



## **Berufungsentscheidung**

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw, Hs, K.J.-Straße 20, vertreten durch Engljähringer & Fleisch, Steuerberater OEG, 6830 Rankweil, Bahnhofstraße 21, vom 17. Jänner 2006 gegen den Bescheid des Finanzamtes Feldkirch vom 15. Dezember 2005 betreffend Umsatzsteuer für das Jahr 2003 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

### **Entscheidungsgründe**

Bei der Berufungswerberin (in der Folge kurz: Bw.), einer zwischenzeitlich aufgelösten und im Firmenbuch gelöschten Kommanditgesellschaft, die bis einschließlich 31. März 2003 eine Schlosserei betrieb, fand im Jahr 2005 eine Außenprüfung statt, bei der für das Streitjahr die folgenden für die vorliegende Berufung wesentlichen Feststellungen getroffen wurden (siehe dazu Tz. 5 des Betriebsprüfungsberichtes): Anlässlich der Betriebsaufgabe Ende März 2003 sei der bis dahin betrieblich genutzte Anteil des Gebäudes „KJ.-Straße 20“ (GB H, EZ XX, GSt.Nr. xx) in das Privatvermögen überführt worden. Der Büro- und Wohntrakt dieses Gebäudes sei in den Jahren 1997 bis 2000 umgebaut und saniert, das zweite Obergeschoss erweitert sowie ein zusätzliches Obergeschoss errichtet worden. Bei Baubeginn sei geplant gewesen, die Büroräumlichkeiten auf das bis dahin privat genutzte Obergeschoss auszudehnen und ein weiteres privates Obergeschoss zu erstellen. Aus diesem Grund seien die durch den Umbau des ersten Obergeschosses verursachten Kosten als betrieblich veranlasst behandelt worden,

obwohl der designierte Betriebsnachfolger und Sohn des alleinig unbeschränkt haftenden persönlichen Gesellschafters im Jahr 1999 aus dem Unternehmen ausgeschieden und das erste Obergeschoss daher nicht betrieblich, sondern weiterhin privat genutzt worden sei. Die bisher in diesem Zusammenhang aktivierten Herstellungskosten in Höhe von insgesamt netto ca. 2.570.000,00 S (186.769,18 €) seien im Rahmen dieser Prüfung auf ca. 1.900.000,00 S (138.078,38 €) gekürzt worden. Nach der am 31. März 2003 erfolgten Betriebsaufgabe sei ein Teil der früheren Betriebsräumlichkeiten ab dem 1. Juni 2004 an die Fa. FWA. GesbR vermietet worden. Das übrige Betriebsgebäude sei mangels unternehmerischer Nutzung nicht mehr dem Unternehmensbereich zuzuordnen, was einen unecht befreiten Umsatz im Sinne des UStG darstelle. Infolge der Änderung der für den Vorsteuerabzug maßgeblichen Verhältnisse sei eine Berichtigung des seinerzeitigen Vorsteuerabzuges gemäß § 12 Abs. 10 UStG 1994 durchzuführen. Da die Benützungsbewilligung für den vorstehenden Umbau am 14. März 2001 erteilt worden sei, betrage die Vorsteuerberichtigung sieben Zehntel (für die Jahre 2004 bis 2010 je ein Zehntel) der anteiligen Vorsteuern in Höhe von insgesamt 200.875,57 S (14.598,20 €), sohin 10.218,74 €.

Mit Umsatzsteuerbescheid vom 15. Dezember 2005 erfolgte für das Streitjahr eine den Feststellungen der abgabenrechtlichen Prüfung entsprechende Vorsteuerberichtigung gemäß § 12 Abs. 10 UStG 1994.

