

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat in der Beschwerdesache A.B., Adresse 1, vertreten durch MMag. Erika Pfeiffer, Steuerberaterin und Wirtschaftsprüferin, Neunkirchner Straße 42, 2700 Wiener Neustadt, über die Beschwerde vom 24. September 2015 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 8/16/17 vom 9. September 2015 über die Abweisung einer Nachsicht von Abgabenschulden (§ 236 BAO) zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Gegen dieses Erkenntnis ist gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Mit Schriftsatz vom 2. Dezember 2014 beantragte die nunmehrige Beschwerdeführerin A.B. (in der Folge kurz Bf. genannt) die Nachsicht von Abgabenschuldigkeiten in Höhe von € 20.927,71. Im Jahr 2009 habe eine Betriebsprüfung betreffend der Jahre 2005 bis 2007 stattgefunden. Der aktuelle Rückstand auf dem Abgabenkonto in Höhe von € 20.927,71 sei durch die Entscheidung des Bundesfinanzgerichts vom 4. September 2014, eingelangt am 10. September 2014, über die Berufung gegen die Umsatzsteuerbescheide 2006, 2007 und 2008 sowie die Einkommensteuerbescheide 2006, 2007 und 2008, GZ. RV/*********, entstanden. Es sei festgestellt worden, dass die Vermietung keine Einkunftsquelle und keine wirtschaftliche Tätigkeit darstelle. Die Vorsteuer für den Erwerb der Wohnung in Höhe von € 21.487,76 wäre nicht anerkannt worden.

Die Bf. habe mit Kaufvertrag vom 13. Juni 2006 und Wohnungseigentumsvertrag vom 12. September 2007 eine Eigentumswohnung als Pensionsvorsorge erworben, die sie jedenfalls vermieten wollte. Die Wohnung sollte ursprünglich jeweils kurzfristig (ein bis zwei Jahre) an Fremdsprachassistenten vermietet werden. Da sich ihre Tochter C.B. gerade zur Zeit der Fertigstellung der Wohnung im Oktober 2007 von ihrem Freund getrennt habe und da das Ende des Studiums und damit deren Selbsterhaltungsfähigkeit kurz bevorgestanden sei, habe die Bf. die Wohnung an ihre Tochter und nicht an Fremde vermietet. Die Tochter der Bf. habe internationale Betriebswirtschaftslehre studiert und habe ursprünglich gewollt, das Studium Anfang 2008 abgeschlossen zu haben. Infolge eines dreimonatigen Auslandsaufenthalts der Betreuerin für die Abschlussarbeit

sowie wegen gesundheitlicher Probleme der Tochter habe sich der Studienabschluss unerwartet bis zum Sommer 2008 verzögert. Anschließend sei C.B. auf Jobsuche gewesen. Seit Anfang 2009 sei sie durchgehend voll erwerbstätig und nicht mehr unterhaltsberechtigt.

Die Wohnung werde seit Oktober 2007 vermietet. Die Familienbeihilfe sei bis September 2008 bezahlt worden. Seit Anfang 2009 erzielle C.B. Einkünfte, die zur Deckung ihres Lebensunterhalts ausreichten.

Nachsicht: Gemäß § 236 Abs. 1 BAO könnten fällige Abgabenschuldigkeiten auf Antrag des Abgabepflichtigen ganz oder zum Teil durch Abschreibung nachgesehen werden, wenn ihre Einhebung nach der Lage des Falles unbillig wäre. Durch diese Gesetzesbestimmung solle bei Vorliegen aller sonstigen rechtlichen Voraussetzungen eine Möglichkeit bestehen, eine im Einzelfall eingetretene und vom Gesetzgeber nicht beabsichtigte Negativwirkung von Abgabenvorschriften durch Billigkeitsmaßnahmen entweder zu beseitigen oder zu mildern.

Eine persönliche Unbilligkeit liege insbesondere vor, wenn die Einhebung die Existenz des Abgabepflichtigen gefährden würde oder wenn die Einhebung mit außergewöhnlichen wirtschaftlichen Auswirkungen verbunden wäre.

Im vorliegenden Fall wäre die Einhebung der Umsatzsteuer mit außergewöhnlichen wirtschaftlichen Auswirkungen verbunden, da die Bf. aufgrund der Aussagen von Finanzbeamten und aufgrund aktuellerer oberstgerichtlicher Entscheidungen nicht mit der Rückzahlung der gesamten Vorsteuer gerechnet habe und auch nicht rechnen habe müssen und daher keine entsprechenden finanziellen Vorkehrungen getroffen habe.

