

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht erkennt durch den Richter Mag. Patrick Brandstetter in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch Lechner Wirtschaftsprüfung GmbH, Türkenstraße 23/1/12, 1090 Wien, über die Beschwerde vom 20. Dezember 2024 gegen den Haftungsbescheid gem. § 95 Abs. 1 EStG 1988 des Finanzamtes für Großbetriebe vom 20. November 2024 betreffend Kapitalertragsteuer für das Jahr 2022 (Steuernummer ***BF1StNr1***) nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung am 19. Mai 2026 in Anwesenheit der Schriftführerin Sabine Hasenöhrl zu Recht:

- I. Der angefochtene Bescheid wird gemäß § 279 BAO aufgehoben.
- II. Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Verfahrensgang

Das Finanzamt für Großbetriebe nahm bei der beschwerdeführenden Partei eine Außenprüfung für die Jahre 2019 bis 2021 sowie eine Nachschau betreffend Kapitalertragsteuer für den Zeitraum 2022 bis 2023 vor. Im Rahmen ebenjener kam der Prüfer zusammengefasst zu dem Ergebnis, dass die beschwerdeführende Partei im Jahr 2014 von der ***GmbH2*** die Liegenschaften EZ ***EZ***, KG ***KG*** ***Stadt*** bestehend aus dem Grundstück ***Nr*** samt dem darauf befindlichen Gebäude mit der Adresse ***'Objekt*** sowie die Liegenschaft EZ ***EZ***, KG ***KG*** ***Stadt*** bestehend aus dem Grundstück ***Nr*** um EUR 1.485.900,00 erworben habe.

Im Jahr 2015 habe die beschwerdeführende Partei sodann mit Verträgen vom 16. Juni 2015 die beiden erworbenen Liegenschaften an die ***GmbH*** vermietet sowie das auf der Liegenschaft EZ ***EZ***, KG ***KG*** befindliche Gebäude an die ***GmbH*** veräußert.

Die ***GmbH*** habe im weiteren Verlauf das auf der Liegenschaft EZ ***EZ***, KG ***KG*** befindliche Gebäude abgerissen und auf dem so freigewordenen Grundstück ein Superädifikat in Form einer Luxusvilla mit 496 m² Wohnraum samt Wohnung für eine Haushälterin mit separatem Eingang, separater Küche und Bad errichtet. Dieses Gebäude sei nach Fertigstellung im Jahr 2019 mit Vertrag vom 16. Oktober 2019 an die beschwerdeführende Partei vermietet worden und habe diese wiederum ab 01. November 2019 die gesamte Liegenschaft ***Begünstigte*** als Begünstigte unentgeltlich zur Verfügung gestellt.

Diese unentgeltliche Zurverfügungstellung des Objekts ***'Objekt*** stelle eine Zuwendung der beschwerdeführenden Partei an ***Begünstigte*** dar, die nach § 15 Abs. 3 Z 2 lit. b EStG 1988 mit dem Betrag zu bewerten sei, der dafür aufgewendet werden hätte müssen.

Betreffend das Jahr 2022 sei die Zuwendungsbesteuerung bis zum 13. Oktober 2022 vorzunehmen, da die Liegenschaft samt dem Gebäude am 14. Oktober 2022 veräußert worden sei, und sei in Bezug auf das Gebäude nach Lage des konkreten Einzelfalls eine abstrakte Renditemiete in Höhe von mindestens 5 % des investierten Kapitals angemessen. In concreto werde die abstrakte Renditemiete bezüglich des Gebäudes inkl. indexierter Anschaffungs-, und Nebenkosten für Altbestand, indexierter Abbruchkosten, indexierter Beratungskosten, aber exklusive Einrichtungen und Außenanlagen mit EUR 273.786,71 p.a. geschätzt. Dies ergebe EUR 22.815,56 monatlich und sei dieser monatliche Betrag noch um einen Aufschlag für Verwaltungsmühen und Gewinn in Höhe von 5 % zu erhöhen.

Betreffend den überlassenen Grund und Boden seien die Anschaffungskosten inkl. Nebenkosten mit 15 % zu indexieren und ergebe dies unter Berücksichtigung eines Bauzinses in Höhe von 2,5 % einen Jahresbestandszins von EUR 36.755,23. Dieser Jahresbestandszins sei ebenso mit einem Aufschlag für Verwaltungsmühen und Gewinnerwartung in Höhe von 5 % zu versehen.

Abschließend seien die überlassenen Einrichtungsgegenstände sowie Außenanlagen dergestalt zu berücksichtigen, als hinsichtlich jener 12 % p.a. vom Abschreibungsbetrag anzusetzen seien. Ferner sei gleich wie bei dem Gebäude und dem Grund und Boden ein Aufschlag von 5 % für Verwaltungsmühen und Gewinnerwartung vorzunehmen.

Vor dem Hintergrund dieser Ausführungen betrage die Zuwendung unter Berücksichtigung der Übernahme der Kapitalertragsteuer durch die beschwerdeführende Partei diesen Zeitraum betreffend insgesamt EUR 469.473,94, woraus sich ein Betrag an Kapitalertragsteuer in Höhe von insgesamt EUR 129.105,34 ergebe. Da die beschwerdeführende Partei diesen Zeitraum betreffend lediglich eine KEST-Meldung in Höhe von insgesamt EUR 84.815,20 abgegeben habe, führe dies zu einer Nachforderung in Höhe von EUR 44.290,14.

