

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht erkennt durch seinen Richter Dr. Alexander Hajicek über die Beschwerde (vormals Berufung) des Y**** H****, [Adresse], Steuernummer **-***/*, vertreten durch Mag. Martin Stoiber, 1180 Wien, Währinger Straße 121/5, gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 2/20/21/22 betreffend Umsatzsteuer für das Jahr 2012 (vormals gerichtet gegen den Bescheid betreffend Festsetzung von Umsatzsteuer für 08/2012) zu Recht:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid betreffend Umsatzsteuer für das Jahr 2012 bleibt unverändert.

Die ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art 133 Abs 4 B-VG ist nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Der Beschwerdeführer war Betreiber eines Chinarestaurants. Er hatte das Lokal ab 1.1.2011 aufgrund eines „Mietvertrages“ für 5 Jahre mit der Option auf dreimalige Verlängerung des Vertrages um weitere 5 Jahre (zusammen sohin eine maximale Dauer von 20 Jahren) gemietet. Infolge von Mietrückständen kündigte der Vermieter den Mietvertrag nach rund eineinhalb Jahren im Jahr 2012, der Beschwerdeführer gab den Betrieb im August 2012 auf.

Der Beschwerdeführer hatte verschiedene Investitionen getätigt, welche er im Lokal zurückließ und für welche er (wie im Mietvertrag vorgesehen) vom Vermieter keine Ablöse erhielt.

Das Finanzamt erließ einen Bescheid betreffend Festsetzung von Umsatzsteuer für 08/2012, wobei es für verschiedene Gegenstände die geltend gemachte Vorsteuer (anteilig) berichtigte.

Gegen diesen Bescheid richtete sich ursprünglich die Berufung (nunmehr Beschwerde).

Zur Begründung führte das Finanzamt zusammengefasst aus, aus dem Mietvertrag sei ersichtlich, dass der Mieter hinsichtlich allfälliger von ihm vorgenommener Investitionen auf

die Geltendmachung von Ersatzansprüchen verzichte. Es bestehe sohin kein Anspruch auf Ersatz für nützliche Aufwendungen, sofern nicht im Einzelfall anderes zwischen dem Beschwerdeführer und dem Vermieter vereinbart werde. Der Beschwerdeführer sei daher berechtigt, aber nicht verpflichtet gewesen, mit Zustimmung des Vermieters Investitionen vorzunehmen. Entsprechend sei der Beschwerdeführer auch zum Vorsteuerabzug berechtigt gewesen, da er in seiner Eigenschaft als Unternehmer Investitionen vorgenommen habe. Diese Investitionen hätten jedoch keinen Einfluss auf die Höhe des Mietzinses gehabt. Es sei auch weder eine Ablöse vereinbart oder bezahlt worden, noch habe der Beschwerdeführer als Mieter Anspruch auf Ersatz der Aufwendungen.

Mit Beendigung des Mietverhältnisses komme es hinsichtlich jener Gegenstände, die im Rahmen der Mieterinvestitionen vom Mieter getätigt worden seien (und die vielfach auch Teil des Gebäudes geworden seien), zu einer dauerhaften bzw endgültigen Beendigung der unternehmerischen Nutzung seitens des Beschwerdeführers, sodass diese Gegenstände für Zwecke, die außerhalb des Unternehmens des Beschwerdeführers lägen, entnommen würden. Dem Beschwerdeführer sei bewusst gewesen, dass spätestens im Zeitpunkt der Beendigung des Mietvertrages diese Investitionen dem Verpächter zukommen würden.

