



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch AGITAS Steuerberater und Wirtschaftsprüfer GmbH, 1030 Wien, Apostelgasse 23, vom 29. September 2008 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 1/23 vom 23. Mai 2008 betreffend Wiederaufnahme des Verfahrens und Festsetzung der Investitionszuwachsprämie gemäß § 108e EStG 1988 für das Jahr 2004 entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird aufgehoben.

Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin (Bw.) ist im Bereich des Handels, des Verkaufs und der Vermietung von Containern sowie dem Auf- und Umbau von (Miet-)Containeranlagen für verschiedenste Nutzungen tätig.

Infolge der bei der Bw. für die Jahre 2003 bis 2005 durchgeführten Außenprüfung (Ap) wurden u.a. Feststellungen hinsichtlich der Inanspruchnahme der Investitionszuwachsprämie (IZPr) für das Jahr 2004 getroffen.

Im **Bericht über die Prüfung** vom 7. März 2008 wurde dazu auf die Ausführungen in der Niederschrift vom 16. Oktober 2007 verwiesen.

Da Gebäude bei Gewährung der IZPr nicht zu den begünstigten Wirtschaftsgütern zählen, sei strittig, ob die im Jahr 2004 im Anlagevermögen aktivierten Anschaffungs- bzw. Herstellungskosten für Bürocontainer, in denen Dienstnehmer der Bw. ihre tägliche Arbeit

verrichten, als Gesamtheit von beweglichen Wirtschaftsgütern oder als unbewegliches Gebäude anzusehen seien.

Nach Ansicht des Prüfers liege ein Gebäude vor und sei daher die beantragte IZPr um den diesbezüglichen Betrag von Euro 24.839,38 (d.s. 10% der aktivierten Kosten) zu kürzen.

Dazu wurde als Begründung und unter Verweis auf die der Niederschrift beiliegenden Fotos ausgeführt.

Das aus einem Geschoß bestehende Betriebsgebäude war im Jahr 1991 unter Verwendung von 22 Stück 20-Fuß-Containern am bis heute bestehenden Sitz der Bw. in Wien in „Containerbauweise“ nach erfolgter Baubewilligung durch die Gemeinde Wien errichtet worden. Die Container wurden so neben- und hintereinander auf Betonfundamente gestellt, dass eine ca. 27 x 12 Meter verbaute Fläche entstand. Die Container wurden seitlich aneinander fix verbunden, die inneren Seitenwände teilweise entfernt, sodass dies unterschiedlich große Räume ergab. Sie erhielten ein Flachdach, das auf einer 50 cm hohen Konstruktion aus Stahlträgern befestigt war und auch Platz für Versorgungsleitungen bot.

Im Jahr 2004, somit nach 14 Jahren, wurde das bestehende Bürogebäude unter Verwendung von Containern bzw. Containerbestandteilen und unter Belassung der bisherigen Bausubstanz aufgestockt. Für das Obergeschoß wurden wieder 20-Fuß-Container verwendet. Da das Obergeschoß aber an der Längsseite über das Erdgeschoß hinausragend ausgeführt wurde, waren zusätzliche Konstruktionen erforderlich. Das Obergeschoß erhielt wieder ein Flachdach und die Fassade wurde an den drei sichtbaren Außenwänden durchgängig mit silberfarbenem Blech verkleidet, die dem Betrachter keine Rückschlüsse auf das dahinter liegende Baumaterial ermöglichte.

In Anlehnung an das Erkenntnis vom 21.9.2006, Zl. 2006/15/0156, in dem der VwGH sich mit der Qualifizierung eines Gewächshauses und den Kriterien für die Beurteilung des Vorliegens eines Gebäudes auseinandersetzte, würdigte der Prüfer den vorliegenden Sachverhalt. Die Beurteilung, ob ein Gebäude vorliegt, erfolgte nach der Verkehrsauffassung.

Aus der Rechtsprechung des VwGH und aus verschiedenen Literaturstellen (z.B. *Kotschnigg*, Zur Abgrenzung von Gebäuden und Betriebsvorrichtungen im BewG, ÖStZ 1990, 22ff) ergebe sich, dass nach der Verkehrsauffassung unter einem Gebäude jedes Bauwerk zu verstehen sei, das

- 1) durch räumliche Umfriedung Menschen und Sachen Schutz gegen äußere Einflüsse gewährt,
- 2) den Eintritt von Menschen gestattet,
- 3) mit dem Boden fest verbunden und
- 4) von einiger Beständigkeit ist.

Die Erfüllung der ersten beiden Kriterien werde schon aus der Sachverhaltsdarstellung, aus den Fotos und aus der Tatsache erkennbar, dass zuletzt 13 Angestellte in den Büros arbeiteten und bis zu 14 Arbeiter dort ihre Sozialräume hatten.

Zum Kriterium der „festen Verbundenheit mit dem Boden“ werde angeführt, dass auf die Konstruktion des im Jahr 1991 errichteten Gebäudes zurückgegriffen werden müsse. Strittig sei die Aufstockung im Jahr 2004. Wenn das ursprüngliche Bauwerk aus 1991 als Gebäude zu qualifizieren sei, dann treffe das auch auf die Aufstockung zu.

Ausschlaggebend sei die Fundamentierung. Aus der Baubewilligung vom 4.1.1991 sei ersichtlich, dass gem. der Bauordnung „...über die Festigkeit der Fundamente ... eine statische Berechnung samt Konstruktionsplänen vorzulegen ist.“ Es sei auch mit den Erfahrungen des täglichen Lebens im Einklang, dass ein Gebäude von mehr als 100 Tonnen Gesamtgewicht nicht auf unbefestigtem Boden errichtet werden könne. Laut den Ausführungen von *Kotschnigg* sei dieses Kriterium der festen Verbundenheit erfüllt, wenn Teile des Bauwerks in das Erdreich eingefügt seien, oder, mit oder ohne Haltevorrichtung, auf einem Fundament ruhten. Durch die Verbindung mit dem Grund und Boden vermittele das Fundament die feste Verbindung und damit die Unbeweglichkeit des Bauwerks.

Die Forderung nach „einiger Beständigkeit“ werde allein aus der Tatsache belegt, dass das 1991 errichtete Geschoß bis 2004 als Firmengebäude genutzt worden sei und in seinen Grundzügen unverändert noch immer in Verwendung stehe.

Weiters sei festzuhalten, dass das Bauwerk in seinem äußeren Erscheinungsbild der allgemein gängigen Vorstellung eines Gebäudes entspreche.

