



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat durch den Vorsitzenden Dr. Luggauer und die weiteren Mitglieder Mag. Ingrid Enengel, Horst Hoffmann und Dr. Wilhelm Miklin über die Berufung der A- GmbH, O... X., X-weg, vertreten durch Exinger GmbH, Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungsgesellschaft, 1013 Wien, Renngasse 1/Freyung, vom 29. Juli 2005 gegen den Bescheid des Finanzamtes Spittal Villach, vertreten durch Dr. Arno Kohlweg, vom 20. Mai 2005 betreffend Investitionszuwachsprämie gemäß § 108e EStG 1988 für 2004 nach der am 13. September 2007 in 9020 Klagenfurt, Dr. Herrmannsgasse 3, durchgeführten mündlichen Berufungsverhandlung entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben.

Der Bescheid betreffend die Abweisung des Antrages auf Gewährung einer Investitionszuwachsprämie für 2004 wird ersatzlos aufgehoben.

Entscheidungsgründe

Die Bw., eine Tochter der Z., hatte für 2002 eine Investitionszuwachsprämie (IZPr) iHv € 1,286.045,84 für eine Müllverbrennungsanlage begehrt. Das Finanzamt folgte dem Antrag jedoch nicht, weil das Verzeichnis verspätet vorgelegt worden war. Die diesbezüglich eingebrachte Beschwerde wurde mit abweisendem Erkenntnis des VwGH vom 22. 11. 2006, 2006/15/0049, abschließend erledigt.

Im **Schreiben vom 8. Feber 2005** führte die Bw. aus, dass die Z. mit 14. Oktober 2004 die kaufmännische Verwaltung der Gesellschaft übernommen habe. Im Zuge der Übernahme der Geschäftsführung durch die Z. seien die bisherigen Bilanzen der Bw. geprüft und in diesem

Zusammenhang aufgefallen, dass die im Bau befindlichen Anlagen unrichtigerweise als Anlagenzugänge bereits in den Vorjahren ausgewiesen worden seien, man habe daher die Bilanz berichtigt. Auf Grund diverser Gutachten und Stellungnahmen bei externen Beratern sei man einhellig zur Auffassung gelangt, dass das wirtschaftliche Eigentum und somit die Verfügungsmacht erst im Jahr 2004 nach dem Probelauf und der Abnahme auf die Bw. übergegangen sei. Die Anlage sei somit 2004 "angeschafft" und stehe daher die IZPr erst in diesem Jahr zur Gänze zu.

Im **Schreiben der steuerlichen Vertreterin vom 4. Feber 2005** an die Z. war festgehalten, dass während der Errichtungsphase von 2002 bis 2004 die Bw. entsprechend dem Baufortschritt dem Generalunternehmer (GU) Anzahlungen geleistet habe; dies seien keine Teilzahlungen auf Grund von Teilrechnungen, sondern Anzahlungen auf Grund von Anzahlungsrechnungen gewesen. Verwiesen wurde auf die Erkenntnisse vom 8.10.1985, 85/14/0091, betreffend die "Anschaffung", vom 3.7.1991, 91/14/0062, und vom 22.2.2002, 90/13/0028, betreffend das wirtschaftliche Eigentum, vom 26.5.1970, 874/69, betreffend die betriebliche Nutzungsmöglichkeit sowie vom 20.11.2000, 93/14/0179, betreffend die Preisgefahr, und vom 11.7.2001, 90/13/0230, betreffend den Probelauf, sowie diverse Literatur.

In der **Beilage zur Körperschaftssteuererklärung zur Geltendmachung einer IZPr (E 108e)** für 2004 begehrte die Bw. eine IZPr iHv € 5,456.389,97, resultierend aus Anschaffungs- und Herstellungskosten prämiengünstiger Wirtschaftsgüter für 2004 iHv € 54,613.238,91 und einem Durchschnitt der Investitionen der Vorjahre von € 49.339,20.

In **dem** zwischen der Bw. als Auftraggeberin (AG) und dem aus W.-AG in M., der V. in M., der U-GmbH in N. und der T-AG in M. bestehenden Errichterkonsortium EK ... als Auftragnehmer (AN), in weiterer Folge Generalunternehmer (=GU) bezeichnet, abgeschlossenen **Generalunternehmervertrag (in weiterer Folge GUV)** heißt es - auszugsweise festgehalten - wie folgt:

"5. Liefer- und Leistungsumfang

5.1. Lieferungen und Leistungen des AN

5.1.1. Allgemeines

Bei der zu erbringenden Leistung handelt es sich um die **Planung, Lieferung, Montage, Inbetriebsetzung und den Probetrieb einer vollständigen, abnahmefähigen und betriebsfertigen TBA für 60.000 bis. 80.000 Tonnen Restmüll p.a. als schlüsselfertige Leistung im Sinne eines GUV.**

Die vertragsgegenständliche TBA muss insbesondere folgenden Kriterien genügen:

- Betriebssicherheit,
- Minimierung von Emissionen,
- weitgehende Verwertbarkeit der Reststoffe, Minimierung der nicht verwertbaren Reststoffe,
- hoher energetischer Wirkungsgrad,

- hohe Verfügbarkeit,
- Wartungs- und Bedienungsfreundlichkeit.

Die TBA muss zum Zeitpunkt der behördlichen Genehmigung sowohl insgesamt als auch in allen ihren Teilen den anerkannten Regeln und dem Stand der Technik entsprechen. Insbesondere sind die Auflagen der Genehmigungsbehörde einzuhalten. Bei Widerspruch zwischen den anerkannten Regeln und dem Stand der Technik einerseits und den Auflagen der Genehmigungsbehörde andererseits, gehen die Auflagen der Genehmigungsbehörde vor.

5.13. Lieferungen/Leistungen

Die Lieferungen und Leistungen des AN umfassen im Wesentlichen:

A. Leistungsphase 1:

Erstellung sämtlicher für die technische Einreichplanung im Rahmen des UVE- bzw. UVP-Verfahren erforderlichen Unterlagen sowie die Unterstützung des AG in der Genehmigungsphase gemäß KRV-Vertrag Nr. 0004/2000 im Anhang 2.

B. Leistungsphase 2:

- Detailplanung, Lieferung, Errichtung, Inbetriebnahme und Probetrieb der gesamten TBA,
- Abnahme von Maschinen und Apparaten im Werk und auf der Baustelle, einschließlich der Durchführung bzw. Veranlassung der erforderlichen Prüfungen, soweit gesetzlich gefordert und vertraglich festgelegt,
- Erstfüllung von Aggregaten mit Hilfs- und Schmierstoffen,
- Erstellen der für einen ordnungsgemäßen Betrieb sowie für alle erforderlichen Wartungs- und Instandhaltungsarbeiten notwendigen Unterlagen,
- Erstellung der zur Ausbildung des Betriebspersonals erforderlichen Unterlagen und deren Anpassung an das Ausbildungsprogramm begleitend zur Ausbildung des Betriebspersonals (Schulungsplan, Dokumentation, Handbuch etc.),
- Bereitstellung der erforderlichen Rechte, Patente und Lizenzen.

Die TBA besteht im Wesentlichen aus:

Die Anlage besteht im Wesentlichen aus dem Bereich der Anlageerrichtung:

- **Müllmanipulation sowie Zerkleinerung und Ballenerzeugung** (Müllkräne, Sperrmüllschere, Ballenpresse und -Wickelmaschine, Fördereinrichtungen)
- **Feuerungsrost mit Beschickung** (Rostbeschickung, MartinCD-Rückschubrost, MartinO-Feuerungsregelung, MartinO-Nassentschlacker)
- **Verbrennungsluftsystem** (Primär- und Sekundärluftsystem, Abgasrezirkulation, Luftzerlegungsanlage)
- **Abhitzekessel** (Wasser-Dampf-Kreislauf kesselintern inkl. Heizflächen, Trommel, verbindenden Rohrleitungen, Armaturen, Brenner, Ausmauerung, Isolierung, Traggerüst inkl. Bühnen, Auf- und Abgängen)
- **Abgasreinigungsanlage** (Sprühabsorber, Gewebefilter, Aktivkoksfilter, Saugzuggebläse, Entstickungsanlage (SCR) mit vorgelagerter Rauchgasaufheizung, Rauchgaskanäle inklusive Stahlkamin, Stahltragkonstruktion)
- **Reststoff-, Rückstandsmanipulation und -lagerung** (Schlackentransporteinrichtungen, Eisenschrott- und Nichteisenmetallabscheidung, Transporteintrichtungen für Kesselasche und Staub aus Sprühabsorber und Gewebefilter, Rückstandssilo, Transporteintrichtungen und Mahlanlage für Altkoks)
- **Betriebsmittellagerung, -manipulation** (Einrichtungen für Handling, Lagerung und Aufbereitung von Brauch-, Zusatzwasser, Branntkalk und Kalkmilch, Herdofenkoks und Stickstoff, Ammoniakwasser, Heizöl)
- **Maschinen- und dampftechnischer Teil** (Entnahme- Kondensationsturbine, Dampfenahmen für Fernwärme- und Prozessdampfversorgung, Getriebe, Schnellschlussventil, Turbinenumleitstation, Instrumentierung und Regelung, Schmier- und Regelölsystem, Drehstrom-Synchron-Generator)

- **Luftkondensator** (Turbinenabdampfleitung, Kondensatorbündel, Ventilatoren, Stützkonstruktion, Schallschutzmaßnahmen für 50 dB(A))
- **Kondensat-, Speisewasser- und Dampfsystem** (Kondensatorrohrsystem, -behälter mit -pumpen, Kondensatreinigungsanlage, Speisewasserbehälter inklusive Entgasung, Speisewasserpumpen und Verrohrung, Speisewasservorwärmung, Speisewasseraufbereitung, Hoch- und Niederdruckdampfleitungen, Dampf-Umformstationen (prozessintern), Probenahmen- und Analysenstation)
- **Elektrotechnik** (Netzeinspeisetransformator, 20-kV-Schaltanlage, Eigenbedarfstransformator, 6-kV-Schaltanlage, 400-V-Schaltanlage, Unterbrechungslose Stromversorgung, Notstrom-Diesel-Aggregat, Erdung, Blitzschutz, Verkabelung, Brandmeldeanlage, Telefonanlage, Personenrufsystem, Gegensprechanlage)
- **Leittechnik** (teilprozesszugeordnete, dezentrale Prozessleitsysteme, Visualisierung und Bedienung durch Leitstationen in der Warte, Vor-Ort-Steuereinheiten, Prozessanalyse, Emissionsanalyse, Messwertaufzeichnung, Protokollierung, Dokumentations-, Berichtssystem)
- **Bautechnik** (Anlieferbereich mit Überdachung, Müllbunkertrakt, Fundierung, Einhausung für Ballenerzeugung, Kesselgebäude, Fundierung Teileinhausung der Rauchgasreinigung, Energietrakt, Schaltanlagegebäude inklusive Sozialgebäude, Gebäude Luftzerlegungsanlage, Fluchttreppenturm)
- **Nebenanlagen, Zubehör** (Nebenkühlwassersystem, Abwasser-Neutralisationsanlage, Chemikalienlagerung, -aufbereitung und Dosierung für den Wasser-Dampfkreislauf, Hilfs-Dampfkessel komplett inklusive Kamin, Feuerlöscheinrichtungen, -Druck- (Arbeits-)luftsystem, Korrosionsschutz, Isolierungen, Schall- und Wärmedämmungen, Beleuchtung, Steckdosen, Licht- und Kraftstromverteilung, Anlagenkennzeichnung, Gebäudeausrüstung wie Rauch-Wärme-Abzug, Klimaanlage, Gebäudeheizungen, Be- und Entlüftungen, Ersatz- und Verschleißteile)

5.5. Dokumentation

Zu den vom AN geschuldeten Leistungen gehört eine vollständige Dokumentation der gesamten TBA mit allen dazu gehörigen Unterlagen wie Bedienungs- und Wartungsanweisungen, Funktionsbeschreibungen, Anlagenkennzeichnungs- und Revisionsunterlagen, Bestandsplänen, Stör- und Fehlersuchvorschrift, Anweisungen für einfache Reparaturen und Bezugsquellennachweis der Hersteller der Ersatzteile gem. Ersatzteilliste.

Die Anlagen- und Dokumentenkennzeichnung erfolgt nach KKS. Die Details betreffend Kennzeichnungssystematik werden im Rahmen der Detailplanung festgelegt. Es wird angestrebt, dass alle für Betrieb, Wartung und Instandhaltung relevanten Unterlagen auch in elektronischer Form vorliegen (z.B. AUTOCAD, MS Office). Spätestens ...

5.6. Vollständigkeit

Lieferungen und Leistungen, die für das funktionsfähige Gesamtsystem erforderlich sind, in den Vertragsunterlagen aber nicht aufgeführt oder nicht eindeutig definiert sind, hat der AN ohne zusätzlichen Vergütungsanspruch zu erbringen, sofern diese Lieferungen und Leistungen zum Selbstverständnis einer GU-Leistung gehören.

6. Abwicklung

6.1. Termine

6.1.1 Leistungsphasen ...

Die Leistungsphase 1 beinhaltet die Planungs- und Genehmigungsphase mit den im Anhang 2 festgelegten Terminen.