Da die Investitionen zum Vorsteuerabzug berechtigt hätten, unterlägen sie der Eigenverbrauchsbesteuerung. Aus diesem Grund seien die Investitionen der Eigenverbrauchsbesteuerung zu unterziehen und die Vorsteuer zu berichtigen:

	Gesamtbetrag der Vorsteuer	zu berichtigende Vorsteuer
Wintergarten	26.660,50	23.994,45 (9/10)
Maschinen	2.264,07	1.811,25 (4/5)
Buffetanlage	1.011,64	809,31 (4/5)

Der Beschwerdeführer wendet in seiner Berufung (nunmehr Beschwerde) ein, das Finanzamt sei davon ausgegangen, dass bei Beendigung des Mietverhältnisses die von ihm für sein Unternehmen (Restaurantbetrieb) angeschafften Gegenstände, insbesondere die Errichtung eines Wintergartens, für Zwecke außerhalb des Unternehmens entnommen worden seien. Die Beendigung des Mietvertrages sei nicht vertragsgemäß erfolgt, sondern ihm sei die Fortführung des Mietverhältnisses nicht ermöglicht worden. Der Mietvertrag sei auf 5 Jahre abgeschlossen worden, er habe eine Option auf eine Verlängerung von insgesamt 20 Jahre gehabt; es habe daher mit einer Amortisation der Investitionen gerechnet werden können. Der Hinweis in der Bescheidebegründung, es sei keine Mietzinsreduktion erfolgt, sei daher nicht relevant. Es sei angesichts der geplanten, vertraglich abgesicherten langfristige Nutzung nicht ungewöhnlich, dass keine Ablöse vereinbart worden sei. Die Investitionen hätten allerdings nicht so rasch wie erhofft zu den geplanten Umsatzsteigerungen geführt und es sei ihm somit

nicht gelungen, den entstehenden Liquiditätsengpass durch weitere Finanzierungen zu überbrücken, zumal bereits die Investitionen überwiegend durch Fremdkapital (Privatdarlehen) finanziert hätten werden müssen. So seien Mietrückstände entstanden, welche letztlich – aufgrund der üblichen Bestimmungen des Mietvertrages – zu einer Beendigung des Mietverhältnisses geführt hätten. Er habe, als sich die Unüberbrückbarkeit der wirtschaftlichen Schwierigkeiten abgezeichnet habe, versucht, einen Nachfolger als Pächter zu finden. Die Übernahme durch einen Interessenten, der die getätigten Investitionen ablösen sollte, sei jedoch im letzten Moment gescheitert. Er habe auch versucht, eine Einigung mit dem Vermieter herzustellen, dieser habe jedoch seinerseits gegen ihn noch offene Mietforderungen geltend gemacht. Diese Fragen hätten bis dato nicht gelöst werden können, da der Vermieter keinen neuen Pächter finden habe können und sich daher weigere, die Investitionen abzulösen. Gleichzeitig sei zu beachten, dass diese baldige Beendigung des Mietvertrages bei dessen Abschluss, insbesondere auch bei Tätigkeit der Investitionen, von keiner der Vertragsparteien erwartet und bedacht worden sei. Es könne daher weder eine Entnahme noch ein Eigenverbrauch oder eine Änderung der Verhältnisse vorliegen, weil

- .) die Gegenstände zu keinem Zeitpunkt in das Privatvermögen übernommen worden seien
- .) nicht zur Ausführung steuerfreie Umsätze verwendet worden seien
- .) eine unentgeltliche Zuwendung schon deshalb nicht stattfinden habe können, weil diese eine Willenserklärung des Beschwerdeführers voraussetzen würde, welche bis dato nicht erfolgt sei.

Vielmehr handle es sich um verlorenen Aufwand aufgrund einer – rückwirkend zu erkennenden – unternehmerischen Fehlentscheidung, welche Ausfluss des unternehmerischen Risikos sei.

Mit Datum vom 15.12.2014 legte der Beschwerdeführer an seinen ehemaligen Vermieter eine Rechnung, in welcher er ausführte, aufgrund des Mietvertrages seien die von ihm getätigten Investitionen für die Errichtung eines Wintergartens wie auch die in den Räumlichkeiten verbliebenen Gegenstände in das Eigentum des Vermieters übergegangen. Laut Finanzamt unterliege dieser Vorgang der Umsatzsteuerpflicht. Er erlaube sich daher hiermit, die darauf entfallende Umsatzsteuer in Rechnung zu stellen wie folgt:

Gegenstand	Wert laut Finanzamt	Umsatzsteuersatz	Umsatzsteuer
Wintergarten	119.972,25	20%	23.944,45
Maschinen	9.056,25	20%	1.811,25
Buffetanlage	4.046,55	20%	809,31
UMSATZSTEUER			26.615,01

Die Umsatzsteuer von EUR 26.615,01 möge der Vermieter entweder direkt an den Beschwerdeführer oder per Überrechnung auf sein näher genanntes Steuerkonto beim Finanzamt bezahlen.

