

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter X. in der Beschwerdesache Bf., über die Beschwerde vom 08.04.2016 gegen den Bescheid der belangten Behörde Finanzamt Oststeiermark vom 11.03.2016, betreffend Nachsicht gemäß § 236 BAO zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Mit Antrag vom 28.1.2016 beantragte die bf. KG den offenen Saldo des Finanzamtskontos in Höhe von 189.885,61 € im Nachsichtsweg abzuschreiben.

Gemäß § 3 Abs. 1 der Verordnung des BMF betreffend Unbilligkeit der Einhebung im Sinn des § 236 BAO liege im gegenständlichen Fall eine sachliche Unbilligkeit vor, soweit die Geltendmachung des Abgabenanspruchs von Rechtsauslegungen des Verwaltungsgerichtshofes abweiche, wenn im Vertrauen auf die entsprechende Rechtsprechung für die Verwirklichung des die Abgabepflicht auslösenden Sachverhaltes bedeutsame Maßnahmen gesetzt wurden.

Die fremdübliche Vermietung einer Wohn- und Betriebsliegenschaft an einen Mitgesellschafter mit einer Beteiligung von bis zu 20% durch eine vermögensverwaltende KG sei in der Vergangenheit ebenso zulässig gewesen, wie jene

- durch eine GmbH an ihren GmbH-Gesellschaftergeschäftsführer oder
- den Begünstigten einer Privatstiftung
- oder an nahe Angehörige.

In der Vergangenheit sei die Vermietung nur in Sonderfällen nicht anerkannt worden. Ausschlussgründe wären in Einzelfällen eine besondere individuelle und aufwändige, auf den Mieter allein zugeschnittene Gestaltung, luxuriöses Feriendomizil, oder aber bloße Gebrauchsüberlassung, keine Fremdüblichkeit, etc. Beide Ausschlussgründe lägen nicht vor.

Sie und insbesondere ihre mit 80 % beteiligte Mehrheitsgesellschafterin vermag nicht zu erkennen, inwiefern der gegenständliche Fall von jenen Fällen in der Vergangenheit abweiche, in denen der Vorsteuerabzug auch von den Höchstgerichten zugesprochen worden sei. Aus diesen Gründen handle es sich beim gegenständlichen VwGH-Erkenntnis um eine geänderte Rechtsprechung, die eine Nachsicht rechtfertige. Erst nach der Entscheidung und Umsetzung des Projektes sei die Bf. mit der neuen restriktiven Rechtsprechung konfrontiert gewesen.

In einem weiteren Schriftsatz vom 17.2.2016 übersandte die Bf. weitere Unterlagen aus dem Akt zu oa. Steuernummer (Bf.). In diesem Parallellfall war an der Vermietungsgemeinschaft abgesehen von MA als grundbücherlicher Eigentümer (20%) weiters RA und Frau EA als (überhaupt nur) außerbücherliche Eigentümer beteiligt. Er (MA) wohne mit seiner Familie über viele Jahre in diesem Mietobjekt (?). In diesem Parallellfall sei der Vorsteuerabzug im Rahmen einer BVE erstinstanzlich gewährt worden. Auf Grund von zeitlichen Überschneidungen habe der UFS dennoch entschieden – wenn auch nur im Wege einer Zurückweisung wegen res iudicata (Gewährung des Vorsteuerabzugs schon im erstinstanzlichen Verfahren) im Jahr 2004. Daher durfte er (MA) auf Grund persönlicher Erfahrung mit einem im Jahr 1998 erfolgten Rechtsmittelverfahren, dessen Entscheidung de facto im Jahr 2004 vom UFS bestätigt worden sei, auf diese Rechtsprechung vertrauen.

Im angefochtenen Bescheid verwies die belangte auf das die Bf. betreffende Erkenntnis des VwGH v. 19.9.2013, 2011/15/0157. Auf Grund seiner Ausführungen zum Wohnhaus und der Zitierung von Vorerkenntnissen sei deutlich, im Sinne der ständigen Rechtsprechung zu judizieren. Hierbei verwies er auf seine frühere Rechtsprechung (24.6.2010, 2006/15/0170 und 13.5.1992, 90/13/0057), wobei letzter vor der Durchführung des anlassgegenständlichen Vermietungsprojektes ergangen sei. All diese Judikate seien durch einen einfachen Senat ergangen, sodass nicht von einer Änderung der Rechtsprechung auszugehen sei. Aus diesen Entscheidungen sei zu entnehmen, dass der Vorsteuerabzug für die Wohnräume eines Miteigentümers versagt werde. Im Übrigen sei davon auszugehen, dass Vertragsverhältnisse zu juristischen Personen und zu nahen Angehörigen dem gegenständlichen Fall nicht vergleichbar seien, da es sich hier um eine Personengesellschaft und deren Kommanditisten handle. Es liege eine nicht vergleichbare Ausgangslage vor. Ebenso sei das Erkenntnis des VwGH v. 26.7.2007, 2005/15/0013 – die Vermietung einer Fabrikshalle durch den Gesellschafter an eine GmbH betreffend – nicht vergleichbar, weil dort eine Vermietung zwischen einer natürlichen und einer juristischen Person stattgefunden hätte und der Vermietungsgegenstand („Fabrikshalle“) nicht vom Vorsteuerausschlussverbot umfasst wäre.

In ihrer Beschwerde führte die Bf. aus, zur Beschwerdebegründung werde zur Zeit die oberstgerichtliche Rechtsprechung durchforstet, um zu beweisen, dass der VwGH mit gegenständlichen (die Bf. betreffenden) Erkenntnis von seiner bisherigen Rechtsprechung abgegangen sei.

In ihrer Ergänzung führte die Bf. ca. 30 VwGH-Erkenntnisse an, welche im Einzelnen zusammengefasst wiedergegeben wurden. Ein Gedankenfehler der Finanzbehörde sei, dass diese u.a. die Ebene der Vermietungsgemeinschaft und jene des Mieters nicht trenne, die Rechtsprechung betreffend Ehegatten und 100% Mitgesellschafter heranziehe und die Tatsache eines Dritten (RA als Bruder des MA) als 80% Mitgesellschafter unberücksichtigt ließe. Sie folgert daraus, die Vermietungsgemeinschaft müsse zum Vorsteuerabzug berechtigt sein und erziele Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung. Der Mieter könne die Miete gemäß § 20 EStG steuerlich nicht absetzen und daraus auch keine Vorsteuer geltend machen.

