



Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der A Dachdeckungsunternehmen, 9... X, X-weg .., vertreten durch Dkfm. MMag. Dr. Karl Greyer, 9020 Klagenfurt, Villacher Ring 59, vom 10. August 2006 gegen den Bescheid des Finanzamtes Klagenfurt vom 5. Juli 2006 betreffend Investitionszuwachsprämie gemäß § 108e EStG 1988 für 2004 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin (Bw.), ein Dachdeckungsunternehmen, beehrte im Verzeichnis zur Geltendmachung einer Investitionszuwachsprämie (IZPr) für 2004 eine IZPr iHv € 32.726,65.

Im Zuge **einer Nachschau gemäß § 144 Abs. 1 BAO** verminderte der Prüfer die Bemessungsgrundlage von € 327.265,50 um die unstrittigen € 24.079,30 sowie weiters um "Gebäudeinvestitionen" iHv € 195.947,11. Diese Gebäudeinvestitionen waren von der Bw. auf dem Konto "Gebäude Klagenfurt" gebucht worden, die Nutzungsdauer wurde mit 25 Jahren bemessen. Der Prüfer gelangte zu einer Bemessungsgrundlage von € 107.240,09 und einer IZPr von € 10.724,01.

Das Finanzamt folgte den Feststellungen des Prüfers und erließ den entsprechenden **Bescheid betreffend die Festsetzung der IZPr gemäß § 108e EStG 1988.**

In der gegen diesen Bescheid eingebrachten **Berufung** beehrte die Bw., die IZPr auch für die offene Halle mit Herstellungskosten im Jahr 2004 iHv € 195.947,11 zu gewähren. Die offene Halle sei nicht als Gebäude zu beurteilen. Sie sei nach einer Seite hin offen und

gewähre weder ausreichenden Schutz vor äußeren Einflüssen, noch sei sie geeignet, für den nicht nur vorübergehenden Aufenthalt von Menschen zu dienen (vgl. Thunshirn/Untiedt, SWK 3/2004, S 069). Nach Quantschnigg/Schuch, EStG 1988, Tz. 7.1 zu § 8 EStG 1988, müsse ein Gebäude folgende Kriterien aufweisen, und zwar räumliche Umfriedungen mit Schutz gegen äußere Einflüsse, Eignung des Raumes zum nicht nur vorübergehenden Aufenthalt von Menschen, eine feste Verbindung mit Grund und Boden und eine Standfestigkeit und Beständigkeit.

In seiner **Stellungnahme** blieb der Prüfer bei seiner bisherigen Auffassung. Die Bw. habe das bestehende Verbindungsgebäude zwischen Büro und Werkstätte im Jahr 2004 abgerissen. An seiner Stelle habe die Bw. eine mit Fahrzeugen befahrbare Kommissionszone errichtet. Die Halle habe eine Länge von 28,64m, einer Breite von 10,80m und sei auf einer tragfähigen Betonplatte aufgebaut. Auf der einen Seite grenze die Halle an das bestehende Bürogebäude und auf der anderen Seite an das mit einer Verbindungstür versehene Werkstättengebäude. Von der Zugangsseite sei die Halle offen, an den restlichen Seiten mit einer in Leichtbauweise gestalteten Vertäfelung versehen.

Er verweise auf das Erkenntnis des VwGH vom 21.12.1956, 1391/54. Der "Gebäudebegriff" erfordere nicht, dass ein Bauwerk zum Aufenthalt für Menschen bestimmt sei, sondern es genüge bereits, wenn Menschen sich in ihm aufhalten können. Diese Voraussetzung sei dann erfüllt, wenn das Bauwerk normale Eintrittsmöglichkeiten und einen nicht nur vorübergehenden Aufenthalt von Menschen erlaube (ÖStZ 1990, 22). Unzulänglichkeiten bautechnischer Art, wie Luftdurchzug, niedrige Temperaturen, usw., würden dem eben so wenig entgegenstehen, wie die Möglichkeit, sich nur in Schutzkleidung in Gebäuden aufhalten zu können (vgl. BFH 14.11.1975 III R 150/74).