Mit Datum vom 13.1.2015 erließ das Finanzamt einen Umsatzsteuerjahresbescheid für das Jahr 2012. Die Beschwerde (vormals Berufung) ist nunmehr gemäß § 253 BAO gegen diesen Jahresbescheid gerichtet.

In der Begründung des Umsatzsteuerjahresbescheides führte das Finanzamt aus, bei Beendigung des Pachtvertrages seien die freiwilligen Investitionen dem Verpächter unentgeltlich überlassen worden. Gemäß § 3 Abs 2 UStG werde die Entnahme eines Gegenstandes durch einen Unternehmer aus seinem Unternehmen für Zwecke, die außerhalb seines Unternehmens liegen, gleichgestellt. Die Besteuerung erfolge nur dann, wenn der Gegenstand zu einem vollen oder teilweisen Vorsteuerabzug berechtigt habe. Bei Beendigung des Pachtverhältnisses komme es hinsichtlich jener Gegenstände, die im Rahmen der Mieterinvestitionen vom Pächter erworben worden seien, zu einer endgültigen Beendigung der Nutzung seitens des Pächters, sodass die Gegenstände für Zwecke, die außerhalb des Unternehmens des Pächters lägen, entnommen würden. Bemessungsgrundlage sei der Einkaufspreis zuzüglich der mit dem Einkauf verbundenen Nebenkosten für die Gegenstände zum Zeitpunkt der Entnahme. Das Finanzamt sei davon ausgegangen, dass der im Anlageverzeichnis zum 15.8.2012 ausgewiesene Restbuchwert diesem Wert entspreche. Als Bemessungsgrundlage für den Eigenverbrauch setzte das Finanzamt im Umsatzsteuerjahresbescheid einen Wert von € 121,752,69 (= Restbuchwert der betroffenen Gegenstände) an. Hinsichtlich der Weiterverrechnung der auf eine Lieferung gemäß § 3 Abs 2 UStG entfallenden Umsatzsteuer werde auf die Bestimmung des § 12 Abs 15 UStG verwiesen.

In einer abweisenden Beschwerdevorentscheidung führte das Finanzamt aus, die Beschwerde gegen die Festsetzung von Umsatzsteuer 8/2012 gelte nunmehr als gegen den Umsatzsteuerjahresbescheid 2012 vom 13.1.2015 gerichtet. Die Besteuerung der nicht mehr dem Unternehmen dienenden Anlagegüter sei aufgrund der Bestimmung des § 3 Abs 2 UStG erfolgt. Auf die Begründung des Umsatzsteuerjahresbescheides werde verwiesen. Die Beschwerde sei insoweit Folge gegeben worden, als kein Tatbestand des § 12 Abs 10 UStG vorliegen. Es liege jedoch entgegen dem Vorbringen in der Beschwerde ein Entnahmetatbestand vor. Eine private Verwendung sei für die Besteuerung der Entnahme gemäß § 3 Abs 2 UStG nicht erforderlich. Die Verwendung für Zwecke außerhalb des Unternehmens löse bereits die Besteuerung aus.

Der Beschwerdeführer brachte einen nicht näher begründeten Vorlageantrag ein.

Mit Telefax vom 21.12.2021 zog der Beschwerdeführer durch seinen steuerlichen Vertreter seinen Antrag auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung zurück.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Folgender **Sachverhalt** steht fest:

Der Beschwerdeführer war Betreiber eines Chinarestaurants.