Durch die Ap wurde daher festgestellt, dass es sich bei dem in 1991 errichteten und in 2004 erweiterten (aufgestockten) Bauwerk um ein Gebäude handle, das unter Verwendung von Containern bzw. Containerbestandteilen hergestellt worden sei. Da Gebäude gem. § 108e EStG 1988 nicht zu den begünstigten Wirtschaftsgütern zählen, sei die IZPr für das Jahr 2004 entsprechend zu verringern.

Die Abgabenbehörde erster Instanz folgte den Feststellungen der Ap und erließ den entsprechenden **Wiederaufnahme- und Festsetzungsbescheid für die IZPr** für das Jahr 2004 mit Datum 23. Mai 2008.

Mit Schreiben vom 29. September 2008 wurde nach Fristverlängerung rechtzeitig **Berufung** gegen den angeführten Bescheid erhoben und dessen Aufhebung beantragt.

Grundsätzlich schließt sich die Bw. dem Prüfungsbericht hinsichtlich der Nennung der vier Kriterien zur Beurteilung eines Bauwerks als Gebäude an, hält jedoch fest, dass nach gängiger Rechtsprechung alle vier Kriterien kumulativ vorliegen müssen, um ein Bauwerk als Gebäude zu qualifizieren.

Das erste und zweite Kriterium seien unzweifelhaft bei einer Bürocontaineranlage gegeben und werden daher in der Berufung nicht bestritten.

Das dritte Kriterium „feste Verbundenheit mit dem Boden“ sei bei einer Containeranlage nicht zweifelsfrei gegeben. Insbesondere für die hier relevante Aufstockung der Containeranlage müsse in Betracht gezogen werden, dass die Container nur durch einfaches Verschrauben der oberen Containerreihe mit der darunter liegenden erfolgt sei. Diese Verbindung sei jederzeit leicht wieder zu trennen, wie es auch ständig bei den von der Bw. an Kunden vermieteten Containeranlagen erfolge. Das Argument, dass die Anlage auf einem Fundament gelagert und daher der Gebäudecharakter gegeben sei, könne nicht greifen, da auch bei jeder Vermietung einer größeren Containeranlage ein solches errichtet werde ohne dass diese dadurch unbeweglich mit dem Boden fest verbunden werde. Jeder geeignete Kran könne die Container an den für den Transport vorgesehenen Haltevorrichtungen anheben und ihren Platz verändern.

Dementsprechend habe auch die dem Bundesministerium für öffentliche Wirtschaft und Verkehr am 6. Juni 1991 vorgelegte Baubeschreibung der Containeranlage unter Punkt 1. Baubeschreibung Bürocontainer ALLGEMEIN den folgenden Wortlaut: *„Die A. – Bürocontainer sind durch die Rahmenkonstruktion selbsttragend. Der rundumlaufende stabile Stahlrahmen ergibt eine verwindungsarme Raumeinheit. Die Container werden aneinandergesekelt und ergeben somit ein Großraumbüro mit sämtlichen Sanitär- und Sozialeinrichtungen. Die isolierten Wandelemente können jederzeit ein- und ausgebaut werden und sind untereinander austauschbar. Eine spätere Raumerweiterung oder –verkleinerung ist jederzeit möglich. Die A. – Bürocontainer bleiben mobil, stehen auf Punktfundamenten und sind jederzeit demontierbar.“*

Zum vierten Kriterium „der Beständigkeit“ müsse das gesamte rechtliche und wirtschaftliche Umfeld bei der Errichtung und Erweiterung der Containeranlage betrachtet und nach diesem beurteilt werden. Sei bei Errichtung der Anlage auf deren Dauerhaftigkeit abgestellt worden oder sei bewusst die Form der Containerbauweise im Hinblick auf die Beweglichkeit und die Möglichkeit des jederzeitigen Abbaus der Anlage im Vordergrund gestanden.

Die Bw. habe die Containeranlage auf einem Grundstück der B. im Jahr 1991 errichtet. Der diesbezügliche Bestandvertrag ist von beiden Seiten unter Einhaltung einer 3-monatigen Kündigungsfrist ohne Angabe von Gründen außergerichtlich schriftlich kündbar. Die auf der Bestandsache befindlichen Baulichkeiten, Anlagen oder Einrichtungen seien bei Beendigung durch den Bestandnehmer abzutragen und zu entfernen, so sie nicht mit einem Pfandrecht der B. belastet sind. Sie sind auf Verlangen der B. durch den Bestandnehmer innerhalb angemessener Frist abzutragen. Der Bestandnehmer könne jedoch auch einen Nachfolger für

den Bestandvertrag namhaft machen. Werden die Baulichkeiten nicht entfernt oder nicht von einem Nachfolger übernommen gehen die lastenfreien Baulichkeiten, Anlagen und Einrichtungen ohne Entschädigung in das Eigentum der B. über.

Für die Errichtung der Anlage auf dem gemieteten Grundstück konnte die Bw. am 4. Jänner 1991 eine Baubewilligung nur auf jederzeitigen Widerruf gem. § 71 BO erwirken, da das Bauwerk nicht den Baubestimmungen (Widmung Verkehrsband) entspricht. Nach dem Wortlaut der Baubewilligung ist die Bürocontaineranlage auf jederzeit mögliches Verlangen der Baubehörde ohne Anspruch auf Entschädigung oder den Ersatz irgendwelcher Kosten abzutragen. Auch für die Erweiterung der mobilen Bürocontaineranlage sowie den Zubau (Reparaturhalle) wurde am 25. März 2003 nur eine Baubewilligung auf jederzeitigen Widerruf gem. § 71 BO erteilt.

Die seinerzeitige Entscheidung der Bw. für diese Art der Anlage und gegen die Errichtung eines herkömmlichen Bürogebäudes sei wegen des angeführten bestehenden Risikos der jederzeitigen Kündbarkeit des Bestandvertrages und der widerrufbaren Baugenehmigung im Hinblick auf die Möglichkeit des Totalverlustes eines in Festbauweise errichteten Gebäudes sowie eventueller anfallender Abbruchkosten getroffen worden. Die Errichtung des Büros in Form einer Containeranlage sei die wirtschaftlich gebotene Vorgangsweise gewesen.

Die hier gegenständliche Erweiterung der Anlage im Jahr 2004 sei aufgrund der starken Expansion des Unternehmens erforderlich und von den gleichen Überlegungen getragen gewesen. Dazu sei noch gekommen, dass der Alleingesellschafter der Bw. in Verkaufsverhandlungen mit mehreren potentiellen Käufern gestanden sei. Man habe damit rechnen müssen, dass der Standort bei dieser Übertragung nicht beibehalten worden wäre.