Für die aufgrund des BFG-Urteils entstandenen Abgabennachforderungen sei mittlerweile ein doch nicht unerheblicher Betrag von € 5.130,00, entweder mittels Verrechnung mit Guthaben oder durch Zahlung auf das Abgabenkonto, geleistet worden.

Um den Restbetrag aufbringen zu können, müsste die Bf. entweder die Vorsorgewohnung verkaufen oder andere Vermögenswerte veräußern, was quasi einer Verschleuderung gleich käme. Nach Meinung der Bf. und ihrer steuerlichen Vertreterin würden daher persönliche Unbilligkeitsgründe der Einhebung für den Betrag von € 20.927,71 vorliegen.

Sachliche Unbilligkeitsgründe: Eine sachliche Unbilligkeit liege bei der Einhebung von Abgaben insbesondere vor, soweit die Geltendmachung des Abgabenanspruchs von Rechtsauslegungen des VwGH oder des VfGH abweiche, wenn im Vertrauen auf die betreffende Rechtsprechung für die Verwirklichung des die Abgabepflicht auslösenden Sachverhalts bedeutsame Maßnahmen gesetzt worden seien oder in Widerspruch zu nicht offensichtlich unrichtigen Rechtsauslegungen stünden, die dem Abgabepflichtigen gegenüber von der für sie zuständigen Abgabenbehörde erster Instanz geäußert oder vom BMF im AÖFV veröffentlicht bzw. wenn im Vertrauen auf die betreffende Äußerung bzw. Veröffentlichung für die Verwirklichung des die Abgabepflicht auslösenden Sachverhalts bedeutsame Maßnahmen gesetzt worden seien.

Der Betriebsprüfer E.F. habe bei Abschluss der Prüfung gegenüber der steuerlichen Vertreterin der Bf. erwähnt, dass die - anteilige - Vorsteuer aus dem Wohnungskauf im Jahr 2009 zustünde, weil in diesem Jahr die Unterhaltsverpflichtung der Bf. gegenüber ihrer Tochter weggefallen sei.

In einem persönlichen Gespräch mit Frau G.H. vor der mündlichen Verhandlung am 13. August 2014 habe die steuerliche Vertreterin der Bf. dies erwähnt und gemeint, dass sie bei abweisender Erledigung des Verfahrens durch das Bundesfinanzgericht eine Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend der Umsatzsteuer für 2009 anregen werde. Der steuerlichen Vertreterin der Bf. sei nicht mitgeteilt worden, dass dieser Anregung nicht nachgekommen würde.

Mit Mail vom 7. Oktober 2014 habe die steuerliche Vertreterin der Bf. Frau G.H. um Kontaktaufnahme gebeten. Eine Kopie des Mails werde vorgelegt. Anschließend sei beim Finanzamt mehrmals um Rückruf durch Frau G.H. gebeten worden. Auch im Schreiben an das Finanzamt vom 29. Oktober 2014, in dem die Bf. um Stundung für einen Betrag von € 22.963,84 angesucht habe, habe sie angemerkt, dass die steuerliche Vertreterin mit Frau G.H. wegen einer Vorsteuergutschrift und Wiederaufnahme des Verfahrens in Kontakt wäre. Als der Rückruf tatsächlich erfolgte, sei die Frist zur Einbringung einer VwGH-Beschwerde gegen die abweisende Entscheidung durch das Bundesfinanzgericht, die am 22. Oktober 2014 geendet habe, bereits abgelaufen gewesen! Somit sei der Bf. der weitere Rechtsweg verwehrt gewesen. Frau G.H. habe telefonisch mitgeteilt, dass das Finanzamt keine Wiederaufnahme betreffend der Veranlagung der Umsatzsteuer durchführen würde, da die Wohnung ab dem Erwerb an eine unterhaltsberechtigte Person vermietet worden sei und es sich bei einer anschließenden Vermietung an eine nicht unterhaltsberechtigte Person um eine Einlage der Wohnung gehandelt habe, bei der kein Vorsteuerabzug möglich wäre.

Der Verwaltungsgerichtshof habe am 18. Oktober 2012, GZ.: 2010/15/0010, positiv für den Steuerpflichtigen entschieden und den Bescheid wegen Rechtswidrigkeit des Inhalts aufgehoben: Auch in diesem Fall sei es um Vermietung einer Wohnung an eine unterhaltsberechtigte Person und darum gegangen, ob die vom Beschwerdeführer entfaltete Vermietung ungewöhnlich oder unangemessen oder missbräuchlich wäre. Aus diesem Erkenntnis habe die Steuerpflichtige schließen können, dass die Vermietung an ihre Tochter als Einkunftsquelle und als wirtschaftliche Tätigkeit anerkannt würde. Eine Kopie der Entscheidung, die auch dem Bundesfinanzgericht bekannt gewesen sei, sowie einen entsprechenden Zeitungsartikel aus "Der Presse" lege die Bf. bei.

