



## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der BW, vertreten durch V, vom 25. Juni 2008 gegen den Bescheid des Finanzamtes Grieskirchen Wels vom 6. Mai 2008 betreffend Investitionszuwachsprämie gemäß § 108e EStG 1988 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

### Entscheidungsgründe

Im Jahr 2004 bestellte die Berufungswerberin bei der Fa B, Schweiz, Laser- und Laseranlagen in einem Lieferumfang von insgesamt € 1.600.000. Für die Lieferungen gab es zwei Aufträge. So sollte laut Auftragsbestätigung ein Byspeed Laser (Anschaffungskosten € 388.000) samt Zubehör (€ 30.000) in der 52. Kalenderwoche des Jahres 2004 geliefert werden. Für die beiden anderen Lasermaschinen (AK € 422.000 und € 760.000) waren als Lieferdatum die 10. bzw. 15. Kalenderwoche des Jahres 2005 vorgesehen. Mit Datum vom 29.11.2004 wurde Zubehör für die neue Laserschneideanlage iHv € 30.000 und mit Datum 21.12.2004 wurde eine Laserschneideanlage Byspeed 3015/5200 W iHv € 388.000 von der Lieferfirma in Rechnung gestellt. Der Transport des Lasers sowie des Zubehörs erfolgte laut Frachtbrief am 22.12.2004. Die Anlage wurde dabei für den Transport entsprechend demontiert und in 12 Teile zerlegt (Kisten, Bunde, offene Colis) und bei der Berufungswerberin am 22.12.2004 abgeladen. Bis zur endgültigen Montage im Jahr 2005 wurden die Kisten beim Unternehmen gelagert. Mit der Neumontage der gesamten Laserschneideanlage wurde im März begonnen.

Bis zu diesem Zeitpunkt befanden sich die 12 Teile des Lasers 3015/5200 W sowie das Zubehör im Lager. Vor der Montage der Laser wurde noch ein entsprechendes Fundament hergestellt bzw. der Boden entsprechend vorbereitet. Weitere Montagearbeiten wurden bis Juni 2005 durchgeführt. Aufgrund technischer Mängel wurde seitens der Berufungswerberin die Abnahme vorerst verweigert, da Voraussetzung war, dass die gesamte Anlage funktionieren müsse. Die endgültige Abnahme erfolgte laut Übergabeprotokoll am 31.12.2005 bzw. 15.12.2005.

In der Beilage zur Körperschaftsteuererklärung für 2004 wurde im Oktober 2005 eine Investitionszuwachsprämie im Gesamtausmaß von € 45.660,20 geltend gemacht. Im Frühjahr 2008 fand bei der Berufungswerberin eine abgabenbehördliche Prüfung statt. Bezüglich der Investitionszuwachsprämie (Tz 19 des BP-Berichtes) wurde festgehalten, dass die Laserschneideanlage Byspeed 3015/5200 W zwar am 22.12.2004 geliefert worden, mit der Neumontage der gesamten Anlage erst im März 2005 begonnen worden sei. Die Investitionszuwachsprämie könne nur für jene Wirtschaftsgüter geltend gemacht werden, deren Anschaffung bzw. Herstellung im Jahr 2004 erfolgt sei. Beim Begriff Anschaffung handle es sich im einen steuereigenen Begriff. Anschaffung setzte voraus, dass das Wirtschaftsgut in den Betrieb aufgenommen werde. Von einer Aufnahme in den Betrieb könne aber erst die Rede sein, wenn der Betrieb über jenes Anlagegut verfüge auf dessen Anschaffung- dem Betriebszweck entsprechend- es ankomme. Anschaffungszeitpunkt sei der Zeitpunkt der Lieferung, also der Erlangung der betrieblichen Nutzungsmöglichkeit im Sinne der faktischen Verfügungsmöglichkeit über das Wirtschaftsgut. Die im Dezember gelieferten Anlageteile seien nachweislich erst im Jahr 2005 durch die Lieferfirma montiert worden. Eine Nutzung entsprechend dem Betriebszweck sei demnach im Jahr 2004 keinesfalls möglich und gegeben gewesen. Zudem sei aus den Unterlagen ersichtlich, dass es sich um eine Gesamtanlage handle, welche aus mehreren Komponenten bestehe. Weiters sei laut Auftrag die Montage, Inbetriebnahme und Übergabe im Leistungsumfang enthalten gewesen. Die Lieferung sei erst mit der endgültigen Montage und Inbetriebnahme im Jahr 2005 erbracht worden. Mit Bescheid vom 6.5.2008 wurde die Investitionszuwachsprämie für 2004 mit € 543,60 festgesetzt (bisher € 45.660,20).