In der gegen diesen Bescheid fristgerecht erhobenen Berufung wurde vorgebracht, seitens der steuerlichen Vertretung der Bw. sei bereits bei mehreren im Zuge der Betriebsprüfung abgehaltenen Besprechungen mündlich dargelegt und mittels Kommentaren belegt worden, dass das Umsatzsteuerrecht einen dem Sondertatbestand des Einkommensteuerrechts vergleichbaren Tatbestand der Aufgabe des Unternehmens nicht kenne. Die Unternehmereigenschaft falle nicht bereits mit der Einstellung des Betriebes weg, sondern erst mit dem letzten Akt der Unternehmertätigkeit. Problematisch erscheine dabei - laut Umsatzsteuerkommentar - die sogenannte formelle Betriebsaufgabe, also jene Situation, in der Wirtschaftsgüter ins Privatvermögen überführt würden. Diesfalls sei nach Kommentarmeinung nicht auf die formelle Überführung (Eigenverbrauch), sondern – in Folge Aufrechterbleibens der Unternehmereigenschaft bis zur gänzlichen Abwicklung der Betriebsaufgabe – auf die Veräußerung abzustellen. Es sei aber sowohl dem Betriebsprüfer als auch dem Gruppenleiter bekannt, dass an eine Veräußerung der ehemaligen Betriebsliegenschaften nicht gedacht sei. Vielmehr seien diese Liegenschaften zum Teil unmittelbar nach der Betriebsaufgabe vermietet worden und der verbleibende Teil werde nach Räumung und Adaptierung vermietet. Verwiesen werde auf Abschnitt 12 der UStR 2000, wonach eine Änderung der Verhältnisse nicht bereits dann vorliege, wenn die Absicht bestehe, das Wirtschaftsgut zur Ausführung unecht steuerfreier bzw. anderer (z.B. steuerpflichtiger)

Umsätze zu verwenden, sondern erst mit der tatsächlich geänderten Verwendung. Ändere sich die Verwendung noch im Jahr der Anschaffung und der erstmaligen Verwendung, liege kein Anwendungsfall des § 12 Abs. 10 UStG 1994 vor. Der Vorsteuerabzug sei zur Gänze im Voranmeldungszeitraum, in dem die Änderung erfolge, richtig zu stellen. Beantragt werde die Berichtigung des Umsatzsteuerbescheides für das Jahr 2003 dahingehend, dass die Vorsteuerberichtigung entfalle.

In der am 2. Mai 2006 erlassenen abweisenden Berufungsvorentscheidung wurde im wesentlichen ausgeführt, das Grundstück K.J.-Straße 20 in Hs sei im Prüfungszeitraum zum Teil betrieblich und zum Teil privat genutzt worden. Auf diesem befänden sich ein „Hauptbau“ mit Kellergeschoss, Erdgeschoss, erstem Obergeschoss, zweitem Obergeschoss und Dachgeschoss sowie eine Halle mit Keller- und Erdgeschoss. Das Dachgeschoss sei im Rahmen des Umbaues und der Aufstockung des Hauptbaues ab dem Jahr 1997 neu errichtet worden. Der Hauptbau sei bis zum Umbau und dem Neubau des Dachgeschosses folgendermaßen genutzt worden:

Kellergeschoss	Gemischte Nutzung (betrieblich und privat)
Erdgeschoss	Betriebliche Nutzung
1. Obergeschoss	Private Nutzung
2. Obergeschoss	Private Nutzung

Nach dem Umbau sei folgende Nutzung geplant gewesen:

Kellergeschoss	Gemischte Nutzung (betrieblich und privat)
Erdgeschoss	Betriebliche Nutzung
1. Obergeschoss	Betriebliche Nutzung (Büroräume)
2. Obergeschoss	Private Nutzung
Dachgeschoss	Private Nutzung

Der Um- und Neubau sowie die erforderlichen Instandhaltungsarbeiten seien in den Folgejahren (1997 – 2000) umgesetzt worden. Aus privaten Gründen sei die geplante Nutzung jedoch nicht verwirklicht worden. Bis zum Betriebsaufgabezeitpunkt (31. März 2003) seien die erforderlichen Adaptierungen im ersten Obergeschoss zur Nutzung als Büro noch nicht endgültig fertiggestellt gewesen. Die Räumlichkeiten im ersten Obergeschoss hätten ab diesem Zeitpunkt zum Abstellen von Büro- und privaten Möbeln gedient. Zu klären sei, ob für dieses erste Obergeschoss ein Eigenverbrauch im Zeitpunkt der Betriebsaufgabe vorgelegen habe oder ob das Obergeschoss bis zur endgültigen Verwertung (z.B. Weitervermietung in