Die steuerliche Anerkennung der Vermietung von Eltern an ein unterhaltsberechtigtes Kind könne sich nicht nach von der Vermieterin nicht beeinflussbaren Faktoren richten; dazu zähle der Zeitpunkt des Studienabschlusses des Kindes (der wiederum von Prüfungsterminen und Vorgaben der Professoren abhängig sei, der Zeitpunkt der Fertigstellung eines neu errichteten Mietobjektes und der Zeitpunkt, wann das Kind eine Anstellung findet. Die Betrachtung könne nach Meinung der Bf. nicht nur auf eine Zeitspanne von einem oder zwei Jahren abstellen, sondern müsse den gesamten

Zeitraum der Vermietung oder zumindest mehrere Jahre umfassen. Es liege eine Ungleichbehandlung vor, indem bei selben Voraussetzungen die Vermietung als Einkunftsquelle behandelt werde, wenn der Mieter eine nicht dem Vermieter gegenüber unterhaltsberechtigte Person sei, der Mieter jedoch von seinen Eltern Unterhalt beziehe.

Im vorliegenden Fall komme es zu einer deutlichen Mehrbelastung gegenüber anderen am Markt tätigen Vermietern, da die gesamte Vorsteuer aus dem Wohnungskauf zu einem Kostenfaktor werde. Hätte die Bf. auch nur für ganz kurze Zeit nach der Fertigstellung der Wohnung an Fremde und nicht an ihre - damals noch - unterhaltsberechtigte Tochter vermietet, wäre die Vorsteuer aus dem Kaufpreis der Wohnung außer für den Zeitraum des Unterhaltsanspruchs von Tochter C.B. zugestanden. Es handelt sich somit um eine überschießende Besteuerung.

Die Ermessensübung habe nach den Grundsätzen von Billigkeit und Zweckmäßigkeit zu erfolgen. Im vorliegenden Fall sei einerseits ein persönlicher Unbilligkeitsgrund und andererseits mehrere sachliche Unbilligkeitsgründe gegeben. Die Bf. ersuche daher, von der Einhebung des Abgabenzurückstands abzusehen.

Mit Bescheid vom 9. September 2015 wies die Abgabenbehörde den Antrag der Bf. vom 2. Dezember 2014 um Bewilligung einer Nachsicht in Höhe von € 20.927,71 ab.

Zur Begründung wird ausgeführt, g emäß § 236 BAO könnten fällige Abgabenschuldigkeiten auf Antrag des Abgabepflichtigen ganz oder zum Teil durch Abschreibung nachgesehen werden, wenn ihre Einhebung nach der Lage des Falles unbillig wäre.

Sachliche Unbilligkeit in der Einhebung sei dann gegeben, wenn durch die Anwendung des Gesetzes ein vom Gesetzgeber offenbar nicht beabsichtigtes Ergebnis eintrete und wenn das ungewöhnliche Entstehen einer Abgabenschuld beim Betroffenen zu einem unproportionalen Vermögenseingriff führe. Die Nichtanerkennung des Vorsteuerabzuges stelle jedoch eine Auswirkung einer generellen Norm dar und könne daher keine sachliche Unbilligkeit begründen.

In Anbetracht der Einkommensverhältnisse der Bf. könne in einer ratenweisen Abstattung des Abgabenzurückstandes (auch ohne Verschleuderung von Vermögenswerten) keine persönliche Unbilligkeit gesehen werden.

Das Ansuchen sei daher abzuweisen.

Gegen diesen Bescheid richtet sich die vorliegende frist- und formgerechte Beschwerde der Bf. vom 24. September 2015, mit welcher beantragt wird, die Beschwerde ohne Erlassung einer Beschwerdevorentscheidung dem Bundesfinanzgericht vorzulegen und dem Nachsichtsansuchen Folge zu geben.