In der von der Bw. vorgelegten **Projektbeschreibung für den "Abbruch einer Lagerhalle und Errichtung eines Logistikcenters"** heißt es - auszugsweise festgehalten - wie folgt:

" 3. Projektbeschreibung:

Das bestehende Verbindungsgebäude zwischen Büro und Werkstättentrakt wird abgetragen. An dessen Stelle wird eine mit Fahrzeugen befahrbare Kommissionszone errichtet. Dazu muss eine tragfähige Bodenplatte anstelle der bisherigen Fundamente errichtet werden.

In dieser Halle werden Kommissionierplätze mittels Stahlregalen errichtet. Diese Kommissionierplätze nehmen den jeweiligen Bedarf an Halbfertig- und Fertigmaterialien je Arbeitspartie auf.

Die Anordnung der Kommissionierplätze erfolgt so, dass gleichzeitig mehrere Fahrzeuge beladen werden können.

Das im alten Gebäude befindliche Werkzeuglager wird, ebenso wie das Meisterbüro, in ein anderes Gebäude übersiedelt. Dieses Büro ist mit Strom- und Datenleitungen zu versorgen. Die bisher im Altgebäude verlegten Strom- und Datenleitungen werden ebenfalls verlegt.

Im Werkstattegebäude werden die Maschinen neu, dem Arbeitsablauf entsprechend, angeordnet. Gleichzeitig werden die Maschinenanschlüsse erneuert und den aktuellen Sicherheitsnormen entsprechend, angepasst.

4. Projektergebnis:

Durch die Zusammenlegung von Werkstätten werden am Standort Klagenfurt Abläufe beschleunigt und damit Fertigungskapazitäten erhöht. Die an den anderen Standorten frei werdenden Kapazitäten können auf den Baustellen eingesetzt werden. ... "

In der "Baubeschreibung" im Bauakt heißt es wie folgt:

Allgemeine Beschreibung:	Das derzeitige Lager wird abgebrochen und an der gleichen Stelle und Umfang ein neues Lager errichtet. Auf einer betonierten Fundamentplatte wird eine Stahlkonstruktion gestellt. Die Deckung erfolgt mit Trapezblech. Zur X-weg und zur Y-Str. erhält diese Halle eine Fassade aus Leichtbauelementen (gedämmte Blechpaneele). Die Seite zum Hof bleibt offen.
Höhe des Bauwerks:	5,69 m
Dachform:	Pulldach
Gesamtkonstruktion:	Betonplatte Stahlkonstruktion
Art der Gründung:	Fundamentplatte
Außenwände K-Wert:	Blechpaneele Nicht erforderlich
Dachkonstruktion Dachdeckung Dachneigung:	Stahlträger lt. Statik Trapezblech 5°
Fußböden:	Betonplatte verrieben
Fenster:	Fixverglasung Einscheibenglas ESG

In ihrer **Gegenäußerung** blieb die Bw. unter Hinweis auf das in Rz. 3140 EStR angeführte Erkenntnis des VwGH aus dem Jahr 1956 bei seiner Ansicht. Die Halle diene als Kommissionierzone, um Material, welches bei der Bw. am Standort vorgefertigt werde (auch in den Wintermonaten und an Regentagen möglich), zu lagern. Durch die Betonbodenplatte werde ein Befahren der Halle möglich, um das vorgefertigte Material aufzuladen.

Zur Aufforderung, eine Beschreibung abzugeben, was in der Halle konkret geschehe, und eventuell eine Handskizze beizugeben, teilte die Bw. mit ergänzendem Schriftsatz mit, dass in der 307 m² Halle die Kommissionierplätze so angeordnet seien, dass gleichzeitig mehrere

Fahrzeuge beladen werden können. Beigelegt waren zwei Fotos. Auf einem die offene Seite der Halle aus größerer Entfernung. Das andere zeigt das Innere der Halle, an den Wänden Stahlregale, teilweise mit Material beladen, des Weiteren im Mittelteil am Fußboden diverses Material gelagert.