Die individuelle Zweckbestimmung der Bürocontaineranlage sei daher nicht für eine länger dauernde Nutzung vorgesehen gewesen. Dementsprechend sei die Nutzungsdauer (=Abschreibungsdauer) für die Containeranlage, wie bei Mietcontainern üblich, mit acht Jahren angesetzt worden. Auch die Betriebsprüfung habe die Abschreibungsdauer akzeptiert und nicht die Anwendung der in § 8 EStG vorgesehenen besonderen Abschreibungssätze für Gebäude gefordert.

Dies stimme auch mit der Rechtsprechung und Judikatur überein. So vertreten auch *Wiesner/Atzmüller/Grabner/Leitner/Wanke* im Einkommensteuerkommentar zu § 8 EStG die Meinung, dass die besonderen Abschreibungssätze nicht für Unterkünfte-Container gelten, da es sich dabei um eine Betriebsvorrichtung handle.

Es werde auch auf den Artikel von *Grabner*, Die Abgrenzung von beweglichen und unbeweglichen Wirtschaftsgütern des § 8 EStG 1972 in der Rechtsprechung des VwGH, ÖStZ 1983, 143ff, verwiesen. In diesem komme er u.a. zum Schluss, dass Büro- und Wohnbaracken

auf Großbaustellen einerseits typischen „Häuser“ seien, die durch ein Fundament mit dem Grund und Boden verbunden seien, Wände mit Türen und Fenstern und ein Dach haben, aber andererseits zahlreiche Argumente für ihre Beweglichkeit sprechen. Sie seien so konstruiert, dass sie leicht abgebaut und wieder zusammengebaut werden können; ihr tatsächliches Verbleiben an einem Standort betrage meist höchstens wenige Jahre. Trotz typischer Gebäudeform werde man kaum von unbeweglichen Wirtschaftsgütern sprechen können. Es zeige sich, dass eine rein typische Betrachtungsweise nicht konsequent durchgehalten werden könne, wenn man sich nicht von einer dem täglichen Leben entstammenden Verkehrsauffassung vollkommen entfernen wolle.

Die Finanzverwaltung schließe sich dieser Auffassung regelmäßig bei der Beurteilung von an Großbaustellen oder bei Großveranstaltungen vermieteten Containeranlagen an. Da würden Bürocontainer oft in dreigeschossiger Anordnung übereinander montiert und dienten oft über mehrere Jahre als Bürozentrale oder als Ausweichquartier etc. Diese Anlagen, die jene der Bw. bei weitem übersteigen, würden bei der abgabenrechtlichen Beurteilung regelmäßig als bewegliche Wirtschaftsgüter beurteilt.

Da diese vermieteten Bürocontaineranlagen mit jener der von der Bw. für ihren Eigenbedarf errichteten Anlage jedenfalls vergleichbar seien, könne eine unterschiedliche Behandlung, einmal im Fall der Vermietung als bewegliche Betriebsvorrichtung und einmal beim Eigenbedarf als unbewegliches Gebäude, nicht sachgerecht sein.

Auch das Finanzamt für Gebühren und Verkehrssteuern sei bei ihren Erhebungen zum Schluss gekommen, dass die mobile Bürocontaineranlage kein Gebäude auf fremden Grund und Boden sei, sondern dass es sich um eine Betriebsvorrichtung handle und habe dementsprechend dafür keinen Einheitswert festgesetzt.

Aus den vorgenannten Gründen sei somit davon auszugehen, dass die von der Bw. errichtete Containeranlage eine jederzeit veränderbare Einrichtung darstelle und nicht als Gebäude sondern als bewegliche Betriebseinrichtung anzusehen sei.

In der **Stellungnahme der Betriebsprüfung** (Bp) vom 26. Jänner 2009 wird den Argumenten in der Berufung unter Verweisen auf das im Prüfungsbericht angeführte „Glaushaus“-Erkenntnis des VwGH sowie auf die vorliegenden Fotos der Anlage entgegengehalten.

Die Behauptung der Bw., dass nur eine einfache Verschraubung der oberen mit der unteren Containerreihe vorliege und diese leicht wieder zu trennen sei, sei nicht richtig. Zwischen dem Erdgeschoß, der ersten Containerreihe, und dem in 2004 errichteten Obergeschoß bestehe ein 1,05 Meter hohes Zwischengeschoß für die Stahlkonstruktion und die Installationen. Die Stahlträger seien teilweise verschweißt und nicht nur verschraubt. Für die Konstruktion sei die

Einschaltung eines Statikers erforderlich gewesen. Eine weitere Stahlträgerkonstruktion trage das feste Pultdach. Die Außenverkleidung der drei Wände mit silberfarbenen Blech sei fest vernietet bzw. verschweißt und könne nur unter weitgehender Zerstörung ihrer Substanz entfernt werden. Keinesfalls könne dieses Blech ohne aufwändige Bearbeitung einer weiteren Nutzung zugeführt werden. Die Höhe der aktivierten Eigenleistungen der Dienstnehmer der Bw. spreche dafür, dass es sich um mehr als nur ein routinemäßiges Aufeinanderstapeln von sonst beweglichen Containern gehandelt habe. Insgesamt entspreche der Anteil der Montagekosten 16% der Materialkosten. Dies sei ein Anteil, der weit über die sonst üblichen Montagekosten von z.B. Baucontainern hinausgehe. Auch das Bestehen eines Bodenbelags aus Parkett/Laminat, der sich über den Grundraster von drei Container-Einheiten erstreckte, lasse Zweifel an einer leichten bzw. kostengünstigen Demontierbarkeit aufkommen.

Hinsichtlich des Kriteriums der „Beständigkeit“ versuche die Bw. darzustellen, dass aufgrund der besonderen Vertragsbedingungen von einer jederzeit drohenden Beendigung des Mietverhältnisses auszugehen gewesen wäre und diese Unsicherheit auf die Beständigkeit des Bauwerks/Gebäudes abgefärbt habe. Nach der Rechtsprechung des VwGH und in der Literatur (s. Artikel Kotschnigg zu § 51 BewG) sei es jedoch ohne Bedeutung, ob das Bauwerk auf Dauer oder für eine begrenzte Zeit, ob es in Leicht- oder Vollmassivbauweise errichtet werde. Die Beständigkeit sei im Zusammenhang mit einer bestimmten (technischen) Beschaffenheit und nicht in einem juristischen Zusammenhang zu sehen. Es sei also gleichgültig, ob eine jederzeit widerrufbare Baugenehmigung oder eine unwiderrufbare vorliege.