Die Leistungsphase 2 (LP2) beinhaltet die Bauvorphase (ab Baubeschluss der KRV bis Baubeginn), die Ausführungsphase (ab Baubeginn bis Übergabe an AG) und die Gewährleistungsphase (ab der Übergabe bis Ende Garantiezeit) mit folgenden Eckterminen:

- Beginn Leistungsphase 2: Baubeschluss durch KRV
- Ende Basic Engineering: 5 Monate ab Beginn LP2

- Baubeginn: 6 Monate nach Beginn LP2
- Montagebeginn: 10 Monate nach Beginn LP2
- Beginn kalte IBS: 23 Monate nach Beginn LP2
- Beginn warme IBS: 25 Monate nach Beginn LP2
- Beginn Probetrieb: 27 Monate nach Beginn LP2
- Übernahme der TBA: spätestens 29 Monate nach Beginn LP2 -> **Pönale**
- Garantie- und Gewährleistungsphase: Dauer entsprechend Kap. 10.2

6.1.2. Terminpönalien

Zur Sicherstellung der Einhaltung der wesentlichen Ecktermine und zur teilweisen Abgeltung des dem AG aus Verzögerungen entstehenden Schadens sind die nachfolgend angeführten Termine pönalisiert.

Für die generelle Regelung betreffend Pönalien wird auf Kap. 11 hingewiesen. Die Terminpönalien betreffend Leistungsphase 1 sind im Anhang 2 geregelt.

Sollte der Zeitpunkt der Übernahme der TBA durch den AG in der Leistungsphase 2 aus vom AN zu vertretenden Gründen überschritten werden, so zahlt der AN eine Vertragsstrafe von 0,25 % des Preises für die Leistungsphase 2 pro vollendeter Woche Verzug.

Übersteigt der dem AG entstandene Verzugsschaden (z.B. durch alternative Müllentsorgung oder durch alternative Energieerzeugung) die vereinbarte Pönale, so ist der AN nach Maßgabe Kap. 11 zum Ersatz des durch den AG nachgewiesenen Schadens verpflichtet.

Betreffend Rücktrittsrecht des AG aus wesentlichen Terminverzögerungen wird auf Kap. 9.2 verwiesen.

6.2. Terminüberwachung, Terminänderungen

Der AN ist zur exakten Terminüberwachung und -einhaltung verpflichtet und hat den AG von wesentlichen, die Termine beeinflussenden Ereignissen so früh wie möglich schriftlich zu benachrichtigen. Der AN ist verpflichtet, von ihm verursachte Verzögerungen mit allen Mitteln aufzuholen.

Grundsätzlich haben der AN und der AG die Pflicht, sich ab Kenntnis von drohenden Verzögerungen und deren Ursachen gegenseitig ehestmöglich darüber zu informieren und einvernehmlich alle Vorkehrungen zur Abwendung einer derartigen Verzögerung zu treffen.

Der AG hat das Recht, jederzeit Terminkontrollen vorzunehmen, und der AN ermöglicht den Beauftragten des AG hierzu auch den Zutritt in seine bzw. in die Herstellerwerke seiner Sublieferanten bzw. Zulieferer.

Der AG ist, unbeschadet seiner allgemeinen Bauherrenrechte, zur Überprüfung der Vertragsleistung in den jeweiligen Leistungsphasen nach Maßgabe der folgenden besonderen Vereinbarungen berechtigt. Diese besonderen Überprüfungs- und Überwachungsrechte dienen ausschließlich dem Interesse des AG, die volle Verantwortlichkeit des AN für seine vertragliche Werkleistung bleibt unberührt.

Auf Verlangen des AG ist der jeweilige Fertigungsstand bekannt zu geben.

Verzögert sich die Lieferung, Montage, Inbetriebnahme oder Übergabe der TBA durch Umstände, die der AN nicht zu vertreten hat, so hat der AN dies unverzüglich dem AG schriftlich mitzuteilen. Die Vertragspartner werden in diesem Fall über eine angemessene Vergütung und die vorzunehmenden notwendigen Begleitmaßnahmen eine einvernehmliche Regelung treffen.

6.3. Inbetriebnahme

Nach Beendigung der Montage aller wesentlichen Teile der vertraglichen Leistung wird die TBA im Beisein von Personal des AG in Betrieb genommen. Die Inbetriebnahmephase dient

internen Funktionsprüfungen bis hin zur Überprüfung der Funktionstüchtigkeit der TBA und der Vornahme von etwaigen Nachbesserungen.

Wenn die im Rahmen der Inbetriebnahme vorgesehenen Prüfungen und Messungen erfolgreich abgeschlossen sind, und darüber hinaus der betriebsfertige und einwandfreie Zustand der Lieferungen/Leistungen vom AG festgestellt ist, sowie die erforderliche vorläufige Dokumentation dem AG übergeben wurde, ist die "Betriebsbereitschaft" gegeben.

6.4. Probetrieb

6.4.1 *Ablauf des Probetriebes*

Der Probetrieb umfasst die Phase, in der der AN den ordnungsgemäßen Betrieb der gesamten TBA sowie ihre Mängelfreiheit und Sicherheit unter Last erprobt. Dabei hat die TBA im Rahmen der vertraglich vereinbarten Betriebsbedingungen die Forderungen eines vorgegebenen Arbeitsprogrammes zu erfüllen und die vereinbarten Leistungs- und Emissionswerte nachzuweisen.

Der AN hat dem AG die Probetriebsbereitschaft schriftlich anzuzeigen. Nach umgehender schriftlicher Stellungnahme durch den AG kann der Probetrieb (bei Anerkennung der Probetriebsbereitschaft durch den AG) begonnen werden.

Der AN wird den Probetrieb unter eigener Verantwortung durchführen. Spätestens in der zweiten Hälfte des Probetriebes muss die TBA durch Personal des AG unter Aufsicht und Verantwortung des AN eigenständig betrieben werden.

Der Probetrieb erfolgt für die Gesamtanlage unter Entsorgungsbedingungen über die Dauer von 5 Wochen durchgehend im 24-Stunden-Betrieb an allen Kalendertagen.

Während des Probetriebs werden auch die Lastpunkte gemäß Feuerleistungsdiagramm über einen angemessenen Zeitraum gefahren, wobei ggf. durch Zusätze zum Müll der Heizwert den festgelegten Heizwerten angenähert wird.

Der Probetrieb gilt als erfolgreich beendet, wenn während seiner gesamten Dauer die vertragsgemäße Leistung und die zugesicherten Eigenschaften der TBA ohne wesentliche Unterbrechung nachgewiesen wurden.

6.4.2. *Unterbrechung des Probetriebes*

Der Probetrieb gilt als unterbrochen, ...

Nach einer Unterbrechung des Probetriebes ...

Muss der Probetrieb aus Gründen, die der AN nicht zu vertreten hat, unterbrochen werden, so wird der bis zur Betriebsunterbrechung durchgeführte Probetrieb, sofern dieser ohne Unterbrechung verlaufen ist, auf die vereinbarte Dauer des Probetriebes angerechnet. Der Probetrieb wird nach Ablauf der Betriebsunterbrechung und nach Wiederinbetriebnahme der TBA fortgeführt, bis die gesamte vereinbarte Probetriebsdauer erreicht ist und die Voraussetzungen für die Abnahme gegeben sind.

Wenn der Probetrieb aus Gründen, die der AN nicht zu vertreten hat, jeweils länger als 14 Tage unterbrochen werden muss, werden die Mehrkosten des AN, die über diese jeweilige 14-tägige Unterbrechung hinausgehen, nach Aufwand vom AG getragen, wenn vorher nicht anders lautende Vereinbarungen für die Unterbrechung getroffen werden. Die 14-tägige Karenzzeit ist auf zwei solcher Unterbrechungen begrenzt.

6.4.3. *Wiederholung des Probetriebes*

Wird der Nachweis der zugesicherten Eigenschaften und der Garantien des Liefer- und Leistungsumfanges während des Probetriebes nicht erbracht, so wird auf Verlangen des AG der Probetrieb abgebrochen und wiederholt.

6.5. Übernahme der Lieferungen und Leistungen

6.5.1 Allgemeines

Für alle Lieferungen/Leistungen erfolgt die Übernahme nach Beendigung des Probetriebes. Eine weitere Voraussetzung für die Übernahme ist die Unterweisung des Betriebspersonals des AG in die Bedienung und Instandhaltung, so dass dem Betriebspersonal der Betrieb der TBA anvertraut werden kann, sowie die Übergabe der gesamten Dokumentation (Betriebsvorschriften etc.) an den AG im vereinbarten Umfang.

Mit der Übernahme erfolgt der rechtliche Eigentums- und Gefahrenübergang an den Auftraggeber.

Unwesentliche Mängel, die bei Beendigung des Probetriebes festgestellt werden, sind kein Grund die Übernahme zu verweigern. Jedenfalls sind diese Mängel im Übernahmeprotokoll zu vermerken und vom AN in angemessener Frist nach der Übernahme zu beseitigen.

Unwesentliche Mängel sind solche, welche den ordentlichen Betrieb der TBA nicht behindern.

6.5.2. Übernahmeprotokoll/Übernahme

Nach dem erfolgreichen Abschluss des Probetriebes und dem Nachweis der zugesicherten Eigenschaften erfolgt mit beiderseitiger Unterzeichnung des Übernahmeprotokolls die Übernahme und der Eigentumsübergang.

In dieses Protokoll sind mindestens aufzunehmen:

- Beginn und Verlauf des Probetriebes,
- der genaue Zeitpunkt der Übernahme (Datum, Uhrzeit),
- die Einhaltung oder Überschreitung vertraglich vereinbarter Termine,
- die Feststellung der einwandfrei erbrachten Lieferungen/Leistungen, vereinbarten Eigenschaften und Garantiewerte,
- die Feststellung der Vollständigkeit der Dokumentationsunterlagen,
- die Feststellung der abgeschlossenen Einschulung (Unterweisung) des Betriebspersonals,
- die Feststellung beanstandeter Mängel bzw. noch durchzuführender (Lieferungen/Leistungen unter Festsetzung einer Frist für deren Behebung/Leistung.

6.5.3. Fallfrist

Sollte der Probetrieb bzw. die Übernahme aus Gründen, die nicht im Verantwortungsbereich des AN gelegen sind, verzögert werden, so geht die TBA spätestens 10 Monate nach Beginn „kalte IBS“ in das Eigentum des AG über und der AG hat das Entgelt entsprechend dem Zahlungsplan zu leisten.

Festgehalten wird, dass für den AG jedenfalls eine Inbetriebsetzung und ein Probetrieb der TBA erfolgen muss. Für den Fall, dass Verzögerungen nicht abgewendet werden können und damit der Probetrieb und die Abnahme nicht zeitgerecht durchgeführt werden können, werden die Vertragspartner eine einvernehmliche Lösung über den weiteren Ablauf und die Kostentragung treffen. Insbesondere sind dabei die Zusatzmaßnahmen, welche durch die Verzögerung zu setzen sind, wie Konservierungsmaßnahmen, laufende Betreuung und Wartung, etc. festzulegen.

7. Finanzielles ...

7.1. Preise

Der Preis für die **Leistungsphase 1** ist im Anhang 2 festgelegt.

Der Preis für die **Leistungsphase 2** ist ein Gleitpreis nach dem Verbraucherpreisindex VPI 96

...

Preistabelle 1		Preis (Euro)	Preis (ATS)
2.	Gesamtpreis Leistungsphase	49.417.527,--	680.000.000,--
2.1	Mechan./elektr.Ausrüstung	41.825.969,--	575.537.875,--
2.1.1	Thermische Behandlung und Kesselanlage (inkl. Luftzerlegung)	10.385.528,--	142.907.969,--
2.1.2	Gasreinigungsanlage	5.375.887,--	73.973.811,--
2.1.3	Anlage zur Energierückgewinnung	6.945.737,--	95.575.434,--
2.1.4	Elektro- und MSR-Anlagen	7.176.711,--	98.753.697,--
2.1.5	Planung u. Leitung d. Arbeiten (Lieferant)	1.838.211,--	25.294.328,--
2.1.6	Montage	4.880.616,--	67.158.739,--
2.1.7	Inbetriebnahme	2.372.326,--	32.643.925,--
2.1.8	Diverses (Ersatzteile)	1.179.225,--	16.226.494,--
2.1.9	Ballenerzeugungsanlage	1.671.728,--	23.003.478,--
2.2	Bauteil	7.591.558,--	104.462.125,--
2.2.1	Müllbunker	1.855.552,--	25.532.950,--
2.2.2	Gebäude	4.615.736,--	63.513.917,--
2.2.3	Technische Gebäudeausrüstung	620.830,--	8.542.806,--
2.2.4	Planung u. Leitung d.Arbeiten (Lieferant)	499.440,--	6.872.452,--

Die in der Preistabelle 1 angeführten Preise verstehen sich:
für die Lieferung frei Einbaustelle, einschließlich Verpackung und Versicherungen gemäß Kap. 12.

für die Montage, Inbetriebsetzung und Überwachung des Probetriebes einschließlich sämtlicher, für die Erfüllung des Auftrages erforderlicher Kosten, wie z.B. Lohn-, Lohnnebenkosten, Auslösen, Zulagen, Reisespesen, Werkzeug- und Gerätebeistellungskosten, gesetzliche Überprüfungen und Abnahmen.

Der AG behält sich vor, die in nachfolgender Preistabelle 2 dargestellten Mehr- bzw. Minderleistungen in Anspruch zu nehmen, wodurch sich der in Preistabelle 1 angeführte Gesamtpreis für die Leistungsphase 2 entsprechend ändert.