Der Beschwerdeführer hatte das Lokal ab 1.1.2011 aufgrund eines „Mietvertrages“ für 5 Jahre gemietet mit der Option auf dreimalige Verlängerung des Vertrages um jeweils weitere 5 Jahre (zusammen sohin eine Höchstdauer von 20 Jahren).

Gemäß Pkt V, sechster Absatz des Mietvertrages verzichtete der Beschwerdeführer *„hinsichtlich allfälliger von ihm vorgenommener Investitionen auf die Geltendmachung von Ersatzansprüchen gemäß § 1097 iVm § 1037 ABGB. Es [stand] im sohin kein Anspruch auf Ersatz für nützlichen Aufwand zum überwiegenden Vorteil des Vermieters zu, sofern nicht im Einzelfall Anderes zwischen den Vertragspartnern vereinbart [wurde]. Ansprüche des Mieters nach § 1097 iVm § 1036 ABGB [blieben] unberührt.“*

Infolge von Mietrückständen kündigte der Vermieter den Mietvertrag nach rund eineinhalb Jahren im Jahr 2012, der Beschwerdeführer gab den Betrieb im August 2012 auf.

Der Beschwerdeführer tätigte im Lokal verschiedene Investitionen, welche er bei Beendigung des Mietverhältnisses im Lokal beließ und für welche er vom Vermieter (wie im Mietvertrag vorgesehen) keine Ablöse erhielt.

Bei diesen Investitionen handelte es sich um folgende Einbauten bzw sonstige Gegenstände: Wintergarten, Buffetanlage, Maschinen (= Tepanyaki Grillplatte, Dunstabzugshaube, Granulateisautomat, PC-System, Wasserpumpe Superjet, 27 Tischfüße) und Geschirr.

Der Restbuchwert dieser Gegenstände (Einbauten bzw sonstige Gegenstände) betrug im Zeitpunkt der Betriebsaufgabe € 121.752,69.

Einen Nachfolger, der auch die getätigten Investitionen abgelöst hätte, fand der Beschwerdeführer nicht.

Eine Einigung mit dem Vermieter scheiterte. Der Vermieter erhob seinerseits Forderungen aus noch offenen Mietzahlungen. Der Vermieter verweigerte eine Ablöse der vom Beschwerdeführer getätigten Investitionen. Der Ausgang dieses Streites zwischen Beschwerdeführer und Vermieter ist nicht bekannt.

Zu einer Überführung dieser Gegenstände in das Privatvermögen des Beschwerdeführers kam es nicht.

Mit Rechnung vom 15.12.2014 stellte der Beschwerdeführer dem Verpächter die vom Finanzamt vorgeschriebene berichtigte Vorsteuer in Rechnung und forderte diesen auf, die Umsatzsteuer direkt an ihn oder per Überrechnung auf sein Steuerkonto zu bezahlen.

Diese Feststellungen gründen sich auf den elektronischen Akt des Finanzamtes, insbesondere die vom Finanzamt erlassenen Bescheide, die vom Beschwerdeführer eingebrachten Schriftsätze (Rechtsmittel und Vorhaltsbeantwortungen), den Mietvertrag und den Jahresabschluss 2012 sowie auf folgende **Beweiswürdigung**:

Der Sachverhalt ist unstrittig.

Rechtlich folgt daraus:

§ 3 Abs 2 UStG bestimmt betreffend den Eigenverbrauch:

Einer Lieferung gegen Entgelt gleichgestellt wird die Entnahme eines Gegenstandes durch einen Unternehmer aus seinem Unternehmen

- für Zwecke, die außerhalb des Unternehmens liegen,
- für den Bedarf seines Personals, sofern keine Aufmerksamkeiten vorliegen, oder
- für jede andere unentgeltliche Zuwendung, ausgenommen Geschenke von geringem Wert und Warenmuster für Zwecke des Unternehmens.

Eine Besteuerung erfolgt nur dann, wenn der Gegenstand oder seine Bestandteile zu einem vollen oder teilweisen Vorsteuerabzug berechtigt haben.