absehbarer Zeit) weiterhin dem Unternehmensbereich zuzuordnen sei. Bei der einkommensteuerlichen Betriebsaufgabe läge umsatzsteuerlich ein Eigenverbrauch im Sinne des § 1 Abs. 1 Z 2 lit. a UStG 1994 (Rechtslage bis einschließlich 31.12.2003; ab 1.1.2004 § 3 Abs. 2 UStG 1994) insoweit vor, als im Zuge der Liquidation Unternehmensvermögen in die Privatsphäre überführt bzw. verschenkt werde oder als im Zeitpunkt, in dem nach objektiver Beurteilung die Liquidation als abgeschlossen anzusehen sei, noch Unternehmensvermögen vorhanden sei, das im konkreten Fall einer nichtunternehmerischen Nutzung zugänglich sei. Zweifellos handle es sich bei einer Wohnung um ein Wirtschaftsgut, das auch einer privaten Nutzung zugänglich sei. Ein solches Wirtschaftsgut sei daher auch zum Betriebsaufgabezeitpunkt aus dem Unternehmensbereich auszuscheiden, wenn nicht eindeutige Maßnahmen für die weitere unternehmerische Verwendung nach dem Betriebsaufgabezeitpunkt gesetzt würden. Solche eindeutigen Maßnahmen seien zumindest im Veranlagungszeitraum 2003 und 2004 und bis zur Durchführung der Betriebsprüfung im Frühjahr 2005 nicht gesetzt worden. Erste Maßnahmen zur Vermietung des Objektes seien nach Rückfrage bei dem ehemaligen Gesellschafter der Bw. erst im September 2005 durchgeführt worden. So habe laut Bestätigung der Fa. Hö. vom 24. April 2006 diese am 15. September 2005 einen Alleinvermittlungsauftrag für die Vermietung der Räume im ersten Obergeschoss erhalten. Ein Abschluss für eine Vermietung habe bis zum gegenwärtigen Zeitpunkt noch nicht erzielt werden können. Somit sei die Wohnung im ersten Obergeschoss nicht nur vorübergehend nicht unternehmerisch genutzt worden. Die ersten Maßnahmen seien nach zwei Jahren und sechs Monaten erfolgt. Bei Wirtschaftsgütern, die einer privaten Nutzung zugänglich seien, sei es erforderlich, dass die Maßnahmen für eine weitere unternehmerische Nutzung (z.B. Schaltung von Anzeigen) zeitnah erfolgten. Nach Ansicht des Finanzamtes könne im streitgegenständlichen Fall nicht von einer zeitnahen Setzung von Maßnahmen für die Vermietung und somit von einer unternehmerischen Nutzung des ersten Obergeschosses ausgegangen werden. Dieses Erfordernis sei aber bei Wirtschaftsgütern, die einer privaten Nutzung zugänglich seien, schon deshalb erforderlich, da ansonsten willkürlich die Berichtigung von Vorsteuern hinausgeschoben werden könnte. Die Betriebsprüfung habe daher im Jahr 2005 zu Recht erkannt, dass die Wohnung im ersten Obergeschoss aus dem Unternehmensbereich auszuscheiden sei und dass dieser steuerfreie Umsatz eine Vorsteuerberichtigung im Sinne des § 12 Abs. 10 UStG 1994 erforderlich mache.

Im fristgerecht eingebrachten Vorlageantrag wurde beantragt, der Unabhängige Finanzsenat möge in mündlicher Verhandlung über die Berufung entscheiden. Darüber hinaus wurde vorgebracht, die Berufungsvorentscheidung beinhalte unrichtige Sachverhaltsfeststellungen. Es sei unzutreffend, dass die Räumlichkeiten im ersten Obergeschoss ab dem Zeitpunkt der Betriebsaufgabe zum Abstellen von Büromöbeln und privaten Möbeln gedient hätten. Diese