Dass die behauptete mögliche Änderung in der Eigentümerstruktur zu einer Standortänderung geführt hätte, sei nicht einsichtig. Es sei vielmehr davon auszugehen, dass der damalige (und jetzige) Standort langfristig abgesichert werden sollte, da gleichzeitig mit der Aufstockung des Büroteils die angrenzende Montagehalle abgerissen und durch eine drei Mal so große, in konventioneller Bauweise errichtete, Halle ersetzt wurde.

In der **Gegenäußerung der Bw.** vom 4. März 2009 zur Stellungnahme der Bp wurden die Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde II. Instanz und die Anberaumung einer mündlichen Verhandlung beantragt. Es lag eine Bilddokumentation zum Thema Ab- und Aufbau sowie Wiederverwendung der Container bei.

Die Bw. führte vorerst allgemein an, dass der Inhalt des Erkenntnisses des VwGH (Zl. 2006/15/0156) auf das die Bp sich bezieht und in dem die Frage zu klären war, ob ein Glashaus die Eigenschaft eines Gebäudes hat, in jeder Richtung nachvollziehbar sei und sich mit ihrer Rechtsauffassung decke.

Nicht nachvollziehbar sei jedoch der Schluss der Bp, dass die Ergebnisse dieses Erkenntnisses auch für die in Rede stehende Containeranlage gelten. Die Bp stelle ein Glashaus einer Containeranlage gleich und leite daraus die Gebäudeeigenschaft der Containeranlage ab.

Unter Bezug auf die der Gegenäußerung beiliegenden Bilddokumentation wird dargelegt, dass ein Glashaus auf Punkt- und Streifenfundamenten durch eine direkte und feste gemauerte Verbindung mit dem Boden verankert sei. Die feste Verbindung sei für den Zusammenhalt des Glashauses ein unverzichtbarer Bestandteil. Die Stahlkonstruktion mit ihrer fixen Verankerung trage die Glaselemente. Eine Loslösung des Glashauses als Ganzes vom Fundament sei technisch unmöglich und würde zur sofortigen Zerstörung des gesamten Objektes führen. Wie der VwGH dazu in seinem Erkenntnis ausführt, kann daher ein Glashaus nicht ohne Werteinbußen und nur mit erheblichen Kosten von seinem Standort entfernt und an einem anderen Standort aufgestellt werden. Die Verkehrsauffassung erblicke daher in einem Glashaus keine bewegliche Sache.

Dem gegenüber verbinde die Verkehrsauffassung mit dem Begriff Container die Beweglichkeit. Container seien dazu geschaffen den Transport von Gütern zu ermöglichen und daneben für Menschen und Gegenstände Schutz vor Witterungseinflüssen in allen jenen Fällen zu bieten, wo die Errichtung eines festen Gebäudes aus unterschiedlichen Gründen nicht gewünscht sei. Diese Büro-, Mannschafts-, Wohn-, WC-, Dusch- oder Sanitärcontainer seien genormte ISO-Container. Jeder für sich stelle eine selbständig tragende Einheit dar, die modulartig beliebig kombiniert, gestapelt oder sonst nach den jeweiligen Bedürfnissen angeordnet werden können. Diese Container seien, auch wenn sie in einer auf vier Ebenen errichteten Anlage zusammengestellt seien, nicht fest miteinander verbunden und könnten jederzeit ohne Zerstörung der Substanz demontiert und andernorts in vollkommen anderer Anordnung wieder aufgebaut werden.

Aus der beiliegenden Bilddokumentation seien Beispiele für den Standortwechsel, Aufbau und Demontage von Containeranlagen aus dem Geschäftsbereich der Bw. ersichtlich. Wie daraus weiters zu ersehen sei, gehören zu solchen Anlagen auch Dach-, Träger- und Fassadenelemente. Diese Teile seien so beschaffen, dass sie jederzeit ohne Zerstörung der Substanz abgebaut und an anderer Stelle wieder aufgebaut werden können. Gleiches gelte für die Innenausstattung der Container, wie Heizungssysteme, Sanitäranlagen, Fußböden.

Diese Beweglichkeit sei die Basis der Geschäftstätigkeit der Bw., die als Gegenstand ihres Unternehmens regelmäßig Containeranlagen in unterschiedlicher Größenordnung, in einigen Fällen in Dimensionen von bis zu 600 Containern (Anlage C.), errichte und bei Beendigung des Auftragsverhältnisses wieder vollständig abbaue. Diese Containeranlagen werden, je nach Dimension, oft von bis zu mehreren hundert Personen als Büro oder sonstige Verwaltungseinrichtung über einen Zeitraum von in manchen Fällen mehreren Jahren genutzt. Die Bw. errichte Containeranlagen für Banken, Spitäler, Schulen, Kindergärten sowie öffentliche und internationale Organisationen und der Kunde fordere, diese Anlagen mit einer

vollständigen Infrastruktur wie Sanitäreinrichtungen, Heizung, Klimaanlage, Beleuchtung, Vorrichtung für Verkabelungen, Teppich- und Parkettböden auszustatten und das oft in Form von Großraumbüros von mehreren hundert Quadratmetern durchgehender Fläche. All diese Elemente seien so mit den Containern verbunden, dass im Fall des Abbaus der Anlage eine nahezu verlustfreie Demontage erfolgen könne und die Elemente in einer anderen Anlage wieder Verwendung finden könnten (z.B. Standortwechsel von 30 Containern für die H. 200 Meter weiter an neuem Ort für die T..)

Die seitens der Bw. selbst errichtet und als Büro genutzte Containeranlage besteht ausschließlich aus der gleichen Art von Containern und ist auch mit den gleichen Elementen für die Infrastruktur eines Büobetriebes ausgestattet.

Es sei die Errichtung der Bürozentrale bewusst in Form einer Containeranlage erfolgt, wie es auch bei den vermieteten Anlagen üblich sei. Damit sei es der Geschäftsleitung der Bw. möglich jedem potenziellen Kunden unmittelbar am Standort des Unternehmens die bestehenden technischen Möglichkeiten einer Containeranlage zu veranschaulichen. Da nur die im Containergeschäft der Bw. ständig in Verwendung stehenden beweglichen Elemente auch bei der Errichtung der eigenen Büroanlage Verwendung gefunden hätten, wäre es jederzeit möglich, ohne Zerstörung der Substanz, auch diese Anlage problemlos binnen weniger Tage abzubauen und andernorts in gleicher oder in vollkommen geänderter Form wieder aufzubauen.