Im Berufungsschriftsatz vom 25.6.2008 wurde bezüglich des Sachverhaltes eine Ergänzung vorgenommen und festgehalten, dass eine betriebstechnische Vernetzung der drei angeschafften Lasermaschinen weder vorgesehen gewesen sei, noch im aktiven betrieblichen Einsatz stattfinde. Der laufende Betrieb erfolge für jede Maschine getrennt. Somit würden diese Wirtschaftsgüter keine wirtschaftliche Einheit bilden, sondern handle es sich lediglich um einzelne Anschaffungen für den kontinuierlichen Ausbau der Betriebssparte Laserfertigung. Daraus folgere, was den Erwerb betreffe, dass es sich um die Anschaffung bzw. Lieferung

eines einzelnen Wirtschaftsgutes handle. Aus Gründen einer kaufmännisch zu optimierenden Preisgestaltung hätten die Bestellungen auf einer einheitlichen Vertragsgrundlage beruht. Bezuglich der Vollständigkeit der Lieferung wurde ergänzt, dass die Lieferung des Byspeed Laser 3015/7200 inkl. Zubehör mit allen für den betrieblichen Gebrauch dieses Wirtschaftsgutes erforderlichen Komponenten erfolgt sei und es für den weiteren betrieblichen Einsatz keinerlei Ergänzungslieferungen bedurfte hätte. Dieses gelte auch für den Aufstellungsort in der Betriebshalle deren Bodenbeschaffenheit für diesen Maschinentyp völlig ausreichend gewesen sei. Auch habe es keinerlei Bedingungen des Lieferanten, etwa aus Gewährleistungsgründen, für eine spezielle Fundamentierung gegeben. Das Unternehmen habe jedoch aus Vorsichtsgründen eine zusätzliche Bodenbefestigung vorgenommen, obgleich keine besondere Betriebsnotwendigkeit vorgelegen habe. Die Lieferung sei am 22.12.2004 erfolgt, somit im zeitlichen Geltungsbereich des § 108e EStG 1988. Der Lieferumfang habe bereits zum Zeitpunkt der Lieferung alle für den Betrieb erforderlichen Komponenten erfasst. Die Verpflichtung zur Montage, Funktionstüchtigkeit, Probefließbetrieb, Mängelbehebung etc. stellten einen integrierenden Bestandteil der Lieferung dar und würden auch in dem vereinbarten Fixpreis ihren Niederschlag finden. Rechtlich wurde ausgeführt, dass es nicht auf das Vorliegen eines betriebsbereiten Zustandes ankommen würde. Durch die Verschaffung der Verfügungsmacht werde die betriebliche Anschaffung realisiert, wobei die abstrakte Verkehrsfähigkeit aufgrund des wirtschaftlich verwertbaren Umfanges der gelieferten Lasermaschine jedenfalls existent sei. Entscheidend sei ausschließlich der Übergang bzw. die Erlangung der Verfügungsmacht über das Wirtschaftsgut, durch die die tatsächliche betriebliche Nutzungsmöglichkeit abstrakt entstehe und somit ein dementsprechender wirtschaftlicher Nutzen für den Investor entspringe. Werde das Wirtschaftsgut in einem Zustand an den Investor übergeben, der in der Folge vom Lieferanten oder einem Dritten in einen betriebsbereiten Zustand gebracht werde, so gehe dessen ungeachtet die wirtschaftliche Verfügungsmacht über.