Eine Entnahme oder Verwendung für Zwecke außerhalb des Unternehmens liegt vor, wenn der Unternehmer

- einen Gegenstand endgültig oder vorübergehend für eigene nichtunternehmerische (private oder hoheitliche) Zwecke verwendet oder
- wenn er ihn, ohne unternehmerische Zwecke zu verfolgen, einem Dritten endgültig zuwendet oder vorübergehend zur Nutzung überlässt (*Ruppe/Achatz*, UStG⁵, § 3 Tz 223).

Der Beschwerdeführer hat seinen Betrieb aufgegeben und eingestellt und dabei die streitgegenständlichen Investitionen bzw Gegenstände dem Vermieter überlassen, ohne dafür eine Ablöse oder eine andere Gegenleistung zu erhalten.

Erfolgt die Betriebsaufgabe durch Einstellung der werbenden Tätigkeit und Liquidation des Unternehmensvermögens, so liegt ein Eigenverbrauch iSd § 3 Abs 2 UStG insoweit vor,

- als im Zuge der Liquidation Unternehmensvermögen in die Privatsphäre überführt bzw verschenkt wird oder
- als im Zeitpunkt, in dem nach objektiver Beurteilung die Liquidation als abgeschlossen anzusehen ist, noch Unternehmensvermögen vorhanden ist, das im konkreten Fall einer nichtunternehmerischen Nutzung zugänglich ist. Eine Überführung ins Privatvermögen ist nicht erforderlich (*Ruppe/Achatz*, UStG⁵, § 3 Tz 227 mwN).

Eine Überführung von Gegenständen in die Privatsphäre ist somit für das Vorliegen eines Eigenverbrauches nicht zwingend erforderlich

Bei der unentgeltlichen Überlassung von unter Inanspruchnahme des Vorsteuerabzuges vorgenommenen getätigten Mietereinbauten an den Vermieter handelt es sich um einen Eigenverbrauch iSd § 3 Abs 2 UStG (*Pernegger in Melhardt/Tumpel*, UStG², § 3 Rz 438 mwN; in diesem Sinne auch zu § 3 dUStG *Bunjes/Robisch*, 20. Aufl. 2021, UStG § 3 Rn 64).

Damit ist das Schicksal der Beschwerde jedoch bereits entschieden.

Im Beschwerdefall steht fest, dass die streitgegenständlichen Gegenstände (Mietereinbauten und sonstige Gegenstände), ohne unternehmerische Zwecke zu verfolgen, dem Vermieter endgültig unentgeltlich überlassen wurden.

Der Tatbestand des „Eigenverbrauches“ iSd § 3 Abs 2 erster Tatbestand UStG ist damit erfüllt.

Die Höhe des vom Finanzamt angesetzten Wertes der Gegenstände mit dem Restbuchwert wurde vom Beschwerdeführer nicht bestritten und besteht seitens des Gerichtes auch keine Veranlassung diese Bewertung anzuzweifeln.

Der Umstand, dass der Beschwerdeführer im Jahr 2014 die Vorsteuer gemäß § 12 Abs 15 UStG dem Vermieter in Rechnung gestellt hat, wirkt nicht auf das Streitjahr zurück und spielt daher für die Entscheidung keine Rolle.

Die Beschwerde erweist sich somit als unbegründet.

Zur Unzulässigkeit der Revision

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Im Beschwerdefall liegt keine Rechtsfrage vor, der grundsätzliche Bedeutung zukommt. Die zu lösenden Rechtsfragen beschränken sich einerseits auf Rechtsfragen, welche bereits in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes beantwortet wurden und solche,

welche im Gesetz eindeutig gelöst sind. Im Übrigen hängt der Beschwerdefall von der Lösung von nicht über den Einzelfall hinausgehenden Sachverhaltsfragen ab. Tatfragen sind kein Thema für eine ordentliche Revision. Eine ordentliche Revision ist daher nicht zuzulassen.

Die Beschwerde ist daher gemäß § 279 BAO als unbegründet abzuweisen.

Wien, am 17. Jänner 2022