Konkret wurde zu den Ausführungen der Bp wie folgt ausgeführt:

- zum Kriterium „Feste Verbundenheit mit dem Boden bzw. Beweglichkeit“

Hinsichtlich der Zweifel der Bp an der leichten Trennbarkeit der Container aufgrund der Stahlträgerkonstruktion wird festgehalten, dass eine Stahlträgerkonstruktion ein absolut üblicher und notwendiger Vorgang bei jeder mehrgeschossigen Containeranlage sei. Dass die Träger verschweißt seien, sei kein Hindernis für die Abbaubarkeit. Die Schweißnähte werden aufgetrennt und die Träger bei einem nächsten Aufbau wieder verwendet. Durch die Verwendung von Stahlträgern werde die Eigenschaft der Container als selbständige Elemente nicht beeinträchtigt. Die Einziehung von Zwischengeschoßen diene der Vereinfachung der Errichtung und sei ein üblicher Vorgang. Es werde damit ein freier Verlegungsraum für Zu- und Abflussrohre und sonstige Leitungen geschaffen. Die Verkleidung der Zwischengeschoße erfolge mit geschraubten, jederzeit ohne Beschädigung demontierbaren Fassadenelementen. Es sei für jede Containeranlage ein Gutachten eines Statikers erforderlich; auch wenn diese nur aus zwei Containern bestehe oder nur für drei Tage aufgestellt werde.

Auch die Stahlträgerkonstruktion für ein Dach sei nicht fest verbunden und jederzeit vom Container zu lösen. Größere Containeranlagen, so auch die der Bw., werden üblicherweise mit

einem Giebel-, Flach- oder Pultdach versehen. Diese Dachkonstruktion bestehe aus max. 6 Meter langen, nur verschraubten Elementen, die jederzeit (wie aus der Bilddokumentation ersichtlich) demontiert und andernorts bei einer anderen Anlage wieder verwendet werden könnten.

Der Feststellung der Bp, dass die Außenwände durchgehend mit silberfarbigem Blech verkleidet seien, welches fest vernietet bzw. verschweißt sei und nur unter weitgehender Zerstörung der Substanz entfernt werden könne, werde entgegnet dass die Verkleidung der Außenhaut durch bewegliche Paneele erfolgte, die als Nut-Feder-System mittels Verschraubung an den Containerwänden angebracht seien (siehe Bilddokumentation). Die Fassade sei jederzeit ohne jegliche Zerstörung wieder zu entfernen und neu zu verwenden. Diese Art der Verkleidung werde auch von den Kunden der Bw. nachgefragt und angeboten.

Zur nach Ansicht der Bp unüblichen Höhe der Montagekosten für die Anlage der Bw. von 16% der Gesamtkosten sei festzuhalten, dass es sich dabei um eine typische Höhe handle und in diesem Umfang auch bei an Fremdkunden vermietete Anlagen anfallt.

Die Zweifel der Bp an einer leichten und kostengünstigen Demontage des Parketts/Laminats im Chefzimmer seien unberechtigt, da es sich um frei „schwimmend“ verlegte Böden handle. Die Parkettelemente könnten herausgenommen und wieder eingefügt werden. Der Schwund sei dabei nahezu Null. Die Robustheit der Laminatböden erlaube eine mehrfache Weiterverwendung bei verschiedenen Kunden. Im Fall der Verwendung von Teppichböden über mehrere Containerebenen könne man von einem Schwund von ca. 3% ausgehen. Hinsichtlich der Notwendigkeit von Fundamenten für eine Containeranlage, im Vergleich zu nötigen Fundamenten für ein Glashaus wie im Erkenntnis des VwGH besprochen, werde darauf verwiesen, dass durch die selbsttragende Eigenschaft des Containers nur ein fester Untergrund wie festes Erdreich, ein asphaltierter Platz, untergelegte Holzpfosten oder auch in speziellen Fällen eine schwimmende Plattform erforderlich seien. Selbst bei mehrstöckigen Containeranlagen genüge eine einfache Punktfundamentierung, die mit geringen Kosten innerhalb weniger Arbeitsstunden herstellbar sei.

- zum Kriterium „Beständigkeit“

werde darauf verwiesen, dass es eben die technische Beschaffenheit einer Containeranlage sei, dass sich diese vollkommen in ihre modulartig zusammengesetzten Container und sonstigen Bestandteile zerlegen lasse. Ein Vorgang der mit diesen Anlagen ständig stattfindet und den Geschäftsbetrieb der Bw. darstelle.

Zum Argument der Bp gegen die bei Verwertung des Unternehmens der Bw. angenommene Standortänderung und den dazu in Widerspruch stehenden, in konventioneller Weise erfolgten, hier nicht berufsgegenständlichen, Neubau der Montagehalle wird ausgeführt,

dass die Ausweitung der Geschäftstätigkeit der Grund sowohl für den Ausbau der Verwaltungsanlage als auch der Halle gewesen sei und nicht die langfristige Absicherung des Standorts.

Schließlich sei festzustellen, dass die Bp nur Behauptungen aufgestellt, jedoch keine Beweismittel darüber erbracht habe, dass eine nach ihrer Ansicht dauerhafte Konstruktion vorliege, die nur mit erheblichem Aufwand und hohen Kosten zu demontieren sei. Es sei das tägliche Geschäft der Bw., die gleiche Art von Anlagen, wie das selbst von ihr genutzte Objekt, zu montieren und wieder zu demontieren. Wäre dies nur mit erheblichen technischen Maßnahmen und unter Aufwendung hoher Kosten möglich, so hätte sich dieser Geschäftsbereich wohl nie entwickeln können. Es sei eine aus den täglichen Geschäftsabläufen der Bw. beweisbare Tatsache, dass Containeranlagen jederzeit innerhalb von wenigen Tagen demontierbar seien und ohne wesentliche Kosten oder erheblichen technischen Aufwand an einem anderen Ort in gleicher oder veränderter Form wieder errichtet werden können.

Über die Berufung wurde erwogen:

Verfahren:

Gem. § 282 Abs 1 BAO obliegt die Entscheidung über Berufungen namens des Berufungssenates grundsätzlich dem Referenten (§ 270 Abs 3).

Gem. § 284 Abs 1 Z 1 BAO hat über die Berufung u.a. eine mündliche Verhandlung stattzufinden, wenn dies in der Berufung oder im Vorlageantrag beantragt wird.

Die Bw. hat den Antrag auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung in einem die Berufung ergänzenden Schreiben vom 4. März 2009, somit nachträglich, gestellt.

Wie der VwGH in seiner ständigen Rechtsprechung ausführt, begründen Anträge in einer nachträglichen Eingabe zur Berufung mangels Rechtzeitigkeit keinen Anspruch auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung.

Eine mündliche Verhandlung war somit im gegenständlichen Fall mangels eines rechtzeitigen Antrags nicht durchzuführen.