Räumlichkeiten seien vielmehr für die Abwicklung der nach dem Stichtag der Betriebsaufgabe zwangsläufig anfallenden betrieblich verursachten Tätigkeiten und zur Erfüllung der gesetzlich auferlegten Aufbewahrungspflicht der Geschäftsunterlagen genutzt worden. Es seien keinerlei private Möbeln abgestellt worden, allerdings seien die Einbaumöbel im Wohnzimmer und in der Küche im Hinblick auf eine beabsichtigte Vermietung nicht abgerissen worden. Sachlich unrichtig sei weiters, dass in den Veranlagungszeiträumen 2003 und 2004 bis zur Durchführung der Betriebsprüfung im Frühjahr 2005 keine eindeutigen Maßnahmen für eine Vermietung gesetzt worden seien. Anfangs des Jahres 2004 seien verbindliche Besprechungen mit der Fa. FWA. zur Adaptierung des vorgesehenen Mietgegenstandes geführt worden. Diese Adaptierung habe bis Ende Mai 2004 gedauert. Gleichzeitig sei für die beabsichtigte Vermietung des gegenständlichen ersten Obergeschosses ein eigener Zugang an der Außenseite des Gebäudes fertig gestellt worden. Dieser Zugang führe ausschließlich in das erste Obergeschoss. Im Wohn- und Geschäftsgebäude wohne seit vielen Jahren nur der ehemalige Gesellschafter der Bw. und seine Ehegattin. Vor dem Umbau hätten das erste Obergeschoss mit einer Nutzfläche von ca. 77 m<sup>2</sup> und das zweite Obergeschoss mit einer Nutzfläche von ca. 98 m<sup>2</sup> den genannten Personen als Wohnung gedient. Da das erste Obergeschoss nach dem Umbau dem Betrieb als Geschäftsraum dienen sollte, habe der ehemalige Gesellschafter der Bw. ein zusätzliches Dachgeschoss mit einer Nutzfläche von ca. 139 m<sup>2</sup> errichtet. Dieses werde zusammen mit dem zweiten Obergeschoss als Privatwohnung genutzt. Es wäre völlig unsinnig, auch das erste Obergeschoss privat zu nutzen. Seit dem Tag der Beschlussfassung über die Betriebsaufgabe habe nie die Absicht bestanden, auch nur den geringsten Teil der frei werdenden Räume selbst zu nutzen bzw. zur Ausführung unecht steuerfreier Umsätze zu verwenden. Vielmehr habe festgestanden, alle Räume mit Ausnahme des Dachgeschosses und des zweiten Obergeschosses zu vermieten. In der Berufungsvorentscheidung werde versucht, unzulässige Erfüllungsmerkmale in die klare Textierung der UStR 2000 über den Zeitpunkt der Änderung der Verhältnisse einzubauen. Die UStR 2000 enthielten weder wörtlich noch sinngemäß Begriffe wie „....nicht nur vorübergehend nicht unternehmerisch genutzt...“ bzw. „....wenn nicht eindeutige Maßnahmen für die unternehmerische Verwendung nach dem Betriebsaufgabezeitpunkt gesetzt würden.“ Abgesehen von der Unzulässigkeit dieser Erweiterungen werde ausdrücklich festgehalten, dass zum Zeitpunkt des Beschlusses über die Betriebsaufgabe die Absicht der Vermietung festgestanden habe und auch für das erste Obergeschoss innerhalb von acht bis neun Monaten eindeutige Maßnahmen für eine Vermietung (Errichtung eines eigenen Zuganges) gesetzt worden seien. Welche Zeitspanne die Begriffe „vorübergehend“ bzw. „nicht nur vorübergehend“ umfassten, werde in der Berufungsvorentscheidung nicht dargelegt.

Mit Schreiben vom 8. September 2008 wurde auf eine Senatsentscheidung und eine mündliche Berufungsverhandlung verzichtet.

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

In Streit steht die Rechtmäßigkeit der seitens des Finanzamtes gemäß § 12 Abs. 10 UStG 1994 vorgenommenen Vorsteuerberichtigung.

Wie obig ausgeführt wurde, handelt es sich bei der Bw. um eine zwischenzeitlich aufgelöste und im Firmenbuch gelöschte Kommanditgesellschaft, sodass vor der materiellen Behandlung der Berufung ihre Parteifähigkeit zu prüfen ist.

Wie der Verwaltungsgerichtshof mehrfach ausgeführt hat (z.B. VwGH 29.3.2006, 2001/14/0091; VwGH 17.11.2004, 2000/14/0142; VwGH 21.9.2005, 2001/13/0059) verliert eine Personenhandelsgesellschaft ihre Parteifähigkeit erst mit ihrer Vollbeendigung. Ihre Auflösung und die Löschung der Firma im Firmenbuch beeinträchtigt daher ihre Parteifähigkeit so lange nicht, als ihre Rechtsverhältnisse zu Dritten – dazu zählen auch die Abgabengläubiger – noch nicht vollständig abgewickelt sind. Die Anführung der Bw. als Bescheidadressat im angefochtenen Bescheid war somit rechters.