Erst durch diese zweistufige Betrachtung werde umsatzsteuerlich dasselbe Ergebnis erzielt, wie bei der WEG (§ 10 Abs. 2 Z 4 lit. d UStG). Diese sei zum 20%-igen Vorsteuerabzug berechtigt und berechne dem einzelnen Wohnungseigentümer im Rahmen der Betriebskosten- und Eigentümerabrechnung 10% Umsatzsteuer.

Zusammenfassend kommt sie zum Ergebnis, dass es keine einzige Rechtsprechung gebe, in der die Vermietung durch eine im Firmenbuch eingetragene Personengesellschaft an einen Miteigentümer steuerlich nicht anerkannt wurde, wenn der Mieter nur Minderheitsgesellschafter sei. Dies sei den angeführten Erkenntnissen des VwGH v. 24.6.1999, 96/15/0098 und 27.5.1998, 98/13/0084 zu entnehmen.

In ihrer Beschwerdevorentscheidung gibt die belangte Behörde i.w. ihre bisherigen Argumente wieder und hebt hervor, dass im Verlauf des Abgabenverfahrens keine Rechtsauslegungen des Verwaltungsgerichtshofs abweichend ausgelegt worden seien. Im Übrigen habe selbst der VwGH in der die Bf. betreffenden Entscheidung keinen Grund darin gesehen, dass von seiner bisherigen Judikatur abgewichen worden wäre und keinen Anlass gesehen, einen verstärkten Senat mit der Rechtssache zu befassen. Er habe in Bezug auf die das Wohnhaus betreffenden Vorsteuern keinen Grund gesehen, die rechtliche Beurteilung durch die Abgabenbehörden zu ändern. In Bezug auf die getroffenen Sachverhaltsfeststellungen und deren Beurteilung nach § 12 Abs. 2 Z 2 lit. a UStG 1994 iVm. § 20 Abs. 1 Z 1-5 EStG 1988 könne keine abweichende Rechtsprechung festgestellt werden.

In ihrem Antrag auf Entscheidung über die eingereichte Beschwerde monierte die Bf. die nicht gebührende Berücksichtigung der referierten gesamten VwGH-Judikatur, weshalb Verfahrensvorschriften verletzt worden seien. Eine ausführliche Darstellung des Inhalts der Rechtsprechung und deren Nichtanwendbarkeit auf den vorliegenden Fall erfordere eine zeitlich intensive Beschäftigung, welche bis dato noch nicht abgeschlossen werden konnte. Es werde diese Beweisführung gesondert nachgereicht.

In ihrer Ergänzung zum Vorlageantrag führte die Bf. im Detail wiederum ca. 32 VwGH- Erkenntnisse an, die im Einzelnen kommentiert werden, warum sie auf den gegenständlichen Fall (Ausschluss des Vorsteuerabzuges) nicht anwendbar wären. Ihre ausführliche Darstellung des Inhalts der oberstgerichtlichen Rechtsprechung führe zwingend zur Schlussfolgerung, dass diese auf den vorliegenden Fall nicht anwendbar sei, weil jeweils Fälle vorliegen, die mit dem verfahrensgegenständlichen nicht vergleichbar seien.

Vorweg werde nochmals festgehalten, dass im verfahrensgegenständlichen Fall der 20% Gesellschafter (MA) einen landwirtschaftlichen Betrieb samt Einfamilienhaus in ortsüblicher Größe und Ausstattung gemietet und gepachtet habe, den die Bf. zuvor neu errichtet habe. Der 80% Gesellschafter habe zu keinem Zeitpunkt das Objekt bewohnt und werde dies auch in Zukunft keinesfalls tun.

Die Finanzverwaltung habe die Rechtsauslegungen des VwGH insofern abweichend ausgelegt, als die Auswahl des Grundstücks und Einflussnahme auf die Gestaltung und Bauführung durch den künftigen Mieter für die steuerliche Anerkennung unschädlich seien. Erst durch die zweistufige Betrachtung werde umsatzsteuerlich dasselbe Ergebnis erzielt wie bei Bauherrenmodellen, bei welchen die teilweise Vermietung von parifizierten Wohneinheiten an Miteigentümer unschädlich bei und wie bei WEG gemäß § 10 Abs. 2 Z 4 lit. d UStG.

Weiters führte sie aus, die Generalregelung besage, dass Unternehmern u.a. das Recht auf Vorsteuerabzug zustehe. Die gesetzliche Regelung des § 12 UStG (gemeint: § 12 Abs. 2 Z 2 lit. a UStG 1994) stehe offensichtlich als Ausnahmeregel in einem Spannungsfeld mit der Generalnorm, die in jedem Einzelfall zu prüfen und abzuwägen sei. Es sei unstrittig, dass die Vermietung durch die Stiftung an den Stifter, die GmbH an den Gesellschaftergeschäftsführer, durch die Personengesellschaft an den Mitgesellschafter, durch die Bauherrngemeinschaft an den Bauherrn und die Weiterverrechnung durch die WEG an den Wohnungseigentümer, grundsätzlich zum Vorsteuerabzug berechtige, wenn die Kriterien für die unternehmerische Tätigkeit erfüllt seien.

Es gebe keine einzige Rechtsprechung außerhalb der Angehörigenrechtsprechung, in der die Vermietung durch eine im Firmenbuch eingetragene Personengesellschaft an einen Miteigentümer steuerlich nicht anerkannt würde, wenn der Mieter nur Minderheitsgesellschafter sei (im Gegenteil, diese Konstellation werde ausdrücklich als steuerlich anzuerkennen betrachtet).

Es liege daher gegenständlich eindeutig eine neue Rechtsprechung vor, auch wenn sich der VwGH nicht gewusst gewesen sei und dahin nicht in einem verstärkten Senat entschieden habe. Der Umstand, dass der Gerichtshof nicht in einem verstärkten Senat entschieden habe, sei keine Anwendungsvoraussetzung für § 236 BAO. Die Bf. habe in den Jahren 2001 bis 2005 im Vertrauen auf die betreffende Rechtsprechung für die

Verwirklichung des die Abgabepflicht auslösenden Sachverhalts bedeutsame Maßnahmen gesetzt.