Zur Begründung wird ausgeführt, im vorliegenden Fall stelle die Nichtanerkennung des Vorsteuerabzugs eine besondere Härte dar. Die Tatsache, dass die Vermietung einer Wohnung an ein unterhaltsberechtigtes Kind umsatzsteuerlich zur Gänze nicht als Einkunftsquelle betrachtet werden könne, sei für viele ein Novum. Dies gehe auch

aus der Tatsache hervor, dass in der Zeitschrift "Gewinn" in der Ausgabe für den Monat Februar 2015 ein umfangreicher Artikel über den Steuerfall der Bf. erschienen sei. In den Gewinn-Steuertipps werde immer über Neuerungen im Steuerrecht berichtet. Dies unterstütze des Vorbringen, dass die Bf. im Vertrauen auf die betreffende Rechtsprechung bedeutsame Maßnahmen gesetzt habe und ihre Handlungen im Einklang mit nicht offensichtlich unrichtigen Rechtsauslegungen gestanden seien.

Laut VwGH 28.2.1011, 2007/17/0039, bedürfe es zur Bewilligung einer Nachsicht nicht der Existenzgefährdung, besonderer finanzieller Schwierigkeiten und Notlagen, sondern es genüge, dass die Abstattung der Abgabenschuld mit wirtschaftlichen Auswirkungen verbunden wäre, die außergewöhnlich seien.

Eine sachliche Unbilligkeit der Abgabeneinhebung könne gegeben sein, wenn bei Anwendung des Gesetzes im Einzelfall ein vom Gesetzgeber offenbar nicht beabsichtigtes Ergebnis eintrete. Durch die Bestimmung über die Gewährung der Nachsicht solle der Abgabenbehörde die Möglichkeit eröffnet werden, eine infolge der besonderen Umstände des Einzelfalles eingetretene besonders harte Auswirkung der Abgabenvorschriften, die der Gesetzgeber, wäre sie vorhersehbar gewesen, vermieden hätte, zu mildern.

Diese Umstände lägen bei der Bf. vor: Es werde der Vorsteuerabzug für den Erwerb der an die Tochter vermieteten Wohnung zur Gänze nicht gewährt. Die Unterhaltspflicht der Vermieterin gegenüber der Mieterin habe aber nur von Oktober 2007 bis Dezember 2008 bestanden, also für einen kurzen Zeitraum von 15 Monaten. Die Bf. hätte erwartet, dass zumindest 80% der Vorsteuer (Entfall des Vorsteuerabzugs zu jeweils 10% für 2007 und für 2008) steuerlich anerkannt würden! Dies sei ihr vom Betriebsprüfer im Zuge der Prüfung auch mündlich zugesichert worden.

Nach Meinung der Bf. habe die Abgabenbehörde weder die sachlichen noch die persönlichen Unbilligkeitsgründe in ausreichendem Maß und entsprechend dem Sachverhalt berücksichtigt. Sie erteile daher, der Beschwerde statt zu geben.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Gemäß § 236 Abs. 1 BAO können fällige Abgabenschuldigkeiten auf Antrag des Abgabepflichtigen ganz oder zum Teil durch Abschreibung nachgesehen werden, wenn ihre Einhebung nach der Lage des Falles unbillig wäre.

Gemäß § 236 Abs. 2 BAO findet Abs. 1 findet auf bereits entrichtete Abgabenschuldigkeiten sinngemäß Anwendung.

Die Verordnung des Bundesministers für Finanzen betreffend Unbilligkeit der Einhebung im Sinn des § 236 BAO (BGBl. II, Nr. 435/2005 vom 20.12.2005) lautet wie folgt:

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*

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

2. mit außergewöhnlichen wirtschaftlichen Auswirkungen verbunden wäre, etwa wenn die Errichtung 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

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 erster Instanz geäußert oder

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

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

Das Bundesfinanzgericht geht nach dem Beschwerdevorbringen der Bf. und der Aktenlage von folgendem Sachverhalt aus:

Die Bf. erwarb im Jahr 2006 eine Eigentumswohnung, die sie ab dem 1.10.2007 an ihre Tochter, für die sie bis 31.12.2008 unterhaltspflichtig war, vermietet hat. Für die Jahre 2006 bis 2008 erklärte die Bf. in ihren Einkommensteuererklärungen Verluste aus Vermietung und Verpachtung und machte im Rahmen ihrer Umsatzsteuererklärungen Vorsteuern in Höhe von € 22.037,66 (2006), von € 298,56 (2007) und € 190,00 (2008) geltend. Das Finanzamt erließ am 7.8.2008 bzw. am 31.10.2008 die Umsatz- und Einkommensteuerbescheide 2006 und 2007 zunächst erklärungsgemäß.