In ihrer Stellungnahme vom 16.7.2008 hielt die Prüferin bezüglich der Vernetzung fest, dass aus den Vereinbarungen zur Schadenskompensation hervorgehe, dass für die Berufungswerberin sehr wohl Voraussetzung gewesen sei, dass vertragskonform eine Verfügungsgarantie von 95% für die drei vernetzten Anlagen garantiert werde. Letztendlich sei aber die Frage der Vernetzung nicht relevant. Ebenso würden die Gründe für die Form der Auftragverteilung für die steuerliche Beurteilung ohne Relevanz sein. Aus dem Schriftverkehr ergebe sich, dass hinsichtlich des Aufstellungsortes und dessen notwendige Vorbereitung sehr wohl Änderungen vorgenommen hätten werden müssen. Die Anlage hätte an ein Automationssystem mit 12 Lagertürmen angebunden sein müssen. Dieses System sei erst später geliefert worden. Grundsätzlich sei jedenfalls davon auszugehen, dass eine neue

Anlage auch entsprechend einer neuen Automation bedürfe. Die zeitliche Lieferung des Lasers sei unbestritten im Dezember 2004 in 12 Teilen erfolgt. Diese Teile seien zum einen in eigenen Lagern als auch in angemieteten Lagern bis zur endgültigen Montage (im Zeitraum März-Mai bzw. Juni 2005) gelagert worden. Wesentlich sei, dass im Auftrag die Montage, Inbetriebnahme und Übergabe enthalten seien und diese wiederum integrierende Bestandteile der Lieferung darstellen würden. Die endgültige Abnahme sei mit 15.12.2005 laut Übergabeprotokoll vom 23.12.2005 erfolgt. Maßgeblich sei, dass der Anschaffungszeitpunkt der Lasermaschine dem Zeitpunkt entspreche, in dem die tatsächliche betriebliche Nutzungsmöglichkeit entstanden sei. Eine Nutzung entsprechend dem Betriebszweck sei de facto erst nach der Montage im Mai 2005 möglich gewesen. Letztendlich wurden noch Entscheidungen des UFS angeführt.

In der Gegenäußerung vom 2.9.2008 wurde erneut darauf hingewiesen, dass aus den sequentiellen Erweiterungsoptionen nicht auf eine anschaffungserforderliche und/oder betriebsnotwendige Sachgesamtheit bzw. auf das Entstehen eines erst im Jahre 2005 funktionsfähig gelieferten Wirtschaftsgutes geschlossen werden könne. Auch auf eine erst im Jahre 2005 erfolgte Inbetriebnahme komme es nicht an. Entscheidend sei die Verschaffung der Verfügungsmacht über ein selbständiges Wirtschaftsgut. Die Hersteller bzw. Lieferfirma bestätige in ihrem FAX- Schreiben vom 25.8.2008 die eigenständige Funktions- und Einsatzfähigkeit der im Dezember 2004 gelieferten Lasermaschine Byspeed Laser 3015/5200 Watt inkl. Zubehör. Dadurch sei auch von der technischen Seite her klar umrissen, dass die betriebliche Nutzungsmöglichkeit im Sinne einer faktischen Verfügungsmacht über die Maschine im Zeitpunkt der Anschaffung erlangt worden sei. Somit falle die berufungsgegenständliche Lieferung noch in den Gültigkeitszeitraum des § 108 e EStG 1988. (Zur Veranschaulichung wurde eine farbliche Visualisierung beigelegt). Für den Betrieb eines einzelnen Lasers sei weder die automatische Materiallagerzuführung noch die zweite funktionsgleiche Lasermaschine erforderlich. So könne die Materialzuführung auch manuell erfolgen. Dazu komme noch die unterschiedliche Form der Finanzierung der Laserschneideanlagen, woraus sich wiederum die Selbständigkeit des Wirtschaftsgutes ergebe. Die Lieferung der berufungsgegenständlichen Lasermaschine sei sowohl von der technischen Seite als auch nach der Verkehrsauffassung als selbständiges und für sich allein existentes und voll funktionsfähiges Wirtschaftsgut einzustufen.