Anlässlich des **Telefonats vom 16. Juli 2007** gab der steuerliche Vertreter der Bw. noch an, dass in der Halle nicht ständig Arbeiter seien, sondern nur, wenn ein Auto zu beladen sei. Die Autos könnten theoretisch unter das Dach fahren. Er wies noch darauf hin, dass man sich bei der ursprünglichen Verbuchung der Anschaffungs/Herstellungskosten bei der Bw. keine Gedanken gemacht habe.

Über die Berufung wurde erwogen:

Für den Investitionszuwachs bei prämiengünstigen Wirtschaftsgütern kann gemäß **§ 108e Abs. 1 EStG 1988** 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.

Prämiengünstige Wirtschaftsgüter sind gemäß **§ 108e Abs. 2 EStG 1988** ungebrauchte körperliche Wirtschaftsgüter des abnutzbaren Anlagevermögens. Nicht zu den prämiengünstigen Wirtschaftsgütern zählen:

- Gebäude
- ...

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.

Bereits im Erkenntnis vom 5. 10. 1962, 589/62, war der VwGH zur Auffassung gelangt, dass ein Glashaus ein unbewegliches Wirtschaftsgut (Gebäude) darstelle (vgl. Hofstätter/Reichel, § 108e EStG 1988, Seite 10). Die Ausmaße des Glashauses würden dafür sprechen, dass seine

Aufstellung nicht ohne entsprechendes Fundament möglich sei. Es fielen daher erhebliche Montagekosten an, die sich bei einer Aufstellung an einem anderen Ort nicht nur wiederholten, sondern noch um die Kosten der vorher erforderlichen Abbrucharbeiten und um die Kosten des Transportes erhöhten. Außerdem seien bei der Ortsveränderung Schäden unvermeidlich. Ein Glashaus könne daher nicht ohne Werteinbuße und nur mit erheblichen Kosten von seinem Standort entfernt und an einem anderen Standort aufgestellt werden. Auch wenn ein Glashaus aus vorgefertigten Bestandteilen zusammengesetzt sei, sei es keine bewegliche Sache.

Betrachtet man die gegenständliche Halle, so lässt die Beschreibung der "Gesamtkonstruktion" – Betonplatte, Stahlkonstruktion und Fundamentplatte – sehr wohl die Annahme einer „festen Verbindung mit dem Boden“ zu, auch wenn das Gebäude nicht unmittelbar mit dem Boden verbunden ist. Bei der vorliegenden Bauweise wäre die Beseitigung der Halle und Errichtung an einem anderen Ort unzweifelhaft mit nicht unbeträchtlichen Kosten verbunden. Die Halle grenzt überdies auf der einen Seite an das bestehende Bürogebäude und auf der anderen Seite an das mit einer Verbindungstür versehene Werkstattegebäude, sie ist also richtig "eingebettet". Zwischen den drei Gebäuden besteht einerseits ein "funktioneller" Zusammenhang, sollen doch gewisse Abläufe verbessert und konzentriert werden (vgl. die "Projektbeschreibung"), andererseits auch ein "bautechnischer" Zusammenhang. Ein jederzeitiger Ortswechsel zwischen Werkstattegebäude und Halle sind durch die Verbindungstür möglich.

Mögen die drei geschlossenen Seiten mit einer in Leichtbauweise gestalteten Vertäfelung versehen sein, so schließt dies die Beständigkeit keineswegs aus (vgl. VwGH vom 21. 9. 2006, 2006/15/0156). Die betonierte Fundamentplatte musste wegen der Belastung durch die zu beladenden Autos gemacht werden. Ebenso müssen die Stahlregale an den Wänden und das darauf befindliche Material nicht unbeträchtliche Lasten aushalten. Die Beständigkeit ist daher unzweifelhaft zu bejahen.

