



## **Berufungsentscheidung**

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des S jun., 5 L Nr. A, vertreten durch SN, Steuerberater in 5 L, vom 18. Jänner 2005 gegen den Bescheid des Finanzamtes St. Johann Tamsweg Zell am See, dieses vertreten durch Mag. Siegfried Moser, vom 20. Dezember 2004 betreffend Festsetzung der Investitionszuwachsprämie (§ 108e EStG 1988) für das Jahr 2003 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

### **Entscheidungsgründe**

Der Berufungswerber (Bw) betreibt in L einen KFZ-Handel samt Werkstätte. Im Zuge einer abgabenbehördlichen Nachschau im Zusammenhang mit der rechtmäßigen Inanspruchnahme der Investitionszuwachsprämie versagte der Prüfer die Anerkennung von Aufwendungen für eine im Jahre 2003 als Zubau zum bestehenden Werkstättegebäude errichtete Autowaschhalle als prämienbegünstigten Aufwand. Die besagte Konstruktion hatte bzw. hat die alleinige Funktion, die in ihr untergebrachte Autowaschanlage zu umschließen und diese so vor Witterungseinflüssen zu schützen.

Der Prüfer hielt in seinem Prüfungsbericht fest, dass dieser Zubau, welcher aus einem Unterbau in Betonausführung, aus Wänden in Stahlbaukonstruktion, diese ausgefüllt mit Blechpaneelen sowie aus einer Dachkonstruktion in Holzbauweise besteht, nach einkommensteuerrechtlichen Gesichtspunkten als Gebäude zu qualifizieren sei. Dieses Bauwerk, so der Prüfer, könne auch ohne Waschanlage jederzeit zu anderen betrieblichen

Zwecken genutzt werden. Aufgrund dieser Feststellung schied der Prüfer die Errichtungskosten der Waschhalle (€ 44.210,--) aus der Berechnungsgrundlage für die Investitionszuwachsprämie aus, wodurch sich letztlich die prämienbegünstigten Zugänge für 2003 von € 102.013,- auf € 57.803,- verminderten.

Das Finanzamt folgte dieser Rechtsansicht und erließ einen dementsprechenden Bescheid.

In der dagegen eingebrachten Berufung führte der steuerliche Vertreter aus, dass es sich bei der in Streit stehenden Konstruktion um kein Gebäude, sondern vielmehr um eine Maschinenumhüllung handle, die ausschließlichen den Zweck verfolge, den ganzjährigen Betrieb der Waschanlage zu gewährleisten. Der Winterbetrieb sei nämlich nur mit einer isolierten Kabine möglich. Die Anlage sei dergestalt errichtet, dass sich an Vorder- und Hinterseite ein auf Knopfdruck zu öffnendes Tor befinde. Während des Waschvorganges sei der Aufenthalt von Personen in der Waschhalle strikt untersagt. Entgegen der Ansicht des Finanzamtes sei bei der Auslegung des Gebäudebegriffes im Sinne des § 108e EStG 1988 auf den spezifischen Betriebszweck abzustellen. Demnach komme es nicht darauf an, wie die Vorrichtung alternativ genutzt werden könnte, sondern allein auf die Art und Weise der tatsächlichen Nutzung. Da Waschanlage und -halle eine einheitliche Betriebsvorrichtung darstellen, die einem spezifischen Betriebszweck diene, seien deren Anschaffungskosten zur Gänze in die Berechnung der Investitionszuwachsprämie einzubeziehen.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 27. Jänner 2005 wurde die Berufung als unbegründet abgewiesen. In der Bescheidbegründung wurde ausgeführt, dass nach ständiger Verwaltungspraxis ein Bauwerk dann als Gebäude gelte, wenn es durch räumliche Umfriedung Schutz gegen äußere Einflüsse gewähre, den Eintritt von Menschen gestatte, mit dem Boden fest verbunden sei und zudem ein gewisses Maß an Beständigkeit aufweise. Die in Streit stehende Halle sei durch eine Verbindungstüre mit dem Werkstattegebäude verbunden. Konkret könne man von der Waschhalle in den für den Betrieb der Waschanlage erforderlichen Technikraum und über weitere Türen in die Sanitärräumlichkeiten sowie in die Werkstätte gelangen. Daraus folge, dass die Waschhalle und das "Altbetriebsgebäude" (=Werkstattegebäude) in der Art und Weise miteinander verbunden seien, dass von einem einheitlichen Betriebsgebäude gesprochen werden könne. In einem Teil dieser Gebäudeeinheit seien eben die Werkstätte, das Lager und andere Räume situiert, in dem Zubau (Waschhalle) sei indessen die Autowaschanlage eingebaut. Beide Gebäude dienten unmittelbar der Betriebsausübung, weshalb es unzulässig sei, diese isoliert voneinander zu betrachten. Demzufolge sei die Waschhalle Teil des Betriebsgebäudes und könne bei Bedarf auch zur Nutzung für andere betriebliche Zwecke umgebaut werden. Im vorliegenden Fall seien jene Kriterien, welche die Qualifizierung des Zubaues als Teil des Gesamtgebäudes zulassen,