In der Stellungnahme vom 25.9.2008 wurde von der Prüferin eingeräumt, dass es sich im betreffenden Fall um 2 bzw 3 voneinander getrennte Lieferungen selbständiger Vermögensgegenstände handle, wobei Montage, Inbetriebnahme und Übergabe integrierende Bestandteile der Lieferung darstellen würden. In Zweifel müsste jedenfalls die Nutzungsmöglichkeit einer in 12 Teilen zerlegten Maschine gezogen werden.

Mit Schreiben vom 13.8.2009 hielt die erkennende Behörde der Berufungsgerichtshof vor, dass das Fundament im April 2005 errichtet und die Montage der Lasermaschine erst im Mai bzw. Juni 2005 erfolgt sei. Ergänzend wurde auf die Entscheidung des UFS vom 12.2.2007, Zl. RV/0117-K/05 verwiesen.

Mit Schriftsatz vom 7.10.2009 wurde ergänzend vorgebracht, dass zwischen Anschaffungszeitraum und Anschaffungszeitpunkt zu unterscheiden sei. Ersterer stelle auf die tatsächliche innerbetriebliche Nutzung einschließlich Montage ab, letzterer auf den Zeitpunkt der Lieferung. Mit der Lieferung des Wirtschaftsgutes stehe der Anschaffungszeitpunkt ex lege fest. Die Darlegungen der UFS Entscheidung vom 12.2.2007 würden für den vorliegenden Fall nicht zutreffen, habe es sich dabei um eine Sandstrahlwanne bestehend aus 7 unterschiedlichen Komponenten gehandelt, welche etappenweise beim Kunden innerhalb eines Herstellungszeitraumes zusammengebaut worden seien. Bei der berufungsgegenständlichen Anlage handle es sich um die Lieferung eines einzelnen, vom Produzenten hergestellten voll funktionsfähigen Wirtschaftsgutes. Bei der gelieferten Laserschneideanlage handle es sich um ein für sich alleine nutzbares und betriebsbereites Wirtschaftsgut, welches keinerlei Ergänzungslieferungen mehr bedürfe. Zum Thema Montage wurde ausgeführt, dass vertragliche Vereinbarungen von Montageleistungen insbesondere im industriellen Bereich eine im Wirtschaftsleben übliche Vertragsklausel darstellen würden. Zudem würden die Aufstellung und Inbetriebnahme der Maschine an ihrem Einsatzstandort überwiegend aus betrieblichen Eigenleistungen bestehen (Staplertransport, Fundamentierung etc.). Die Beistellung von Montagetechnikern durch die Herstellerfirma beinhaltet den technischen Support für die werkseitige Aufstellung des Gerätes und der Vorbeugung von etwaigen Anschluss- und Bedienungsfehlern sowie Einschulungen. Daraus könne jedoch nicht abgeleitet werden, dass erworbene Wirtschaftsgut sei erst mit dem Vollzug der Montageleistung in seine bestimmungsgemäß Funktionsfähigkeit versetzt worden. Die mit allen Bestandteilen gelieferte Laserschneideanlage sei ein für sich selbständiges vor ihrer Auslieferung an den Käufer fix und fertig hergestelltes einheitliches Wirtschaftsgut und bedürfe außer ausgepackt und aufgestellt zu werden keiner weiteren maschinellen oder modularen Ergänzungen oder sonstigen zusätzlichen Ergänzungslieferungen um in einen endgebrauchsfertigen Zustand versetzt zu werden. Die Funktions- und Betriebsbereitschaft des Liefergegenstandes im Sinne der Nutzungsabsicht des Erwerbers sei daher von Anfang an vorhanden gewesen. Nach der Verkehrsauffassung sei die bloße Montage einer Maschine für die Nutzungsfähigkeit ohne Bedeutung. Unter Anschaffungszeitpunkt verstehe man jenen Zeitpunkt, zu dem die Möglichkeit ein Wirtschaftsgut wirtschaftlich zu beherrschen und den Nutzen aus ihm zu ziehen, übergehe. Die Betriebsbereitschaft eines steuerlichen Wirtschaftsgutes sei im Sinne der Objektivität daher bereits dann gegeben, wenn dieses mit