Die Bw. erblickt in der Halle kein Gebäude, weil sie nach einer Seite hin offen sei und folglich keinen ausreichenden Schutz vor äußeren Einflüssen biete. Sie sei auch nicht geeignet, für den nicht nur vorübergehenden Aufenthalt von Menschen zu dienen. Die Bw. stützt sich auf die Ausführungen von Thunshirn/Untiedt in SWK 3/2004, Ausgewählte Problemkreise zur IZPr, die festhielten, dass das Bewertungsgesetz für die Qualifikation maßgeblich sei und ua. offene Lagerhallen und Glashäuser keine Gebäude seien. Abgesehen davon, dass sich diese Ausführungen im Wesentlichen auf bloße Feststellungen beschränken, sind die Aussagen bezüglich des Bewertungsgesetzes und der Glashäuser nach Ergehen des Erkenntnisses vom 21. 9. 2006, 2006/15/0156, als überholt und nicht zutreffend anzusehen.

Die Vorbringen der Bw. lassen vermuten, dass sie unter einem "Gebäude" nur ein solches Bauwerk verstanden haben will, das den Menschen einen "dauerhaften" Aufenthalt ermöglicht, und dies unter jeden Umständen. Weder dem Gesetz, noch der Judikatur lässt sich eine solche Begriffsbestimmung entnehmen. Ein „nicht nur vorübergehender Aufenthalt“ wird einen längerfristigen, nicht aber einen dauerhaften Aufenthalt erfordern. Hält man sich vor Augen, dass auch in einem Glashaus bei lang anhaltenden Minustemperaturen die Aufenthaltsdauer nur beschränkt möglich sein wird, so ist kein Grund erkennbar, nach dem eine derart massiv errichtete und auch Schutz gebende Halle kein Gebäude, sondern eine bewegliche Sache sein sollte. Daran ändert das Offen-Sein nach einer Seite hin nichts, wird doch auch in der Judikatur weder eine gänzliche Umfriedung noch der Schutz gegen "alle nur erdenklichen Einflüsse" verlangt.

Die Bw. hat nicht behauptet, dass zB allenfalls ein Betriebsvorgang den Aufenthalt in der Halle (zeitweise) ausschließen würde, sodass tatsächlich nur ein vorübergehender Aufenthalt möglich wäre. Sie hat vielmehr dargetan, dass in der Halle Menschen ihre Arbeit verrichten, dies selbst in Wintermonaten und bei Regenwetter. Dem Erfordernis, „Menschen Eintritt zu gestatten“, wird sie gerecht. Auf ein zeitliches Element der Nutzung für den „Schutz von Menschen“ wird nicht abgestellt, dürften doch sonst alle nur selten betretenen Gebäude keine Gebäude sein. Mögen auch die Menschen nur während des Beladens von Autos in der Halle sein, ändert dies nichts an der Möglichkeit des „nicht nur vorübergehenden Aufenthalts“. Abgesehen davon werden sie sich auch während des „Befüllens“ der Halle mit Material in der Halle aufhalten müssen. Wenn weder Luftdurchzug, niedrige Temperaturen sowie die Möglichkeit, sich nur in Schutzkleidung in Gebäuden aufhalten zu können, einem "Gebäude" entgegenstehen (BFH-Urteiles vom 14.11.1975, III R 150/74), ist hier kein Grund ersichtlich, in der Halle kein Gebäude zu erblicken.

Die Halle bietet dem Material zum Beladen der Autos während der gesamten Einlagerungszeit Schutz, folglich ist der „Schutz für Sachen“ gegeben. Das nach einer Seite hin Offen-Sein bietet dem Betrieb die von ihm gewollte Funktionalität, gewährleistet aber sowohl Menschen als auch Sachen hinreichenden Schutz gegen äußere Einflüsse.

Zumal die Halle den Erfordernissen gerecht wird, dass sie nämlich 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, ist sie als Gebäude anzusehen. Der Berufung konnte somit kein Erfolg beschieden sein, weshalb sie als unbegründet abzuweisen war.

Klagenfurt, am 20. Juli 2007