Eine geänderte Rechtsprechung liege ihrer Ansicht nach vor, weil der VwGH erstmals die Vermietung an einen Mitgesellschafter in einer vergleichbaren Konstellation nicht anerkannt hat. Eine solche, den Anspruch auf Nachsicht gemäß § 236 BAO auslösende abweichende Rechtsauslegung liege vor. Während der VwGH in ständiger Rechtsprechung die Vermietung durch den Eigentümer an die Eigentümer selbst in den dargestellten Konstellationen nicht anerkennt, dehne die Finanzbehörde diese Ablehnung auf unzulässige Weise auf den hier vorliegenden Fall der Vermietung durch eine Personengesellschaft an den 20% Minderheitsgesellschafter aus, wobei sie sich auf die Einzelentscheidung des VwGH beruft, in welcher dieser seine diesbezüglich Rechtsprechung geändert habe oder zumindest in diesem Einzelfall davon abgewichen hat. Die Begründung für die geänderte Rechtsprechung (Mitwirkung bei der Gestaltung des Mietobjektes durch den Mieter) sei zwischenzeitlich obsolet geworden, weil VwGH in mehreren Entscheidungen dies als steuerlich unschädlich qualifiziert habe.

Im Unterschied zum ursprünglich überreichten Nachsichtsansuchen wendet die Bf. nunmehr auch persönliche Unbilligkeit ein, denn es bestehe ein wirtschaftliches Missverhältnis zwischen der Einhebung der Abgabe und den im Bereich des Abgabepflichtigen daraus entstehenden Nachteilen. Eine solche sei stets gegeben, wenn die Einhebung die Existenz des Abgabepflichtigen gefährde. Sie sei dann zu gewähren, wenn die Existenz der Gesellschafter der Abgabenschuldnerin im beschriebenen Umfang beeinträchtigt würde.

Die Sanierungsfähigkeit sei dadurch bewiesen, dass in beiden Sanierungsverfahren von Familienmitgliedern der Gesellschafter der jeweilige Sanierungsplan angenommen worden sei.

In ihrer Stellungnahme zum Vorlagebericht führte die Bf. aus, der Feststellung der Finanzbehörde, wonach im gesamt gegenständlichen Verfahren von der Bf. zur finanziellen Situation keine überprüfbaren Unterlagen beigebracht worden seien, sei zu entgegen, dass über das Vermögen der Herren RA, MA und ChA gerichtliche Sanierungsverfahren mit der Annahme von Sanierungsplänen abgewickelt worden seien. Weiters sei über eine Vielzahl von Personengesellschaften und GmbHs der drei Familien Sanierungsverfahren abgewickelt worden. Diese endeten – mit Ausnahme von vermögenslosen Gesellschaften – mit der Annahme aller Sanierungspläne.

Im Zusammenhang mit der gerichtlichen Sanierung der A.B. GmbH sei auch die außergerichtliche Entschuldung der M.A. GmbH (Bilanzbuchhaltung) im Wege der Schuldeinlösung mit den beiden Hausbanken verhandelt worden. Damit sei dokumentiert und bewiesen, dass auch andere Gläubiger ohne Gerichtsverfahren einen Nachlass gewährt hätten. Dies sei der Nachweis dafür, dass einerseits die Voraussetzung der Sanierungsfähigkeit gegeben sei und andererseits die Schuldner und deren Familien und Gesellschaften bis an deren Belastbarkeit zu Zahlungen verpflichtet worden seien.

Die gegenständliche Liegenschaft sei ein landwirtschaftlicher Betrieb, der von der Familie des Mieters betrieben worden sei. Weiters befinde sich auf dieser Liegenschaft der Hauptwohnsitz dessen Familie mit vier Kindern im Alter von 10, 12, 14 und 19 Jahren. Ein Zweitwohnsitz sei zwar seit Studienzeiten in Graz, Sch.str. 38 gewesen, dieser stünde aber nicht zur Verfügung, weil die Wohnung fremd vermietet sei und Mietrechte mehrerer Familienangehöriger (Vater, Geschwister und deren Familienangehörige) bestünden. Überdies wäre diese Wohnung für 5 oder mehr Personen viel zu klein. Es sei als unrichtig zu behaupten, es liege bei der Verwertung der Liegenschaft keine Existenzgefährdung eines Familienmitglieds und dessen Familie vor.

Auch das Sanierungsverfahren betreffend die AB Komplementär GmbH sei zwischenzeitlich durch Annahme eines Sanierungsplans mit einer 20% Quote abgeschlossen worden. Die Gläubiger hätten jedoch im Wege einer Rückstehenserklärung deren Einverständnis erteilt, dass nur ein wesentlich unter 20% liegender Betrag zu zahlen sei.

Die betreibenden Banken hätten einer außergerichtlichen Entschuldung der MA GmbH (Bilanzbuchhaltung) mit einer Quote von 20% zugestimmt. Daher werde dies von der Finanzbehörde auch erwartet, zumal eine solche bereits zugesichert wurde.

In ihrer zweiten ergänzenden Stellungnahme firmiert die Bf. nunmehr als I.A. GmbH & Co Vermietungs KG und erklärt, ihr Gesellschafter (Kommanditist zu 20%) MA habe noch eine abschließende Quote von ca. 545.000 € bis 31.12.2018 zu entrichten. Die Familie beabsichtige diesen Betrag im Wege der Umschuldung über eine Bank aufzubringen. Eine Voraussetzung dafür sei, dass das Pfandrecht der S.-Bank bei der die Bf. eigentümlichen Einlagezahl gelöscht werden könne. Hier sei die Beistellung einer anderen Sicherheit vorgesehen. Eine weitere Voraussetzung sei, dass auch das Pfandrecht des Finanzamtes gelöscht werde. Der offene Betrag könne nicht vollständig gezahlt, sondern lediglich eine Quotenzahlung mit einem Schulderrass angeboten werden. Dies sei auch Voraussetzung dafür, dass eine Gläubigerbevorzugung des Finanzamtes verhindert werde.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Sachverhalt:

Die Beschwerdeführerin wurde im Jahr 2001 als OEG gegründet. Gesellschafter waren bereits damals die Brüder MA und RA. Ab 5. Oktober 2004 wurden im Firmenbuch deren Ehefrauen EA und AA als Gesellschafter eingetragen. EA und AA halten die Gesellschaftsanteile treuhändig für ihre Ehemänner. Mit 26. November 2004 wurde die Beschwerdeführerin eine KEG unter Beitritt einer GmbH als Komplementärin. Seit 2009 ist sie eine KG. Sie erwarb im November 2001 ein land- und forstwirtschaftliches Grundstück von ca. 68.000 m². In den Folgejahren wurde auf dieser Liegenschaft ein Gebäude (rund

500 m² Nutzfläche zuzüglich Nebengebäude, wie Stall, Tenne, Werkstatt) errichtet. Die Gestaltung des Gebäudes sowie deren Einrichtung haben sich an den Wohnbedürfnissen des Gesellschafters MA orientiert.

