

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter***Ri*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, Steuernummer ***BF1StNr1***, vertreten durch ***Vertreter***, über die Beschwerde vom 3. Februar 2016 gegen die

1. Bescheide über die Wiederaufnahme der Verfahren betreffend Umsatzsteuer und Körperschaftsteuer 2009 und 2010 vom 10.12.2015
2. Körperschaftsteuerbescheide 2009 und 2010 vom 10.12.2015
3. Umsatzsteuerbescheide 2009 und 2010 vom 10.12.2015
4. Haftungsbescheide Kapitalertragsteuer 2009 und 2010 vom 09.12.2015
5. Bescheide über die Festsetzung von Anspruchszinsen 2009 und 2010 vom 10.12.2015

des ***FA*** (jetzt Finanzamt ***!***) zu Recht erkannt:

I. Die Beschwerde gegen die Wiederaufnahmbescheide wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

II. Der Körperschaftsteuerbescheid 2009 wird geändert.

Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der festgesetzten Abgaben sind dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

III. Die Beschwerde gegen den Körperschaftsteuerbescheid 2010 wird als unbegründet abgewiesen.

IV. Die Beschwerde gegen die Umsatzsteuerbescheide 2009 und 2010 wird als unbegründet abgewiesen.

V. Der Beschwerde gegen den Haftungsbescheid Kapitalertragsteuer 2009 wird gemäß § 279 BAO Folge gegeben. Der angefochtene Bescheid wird – ersatzlos - aufgehoben.

VI. Die Beschwerde gegen die Bescheide über die Festsetzung von Anspruchszinsen wird als unbegründet abgewiesen.

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

Beschluss

Die Beschwerde vom 3.2.2016 gegen den Haftungsbescheid Kapitalertragsteuer 2010 wird gemäß § 256 Abs. 3 BAO als gegenstandslos erklärt. Das diesbezügliche Beschwerdeverfahren wird eingestellt.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

1. Bei der ***Bf1*** fand im Jahr 2015 eine abgabenrechtliche Außenprüfung der Jahre 2010-2013 statt. Der Prüfer traf die Feststellung, dass die Vermietung von Teilen einer Liegenschaft am ***Z*** See keine Einkunftsquellen darstellen würden, da keine Vermietungsabsicht gegeben sei. Infolgedessen seien
 - a. eine Vorsteuerberichtigung im Jahr 2009 vorzunehmen,
 - b. eine Bilanzberichtigung im Jahr 2009 durch einen Zuschlag der seit 1.1.2003 geltend gemachten Instandsetzungszehntel vorzunehmen,
 - c. in den Jahren 2009 und 2010 nur die anteiligen Vorsteuern aus den Betriebskosten für den dauerhaft vermieteten Liegenschaftsteil (Gärtnerhaus) anzuerkennen und
 - d. für die Ermittlung der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung in den Jahren 2009 und 2010 nur die anteiligen Betriebskosten und AfA für das Gärtnerhaus anzuerkennen.

Weiters stellt der Prüfer fest, dass die Aufwendungen und Investitionen im Jahr 2009 für die Anlage eines Biotops (48.708,25 Euro zuzüglich 20% USt, somit 58.449,90 Euro) und im Jahr 2010 für Wasseranschlusskosten für das Biotop (2.568 Euro zuzüglich 10% USt, somit 2.824,80) sowie Kosten für das Gutachten zum beabsichtigten Bau einer Lärmschutzwand (brutto 11.196 Euro) mit dem Verkauf der Liegenschaft an ***A*** in Zusammenhang stehen und daher eine verdeckte Ausschüttung darstellen würden.

