



## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw. G. m. b. H., Adresse, vertreten durch WTH Mag. Wolfgang Ebner Steuerber. GmbH, 5400 Hallein, Davisstr. 7, vom 9. Mai 2005 gegen den Bescheid des Finanzamtes ABC, vertreten durch HR Dr. X, vom 22. August 2008 betreffend Investitionszuwachsprämie gemäß § 108e EStG 1988 für das Jahr 2004 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Investitionszuwachsprämie für das Jahr 2004 wird mit € 917.575,07 festgesetzt.

### Entscheidungsgründe

Bei der Berufungswerberin fand im Jahr 2005 eine Betriebsprüfung statt. Im Zuge dieser Prüfung wurde die Investitionszuwachsprämie für das Jahr 2004 unter anderem um die Aufwendungen für eine Produktionshalle (Verzinkerei) gekürzt. Dies mit der Begründung, dass es sich dabei um ein Gebäude handle.

Im diesbezüglichen Bescheid vom 4. April 2005 wurde die IZP mit € 950.741,17 festgesetzt, was zu einer Nachzahlung von € 318.660,13 führte.

Mit Schreiben vom 6. Mai 2005 wurde gegen diesen Bescheid Berufung erhoben und ausgeführt: Die Berufung richte sich gegen das Ausscheiden der Anschaffungskosten für die Halle in Leichtbauweise in Höhe von € 1.230.000,-- aus der Bemessungsgrundlage. Im Wesentlichen wurde darauf hingewiesen, dass es sich bei der Halle um eine ohne Substanzverlust zu demontierende und wieder aufzustellende Halle handle. Darüber hinaus sei der Eintritt mit Ausnahme des Wartungspersonals verboten. Die Halle sei demnach prämienbegünstigt.

Mit Vorlagebericht vom 24. Juni 2005 wurde die gegenständliche Berufung dem Unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vorgelegt.

Am 4. April 2011 fand ein Wechsel der Referentenbestellung nach § 270 Abs. 4 BAO statt.

Mit Schreiben vom 7. April 2011 fertigte die Referentin einen Vorhalt aus und führte aus:

"1) Nach der bisherigen Aktenlage ergibt sich folgender Sachverhalt:

Im Jahr 2004 errichtete die Bw. eine Produktionshalle. Mit der Errichtung war die Firma Y beauftragt. Für die Errichtung waren umfangreiche Erdbewegungen notwendig, da sich die Halle in einer Hanglage befindet.

Die Produktionshalle hat Außenmaße von ca 130 m x 60 m. Die verbaute Fläche beträgt ca. 7800 m<sup>2</sup>m der verbaute Raum ca 95.000 m<sup>3</sup>.

Die Ausführung erfolgte in dem heutigen üblichen Standard für Industriehallen, die Halle ist geheizt, isoliert und steht auf massiven Fundamenten.

Die Halle ist unterteilt in Produktionszonen und Feuerschutzbereiche. Im Hallentrakt befinden sich neben der eigentlichen Verzinkerei Räumlichkeiten für Gaszentrale, Werkstätte, Chemielagerräume, Wärmerückgewinnung, Trockneranlage, Elektrische Schaltzentrale, Technikraum. Diese Bereiche sind in der Halle in Betonbauweise errichtet.

Bitte ergänzen Sie diesen Sachverhalt, wenn Ihnen weitere Punkte relevant erscheinen. Bitte legen Sie einen Plan und Fotos der gegenständlichen Halle vor.

2) Nach Ansicht der Referentin ist bei diesem Sachverhalt vom Vorliegen eines nicht prämienbegünstigten Gebäudes auszugehen.

Im Erkenntnis vom 21. 9. 2006, 2006/15/0156, bejahte der VwGH die Gebäudeeigenschaft eines Gewächshauses. Das Vorliegen eines "Gebäudes" sei nicht nach bewertungsrechtlichen Grundsätzen zu beurteilen, der Maßstab sei die Verkehrsauffassung (vgl. Hofstätter/Reichel, § 108e EStG 1988, Tz. 4 zu § 108e EStG 1988). Laut VwGH vom 15. 6. 1956, 345/56, sei

nach der Verkehrsauffassung unter einem Gebäude jedes Bauwerk zu verstehen, das durch räumliche Umfriedung Menschen und Sachen Schutz gegen äußere Einflüsse gewährt, den Eintritt von Menschen gestattet, mit dem Boden fest verbunden und von einiger Beständigkeit ist.

Betrachtet man die gegenständliche Halle, so lässt die Beschreibung der Halle - Fundament, Teibereiche in Betonbauweise, Halle beheizt, isoliert – jedenfalls die Punkte räumliche Umfriedung die Menschen und Sachen Schutz gegen äußere Einflüsse gewährt geklärt erscheinen.

Beständigkeit/mit dem Boden fest verbunden:

In der Berufung wird vorgebracht, die gegenständliche Halle wäre ohne Substanzverlust zu demontieren und wiederaufzustellen.

