einheit, gesehen*, sehr wohl in sehr enger Verbindung mit dem Gebäude stehen und - wie bereits erwähnt - nicht ohne Verletzung der Substanz an einen anderen Ort gebracht werden könnten.

Sollte allerdings bezüglich der hier noch strittigen Wirtschaftsgüter ein Ab-, Aus- und an einem anderen Ort ein Wiedereinbau erfolgen, so könnte eine solche Maßnahme nach Lage der Dinge (Integrierung der zT verbauten, zT freiliegenden Anlagenteile in das Gebäude; Verlegung von Teilen der Anlagen unter den Decken; Verrohrungen durch das Mauerwerk; spezielle Anlagendimensionierung im Hinblick auf die konkret zu be- und entlüftenden Räumlichkeiten; Vormauerung mit Klinkerziegeln; darunter gemauertes Portal; verschraubtes Vordach) aber nicht mehr als bloße Verlegung, sondern nur als Neuerrichtung unter Verwendung von Teilen der alten Anlagen verstanden werden (VwGH 20.5.1970, 248/69).

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

Weiters widerspricht es - nach dem oben zur tatsächlichen Verbindung der hier noch strittigen berufungsgegenständlichen Wirtschaftsgüter mit dem Gebäude und zur speziellen Anlagendimensionierung Gesagten - auch jeder wirtschaftlichen Erfahrung anzunehmen, dass diese ohne erhebliche Werteinbuße an einen anderen Ort gebracht werden könnten. Nicht unerwähnt bleiben soll in diesem Zusammenhang auch die vom Finanzamt aufgezeigte - seitens der Bw. letztlich unwidersprochen gebliebene - offbare wirtschaftliche Sinnlosigkeit derartiger Ausbau- bzw. Versetzungsmaßnahmen, welche entgegen der Ansicht der Bw. sehr wohl einen Rückschluss auf den hohen Grad der Verbindung der verfahrensgegenständlichen Wirtschaftsgüter, *jeweils als Ganzes, dh. als Einheit, gesehen*, mit dem Gebäude zulässt.

Dazu kommt auch noch, dass die o.a. Rechtsprechung, wonach zB auch Gas- und Wasserleitungen, Elektroinstallationen, sanitäre Anlagen wie Klosettanlagen, Waschtische, Badewannen, Duschen, weiters Aufzugsanlagen, Zentralheizungsanlagen und Etagenheizungen, Belüftungs-, Entlüftungs- und Klimaanlagen, Beleuchtungsanlagen, Fenster, Türen samt Türschnallen und Türschlössern, Fußböden samt Belag, Verputz, Anstrich, Malerei, Straßenfassaden, Dachrinnen, Dachstühle, Weganlagen und Zaunanlagen als Gebäudeteile anzusehen sind, die Richtigkeit der Ansicht des unabhängigen Finanzsenates bestätigt. Es wäre auch überhaupt nicht einzusehen, wieso die hier noch strittigen Wirtschaftsgüter einkommensteuerlich anders beurteilt werden sollten als zB eine (typische) Zentralheizungs- und Etagenheizungsanlage oder zB Fenster, Türen, Straßenfassaden und Dachrinnen.

Was den von der Bw. angedeuteten Vergleich mit Einbaumöbeln und Wandverkleidungen anlangt, so ist dieser aus dem Grund nicht zielführend, weil es sich bei diesen Wirtschaftsgütern - im Gegensatz zu den hier noch strittigen - ja um Gegenstände der Raumseinrichtung handelt (VwGH 1.3.1983, 82/14/0156).

Ausgehend von den o.a. eindeutigen Ergebnissen, kann schließlich auch der hypothetischen Frage, ob für die hier noch strittigen Wirtschaftsgüter im Rahmen eines Kaufpreises ein besonderes Entgelt anzusetzen wäre, keine Relevanz mehr beigemessen werden. Nach den wirtschaftlichen Erfahrungen würden diese Wirtschaftsgüter im Fall einer Veräußerung des Gebäudes aber lediglich einen höheren Gesamtkaufpreis für das Gebäude ergeben, nicht jedoch die Ansetzung eines besonderen Entgeltes hiefür.

Somit teilen die Lüftungs- und Klimaanlage, die WC-Abluft-Anlage, das Vordach und die Klinkermauer als typische Gebäudeteile im Sinne des § 108e Abs. 2 EStG 1988 steuerrechtlich das Schicksal des Gebäudes (VwGH 11.6.1965, 316/65).

Der Vollständigkeit halber wird abschließend auch noch auf den - von Seiten der Bw. übrigens nicht angesprochenen Punkt - eingegangen, weshalb der Umstand, dass im vorliegenden Fall die berufungsgegenständlichen Investitionen nicht von der Gebäudeeigentümerin im eigenen Gebäude, sondern von der Mieterin in dem im Eigentum ihres Gatten stehenden Gebäude getätigt wurden ("Mieterinvestitionen"), am o.a. Ergebnis nichts ändern kann:

Wie bereits oben erwähnt, handelt es sich bei den hier in Rede stehenden Wirtschaftsgütern zweifellos um nach der Verkehrsanschauung typische Gebäudeteile. Ist aber die Inanspruchnahme einer Investitionszuwachsprämie ausgeschlossen, wenn diese Investitionen durch den Gebäudeeigentümer (Vermieter) erfolgen, dann kann auch nichts anderes gelten, wenn die selben Investitionen vom Mieter getätigt werden, handelt es sich doch auch dann um eine Investition in ein Gebäude. Dass im Falle der Kostentragung betreffend eine Investition in ein angemietetes Gebäude durch den Mieter steuerlich ein selbständiges

Wirtschaftsgut geschaffen wird ("Mieterinvestition"), kann daran nichts ändern, weil der Gesetzgeber nach dem klaren Gesetzeswortlaut Anschaffungs- und Herstellungskosten für ein Gebäude nicht der Begünstigung durch eine Investitionszuwachsprämie zugänglich machen wollte.

Eine Gesetzesauslegung dahingehend, dass der Anspruch auf die Investitionszuwachsprämie für ein und dieselbe Investition auf ein Gebäude davon abhängig wäre, ob die Investition vom Eigentümer oder vom Mieter des Gebäudes vorgenommen wird, wäre darüber hinaus auch mit dem Sachlichkeitsgebot nicht vereinbar (vgl. Atzmüller, SWK 2005, S 357; Quantschnigg, ÖStZ 2003, 239; in diesem Sinne auch: UFS 19.9.2005, RV/0358-I/2005, UFS 2005, 405; UFS 9.12.2005, RV/0364-I/05).

Somit war wie im Spruch ersichtlich zu entscheiden.

Graz, am 20. Februar 2006