2. Gegen diese Bescheide wurde (nach Verlängerung der Rechtsmittelfrist) am 03.02.2016 Beschwerde erhoben und beantragt, neben dem Gärtnerhaus auch das Nebenhaus sowie die Villa ***B*** als Einkunftsquelle der BF anzuerkennen und damit das Recht zum Abzug der

Vorsteuern sowie die Aufwendungen aus den Jahren 2009 und 2010 steuerlich zuzulassen.
Begründend wurde im Wesentlichen ausgeführt:

Im Jahr 2001 habe die BF eine Liegenschaft am ***Z*** See gekauft, auf der sich die Villa ***B***, ein Nebengebäude sowie ein Gärtnerhaus befinden.

Es sei eine Umwidmung eines ca. 1 Hektar umfassenden Teils der Liegenschaft in Bauland erhofft worden. Für die Gebäude sei eine Vermietung in den Sommermonaten geplant gewesen.

Für das Gärtnerhaus sei es gelungen einen dauernden Mieter zu finden, das Nebengebäude konnte nur von 01.07.2002 bis 30.07.2007 vermietet werden. Für die Villa habe wegen der Lärmimmission von der Hauptstraße kein Mieter gefunden werden können. Im Jahr 2005 sei ein Wasserschaden eingetreten, dessen Behebung erst im Jahr 2008 abgeschlossen worden sei. Im Jahr 2009 sei es erneut zu einem Wasserrohrbruch gekommen, dessen Folgen bis zum Verkauf der Liegenschaft nicht behoben werden konnten. Im Jahr 2010 wurde die Veräußerung der Liegenschaft beschlossen, weil eine rentable Vermietung nicht zu erwarten war. Da keine Kaufinteressenten gefunden werden konnten, habe ***A*** die Liegenschaft zu fremdüblichen Konditionen erworben. Der Kaufpreis von 770.000 Euro entsprach dem Wert laut Schätzgutachten. Der Verkauf sei im Interesse der BF gelegen, weil in den folgenden Jahren mit einem Verlust aus der Vermietung zu rechnen gewesen sei (siehe Mitteilung RA Dr. ***D*** ans Stiftungsgericht vom 15.09.2010).

Die Vermietungsabsicht könne der BF nicht abgesprochen werden, daher liege eine Einkunftsquelle vor.

Hinsichtlich der Anlage des Biotops und den Gutachterkosten im Zusammenhang mit der Lärmschutzmauer liege keine verdeckte Zuwendung vor.

Das Biotop diene als Löschwasserteich und sei nicht im Interesse von ***A*** errichtet worden.

Die Kosten von 11.000 Euro für Gutachtens- und Verfahrenskosten für die noch immer nicht errichtete Lärmschutzmauer dienten der Attraktivität der gesamten Liegenschaft.

3. Mit Beschwerdevorentscheidung vom 29.02.2016 wurde die Beschwerde als unbegründet abgewiesen und der Haftungsbescheid 2010 zum Nachteil der BF abgeändert. Die Begründung beruht auf der Stellungnahme des Außenprüfers vom 26.02.2016 und lautet im Wesentlichen:

Die in der Beschwerde angeführten Einwendungen seien im Wesentlichen bereits im Prüfungsverfahren gemacht worden. Neu sei die Einwendung, dass Internet-Anzeigen zur Vermietung in Auftrag gegeben worden seien und dass Kontakt mit dem Fremdenverkehrsamt bestanden hätte.

Neu sei weiters, dass eine Vermietung der Villa nur in den Sommermonaten beabsichtigt gewesen sei. Für alle drei Objekte (Villa, Nebenhaus und Gärtnerhaus) wurden in den Jahren 2002-2010 Verluste von insgesamt 350.000 Euro erzielt, wobei keine Aufteilung in drei einzelne Vermietungen vorgenommen worden sei. Da ein Gesamtüberschuss im Beobachtungszeitraum sicher nicht möglich sei, handle es sich um Liebhaberei.

Es habe nie eine ernste Vermietungsabsicht bestanden. Die Villa sollte offensichtlich auf Kosten der Stiftung renoviert und anschließend an ***A*** verkauft werden.