Das Wohnhaus wird seit seiner Fertigstellung vom Gesellschafter MA, der auch Gesellschaftergeschäftsführer der Komplementär-GmbH ist, und seiner Familie zu privaten Wohnzwecken genutzt (mündlicher Mietvertrag zwischen der Beschwerdeführerin und MA). Die land- und forstwirtschaftlichen Flächen haben die Ehegatten MA und AA gepachtet und züchten darauf Pferde.

Die Beschwerdeführerin reichte für die Jahre 2002 und 2003 Umsatzsteuererklärungen ein, in denen jeweils Vorsteuerüberhänge ausgewiesen sind.

Am 28. Dezember 2005 übermittelte die Beschwerdeführerin dem Finanzamt ein mit 30. September 2005 datiertes "Protokoll über den Hauptmietvertrag", in welchem die Punkte des Mietvertrages zwischen ihr als Vermieterin und MA festgelegt sind. Ein schriftlicher Mietvertrag sei nicht erstellt worden, um das Anfallen von Gebühren zu vermeiden. Im Protokoll ist festgehalten, dass die Beschwerdeführerin das "Wohnhaus samt Nebengebäuden" an MA vermiete, und zwar ab 1. Oktober 2005 auf unbestimmte Dauer. Weiters ist festgehalten, der Mieter sei "berechtigt, das Mietobjekt für Wohnzwecke und in Verbindung mit dem getrennt abgeschlossenen Pachtvertrag (gemeint: Pachtvertrag über die land- und forstwirtschaftlichen Flächen) zu gebrauchen und zu benutzen".

Von Juli bis November 2007 führte das Finanzamt eine abgabenbehördliche Prüfung durch.

Der Prüfer traf die Feststellung, das Wohnhaus werde von MA privat genutzt. Die Nebengebäude (Stall, Tenne und Werkstätte) sowie der land- und forstwirtschaftlich genutzte Grund und Boden seien der von den Ehegatten MA und AA gemeinsam geführten pauschalierten Land- und Forstwirtschaft (Pferdezucht) zuzurechnen.

Die Beschwerdeführerin habe den Vorsteuerabzug aus den Baukosten des Wohnhauses sowie der Nebengebäude geltend gemacht. Die Baukosten habe sie aufwandswirksam bei der "Gewinnermittlung" der einzelnen Jahre berücksichtigt. Ab Oktober 2005 erfasse sie auch Mieteinnahmen. Bei sämtlichen Aufwendungen im Zusammenhang mit dem Bau und der Einrichtung des Wohnhauses handle es sich, soweit das Mietverhältnis zwischen der Beschwerdeführerin und MA betroffen sei, um Kosten des Haushaltes und der Lebensführung des Gesellschafters MA. Die Aufwendungen für die privat genutzten Räumlichkeiten verlören den Charakter als Kosten der Lebensführung im Sinne des § 20 EStG 1988 nicht dadurch, dass die Beschwerdeführerin die private Nutzung der Räumlichkeiten durch ihren Gesellschafter (und seine Familie) zivilrechtlich in einen Bestandrechtstitel kleide. Der Teil der Liegenschaft, welcher der ausschließlichen Privatnutzung von MA und seiner Ehefrau diene, sei somit zufolge § 12 Abs. 2 Z 2 lit. a UStG 1994 nicht dem Unternehmensbereich der Beschwerdeführerin zuzuordnen,

weshalb ihr insoweit der Vorsteuerabzug versagt werde. Die Umsatzsteuer aus den Mietumsätzen würde um den das private Wohnbedürfnis des Gesellschafters betreffenden Anteil berichtigt.

Die Bf. erhob Berufung und führte ua. aus, an der Beschwerdeführerin seien zu 80 % RA und zu 20 % MA beteiligt. Nach herrschender Lehrmeinung und ständiger Rechtsprechung sei die Vermietung einer Liegenschaft für Wohnzwecke durch eine Mitunternehmerschaft an einen Mitunternehmer, der zu maximal 20 % beteiligt sei, steuerlich anzuerkennen. Es gehe im Beschwerdefall nicht um "rechtliche Gestaltungen, welche darauf abzielen, derartige Aufwendungen in das äußere Erscheinungsbild von Einkünften zu kleiden". Vielmehr hätten sich zwei Brüder mit dem wirtschaftlichen Zweck, in eine zu vermietende Liegenschaft zu investieren, zu einer grundbuchsfähigen Personengesellschaft zusammengeschlossen, um ein betriebswirtschaftlich sinnvolles finanzielles Engagement zu starten. Entgegen den Ausführungen im Betriebsprüfungsbericht sei eine Vermietung durch die Miteigentumsgemeinschaft an einen Mitgesellschafter steuerlich anzuerkennen. Davon ausgenommen wäre eine Vermietung an nahe Angehörige.

Mit Berufungsvorentscheidung wies das Finanzamt die Berufung ab. Es führte sodann aus, rechtliche Gestaltungen, die darauf abzielten, Aufwendungen für den Haushalt des Steuerpflichtigen oder für den Unterhalt seiner Familienangehörigen in das äußere Erscheinungsbild einer wirtschaftlichen Tätigkeit zu kleiden, seien steuerlich unbeachtlich.

Im Vorlageantrag führte die Beschwerdeführerin aus, die Nutzung für Wohnzwecke sei aufgrund des vorgelegten Protokolls über einen Mietvertrag amtsbekannt gewesen. Die Frage, ob Teile des Gebäudes gewerblich oder im Rahmen der Landwirtschaft genutzt würden, sei irrelevant. Es sei unstrittig, dass das vermietete Wohnhaus jedenfalls auch Wohnzwecken dienen werde. Zudem sei eine freiberufliche oder gewerbliche Nutzung im Mietvertrag nicht angesprochen gewesen.

Der UFS wies die Berufung ab. In Bezug auf die Umsatzsteuerbescheide nahm er eine Verböserung dahingehend vor, als sie nicht bloß die Überlassung der Nutzung eines Teiles des Gebäudes an MA für Zwecke seines persönlichen Wohnbedarfs, sondern auch die Überlassung anderer Teile an MA und AA (für landwirtschaftliche Zwecke, Pferdezucht) als steuerlich nicht relevante Betätigung beurteilte. Nicht als für das Unternehmen ausgeführt gälten nach § 12 Abs. 2 Z 2 lit. a UStG 1994 u.a. Lieferungen und sonstige Leistungen, deren Entgelte überwiegend keine abzugsfähigen Ausgaben (Aufwendungen) im Sinne des § 20 Abs 1 Z 1 und Z 2 lit. a EStG 1988 seien.