Ferner seien laut Einantwortungsbeschluss des Bezirksgerichts ***Stadt*** vom ***tt.mm*** 2022 Frau ***Erbin*** und Herr ***Erbe*** je zur Hälfte die unbedingten Erben nach

Begünstigte und ergebe dies für die Zuwendungsbesteuerung als Empfänger der Zuwendung folgende Aufteilung der Kapitalertragsteuerschuld:

- ***Erbin*** 50 % EUR 22.145,00
- ***Erbe*** 50 % EUR 22.145,00

Das Finanzamt für Großbetriebe folgte diesen Ausführungen des Prüfers und zog es die beschwerdeführende Partei mit Bescheid vom 20. November 2024, versendet am 27. November 2024, gem. § 95 Abs. 1 EStG 1988 zur Haftung heran. Im Spruch des Bescheides werden ***Erbin*** und ***Erbe*** als Empfänger der Kapitalerträge (Steuerschuldner) mit einem Betrag an Kapitalertragsteuer in Höhe von jeweils EUR 22.145,00 ausgewiesen und wird in der Begründung unter anderem auf den Bericht über das Ergebnis der Außenprüfung vom 22. November 2024 verwiesen.

Gegen diesen Bescheid erhob die beschwerdeführende Partei mit Schriftsatz vom 20. Dezember 2024 Beschwerde und begründete sie diese im Wesentlichen damit, dass die beschwerdeführende Partei die Höhe der Zuwendung an ***Begünstigte*** als Begünstigte in Form der unentgeltlichen Überlassung des Objekts ***'Objekt*** anhand der Miete für ebendieses Objekt, die die beschwerdeführende Partei an die ***GmbH*** zahlen müsse, ermittelt habe und sei der im Rahmen dieses Mietverhältnisses herangezogene angemessene Mietzins in Höhe von 3,5 % gutachterlich erhoben worden. Insoweit das Finanzamt bei der Ermittlung der Zuwendungshöhe von einem Zinssatz in Höhe von 5 % ausgehe, würden hierfür keine Anhaltspunkte vorliegen.

Außerdem habe das Finanzamt entgegen der herrschenden Auffassung im Schrifttum zur Bemessung der Zuwendungshöhe anstatt der Nettoanschaffungs- bzw. Nettoherstellungskosten die Bruttoanschaffungs- bzw. Bruttoherstellungskosten herangezogen.

Darüber hinaus habe das Finanzamt im Rahmen der Ermittlung der Zuwendungshöhe einen Aufschlag für Verwaltungsmühen und Gewinn in Höhe von 5 % vorgenommen und gebe es hierfür keine Deckung im Gesetz oder in der Rechtsprechung.

Einen solchen Zuschlag habe das Finanzamt ebenso bei der Ermittlung der Zuwendungshöhe in Bezug auf den unentgeltlich überlassenen Grund und Boden vorgenommen und habe es zusätzlich einen 15 % Indexierungszuschlag berücksichtigt. Auch für diese Zuschläge fehle es an einer Rechtsgrundlage.

Hinsichtlich der Einrichtungsgegenstände sei zum einen auszuführen, dass nicht fest mit dem Gebäude verbundene Einrichtungsgegenstände nicht Gegenstand der Nutzungsüberlassung gewesen seien, sondern seien diese Gegenstände von der Begünstigten selbst angeschafft worden. Die übrigen, fest mit dem Gebäude verbundenen Einrichtungen sowie bestimmte

Außenanlagen seien entgegen der Ansicht des Finanzamts nicht gesondert im Rahmen der Ermittlung der Zuwendungshöhe zu berücksichtigen, da diese bereits durch die Renditemiete erfasst seien.

Abschließend sei darauf hinzuweisen, dass ***Begünstigte*** am ***tt.mm*** 2022 verstorben sei und könne demgemäß vertreten werden, dass ab ***tt.mm*** 2022 keine zu steuernde Zuwendung mehr vorliege.

Im Rahmen dieser Beschwerde stellte die beschwerdeführende Partei einen Antrag auf Unterlassung der Erlassung einer Beschwerdeentscheidung, einen Antrag auf mündliche Verhandlung sowie einen Antrag auf Ausschluss der Öffentlichkeit von der mündlichen Verhandlung.

Am 03. März 2025 legte das Finanzamt für Großbetriebe die Beschwerde vom 20. Dezember 2024 ohne vorherige Erlassung einer Beschwerdeentscheidung dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vor.

In weiterer Folge brachten die Verfahrensparteien weitere Schriftsätze beim Bundesfinanzgericht ein, mit denen im Wesentlichen das bisherige Vorbringen wiederholt bzw. vereinzelt ergänzt wurde.