4. Am 04.04.2017 legte das Finanzamt die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht vor und beantragte die Abweisung.

In der Beschwerde gegen die Wiederaufnahmbescheide fehle eine Begründung, warum keine Wiederaufnahmegründe vorliegen. In Beantwortung eines Mängelbehebungsauftrages gab die BF an, dass keine neuen Tatsachen oder Beweismittel hervorgekommen seien und auch sonst kein Grund für eine Wiederaufnahme des Verfahrens vorliege.

Nach Ansicht des Finanzamtes sei die Wiederaufnahme der Verfahren zu Recht erfolgt. Die Erstveranlagungen der bekämpften Jahre 2009 und 2010 sei ohne nähere Erhebungen durchgeführt worden. Erst durch die Betriebsprüfung seien Unterlagen angefordert und der Sachverhalt in einem Ausmaß erhoben worden, sodass eine andere rechtliche Beurteilung des vorliegenden Sachverhaltes möglich war.

Bezüglich des Nachweises einer Vermietungsabsicht sei erst in der Beschwerde behauptet worden, dass Online-Annoncen in Auftrag gegeben worden seien und mit dem Fremdenverkehrsamt diesbezüglich Kontakt bestanden habe.

Die Villa eigne sich nicht für die kurzfristige Tages- bzw. Wochenvermietung. Ein Hausbesorger sei nicht angestellt. Nachweise für Verkaufsinsserate oder Beauftragung eines Immobilienmaklers seien keine geliefert worden.

Der von der BF erzielte Spekulationsverlust könne nicht ausgeglichen werden. Einkünfte aus Spekulation könnten keine festgestellt werden.

A sei der einzige Begünstigte der Stiftung, die bis zur Außenprüfung keine kulturellen, sozialen oder religiösen Einrichtungen unterstützt habe.

Indem die BF die gegenständliche Liegenschaft kaufte, generalsanierte und zu einem nicht marktüblichen Preis an ***A*** verkaufte, habe sie diesen begünstigt.

Bei Beauftragung zur Erstellung des Liegenschaftsbewertungsgutachtens zum 31.12.2009 habe bereits Verkaufsabsicht vorgelegen, weil im Gutachten selbst als Erstellungszweck angeführt

wird: „Ermittlung des Verkehrswertes als Grundlage für einen beabsichtigten Verkauf der Liegenschaft.“

5. Mit Verfügung des Geschäftsverteilungsausschusses des Bundesfinanzgerichts vom 09.12.2020 wurde die gegenständliche Beschwerde der Gerichtsabteilung 4002 bzw. dem zugeordneten Senat zugewiesen.

6. Mit Eingabe vom 29.11.2021 wurden die Beschwerde gegen den Haftungsbescheid Kapitalertragsteuer 2010 und der Antrag auf eine mündliche Verhandlung vor dem Senat zurückgenommen.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Die BF erwarb im Jänner 2001 eine Liegenschaft am ***Z*** See im Ausmaß von ca. 26.000 m² samt darauf befindlicher Villa, Nebengebäude und Gärtnerhaus.

Die BF erhoffte eine Umwidmung eines ca. 1 Hektar umfassenden Teils der Liegenschaft in Bauland.

Die Villa wurde nie vermietet.

Das Nebengebäude wurde nur von 01.07.2002 bis 30.06.2007 an ***Y*** GmbH (die BF ist an dieser beteiligt) vermietet.

Das Gärtnerhaus wurde vermietet und vom Finanzamt als Einkunftsquelle anerkannt.

Aus der Vermietung wurde in den Jahren 2002 bis 2010 ein Gesamtverlust iHv ca. 350.000 Euro erwirtschaftet, eine Aufteilung in drei einzelne Vermietungen wurde nicht vorgenommen.

Das Grundstück wurde am 2.8.2010 an den Begünstigten der Stiftung ***A*** verkauft.