Eine Wohnung, die dem Steuerpflichtigen und seiner Ehefrau zur gemeinsamen Haushaltsführung diene, könne nicht zum "Betriebsvermögen" gehören, sondern sei notwendiges Privatvermögen. Das gelte auch in Fällen, in denen die Wohnung nicht einem Einzelunternehmer, sondern einem Mitunternehmer zur Haushaltsführung diene, zumal in der Einkommensteuer eine gleichmäßige Behandlung von Einzelunternehmern und Mitunternehmern bestehe.

Insoweit also ein im Eigentum einer Mitunternehmerschaft stehendes Gebäude für Wohnzwecke eines Mitunternehmers und damit für dessen private Lebensführung genutzt werde, könnten die damit zusammen hängenden Aufwendungen gemäß § 20 Abs. 1 Z 1 und 2 lit. a EStG 1988 ertragsteuerlich nicht berücksichtigt und die korrespondierenden Vorsteuern nach § 12 Abs. 2 Z 2 lit. a UStG 1994 nicht abgezogen werden.

Im gegenständlichen Fall werde das Wohnhaus seit 1. Oktober 2005 unbestrittenermaßen von MA, dem Kommanditisten und Gesellschaftergeschäftsführer der Komplementär-GmbH, (und dessen Familie) für private Wohnzwecke verwendet. Überdies sei dieses Gebäude im Eigentum der Beschwerdeführerin von Vorneherein dazu errichtet worden, um dem Gesellschafter MA für private Wohnzwecke überlassen zu werden. Es sei von Anbeginn an auf die individuellen Vorstellungen und Bedürfnisse des Mitunternehmers zugeschnitten worden. Das ergebe sich etwa daraus, dass in zahlreichen die Planung und Errichtung des Gebäudes betreffenden Belegen unmittelbar MA angesprochen werde (z.B. in einer Rechnung des Planungsbüros). Zahlreiche Rechnungen seien direkt an MA adressiert. Die im Zuge der Betriebsprüfung vorgelegten Baupläne ließen eine an den individuellen privaten Bedürfnissen des MA orientierte Planung erkennen.

Da das Wohnhaus ausschließlich der Befriedigung des privaten Wohnbedürfnisses des Kommanditisten und Gesellschaftergeschäftsführers der Komplementärin MA (und seiner Familie) diene, sei es notwendiges Privatvermögen. Die Aufwendungen für das privat genutzte Haus verlören den ihrer steuerlichen Berücksichtigung entgegenstehenden Charakter als Kosten der Lebensführung iSd § 20 EStG 1988 auch nicht deswegen, weil der privaten Nutzung dieses Hauses zivilrechtlich ein Bestandrechtstitel (zwischen der bf. Personengesellschaft und dem Gesellschafter) zu Grunde gelegt werde.

Folglich handle es sich bei sämtlichen mit dem Wohnhaus in Zusammenhang stehenden Aufwendungen, für die der Vorsteuerabzug begehrt werde, um Kosten des Haushalts und der Lebensführung eines Gesellschafters einer Personengesellschaft. Sohin könne dem Finanzamt auch nicht mit Erfolg entgegen getreten werden, wenn es das für die Privatnutzung errichtete Gebäude im Grunde des § 12 Abs. 2 Z 2 lit. a UStG 1994 nicht dem Unternehmensbereich zugeordnet (kein Vorsteuerabzug, keine Umsatzsteuerpflicht) habe.

Der UFS ist weiters zum Ergebnis gekommen, dass die betriebene landwirtschaftliche Tätigkeit in Form der Pferdezucht Liebhaberei iSd § 1 Abs 2 LVO sei und damit der privaten Lebensführung zugeordnet werden müsse.

In rechtlicher Hinsicht kommen der UFS und der in Folge angerufene Verwaltungsgerichtshof zu folgendem Ergebnis:

Vorsteuerabzug bei für das private Wohnbedürfnis des Gesellschafters gewidmeten Räumen:

§ 12 Abs. 2 Z 2 lit. a UStG 1994 normiert einen Vorsteuerausschluss in Bezug auf Lieferungen und sonstige Leistungen, deren Entgelte überwiegend keine abzugsfähigen

Ausgaben (Aufwendungen) im Sinne des § 20 Abs. 1 Z 1 bis 5 EStG 1988 sind. Dieselbe Regelung fand sich bereits in § 12 Abs. 2 Z 2 lit. a UStG 1972.

§ 12 Abs. 2 Z 2 lit. a UStG 1994 schließt Aufwendungen für die private Lebensführung des Steuerpflichtigen vom Vorsteuerabzug aus. Unter den Begriff der Lebensführung fallen im Wesentlichen Aufwendungen für die Nahrung, bürgerliche Kleidung und die eigene Wohnung des Steuerpflichtigen (VwGH 24.6.2010, 2006/15/0170, mwN).

Der UFS hat die Sachverhaltsfeststellung getroffen, dass die Beschwerdeführerin das in Rede stehende Wohnhaus nach den Bedürfnissen ihres Gesellschafters MA errichtet (und eingerichtet) hat und es sodann diesem Gesellschafter für dessen privates Wohnbedürfnis überlassen hat. Solcherart hat er festgestellt, dass es sich bei den Aufwendungen im Zusammenhang mit der Errichtung, der Erhaltung und dem Betrieb des Wohnhauses um solche handelt, die unmittelbar die private Lebensführung des Gesellschafters MA betreffen. Das Wohnhaus ist für das private Wohnbedürfnis des Gesellschafters gewidmet. Ausgehend davon hat die belangte Behörde in Bezug auf dieses für die Privatnutzung des Miteigentümers gewidmete Gebäude im Grunde des § 12 Abs. 2 Z 2 lit. a UStG 1994 den Vorsteuerabzug versagt. Dies stößt auf keine vom Verwaltungsgerichtshof aufzugreifenden Bedenken (vgl. VwGH 24.6.2010, 2006/15/0170).