erfüllt, wenngleich es zutreffend sei, dass aus Gründen der Sicherheit ein Aufenthalt während des Waschvorganges in der Waschhalle nicht gestattet sei.

Mit Eingabe vom 22. Februar 2005 beantragte der steuerliche Vertreter die Vorlage der Berufung an den UFS als Abgabenbehörde zweiter Instanz. Replizierend wurde ausgeführt, dass die vom Finanzamt angezogene Gebäudeeinheit nicht vorliegen würde. Die Dimension der Anlage würde das Ausmaß einer winterfesten Halle nicht überschreiten und erfülle ausschließlich den Zweck, die technischen Vorrichtungen zu schützen. Die Waschanlage, welche nach der Verkehrsauffassung als Betriebsvorrichtung anzusehen sei, stehe mit dem Geschäftsbetrieb in keinem Zusammenhang, zumal dieselbe von außen zu bedienen sei. Ein Gebäude, welches eine andere Nutzung als die einer Autowaschanlage bezwecke, wäre baulich völlig anders gestaltet.

In einem gesondert ergangenen Schriftsatz ergänzte der Bw. sein Berufungsvorbringen dahingehend, dass ohne entsprechende Ausführung der Bodenplatte, welche vom Gesetzgeber zur Abwasserentsorgung vorgeschrieben worden sei, sowie der entsprechenden Ummantelung die Waschanlage überhaupt nicht in Betrieb genommen hätte werden können. Der Boden der Anlage sei ca. zur Hälfte mit Wasserschächten, Rigolen sowie einbetonierten Laufkufen und einer fest verbauten Unterbodenwaschanlage versehen. Allein auf Grund dieses Umstandes sei eine andere Nutzung sinnlos und daher auszuschließen. Darüber hinaus seien die seitlichen Verkleidungen fensterlos und mit einer Vielzahl von Kabeln und Leitungen verbaut. Die Isolierung der Anlage sei derart ausgelegt, dass diese lediglich vor Frost schütze. Die gesamte Anlage sei ausschließlich als Waschanlage geplant worden und sei keinesfalls anderweitig zu nutzen. Allein die Kosten für die Spezialausführung von Boden und der Umhüllung ließen eine artfremde Verwendung als unwirtschaftlich erscheinen.

Der Bw. brachte einige Lichtbilder zur Vorlage, welche das äußere und innere Erscheinungsbild der Waschanlage dokumentieren.

In den Verwaltungsakten einliegend befinden sich weiters ein Bauplan betreffend die Waschhalle in Grund- und Aufriss sowie der von der Bezirkshauptmannschaft Z ausgestellte gewerberechtliche Bewilligungsbescheid vom 4. Juli 2003, mit welchem dem Bw. die Genehmigung zur Errichtung einer Autowaschanlage auf GP/KG erteilt wurde. Die bezug habende Befundaufnahme des maschinen- und gebäudetechnischen Amtssachverständigen hält diesbezüglich fest:

"Unter Vorlage von Einreichplänen vom Planungsbüro M-GmbH&CoKG KG/L (Lageplan M 1:500), Baubeschreibung, Grundrissplan, Schnitt und Ansicht je M 1:100 sucht Herr S um nachträgliche baurechtliche Bewilligung für die Errichtung einer Autowaschanlage auf GP/KG bei der Bezirkshauptmannschaft Z an.

Die verbaute Fläche beträgt 55m<sup>2</sup>, der umbaute Raum 160m<sup>3</sup>, der umbaute Raum der Abstandsunterschreitung beträgt 125m<sup>3</sup>.