Preistabelle 2		Preis (Euro)	Preis (ATS)
Mehrpreise (+), Minderpreise (-)			
M.1	Dritte Katalysatorlage	+ 63.780,--	+ 877.600,--
M.2	Einhausung Entladebereich	+ 179.685,--	+ 2.475.000,- -
M.3	Vergrößerter Hilfsdampferzeuger (7 MW)	+ 442.469,--	+ 6.088.500,- -
M.4	Tieferlegung Müllbunker um 2 m	+ 139.575,--	+ 1.920.500,- -
M.5	Ursprünglicher Zahlungsplan ("ZP alt")	- 0,98 %	- 0,98 %

Mehrpreise (+), Minderpreise (-)

Zahlungsplan alt („ZP alt“):

15% bei Auftragserhalt (abzüglich 10% Haftrücklass der Summe LP 2)

15% nach Ende Basic Engineering

20% bei Montagebeginn

30% 6 Monate nach Montagebeginn bei entsprechendem Baufortschritt

10% bei Beginn kalte Inbetriebsetzung

10% bei Übernahme der TBA

Sollte sich im Zuge des Genehmigungsverfahrens nach dem UVP-Gesetz auf Seite des AG herausstellen, dass etwaige Mehr- und Minderleistungen bzw. Änderungen zum angebotenen

Liefer- und Leistungsumfang gefordert werden, so sind derartige nachweisbaren Mehrleistungen und die terminlichen Auswirkungen vom AN gesondert schriftlich anzugeben und anzubieten. Der AG wird diese Leistungen gesondert in Auftrag geben.

7.2. Zahlungsmodalitäten, Zahlungsplan

Die Zahlung erfolgt leistungsnah entsprechend dem Baufortschritt, der sich aus dem vertragsgegenständlichen Terminplan ergibt.

Die Zahlungsanforderungen bzw. Rechnungen sind 2-fach auszufertigen. Die Zahlungsfrist beträgt 30 Tage netto.

Der Zahlungsplan betreffend Leistungsphase 1 ist im Anhang 2 enthalten.

Zahlungsplan Leistungsphase 2 (die zahlungsauslösenden Termine in Leistungsphase 2 sind im Kapitel 6.1.1 definiert):

5 % bei Auftragserhalt
 15 % nach Ende Basic Engineering
 25 % bei Montagebeginn
 30 % 6 Monate nach Montagebeginn bei entsprechendem Baufortschritt
 15 % bei Beginn kalte Inbetriebsetzung
 10 % bei Übernahme der TBA

Sollten sich im Zuge der Projektverwirklichung wesentliche Terminänderungen ergeben, welche auch Auswirkungen auf den Zahlungsplan haben, so wird eine Anpassung des Zahlungsplanes vorgenommen sowie das Einvernehmen über allenfalls entstehende Mehr- oder Minderkosten hergestellt. ...

7.3. Zahlungsanforderung

Jede Zahlung ist ... anzufordern. ...

In der Schluss-(Gesamt-)rechnung sind zusätzlich zu Vorangeführtem die Gesamtsumme sowie alle bereits geleisteten Teilzahlungen anzuführen. Mehr - oder Minderkosten sind getrennt von der Gesamtsumme der Bestellung auszuweisen. ...

7.4. Besicherung von Zahlungen des AN, Hafrücklass des AN

Der AN übergibt dem AG mit der schriftlichen Mitteilung des Baubeschlusses des AG (Kap. 18, In-Kraft-Treten des Vertrages) einen abstrakten unwiderruflichen Werkhaftbrief des Federführers des ErrichterkonsortiumEK ... („W“) in der Höhe von 10 % des endgültigen Gesamtpreises der LP2 (inkl. eventueller Mehr- und Minderleistungen) mit einer Laufzeit bis Ende der Garantiezeiten entsprechend Kap. 10.

Nach Ablauf der zweijährigen Garantiezeit wird der Haftbrief auf den Bauteil und das noch mögliche Haftungspotential durch während der Garantiezeit nachgebesserte und/oder reparierte Teile des verfahrenstechnischen Anlagenteiles (M- und E-Teiles) angepasst. Nach Ablauf der fünfjährigen Garantiezeit wird der Haftbrief auf das noch mögliche Haftungspotential aus Nachbesserungen des Bauteiles angepasst.

7.5. Besicherung von Zahlungen des AG

Der AG sichert dem AN mit der schriftlichen Mitteilung seines Baubeschlusses (Kap. 18, In-Kraft-Treten des Vertrages) zu, eine marktübliche Zahlungssicherung (z.B. Patronatsverpflichtung der Gesellschafter, Zahlungen aus einer Finanzierung, etc.) beizubringen.

8. Höhere Gewalt

Sollten die Parteien durch Ereignisse höherer Gewalt, welche sich ihrer Kontrolle offensichtlich entziehen, wie Krieg, Streiks, Naturkatastrophen, etc., an der Erfüllung dieses Vertrages gehindert werden, so ruhen die vertraglichen Pflichten während der Dauer dieser Ereignisse.

9. Kündigung, Rücktritt

9.1. Kündigung

Der AG kann den Vertrag kündigen, wenn sich wesentliche für die Projektentscheidung maßgebliche Gründe, wie insbesondere unvorhersehbare Baugrundrisiken, geändert haben. Im Fall einer Kündigung reduziert sich der abzurechnende Preis um die abwendbaren, nicht mehr zu erbringenden Leistungen gegen Nachweis.

9.2. Rücktritt

Der AG kann vom Vertrag zurücktreten:

- wenn der Zeitpunkt der Übernahme der TBA durch den AG aus vom AN zu vertretenden Gründen um mehr als 12 Monate überschritten wird und eine vom AG unter Androhung des Rücktritts gesetzte, angemessene Nachfrist erfolglos verstrichen ist.
- wenn innerhalb der Frist von 6 Monaten trotz mehrfacher Nachbesserung die TBA erhebliche Mängel aufweist, die dem AG einen Betrieb der TBA unzumutbar macht.
- bei sonstigen wesentlichen Vertragsverletzungen des AN, insbesondere wesentlichen Zwischenterminverzögerungen, bei welchen absehbar ist, dass die TBA nicht rechtzeitig oder planmäßig in Betrieb gehen kann und eine vom AG unter Androhung des Rücktritts gesetzte, angemessene Nachfrist erfolglos verstrichen ist.

Ein Rücktritt des AG ist nicht möglich,

- wenn der Schaden des AG durch die Minderungsansprüche gemäß Kap. 10.5 oder durch sonstige Ansprüche (z.B. Pönale, Schadenersatz) gedeckt ist oder wenn sonst der weitere Betrieb der TBA für den AG zumutbar ist.

Im Fall eines Rücktritts des AG hat der AN

- auf Wunsch des AG **die TBA auf eigene Kosten vollständig zu entfernen und die erhaltenen Zahlungen zuzüglich der nachgewiesenen Finanzierungskosten vollständig rückzuerstatten**. Betreffend darüber hinausgehende Schadenersatzansprüche siehe Kapitel 11.

10. Gewährleistung, Garantie

10.1. Allgemeine Gewährleistung/Garantie

Der AN übernimmt die volle Gewähr

- für die vertragsgemäße Leistung und die zugesicherten Eigenschaften seines Auftragsumfanges. Er garantiert,
- dass die TBA im Zeitpunkt der behördlichen Genehmigung nach den anerkannten Regeln der Technik ausgeführt ist,
- dass die allen sicherheitstechnischen und den mit dem ordnungsgemäßen Betrieb verbundenen Anforderungen und Beanspruchungen einwandfrei genügt,
- die vereinbarten Eigenschaften aufweist,
- allen gesetzlichen und behördlichen Anordnungen entspricht und
- nicht mit Fehlern behaftet ist, die den Wert oder die Tauglichkeit zu dem nach dem Vertrag vorausgesetzten Gebrauch aufheben oder mindern.

Der AN garantiert weiters

- die Vollständigkeit seiner Planungen, Lieferungen und Leistungen, insbesondere hinsichtlich Auslegung, Bemessung, Konstruktion, Werkstoffauswahl, Ausführung und Montage, sowie mängelfreie volle Funktionstüchtigkeit.
- Alle Einzelteile, Komponenten und Systeme der gelieferten TBA sind funktional und wirtschaftlich aufeinander abgestimmt und bilden zusammen ein einheitliches Ganzes.

Der AN haftet auch

- für Lieferungen und Leistungen von den von ihm beauftragten Sublieferanten und von sonstigen von ihm beauftragten oder für ihn tätigen Gehilfen.

Der AN wird

- alle innerhalb der Gewährleistungs- bzw. Garantiefristen festgestellten Mängel oder Unvollständigkeiten seiner Lieferungen und Leistungen,
- insbesondere Abweichungen einzuhaltender Werte oder
- nicht erreichte zugesicherte Eigenschaften
- durch Nachbesserung oder Austausch der schadhaften Teile für den AG kostenlos beheben.

Das Beheben solcher Mängel oder Unvollständigkeiten erfolgt unter Berücksichtigung betrieblicher Belange des AG.

Für die Durchführung der Mängelbeseitigung

- stellt der AG dem AN
- die vorhandenen Betriebseinrichtungen, wie Hebezeuge und Werkstätten sowie Energieversorgung und das Personal im Rahmen der normalen Arbeitszeit und im betriebsüblichen Umfang
- **gegen** Kostenersatz zur Verfügung.

Der AG wird dem AN zur Behebung von Gewährleistungs- bzw. Garantiefällen Teile aus eigenem Ersatzteillager bereitstellen, soweit dies möglich ist. Für Hilfsaggregate, deren Ausfall die Betriebssicherheit oder wesentlich die Verfügbarkeit beeinträchtigt, wird eine nach allgemeinen Erfahrungen erforderliche Reserve vorgehalten. Der AN wird die Teile schnellstens wieder beschaffen oder nach Wahl des AG den Wiederbeschaffungswert erstatten.

Werden innerhalb der jeweiligen Gewährleistungs- bzw. Garantiefristen Mängel vom AG gerügt, deren Beseitigung aus vom AG zu vertretenden Gründen nicht umgehend erfolgen kann, so wird der AN in Abstimmung mit dem AG provisorische Maßnahmen für die Zeit bis zur Mängelbeseitigung durchführen. Über die dabei anfallenden Kosten werden die Vertragspartner eine einvernehmliche Lösung treffen.

Kommt der AN seiner Nachbesserungspflicht innerhalb angemessener Frist nicht oder nicht ausreichend nach, so

- ist der AG berechtigt,
- nach Abmahnung
- diese Nachbesserung selbst auszuführen oder durch Dritte ausführen zu lassen.
- Die hierfür erforderlichen nachgewiesenen Kosten trägt der AN.

In dringenden Fällen ist der AG berechtigt, mit den vorhandenen Reserveteilen, nach schriftlicher Benachrichtigung des AN, Nachbesserungen selbst auszuführen. Die für den Ersatz der benötigten Reserveteile erforderlichen Kosten trägt der AN.

Lehnt der AN zunächst einen Gewährleistungs- bzw. Garantieanspruch des AG ab und weist der AG dem AN später diesen nach, so übernimmt der AN auch die für den Nachweis entstandenen Kosten. Ebenso übernimmt der AG die dem AN entstandenen Kosten für den Nachweis, dass kein Gewährleistungs- bzw. Garantieanspruch vorliegt.

10.2. Gewährleistungs- und Garantiezeiten

Die Gewährleistung/Garantie für den Bauteil beginnt nach erfolgter Übernahme durch den AG und dauert für die baulichen Anlagen des Hoch- und Tiefbaus sowie für Außenanstriche und Außenhaut einheitlich 5 Jahre.

Die Garantiezeit für den verfahrenstechnischen Anlagenteil beginnt nach erfolgter Übernahme durch den AG und beträgt für die gesamte Lieferung außer den Bauteil zwei Jahre, max.

15.600 Betriebsstunden. Betriebsstunden sind diejenigen Zeiten in denen die TBA funktionsgerecht in Betrieb ist.

Die Garantiezeiten verlängern sich um Stillstandszeiten aus Anlass von Mängeln oder Unvollständigkeiten, soweit diese durch Lieferungen und Leistungen des AN verursacht sind. Dies gilt nicht für Anlagenteile, die weiterhin in Betrieb bleiben.

Wird während der Dauer der Garantiezeit der Betrieb der TBA aus Gründen unterbrochen, die nicht vom AN zu vertreten sind, so wird der AG die TBA entsprechend der Betriebsanweisung zu seinen Lasten konservieren. Der AN behält sich vor, nach einem solchen Stillstand eine ordnungsgemäße erneute Inbetriebsetzung mit Inspektion und Austausch von Verschleißteilen und beschädigten Teilen zu Lasten des AG in Abstimmung mit diesem durchzuführen.

Die Garantiezeit beträgt in einem solchen Fall mindestens 7.800 Betriebsstunden längstens jedoch 12 Monate, gerechnet ab der erneuten Betriebsaufnahme, sofern die noch verbliebene Restgewährleistungszeit den Zeitraum von 12 Monaten unterschreiten würde.

Für während der Garantiezeit nachgebesserte und/oder reparierte bzw. ausgetauschte Teile oder Komponenten beginnt die Garantiezeit ab Nachbesserung oder Reparatur/Einbau von Neuem, endet aber für alle diese Teile spätestens 6 Jahre nach der Übernahme.