Im Zuge einer vom 26.5.2009 bis 7.9.2009 stattgefundenen Außenprüfung vertrat der Prüfer der Abgabenbehörde die Rechtsauffassung, dass nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes die Vermietung einer Liegenschaft zur Wohnversorgung naher Angehöriger in Erfüllung einer Unterhaltspflicht steuerlich unbeachtlich ist. Die Vermietung der Wohnung an die Tochter wurde sowohl umsatzsteuerrechtlich als auch einkommensteuerrechtlich nicht als unternehmerische Tätigkeit bzw. als Einkunftsquelle angesehen. Nach Wiederaufnahme der Verfahren betreffend Umsatz-

und Einkommensteuer der Jahre 2006 und 2007 ergingen geänderte Umsatz- und Einkommensteuerbescheide für diese Jahre, in welchen die negativen Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung nicht in Ansatz gebracht und die von der Bf. geltend gemachten Vorsteuern nachgefordert wurden.

Gegen diese Bescheide aufgrund der Außenprüfung vom 10.9.2010 hat die Bf. im Abgabenverfahren Beschwerde erhoben. Mit Erkenntnis vom 4. September 2014, RV/*****, hat das Bundesfinanzgericht die Rechtsansicht der Abgabenbehörde in Bezug auf die steuerliche Behandlung der Vermietung der Eigentumswohnung an die Tochter bestätigt und insoweit die Beschwerden abgewiesen.

Mit der gegenständlichen Beschwerde wendet die Bf. sowohl das Vorliegen einer persönlichen als auch sachlichen Unbilligkeit der Einhebung der im Rahmen der Außenprüfung rückgeforderten Vorsteuern aus dem Erwerb der Eigentumswohnung ein.

Bei Vorliegen eines Ansuchens um Nachsicht hat die Abgabenbehörde zunächst zu prüfen, ob ein Sachverhalt vorliegt, der dem unbestimmten Gesetzesbegriff „Einhebung nach der Lage des Falles unbillig“ entspricht. Verneint sie diese Frage, ist für eine Ermessensentscheidung kein Raum mehr und der Antrag abzuweisen.

Im Zusammenhang mit der von der Bf. beantragten Erlassung eines Begünstigungsbescheides in Form einer Abgabennachsicht gemäß § 236 BAO trifft die Antragstellerin eine erhöhte Mitwirkungspflicht, sie hat einwandfrei und unter Ausschluss jeglichen Zweifels das Vorliegen jener Umstände darzutun, auf die die Nachsicht gestützt werden kann (VwGH 27.6.2003, 2013/15/0173). Wenn das Antragsvorbringen des Nachsichtswerbers nicht die gebotene Deutlichkeit und Zweifelsfreiheit aufweise, so kann nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 27.3.1996, 92/13/0291) eine mangelnde Ermittlungstätigkeit der Abgabenbehörde nicht als Verletzung von Verfahrensvorschriften vorgeworfen werden.

Zum Tatbestandsmerkmal der persönlichen Unbilligkeit:

Gemäß § 2 der Verordnung des Bundesministers für Finanzen betreffend Unbilligkeit der Einhebung im Sinne des § 236 BAO (BGBl. II Nr. 435/2005) liegt eine persönliche Unbilligkeit insbesondere dann vor, wenn die Einhebung die Existenz des Abgabepflichtigen und seiner ihm gegenüber unterhaltsberechtigten Angehörigen gefährden würde bzw. mit außergewöhnlichen wirtschaftlichen Auswirkungen verbunden wäre, etwa wenn die Entrichtung der Abgabenschuldigkeiten trotz zumutbarer Sorgfalt nur durch Vermögensveräußerung möglich wäre und dies einer Verschleuderung gleich käme.

Die Bf. begründet in der gegenständlichen Beschwerde das Vorliegen einer persönlichen Unbilligkeit der Einhebung damit, da sie aufgrund der Aussagen von Finanzbeamten und aufgrund aktuellerer oberstgerichtlicher Entscheidungen nicht mit einer Rückzahlung der gesamten Vorsteuern gerechnet habe und auch nicht rechnen habe müssen und daher keine entsprechenden finanziellen Vorkehrungen getroffen habe. Für die Rückzahlung der gesamten Vorsteuern müsste die Bf. entweder die Vorsorgewohnung oder andere

Vermögenswerte veräußern, was quasi einer Verschleuderung gleich käme, weswegen eine persönliche Unbilligkeit der Einhebung für den Betrag von € 20.927,71 vorliege.