allen für den betrieblichen Einsatz erforderlichen Fertigungsmechanismen komplett geliefert sei. Die zugrunde gelegte Hypothese, die erst zu einem späteren Zeitpunkt erfolgte Aufstellung der Lasermaschine, habe zu einem fortgesetzten Anschaffungsvorgang geführt und würde dadurch einen über den Tag der Lieferung hinausgehenden Anschaffungszeitraum generieren widerspreche dem Objektivitätsgrundsatz. Anschaffungszeitpunkt sei der Zeitpunkt der Lieferung mit der Voraussetzung der Erlangung der betrieblichen Nutzungsmöglichkeit im Sinne der faktischen Verfügungsmöglichkeit. Auf zivilrechtliche Aspekte (Lieferbedingungen) komme es nicht an. Der Zeitpunkt der Anschaffung sei der Zeitpunkt des Erwerbes des wirtschaftlichen Eigentums. Kosten der Betriebsbereitschaft wie z.B. Instandsetzung, Montage, Fundamentierung, die nach der Anschaffung aufgewendet werden, um das angeschaffte Wirtschaftsgut für den Betrieb erstmals nutzbar zu machen bzw. um es der tatsächlichen betrieblichen Nutzung zuzuführen, hätten auf die Festlegung des Zeitpunktes des Erwerbes des wirtschaftlichen Eigentums keinen Einfluss. Somit könnten Montagearbeiten, Fundamentierungen etc., welche nach der Anschaffung der Laserschneidemaschine ab dem 22.12.2004 angefallen seien, zu keiner Verschiebung des Anschaffungszeitpunktes führen.

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

Gemäß § 108 e 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.

Prämienbegünstigte Wirtschaftsgüter sind ungebrauchte körperliche Wirtschaftsgüter des abnutzbaren Anlagevermögens.

Diese befristete steuerliche Förderung von Investitionszuwächsen wurde letztmalig für das Jahr 2004 gewährt.

Im vorliegenden Fall besteht Streit über den Zeitpunkt der Anschaffung. Während die Bw. davon ausgeht, dass der Anschaffungszeitpunkt des Lasers bereits im Dezember 2004 gelegen sei, vertritt die Amtspartei den Standpunkt, dass der Anschaffungsvorgang erst dann als beendet anzusehen sei, wenn sämtliche Vertragsbestimmungen der zugrunde liegenden Kaufvereinbarung als erfüllt gelten. Da diese im gegenständlichen Fall auch die Montage der Anlage mitumfassten, falle der Anschaffungszeitpunkt auf den Tag, an dem die Montagearbeiten beendet worden seien.

Anschaffen ist der entgeltliche Erwerb eines bereits hergestellten Wirtschaftsgutes. Bei einem neu herzustellenden Wirtschaftsgut richtet sich die Abgrenzung der Herstellung von der Anschaffung danach, wer das Risiko trägt: Trägt der Beauftragte das Risiko für die Kosten und die Funktionsfähigkeit, dann liegt beim Auftraggeber Anschaffung vor. (Doralt, Kommentar zum EStG 1988, § 6 RZ 67). Die Bw. hat eine Laserschneideanlage bestellt, wobei die Lieferung die Montage mitumfassen sollte. Sie hat damit ein bereits hergestelltes Wirtschaftsgut erworben und nicht auf ihr Risiko eine Anlage herstellen lassen. Die Errichtung der verfahrensgegenständlichen Anlage stellt daher Anschaffung dar.