10.3. Gewährleistungs-/Garantie Voraussetzungen

Die Gewährleistungs- und Garantie Verpflichtung des AN setzt voraus, dass die TBA vom AG entsprechend den Betriebsvorschriften betrieben wurden, Betriebsmittel Verwendung fanden, die den Vorgaben des AN entsprachen.

Die Gewährleistungs- und Garantie Verpflichtung des AN bezieht sich nicht auf:

- Fälle normaler Abnutzung,
- Schäden infolge fehlerhafter oder nachlässiger Handlungen des AG oder Dritter, welche unter der Verantwortung des AG tätig werden,
- Schäden, welche aufgrund des Einbaues von Reserveteilen hervorgerufen werden, welche vom AG nicht ordnungsgemäß gelagert wurden,
- sowie alle sonstigen Schäden, die nicht durch Lieferungen und Leistungen des AN verursacht wurden.

Für die Standsicherheit der Bauwerke und die damit im Zusammenhang stehende Mängelfreiheit der TBA übernimmt der AN die Gewährleistung und Garantie unter folgenden Voraussetzungen:

- Der AG stellt dem AN alle vorhandenen Bodengutachten über die durchgeführten Bodenuntersuchungen bezüglich Eignung des Baugeländes zur Errichtung der TBA zur Verfügung.
- Der AN wird diese Bodengutachten auswerten und, sofern er es für erforderlich erachtet, im Einvernehmen mit dem AG ergänzende Bodengutachten auf Kosten des AG durchführen oder durchführen lassen.
- Sollte ein Bodengrundrisiko eintreten, das in keinem Bodengutachten angesprochen wurde, so trägt der AG die erforderlichen Kosten für die daraus notwendigen Maßnahmen.

Der AG ist nach der Übernahme der TBA verpflichtet, den AN von jedem erkennbaren Gewährleistungs- bzw. Garantiefall unverzüglich schriftlich zu unterrichten. Der AN ist berechtigt und auf Verlangen des AG verpflichtet, unverzüglich eine Untersuchung der auslösenden Umstände durchzuführen. Die Ergebnisse dieser Untersuchung wird der AN dem AG schriftlich mitteilen.

Die durch die Untersuchung entstandenen Kosten trägt jener Vertragsteil, der den Mangel verursacht hat.

Bis zum Ende der Gewährleistungs- und Garantiezeit hat der AN das Recht, die Betriebsaufzeichnungen zu prüfen und die erforderlichen Auskünfte zu erhalten, um einen

Gewährleistungs- bzw. Garantieanspruch zu untersuchen und einen Beobachter in die TBA zu entsenden, wenn der AN dies für erforderlich hält. Die Ergebnisse der Untersuchung wird der AN dem AG mitteilen.

10.4. Technische Garantien

Der AN garantiert die Einhaltung der im Anhang 3 angeführten technischen Werte. Diese Werte bilden die Grundlage für die Garantieerklärung des AG im DLV.

Der AN bezahlt für den Fall, dass die allein gegenüber dem AG garantierten Werte trotz erfolgter Nachbesserung nicht erreicht werden können, die in diesem Anhang 3 festgelegten Pönalien.

Für die generelle Regelung betreffend Pönalien wird auf Kap. 11.2 hingewiesen.

10.5. Minderung

Schlägt die Nachbesserung trotz mehrerer Versuche fehl, kann der AG statt Nachbesserung Minderung des Gesamtpreises für die LP2 (Kap. 7) verlangen. Die Höhe der Minderungsansprüche wird zwischen AG und AN auf Basis der technischen Spezifikation einvernehmlich festgelegt.

Für die generelle Regelung betreffend Pönalien wird auf Kap. 11.2 hingewiesen.

10.6. Sicherstellung

Die gesamte Leistung des AG an die KEV (einschließlich der Einhaltung der garantierten technischen Werte) ist mittels Finanzgarantie von 7.267.283.- (ATS 100 Mio.) durch den AG abgesichert. Weiters sind laut DLV sämtliche Schadenersatzansprüche aufgrund einer möglichen Nichterfüllung ohne wertmäßige Begrenzung durch den AG zu ersetzen.

Der AN verpflichtet sich daher, für die ordnungsgemäße Erfüllung seiner zugesicherten Leistungen und Garantien, welche die Grundlage für den DLV des AG mit der KEV bilden, eine Sicherstellung in der Höhe von 7.267.283.- (ATS 100 Mio.) unverzüglich nach Erhalt der Anzahlung für die Leistungsphase 2 bis zum Zeitpunkt der Übernahme der TBA durch den AG in Form eines unwiderruflichen Werkshaftbriefes des Federführers des Errichterkonsortiums EK ... („W“) zu legen. Diese Sicherstellung wird durch den AG in Anspruch genommen, wenn aus Verschulden des AN trotz Nachbesserungen die zugesicherten Leistungen nicht erbracht bzw. die garantierten Werte nicht erreicht werden können und der AG durch die KEV dafür in Anspruch genommen wird.

Für die generelle Regelung betreffend Pönalien, Haftung, etc. wird auf Kap. 11 hingewiesen.

11. Haftung

11.1. Allgemeines

Alle Konsorten des Konsortiums (AN) haften gegenüber dem AG solidarisch.

Für Personenschäden und für vorsätzlich und grob fahrlässig verursachte Schäden haftet der AN unbegrenzt. Für Sachschäden aufgrund leichter Fahrlässigkeit haftet der AN bis € 5.087.098 (ATS 70 Mio.) pro Schadensereignis.

Die Haftung für Sachschäden außerhalb der gelieferten TBA ist beschränkt auf die Höhe der erzielbaren Versicherungsentschädigung, maximal jedoch auf € 7.267.283 (ATS 100 Mio.).

Will der AG über Pönalien hinausgehenden Schadenersatz geltend machen, so muss er den gesamten erlittenen Schaden nachweisen.

Die Haftung für Folgeschäden, welche dem AG aus einem Sachverhalt resultieren, der den AG gemäß Kap. 9.2 zum Rücktritt berechtigt und auch zum Rücktritt führt, wird mit € 5 Mio. (ATS 68.801.500) begrenzt.

Die Haftung für Folgeschäden, welche aus einer sonstigen Vertragsverletzung entsteht, wird mit € 2 Mio. (ATS 27.520.000) begrenzt.

In jedem Fall ist die Haftung für entgangenen Gewinn, Zinsverlust, Stehzeiten für Personal des AG ausgenommen, soweit nicht gesetzlich zwingend gehaftet wird.

11.2. Begrenzungen

Die gemeinsame Obergrenze aller Vertragsstrafen, Pönalien, Verzugsschäden, Sachschäden an der gelieferten TBA sowie aller Folgeschäden betreffend die Leistungsphase 2 (LP2) beträgt zusammengerechnet maximal 15 % des Gesamtpreises der LP2, im Falle des Rücktritts gemäß Kap. 9.2. zusammengerechnet maximal 17,5 % des Gesamtpreises der LP2.

12. Versicherung

Der AG wird unter Einbeziehung des Versicherungsinteresses des AN die erforderlichen Versicherungen in Abstimmung mit dem AN kostenfrei für diesen abschließen. Der Deckungsumfang dieser Versicherungen wird zumindest den einschlägigen österreichischen Standardbedingungen entsprechen. Ein Auszug aus den Versicherungsverträgen wird auf Wunsch zur Verfügung gestellt werden.

Die Unternehmens-Haftpflicht- und Transportversicherungen sind vom AN zu erbringen, die Kosten sind im Leistungsumfang des AN enthalten. Eine Kopie der Polizzen ist auf Anforderung vorzulegen.

13. Schiedsgericht, anwendbares Recht

Sollten aus diesem Vertrag oder im Zusammenhang mit seiner Durchführung Streitigkeiten entstehen, so werden sich die Vertragspartner bemühen, diese zunächst auf gutlichem Wege beizulegen. ...

14. Salvatorische Klausel

Sollte eine der Bestimmungen des Vertrages unwirksam sein oder werden, wird dadurch die Wirksamkeit der übrigen Bestimmungen des Vertrages nicht berührt. Die Vertragspartner werden gegebenenfalls zusammenwirken, um an die Stelle der unwirksamen Bestimmung eine rechtlich wirksame und zulässige zu setzen, die ...

16. Geheimhaltung

...

17. Rechtsnachfolge

Die Vertragspartner verpflichten sich, diesen GUV vollinhaltlich an Rechtsnachfolger zu überbinden.

Im **„Anhang 3“ zum GUV** waren die „Basisdaten, Technischen Garantien und Gewährleistungen und Pönalien“ festgehalten.

„Technischen Basisdaten“ und festgelegte Garantiewerte wurden festgestellt für

- Allgemein (Pkt. 3.1)
- Betriebsarten (3.2)
- Betriebsbereich (3.3)
- Verfügbarkeit (3.4)
- Kesselreisezeit (3.5)
- Speicherkapazitäten (3.6)
- Reingasemissionen (3.7)
 - Spezifische Reingasemissionswerte
 - Reingasemissionsfrachten
- Abwasseremissionen (3.8)
 - Spezifische Abwasseremissionswerte
 - Abwassermenge

- Reststoffe und Rückstände (3.9)
 - Reststoffe aus thermischer Behandlung
 - Rückstand aus der Kesselentaschung und Abwasserreinigung
- Betriebsmittelbedarf (3.10)
 - Betriebsmittel für den Normalbetrieb
 - Weitere Betriebsmittel
- Bauteilgarantien (3.11)
 - Kesselanlage
 - Turbine
 - Schwingungen
 - Luftkondensator
 - Rauchgasreinigung
 - Verschleißteile
- Schall (3.12)
- Abnahmemessungen (3.13)
- Bauaktivitäten (3.14)

Grundsätzlich bestand Nachbesserungspflicht (vgl. Pkt. 5, Pönalien-Technik). Ausgenommen davon waren die nachfolgend angeführten Regelungen:

4 Allgemeine Regelung der Pönale

Die allgemeinen Garantien und Gewährleistungen sowie deren Umsetzung sind im GUV festgelegt. Die nachfolgend unter Pkt. 5 angeführten Pönalien gelten für die unter Pkt. 3 dieses Anhangs 1 zum GUV vereinbarten technischen Garantien und Gewährleistungen und sind in Zusammenhang mit den allgemeinen Garantien und Gewährleistungen zu sehen.

5 Pönalien – Technik

Grundsätzlich gilt für die vereinbarten Garantien und Gewährleistungen uneingeschränkte Nachbesserungspflicht. Ausgenommen davon sind die nachfolgend angeführten Regelungen.

5.1 Verfügbarkeit

Für jedes volle % Minderleistung unter dem garantierten Wert von 7.800 Bh bis zu einem Maximalwert von 10% wird als Pönalie 0,1% des Vertragspreises LP 2 einbehalten. Liegt die Verfügbarkeit unter einem Wert von 90% (7020 Bh), so besteht Nachbesserungspflicht bzw. erfolgt die Rückweisung der Anlage. Als Basis gilt die VGB-Richtlinie RV 808 – Nachweis der Garantizeit

Tabelle 5-1: Pönale Verfügbarkeit

Wert	Minderung	Pönale	Bemerkung
7.800 Bh			Garantiewert
7.722 – 7.645 Bh	1%	0,1% des Vertragspreises	
7.644 – 7.567 Bh	2%	0,2% des Vertragspreises	
.....			
7.020 Bh	10%	1,0% des Vertragspreises	
unter 7.020 Bh	größer 10%		Nachbesserungspflicht bzw. Rückweisung

5.2 Reisezeit Kessel

Für jedes volle % Minderleistung unter der Toleranz von 2% bis zu einem Maximalwert von 15% unter dem Garantiewert von 7.500 Bh wird als Pönalie 0,1% des vereinbarten Preises LP 2 einbehalten. Liegt die Reisezeit unter einem Wert von 85% (6.375 Bh), so besteht Nachbesserungspflicht bzw. erfolgt Rückweisung der Anlage.

Die Definition der Reisezeit erfolgt gemäß VGB M 216 H.

Tabelle 5-2: Pönale Reisezeit

Wert	Minderung	Pönale	Bemerkung
------	-----------	--------	-----------

7.500 Bh			Garantiewert
7.351 – 7.425 Bh	1%		
7.276 – 7.350 Bh	2%		Toleranzgrenze
7.201 – 7.275 Bh	3%	0,1% des Vertragspreises	
7.051 – 7.200 Bh	4%	0,2% des Vertragspreises	
.....			
6.375 Bh	15%	1,3% des Vertragspreises	
unter 6.375 Bh	größer 15%		Nachbesserungspflicht bzw. Rückweisung

5.3 Betriebsmittelbedarf

Für jedes volle % Mehrverbrauch über Toleranz von 3% bis zu einem Maximalwert von 15% werden ATS 50.000,-- als Pönale einbehalten. Übersteigt der Mehrverbrauch den Maximalwert von 15%, so besteht Nachbesserungspflicht bzw. erfolgt die Rückweisung.

Tabelle 5-3: Pönale Betriebsverbrauch

Wert	Pönale	Bemerkung
100%		Garantiewert (GW) je Betriebsmittel
101% vom GW		
102% vom GW		
103% vom GW		Toleranzgrenze
104% vom GW	ATS 50.000,-	
.....		
115% vom GW	ATS 600.000,-	
über 115% vom GW		Nachbesserungspflicht bzw. Rückweisung

Eine Aufrechnung von Mehr- und Minderkosten ist bei dieser Position möglich, wobei auch die Abwasseremission mitberücksichtigt wird (Kapitel 5.4).