Im Hinblick auf die unionsrechtlichen Bedenken der Beschwerdeführerin gegen die Regelung des § 12 Abs. 2 Z 2 lit. a UStG 1994 hat der VwGH festgestellt, dass er bereits mit Erkenntnis vom 28.5.2009, 2009/15/0100, zu Recht erkannt hat, dass § 12 Abs. 2 Z 2 lit. a UStG 1994 auf Wohngebäude anwendbar ist und nicht den Regelungen der Sechsten Mehrwertsteuerrichtlinie widerspricht (vgl. VwGH 19.3.2013, 2010/15/0085; vom 28.6.2012, 2009/15/0217; vom 28.6.2012, 2009/15/0222, und vom 29.3.2012, 2009/15/0210).

c) Vorsteuerabzug bei Vermietung für Zwecke der Pferdezucht:

In diesem Punkt vertritt der VwGH eine andere Rechtsansicht, weil es vor dem unionsrechtlichen Hintergrund geboten sei, dass der Regelung des § 12 Abs. 2 Z 2 lit. a UStG 1994 ein klar umrissener Anwendungsbereich zukommt. Er hält eine ausdehnende Interpretation des Vorsteuerausschlusses nach § 12 Abs. 2 Z 2 lit. a UStG 1988 für unzulässig. Bei einem Gebäude erfasst die Bestimmung durch die Bezugnahme auf § 20 EStG 1988 jene Teile (Räume), die dem privaten Wohnbedürfnis der Person, die einkommensteuerlich als der Unternehmer gilt, bzw. ihrer Familie gewidmet sind. Eigenständige Gebäudeteile werden aber nicht schon deshalb von § 12 Abs. 2 Z 2 lit. a UStG 1994 erfasst, weil sie der Entfaltung einer Tätigkeit dienen (hier: Pferdezucht), bei der sich in der Folge allenfalls herausstellt, dass es sich einkommensteuerlich um Liebhaberei handeln kann. § 12 Abs. 2 Z 2 lit. a UStG 1994 begründet jedenfalls für

eine Personengesellschaft (Miteigentümergeinschaft) keinen Vorsteuerauschluss hinsichtlich jener Teile ihres Gebäudes, welche sie einem Gesellschafter (Miteigentümer) zur Nutzung überlässt (soweit die Option nach § 6 Abs 2 UStG 1994 ausgeübt ist) und in welchen er sodann eine Tätigkeit entfaltet, die bei ihm als Liebhaberei zu beurteilen ist.

Die in Beschwerde gezogene UFS-Entscheidung wurde somit infolge der Rechtswidrigkeit des Inhaltes hinsichtlich der unrichtigen Anwendung des Vorsteuerauschlussstatbestandes bei der Beurteilung der Verpachtung an die Landwirtschaft (Pferdezucht) aufgehoben.

Im fortgesetzten Berufungsverfahren wurde die Berufung zurückgenommen und damit das in seiner Gesamtauswirkung von rund 88.000 € günstigere Ergebnis der Erstbescheide wieder hergestellt. Im Ergebnis wurden die Vorsteuern aus der Geltendmachung von nichtabzugsfähigen Aufwendungen für das vom Gesellschafter genutzte Wohnhaus nachbelastet, für die die Bf. die streitgegenständliche Abgabennachsicht begehrt.

Anzuwendende Rechtsnormen:

Bundesabgabenordnung (BAO)

§ 236

(1) Fällige Abgabenschuldigkeiten können auf Antrag des Abgabepflichtigen ganz oder zum Teil durch Abschreibung nachgesehen werden, wenn ihre Einhebung nach der Lage des Falles unbillig wäre.

(2) Abs. 1 findet auf bereits entrichtete Abgabenschuldigkeiten sinngemäß Anwendung.

(3) Die Bestimmungen des § 235 Abs. 2 und 3 gelten auch für die Nachsicht von Abgabenschuldigkeiten.

Verordnung des Bundesministers für Finanzen betreffend Unbilligkeit der Einhebung im Sinn des § 236 BAO

BGBl II 2005/435 idF BGBl II 2013/449

Auf Grund des § 236 der Bundesabgabenordnung (BAO), BGBl. Nr. 194/1961, zuletzt geändert durch das Bundesgesetz, BGBl. I Nr 180/2004, und durch die Kundmachung BGBl. I Nr 2/2005, wird verordnet:

§ 1: Die Unbilligkeit im Sinn des § 236 BAO kann persönlicher oder sachlicher Natur sein.

§ 2: Eine persönliche Unbilligkeit liegt insbesondere vor, wenn die Einhebung

Z 1. die Existenz des Abgabepflichtigen oder seiner ihm gegenüber unterhaltsberechtigten Angehörigen gefährden würde;

Z 2. mit außergewöhnlichen wirtschaftlichen Auswirkungen verbunden wäre, etwa wenn die Entrichtung der Abgabenschuldigkeit trotz zumutbarer Sorgfalt nur durch Vermögensveräußerung möglich wäre und dies einer Verschleuderung gleichkäme.

§ 3. Eine sachliche Unbilligkeit liegt bei der Einhebung von Abgaben insbesondere vor, soweit die Geltendmachung des Abgabenanspruches

Z 1. von Rechtsauslegungen des Verfassungsgerichtshofes oder des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, wenn im Vertrauen auf die betreffende Rechtsprechung für die Verwirklichung des die Abgabepflicht auslösenden Sachverhaltes bedeutsame Maßnahmen gesetzt wurden;

2. in Widerspruch zu nicht offensichtlich unrichtigen Rechtsauslegungen steht, die

a) dem Abgabepflichtigen gegenüber von der für ihn zuständigen Abgabenbehörde geäußert oder

b) vom Bundesministerium für Finanzen im Amtsblatt der österreichischen Finanzverwaltung oder im Internet als Amtliche Veröffentlichung in der Findok veröffentlicht wurden, wenn im Vertrauen auf die betreffende Äußerung bzw. Veröffentlichung für die Verwirklichung des die Abgabepflicht auslösenden Sachverhaltes bedeutsame Maßnahmen gesetzt wurden;

Z 3. zu einer internationalen Doppelbesteuerung führt, deren Beseitigung ungeachtet einer Einigung in einem Verständigungsverfahren die Verjährung oder das Fehlen eines Verfahrenstitels entgegensteht.

Eine sachliche Unbilligkeit der Abgabeneinhebung liegt vor, wenn im Einzelfall bei Anwendung des Gesetzes ein vom Gesetzgeber offenbar nicht beabsichtigtes Ergebnis eintritt (VwGH 30.4.1999, 99/16/0086; 25.1.2001, 98/15/0176; 26.2.2003, 98/13/0091; 28.4.2004, 2001/14/0022; 30.1.2006, 2005/17/0245, AW 2005/17/0061), „sodass es zu einer anormalen Belastungswirkung und, verglichen mit ähnlichen Fällen, zu einem atypischen Vermögenseingriff kommt“. Sachliche Unbilligkeit einer Abgabeneinhebung ist grundsätzlich in den Fällen anzunehmen, in denen das ungewöhnliche Entstehen einer Abgabenschuld zu einem unproportionalen Vermögenseingriff beim Steuerpflichtigen führt. Der in der anormalen Belastungswirkung und verglichen mit ähnlichen Fällen, im atypischen Vermögenseingriff gelegene offenbare Widerspruch der Rechtsanwendung zu den vom Gesetzgeber beabsichtigten Ergebnissen muss seine Wurzel in einem außergewöhnlichen Geschehensablauf haben, der eine vom Steuerpflichtigen nach dem

gewöhnlichen Lauf nicht zu erwartende Abgabenschuld ausgelöst hat, die zudem auch ihrer Höhe nach unproportional zum auslösenden Sachverhalt ist“ (VwGH 21.1.2009, 2008/17/0138).