Der Kaufpreis von 770.000 Euro entsprach dem Wert des von der BF vorgelegten Schätzgutachtens vom 12.05.2010 zum Stichtag 31.12.2009.

Für den Befund wurden vom Sachverständigen bereits ab 08.04.2009 Grundbuchsabfragen durchgeführt.

Zweck des Gutachtens war die Ermittlung des Verkehrswertes für einen beabsichtigten Verkauf der Liegenschaft.

2. Beweiswürdigung

Der festgestellte Sachverhalt ergibt sich aus den vom Finanzamt vorgelegten Akten und dem Vorbringen der BF.

Die Beweiswürdigung bezüglich der Vermietungsabsicht ist unter Punkt 3.2. erläutert.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Abweisung der Beschwerde gegen die Wiederaufnahmebescheide

Die Wiederaufnahmebescheide wurden vom Finanzamt wie folgt begründet:

„Die Wiederaufnahme des Verfahrens erfolgte gem. § 303 (1) BAO aufgrund der Feststellungen der abgabenbehördlichen Prüfung, die der darüber aufgenommenen Niederschrift bzw. dem Prüfungsbericht zu entnehmen sind. Daraus ist auch die Begründung für die Abweichungen vom bisherigen im Spruch bezeichneten Bescheid zu ersehen. Die Wiederaufnahme wurde unter Abwägung von Billigkeits- und Zweckmäßigkeitssgründen (§ 20 BAO) verfügt. Im vorliegenden Fall überwiegt das Interesse an der Rechtsrichtigkeit das Interesse auf Rechtsbeständigkeit. Die steuerlichen Auswirkungen können auch nicht als bloß geringfügig angesehen werden.“

Im Prüfungsbericht findet sich auf Seite 7 der Hinweis, dass die Feststellungen geeignet seien eine Wiederaufnahme des Verfahrens herbeizuführen, da diese auf Tatsachen beruhen, die erst im Zuge der Betriebsprüfung neu hervorgetreten sind.

Bezüglich der Körperschaftsteuerbescheide ist damit die Beschaffenheit der Liegenschaft, die Art der Bewirtschaftung und der jahrelange Leerstand der Villa und es Nebengebäudes gemeint, der auf eine fehlende Einkunftsquelleneigenschaft der Villa und des Nebengebäudes hindeutet.

Da die Beschwerde vom 03.02.2016 gegen die Bescheide über die Wiederaufnahme der Verfahren keine Begründung enthielt, wurde ein Mängelbehebungsauftrag erteilt.

Mit Schriftsatz vom 09.01.2017 begründete die steuerliche Vertretung die Beschwerde damit, dass keine neuen Tatsachen oder Beweismittel hervorgekommen seine. Von der Außenprüfung sei lediglich in unvertretbarer Weise anhand der mitgeteilten Informationen auf das Fehlen einer Vermietungsabsicht geschlossen worden. Eine Tatsache könne im Rahmen der freien Beweiswürdigung nur dann als erwiesen angenommen werden, wenn sie von allen in Betracht kommenden Möglichkeiten die größte Wahrscheinlichkeit für sich hat. In der Beschwerde sei bereits ausgeführt worden, dass eine Vermietungsabsicht vorlag.

Die Kenntnis über diverse, im Rahmen der Außenprüfung näher bekannt gewordene Umstände hätte ohne den falschen Rückschluss der Finanzverwaltung weder für sich allein, noch in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt.

Gemäß § 303 Abs 1, lit b BAO ist die Wiederaufnahme eines durch Bescheid abgeschlossenen Verfahrens dann zulässig, wenn Tatsachen oder Beweismittel, die zwar im Zeitpunkt der Bescheiderlassung „im abgeschlossenen Verfahren“ bereits existierten, aber erst danach hervorgekommen sind und die Kenntnis dieser Umstände allein oder in Verbindung mit dem sonstigen Ergebnis des Verfahrens einen im Spruch anders lautenden Bescheid herbeigeführt hätte ("Neuerungstatbestand").