5.4 Abwasseremission

Für jedes volle % Mehremission über der Toleranz von 3% bis zu einem Maximalwert von 15% werden ATS 50.000,- als Pönale einbehalten. Übersteigt der Mehrverbrauch den Maximalwert von 15%, so besteht Nachbesserungspflicht bzw. erfolgt die Rückweisung.

Tabelle 5-4: Pönale Abwasseremission (Emissionswert in [m³/h])

Betriebsart 1	Betriebsart 2/3	Mehrausstoß	Pönale	Bemerkung
1,490	1,520			Garantiewert
1,505	1,535	1%		
1,520	1,550	2%		
1,535	1,566	3%		Toleranzgrenze
1,550	1,581	4%	ATS 50.000,-	
.....				
1,714	1,748	15%	ATS 600.000,-	
		über 15%		Nachbesserungspflicht bzw. Rückweisung

Bei der Abnahmemessung werden die Abwassermengen über einen Zeitraum von zumindest 12 Stunden kontinuierlich gemessen.

5.5 Reststoffqualität

Die bei dem AG aus der alternativen Verwendung bzw. Verwertung entstehenden Mehrkosten werden dem AG durch den AN ersetzt (siehe dazu Pkt. 3.9.1).

5.6 Rückstandsmessung

Für jedes volle % Überschreitung der garantierten Mengen über der Toleranz von 3% wird eine Pönale von ATS 100.000,- einbehalten.

Tabelle 5-5: Pönale Reststoff-, Rückstandsmengen

Wert	Pönale	Bemerkung
100%		Garantiewert (GW) je Reststoff bzw. Rückstand
101% vom GW		
102% vom GW		
103% vom GW		Toleranzgrenze
104% vom GW	ATS 100.000,-	
105% vom GW	ATS 200.000,-	
106% vom GW	ATS 300.000,-	
für jede weitere Überschreitung des Garantiewertes um 1% ATS 100.000,-		

5.7 Nettostromabgabe

Für jedes volle % Minderleistung unter der Toleranzgrenze von 3% bis zu einem Maximalwert von 30% wird eine Pönale von ATS 2.000.000,- einbehalten. Danach besteht Nachbesserungspflicht bzw. erfolgt die Rückweisung der Anlage. Dies gilt für den Betriebsfall "100% Kondensationsbetrieb".

Sollte die Nettostromabgabe den garantierten Wert übersteigen, so erfolgt analog zur Pönale für jedes volle % Mehrleistung über der Toleranzgrenze von 3% bis zu einem Maximalwert von 30% eine Bonalezahlung an den AN in der Höhe von ATS 2.000.000,-.

Für den Betriebsfall Dampfentnahme gelten die Werte gemäß Tabelle 3-15.

Der Bonale-/Pönalewert für diesen Garantiepunkt ergibt sich als Mittelwert der Bonale/Pönale der einzelnen Garantiepunkte betreffend Nettostromabgabe (ohne/mit Dampfauskopplung gemäß Tabelle 3-14 und Tabelle 3-15)

Die Berechnung der Pönale/Bonale (ATS 2.000.000,- je volle % Abweichung vom Garantiepunkt) basiert auf einem Einstandstarif von 0,638 ATS/kWh. Es erfolgt eine Anpassung dieses Wertes durch den Vergleich des Einspeisetarifes zum Zeitpunkt der Abnahmemessung mit dem vorgenannten.

Tabelle 5-6: Pönale Nettostromabgabe ohne Dampfauskopplung

Wert	Minderung	Pönale	Bemerkung
4.993 kW			Garantiewert
4.943 kW	1% bzw. 50kW		
4.893 kW	2%		
4.843 kW	3%		Toleranzgrenze
4.793 kW	4%	ATS 2.000.000,-	
4.743 kW	5%	ATS 4.000.000,-	
4.693 kW	6%	ATS 6.000.000,-	
für jedes weitere % Minderung bzw. je 50 kW Leistungsminderung ATS 2.000.000,-			
3.493 kW	30%	ATS 54.000.000,-	
unter 3.493 kW	größer 30%		Nachbesserungspflicht bzw. Rückweisung

Tabelle 5-7: Pönale Nettostromabgabe bei Dampfauskopplung

Leistung	Minderung	Pönale	Bemerkung
----------	-----------	--------	-----------

3.193			Garantiewert
3.168	25 kW		
3.143	50 kW		
3.118	75 kW		Toleranzgrenze
3.093	100 kW	ATS 1.000.000,-	
3.068	125 kW	ATS 2.000.000,-	
3.043	150 kW	ATS 3.000.000,-	
für jede weitere Leistungsminderung im Ausmaß von 25 kW ATS 1.000.000,-			

Betriebszeit Dampfturbine

Ist die Betriebszeit für die Dampfturbine bis zur ersten Großrevision kürzer als die garantierten 50.000 Bh, so übernimmt der AN gem. Tabelle 5-8 die Kosten bzw. Anteile der Kosten für die Großrevision.

Tabelle 5-8: Betriebszeit Dampfturbine

Bh	Minderung	Pönale	Bemerkung
50.000	0	0%	Garantiewert
unter 45.000	gr. 10%	25%	
unter 40.000	gr. 20%	50%	
unter 35.000	gr. 30%	75%	
unter 30.000	gr. 40%	100%	

5.8 Reingasemissionen

Eine zweifache Inanspruchnahme des AN aus den Titeln "spezifische Reingasemissionswerte" und "Reingasemissionsfrachten" erfolgt nicht, es wird aber immer der höhere Wert herangezogen.

5.8.1 spezifische Reingasemissionswerte

Sind die bescheidmäßig vorgeschriebenen Grenzwerte höher als die Garantiewerte, so wird bei Überschreitung der Garantiewerte in diesem Bereich je vollendete 10% des verordneten Grenzwertes eine Pönalie von ATS 350.000,- einbehalten. Im Falle einer Inanspruchnahme des AG durch die KEV wird die Pönalezahlung an den AN weiterverrechnet.

5.8.2 Reingasemissionsfrachten

Sind bei bescheidmäßig vorgeschriebenen Grenzwerte höher als die Garantiewerte, so wird bei Überschreitung der Garantiewerte in diesem Bereich je vollendete 10% des verordneten Grenzwertes eine Pönalie von ATS 350.000,- einbehalten. Dabei kommt eine Toleranz von 3% zur Anwendung. Im Falle einer Inanspruchnahme des AG durch die KEV wird die Pönalezahlung an den AN weiterverrechnet.

5.9 Schall

Im Falle einer Inanspruchnahme des AG durch KEV erfolgt die Weiterverrechnung der zu leistenden Pönalie nach Maßgabe der Verantwortlichkeit des AN gemäß Punkte 10 und 11 des GU-Vertrages.

5.10 REA-Brunnen

Die bei der KRV entstehenden Kosten für die Wiederherstellung der Wasserqualität werden dem AN weiterverrechnet."

Am **12. Juni 2002** hat die Bw. als Versicherungsnehmerin eine **Montageversicherung** abgeschlossen. Mitversichert waren sowohl das ErrichterkonsortiumEK ..., als auch die Unternehmer, Lieferanten und alle am Auftrag beteiligten Unternehmen, soweit der Wert der Aufträge bzw. Honorare in der Versicherungssumme enthalten ist. Die Prämie war zu einem Drittel bei Polizzenausstellung, zu einem weiteren Drittel am 1. Jänner 2003 und zu einem

Drittel zum geplanten Übergabetermin am 25. August 2004 zu zahlen. Projektbeginn war der 25. März 2002, der effektive Bau- und Montagebeginn (erste Aktivitäten auf der Baustelle mit Ausnahme von Rodungen) der Beginn der Bau- und Montageversicherung am 12. Juni 2002.

Versichert war die Errichtung einer thermischen Behandlungsanlage (TBA) für Restmüll in X. /... Behandlungskapazität 60.000 bis 80.000 t/p.a. Restmüll (Hausmüll, hausmüllähnlicher Gewerbemüll, Sperrmüll und produktionsspezifische Abfälle).

Im Rahmen dieser Polizze ist folgendes Bau- / Montagevorhaben versichert:

Sämtliche unter Pkt. 5. 7. 3. B. angeführten "Anlagenbestandteile" sowie dem Bereich der Infrastruktur und Nebenanlagen:

- Straßenanschluss

- Bahnanschluss

- Elektrotechnik z.B. Energieversorgungsanschlüsse und -ableitungen (öffentliches Netz zu Trafo TBA), Anschluss und Versorgung diverser Nebenanlagen, Außenbeleuchtung, Erdung und Blitzschutz für Außen- und Nebenanlagen usw.

- Prozesswasser- und Trinkwassertechnik zB Löschwasserauffangbecken, Anschluss an das bestehende Leitungsnetz der Fa. EURO NOVA, Anschluss an öffentliche Netze usw.

- Kanalisation, Vorfluteranschluss z.B. Oberflächenentwässerung, Regenwasserableitung der Nebengebäude sowie Einbindung der Dachwässer der TBA in das Entwässerungssystem, Prozesswasserentsorgung, Überlauf Löschwasserauffangbecken, Fäkalkanaleinbindung usw.

- Kommunikation z.B. Anbindung an das öffentliche Telefonnetz usw.

- usw.

Versichert gelten alle Lieferungen und Leistungen, die im Zuge der Errichtung der versicherten Anlage erbracht werden. Dies sind vor allem die gesamten – auch provisorischen Bau- und Erdarbeiten, Fundamente, Baulichkeiten, Stahlbauarbeiten, Montageleistungen, Maschinen, maschinellen, apparativen, elektrischen und elektronischen Einrichtungen, Zubehör, Reserveteile sowie das gesamte Material einschließlich aller Baustoffe, Hilfskonstruktionen.

(E) Versichertes Interesse (Art. 3. AMMB 1990)

Versichert sind, insbesondere aus der Planung, Lieferung, Errichtung, Inbetriebnahme, Vorbereitung und Durchführung des Probetriebes / Leistungsnachweises, Einschulung usw., die Interessen des Versicherungsnehmers, gleichgültig in welcher Eigenschaft, z.B. als Bauherr, Auftraggeber, Besteller, Unternehmer, Zulieferer, Auftragnehmer etc., des GUs, aller Firmen und Personen, soweit sie durch Planung, Lieferung und Leistungen anlässlich der Errichtung des versicherten Projektes tätig sind, bis zum Ende der Haftung des Versicherers für das gesamte zur Versicherung angemeldete Montageprojekt.

(F) Versicherungsort

Versicherungsort sind die für die Durchführung des Bau-/Montagevorhabens genützten räumlichen Bereiche in A-0... X. und A-01.. Y.

Hierzu gehören z.B. Montageplätze, Vormontageplätze und/oder Lagerplätze sowie alle Verbindungswege zwischen diesen Plätzen (Baustellenverkehr).

Im Falle des Verlustes einer versicherten Sache besteht auch dann Versicherungsschutz, wenn der Besitz an dieser Sache wieder zurückerlangt wird und feststeht, dass eine etwaige Beschädigung oder Zerstörung zwar im Zusammenhang mit dem Verlust, jedoch außerhalb des Versicherungsortes entstanden ist.

(G) Versicherungsdauer

Projektbeginn (Beginn Engineering): 25.3.2002 Alle Zeitdauerangaben beziehen sich auf diesen Projektbeginn.

Bau- / Montagebeginn: 12. Juni 2002

Montage- bzw. -bauende (inkl. kalte und warme IBS): 27 vollendete Monate ab Projektbeginn

Dauer Probetrieb: zusätzlich 8 Wochen

Geplante Übergabe: 25. August 2004, also 29 vollendete Monate ab Projektbeginn (25.3.2002).

Die Haftung des Versicherers beginnt mit der Aufnahme der ersten Aktivitäten am Versicherungsort, die im Zusammenhang mit der Projektausführung stehen, frühestens jedoch mit dem in der Polizze dokumentierten Versicherungsbeginn. Für versicherte Sachen, die zum Versicherungsort angeliefert werden, beginnt die Haftung des Versicherers mit Beginn des Abladevorganges (subsidiär zu bestehenden Transportversicherungen).

Der Versicherungsschutz endet, unabhängig von der dokumentierten vorläufigen Versicherungsdauer, für die gegenständliche Versicherungsdeckung nach erfolgreich abgeschlossenem Probetrieb und der Gesamtübernahme des in gegenständlicher Polizze versicherten Bau-/Montageprojektes durch den Besteller bzw. wenn der Versicherungsnehmer das versicherte Interesse dem Versicherer gegenüber als erloschen erklärt.

Probebelastungen, Funktionsproben und Erprobungen einzelner Sachen oder Teile des Montageobjektes gelten nicht als Probetrieb im Sinne dieser Besonderen Bedingung.

Sollten Teilübernahmen erfolgen, so besteht der Versicherungsschutz bis zur Gesamtübernahme des kompletten Projektes durch den Auftraggeber weiter fort.