Investitionszuwachsprämie für das Jahr 2004:

§ 108e Abs 1 und 2 EStG 1988 lauten:

„(1) Für den Investitionszuwachs bei prämienbegünstigten Wirtschaftsgütern kann 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.

(2) Prämienbegünstigte Wirtschaftsgüter sind ungebrauchte körperliche Wirtschaftsgüter des abnutzbaren Anlagevermögens.

Nicht zu den prämienbegünstigten Wirtschaftsgütern zählen:

- Gebäude
- ..."

Strittig ist im gegenständlichen Fall, ob das von der Bw. im Jahr 2004 aufgestockte, in Form einer Containeranlage seit 1991 bestehende, Verwaltungsgebäude, ein Gebäude im steuerrechtlichen Sinn darstellt.

Daher ist die Frage nach dem Inhalt des in § 108e Abs 2 EStG 1988 verwendeten gesetzlichen Begriffes „Gebäude“ zu klären.

Der Gesetzgeber verwendet den Begriff „Gebäude“ an mehreren Stellen des EStG (z.B. §§ 7, 8, 28). Der VwGH hat dazu die Aussage getroffen, dass davon auszugehen ist, dass in ein und demselben Gesetz mit diesem Begriff derselbe Begriffsinhalt verbunden ist (vgl. VwGH 19.2.1991, 91/14/0031). Die zwar noch auf das EStG 1972 bezogenen höchstgerichtlichen Ausführungen zum Inhalt des Gebäudebegriffes sind auch im Anwendungsbereich des EStG 1988 nach wie vor als relevant zu sehen.

Da das EStG keine eigenständige Begriffsdefinition für „Gebäude“ enthält, hat die Beurteilung, ob ein Gebäude vorliegt, sowohl nach den Ausführungen der Rechtsprechung als auch nach der Literatur (vgl. *Hofstätter/Reichel*, § 108e EStG 1988, Seite 8), nach dem Maßstab der Verkehrsauffassung zu erfolgen. Darunter ist die Auffassung einer Mehrheit urteilsfähiger (vernünftig denkender), persönlich unbeteiligter und verständiger Menschen zu verstehen.

Der VwGH geht in seiner ständigen Rechtsprechung (vgl. Erkenntnisse 15. 6. 1956, 345/56; 19.2.1991, 91/14/0031; 21.9.2006, 2006/15/0156) davon aus, dass nach der Verkehrsauffassung ein Gebäude ein Bauwerk ist, welches

- 1) durch räumliche Umfriedung Menschen und Sachen Schutz gegen äußere Einflüsse gewährt,
- 2) den Eintritt von Menschen gestattet,
- 3) mit dem Boden fest verbunden und
- 4) von einiger Beständigkeit ist.

Diese Aufzählung der Kriterien ist als taxativ zu verstehen, sodass nur bei Vorliegen sämtlicher Merkmale von einem Gebäude gesprochen werden kann.

Die in Judikatur und Lehre zur Verkehrsauffassung im Zusammenhang mit der Beurteilung von baulichen Teilen und Bauwerken getroffenen Aussagen sind aber auch nur als Maßstab zu verstehen. Es ist somit keine typisierende Betrachtungsweise anzuwenden, sondern eine Beurteilung sämtlicher im Einzelfall vorliegender Sachverhaltselemente durchzuführen.

Im gegenständlichen Fall ist zu beurteilen, ob die seitens der Bw. im Jahr 1991 errichtete und als Büro genutzte Containeranlage als Gebäude zu beurteilen ist oder nicht. Daraus folgt schließlich, ob die im Jahr 2004 durchgeführte Aufstockung der Anlage zu den prämiengünstigen Wirtschaftsgütern iSd § 108e EStG 1988 zu zählen ist oder nicht.

Wie den Akten zu entnehmen ist, umfasst der Geschäftsbereich der Bw. den Handel, den Verkauf, die Vermietung sowie den Auf- und Umbau von (Miet-)Containeranlagen in verschiedensten Nutzungsbereichen.

Im Jahr 1991 errichtete die Bw. auf einem Grundstück der B. für eigene Zwecke eine Bürocontaineranlage aus 22 Stück 20-Fuß-Containern, die auf Betonfundamenten aufgesetzt wurden.

In der dazu an das Bundesministerium für öffentliche Wirtschaft und Verkehr am 6. Juni 1991 durch die Bw. vorgelegten Baubeschreibung wurden die verwendeten Container so beschrieben:

„Die A. – Bürocontainer sind durch die Rahmenkonstruktion selbsttragend. Der rundumlaufende stabile Stahlrahmen ergibt eine verwindungsarme Raumeinheit. Die Container werden aneinandergeschnitten und ergeben somit ein Großraumbüro mit sämtlichen Sanitär- und Sozialeinrichtungen. Die isolierten Wandelemente können jederzeit ein- und ausgebaut werden und sind untereinander austauschbar. Eine spätere Raumerweiterung oder –verkleinerung ist jederzeit möglich. Die A. – Bürocontainer bleiben mobil, stehen auf Punktfundamenten und sind jederzeit demontierbar.“

Die Baubewilligung für die Anlage wurde (bis auf Widerruf) nach der folgenden Bestimmung der Bauordnung (BO) für Wien erteilt:

„XE "Bauten vorübergehenden Bestandes" Bewilligung für Bauten vorübergehenden Bestandes

§ 71. Bauwerke, die vorübergehenden Zwecken dienen oder nicht dauernd bestehen bleiben können, sei es wegen des bestimmungsgemäßen Zweckes der Grundfläche, sei es, weil in begründeten Ausnahmefällen die Bauwerke den Bestimmungen dieses Gesetzes aus sachlichen Gegebenheiten nicht voll entspricht, kann die Behörde auf eine bestimmte Zeit oder auf Widerruf bewilligen. ...“

Die ursprüngliche Anlage umfasste eine verbaute Fläche von ca. 27 x 12 Metern. Durch die teilweise Entfernung der inneren Seitenwände der Container entstanden unterschiedlich große

Büro- und Sozialräume. Auf einer Konstruktion aus Stahlträgern wurde ein Flachdach über der Anlage angebracht.

Im Jahr 2004 erfolgte der nun berufungsgegenständliche Ausbau der Anlage durch Aufstockung des Bauwerkes unter neuerlicher Verwendung von 20-Fuß-Containern, die auf die bisher für das Dach verwendete Stahlträgerkonstruktion, nun eine Art Zwischengeschoß, aufgesetzt wurden. Das Zwischengeschoß dient der Vereinfachung der Errichtung und als Verlegungsraum für Zu- und Abflussrohre und sonstige Leitungen. Das so entstandene Obergeschoß, das an der Längsseite über das Erdgeschoß hinausragend ausgeführt wurde, erhielt wiederum ein Flachdach. Drei Außenwände der Anlage wurden insgesamt einheitlich mit Fassadenelementen verkleidet.