Die Autowaschanlage besteht aus einer Stahlkonstruktion mit Paneelplattenverkleidung. Die Dachkonstruktion besteht aus einem Pultdach mit 3% Dachneigung und die Eindeckung erfolgt mit Bitumen und Kies.

Die Waschanlage stammt von der Fa.T besteht aus einem auf Schienen laufenden mit Bürsten ausgestatteten Tunnel. Die Beisetzung von Waschzusätzen in das Waschwasser ist vorgesehen, genauso wie das Einsprühen mit Heißwachs nach dem Waschvorgang bzw. auch das Trocknen des Fahrzeuges. [..]".

Nach Vorlage der Berufung an den UFS wurde das Finanzamt gemäß § 279 Abs. 2 BAO ersucht, ergänzende Sachverhaltserhebungen durchzuführen sowie Lichtbilder vom Werkstättegebäude und Waschhalle anzufertigen. Aus der zur Vorlage gebrachten Niederschrift vom 8. Juli 2005 über eine beim Bw. durchgeführte Nachschau geht hervor:

"1. Im Technikraum (*Anm.: dieser grenzt unmittelbar an die Waschhalle an und ist durch die Verbindungstüre zu erreichen*) befinden sich der Wassertank, die Pumpe, der Schaltkasten, der Sicherungskasten sowie der Hauptschalterkasten. Diese technischen Einrichtungen dienen dem Betrieb der Waschanlage. Im Technikraum werden auch die benötigten Waschmittel aufbewahrt. Weiters wird der Technikraum, wie bereits vor Errichtung der Waschanlage, als Werkzeugraum verwendet.

2. Die von der Waschanlage in den Technikraum führende Türe bestand bereits vor dem Zubau der Waschanlage. Vom Technikraum führt eine Türe in den Schleusenraum. Dieser dient als Zwischenraum zum Zugang Technikraum, Duschen und WC; weiters wird der Schleusenraum zur Aufbewahrung verschiedener Dinge (für Werkstatt) benützt.

3. Neben der oa. Türe, die von der Waschanlage in den Technikraum führt, gibt es von außen keine weitere Verbindung zwischen Waschanlage und Altgebäude.

4. Im Technikraum ist ein regelmäßiger Aufenthalt bei Betrieb der Waschanlage nicht erforderlich. Es wird jedoch täglich morgens der Hauptschalter zum Betrieb der Waschanlage eingeschaltet. Am Abend wird ausgeschaltet. Weitere Aufenthalte zum Betrieb der Waschanlage sind nur nötig, wenn Waschmittel nachgefüllt werden, wenn Reparaturen an Pumpe oder Wasserbehälter durchzuführen oder Sicherungen zu tauschen wären.

5. Der Kabelstrang für Wasser, Strom und Pressluft führt in den Technikraum (ist Altgebäude) zu den dort untergebrachten Gerätschaften bzw. dem Schaltkasten. Die Laufkette selbst führt nicht in den Technikraum. Die aus der Waschanlage resultierenden Abwässer werden über einen Ölabscheider direkt dem Ortskanalisationssystem zugeführt (gesondert vom bisher bestehenden Abwassersystem).

6. Der Zubau der Waschanlage selbst ist nicht direkt mit dem Altgebäude verbunden. Das Fundament für die Waschanlage wurde direkt an die Mauer des Altgebäudes angefügt. Dabei wurde auch ein bestehendes Fenster verdeckt (siehe Bilder). Auf das Fundament wurden Eisensteher aufgeschraubt und an diesen die Paneele befestigt: Zwischen Altgebäude und Waschanlage entstanden somit Hohlräume, in denen teilweise Stromkabel geführt werden, die vom Technikraum in die Waschhalle führen. An den Kopfenden der Waschanlage wurden Paneele anstehend an das Altgebäude montiert. Auch im Dachbereich besteht keine direkte Verbindung zum Altgebäude."

Das Finanzamt legte eine Reihe von Lichtbildern vor, welche die vor Ort getroffenen Feststellungen dokumentieren.