Im Rahmen eines vom Bundesfinanzgericht durchgeführten Vorhalteverfahrens in Bezug auf die Verwendung der Liegenschaft nach insbesondere dem Ableben von ***Begünstigte*** brachte die beschwerdeführende Partei mit Schriftsatz vom 23. März 2026 vor, dass die Liegenschaft mit dem Objekt ***'Objekt*** niemals den Erben der verstorbenen ***Begünstigte*** zur Verfügung gestanden sei, sondern sei das Objekt ausschließlich ***Begünstigte*** überlassen worden. Die Fortführung der KEST-Anmeldungen in Bezug auf den Zeitraum nach ***Begünstigte*** Ableben sei ausschließlich aus Gründen finanzstrafrechtlicher Vorsicht erfolgt und sei das Objekt in dem Zeitraum ab dem Ableben bis zur Veräußerung des Objekts unbewohnt gewesen.

Das Finanzamt für Großbetriebe führte in seiner Stellungnahme aus, dass ***Begünstigte*** bis zu ihrem Ableben Empfängerin der Zuwendung in Zusammenhang mit der unentgeltlichen Nutzungsüberlassung der Liegenschaft ***'Objekt*** gewesen sei. Da allerdings im Zeitpunkt der Bescheiderlassung ***Begünstigte*** bereits verstorben gewesen sei, seien die beiden Erben (***Erbin*** und ***Erbe***) zu gleichen Teilen als Empfänger der Zuwendungen angeführt worden, zumal diese mit dem Todestag in die Rechtsstellung der Verstorbenen eingetreten seien.

Darüber habe es eine hohe Wahrscheinlichkeit, dass die Erben das Objekt nach dem Ableben genutzt hätten, da es sich bei der Wohnliegenschaft um ein sehr großes Objekt handle. Zudem seien keine Unterlagen wie Abnahmeprotokolle in Bezug auf das Objekt ***'Objekt***

vorgelegt worden und dürfte auch keine Schlüsselübergaben erfolgt sein. Daraus sei zu schließen, dass bis zur Veräußerung des Objekts eine Zuwendung an die Erben erfolgt sei.

Am 19. Mai 2026 fand die mündliche Verhandlung vor dem Bundesfinanzgericht unter Ausschluss der Öffentlichkeit statt. Im Rahmen dieser gestand das Finanzamt für Großbetriebe zu, dass Empfänger der Zuwendung aus der Zurverfügungstellung des Objektes *****'Objekt***** bis zu ihrem Ableben *****Begünstigte***** gewesen sei und hätte dementsprechend ebenjene im beschwerdegegenständlichen Bescheid als Empfängerin genannt werden müssen.

Sachverhalt

Mit Kaufvertrag vom 10. Dezember 2014 erwarb die beschwerdeführende Partei von der *****GmbH2***** (FB-Nr.: *****Nr.*****) die folgenden Liegenschaften

- EZ *****EZ*****, KG *****KG***** *****Stadt*****, bestehend aus Grundstück *****Nr***** im Ausmaß von ca. 1.143 m² samt dem darauf errichteten Gebäude mit der Adresse *****'Objekt*****
- EZ *****EZ*****, KG *****KG***** *****Stadt*****, bestehend aus Grundstück *****Nr***** im Ausmaß von 413 m²

Als Kaufpreis wurden EUR 1.485.900,00 vereinbart.

Mit als „Kaufvertrag“ bezeichneten Vertrag vom 16. Juni 2015 veräußerte die beschwerdeführende Partei das auf der Liegenschaft EZ *****EZ*****, KG *****KG***** befindliche Gebäude an die *****GmbH***** (FB-Nr.: *****Nr.*****). Als Kaufpreis wurden EUR 305.000,00 vereinbart und wurde im Vertrag festgehalten, dass die Übergabe bzw. Übernahme des Kaufgegenstands bereits am 01. Jänner 2015 erfolgte.

Mit weiterem Vertrag vom 16. Juni 2015 gab die beschwerdeführende Partei die Liegenschaften EZ *****EZ*****, KG *****KG***** und EZ *****EZ*****, KG *****KG***** der *****GmbH***** in Bestand und wurde in diesem Vertrag festgehalten, dass die Liegenschaft EZ *****EZ*****, KG *****KG***** zwecks Errichtung eines Superädifikats in Bestand genommen wird.

Betreffend Beginn und Dauer des Bestandverhältnisses wurde vereinbart:

"1. Das Bestandverhältnis hat am 01.01.2015 begonnen und wird auf unbestimmte Zeit geschlossen. Es kann grundsätzlich von beiden Parteien unter Einhaltung einer einjährigen Kündigungsfrist zum 31.12. eines jeden Jahres aufgekündigt werden, wobei die Vertragsparteien auf die Dauer von 50 Jahren ab Beginn des Bestandverhältnisses auf eine Kündigung dieses Vertrages verzichten, sodass das Bestandverhältnis erstmals mit Wirkung zum 31.12.2065 aufgekündigt werden kann.

2. Der Vermieterin steht jedoch unbeschadet des in Abs. 1. vereinbarten Kündigungsverzichts das Recht zu, das Bestandverhältnis sofort aufzukündigen, wenn

a) die Mieterin trotz schriftlicher, mittels Einschreiben an die Geschäftsführung gerichteter Mahnung, beinhaltend eine Nachfrist von 6 (sechs) Wochen, mit der Bezahlung des Bestandszinses derart säumig ist, dass sie mit Ablauf der Nachfrist den Rückstand nicht vollständig entrichtet hat, oder

b) die Eröffnung eines über das Vermögen der Mieterin einzuleitenden Insolvenz- oder Ausgleichsverfahrens mangels kostendeckenden Vermögens abgewiesen wird.