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes sind für die Entscheidung bei Nachsichtsansuchen die Vermögens- und Einkommensverhältnisse zum Zeitpunkt der Entscheidung über das Ansuchen maßgebend (vgl. VwGH 17.11.2010, 2007/13/0135).

Die Rechtsmittelinstanz hat grundsätzlich aufgrund der zum Zeitpunkt ihrer Entscheidung gegeben Sach- und Rechtslage zu entscheiden (vgl. VwGH 24.3.2009, 2006/13/0149).

Der Bf. ist zu ihrem Vorbringen betreffend persönlicher Unbilligkeit vorerst zu entgegnen, dass nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofs (VwGH 14.1.1991, 90/15/0060) auch die Notwendigkeit Vermögenswerte – und sei es auch Grundvermögen – zur Steuerzahlung heranzuziehen, die Abgabeneinhebung noch nicht unbillig erscheinen lässt. Wenn die Abstattung einer Abgabe nur durch eine Veräußerung von Vermögenschaften möglich wäre und diese Veräußerung einer Verschleuderung gleichkommen würde, könnte die Einziehung der Abgaben als unbillig angesehen werden. Das wird vor allem dann der Fall sein, wenn die Finanzverwaltung selbst die Zwangsversteigerung einer Liegenschaft durchführen lassen würde. Hat aber der Steuerpflichtige die Möglichkeit, einen Freihandkäufer zu suchen bzw. würden Stundungen und Teilzahlung der Uneinbilligkeit abhelfen, dann ist eine Nachsicht nicht erforderlich und die Unbilligkeit abzuwenden.

Nach einer von der Abgabenbehörde durchgeführten Feststellung der wirtschaftlichen Verhältnisse der Bf. vom 30.3.2015 bezieht diese ein monatliches Nettoeinkommen von ca. € 2.900,00 und ist Alleineigentümerin einer Immobilie in Adresse2 sowie Hälfteeigentümerin zweiter weiterer Liegenschaften in Adresse2 und Adresse3 .

Die Bf. hat im Rahmen des gegenständlichen Beschwerdeverfahrens weder behauptet noch glaubhaft gemacht, dass bei einem monatlichen Nettoeinkommen von € 2.900,00 eine ratenweise Abstattung des Rückstandes am Abgabenkonto im Rahmen einer Zahlungserleichterung nicht möglich wäre. Auch hat sie nicht vorgebracht, die Abstattung des Abgabenzurückstandes durch den Verkauf von Vermögenswerten (Liegenschaften) überhaupt versucht bzw. in Erwägung gezogen zu haben. Auch hat sie in diesem Zusammenhang nicht dargelegt, aus welchen Gründen bei steigenden Immobilienpreisen der Verkauf von Vermögen einer Verschleuderung gleichkommen würde. Die Abgabenbehörde hat daher das Nichtvorliegen einer persönlichen Unbilligkeit in der Einhebung zu Recht verneint.

Zum Tatbestandsmerkmal der sachlichen Unbilligkeit der Einhebung:

Nach der ständigen Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes liegt eine sachliche Unbilligkeit der Einhebung vor, wenn im Einzelfall bei Anwendung des Gesetzes ein vom Gesetzgeber offenbar nicht beabsichtigtes Ereignis eintritt. Jedenfalls muss es, verglichen mit anderen Fällen zu einer atypischen Belastungswirkung kommen. Durch eine Nachsicht

können nur solche Auswirkungen der Abgabenvorschriften gemildert werden, die der Gesetzgeber selbst nicht vorgesehen hat (VwGH 10.5.2010, 2006/17/0289).

Der in der anormalen Belastungswirkung und, verglichen mit ähnlichen Fällen, im atypischen Vermögenseingriff gelegene offbare Widerspruch der Rechtsanwendungen zu den vom Gesetzgeber beabsichtigten Ereignissen muss seine Wurzel in einem außergewöhnlichen Geschehensablauf haben, der auf eine vom Abgabepflichtigen nicht beeinflussbare Weise eine nach dem gewöhnlichen Verlauf nicht zu erwartende Abgabenschuld ausgelöst hat, die zudem auch in ihrer Höhe nach unproportional zum auslösenden Sachverhalt ist (vgl. z.B. VwGH 22.3.1995, 94/13/0264).

Eine sachliche Unbilligkeit liegt jedenfalls nicht vor, wenn die Abgabenforderung ganz allgemein die Auswirkung einer generellen Rechtsnorm ist, die alle Abgabepflichtigen in gleicher Weise trifft (VwGH 20.5.2010, 2006/15/0337).