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

Die Bestimmung des § 108e EStG 1988 idF des BGBl. I 2002/155 ordnet an:

(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.**

- Geringwertige Wirtschaftsgüter, die gemäß § 13 abgesetzt werden.
- Personen- und Kombinationskraftwagen, ausgenommen Fahrschulkraftfahrzeuge sowie Kraftfahrzeuge, die zu mindestens 80% der gewerblichen Personenbeförderung dienen.
- Wirtschaftsgüter, die nicht in einer inländischen Betriebsstätte verwendet werden, die der Erzielung von Einkünften im Sinne des § 2 Abs. 3 Z 1 bis 3 dient. Dabei gelten Wirtschaftsgüter, die auf Grund einer entgeltlichen Überlassung überwiegend im Ausland eingesetzt werden, nicht als in einer inländischen Betriebsstätte verwendet.

[..]

Zwischen den Parteien des Verfahrens besteht Streit darüber, ob die im Anschluss an das Betriebsgebäude errichtete Konstruktion, in welcher die Waschanlage untergebracht und zu deren Schutz diese errichtet worden ist, als Gebäude im Sinne der obgenannten Bestimmung oder aber als Betriebsvorrichtung zu qualifizieren ist.

Wie der VwGH in seinem Erkenntnis vom 21. Dezember 1956, Zl. 1391/54, ausführt, gilt als Gebäude jedes Bauwerk, dass durch **räumliche Umfriedung Schutz gegen äußere Einflüsse gewährt, den Eintritt von Menschen gestattet, mit dem Boden fest verbunden und von einiger Beständigkeit** ist. In seinen Erkenntnissen stellt der VwGH bei der Beurteilung des Gebäudebegriffes typisierend auf das **äußere Erscheinungsbild** der Konstruktion ab, wobei als Maßstab die **allgemeine Verkehrsauffassung** dient. So etwa führt das Höchstgericht in einem zu § 24 Abs. 6 EStG 1988 ergangenen Erkenntnis aus, dass der Gebäudebegriff nicht nach den Gesichtspunkten der wirtschaftlichen Zusammengehörigkeit, sondern vielmehr nach **bautechnischen** Kriterien zu beurteilen sei (VwGH 19.2.1991, 91/14/0031).

Dass die gegenständliche Metallkonstruktion (Waschhalle) durch die aufweisende räumliche Umfriedung einen Schutz vor Witterungseinflüssen gewährt, ist ebenso evident und unbestritten wie die Tatsache, dass eine feste Verbindung mit dem Boden besteht und darüber hinaus die Konstruktion eine gewisse Beständigkeit aufweist.

Der Bw. führt ua. ins Treffen, dass ein Gebäudecharakter der verfahrensgegenständlichen Halle insofern nicht vorliege, da diese nicht für den Aufenthalt von Menschen bestimmt und der Aufenthalt in ihr gemäß Betriebsanleitung aus Gründen der Sicherheit sogar verboten sei. Dazu ist anzumerken, der Gebäudebegriff im Sinne der obzitierten Norm erfordert nicht, dass ein Bauwerk zum Aufenthalt von Menschen bestimmt ist, sondern es genügt bereits, wenn

Menschen sich in ihm aufhalten können. Diese Voraussetzung ist dann erfüllt, wenn das Bauwerk normale Eintrittsmöglichkeiten und einen nicht nur vorübergehenden Aufenthalt von Menschen erlaubt (ÖStZ 1990, 22). Unzulänglichkeiten bautechnischer Art, wie Luftdurchzug, Lärmbelastung, niedrige Temperaturen etc., stehen dem ebenso wenig entgegen wie die Möglichkeit sich nur in Schutzkleidung im Gebäude aufzuhalten (BFH 14. November 1975 III R 150/74).