Als Sachverhalt steht fest, dass sich auf dem Grundstück-Nr. xx , EZ XX , GB yy, mit der Adresse „K.J.-Straße 20“ (je zur Hälfte im zivilrechtlichen Eigentum des ehemaligen Kommandisten und des ehemaligen Komplementärs der Bw.) zwei Gebäude befinden, ein sog. „Hauptbau“ sowie eine Halle mit Keller- und Erdgeschoss. Bis einschließlich 1997 enthielt das Hauptgebäude ein betrieblich und privat genutztes Kellergeschoss, ein betrieblich genutztes Erdgeschoss sowie ein erstes und zweites Obergeschoss, die privat genutzt wurden. In den Jahren 1997 bis 2000 erfolgte ein Umbau dieses Gebäudes einschließlich der Neuerrichtung eines Dachgeschosses. Geplant war die Beibehaltung der bisherigen Nutzung des Keller- und Erdgeschosses, eine betriebliche Nutzung des ersten Obergeschosses als Büro sowie eine Privatnutzung des zweiten Obergeschosses und des Dachgeschosses. Eine Verwirklichung dieses Planes unterblieb deswegen, weil die Bw. ihren Betrieb Ende März 2003 einstellte. Zu diesem Zeitpunkt waren die für eine Nutzung als Büroräumlichkeiten erforderlichen Adaptierungen im ersten Obergeschoss noch nicht abgeschlossen. Laut Vorbringen der Bw. sollten die Räumlichkeiten nach Fertigstellung und Räumung vermietet werden.

Umstritten ist die tatsächliche Nutzung der Räumlichkeiten des ersten Obergeschosses seit April 2003. Seitens des Finanzamtes wurde als feststehend erachtet, dass diese Räume seit diesem Zeitpunkt als Abstellplatz für Büro- und private Möbel der zivilrechtlichen Eigentümer verwendet worden seien. Demgegenüber wurde von der Bw. vorgebracht, die Räumlichkeiten

seien für die Abwicklung der nach dem Stichtag der Betriebsaufgabe zwangsläufig anfallenden betrieblich verursachten Tätigkeiten und zur Erfüllung der gesetzlich auferlegten Aufbewahrungspflicht der Geschäftsunterlagen genutzt worden. Es seien keinerlei private Möbeln abgestellt worden, allerdings seien die Einbaumöbel im Wohnzimmer und in der Küche im Hinblick auf eine beabsichtigte Vermietung nicht abgerissen worden. Eine private Nutzung des ersten Obergeschosses wäre auch völlig unsinnig. Denn das betreffende Wohn- und Geschäftsgebäude werde lediglich vom ehemaligen Gesellschafter der Bw. und seiner Ehegattin bewohnt. Vor dem Umbau hätten das erste Obergeschoss mit einer Nutzfläche von ca. 77 m<sup>2</sup> und das zweite Obergeschoss mit einer Nutzfläche von ca. 98 m<sup>2</sup> den genannten Personen als Wohnung gedient. Nach dem Umbau stehe diesen Personen neben dem zweiten Obergeschoss ein Dachgeschoss mit einer Nutzfläche von ca. 139 m<sup>2</sup>, insgesamt somit 237 m<sup>2</sup>, als Privatwohnung zur Verfügung. Die Bw. bestritt auch die Annahme des Finanzamtes, es seien weder in den Jahren 2003 und 2004 noch während der Dauer der Betriebsprüfung im Frühjahr 2005 eindeutige Maßnahmen für eine weitere unternehmerische Verwendung des ersten Obergeschosses erfolgt. So seien zu Beginn des Jahres 2004 verbindliche Besprechungen mit der Fa. FWA. zur Adaptierung des vorgesehenen Mietgegenstandes geführt worden. Diese Adaptierung habe bis Ende Mai 2004 gedauert. Gleichzeitig sei für die beabsichtigte Vermietung des gegenständlichen ersten Obergeschosses ein eigener Zugang an der Außenseite des Gebäudes fertig gestellt worden. Dieser Zugang führe ausschließlich in das erste Obergeschoss. Die Feststellung des Finanzamtes - als erste Maßnahme sei laut vorliegender Bestätigung sowie nach Aussage des ehemaligen Komplementärs der Bw. der der Fa. Hö. am 15. September 2005 eingeräumte Alleinvermittlungsauftrag für die Vermietung dieser Räumlichkeiten anzusehen – entspreche daher nicht den Tatsachen. Somit habe seit dem Tag der Beschlussfassung über die Betriebsaufgabe nicht nur keine Absicht bestanden, auch nur den geringsten Teil der frei werdenden Räume des ersten Obergeschosses selbst zu nutzen bzw. zur Ausführung unecht steuerfreier Umsätze zu verwenden; vielmehr sei die Vermietungsabsicht auch durch innerhalb von acht bis neun Monaten gesetzte eindeutige Maßnahmen (Errichtung eines eigenen Zuganges) klar nach außen hin zum Ausdruck gekommen.

