Deloitte.

*URL: http://mobile.deloitte-tax-news.de/rechnungslegung/bfh-abschreibungsbeginn-bei-mit-vereinbarung-eines-probebetriebs-erworbenen-anlagen.html*

08.12.2016

*Rechnungslegung*

## BFH: Abschreibungsbeginn bei mit Vereinbarung eines Probebetriebs erworbenen Anlagen

Die Anschaffungskosten einer durch Kaufvertrag bzw. Werklieferungsvertrag erworbenen (Windkraft)-Anlage können erst ab dem Zeitpunkt des Übergangs des wirtschaftlichen Eigentums abgeschrieben werden. Das wirtschaftliche Eigentum geht nicht schon dann über, wenn dem Erwerber die Anlage zur Nutzung im Probebetrieb überlassen wurde, sondern erst im Zeitpunkt des Gefahrübergangs.

**Sachverhalt**
Die Klägerin, eine KG, betreibt einen Windpark. Mit Werklieferungsvertrag vom 06.12.2003 vereinbarte sie mit der P-GmbH die Errichtung von mehreren Windkraftanlagen (WKA). 95% des vereinbarten Kaufpreises waren bis zur Errichtung fällig. Mit Feststellung der Mängelfreiheit sollte die Gefahr auf die KG übergehen. Im November 2014 wurden die 5 WKA in Betrieb gesetzt. Die Klägerin hatte zum 31.12.2004 bereits die 95 % des Gesamtpreises gezahlt. Die Abnahme der 5 WKA (durch die P-GmbH) erfolgte jedoch erst im September 2005.

Die Klägerin schrieb die WKA bereits ab dem 01.11.2004 (degressiv) ab. Das Finanzamt vertrat nach einer BP die Auffassung, dass das wirtschaftliche Eigentum frühestens mit der Abnahme im September 2005 auf die KG übergegangen sei und die AfA auch erst ab diesem Zeitpunkt möglich sei. Einspruch und Klage blieben ohne Erfolg.

**Entscheidung**
Das Finanzamt sei zu Recht davon ausgegangen, dass die Klägerin die WKA frühestens im September 2005 mit deren Abnahme angeschafft habe und sie daher in 2004 noch keine (degressive) AfA auf die WKA habe vornehmen können.

Jahr der Anschaffung als Anknüpfungspunkt für die AfA sei nach § 9a EStDV das Jahr der Lieferung. Geliefert sei ein Wirtschaftsgut, wenn der Steuerpflichtige zumindest die wirtschaftliche Verfügungsmacht innehabe, so dass er als wirtschaftlicher Eigentümer (§ 39 Abs. 2 Nr. 1 S. 1 AO) anzusehen sei (BFH-Urteil vom 04.06.2003).

Wirtschaftliches Eigentum an beweglichen Sachen liege vor, wenn (Eigen-)Besitz (in Erwartung des Eigentumserwerbs), Gefahr, Nutzungen und Lasten auf den Erwerber übergegangen seien (BFH-Urteil vom 01.02.2012). Daher gehe das wirtschaftliche Eigentum an einem Wirtschaftsgut nicht schon dann auf den Erwerber über, wenn diesem die Nutzung (Fruchtziehung) des Wirtschaftsguts überlassen werde. Vielmehr sei erforderlich, dass die Substanz des Wirtschaftsguts auf den Erwerber übergehe (BFH-Urteil vom 28.05.2015).

Entscheidend sei, wann die Gefahr des zufälligen Untergangs und der zufälligen Verschlechterung auf den Erwerber übergeht. Dieser Zeitpunkt werde auch bei Werklieferungsverträgen durch Gesetz (§ 446 S. 1 i.V.m. § 651 BGB) oder eine abweichende vertragliche Regelung bestimmt werden (BFH-Urteil vom 01.02.2012). Soweit für die Abnahme ein erfolgreich durchgeführter Probebetrieb erforderlich sei, gehe das wirtschaftliche Eigentum erst mit der nach dem Probelauf erfolgten Abnahme über (BFH-Urteil vom 01.02.2012), da das Risiko des Wertverzehrs oder des zufälligen Untergangs auch während des Probelaufs noch beim Lieferanten liege. Dies ergebe sich auch aus den zivilrechtlichen Vorschriften für die Herausgabe der gezogenen Nutzungen bei Rückabwicklung (§§ 651, 437, 346 Abs. 1 BGB). Werde eine Entschädigung für den beim Veräußerer in Folge des Probebetriebs eingetretenen Wertverzehr geleistet, gleiche diese die Nutzung aus und werde nicht für die Anschaffung gezahlt. Sie könne daher auch keinen Erwerbsvorgang begründen. Ob und inwieweit sich der Veräußerer gegen mögliche Risiken versichere, sei für die Frage des Gefahrübergangs unerheblich.

Auch (erhebliche) Kaufpreisvorauszahlungen (im Streitfall 95%) vor Übergang des wirtschaftlichen Eigentums würden nicht zur Annahme einer vorzeitigen Erlangung der wirtschaftlichen Verfügungsmacht über das Wirtschaftsgut führen. Sie seien vielmehr beim

Erwerber zu aktivieren und beim Veräußerer zu passivieren (BFH-Urteil vom 07.11.1991). Dies gelte auch im vorliegenden Fall eines Werklieferungsvertrages.

**Betroffene Norm**
§ 39 Abs. 2 Nr. 1 S. 1 AO

Streitjahre 2004 bis 2006

**Vorinstanz**
Niedersächsisches Finanzgericht, Urteil vom 20.11.2013, 4 K 124/13, EFG 2014, S. 824

**Fundstelle**
BFH, Urteil vom 22.09.2016, IV R 1/14, BStBl II 2017 Seite 171

**Weitere Fundstellen**
BFH, Urteil vom 28.05.2015, IV R 3/13

BFH, Urteil vom 01.02.2012, I R 57/10, BStBl. II 2012, S. 407, siehe Deloitte Tax-News

BFH, Urteil vom 04.06.2003, X R 49/01, BStBl. II 2003, S. 751

BFH, Urteil vom 07.11.1991, IV R 43/90, BStBl. II 1992. S. 398

---

www.deloitte-tax-news.de

Diese Mandanteninformation enthält ausschließlich allgemeine Informationen, die nicht geeignet sind, den besonderen Umständen eines Einzelfalles gerecht zu werden. Sie hat nicht den Sinn, Grundlage für wirtschaftliche oder sonstige Entscheidungen jedweder Art zu sein. Sie stellt keine Beratung, Auskunft oder ein rechtsverbindliches Angebot dar und ist auch nicht geeignet, eine persönliche Beratung zu ersetzen. Sollte jemand Entscheidungen jedweder Art auf Inhalte dieser Mandanteninformation oder Teile davon stützen, handelt dieser ausschließlich auf eigenes Risiko. Deloitte GmbH übernimmt keinerlei Garantie oder Gewährleistung noch haftet sie in irgendeiner anderen Weise für den Inhalt dieser Mandanteninformation. Aus diesem Grunde empfehlen wir stets, eine persönliche Beratung einzuholen.

This client information exclusively contains general information not suitable for addressing the particular circumstances of any individual case. Its purpose is not to be used as a basis for commercial decisions or decisions of any other kind. This client information does neither constitute any advice nor any legally binding information or offer and shall not be deemed suitable for substituting personal advice under any circumstances. Should you base decisions of any kind on the contents of this client information or extracts therefrom, you act solely at your own risk. Deloitte GmbH will not assume any guarantee nor warranty and will not be liable in any other form for the content of this client information. Therefore, we always recommend to obtain personal advice.