Wie der BFH in dem soeben zitierten Urteil ausführt, kommt Autowaschhallen, respektive Umschließungen von Autowaschstraßen, grundsätzlich Gebäudecharakter zu, sofern ein Aufenthalt von Menschen in der Anlage samt Nebenräumen (gegebenenfalls nur in Schutzkleidung) möglich ist und diese Räume nicht von untergeordneter Bedeutung sind. Kein Gebäude liegt etwa dann vor, wenn die Waschhalle zB. aus Sicherheitsgründen nur in Betriebspausen, nicht aber während des sich ständig wiederholenden Betriebsvorganges betreten werden kann und somit ein längerfristiger Aufenthalt nicht möglich ist. Der UFS schließt sich bei nahezu gleich lautender Gesetzeslage der diesbezüglichen Rechtsauslegung des BFH vollinhaltlich an. Unbestritten ist, dass im vorliegenden Fall ein Aufenthalt in der Waschhalle während des Waschvorganges aus Gründen der Sicherheit nicht gestattet ist. Die Amtspartei führt zur gegenständlichen Thematik in ihrer Berufungsvorentscheidung aus, die strittige Metallkonstruktion sei als Zubau zum "Altbetriebsgebäude" anzusehen, da diese mit letztgenanntem dergestalt verbunden sei, dass von einem "einheitlichen Betriebsgebäude" gesprochen werden könne. Da die Waschhalle unmittelbar an das Werkstättengebäude anschließt, gilt es nunmehr zu prüfen, ob aufgrund der bautechnischen Gestaltung der beiden Bauwerke von einem einheitlichen Gebäude auszugehen ist. Nach der zum Baurecht ergangenen einschlägigen verwaltungsgerichtlichen Judikatur richtet sich die Beurteilung der Frage, ob zwei aneinander angrenzende Gebäude aus **bautechnischer Sicht** ein Gesamtbauwerk bilden, primär danach, ob die für einen Zubau notwendigen Kriterien vorliegen bzw. erfüllt sind. Nach einhelliger Rechtsprechung wird von einem "Zubau" immer dann gesprochen, wenn ein bestehendes Gebäude selbst der Höhe, Länge oder Breite nach erweitert wird, wobei es dazu jedenfalls einer Verbindung des Gebäudes mit dem Zubau, sei es durch eine **Verbindungstüre**, sei es in Form einer baulichen Integration, wie etwa im Falle eines abgeschleppten Daches, bedarf, sodass **zumindest optisch der Eindruck eines Gesamtgebäudes** entsteht (vgl. VwGH 27.8.1996, 96/05/0080). Im vorliegenden Fall lassen die vorgelegten Lichtbilder unzweifelhaft erkennen, dass sich die Hallenkonstruktion unmittelbar an den Altbestand anschließt und mit diesem durch eine zum Technikraum führende Verbindungstüre verbunden ist. Ebenso erkennbar ist, dass ein Kabelstrang bestehend aus Strom-, Wasser- und Pressluftkabeln von der Waschhalle durch die Betonwand in den Technikraum führt, wo auch – wie die durchgeführten ergänzenden Erhebungen

ergeben haben – die für den Betrieb der Anlage notwendigen Gerätschaften (Pumpe, Wasserbehälter, etc.) installiert bzw. untergebracht sind. Eine bauliche Integration zwischen Altbestand und Waschhalle ist demnach aufgrund der bestehenden Verbindungstüre sowie des gemeinsamen Kabelstranges in eindeutiger Weise vorhanden. Weiters lassen die zur Vorlage gebrachten Lichtbilder, insbesondere die Außenansichten von Altgebäude und Zubau, unmissverständlich den Eindruck eines einheitlichen Gesamtbauwerkes entstehen. Aufgrund der baulichen Verbindung im Zusammenhalt mit dem äußeren (optischen) Erscheinungsbild ist im vorliegenden Fall von einem einheitlichen Gebäude (Gesamtgebäude) auszugehen. Dies hat aber zur Folge, dass die anzustellenden Betrachtungen im Lichte eines möglichen Aufenthaltes von Menschen im Gebäude nicht ausschließlich auf die Waschhalle beschränkt bleiben, sondern erstrecken sich diese nunmehr auch auf die im Altgebäude situierten Räumlichkeiten. Allein der Technikraum repräsentiert einen Raum, der sich für einen – nicht nur kurzfristigen – Aufenthalt von Menschen durchaus eignet. Dass die im Altbestand situierten Räumlichkeiten in Bezug auf die Waschhalle lediglich einen untergeordneten Charakter aufweisen würden, kann bereits aufgrund der dort vorhandenen Nutzflächen (Technikraum und Schleuse gesamt  $8,16\text{m}^2$ ; Waschraum  $6,95\text{m}^2$ , Dusche und WC  $3,16\text{m}^2$ ) ausgeschlossen werden.

Aufgrund des vorliegenden Sachverhaltes war spruchgemäß zu entscheiden.

Anzumerken bleibt, dass eine andere rechtliche Beurteilung zu treffen gewesen wäre, hätte der Bw. die Waschhalle nicht unmittelbar an den Altbestand herangeführt, sodass eine direkte Anbindung der beiden Baukörper in Form einer Türe bzw. eines Kabeldurchganges nicht existiert hätte.

22. September 2005