3. Festgehalten und vereinbart wird, dass das Bestandverhältnis mit sofortiger Wirkung aufgelöst wird, wenn die Vermieterin von ihrem Optionsrecht gemäß Optionsvertrag vom 16.06.2015 Gebrauch macht."

Als Bestandszins vereinbarten die Vertragsparteien EUR 29.500,00 p.a., wobei dieser Betrag durch Anknüpfung an den Verbraucherpreisindex 2010 wertgesichert wurde, zzgl. USt, Betriebsausgaben und Abgaben.

Betreffend die Beendigung des Bestandverhältnisses wurde vereinbart, dass die ***GmbH*** bei Beendigung des Vertragsverhältnisses berechtigt ist, die Baulichkeit zu entfernen. Unterlässt die ***GmbH*** dies, geht das Eigentumsrecht an der Baulichkeit entschädigungslos an die beschwerdeführende Partei über.

Zusätzlich zu diesen zwei Verträgen schlossen die beschwerdeführende Partei und die ***GmbH*** noch einen Optionsvertrag mit Datum vom 16. Juni 2015 ab. Im Rahmen dieses Vertrags räumte die ***GmbH*** der beschwerdeführenden Partei das Recht ein, unter bestimmten Voraussetzungen durch einseitige schriftliche Erklärung (Optionsausübung) einen Kaufvertrag über das von der ***GmbH*** auf der Liegenschaft EZ ***EZ***, KG ***KG*** ***Stadt*** zu errichtende Superädifikat zum Abschluss zu bringen. Den im Optionsvertrag vereinbarten Voraussetzungen zufolge kann die Optionsausübungserklärung von der beschwerdeführenden Partei frühestens ab jenem Zeitpunkt gegenüber der ***GmbH*** abgegeben werden, ab welchem ***Begünstigte***, geb. am ***tt.mm*** 1941, die für sie vorgesehenen Bestandflächen, hinsichtlich derer die beschwerdeführende Partei ein Vormietrecht hat, nicht mehr benötigt. Als Kaufpreis ist ein Betrag in Höhe der von der ***GmbH*** aufgewendeten Errichtungskosten für den Kaufgegenstand zuzüglich angefallener Instandsetzungskosten, wertgesichert nach dem VPI 2010 abzüglich der von der ***GmbH*** bereits geltend gemachten AfA, zu vereinbaren. Als Basisindexzahl wird die Indexzahl jenes Monats vereinbart, in welchem die ***GmbH*** mit der Bauführung begonnen hat.

In weiterer Folge erteilte die Baubehörde der ***GmbH*** mit Bescheid vom 22. Juli 2015 die Abbruchgenehmigung betreffend das auf der Liegenschaft EZ ***EZ***, KG ***KG*** befindliche Gebäude und wurde ebendieses Gebäude von der Gesellschaft abgerissen.

Nach Abbruch des Gebäudes beauftragte die ***GmbH*** den Architekten Dipl.-Ing. ***Architekt*** mit der Planung eines Wohnhauses mit zwei Wohneinheiten, wobei im weiteren Verlauf aufgrund der Bedenken des Architekten hinsichtlich einer späteren Verwertbarkeit des Objekts eine Umplanung auf ein Wohnhaus mit einer einzigen Wohneinheit stattfand.

Es war von Beginn an von der beschwerdeführenden Partei und der ***GmbH*** beabsichtigt, dass das zu errichtende Gebäude ***Begünstigte*** als Wohnsitz zur Verfügung stehen soll und trug die ***GmbH*** dem Architekten im Rahmen der Planung des Objekts lediglich auf, dass die zulässige Geschossflächenzahl auszunutzen ist. Etwaige Vorgaben oder Beschränkungen hinsichtlich der Kosten nahm die ***GmbH*** hingegen nicht vor. Fernerhin unterließ es die ***GmbH***, Ermittlungen in Bezug auf den am Markt erzielbaren Mietzins anzustellen, und wurde das Objekt von der ***GmbH*** weder am Markt angeboten noch beworben.

Im Zuge der Planung des Objekts fanden Gespräche zwischen dem Architekten und ***Begünstigte*** statt, die die Raumplanung, die Ausführung sowie die Einrichtung zum Inhalt hatten.

Im Oktober 2019 erfolgte die Fertigstellung des Gebäudes. Das Objekt ***Objekt*** wurde in gehobenem Standard errichtet, befindet sich am Fuß des ***Berg***, liegt östlich ***Fluss***, ist fußläufig vom Stadtzentrum ***Stadt*** erreichbar und befindet sich sohin in sehr guter (Wohn-)Lage. Es hat eine Nutzfläche von 927,50 m² bzw. eine Wohnfläche von 559,21 m². Das Wohnhaus gliedert sich in ein Erd-, Zwischen und Gartengeschoß. Angrenzend an das Wohnhaus befindet sich eine Garage.

Die Freiflächen in Form von Terrassen weisen eine Gesamtfläche von rund 200 m² auf. Im Gartengeschoß befindet sich ein rund 82 m² großes Schwimmbad (Schwimmbecken 780x300x150cm) mit angrenzendem Fitnessraum und angrenzendem Dampfbad.