Beim Begriff "Anschaffung" handelt es sich um einen steuereigenen Wirtschaftsbegriff (VwGH 8.10.1985, 85/14/0091). Anschaffung setzt voraus, dass das Wirtschaftsgut in den Betrieb aufgenommen wurde, auch wenn es auf die Inbetriebnahme nicht ankommt (VwGH 5.10.1962, 0748/62). Von einer Aufnahme in den Betrieb kann aber erst die Rede sein, wenn der Betrieb über jenes Anlagegut verfügt, auf dessen Anschaffung - dem Betriebszweck entsprechend - es ankam (VwGH 26.5.1970, 0874/69). Es entscheidet die betriebliche Nutzungsmöglichkeit (Braito, Der Anschaffungszeitpunkt mehrteiliger Wirtschaftsgüter - ein Sonderproblem der vorzeitigen Abschreibung, ÖStZ 1985, Seite 129), und zwar die tatsächliche und nicht die rechtliche Verfügungsmöglichkeit (vgl. Doralt, Einkommensteuergesetz, Kommentar, Teil I, § 6, Rz 68). Der Verwaltungsgerichtshof geht in seinem Erkenntnis vom 8.3.1994, 93/14/0179 - in diesem Fall hatte das Höchstgericht den Anschaffungszeitpunkt einer als Demonstrationsanlage gelieferten und montierten Rauchgasentschwefelungsanlage zu beurteilen - unmissverständlich davon aus, dass die mechanische Fertigstellung der Anlage durch den Einbau im Betrieb erfolgt sei. Wenn der VwGH in seiner Sentenz wörtlich ausführt, dass "die Anlage mit ihrer Montage auch im Sinne ihrer Zweckbestimmung geeignet war...", so stellt dieser dabei offenkundig auf eine mögliche betriebliche Nutzung bzw. auf den bedungenen Gebrauch der Sache ab. Darüber hinaus brachte das Höchstgericht in dem zitierten Erkenntnis zum Ausdruck, dass für die "Betriebsbereitschaft der Anlage im Sinne der Zweckbestimmung, ihre Eignung zum Probebetrieb" - es handelte sich hier unstrittig um eine Demonstrationsanlage - genüge. Damit stellte der Verwaltungsgerichtshof klar, dass der Anschaffungszeitpunkt mit dem Zeitpunkt der Betriebsbereitschaft des Wirtschaftsgutes einhergeht und nicht mit dem seiner Lieferung. Der VwGH bekräftigte seine diesbezügliche Rechtsansicht in seinem Erkenntnis vom 25.2.1997, 97/14/0006, und verwies dabei ausdrücklich auf seine im Erkenntnis 93/14/0179 dargelegten Rechtsausführungen. Diese Auffassung fand auch Eingang in der einschlägigen Fachliteratur (vgl. Langheinrich/Ryda in FJ Nr. 2/ 2005, Seite 45f).

Zutreffend verweist Doralt (aaO.) darauf, dass der Übergang der Preisgefahr - das ist die Frage, wer den zufälligen Untergang der Sache zu vertreten hat - für den Zeitpunkt des