Dies scheint im Hinblick auf die Technikbereiche, die in Betonbauweise errichtet sind sowie auf das errichtete massive Fundament nicht ohne Substanzverluste bzw. ohne wirtschaftlichen Schaden möglich.

Es sind erhebliche Montagekosten angefallen, die sich bei einer Aufstellung an einem anderen Ort nicht nur wiederholen würden, sondern noch um die Kosten der vorher erforderlichen Abbrucharbeiten und um die Kosten des Transportes erhöhen würden. Außerdem sind bei der Ortsveränderung Schäden möglich oder gar unvermeidlich. Eine Halle in Leichtbauweise mit Fundament kann daher nicht ohne Werteinbuße und nur mit erheblichen Kosten von seinem Standort entfernt und an einem anderen Standort aufgestellt werden. Auch wenn ein die Halle aus vorgefertigten Bestandteilen zusammengesetzt ist, ist sie keine bewegliche Sache.

Eintritt von Menschen gestattet:

In der Berufung wird vorgebracht, der Eintritt sei nur dem notwendigen Wartungspersonal möglich. Damit ist nach Ansicht der Referentin das gegenständliche Kriterium aber erfüllt, denn die Halle gestattet demnach grundsätzlich den Aufenthalt von Menschen. Ergänzend wird angeführt, dass die Halle auch über Technikbereiche verfügt, in dem sich wohl regelmäßig Mitarbeiter oder Wartungspersonal aufhalten. Die Verkehrsauffassung spricht nach Ansicht der Referentin in diesem Fall für das Vorliegen eines Gebäudes. Bitte nehmen Sie dazu Stellung

3) Bitte geben Sie bekannt, ob die Anträge a) auf Entscheidung durch den gesamten Berufungssenat und b) auf mündliche Verhandlung aufrecht bleiben."

In Beantwortung dieses Schreibens führte die Bw. mit Schreiben vom 19. Mai 2011 aus:

Der Sachverhalt werde wie folgt ergänzt: Die Produktionshalle habe eine Fläche von 5886,15 m<sup>2</sup>. Ein wesentlicher Bereich sei die Vorbehandlung. In dieser würden die zu verzinkenden Teile vollautomatisch eingebracht, in verschiedene Säurebäder getaucht und nach Trocknung zum Zinkbad transportiert. Außer dem periodisch stattfindenden Erneuern der Säurebäder sei jeder Zutritt aufgrund massiver Gesundheitsgefährdung verboten. Die Grundfläche dieser Vorbehandlung betrage 784,5 m<sup>2</sup>. Nachdem dieser Bereich den Eintritt von Menschen nicht gestatte, werde das Berufungsbegehren auf den aliquoten Anteil (€ 1.230.000 x784,5 der Einfriedung durch 5886,15 = € 163.933,13 eingeschränkt).

Dem Vorhalt beigelegt waren ein Grundriss der Anlage, Fotos des Vorbehandlungsbereiches und ein Video, das den automatischen Betrieb beschreibt.

Der Vorhalt und die Vorhaltsbeantwortung wurden mit Schreiben vom 24. Mai 2011 der Amtspartei übermittelt.

Mit Schreiben vom 10. Juni 2011 wurde seitens der Amtspartei mitgeteilt, dass sie den Ausführungen der Bw. zustimme, von den anteiligen Anschaffungskosten für die betroffenen Gebäudeteile "Vorbehandlung" in Höhe von € 163.933,13 eine anteilig gewährte Förderung in Höhe von € 13.860,71 abzuziehen sei und sich demnach eine Bemessungsgrundlage für die IZP von € 150.072,42 ergebe. (Excel-Tabelle der Berechnung war beigefügt)

Mit Schreiben vom 22.6.2011 teilte die Bw. mit, dass diese Ausführungen der Amtspartei richtig seien. Die Anträge auf Entscheidung durch den gesamten Berufungssenat und auf mündliche Verhandlung wurden zurückgezogen.

Mit Bescheid vom 22. August 2008 erfolgte eine Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich Investitionszuwachsprämie für das Jahr 2004 und wurde die Bemessungsgrundlage hinsichtlich anderer begünstigter Wirtschaftsgüter verringert. Es kam zu einer Nachforderung in Höhe von € 48.173,34.

Diese Wiederaufnahme blieb bei der Berufungsentscheidung vom 4. Juli 2011 unberücksichtigt. Die Entscheidung wurde mit Amtsbeschwerde angefochten, woraufhin die Referentin einen Aufhebungsbescheid nach § 300 Abs. 1 BAO erlassen hat (Bescheid vom 29.8.2011).

Der Verwaltungsgerichtshof hat sein Verfahren zu Zl. 2011/15/0130 am 24. November 2011 eingestellt.

Die gegenständliche Berufung ist nunmehr wiederum unerledigt.

Das gegenständliche Berufungsbegehren blieb im neuen Sachbescheid der GroßBP unberücksichtigt, sodass die Berufung vom 9. Mai 2005 als gegen den Bescheid vom 22. August 2008 gerichtet zu behandeln ist. Die von der GroßBP vorgenommene Reduktion der Bemessungsgrundlage ist bei der Berechnung zu berücksichtigen.