Die Erschließung erfolgt über eine Aufzugsanlage und ein Stiegenhaus.

Bei der Einrichtung wurden ua. Waschtische und WCs aus weißem Porzellan in sehr hochwertiger Ausführung sowie eine hochwertige Einbauküche mit Edelstahlfronten und hochwertigen Geräten verbaut. Zudem wurde an Elektroinstallationen ein BUS-System im ganzen Haus, Haustechnik mit eigenem Server und zusätzlich ein Alarmsystem und umfangreiche Videoüberwachung mit eigenem Server eingebaut.

Mit Umlaufbeschluss vom 08. Oktober 2019 beschloss die beschwerdeführende Partei, dass ***Begünstigte*** als Begünstigte der beschwerdeführenden Partei festgestellt wird und ihr die gesamte Liegenschaft EZ ***EZ***, KG ***KG*** ***Stadt*** mit dem Objekt ***'Objekt*** ab 01. November 2019 unentgeltlich als Zuwendung der beschwerdeführenden Partei zur Gewährleistung der standesgemäßen Versorgung überlassen wird.

Im Anschluss an diesen Umlaufbeschluss schlossen die beschwerdeführende Partei und die ***GmbH*** am 16. Oktober 2019 einen Mietvertrag betreffend das von der ***GmbH*** auf der Liegenschaft EZ ***EZ***, KG ***KG*** ***Stadt*** als Superädifikat errichtete Gebäude ab. Hierbei hielten die Vertragsparteien unter anderem fest, dass die Vermietung des Objekts ausschließlich zu Wohnzwecken von ***Begünstigte*** erfolgt und eine andere Verwendung ausgeschlossen ist.

Als Beginn des Bestandsverhältnisses wurde der 01. November 2019 vereinbart und wurde das Mietverhältnis auf unbestimmte Zeit abgeschlossen. Darüber hinaus vereinbarten die Parteien die Möglichkeit der Aufkündigung des Bestandsverhältnisses mittels eingeschriebenen Briefs zum Ende eines jeden Kalenderquartals unter Einhaltung einer dreimonatigen Kündigungsfrist. Für die Dauer der Nutzung des Objekts durch ***Begünstigte*** verzichteten allerdings beide Vertragsparteien auf dieses Kündigungsrecht.

Ferner vereinbarten die beschwerdeführende Partei und die ***GmbH***, dass dieses Mietverhältnis mit sofortiger Wirkung aufgelöst ist, sobald das von den Vertragsparteien mit Vertrag vom 16. Juni 2015 begründete Bestandsverhältnis betreffend die Liegenschaft EZ ***EZ*** KZ ***KG*** aufgelöst wird.

Betreffend den Mietzins wurde vereinbart, dass dieser aus dem Hauptmietzins, den Betriebskosten, öffentlichen Abgaben und Aufwendungen, den Heiz- und Warmwasserkosten sowie der Umsatzsteuer in der jeweils gesetzlichen Höhe besteht. Der monatliche Hauptmietzins beträgt EUR 9.000,00 zzgl. 10 % USt und ist wertgesichert unter Zugrundelegung des von der Bundesanstalt Statistik Austria verlautbarten Verbraucherpreisindex 2015. Ausgangsbasis für die Wertsicherung ist die für den Monat des Mietbeginns verlautbarte Indexzahl (Basisindexzahl). Der Hauptmietzins erhöht oder vermindert sich im gleichen Ausmaß, wie sich die für den Monat der jeweiligen Fälligkeit verlautbarte Indexzahl gegenüber der Basisindexzahl erhöht oder vermindert hat. Änderungen der Indexzahl bis zu 3 % bleiben unberücksichtigt.

Die Übergabe des Objekts ***'Objekt*** an die beschwerdeführende Partei erfolgte am 11. September 2020 und begründete ***Begünstigte*** am ****tt.mm*** 2020 ihren Hauptwohnsitz in diesem Objekt.

Am 17. Dezember 2020 vereinbarten die ***GmbH*** und die beschwerdeführende Partei einen Nachtrag zum Mietvertrag vom 16. Oktober 2019. Diesem Nachtrag zufolge beträgt der

monatliche Hauptmietzins mit Wirkung ab 01. Oktober 2020 EUR 14.200,00 zzgl. 10% USt. In der Präambel dieses Nachtrages wurde ua ausgeführt, dass mit Mietvertrag vom 16. September 2019 als monatlicher Hauptmietzins auf Grundlage der prognostizierten Baukosten ein monatlicher Betrag in Höhe von EUR 9.000,00 zzgl. 10% USt vereinbart wurde. Nach Abschluss des gegenständlichen Bauprojektes steht nunmehr fest, dass die tatsächlich angefallenen Baukosten die prognostizierten Kosten erheblich überschreiten. Da der monatliche Mietzins von beiden Vertragsparteien immer als Renditemiete verstanden wurde, ist nunmehr aufgrund der erhöhten Baukosten eine entsprechende Anpassung des Mietzinses erforderlich.