Eine solche Unbilligkeit kann beispielsweise vorliegen:

Zum Schutz des Vertrauens auf im AÖF veröffentlichte Erlässe des BMF und auf Judikatur des VwGH bzw VfGH siehe VO BGBl II 2006/441 und BMF, AÖF 2006/126, Abschn 6.2.3 und 6.2.4.)

Eine sachliche Unbilligkeit liegt nicht vor, wenn sie ganz allgemein die Auswirkung genereller Normen ist (VwGH 22.3.1995, 93/15/0072; 23.10.1997, 96/15/0154; 30.3.2000, 99/16/0099; 5.11.2003, 2003/17/0253; 30.9.2004, 2004/16/0151; 26.5.2014, 2013/17/0498). Materiellrechtlich legislatorisch bedingte Unzulänglichkeiten („Ungerechtigkeiten“) sind keine Unbilligkeiten iSd § 236 (Stoll, BAO, 2421).

Auch Folgen des allgemeinen Unternehmerwagnisses sind idR keine solche Unbilligkeit (zB VwGH 23.1.1996, 95/14/0062; 23.3.1999, 98/14/0147; 16.12.2003, 2003/15/0099; 30.6.2006, 2005/17/0175; 8.9.2009, 2007/17/0160).

Die Bf. behauptet durch die sie im Anlassfall in ihrem berechtigten Vertrauen auf die bisherige Judikatur des VwGH verletzt worden zu sein.

Ohne den die Bf. betreffenden Anlassfall (VwGH 19.9.2013, 2011/15/0157) näher bewerten zu wollen, ist daraus zu ersehen, dass der Gerichtshof mit unmissverständlicher Klarheit festgestellt hat, dass auf Grund der Tatsachenfeststellungen des UFS, die Bf. ein Wohnhaus nach den Bedürfnissen ihres Gesellschafters errichtet (und eingerichtet) habe und es sodann diesem für dessen privates Wohnbedürfnis überlassen habe. Es handle sich dabei um Aufwendungen, die unmittelbar die private Lebensführung des Gesellschafters betreffen. Das Wohnhaus sei für das private Wohnbedürfnis des Gesellschafters gewidmet. Die Versagung des Vorsteuerabzuges gemäß § 12 Abs. 2 Z 2 lit. a UStG 1994 stoße auf keine von VwGH aufzugreifenden Bedenken.

In diesem Zusammenhang ist festzuhalten, dass es sich bei sämtlichen von der Bf. aufgezeigten VwGH-Judikate grundsätzlich um entschiedene Einzelfälle handelt. Trotz der Vielzahl von angeführter Judikatur, konnte die Bf. kein einziges Erkenntnis aufzeigen, wo der Vorsteuerabzug für eine vermögensverwaltenden Personengesellschaft für die Anschaffung oder Herstellung eines dem Gesellschafter vermieteten Wohnhauses gewährt wurde. Abgesehen davon hat sich der VwGH zur Anerkennung der gegenständlichen Vermietungskonstruktion über eine GmbH & Co KG, die vornehmlich von nahen Angehörigen beherrscht wird, zu keinen weiteren Ausführungen veranlasst gesehen.

In diesem Zusammenhang wird bei Vereinbarungen zwischen Angehörigen und Gesellschafter, an denen die Miteigentümer als Gesellschafter beteiligt sind, auf die Anerkennungsvoraussetzungen zu achten sein, die die Judikatur für solche Vereinbarungen aufgestellt hat. Wird ein im Miteigentum stehendes Grundstück ausschließlich von den (oder einzelnen) Miteigentümern oder diese nahe stehenden Personen bewohnt, wird ein allenfalls bestehendes Mietverhältnis ertragsteuerlich nicht anerkannt. Die Nutzung erfolgt im Rahmen privater Lebensführung (VwGH 24.6.1999, 96/15/0098). Umsatzsteuerlich ist in diesem Fall davon auszugehen, dass eine unternehmerische Tätigkeit nicht entfaltet wird (VwGH 28.10.2004, 2001/15/0028, der sich allerdings stärker auf den Vorsteuerauschluss nach § 12 Abs. 2 Z 2 lit. a UStG stützt (Ruppe/Achatz, UStG 1994⁵, § 1 Rz. 104).

M.a.W. kann aus der großteils auch von der Bf. zit. Vorjudikatur abgeleitet werden, dass von Privataufwendungen auch über den Umweg einer Vergesellschaftung kein Vorsteuerabzug ermöglicht wird.

Wie bereits ausgeführt, hat die Bewertung der Bf. Tätigkeit durch den VwGH in rechtlicher Hinsicht, was die Aufwendungen für das privat genutzte Wohnhaus anlangt, zu keinen neuen Erkenntnissen geführt, durch die die Bf. völlig überrascht worden wäre. Ebenso ist sie von der Abgabenbehörde auch nicht zu einer derartigen Gestaltung aufgefordert worden.

Da ein Vertrauen auf die angeblich für Bf. sprechende Judikatur trotz umfangreicher Wiedergaben von Judikaturzitaten nicht aufgezeigt werden konnte, war in der Vorschreibung der gegenständlichen Abgaben keine abweichende Auslegung der Judikatur des VwGH zu erblicken. Abgesehen davon erwähnt die Bf. Einzelfallspezifika nämlich, dass der 80% -Kommanditist (Bruder des Mieters MA) als Mitgesellschafter unberücksichtigt geblieben sei und auch die Sphäre der Personengesellschaft und des Kommanditisten nicht getrennt worden sei. Ebenso werden von der Bf. die bestehenden familiären Bindungen zwischen den Gesellschaftern der Bf. und der Komplementär-GmbH negiert. Damit zeigt sie einerseits Detailfragestellungen der gegenständlichen Sachverhaltsgestaltung auf, für die kaum Vorjudikate vorhanden sein können und andererseits macht sie in geradezu unzulässiger Weise einen nicht näher substantiierten Vertrauensschutz geltend.