Schadenereignisse, die aus der normalen, bestimmungsgemäßen Nutzung des Auftraggebers der fertig gestellten, bereits übernommenen Teilbereiche entstehen, sind jedoch nicht Gegenstand dieser Montageversicherung. Die Benutzung bzw. Teilübernahmen von Gebäudeteilen, der technischen Einrichtungen wie Klimaanlage Heizung, Aufzüge, Energieversorgungsanlagen, Zufahrtsstraßen, der sonstigen Infrastruktur usw., beenden jedoch die Haftung des Versicherers vor der Gesamtübernahme des kompletten, versicherten Projektes durch den Auftraggeber nicht.

Etwaige Verlängerungen der dokumentierten Montage- und Probetriebsdauer sind automatisch mitversichert, jedoch dem Versicherer zwecks Erhebung einer Zulageprämie anzuzeigen, deren Abrechnung pro rata temporis erfolgt. Für Verlängerungen der Montagedauer bis zu 3 Monaten wird keine zusätzliche Prämie verrechnet.

Anschließend an die Übergabe des Bau-/Montageprojektes beginnt während der Dauer der Gewährleistung (24 Monate max. 15.600 BStd.) lückenlos die Extended Maintenance-Deckung. Die Prämie für die Extended Maintenance Deckung wird vom Versicherer zum Übergabezeitpunkt, mittels einem eigenen Verrechnungsdokument direkt an den GU verrechnet.

...

31) Erdbeben

In Abänderung des Art. 2, Pkt. 5.1 der AMMB 90 gelten Schäden durch Erdbeben und Eruption mitversichert. Die Höchsthaftungssumme während der gesamten Vertragslaufzeit beträgt bei einem Selbstbehalt von € 70.000,00 pro Schadenfall 50% der Projektauftragssumme (d.s. derzeit EUR 37.500.000,00)

32) Innere Unruhe, Streik, Aussperrung

In der Abänderung des Art. 2, Pkt. 5.1. der AMMB 90 leistet der Versicherer, im Rahmen der

Höchsthaftungssumme von EUR 10 Mio. während der gesamten Vertragslaufzeit, auch Entschädigungen für Schäden und Verluste durch innere Unruhe, Streik oder Aussperrung.

Die Versicherung dieser Gefahren kann jederzeit gekündigt werden. Die Kündigung wird 4 Wochen nach Zugang wirksam. Dem Versicherungsnehmer steht danach das Recht auf Kündigung des gesamten Vertrages zu, wobei die zeitanteilige, unverbrauchte Prämie vom Versicherer rückerstattet wird."

Laut **Übernahmeprotokoll vom 30. August 2004** wurde am 22 Juli 2004 um 10.00 Uhr mit dem Probetrieb begonnen und dieser am 26. August 2004 um 10.00 Uhr beendet. Der „Zeitpunkt der Übernahme“ war der 27. August 2004, 00:00 Uhr. Weiters waren bestimmte Gewährleistungs- und Garantiezeiten festgehalten. Die durchgeführten Messungen haben ergeben, dass „die vorläufigen Ergebnisse zeigen, dass zu erwarten ist, dass die vereinbarten Leistungen und Garantiewerte erbracht wurden bzw. eingehalten werden und die endgültigen Berichte in Ausarbeitung sind und bis Ende Oktober 2004 vorliegen werden.“ Bestimmte Messungen konnten aus betrieblichen Gründen nicht durchgeführt werden, die Termine wurden einvernehmlich festgelegt. Die Dokumentation und die Einschulung des Bedienungspersonals waren ordnungsgemäß erfüllt.

Im **Schreiben von 19. Mai 2005 bzw. im Bescheid betreffend die Abweisung der IZPr für 2004 vom 20. Mai 2005** erblickte das Finanzamt in der Errichtung der Müllverbrennungsanlage einen Herstellungsvorgang. Die Abgrenzung der Herstellung von der Anschaffung hänge von der Risikotragung ab. Zumal der AG von Beginn an als Versicherungsnehmer aufgetreten sei, habe er damit das offensichtliche Bauherrenrisiko getragen. Entsprechend § 108e Abs. 3 Z 1 EStG 1988 sei daher die IZPr von den jährlichen Teilherstellungskosten geltend zu machen. Das Finanzamt setzte die IZPr iHv € 0,00 fest.

In der dagegen erhobenen **Berufung** beehrte die Bw. die "Anschaffung" im Jahr 2004. Vertragsgegenstand sei die „fertige Anlage“ gewesen. Die Bw. habe entgeltlich die Planung, Lieferung, Errichtung, Montage, Inbetriebnahme und den Probetrieb einer "thermischen Behandlungsanlage für Restmüll in X. " beim GU bestellt, entsprechend Pkt 5.1.1. des GUV sei ein "schlüsselfertiges" Werk zu übergeben gewesen. Die Bw. habe ein bereits hergestelltes Wirtschaftsgut, nämlich eine funktionsfähige, d.h. "fertige" Anlage erworben.

Wie auch bei dem im Erkenntnis VwGH vom 8.3.1994, 93/14/0179, vom Beauftragten getragenen Kostenrisiko hinsichtlich der Anschaffung einer Rauchgasentschwefelungsanlage sei auch im gegenständlichen Fall das Risiko für die Planung, Lieferung, Errichtung, Montage, Inbetriebnahme und den Probetrieb der Anlage beim GU gelegen. Nach Pkt. 6.5.2. des GUV, „Übernahmeprotokoll/Übernahme“, sei der Eigentumsübergang einer "fertigen" Anlage festgelegt gewesen, der nach dem erfolgreichen Abschluss des Probetriebes und dem Nachweis der zugesicherten Eigenschaften mit beiderseitiger Unterzeichnung des Übernahmeprotokolls erfolgt sei. Das zivilrechtliche und das wirtschaftliche Eigentum im Sinn

der betrieblichen Nutzungsmöglichkeit sei daher durch Unterzeichnung des Übernahmeprotokolls geschehen. Dass die Bw. als AG gemäß Punkt 12 („Versicherung“) des GUV unter Einbeziehung der Versicherungsinteressen des ANs (GU) die erforderlichen Versicherungen in Abstimmung mit dem GU kostenfrei für diesen abzuschließen hatte, ändere nichts daran. Die Bw. trage durch diese Versicherung nämlich nicht das Risiko für die Kosten und die Funktionsfähigkeit der Anlage, sie habe sich bloß verpflichtet, bestimmte bei der Errichtung der Anlage durch den GU für diesen auftretende Risiken zu versichern. Die Bw. sei Versicherungsnehmerin, der GU Mitversicherter gewesen. Es sei nicht die Beschaffung oder Lieferung der Anlage, sondern seien nur Schäden versichert gewesen, die bei der Errichtung möglich gewesen wären. Bei dieser Maschinen-Montageversicherung würden typische Konstruktions-, Berechnungs-, Material- und Montagefehler an der Maschine abgedeckt. Der zufällige Untergang der Anlage vor Übergang des Eigentums an die Bw. sei nicht versichert gewesen. Wer die Kosten für die Versicherung trage, sei für die Frage der Abgrenzung von Anschaffung zur Herstellung nicht maßgebend. Wären die Kosten vom GU zu tragen gewesen, dann hätten sich dadurch nur die Kosten des Werkes erhöht. Der GU sei für den vertraglich vereinbarten "Erfolg" trotz des Umstandes eingestanden, dass bestimmte Risiken im Rahmen der Errichtung versichert gewesen seien. Das Risiko für die Errichtungskosten und für die Funktionsfähigkeit der Anlage habe der GU getragen (vgl. Punkt 10.1. des GUV). Das Risiko der Funktionsfähigkeit sei durch die Versicherung nicht berührt gewesen.

Wie die (steuerlichen) Vertreter der Bw. in der **mündlichen Berufungsverhandlung** ausführten, habe die Bw. die Versicherung abgeschlossen, weil sie sich aufgrund guter Konditionen ca. € 50.000,00 gegenüber einem Anbot erspart habe, in dem der GU die Versicherung getragen hätte. Überdies habe sie € 55.000,00 refundiert bekommen, weil so wenige Schadensfälle zu verzeichnen gewesen seien. In der Praxis sei zB einmal ein Kasten beim Transport kaputt gegangen, der dann refundiert worden sei. Ein Teil der möglichen „zufälligen Kosten“, wie zB Schäden auf Grund eines Erdbebens, wäre zwar durch die Montageversicherung - zumindest teilweise, weil mit 50% des Schadens begrenzt – durch die Versicherung gedeckt gewesen (vgl. Pkt. 31 des Versicherungsvertrages), jedoch hätten Schäden zB aufgrund von Naturkatastrophen, wie etwa einer Überschwemmung, und anderen Fällen höherer Gewalt wiederum den GU getroffen. Mag die Gefahr eines Konkurses auf Seiten der Bw. als relativ niedrig einzustufen gewesen sein, weil an ihr derzeit die Z. und der Verbund zu je 40,5% beteiligt sind und der Rest von der T-AG gehalten werde, so sei sie nicht gänzlich auszuschließen gewesen. Der GU habe aber sämtliche Konkursrisiken auf Lieferantenseite zu tragen gehabt. Die Bw. hätte diese Leistung nicht neuerlich bezahlen müssen. Während der Errichtung sei sogar einmal eine Firma in Konkurs gegangen, finanziellen Konsequenzen hätten sich nur nicht ergeben, weil der Erwerber der Firma den

Auftrag erfüllt habe. Der GU habe die Unternehmenshaftpflicht- und eine Transportversicherung sowie jene Versicherung für Schäden getragen, die durch das Personal der Bw. nach Übernahme der Anlage während der Garantiezeit verursacht worden wären. Eine weitere Versicherung auf Seiten des GU sei der Bw. nicht bekannt gewesen.

Das Finanzamt blieb bei der „Herstellung“ und Verteilung der Teilherstellungskosten auf die Jahre 2002 bis 2004; dies zum einen, weil die Bw. parallel zum gegenständlichen Verfahren den Antrag betreffend die Teilherstellungskosten für 2002 und 2003 aufrecht erhalten habe und ursprünglich selbst von der Herstellungsvariante ausgegangen sei, zum anderen, weil der GU selbst keine Versicherung abgeschlossen habe, obwohl er doch für die „fertige Anlage“ einzustehen hatte.

Abschließend beantragte die Bw., eine Anschaffung der Anlage im Jahr 2004 anzunehmen.

Über die Berufung wurde erwogen:

Für den Investitionszuwachs bei prämienbegünstigten 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. ...

Der Investitionszuwachs bei prämienbegünstigten Wirtschaftsgütern ist gemäß **§ 108e Abs. 3 EStG 1988** die Differenz zwischen deren Anschaffungs- oder Herstellungskosten der Kalenderjahre 2002, 2003 und 2004 und dem Durchschnitt der Anschaffungs- oder Herstellungskosten dieser Wirtschaftsgüter der letzten drei Wirtschaftsjahre, die vor dem 1. Jänner 2002 bzw. dem 1. Jänner 2003 bzw. dem 1. Jänner 2004 enden.

Dabei gilt Folgendes:

1. Erstreckt sich die Anschaffung oder Herstellung prämienbegünstigter Wirtschaftsgüter auf mehrere Jahre, **sind** in die Ermittlung des durchschnittlichen Investitionszuwachses die jeweils zu aktivierenden Teilbeträge der Anschaffungs- oder Herstellungskosten miteinzubeziehen. Ändern sich nachträglich die Anschaffungs- oder Herstellungskosten, ist die Investitionszuwachsprämie im Jahr der Änderung entsprechend anzupassen.

Strittig ist, ob die Anlage so das Finanzamt – "hergestellt" wurde und die Teilbeträge der Herstellungskosten in den Jahren 2002 bis 2004 zu aktivieren sind, oder ob – so die Bw. – die Anlage erst im August 2004 "angeschafft" wurde, mit der Konsequenz, die gesamten Anschaffungskosten erst in diesem Jahr zu aktivieren.

Beleuchtet man die Begriffe „Anschaffung“ bzw. „Herstellung“, so ergibt sich folgendes Bild:

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, 748/62). 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, 874/69). Es entscheidet die betriebliche Nutzungsmöglichkeit (*Braitl*, Der Anschaffungszeitpunkt mehrteiliger Wirtschaftsgüter - ein Sonderproblem der vorzeitigen Abschreibung, ÖStZ 1985, Seite 129), und zwar die tatsächliche und nicht die rechtliche Verfügungsmöglichkeit. Der "**Anschaffungszeitpunkt**" ist der Zeitpunkt der Lieferung (Erwerb des wirtschaftlichen Eigentums), also die Erlangung der betrieblichen Nutzungsmöglichkeit nicht im Sinn der bloß rechtlichen, sondern im Sinn der faktischen Nutzungsmöglichkeit über das Wirtschaftsgut. Der Übergang der Preisgefahr ist hingegen für den Zeitpunkt des Erwerbs des wirtschaftlichen Eigentums unerheblich (vgl. VwGH 25. 2. 1997, 97/14/0006, und Doralt, *EStG*, Kommentar, Tz. 68 zu § 6 EStG 1988).

Eine "**Anschaffung**" liegt vor, wenn ein Gegenstand von einem Dritten erworben wird und – zur Abgrenzung der Anschaffung von der Herstellung – nach der Verkehrsauffassung unverändert, dh. gleichartig, funktionsgleich und gleichwertig bleibt. Zur Abgrenzung von Anschaffung und Herstellung kann allgemein festgestellt werden, dass die Anschaffung auf den Erwerb bestehender Vermögensgegenstände zielt, während die Herstellung auf die Schaffung bisher nicht in dieser Form vorhandener Vermögensgegenstände gerichtet ist. Für die Aktivierung des Vermögensgegenstandes ist ein bestimmter Anschaffungszeitpunkt, nämlich auch der Übergang des wirtschaftlichen Eigentums maßgeblich, dabei können Anschaffungskosten jedoch innerhalb eines bestimmten Zeitraumes anfallen. (Straube, HGB, 2. Bd.: Rechnungslegung, 2. Aufl., Tz. 8 zu § 203 HGB).