Alle sonstigen Ausführungen bleiben unverändert.

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

Die Referentin legt ihrer Entscheidung folgenden Sachverhalt zugrunde:

Im Jahr 2004 errichtete die Bw. eine Produktionshalle. Mit der Errichtung war die Firma Y beauftragt. Für die Errichtung waren umfangreiche Erdbewegungen notwendig, da sich die Halle in einer Hanglage befindet. Die Ausführung erfolgte in dem heutigen üblichen Standard für Industriehallen, die Halle ist geheizt, isoliert und steht auf massiven Fundamenten. Die Halle ist unterteilt in Produktionszonen und Feuerschutzbereiche. Im Hallentrakt befinden sich neben der eigentlichen Verzinkerei Räumlichkeiten für Gaszentrale, Werkstätte, Chemielagerräume, Wärmerückgewinnung, Trockneranlage, Elektrische Schaltzentrale, Technikraum. Diese Bereiche sind in der Halle in Betonbauweise errichtet: Die Produktionshalle hat eine Fläche von 5.886,15 m<sup>2</sup>, die Grundfläche der "Vorbehandlung" beträgt 784,5 m<sup>2</sup>: Die Vorbehandlung kann durch Menschen nicht betreten werden (außer zu periodisch stattfindenden Wartungsarbeiten).

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

Gemäß § 108e Abs. 2 EStG 1988 sind prämienbegünstigte Wirtschaftsgüter ungebrauchte körperliche Wirtschaftsgüter des abnutzbaren Anlagevermögens. Nicht zu den prämienbegünstigten Wirtschaftsgütern zählen ua. Gebäude.

Als Gebäude gilt ein Bauwerk, das

- durch räumliche Umfriedung Menschen und Sachen Schutz gegen äußere Einflüsse gewährt,
- den Eintritt von Menschen gestattet,
- mit dem Boden fest verbunden und

- von einiger Beständigkeit ist (VwGH 21.12.1956, 1391/94 sowie BFH v. 13.6.1969, BStBl. II, S. 517)

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

In seinem Urteil vom 15.6.2005, II R 67/04, hat der BFH zum Merkmal eines nicht nur vorübergehenden Aufenthalts von Menschen unter anderem ausgeführt:

"Nicht erforderlich ist, dass ein Bauwerk zum Aufenthalt von Menschen bestimmt ist. Ist der Aufenthalt von Menschen in dem Bauwerk aber nur möglich, wenn ein automatisch laufender Betriebsvorgang abgeschaltet ist, handelt es sich nicht um ein Gebäude (BFH-Urteil vom 18. März 1987 II R 222/84, BFHE 150, 62, BStBl II 1987, 551, HFR 1987, 445). Andererseits steht es der Gebäudeeigenschaft nicht entgegen, wenn sich Menschen nur in entsprechender Schutzkleidung darin aufhalten können, um sich gegen gesundheitliche Schäden zu schützen (BFH-Urteile in, HFR 1991, 323 sowie in BFHE 163, 236, BStBl II 1991, 618). Sofern wegen extremer Bedingungen während des automatisch gesteuerten stetig laufenden Betriebsvorgangs der Aufenthalt von Menschen in einem Bauwerk auch in Schutzkleidung nur vorübergehend während weniger Minuten möglich ist, gestattet das Bauwerk nicht einen mehr als nur vorübergehenden Aufenthalt von Menschen. Das gilt nach dem BFH-Urteil in BFHE 163, 236, BStBl II 1991, 618, HFR 1991, 323 auch, wenn während des stetigen Betriebsablaufs wegen des Lärmpegels der Aufenthalt von Menschen in dem Bauwerk höchstens während weniger Minuten möglich ist..."

Nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenats wird ein Gebäude nicht schon dann vorliegen, wenn der bloße Eintritt von Menschen möglich ist, sondern ist die Eignung für den Aufenthalt von Menschen erforderlich.

Es liegt kein Gebäude vor, wenn ein Aufenthalt nur außerhalb des Betriebsablaufes möglich ist (vgl. Nolde in Herrmann/Heuer/Raupach, § 7 Anm. 324, m.w.N.).

Nach diesen Kriterien ist nach der Verkehrsauffassung der Bereich Vorbehandlung kein Gebäude und stellt demnach im Sinne des eingeschränkten Berufungsbegehrens ein begünstigtes Wirtschaftsgut dar.

Es ergibt sich demnach folgende Berechnung der IZP

Bemessungsgrundlage		9.025.678,30
It. GroßBP		
dazu Vorbehandlung		163.933,13
abzüglich Förderung	-	13.860,71
<b>Bemessungsgrundlage neu</b>		<b>9.175.750,72</b>
IZP lt. USO		950.741,17
IZP lt. Groß-BP		902.567,83
<b>IZP lt. BE</b>		<b>917.575,07</b>
<b>Differenz</b>		<b>15.007,24</b>

Der Berufung war nach diesen Ausführungen teilweise statzugeben.

Linz, am 22. Dezember 2011