Die Bf. wendet mit der gegenständlichen Beschwerde das Vorliegen einer im Einzelfall gelegenen anormalen Belastungswirkung, die vom Gesetzgeber nicht beabsichtigt gewesen sei, mit dem Argument ein, es werde der Vorsteuerabzug für den Erwerb der an die Tochter vermieteten Wohnung zur Gänze nicht gewährt, die Unterhaltspflicht der Vermieterin gegenüber der Mieterin habe aber nur von Oktober 2007 bis Dezember 2008 bestanden, sodass die Bf. erwartet hätte, es würden zumindest 80% der Vorsteuer steuerlich anerkannt werden. Dies sei ihr vom Prüfer im Zuge der Prüfung auch mündlich zugesichert worden. Zu diesem Vorbringen ist die Bf. zunächst auf das Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes in der zugrunde liegenden Abgabensache von 4. September 2014, RV/ ***** , zu verweisen, in welchem klar dargestellt wird, dass entsprechend der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes im Zeitpunkt der Geltendmachung des Vorsteuerabzuges in Jahren 2006 bis 2008 eine unternehmerische Tätigkeit und die Einkunftsquelleneigenschaft der Vermietung an die unterhaltsberechtigte Tochter nicht gegeben war. Im genannten Erkenntnis wurde dazu auch die ständige Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zu diesem Thema zitiert. Es stellt zweifelsfrei eine Auswirkung der allgemeinen Rechtslage und ein vom Gesetzgeber beabsichtigtes Ergebnis dar, dass der Vorsteuerabzug für eine ihn erbrachte Lieferung bzw. sonstige Leistung entsprechend der Bestimmung des § 12 Abs. 1 UStG 1994 nur im Falle einer Unternehmereigenschaft des Leistungsempfängers geltend gemacht werden kann. Ebenso ist es eine Auswirkung der allgemeinen Rechtslage, dass für eine spätere unternehmerische Nutzung einer privat angeschafften Eigentumswohnung im Zuge deren Einlage in das Unternehmen kein Vorsteuerabzug zusteht, sodass die gänzliche Versagung des Vorsteuerabzuges und auch die Nichtanerkennung eines anteiligen Vorsteuerabzuges im Jahr der Einlage vom Gesetzgeber zweifelsfrei so beabsichtigt ist und zu keiner anormalen Belastungswirkung führen kann.

Die Bf. begründet das Vorliegen einer sachlichen Unbilligkeit in der Einhebung damit, der Betriebsprüfer E.F. hätte bei Abschluss der Prüfung gegenüber der steuerlichen Vertreterin erwähnt, dass die anteilige Vorsteuer aus dem Wohnungskauf im Jahr 2009 zusteünde, weil in diesem Jahr die Unterhaltsverpflichtung der Bf. gegenüber ihrer Tochter

weggefallen sei. Sie habe deswegen Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Umsatzsteuer 2009 bei einer namentlich genannten Bediensteten der Abgabenbehörde angeregt und diese mehrmals um Rückruf ersucht. Als diese dann zurückgerufen habe, sei die Frist zur Einbringung einer VwGH-Beschwerde gegen die abweisende Entscheidung des Bundesfinanzgerichtes, die am 22. 10.2014 geendet hat, bereits abgelaufen gewesen und der Bf. sei damit der weitere Rechtsweg verwehrt gewesen. Diesem Vorbringen bringt die Bf. inhaltlich Argumente vor, die die Abgabenfestsetzung und nicht die Abgabeneinhebung betreffen. Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes können im Abgabenverfahren unterlassene Einwendungen und Rechtsmittel zu keiner Unbilligkeit in der Abgabeneinhebung führen. Wenn die Bf. vermeint, sie hätte im Vertrauen auf die Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes, insbesondere auf das Erkenntnis vom 18.10.2012, GZ. 2010/15/0010, gehandelt und sie habe aus diesem Erkenntnis schließen können, dass die Vermietung an ihre Tochter als Einkunftsquelle und wirtschaftliche Tätigkeit anerkannt werde, so ist ihr dazu entgegen, dass diesem von ihr zitierten Erkenntnis keine Vermietungen an gesetzlich unterhaltsberechtigte Kindern zugrunde liegen und somit mit dem gegenständlichen Sachverhalt nicht vergleichbar ist. Im Übrigen wird dazu auf die Ausführungen im Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes in der gegenständlichen zugrundeliegenden Abgabensache (RV/ *****) verwiesen.