Bei einem neu herzustellenden Wirtschaftsgut richtet sich die Abgrenzung der Herstellung von der Anschaffung danach, wer das Risiko der Kosten trägt. Trägt der Beauftragte das **Risiko für die Kosten und die Funktionsfähigkeit**, dann liegt beim AG Anschaffung vor. Trägt der AG das Risiko, dann liegt Herstellung vor (vgl. Doralt, *EStG*, Kommentar, Tz. 67 zu § 6 EStG 1988 und das dort zitierte Erkenntnis des VwGH vom 8. 3. 1994, 93/14/0179, betreffend die Anschaffung einer Rauchgasentschwefelungsanlage).

Demgegenüber bedeutet „**Herstellen**“ das Hervorbringen bzw. Hervorbringenlassen eines bisher noch nicht existenten Wirtschaftsgutes. Wesentlich ist das Entstehen eines Wirtschaftsgutes anderer Verkehrsgängigkeit. Dabei genügt bereits eine geringfügige

Änderung der Verkehrsgängigkeit, um die gesamten aufgelaufenen Kosten (inklusive angefallener Anschaffungskosten) als Herstellungskosten zu qualifizieren (vgl. Doralt, EStG, Kommentar, Tz. 110 zu § 6 EStG 1988). Das Jahr der Herstellung ist das Jahr der Fertigstellung. Während der Herstellungsvorgang sich notwendigerweise über einen Zeitraum erstreckt, ist die Anschaffung zeitpunktbezogen (vgl. Doralt, EStG, Kommentar, Tz. 69 zu § 6 EStG 1988, und die dort zitierte Judikatur).

Der Begriff der "**Anschaffungskosten**" ist im EStG nicht definiert. Da für die Bewertung des Betriebsvermögens über § 4 Abs. 2 bzw. § 5 EStG 1988 die Grundsätze ordnungsgemäßer Buchführung maßgeblich sind, müssen auch diese für die Bestimmung des Begriffs herangezogen werden. Nachdem diese Grundsätze für den Bereich des Handelsrechts kodifiziert sind, ist die handelsrechtliche Definition auch für die steuerrechtliche Gewinnermittlung maßgeblich. Allerdings geht eine davon abweichende steuerliche Begriffsbestimmung grundsätzlich vor (vgl. Doralt, EStG, Kommentar, Tz. 64 zu § 6 EStG 1988).

Anschaffungskosten sind gemäß **§ 203 Abs. 2 UGB** die Aufwendungen, die geleistet werden, um einen Vermögensgegenstand zu erwerben und ihn in einen betriebsbereiten Zustand zu versetzen, soweit sie dem Vermögensgegenstand einzeln zugeordnet werden können. Zu den Anschaffungskosten gehören auch die Nebenkosten sowie die nachträglichen Anschaffungskosten.

Wenngleich die Bw. in den Abgabenerklärungen 2002 und 2003 selbst von einem Herstellungsvorgang und der anteiligen Geltendmachung in den jeweiligen Jahren ausging, so schließt dies nicht eine Auseinandersetzung mit dem nunmehr auf die Anschaffung im Jahr 2004 gerichteten Begehren aus. Für 2002 hat der VwGH das Verfahren betreffend die Rechtzeitigkeit der Vorlage des Verzeichnisses abschlägig erledigt. Zumal das Verfahren zur Geltendmachung der IZPr antragsgebunden ist, kann der Bw. kein Vorwurf gemacht werden, wenn sie die Begehren betreffend 2003 vor einer Entscheidung des gegenständlichen Verfahrens nicht zurückgezogen hat, um nicht allenfalls ihrer Rechte verlustig zu werden.

Prüft man nun die oben festgehaltenen Kriterien, so war Gegenstand des GUV die "Planung, Lieferung, Montage, Inbetriebsetzung und der Probetrieb einer vollständigen, abnahmefähigen und betriebsfertigen Anlage für 60.000 bis 80.000 Tonnen Restmüll p.a. als schlüsselfertige Leistung im Sinne eines GUV"; dieser Gegenstand spricht dafür, dass das ausschließliche Interesse der Bw. an der "fertigen" und funktionsfähigen Anlage gelegen war. Der eindeutige Vertragswille war somit auf den Erwerb der fertig gestellten Anlage als Ganzes gerichtet.

Von beiden Parteien wird hinsichtlich der Risikotragung wiederholt das **Erkenntnis des VwGH vom 8. 3. 1994, 93/14/0179**, ins Treffen geführt, in dem der AG die entgeltliche Lieferung und Montage einer Rauchgasentschwefelungsanlage bestellt hatte. Nach Ansicht des VwGH war die belangte Behörde zu Recht von einer Anschaffung ausgegangen. Im Erkenntnisfall hatte jedoch der AN die Montageversicherung abgeschlossen. Die Haftung des AN bezüglich der garantierten Anlagenleistung war eingeschränkt, er hatte bei Nichterreichen der Werte mit 10% des Preises zu haften, jedoch handelte es sich um eine Demonstrationsanlage, bei der die Anlagenleistung auch nicht voll kalkulierbar war. Diese Einschränkung hatte aber keinen Anhaltspunkt in die Richtung gegeben, dass die Bedeutung der Erzielung der vereinbarten Anlagenleistung die mechanische Fertigstellung und Montage der Anlage in den Hintergrund gedrängt hätte. In dem Sachverhalt des Erkenntnisses hatten die Vertragsparteien zwischen der mechanischen Fertigstellung der Anlage einerseits und der (garantierten) Anlagenleistung andererseits unterschieden.

Im gegenständlichen Fall hatte die Bw. das "grundlegende" Risiko dafür, dass die Anlage überhaupt gebaut werden konnte, musste sie doch lt. Pkt. 5. 2. des GUV die erforderlichen behördlichen Genehmigungen zur Ausführung und zum Betrieb der Anlage – wohl an Hand der Unterlagen des GU und mit dessen Unterstützung – einholen, diverse Baugrunduntersuchungen durchführen und auswerten, Wasseranalysen, meteorologische und hydrologische Untersuchungen und Umweltverträglichkeitsprüfungen machen und das Grundstück in bebauungsfähigem Zustand dem GU zur Verfügung stellen. Weiters hatte die Bw. für die Zeit der Bauausführung für gewisse Teile der notwendigen Infrastruktur in Form von zB diversen Zuleitungen oder Zurverfügungstellen von Betriebsmitteln für die Inbetriebnahme und den Probetrieb zu sorgen. Die Bw. musste die „Basis“ schaffen, dh. sich darum kümmern, ob die Anlage überhaupt gebaut werden konnte. Dies sind aber gewisse „Baugrundrisiken“, die vorweg jeder Grundeigentümer auch zB bei der Errichtung eines Hauses tragen wird. Mögen diese Elemente allenfalls in Richtung Risikotragung auf Seiten der Bw. gehen, so betrifft diese aber erst die für einen Bau zu klärenden „Vorfragen“ und nicht die Errichtung der Anlage selbst.

Blickt man nun auf das **Kostenrisiko** im Zusammenhang mit dem maßgeblichen „Errichtungsvorgang“, so hatte die Bw mit dem GU einen bestimmten Kaufpreis für die Anlage wertgesichert vereinbart (vgl. Pkt. 7. 1. des GUV, ergänzt um bestimmte Mehr- oder Minderleistungen gegen entsprechende Entgeltserhöhung oder –verminderung). Darin war noch kein Kostenrisiko für die Bw. gelegen.

Betrachtet man die Zuliefererseite, so hatte allfällige Preiserhöhungen der „Einkaufspreise“ der GU zu tragen. Auch hätten höhere Kosten für Löhne inkl. –Lohnnebenkosten, Zulagen,

Auslösen, Reisespesen, Werkzeug- und Gerätebeistellungskosten, etc., den GU getroffen, waren doch ihm gemäß Pkt. 7.1. des GUV die für die Erfüllung des Auftrags erforderlichen Kosten auferlegt. Allfällige Preiserhöhungen hätte er nicht an die Bw. weitergeben können, sodass diesbezüglich das Kostenrisiko beim GU gelegen war.

Für ein Kostenrisiko des GU spricht weiters Pkt. 5. 6. des GUV, „Vollständigkeit“, wonach der GU auf seine Kosten in den Vertragsunterlagen nicht angeführte bzw. nicht eindeutig definierte Lieferungen und Leistungen beizustellen hatte, die für das funktionsfähige Gesamtsystem erforderlich sind und zum Selbstverständnis einer GU-Leistung gehören. Hätte also der GU „selbstverständliche“ Lieferungen/Leistungen in seinem Anbot vergessen, so wäre es am GU „hängen geblieben“.

Der GU hatte auch noch eine einvernehmlich festzulegende Minderung des Kaufpreises in Kauf zu nehmen, wenn die Nachbesserung trotz mehrerer Versuche fehlgeschlagen hat (vgl. Pkt. 10.5. des GUV, "Minderung"). Es konnten den GU also sowohl die mit der Nachbesserung verbundenen Kosten, als auch eine Minderung des Kaufpreises treffen.

Wenn auf Grund der Beteiligten bei der Bw. nur mit einem geringen Konkursrisiko zu rechnen war, so hatte es der GU auf der „Lieferantenseite“ zu tragen. Wäre ein Lieferant in Konkurs gegangen, hätte die Bw. allenfalls verlorene Zahlungen des GU nicht noch einmal leisten müssen, sondern wäre der Verlust beim GU verblieben. Dass ein tatsächlich während der Bauphase eingetretener Verlust nicht schlagend wurde, war nur der Übernahme des Auftrages durch den Erwerber der Lieferfirma zu verdanken.

Das Kostenrisiko für Zeitverzögerungen traf die Bw. nur insoweit, als sie sie verursachte. Im Übrigen hätte der GU ab Überschreiten eines bestimmten tolerierbarem Zeitrahmens entsprechende Pönalien zu zahlen gehabt, wenn die Verzögerung in seinem Bereich gelegen wäre (vgl. Pkt. 6.1.2., „Terminpönalien“ iVm Pkt. 11, „Haftung“) bzw. hätte schlimmstenfalls dem GU der Rücktritt der Bw. gedroht (vgl. Pkt. 9.2., „Rücktritt“, wenn zB die Übernahme der Anlage durch die Bw. aus vom GU zu vertretenden Gründen um mehr als 12 Monate überschritten wird und auch die Nachfrist erfolglos verstrichen ist).

Die Haftung war zwar mit bestimmten Obergrenzen limitiert (vgl. Pkt. 11. "Haftung", und insbesondere Pkt. 11.2. "Begrenzungen"), doch hatte jedenfalls bis zu diesen Beträgen der GU die entsprechenden "Schadenswiedergutmachungen" zu tragen.

Was die „höhere Gewalt“ anlangt, so war diesbezüglich unter Pkt. 8. des GUV vereinbart, dass die vertraglichen Pflichten während der Dauer dieser Ereignisse ruhen sollten. Beispielhaft waren Krieg, Streiks, Naturkatastrophen, etc., angeführt. Aus dieser Formulierung kann nicht geschlossen werden, dass eine der Parteien während der Dauer der Ereignisse das alleinige

Risiko getragen hätte. Auf die Folgen "danach" darf auf die Ausführungen iZm der Bau- und Montageversicherung verwiesen werden.

Anders als im Erkenntnis betreffend die Rauchgasentschwefelungsanlage hat im vorliegenden Fall die Bw. die Montageversicherung getragen. Darauf aufbauend hat das Finanzamt das Kostenrisiko der Bw. und die „Herstellung“ der Anlage angenommen. Die Tragung der Montageversicherung ist aber nur eine von mehreren Facetten des Kostenrisikos. Mit der Montageversicherung wurde nicht das Risiko bezüglich der Errichtungskosten von der Bw. übernommen sondern das Risiko für allfällige Schäden im Zuge der Montage der Anlage. Hält man sich vor Augen, dass sich die Bw. dadurch, dass sie die Montageversicherung selbst abschloss, rd. € 50.000,00 ersparte, weil sie günstigere Konditionen hatte und ein die Versicherung umfassender GUV um Einiges teurer gewesen wäre, so konnte diesen wirtschaftlichen Überlegungen nichts Stichhaltiges entgegen gesetzt werden. Die Bw. billigt zu, dass sie für einen Fall der höheren Gewalt, nämlich ein Erdbeben, den Schaden von der Versicherung zu 50% ersetzt bekommen hätte (vgl. Pkt. 31 des Versicherungsvertrages, „Erdbeben“) und sie somit hinsichtlich dieses Teilbereiches quasi die Kosten getragen hat. Ebenso war für innere Unruhe, Streik oder Aussperrung (vgl. Pkt. 32 des Versicherungsvertrages, „Innere Unruhe, Streik, Aussperrung“) eine Höchsthaftsumme von € 10 Mio. vorgesehen. Diese beiden Vertragspunkte sprechen unzweifelhaft für ein teilweises Kostenrisiko der Bw. Aber sowohl für den die 50%-Marke übersteigenden Schaden bei einem Erdbeben bzw. bei einem Schaden wegen „innerer Unruhe“ von mehr als € 10 Mio., als auch für den gesamten Bereich der Naturkatastrophen und der sonstigen, nicht dezidiert genannten Fälle der höheren Gewalt hätte der GU die (nochmaligen) Kosten zu zahlen gehabt. Ein Schaden aus einem Unwetter mit Überschwemmung wäre im Risikobereich des GU gelegen. Zumal bei „innerer Unruhe“ jedenfalls den überwiegenden Teil und die Naturkatastrophen zur Gänze den GU treffen würden, war auch bezüglich der "höheren Gewalt" ein nicht unbeträchtliches, jedenfalls aber überwiegendes Kostenrisiko beim GU gelegen.