Der Unabhängige Finanzsenat hat das Finanzamt Feldkirch zwecks Klärung der obig dargelegten strittigen Sachverhaltsfragen mit Schreiben vom 5. November 2008 um eine Stellungnahme ersucht. Zudem wurde der Bw. mit Ergänzungsersuchen vom 12. November 2008 die Beantwortung der folgenden Fragen aufgetragen:

*1) Laut den Akten ist der Umbau des sich auf dem Grundstück-Nr. xx, EZXX, GB yy, mit der Adresse „K.J.-Straße 20“, befindlichen Hauptgebäudes in den Jahren 1997 bis 2000 erfolgt. Bis zu welchem Zeitpunkt wurde das sich in diesem Gebäude befindliche Obergeschoss privat genutzt und durch welche Personen erfolgte die Nutzung?*

2) Aus den Akten geht weiters hervor, dass bereits vor der am 31. März 2003 erfolgten Betriebsaufgabe Adaptierungsarbeiten im ersten Obergeschoss zwecks Nutzung als Büro vorgenommen wurden, diese jedoch noch nicht beendet waren. In der Berufung wurde demgegenüber angeführt, eine Vermietung dieser Räumlichkeiten erfolge nach Räumung und Adaptierung. Im Vorlageantrag wurde ausgeführt, zu Beginn des Jahres 2004 seien verbindliche Besprechungen mit der Fa. FWA. bezüglich der Adaptierung des ersten Obergeschosses geführt worden. Die Adaptierungsarbeiten seien Ende Mai 2004 abgeschlossen worden und es sei ein eigener Zugang zum ersten Obergeschoss geschaffen worden. Zur Klärung des Sachverhaltes wird um Bekanntgabe ersucht, zu welchem Zeitpunkt tatsächlich mit der Adaptierung des ersten Obergeschosses begonnen wurde, um welche Adaptierungsarbeiten es sich im Einzelnen handelt (erfolgte weiterhin eine Adaptierung als Büro oder eine solche zu Wohnzwecken) und inwieweit diese Maßnahmen konkret auf eine zukünftige unternehmerische Nutzung hinweisen. Die erbetene Stellungnahme ist überdies durch entsprechende Unterlagen zu belegen. In diesem Zusammenhang wird mitgeteilt, dass Adaptierungsarbeiten nach Auffassung des Unabhängigen Finanzsenates im Allgemeinen keine Aussage über die zukünftige Nutzung von Räumlichkeiten (privat oder betrieblich) zulassen, sofern die Gestaltung der Räume nicht eindeutig nur eine betriebliche Verwendung zulässt.

3) Laut den Akten ist am 15. September 2005 und somit erst im Zuge der bei der Bw. durchgeführten Betriebsprüfung der Fa. Hö. ein Alleinvermittlungsauftrag für die Vermietung der Büroräume im ersten Obergeschoss erteilt worden. Üblicherweise wird aber zur Vermeidung von Leerständen bzw. zur raschen Verwirklichung von Vermietungsabsichten ein solcher Vermittlungsauftrag so frühzeitig wie möglich gestellt. Es wird daher um Bekanntgabe ersucht, weshalb nicht bereits zu einem früheren Zeitpunkt (beispielsweise nach Abschluss der Adaptierungsarbeiten) Maßnahmen zur Vermietung dieser Räumlichkeiten ergriffen wurden.

4) Ist zwischenzeitlich eine Vermietung der Räumlichkeiten des ersten Obergeschosses bereits erfolgt und bejahendenfalls ab welchem Zeitpunkt? Im Falle einer Vermietung wird um Vorlage des Mietvertrages ersucht. Sofern noch keine Vermietung erfolgt ist, wird um Bekanntgabe der Gründe und um belegmäßigen Nachweis von Maßnahmen zur Verwirklichung der Vermietungsabsicht ersucht.