Erwerbs wirtschaftlichen Eigentums unergiebig ist. Knüpft das Zivilrecht mit der Preisgefahr an die Übergabe an, so repräsentiert der Anschaffungsbegriff keinen zivilrechtlichen, sondern vielmehr einen steuereigenen Terminus (vgl. VwGH 8.3.1994, 93/14/0179). Wie der Verwaltungsgerichtshof jedoch in einer Reihe von Erkenntnissen ausgeführt hat, bestehen keine Bedenken, wenn die zivilrechtlichen Folgen einer Handlung bei Beurteilung des steuerlichen Anschaffungsbegriffes nicht völlig außer Acht bleiben (VwGH 11.3.1992, 90/13/0230). Unter wirtschaftlichem Eigentum ist nämlich die (tatsächliche) Herrschaft über ein Wirtschaftsgut gleich einem (zivilrechtlichen) Eigentümer zu verstehen (Stoll, BAO Handbuch, Seite 64). Eigentum und Gefahrenübergang sind aber jedoch keineswegs notwendig miteinander verknüpft (vgl. Aicher in Rummel, Kommentar zum ABGB, 1. Band, Rz 9 zu § 1048 bis 1051).

Zutreffend ist, dass die Anschaffung grundsätzlich mit dem sachenrechtlichen Verfügungsgeschäft korrespondiert. Demnach sind bewegliche Sachen gemäß § 426 ABGB nur durch körperliche Übergabe von Hand zu Hand an einen anderen übertragbar. Im gegenständlichen Fall erhebt sich allerdings die Frage, welche Vereinbarungen zwischen der Bw. und dem liefernden Unternehmen in Bezug auf den Leistungsgegenstand in concreto getroffen worden sind. Wie aus den zur Vorlage gebrachten Unterlagen in klarer Weise zu erkennen ist, wurde zwischen den Vertragsparteien die **Lieferung samt Montage** und die ordnungsgemäße Inbetriebnahme vereinbart. Die Berufungswerberin hätte sich für eine Lieferung ab Werk entscheiden können. Sie hätte sich aber auch für eine Abnahme ab erfolgter Lieferung aussprechen können. Nach Lage der Akten hat sie sich für eine Lieferung entschieden, bei der die Montage inkludiert war. Im Blickwinkel einer wirtschaftlichen Betrachtungsweise stellen Hintransport, Zusammenbau und Endmontage der Maschine eine einheitliche Leistung dar, welche erst mit Betriebsbereitstellung vollständig ausgeführt war. Dies ergibt sich auch daraus, dass an die vertraglich vereinbarte, vollständige Ausführung Rechtsfolgen wie etwa die Aufnahme der Produktion oder die Gewährleistung geknüpft waren. Daraus folgt, dass im Lichte der getroffenen Vereinbarung Anschaffungszeitpunkt jener Zeitpunkt ist, zu dem die Montagearbeiten abgeschlossen waren. (Bezüglich der Problematik Anschaffungszeitpunkt bei Lieferung samt Montage s. UFS RV/0117-K/05 12.2.2007).

Anschaffungszeitpunkt ist der Zeitpunkt der Lieferung, also die Erlangung der betrieblichen Nutzungsmöglichkeit nicht im Sinne der bloß rechtlichen, sondern im Sinn der faktischen Nutzungsmöglichkeit über ein Wirtschaftsgut. Anschaffungszeitpunkt ist somit jener Zeitpunkt, ab dem die Möglichkeit zur **tatsächlichen betrieblichen Nutzung** besteht.

Seitens der Berufungswerberin wurde eine Bestätigung der Lieferfirma vorgelegt, wonach sich die im Dezember 2004 gelieferte Maschine in einem vollfunktions- und einsatzfähigen Zustand

"befand". Die betriebliche Nutzungsmöglichkeit bezieht sich auf das jeweilige Wirtschaftsgut, d. h. sein Bereitstehen zur Nutzung. Maßgebend ist somit auch, ob die Maschine von ihrer Bereitstellung her bereits betriebsbereit war. Dabei kommt der technischen Einsatzbereitschaft, welche letztendlich die betriebliche Nutzungsmöglichkeit bedingt, eine entscheidende Rolle zu. Die Dimension der Anlage machte deren Zerlegung in 12 Teile für den Transport erforderlich. Die Maschine war zum 31.12.2004 noch in Teile zerlegt. Für deren Aufstellung im Jahr 2005 zeichneten sich Fachkräfte der Lieferfirma verantwortlich. Daraus folgert bereits, dass die tatsächliche betriebliche Nutzungsmöglichkeit (Betriebsbereitschaft) zum 31.12.2004 nicht gegeben war. Wäre die Maschine so einfach, wie behauptet, aufzustellen gewesen, hätte man sich nicht für eine Lieferung entschieden, welche die Montage beinhaltet.