Wenn die Bf. ins Treffen führt, der Betriebsprüfer E.F. habe ihrer steuerlichen Vertreterin gegenüber bei Abschluss der Prüfung erwähnt, dass der anteilige Vorsteuerabzug aus dem Wohnungskauf im Jahr 2009 (Wegfall der Unterhaltsverpflichtung gegenüber der Tochter) zustünde, so kann auch dieses Vorbringen keine sachliche Unbilligkeit begründen.

Ein Vertrauen auf eine rechtsunrichtige Beurteilung der Behörde ist nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 12.9.2002, 98/15/0118) im Allgemeinen nicht geschützt. Eine unter dem Gesichtspunkt des Grundsatzes von Treu und Glauben relevante Enttäuschung im Vertrauen auf eine von der Abgabenbehörde erteilte Rechtauskunft könnte u.a. nur dann vorliegen, wenn die Auskunft Grundlage für eine die Steuerfolgen auslösende Disposition des Steuerpflichtigen gewesen ist. Eine solche Disposition in Bezug auf die hier zugrunde liegende unrechtmäßige Geltendmachung des Vorsteuerabzuges in den Jahren 2006 bis 2008, somit auf den die Steuerpflicht auslösenden Sachverhalt, kann durch eine spätere im Jahr 2009 im Rahmen der Außenprüfung erteilte Auskunft der Abgabenbehörde nicht geschützt sein.

Wenn die Bf. im Antrag auf Gewährung der Abgabennachsicht vom 2. Dezember 2014 ausführt, die steuerliche Anerkennung der Vermietung von Eltern an ein unterhaltsberechtigtes Kind könne sich ihrer Meinung nach nicht von der Vermieterin nicht beeinflussbaren Faktoren wie Zeitpunkt des Studienabschlusses des Kindes, Zeitpunkt der Fertigstellung des neu errichteten Mietobjektes und Zeitpunkt wann das Kind eine Anstellung finde, richten. Die Betrachtung könne ihrer Meinung nach nicht nur auf eine Zeitspanne von einem oder zwei Jahren abstellen, sondern müsse den

gesamten Zeitraum der Vermietung oder zumindest mehrere Jahre umfassen. Es liege somit eine Ungleichbehandlung vor, in dem bei selben Voraussetzungen die Vermietung als Einkunftsquelle behandelt werden, wenn der Mieter eine nicht dem Vermieter gegenüber unterhaltsberechtigte Person sei gegenüber einem Mieter, der von seinen Eltern Unterhalt beziehe. In diesem Bereich komme es im Familienbereich zu einer deutlichen steuerlichen Mehrbelastung und zu einer überschießenden Besteuerung. Auch mit dem Argument bringt die Bf. verfassungsrechtliche Bedenken gegen die Rechtslage vor, welche im Abgabenfestsetzungsverfahren geltend zu machen gewesen wären, jedoch nicht als Argument für eine sachliche Unbilligkeit der Einhebung greifen können. Nicht behauptet hat die Bf., sie hätte bereits im Zeitpunkt der Geltendmachung des Vorsteuerabzuges in den Jahren 2006 bis 2008 im Vertrauen auf die Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes bzw. auf eine Rechtsauskunft der Abgabenbehörde oder auf die Umsatzsteuerrichtlinien gehandelt und in diesem Vertrauen steuerliche Dispositionen getroffen, die zu einem Vermögensschaden geführt hätten. Derartige Judikate bzw. Rechtsauskünfte hat die Bf. nicht ins Treffen geführt. Auch hat sie nicht dargelegt, inwieweit sie durch die spätere Rückforderung eines in den Jahren 2006 bis 2008 nicht zustehenden Vorsteuerabzuges sie in ihrem Vermögen geschädigt worden wäre.

Somit hat die Abgabenbehörde auch zu Recht das Vorliegen der sachlichen Unbilligkeit in der Einhebung der zugrunde liegenden Abgabenschuldigkeit verneint.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Zulässigkeit einer ordentlichen Revision

Gegen diese Entscheidung ist gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG eine ordentliche Revision nicht zulässig, da das Erkenntnis nicht von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt.

Einer Rechtsfrage kommt grundsätzliche Bedeutung zu, wenn das Erkenntnis von vorhandener Rechtsprechung des VwGH abweicht, diese uneinheitlich ist oder fehlt.

Das gegenständliche Erkenntnis weicht von der oben zitierten, ständigen und einheitlichen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht ab.

Da die Voraussetzungen des Art. 133 Abs. 4 B-VG nicht erfüllt sind, ist eine ordentliche Revision nicht zulässig.

Wien, am 10. November 2015