Begünstigte lebte in dem Objekt ***'Objekt*** bis zu ihrem Ableben am ****tt.mm*** 2022 und wurden mit Einantwortungsbeschluss vom ****tt.mm*** 2022 ***Erbe*** und ***Erbin*** zu gleichen Teilen als unbedingte Erben nach der Verstorbenen eingewantwortet.

Nach dem Ableben ***Begünstigte*** war das Objekt ***'Objekt*** unbewohnt, fanden Vorbereitungshandlungen in Hinblick auf einen allfälligen Verkauf der Liegenschaft samt dem Objekt statt und kam es mit Vertrag vom 28. September bzw. 29. September 2022 zu einer Veräußerung ebenjener durch die beschwerdeführende Partei an eine nicht nahestehende Person um EUR 8.600,000,00. Die Übergabe der Liegenschaft an den Käufer erfolgte am 14. Oktober 2022.

Den Erben nach der verstorbenen ***Begünstigte*** stand die Liegenschaft mit dem Objekt ***'Objekt*** niemals zur Verfügung.

Im beschwerdegegenständlichen Haftungsbescheid gem. § 95 Abs. 1 EStG 1988 werden als Empfänger der Kapitalerträge (Steuerschuldner) aus der Überlassung des Objekts ***'Objekt*** im Jahr 2022 folgende Personen angeführt.

- ***Erbe***
- ***Erbin***

Beweiswürdigung

Die Feststellung betreffend den Erwerb der Liegenschaften EZ ***EZ***, KG ***KG*** ***Stadt*** und EZ ***EZ***, KG ***KG*** ***Stadt*** von der ***GmbH2*** durch die beschwerdeführende Partei im Jahr 2014 beruht auf dem Inhalt des vorliegenden Kaufvertrags vom 10. Dezember 2014 sowie den diesen Punkt betreffend übereinstimmenden Vorbringen der Parteien in ihren Schriftsätzen.

Die Feststellungen hinsichtlich der am 16. Juni 2015 zwischen der beschwerdeführenden Partei und der ***GmbH*** abgeschlossenen Verträge ergaben sich unmittelbar aus dem Inhalt

dieser, vom Gericht zum Akt genommenen Verträge sowie dem diesbezüglich übereinstimmenden Vorbringen der Parteien.

Die Feststellungen zum Abbruch des auf der Liegenschaft EZ ***EZ***, KG ***KG*** ***Stadt*** ursprünglich befundenen Gebäudes, zur Planung hinsichtlich des nachfolgend errichteten Objekts, zur Ausführung des errichteten Objekts sowie zum Fertigstellungszeitpunkt wurden anhand der Ausführungen im Betriebsprüfungsbericht vom 22. November 2024, die in Einklang mit den diesbezüglichen Ausführungen der beschwerdeführenden Partei in ihren Schriftsätzen stehen, sowie des Inhalts des Abbruchbescheids vom 22. Juli 2015, des Architektenvertrags vom 08. Februar 2016 und der Bauvollendungsanzeige vom 26. November 2019 getroffen.

Insbesondere konnte dem Wertermittlungsgutachten der ***Gutachter*** vom 08. Oktober 2020 eine detaillierte Beschreibung des errichteten Gebäudes samt entsprechender Fotodokumentation entnommen werden und dienten auch diese Ausführungen samt Abbildungen als Grundlage für die Feststellungen in Bezug auf die Ausführung und Ausstattung des errichteten Gebäudes.

Die Feststellung, wonach die beschwerdeführende Partei mit Umlaufbeschluss vom 08. Oktober 2019 ***Begünstigte*** als Begünstigte feststellte und ihr die gesamte Liegenschaft EZ ***EZ*** KG ***KG*** mit dem Objekt ***'Objekt*** unentgeltlich ab 01. November 2019 als Zuwendung zur standesgemäßen Versorgung überließ, beruht unmittelbar auf dem Inhalt des dem Gericht vorliegenden Umlaufbeschluss des Vorstands der beschwerdeführenden Partei vom 08. Oktober 2019.

Die Feststellungen in Bezug auf das mit Vertrag vom 16. Oktober 2019 zwischen der beschwerdeführenden Partei und der ***GmbH*** abgeschlossene Bestandsverhältnis betreffend das von der ***GmbH*** errichtete Superädifikat ergaben sich aus dem Inhalt des vorliegenden Mietvertrags vom 16. Oktober 2019 sowie den diesbezüglich übereinstimmenden Ausführungen der Parteien in ihren Schriftsätzen.

Die Feststellung hinsichtlich der Übergabe des von der ***GmbH*** errichteten Gebäudes an die beschwerdeführende Partei beruht auf dem Hausübergabeprotokoll vom 11. September 2020, mit dem die Übergabe des Objekts sowie der Zeitpunkt der Übergabe festgehalten wurde.

Die Feststellung, wonach ***Begünstigte*** am ***tt.mm*** 2020 ihren Hauptwohnsitz in dem Objekt ***'Objekt*** begründete, ergab sich aus der vorliegenden Bestätigung der Meldung aus dem Zentralen Melderegister vom ***tt.mm*** 2020.