Dazu kommt ein weiterer Aspekt. Die getroffenen Vereinbarungen sahen die Bereitstellung einer geeigneten Aufstellfläche (Fundament/ Aufstellplan) vor. Die verspätete Montage und Aufstellung der im Dezember 2004 gelieferten Maschinenteile hatten offensichtlich ihre Ursache darin, dass bis zur Aufstellung der Gesamtanlage gewartet wurde. Im vorliegenden Fall steht fest, dass im Jahr 2004 das Fundament zur Aufstellung der Maschine noch nicht errichtet bzw. die Maschine noch in Teile zerlegt war. Aus dem E-Mail Verkehr ergibt sich, dass man sich mit der konkreten Klärung der Frage zu errichtender Fundamente sowie mit Fundamentplänen erst Anfang Jänner 2005 auseinandergesetzt hat. In der Stellungnahme vom 7.10.2009 selbst aber findet sich der Hinweis, dass es sich bei Fundamentierungen um Arbeiten handelt, um das Wirtschaftsgut der (tatsächlichen) betrieblichen Nutzung zuzuführen. Auf die tatsächlichen Vorgänge kommt es an, und nicht darauf dass die Maschine auch so hätte aufgestellt werden können.

Die in der Stellungnahme vom 7.10.2009 angestellten rechtlichen Überlegungen werden nicht geteilt: Die Entscheidung des UFS vom 12.2.2007 RV/0117-K/05 wurde deshalb ins Treffen geführt, weil hier grundsätzlich die Problematik Anschaffungszeitpunkt bei vereinbarter Montage angesprochen wird. Dass kein identer Sachverhalt vorliegt, wird nicht in Abrede gestellt. Dass es der Berufungswerberin anheim gestellt war, über die Art der Lieferung frei zu entscheiden, ist bereits festgehalten worden. Deshalb handelt es sich bei der Montageleistung auch nicht nur um eine allgemein übliche Vertragsklausel. Die Teile zusammengesetzt, ergibt erst eine funktionsfähige Maschine. Von einer Aufnahme in den Betrieb kann erst die Rede sein, wenn der Betrieb über jenes Anlagegut verfügt, auf dessen Anschaffung – dem Betriebszweck es entsprechend – ankam. Maßgeblich für den Anschaffungszeitpunkt ist, wie die Berufungswerberin selbst zitiert, die tatsächliche betriebliche Nutzungsmöglichkeit. Dass eine solche bei einer in 12 Teilen zerlegten Anlage nicht gegeben ist, kann kaum bezweifelt werden. Dazu kommt der zeitliche Aspekt, musste die Nutzungsmöglichkeit doch bis

spätestens 31.12.2004 gegeben sein. Eine Verletzung des Objektivitätsgrundsatzes liegt deshalb nicht vor, weil der bloße Hintransport von Teilen noch nicht den Übergang der wirtschaftlichen Verfügungsmacht (Nutzen zu ziehen) mit sich bringt und der Anschaffungszeitpunkt mit der Endmontage einhergeht. Aus der Gesamtschau betrachtet kommt dem Umstand, dass das Fundament erst im April 2005 errichtet wurde in Bezug auf die tatsächliche Nutzungsmöglichkeit der Maschine, sehr wohl Bedeutung zu.

Da der Anschaffungszeitpunkt der gegenständlichen Maschine jedenfalls nach dem 31.12.2004 gelegen war, war spruchgemäß zu entscheiden.

Linz, am 19. Oktober 2009