Da es sich um eine Büroanlage handelt in der die Angestellten ihre Arbeit versehen, wurde seitens der Bw. klar außer Streit gestellt, dass die beiden ersten Kriterien erfüllt sind, nämlich dass das Bauwerk

- 1) durch räumliche Umfriedung Menschen und Sachen Schutz gegen äußere Einflüsse gewährt und
- 2) den Eintritt von Menschen gestattet.

Dass die beiden weiteren Kriterien, nämlich

- 3) feste Verbundenheit mit dem Boden und
- 4) Vorliegen einiger Beständigkeit

ebenfalls gegeben sind, wurde seitens der Bw. in Abrede gestellt und damit auch das Vorliegen eines Gebäudes verneint.

Die Bp hat sich bei der Würdigung des Sachverhaltes an Rechtsprechung und Literatur orientiert. Insbesondere wurden das Erkenntnis des VwGH vom 21.9.2006, ZI 2006/15/0156 („Glashaus“-Erkenntnis), in dem sich dieser mit der Qualifizierung eines Glashauses und den Kriterien für das Vorliegen eines Gebäudes befasste, und die Ausführungen im Artikel zu § 51 BewG, (*Kotschnigg*, Zur Abgrenzung von Gebäuden und Betriebsvorrichtungen im BewG, ÖStZ 1990) herangezogen.

Im angeführten Erkenntnis hat der VwGH ausgesprochen, dass ein Glashaus von mehreren Tausend Quadratmetern Nutzfläche nicht ohne ausreichende Fundamente errichtet werden könne. Konkret war das Glashaus auf Beton(punkt)fundamenten errichtet auf dem ein Streifenfundament mit Steckeisen angebracht war. Unter Verweis auf seine frühere Rechtsprechung sei auch hier auf hohe Montagekosten zu schließen. Die Entfernung vom Standort und die Aufstellung an einem neuen Ort sei aufgrund unvermeidlicher Schäden (Glasbruch) durch die Ortsveränderung nicht ohne Werteinbuße und nur mit erheblichen Kosten für den Abbau und Neuaufbau durchführbar. Bei der gegebenen Sachlage ist daher

nach der Verkehrsauffassung das Glashaus nicht als bewegliche Sache, sondern als Gebäude anzusehen.

Da der VwGH im angeführten Erkenntnis aber auch eindeutig ausgesprochen hat, dass nach § 1 Abs 2 BewG die Bestimmungen des zweiten Teiles des BewG für die Investitionszuwachsprämie nicht anwendbar sind, sind die bewertungsrechtlichen Kriterien zur Abgrenzung von Gebäuden und Betriebsvorrichtungen (im Zusammenhang mit § 51 Abs 1 BewG) im gegenständlichen Fall nicht von Bedeutung. Eine Auseinandersetzung mit diesbezüglichen Argumenten der Bp kann daher mangels Relevanz für die Entscheidung unterbleiben.

Hauptsächlich argumentierte die Bp im Bezug auf das Kriterium der „festen Verbundenheit mit dem Boden“, dass die Container, die ein Gesamtgewicht von mehr als 100 Tonnen hätten, nach den Erfahrungen des täglichen Lebens nicht auf unbefestigtem Boden hätten errichtet werden könnten. Für die Baubewilligung sei es erforderlich gewesen über die Festigkeit der Fundamente eine statische Berechnung samt Konstruktionsplänen vorzulegen. Es seien dafür hohe Montagekosten (insgesamt entspreche der Anteil der Montagekosten 16% der Materialkosten) angefallen.

Gegen die Beweglichkeit der Anlage bzw. eine leichte und kostengünstige Demontierbarkeit spreche nach Ansicht der Bp u.a. dass die Stahlkonstruktion des Zwischengeschoßes nicht verschraubt, sondern verschweißt sei, dass die Container an den Seiten fix miteinander verbunden seien und dass die Außenverkleidung der Container nur unter weitgehender Zerstörung derselben entfernt werden könne. Auch die Verwendung z.B. eines Bodenbelags aus Parkett/Laminat über den Grundrastraster von drei Container-Einheiten lasse Zweifel hinsichtlich der Beweglichkeit und des einfachen Abbaus der Anlage aufkommen.

Gegen diese Argumente verweist die Bw. in ihren Ausführungen auf ihre jahrelange Geschäftstätigkeit im Auf-, Um- und Abbau von (Miet-)Containern und Containeranlagen. Die Beweglichkeit der Container ist die Basis dieses Geschäftes.

Aus der vorliegenden Bilddokumentation sowie auch auf der Homepage der Bw. ist ersichtlich, dass regelmäßig Containeranlagen in verschiedenen Größenordnungen und zu verschiedenen Zwecken, wie z.B. als Ausweichräumlichkeiten für Banken, Schulen, Spitäler bei Bauvorhaben, für Kindergärten, für Baustellenbüros, für Mannschaftsunterkünfte errichtet wurden. Dass diese Anlagen nach Ablauf der Miet- oder Nutzungszeit schließlich wieder abgebaut und in gleicher oder ähnlicher Form und Größe an anderen Orten ohne nennenswerten Wertverlust neu aufgestellt werden, geht ebenfalls aus den vorhandenen Unterlagen bzw. der Homepage hervor.

Der Bau und die Aufstockung der Containeranlage für das eigene Büro der Bw. ist mit gleichartigen ISO-Containern und auf die selbe Art erfolgt, wie es bei den vermieteten Anlagen üblich ist.

Zu den konkreten Vorwürfen der Bp gegen die „Beweglichkeit“ der Anlage bringt die Bw. vor: Die Stahlkonstruktion für das Dach bzw. das Zwischengeschoß ist zwar verschweißt, jedoch ist dies im Falle eines Abbaus für die Substanz nicht schädlich. Die Schweißnähte werden gegebenenfalls aufgetrennt und die Stahlträger können wieder verwendet werden. Die Fassade der Büroanlage besteht aus den auf den beigebrachten Bildern ersichtlichen Fassadenelementen, die verschraubt sind und auf einem Nut-Feder-System basieren. Auch diese können jederzeit demontiert und wieder verwendet werden. Ebenso besteht das Dach aus einer verschraubten und demontierbaren Konstruktion aus Einzelelementen. Hinsichtlich der Innenausstattung bringt die Bw. vor, dass z.B. bei Teppichen mit geringem Schwund zu rechnen ist. Laminatböden können aufgrund ihrer Robustheit und der „schwimmenden“ Verlegungsart ohne weiteres mehrmals verwendet werden.