Der zuständige Amtsbeauftragte des Finanzamtes hat zur Abklärung des berufsgegenständlichen Sachverhaltes am 18. November 2008 mit dem ehemaligen Kommanditisten der Bw., Herrn W., das Objekt „K.J.-Straße 20“ besichtigt, die Örtlichkeiten photographisch dokumentiert und die im obigen Ergänzungsersuchen angeführten Fragen erörtert. Die im Folgenden wiedergegebenen Antworten samt Photos wurden dem Unabhängigen Finanzsenat noch am selben Tag mittels Mail übermittelt:

*1) Abstellen von privaten Möbeln:*

*Im streitgegenständlichen ersten Obergeschoss wurden keine privaten Möbel zusätzlich abgestellt. Es wurden die privaten Möbel aus der damaligen privaten Eigennutzung in der Wohnung belassen (Wohnzimmereinrichtung, Kucheneinrichtung, WC). Auf Grund der Aufstockung des Gebäudes war geplant, das bisher privat genutzte erste Obergeschoss in Zukunft als Büro zu verwenden. Der Umbau wurde ab 2001 durchgeführt. Noch während des Umbaus ist es aus privaten Gründen nicht zur Übernahme des Betriebes durch den Sohn gekommen. Es folgte im Jahre 2003 daher die Betriebsaufgabe. Zur Nutzung des ersten Obergeschosses als Büroraum ist es daher nie gekommen. Deshalb stehen heute noch die privaten Möbel in diesen Räumlichkeiten (siehe dazu die in den Akten befindliche Abbildung 1 und 2).*

*2) Nutzung des Obergeschosses nach der Betriebsaufgabe:*

*Das 1. Obergeschoss wurde im Jahre 2005 dem Betriebsprüfer für die Durchführung der Betriebsprüfung zur Verfügung gestellt (ca. 10 Tage). Es werden auch Belegordner aus dem ehemaligen Betrieb aufbewahrt. Laufende betriebliche Aktivitäten sind in Folge der*



*Pensionierung und der Betriebsaufgabe nicht mehr erforderlich. Es liegt derzeit keine Nutzung der Räumlichkeiten des ersten Obergeschosses vor.*

*3) Maßnahmen für eine weitere unternehmerische Verwendung:*

*a) Die Besprechungen mit der Fa. FWA. bezogen sich laut Aussage von Herrn W. lediglich auf das Erdgeschoss und nicht auf das erste Obergeschoss. Die Fa. A. ist Mieter des Erdgeschosses.*

*b) Der eigene Zugang für das erste Obergeschoss ist nicht wie behauptet fertig gestellt worden. Es wurde bisher beim vorgesehenen Zugang die Wand ausgeschnitten. Es fehlt an einer Türe sowie einer Treppe. Der Zugang zum ersten Obergeschoss ist nicht fertig und nicht verwendbar (siehe dazu die in den Akten befindliche Abbildung 3).*

*c) Am 25.9.2005 hat Herr W. per Email die Fa. Hs. Immobilien beauftragt, für die Räumlichkeiten einen Mieter zu suchen (bevorzugt werde die Vermietung als Büroräumlichkeiten). Am 16.2.2006 schrieb Herr W. neuerlich ein Email an Herrn Hs. bezüglich Vermietung des ersten Obergeschosses.*

*d) Kosten für die Einschaltung von Herrn Hs. seien bis jetzt nicht angelaufen. Herr Hs. habe Inserate im Gemeindeblatt und den Vorarlberger Nachrichten geschaltet. Ein Nachweis dieser Inserate konnte bisher nicht erbracht werden.*

*4) Derzeitiger Zustand:*

*Die Wohnung ist immer noch nicht vermietet und ohne Adaptierungen nicht vermietbar. Die sanitären Einrichtungen wären noch zu reparieren, die Einbaumöbel auszubauen bzw. wie Herr W. erwähnte, eventuell eine Rigipswand vor den Einbaumöbeln anzubringen.*

In rechtlicher Hinsicht ist der Bw. zwar zuzustimmen, dass die Unternehmereigenschaft iSd UStG nicht bereits mit der formalen Betriebseinstellung oder mit der Aufgabe der gewerblichen oder beruflichen Haupttätigkeit endet, sondern auch noch alle Vorgänge und Handlungen umfasst, die der Liquidierung der ausgeübten gewerblichen oder beruflichen Tätigkeit dienen. Ist aber im Zeitpunkt, in dem nach objektiver Beurteilung die Liquidation als abgeschlossen anzusehen ist, noch Unternehmensvermögen vorhanden, das im konkreten Fall einer nichtunternehmerischen Nutzung zugänglich ist, ist – sofern sich, wie gegenständlich, die Betriebsaufgabe vor dem 31.12.2003 ereignet hat - der Eigenverbrauchstatbestand des § 1 Abs. 1 Z 2 lit. a UStG 1994 idF vor BGBl I 134/2003, verwirklicht. Eine Überführung in das Privatvermögen ist nicht erforderlich (siehe dazu Ruppe, UStG 1994 Kommentar<sup>2</sup>, § 1 Tz 348). Anders ist es nur, wenn der Unternehmer erklärt, er werde nach der formalen Betriebseinstellung oder nach der Aufgabe der bisher ausgeübten gewerblichen oder beruflichen Haupttätigkeit mit der vorhandenen Betriebseinrichtung anderweitig unternehmerisch tätig werden. In diesem Fall ist dann vom Fortbestand der Unternehmereigenschaft iSd UStG auszugehen, wenn die Absicht einer anderweitigen unternehmerischen Tätigkeit objektiv nach außen hin zum Ausdruck kommt.