Die Feststellungen zum Nachtrag vom 17. Dezember 2020 bezüglich des Mietvertrags zwischen der beschwerdeführenden Partei und der ***GmbH*** vom 16. September 2019 beruhen

abermals auf dem diesbezüglich übereinstimmenden Vorbringen der Parteien, die zudem in Einklang mit dem Inhalt des vorliegenden Nachtrags vom 17. Dezember 2020 stehen.

Die Feststellungen, wonach ***Begünstigte*** bis zu ihrem Ableben am ***tt.mm*** 2022 in dem Objekt ***'Objekt*** gelebt hat, ***Erbin*** und ***Erbe*** zu gleichen Teilen als Erben nach ***Begünstigte*** eingewantwortet wurden, das Objekt ***'Objekt*** mit Vertrag vom 28. September bzw. 29. September 2022 veräußert wurde und die Übergabe des Objekts am 14. Oktober 2022 an einen nicht nahestehenden Erwerber übergeben wurde, haben ihre Grundlage in den diesbezüglich gleichlautenden Vorbringen der Parteien im Rahmen ihrer Schriftsätze.

Die Feststellung, wonach den Erben das Objekt ***'Objekt*** niemals zur Verfügung stand und nach dem Ableben von ***Begünstigte*** unbewohnt war bzw.

Vorbereitungshandlungen in Hinblick auf eine Veräußerung stattfanden, beruht auf den glaubhaften Ausführungen der beschwerdeführenden Partei im Rahmen ihrer Schriftsätze sowie den Ausführungen ihrer steuerlichen Vertretung im Rahmen der mündlichen Verhandlung am 19. Mai 2026 und vermochte das Finanzamt für Großbetriebe in diesem Zusammenhang keine Beweismittel anbieten, die Anlass für Zweifel am Wahrheitsgehalt dieser Ausführungen sein hätten können.

Fernerhin stehen diese Ausführungen mit den Ausführungen im Vertrag vom 16. Oktober 2019, wonach die Vermietung des Objekts an die beschwerdeführende Partei ausschließlich zu Wohnzwecken von ***Begünstigte*** erfolgt und eine andere Verwendung ausgeschlossen ist.

Die Feststellung in Bezug auf die Nennung von ***Erbe*** und ***Erbin*** als Empfänger der Kapitalerträge (Steuerschuldner) im Spruch des beschwerdegegenständlichen Bescheids beruht unmittelbar auf dem Bescheid vom 20. November 2024.

Rechtliche Beurteilung

Zu Spruchpunkt I. (Aufhebung)

Gem § 95 Abs. 1 erster und zweiter Satz EStG 1988 ist Schuldner der Kapitalertragsteuer der Empfänger der Kapitalerträge und haftet der Abzugsverpflichtete (Abs. 2) dem Bund für die Einbehaltung und Abfuhr der Kapitalertragsteuer.

Nach § 244 Abs. 1 BAO werden die in Abgabenvorschriften geregelten persönlichen Haftungen durch Erlassung von Haftungsbescheiden geltend gemacht. In diesen ist der Haftungsverpflichtete unter Hinweis auf die gesetzliche Vorschrift, die seine Haftungspflicht begründet, aufzufordern, die Abgabenschuld, für die er haftet, binnen einer Frist von einem Monat zu entrichten.

Laut § 279 Abs. 1 BAO hat das Verwaltungsgericht außer in den Fällen des § 278 immer in der Sache selbst mit Erkenntnis zu entscheiden. Es ist berechtigt, sowohl im Spruch als auch hinsichtlich der Begründung seine Anschauung an die Stelle jener der Abgabenbehörde zu setzen und demgemäß den angefochtenen Bescheid nach jeder Richtung abzuändern, aufzuheben oder die Bescheidbeschwerde als unbegründet abzuweisen.

Vor dem Hintergrund dieser Rechtslage ist das Folgende auszuführen.

Der Verwaltungsgerichtshof hat in seiner Rechtsprechung zur Sache des Verfahrens in Zusammenhang mit KEST-Haftungsbescheide gem. § 95 Abs. 1 EStG 1988 bereits festgehalten, dass bei solchen Bescheiden, mit dem eine persönliche Haftung geltend gemacht wird, die Identität der Sache, über die abgesprochen wurde, insbesondere durch den Tatbestand begrenzt ist, der für die geltende Haftung maßgebend ist (VwGH vom 24.05.2012, 2009/15/0182). Wesentliche Kriterien sind die Nennung des Empfängers der Kapitalerträge, der Zeitpunkt des Zuflusses der Erträge, die Tatbestandsnennung nach § 201 Abs. 2 und 3 BAO sowie die Angabe der Haftungsnorm (VwGH vom 21.11.2024, Ro 2023/15/0024; 15.03.2023, Ra 2021/15/0093).

Im Rahmen der Entscheidung vom 24.05.2012 zu 2009/15/0182 verwies der Verwaltungsgerichtshof hinsichtlich der Sache des Verfahrens auf seine Rechtsprechung zu Lohnsteuer-Haftungsbescheide und ist dieser zu entnehmen, dass in Bezug auf die Sache und damit die Änderungsbefugnis des Verwaltungsgerichts lediglich entscheidend ist, dass das Verwaltungsgericht den Arbeitgeber für Lohnsteuerschuldigkeiten derselben Arbeitnehmer und für dieselben Zeiträume wie zuvor das Finanzamt mittels erstinstanzlichen Haftungsbescheid heranzieht (VwGH vom 09.02.2005, 2004/13/0126). Die Sache des Verfahrens und damit die Änderungsbefugnis nach § 279 BAO ist somit durch die Steuerschuldigkeiten für dieselben Abgabepflichtigen und für dieselben Zeiträume festgelegt, die das Finanzamt im erstinstanzlichen Haftungsbescheid herangezogen hat (VwGH vom 03.05.2022, Ra 2020/15/0055).