Der Senat konnte somit nicht zur Auffassung gelangen, dass die Bw. das überwiegende Kostenrisiko getragen hätte. Ein großer Teil lag beim GU. Zudem ist dieses nicht das allein Ausschlaggebende, denn maßgeblich ist auch das **Risiko für die Funktionsfähigkeit**. Im gegenständlichen Fall kam es lt. Pkt. 6. 5. des GUV erst zur *Übernahme*, nachdem der Probetrieb erfolgreich abgeschlossen, das Betriebspersonal der Bw. unterwiesen, die Dokumentation der Bw. übergeben war, die Eigenschaften zugesichert waren (mit Ausnahme geringfügiger Mängel) und das Übernahmeprotokoll von beiden Vertragsparteien unterfertigt war. Anders als bei der „Demonstrationsanlage“ wird man hier wohl von der grundsätzlichen Realisierbarkeit der garantierten Eigenschaften durch den GU ausgegangen sein, denn leichtfertig hätte der GU solche Zusicherungen wohl nicht abgegeben.

Dem GU oblagen bestimmte Gewährleistungen und Garantien, heißt es doch in Pkt. 10.1. "Gewährleistung, Garantien", "Der AN übernimmt die volle Gewähr für", "Der AN garantiert weiters, ..". Der GU hatte auch die Nachbesserung bzw. die Beseitigung allfälliger Mängel auf seine Kosten durchzuführen. Selbst wenn der GU die Nachbesserung nicht durchführen wollte und sie die Bw. durchgeführt hätte bzw. Gewährleistungs- oder Garantieansprüche vom GU nicht akzeptiert, diese aber dann nachgewiesen worden wären, hätte der GU hierfür die Kosten zu tragen gehabt (vgl. Pkt. 10. 1., "Gewährleistung, Garantie").

Das Risiko der Nichtabnahme für den Fall der Nichterfüllung bzw. nur teilweisen Erfüllung der garantierten Werte hatte ebenfalls der GU. Bei der Demonstrationsanlage war bei Nichterreichen der garantierten Werte eine Minderung des Kaufpreises von 10% vorgesehen. Hier aber war im GUV unter Pkt. 10. 4., „Technische Garantien“, und Pkt. 11. 2., „Begrenzungen“, iVm Anlage 3 zum GUV festgehalten, dass der GU bei Abweichen von den garantierten Werten gestaffelte Pönalien je nach Abweichungsgrad zu zahlen hatte bzw. er zur Nachbesserung verpflichtet war. Gerade die Vorschriften über den Rücktritt (Pkt. 9.2. des GUV) lassen erkennen, dass nicht nur die "reine" Fertigstellung der Anlage gegeben sein musste, sondern auch ihre Betriebsbereitschaft bzw. das mit garantierten Werten "ausgestattete" Inbetriebgehen. Zwar war der "worst-case", die Anlage auf eigene Kosten vollständig zu entfernen und die erhaltenen Zahlungen zurückzugeben, durch die Pönalien vielfach abgefangen, doch konnte es bei einer Minderung von mehr als 10% der Verfügbarkeit, einer Minderung von mehr als 15% der "Reisezeit Kessel", einem "Betriebsmittelbedarf" von mehr als 115%, einem Mehrausstoß von der "Abwasseremmission" mehr als 15% und bei einer Minderung der "Nettostromabgabe ohne Dampfauskoppelung" von mehr als 30% sogar zur Rückweisung der Anlage kommen, was für den GU eine Rückabwicklung des Geschäftes zur Folge gehabt hätte. Gravierende Minderleistungen hätten also für den GU ein "Rückgängigmachen" der gesamten Errichtung und Montage bedeuten können. Bei dieser Konstellation ist die Tragung des Risikos durch den Bw. für die Funktionsfähigkeit der Anlage unzweifelhaft zu bejahen. Der "drohenden" Möglichkeit der Rückabwicklung könnte man sogar die Bedeutung beimessen, dass das Risiko für die Funktionsfähigkeit so beherrschend war, jedenfalls aber "über" dem Risiko für die Kostentragung lag.

Zusammenfassend kann nun gesagt werden, dass der Übernahme der Montageversicherung durch die Bw. nach Ansicht des Senates nicht die Bedeutung beizumessen ist, dass die Bw. quasi "auf ihre Kosten und ihr Risiko" die Anlage hat herstellen lassen. Der auf die Tragung der Versicherung durch die Bw. gestützten "Herstellung" kann somit nicht gefolgt werden. Vielmehr sind das Kostenrisiko zum überwiegenden Teil und das Risiko für die

Funktionsfähigkeit zur Gänze beim GU gelegen. Demzufolge ist von einer Anschaffung der Anlage auszugehen.

Da sich aber schon dem Wortlaut des § 108e Abs. 3 Z 1 EStG 1988 nach die Anschaffung prämiengünstiger Wirtschaftsgüter über mehrere Jahre erstrecken kann, ist nun zu klären, wann die Anschaffungskosten zu aktivieren sind.

Teilanschaffungskosten sind prinzipiell nur dann steuerlich anzuerkennen, wenn so genannte **abgrenzbare (echte) Teilleistungen** vorliegen. Für eine abgrenzbare Teilleistung ist die verbindliche Abnahme der Teillieferung/Teilleistung durch den AG erforderlich (Bertl/Mandl, Handbuch zum RLG, Bd. I, 2. Lfg., Seite 9). Dies impliziert eine ausdrückliche Anerkennung der Vertragsmäßigkeit durch den Abnehmer. In einem solchen Fall gehen sowohl das Funktionsrisiko als auch die Preisgefahr auf den Erwerber über. Werden hingegen einzelne Teillieferungen bzw. Teilleistungen eines (langfristigen) Auftrages nur gesondert entsprechend dem Liefer(Leistungs)fortgang fakturiert, so liegt in der Regel keine echte Teilleistung vor, weil in einem solchen Fall das Gesamtfunktionsrisiko der Gesamtanlage durch die Art der Abrechnung nicht gemildert wird. In einem derartigen Fall beginnen auch Garantie-/Gewährleistungsfristen erst nach Beendigung des gesamten Auftrages zu laufen (Bertl/Mandl, aaO).

Teilleistungen rechtfertigen also eine Gewinnrealisierung nur insoweit, als es sich hierbei um abgrenzbare Teilleistungen handelt. Eine abgrenzbare (echte) Teilleistung liegt etwa dann vor, wenn nach der Verkehrsauffassung die Teilleistung im Rahmen der Gesamtleistung einen eigenen Wert hat und der Zahlungsanspruch unabhängig von weiteren Teilleistungen besteht. Denn nur dann, wenn ein Gesamtwerk von einer solchen Beschaffenheit ist, dass beide Vertragsteile nicht nur am Zustandekommen des gesamten Werkes ein wirtschaftliches Interesse haben, sondern auch der Erbringung einzelner abgrenzbarer Teilleistungen durch den Unternehmer für den Besteller nach der Verkehrsauffassung ein eigener Wert zuzuschreiben ist, ist es im Sinne einer periodengerechten Gewinnermittlung erforderlich, die mit den Teilleistungen zusammenhängenden Erfolge jener Besteuerungsperiode zuzuordnen, in der die Teilleistung erbracht worden ist (VwGH 1.12.1981, 81/14/0017, betreffend Leistungen eines Wirtschaftstreuhänders, der laufend Buchhaltungs- und Lohnverrechnungsarbeiten erbringt). Grundsätzlich gilt, dass bei Dauerschuldverhältnissen die Leistungserbringung pro rata temporis erfolgt; die Gewinne werden bei solchen durch kontinuierliche Leistungserbringung gekennzeichneten Vertragsverhältnissen laufend nach Maßgabe der Leistungserbringung realisiert. Ob eine Teilleistung eine selbständig abrechenbare und vergütungsfähige Leistung darstellt, lässt sich aber grundsätzlich nicht ohne Feststellung der vertraglichen Vereinbarungen der Vertragsteile beurteilen (BFH-Urteil

vom 13.12.1979, IV R 69/74, BStBI 1980, II S. 239). So hat etwa der VwGH in seinem Erkenntnis vom 24.3.1998, 97/14/0117, die Fertigstellung eines von mehreren Reihenhäusern als eine abgrenzbare Teilleistung angesehen. In wirtschaftlicher Betrachtungsweise würden bei der sukzessiven Herstellung von Reihenhäusern abgrenzbare Teilleistungen deshalb vorliegen, weil die einzelnen Objekte unmittelbar nach deren Fertigstellung in die Verfügungsmacht der Kunden der Beschwerdeführerin (= AG) übergeben worden seien. Abgrenzbare und abrechenbare Teilleistungen finden sich insbesondere bei Wiederkehrschuld- und Dauerschuldverhältnissen, und zwar vor allem dann, wenn das Entgelt für die erbrachten Teilleistungen etwa durch eine Gebührenordnung festgelegt ist (vgl. VwGH 1.12.1981, 81/14/0017).

Im gegenständlichen Fall lassen sich die in Etappen erfolgte Errichtung und die ebenfalls je nach Baufortschritt abgewickelten „Teilzahlungen“ nicht bereits als eine echte Teilleistung iS einer teilbaren Leistung qualifizieren. Aus dem GUV geht in keiner Weise hervor, dass die Bw. auch an bloßen Teilleistungen je nach Bauabschnitt interessiert gewesen wäre und mit jedem "Leistungsabschnitt" die Preis- und Eigentumsgefahr - unabhängig von der Errichtung der weiteren "Teilabschnitte" bis zur Fertigstellung des „Gesamtwerks“ samt „Funktionsgarantie“ – auf sie übergehen sollte. Aus der Sicht des GU könnte bei ihm eine Teilgewinnrealisierung nur bei einer erbrachten selbständigen Teilleistung eintreten, die einen zivilrechtlich eigenen Anspruch auf Vergütung braucht, der unabhängig von den noch zu erbringenden Teilleistungen besteht. Die Gewinnrealisierung knüpft an den Zeitpunkt der Risikoreduktion beim Leistenden an, also Eingrenzung der Gegenleistungsgefahr auf die Risiken aus Gewährleistung und Einbringlichkeit.

Sowohl die Preisgefahr, als auch das zivilrechtliche Eigentum, die Gewährleistung und die Garantie für den Bauteil sowie die Garantiezeit für den verfahrensrechtlichen Anlagenteil sind mit Übernahme im August 2004 übergegangen bzw. haben mit diesem Zeitpunkt begonnen. Zumal der Vertragswille nach dem Gegenstand auf die "Planung, Lieferung, Montage, Inbetriebsetzung und den Probetrieb einer vollständigen, abnahmefähigen und betriebsfertigen Anlage" gerichtet war, der Probetrieb erfolgreich 2004 durchgeführt wurde, die Übernahme am 27. August 2004 erfolgte und das Übernahmeprotokoll am 30. August 2004 unterfertigt wurde, kann von einer "Anschaffung" der Anlage erst im August 2004 ausgegangen werden. Den in den Jahren 2002 und 2003 angefallenen Aufwendungen kann obigen Ausführungen folgend nicht der Charakter von selbständigen, abgrenzbaren Teilleistungen zugesprochen werden.

Nach all dem Gesagten ist daher von einer Anschaffung der Anlage im August 2004 auszugehen und demzufolge der Berufung vollinhaltlich Folge zu geben. Der Bescheid, mit dem das Finanzamt den Antrag auf Gewährung der IZPr für 2004 abgewiesen hat, war daher

ersatzlos aufzuheben (vgl. VwGH vom 21.9.2006, 2006/15/0236). Die im Verzeichnis E 108e beantragte IZPr für 2004 iHv € 5.456.389,97 ist daher antragsgemäß vom Finanzamt zu verbuchen.

Nunmehr ergibt sich folgende Bemessungsgrundlage betreffend die IZPr für 2004:

Beträge in €		
Anschaffungskosten prämiengünstiger Wirtschaftsgüter des Kalenderjahres 2004		54.613.238,91
Anschaffungs- und/oder Herstellungskosten prämiengünstiger Wirtschaftsgüter 2001	683,49	
Anschaffungs- und/oder Herstellungskosten prämiengünstiger Wirtschaftsgüter 2002	2.714,76	
Anschaffungs- und/oder Herstellungskosten prämiengünstiger Wirtschaftsgüter 2003	144.619,36	
Durchschnitt der Investitionen der Vorjahre	49.339,20	
abzgl. Durchschnitt der Anschaffungs- und/oder Herstellungskosten prämiengünstiger Wirtschaftsgüter 2001 bis 2003		- 49.339,20
Investitionszuwachs = Bemessungsgrundlage		54.563.899,71

Klagenfurt, am 18. Oktober 2007