Zum Fundament wird ausgeführt, dass selbst bei mehrstöckigen Containeranlagen, wie auch der eigenen Büroanlage, eine einfache Punktfundamentierung genügt auf der die Container stehen.

Die Container sind einfach voneinander zu trennen und können mit einem geeigneten Kran an den Haltevorrichtungen als Ganzes angehoben und beliebig verbracht werden. Eine fixe, d.h. unlösbare Verbindung zum Boden besteht nicht. Der Abbau der Container führt zu keiner Zerstörung der Container.

Wenn die Bp die berufungsgegenständliche Containeranlage mit einer Glaushauskonstruktion – wie im angeführten Erkenntnis des VwGH beschrieben – vergleicht, übersieht sie, dass unterschiedliche Sachverhalte hinsichtlich Konstruktion und Bauweise vorliegen und zu beurteilen sind.

Entgegen der Folgerung der Bp ist bei einem möglichen Abbau der Containeranlage oder Teilen davon weder mit der Zerstörung der Substanz noch mit ungewöhnlich hohen Kosten für den Ab- und eventuellen Neuaufbau zu rechnen. Einer neuerlichen Verwendung der eigenständige Module darstellenden Container, wie auch der einzelnen Elemente der verwendeten Stahlkonstruktion, des Daches und der Fassade steht nichts entgegen. Auch die Innenausstattung, wie Bodenbeläge, Heizung, Rohre, ist ohne große Verluste wieder verwendbar. Im Gegensatz zu den Ausführungen der Bp liegt z.B. bei der Fassade keine nur durch weitgehende Zerstörung abbaubare Blechverkleidung vor, sondern handelt es sich um leicht trennbare Fassadenelemente.

Der Einsatz eines Statikers bzw. die Durchführung von statischen Berechnungen ist nicht, wie

von der Bp. vorgebracht, als Beweis für das Vorliegen eines Gebäudes zu beurteilen, sondern handelt es sich dabei um für den Erhalt der Baubewilligung notwendige Maßnahmen.

Die Beurteilung der durch die Bw. zum Kriterium „feste Verbundenheit mit dem Boden“ vorgelegten Unterlagen (Fotos), des schlüssig geschilderten Sachverhaltes und der Ausführungen zur Beweglichkeit der aus einzelnen, selbsttragenden, stabilen, jederzeit abbaubaren Containern errichteten Anlage führt zum Ergebnis, dass im konkreten Fall nach der Verkehrsauffassung kein mit dem Boden fest verbundenes unbewegliches Bauwerk, sondern ein bewegliches Wirtschaftsgut vorliegt.

Dies gilt sowohl für das schon 1991 errichtete Erdgeschoß als auch für das nunmehr berufungsgegenständliche im Jahr 2004 aufgestockte Obergeschoß der Büroanlage.

Nach Ansicht der Bp ist das vierte Kriterium die „Beständigkeit“ im Fall der Bw. gegeben. Die Bp verweist dazu in ihrem Bericht darauf, dass die Containeranlage bereits seit 1991 bestehe und eben durch den Aufbau im Jahr 2004 vergrößert worden sei. Weiters wird von der Bp behauptet, dass es die Intention der Bw. gewesen sei, den Standort langfristig abzusichern. Der Umstand, dass die Beständigkeit im Zusammenhang mit einer bestimmten (technischen) Beschaffenheit zu sehen sei, wird von der Bp lediglich erwähnt, ohne aber konkret und näher darauf einzugehen.

Den Ausführungen der Bp ist in diesem Punkt ebenfalls nicht zu folgen, da es ohne Bedeutung für die Beurteilung eines Bauwerkes als Gebäude ist, ob dieses auf Dauer oder nur auf begrenzte Zeit errichtet wird. Ebenso unbeachtlich ist aber auch die seitens der Bw. angemerkte Tatsache, dass die Baubewilligung lediglich auf Widerruf erteilt wurde.

Wesentlich für die Beurteilung ist die technische Beschaffenheit des Bauwerkes.

Ein Container ist aufgrund seiner Bauart als eigenständige, stabile, selbsttragende Einheit zu beurteilen, der eben durch seine besonderen Eigenschaften für die jederzeitige, einfache und kostengünstige Demontage und Verlegung konstruiert und gedacht ist. Auch durch die Verbindung mehrerer Container zu einer Containeranlage gehen diese Eigenschaften nicht verloren, da sämtliche Verbindungselemente auf einen möglichen Ab-, Um- und Neubau ausgerichtet sind.

Nach der Verkehrsauffassung, somit nach der Auffassung einer Mehrheit urteilsfähiger (vernünftig denkender), persönlich unbeteiligter und verständiger Menschen, ist das Kriterium der Beständigkeit im Sinne des Gebäudebegriffes bei einer Containeranlage nicht als gegeben zu beurteilen.

Auch das Argument der Bp, dass die Anlage nach dem äußeren Erscheinungsbild einem Gebäude zuzuordnen sei, geht ins Leere.

Eine typisierende Betrachtungsweise des Sachverhaltes dahingehend, dass ein Gebäude vorliegt, wenn ein Bauwerk mit Wänden, Türen, Fenstern und einem Dach gegeben ist, ist im jeweils konkreten Fall nicht anzuwenden.

Die Beurteilung der Frage, ob von einem Gebäude iSd EStG 1988 auszugehen ist oder ob dies nicht der Fall ist, hat, wie sowohl der Judikatur als auch der Literatur zu entnehmen ist, unter Beachtung des Gebots der Einzelfallbetrachtung zu erfolgen.

Zusammenfassend wird daher festgestellt, dass das berufungsgegenständliche Bauwerk, der zu beurteilende Oberstock der Büroanlage, nach der Verkehrsauffassung nicht sämtliche vier Kriterien erfüllt um als Gebäude eingestuft zu werden. Da weder das Kriterium der festen Verbundenheit der Anlage mit dem Boden, noch die Beständigkeit des Bauwerks gegeben ist, ist die Büroanlage nicht als Gebäude iSd EStG 1988 zu beurteilen.

Die Büro-Containeranlage der Bw. stellt ein bewegliches, abnutzbares Wirtschaftsgut dar. Das im Jahr 2004 errichtete Obergeschoß erfüllt damit die in § 108e Abs 2 EStG 1988 geforderten Voraussetzungen zur Geltendmachung der Investitionszuwachsprämie.

Die Entscheidung über die Berufung war spruchgemäß zu treffen.

Infolge der Aufhebung des angefochtenen Bescheides, tritt der ursprüngliche Bescheid vom 26. August 2005 wieder in Rechtskraft.

Wien, am 10. September 2010