Wie in der Berufungsvorentscheidung zutreffend ausgeführt wurde, handelt es sich bei den mit Küche und Einbaumöbeln im Wohnzimmer ausgestatteten Räumen des ersten Obergeschosses um ein Wirtschaftsgut, das einer privaten Nutzung zugänglich ist. Zur Verwirklichung des Eigenverbrauchstatbestandes bedarf es daher keiner tatsächlichen privaten Nutzung der Räumlichkeiten, sodass die nunmehr seitens der Bw. dokumentierte Nichtnutzung rechtlich nicht relevant ist. Soweit die Bw. vorbringt, bereits zum Zeitpunkt des

Beschlusses der Betriebsaufgabe habe eine Vermietungsabsicht bestanden und diese Absicht hätte sich auch insofern in der Außenwelt manifestiert, als bereits zu Beginn des Jahres 2004 verbindliche Besprechungen mit der Fa. FWA. zur Adaptierung des vorgesehenen Mietgegenstandes geführt worden seien, ist ihr Folgendes entgegenzuhalten: Zum einen konnte im Zuge des am 18. November 2008 stattgefundenen Erörterungstermins klar gestellt werden, dass sich die genannten Besprechungen lediglich auf das Erdgeschoss und nicht auf das erste Obergeschoss bezogen haben (siehe dazu oben). Zudem eignet sich zur Manifestierung einer Vermietungsabsicht zwar die Aufgabe einer Vermietungsanzeige oder die Vergabe eines Vermittlungsauftrag an eine Immobilienfirma, nicht aber verbindliche Besprechungen über eine Adaptierung der Räumlichkeiten. Denn anders als ein Vermietungsauftrag oder eine Vermietungsanzeige lässt die Adaptierung eines Objektes - sofern die Gestaltung der Räume nicht eindeutig nur eine betriebliche Verwendung ermöglicht (z.B. Fabrikshalle) - keine Aussage über dessen weitere Nutzung (betrieblich oder privat) zu. Die gegenständlichen Adaptierungen weisen aber – wie im Zuge des obig wiedergegebenen Erörterungsgespräches festgestellt werden konnte – keineswegs eindeutig auf eine zukünftige betriebliche Nutzung hin. Somit ist als erste Maßnahme zur Vermietung des Objektes der zweieinhalb Jahre nach Betriebseinstellung am 15. September 2005 an die Fa. Hö. vergebene Alleinvermittlungsauftrag anzusehen, der allerdings bis zum gegenwärtigen Zeitpunkt noch zu keinem Erfolg geführt hat. Diese Nichtumsetzung der Absichtserklärung über fünf Jahre spricht dafür, dass eine unternehmerische Nutzung nicht ernstlich verfolgt wurde. Der Unabhängige Finanzsenat vertritt daher die Rechtsmeinung, dass mit der im Streitjahr erfolgten Liquidierung der ausgeübten gewerblichen Tätigkeit durch Übernahme der betrieblich genutzten Wirtschaftsgüter in das Privatvermögen auch die Unternehmereigenschaft iSd UStG als beendet und damit ein Eigenverbrauch als verwirklicht anzusehen ist. Dieser Eigenverbrauch ist gemäß § 6 Abs. 1 Z 9 lit. a UStG 1994 steuerfrei, weshalb eine Änderung der Verhältnisse vorliegt, die innerhalb der 10-Jahresfrist des § 12 Abs. 10 leg.cit zu einer Vorsteuerkorrektur führt. Wie im angefochtenen Bescheid richtigerweise dargelegt wurde, ist die Benützungsbewilligung für den Umbau am 14. März 2001 erteilt worden, weshalb die negative Vorsteuerberichtigung sieben Zehntel (für die Jahre 2004 bis 2010 je ein Zehntel) der anteiligen Vorsteuern in Höhe von insgesamt 200.875,57 S (14.598,20 €), sohin 10.218,74 € beträgt.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Feldkirch, am 19. November 2008