In Anbetracht dieser Rechtsprechung ergibt sich für die vorliegend zu beurteilende Beschwerdesache, dass aufgrund der Nennung von ***Erbe*** und ***Erbin*** als Empfänger der Kapitalerträge (Steuerschuldner), der Anführung des Zeitraums 2022 sowie der Anführung des § 95 Abs. 1 EStG 1988 im Spruch des beschwerdegegenständlichen Haftungsbescheid vom 20. November 2024 die Sache des Verfahrens und damit die Änderungsbefugnis des erkennenden Gerichts mit ebendiesen zwei namentlich genannten Personen, dem Zeitraum 2022 sowie der Kapitalertragsteuer festgelegt wurde.

Nunmehr ergibt sich aber aus dem festgestellten Sachverhalt, dass ***Begünstigte*** bis zu ihrem Ableben am ***tt.mm*** 2022 in dem Objekt ***Objekt*** lebte und ausschließlich ihr dieses Objekt von der beschwerdeführenden Partei unentgeltlich zur Verfügung gestellt wurde. Den Erben nach ***Begünstigte***, ***Erbe*** und ***Erbin***, wurde das Objekt

'Objekt hingegen von der beschwerdeführenden Partei weder zu Lebzeiten
 Begünstigte noch nach dem Ableben von ***Begünstigte*** unentgeltlich zur Nutzung
 überlassen.

Daraus folgt, dass die vom Finanzamt für Großbetriebe aufgegriffenen Zuwendung der
 beschwerdeführenden Partei in Form der unentgeltlichen Überlassung des Objekts
 'Objekt gem. § 19 EStG 1988 ausschließlich ***Begünstigte*** bis zu ihrem Ableben am
 tt.mm 2022 zufluss. Weder das Ableben von ***Begünstigte*** noch die nachfolgende
 Einantwortung der Erben vermochten an diesem bis zum Ableben bereits eingetretenen
 Zufluss der streitgegenständlichen Zuwendung an die Verstorbene eine Änderung dergestalt
 herbeizuführen, dass nunmehr die Erben als Empfänger der Zuwendung hinsichtlich des
 Zeitraums, in dem ***Begünstigte*** noch am Leben war, anzusehen wären.

Ein etwaiger Zufluss der Zuwendung aus der unentgeltlichen Überlassung des Objekts
 'Objekt an die Erben nach ***Begünstigte*** Ableben wäre zudem nach § 19 EStG
 1988 nur dann gegeben, wenn die für die zeitliche Zuordnung maßgebenden
 Sachverhaltselemente nach dem Tod entweder unmittelbar bei den Erben oder beim ruhenden
 Nachlass verwirklicht worden wären (VwGH vom 29.06.2005, 2002/14/0146). Da die
 beschwerdeführende Partei allerdings weder den Erben selbst unmittelbar das Objekt
 'Objekt unentgeltlich zur Verfügung stellte noch Anhaltspunkte für eine etwaige
 unentgeltliche Überlassung des Objekts an den ruhenden Nachlass vorlagen bzw. eine solche
 Überlassung vom Finanzamt auch nicht behauptet wurde, kam es auch den Zeitraum
 betreffend nach dem Ableben von ***Begünstigte*** zu keinem Zufluss einer Zuwendung der
 beschwerdeführenden Partei aus einer unentgeltlichen Zurverfügungstellung des Objekts
 'Objekt bei den Erben.

Angesichts dieser Ausführungen zeigt sich, dass, wie das Finanzamt im Rahmen der mündlichen
 Verhandlung am 19. Mai 2026 auch selbst zugestand, nicht die Erben, sondern
 Begünstigte im beschwerdegegenständlichen Bescheid als Empfängerin der
 Kapitalerträge (Steuerschuldnerin) genannt werden hätte müssen. Da es dem erkennenden
 Gericht jedoch infolge der obig zitierten Judikatur verwehrt ist, die im bekämpften Bescheid
 genannten Personen durch die zuvor nicht im Bescheid als Empfängerin der Kapitalerträge
 angeführte ***Begünstigte*** zu ersetzen, war der beschwerdegegenständliche Bescheid, wie
 von beiden Parteien im Rahmen der mündlichen Verhandlung am 19. Mai 2026
 übereinstimmend begehrt, aufzuheben.

Zu Spruchpunkt II. (Revision)

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der
 Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil
 das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche

Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Eine Revision gegen das vorliegende Erkenntnis ist nicht zulässig, da die entscheidungswesentlichen Rechtsfragen vom Verwaltungsgerichtshof in den zitierten Entscheidungen bereits beantwortet wurden und wieweit das Bundesfinanzgericht in der vorliegenden Entscheidung nicht von dieser Judikatur ab.

Salzburg, am 22. Mai 2026