Eine Abgabennachsicht dient nicht dazu, im Festsetzungsverfahren unterlassene Einwendungen (vor allem Bescheidbeschwerden) nachzuholen (VwGH 17.10.2001, 98/13/0073; 25.11.2002, 97/14/0013; 30.9.2004, 2004/16/0151; 20.9.2007, 2002/14/0138). Damit verkennt die Bf. das Wesen der Abgabennachsicht und macht diese zu einem sukzessiven Beschwerdeverfahren nach einem nicht gänzlich obsiegenden VwGH-Verfahren.

Zu der in der Vorlageantragsergänzung vom 12.6.2017 nunmehr ins Treffen geführten persönlichen Unbilligkeit bleibt Folgendes festzuhalten:

Bei der ursprünglichen Komplementärgesellschaft handelte es sich um die A GmbH, deren Anteile zu 90% von RA und zu 10% von MA gehalten wurde. Über diese Gesellschaft wurde am 28.11.2016 ein Konkursverfahren eröffnet, das durch einen Sanierungsplan beendet wurde. Am 8.12.2017 wurde diese Gesellschaft als Komplementärin der Bf. im Firmenbuch gelöscht und an dessen Stelle die I. GmbH eingetragen, deren Anteile zu 100% von RA gehalten werden. In dem zuletzt beim Firmenbuch eingereichten Jahresabschluss per 31.12.2016 weist die I. GmbH ein unternehmensrechtliches Eigenkapital von 28.689,20 € aus. Die Haftungssumme der eingetragenen Kommanditistin E.A., dem RA zuzurechnen, beträgt 800 € und die Haftungssumme der Kommanditistin AB & Co KG ESo 200 €.

Die beim Firmenbuch eingereichten Jahresabschlüsse der Bf. weisen per 31.12.2016 und 31.12.2017 ein unternehmensrechtliches (positives) Eigenkapital von 1.403.725,76 € bzw. 2.365.011,87 € aus. In Anbetracht der vorhandenen Vermögenswerte erscheint eine Abstattung der nachsichtsgegenständlichen Abgaben in Raten zumutbar.

Bei der vermieteten Immobilie handelt es sich ein Wohngebäude mit rd. 495 m² und Nebengebäude, die vorwiegend landwirtschaftlich genutzt werden, mit 360 m² Nutzfläche. Soweit der UFS-Entscheidung vom 5.8.2011, RV/0640-G708 entnehmbar, verfügt das Haus über Infrarot- und Saunakabine, Solardusche und ein 8 m langes Weinregal. Aus diesen Feststellungen und den ursprünglich verbuchten Anschaffungs- oder Herstellungskosten von 1,5 Mio. € kann von einem Wohnhaus in gehobener Ausstattung ausgegangen werden.

Bei der Bf., um eine GmbH & Co KG, die als unternehmerische Gesellschaft bei entsprechender Haftungsbegrenzung den primären Zweck verfolgt, Vermietungserträge aus angeschafften bzw. selbsthergestellten Liegenschaften zu erzielen. Zum allgemeinen Unternehmerrisiko zählt es unter anderem auch entsprechende Steuerleistungen aus den ertragsbringenden Vermögensanlagen zu erzielen. Wie die (persönliche) Existenz der Gesellschafter daraus beeinträchtigt werden soll, erschließt sich aus dem bf. Vorbringen nicht, zumal der 20% Kommanditbeteiligte lediglich Mieter der Liegenschaft ist. Sollte mit den vereinbarten Mietzinsen eine Deckung der Aufwendungen der Bewirtschaftung des Liegenschaftsvermögens nicht möglich sein, wird die Bf. um eine entsprechende Anpassung des Mietvertrages oder Aufkündigung des Mietverhältnisses nicht umhin kommen.

Der VwGH stellt auf die Unbilligkeit „im Einzelfall“ ab (zB 17.9.1979, 2109/79; kritisch Arnold, AnwBl 1980, 213, der darauf hinweist, dass im § 236 von der „Lage des Falles“ und nicht von der „Lage des Einzelfalles“ die Rede ist).

Eine persönliche Unbilligkeit ergibt sich i.d.R. aus der wirtschaftlichen Situation des Antragstellers (bzw. aller Gesamtschuldner). Sie besteht bei einem wirtschaftlichen Missverhältnis zwischen der Einhebung der Abgabe und den im Bereich des (der) Abgabepflichtigen entstehenden Nachteilen (VwGH 9.12.1992, 91/13/0118; 19.10.2006, 2003/14/0098). Eine solche Unbilligkeit wird dann gegeben sein, wenn die Einhebung

die Existenz des Abgabepflichtigen oder seiner Familie gefährdet (zB VwGH 9.7.1997, 95/13/0243; 30.4.1999, 99/16/0086; 22.9.2000, 95/15/0090). Eine solche kann nach dem Vorhingesagten nicht erblickt werden, weil bei einer (beschränkt haftenden) Immobilienvermietungsgesellschaft von keinem derartigen Missverhältnis der Einhebung der Abgaben gesprochen werden kann. Eine Existenzgefährdung der Familie des Mieters ist in diesem Zusammenhang nicht weiter beachtlich, da Vermieter im allgemeinen bei der Ermittlung des Mietzinses auf die wirtschaftliche Lage ihrer Mieter nicht weiter Bedacht nehmen. Im Übrigen liegt es in der Sphäre des Mieters sich um eine seinen wirtschaftlichen Verhältnissen entsprechende Wohnmöglichkeit umzusehen bzw. ist die Bf. als Vermieterin gehalten, für das Bestandsobjekt einen geeigneten Mieter zu finden, der bereit und im Stande ist, einen Mietpreis zu entrichten, der auch die Unkosten der Mieterin ausreichend abdeckt.

Es bedarf keiner Existenzgefährdung; es genügt, wenn die Abstattung der Abgabenschuld mit wirtschaftlichen Auswirkungen verbunden wäre, die außergewöhnlich sind, z.B. wenn die Abgabenschuld nur unter Verschleuderung von Vermögenswerten entrichtet werden könnte (VwGH 17.10.2001, 98/13/0073; 2.6.2004, 2003/13/0156; 30.1.2006, 2005/17/0245, AW 2005/17/0061; 10.5.2010, 2006/17/0289). Solche Umstände konnten nicht erblickt werden, zumal die Bf. nicht gehindert ist, eine entsprechend ertragsorientiertere Wirtschaftsführung anzustreben.

Zulässigkeit einer Revision

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision nur 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 Übrigen wird auf die oa. zitierte Vorjudikatur verwiesen.

Graz, am 8. August 2018