Entscheidend ist, ob der Abgabenbehörde im wiederaufzunehmenden Verfahren der Sachverhalt so vollständig bekannt gewesen ist, dass sie bereits in diesem Verfahren bei richtiger rechtlicher Subsumtion zu der nunmehr im wiederaufgenommenen Verfahren erlassenen Entscheidung gelangen hätte können.

Erst durch die abgabenbehördliche Prüfung wurden der belangten Behörde die näheren Umstände der Betätigung der BF, die Beschaffenheit der Liegenschaft und die damit jeweils in Zusammenhang stehenden Erträge und Aufwendungen bekannt. Diese Umstände stellen für sich genommen bereits einen Wiederaufnahmegrund gemäß § 303 Abs. 1 lit. b BAO dar (VwGH 24.10.2019, Ra 2018/15/0097; vgl. auch VwGH 24.09.1986, 84/13/0039, VwGH 05.04.1989, 88/13/0052, VwGH 24.09.1996, 95/13/0018, VwGH 27.05.2003, 99/14/0322).

Die Beschwerde gegen die Wiederaufnahmebescheide war daher als unbegründet abzuweisen.

3.2. Keine Einkunftsquelleneigenschaft mangels ernsthafter Vermietungsabsicht

Bezüglich der Objekte „Villa ***B***“ und „Nebengebäude“ wurde im Jahr 2009 ein Werbungskostenüberschuss von 57.625,26 Euro und im Jahr 2010 von 72.383,30 Euro erklärt.

Aufwendungen auf zur Einkünfteerzielung bestimmte Objekte können auch dann als Werbungskosten berücksichtigt werden, wenn ihnen gerade (vorübergehend) keine Einnahmen aus Vermietung und Verpachtung gegenüberstehen. Voraussetzung dafür ist aber, dass die ernsthafte Absicht zur späteren Erzielung positiver Einkünfte (auf Grund bindender Vereinbarungen oder sonstiger, über reine Absichtserklärungen hinausgehender Umstände) als klar erwiesen abgesehen werden kann. Der auf Vermietung des Objektes gerichtete Entschluss des Steuerpflichtigen muss klar und eindeutig nach außen hin in Erscheinung treten. Die bloße, nicht nach außen getretene Vermietungsabsicht reicht nicht (VwGH 28.5.2015, 2012/15/0104).

Hat der Steuerpflichtige eine ihm zurechenbare Betätigung im Rahmen der Einkunftsarten des § 2 Abs 3 EStG 1988 gar nicht entfaltet, kommt eine Beurteilung nach der Liebhabereiverordnung von vornherein nicht in Betracht.

Die Frage, ob die geschilderten Voraussetzungen vorliegen, ist eine auf der Ebene der Beweiswürdigung zu lösende Sachfrage (VwGH 14.9.2017, Ra 2016/15/0016 und VwGH 29.3.2012, 2009/15/0178).

Dass das Vorgehen des Abgabepflichtigen allenfalls "unwirtschaftlich" oder unzweckmäßig war, ist für die Frage, ob Vermietungsabsicht bestand, nicht entscheidend. Es ist allerdings zu fordern, dass der Steuerpflichtige zielstrebig auf die Betriebseröffnung (bzw. hier das Erzielen von Einnahmen und Entgelten) hinarbeitet (VwGH 28.6.2012, 2010/15/0016).

Zeigt sich aufgrund vergeblicher Vermietungsbemühungen, dass für das Objekt, so wie es baulich gestaltet ist, kein Markt besteht und die Immobilie deshalb nicht vermietbar ist, so muss der Steuerpflichtige - will er seine fortbestehende Vermietungsabsicht belegen - zielgerichtet darauf hinwirken, unter Umständen auch durch bauliche Umgestaltungen, einen vermietbaren Zustand des Objekts zu erreichen. Bleibt er untätig und nimmt den Leerstand auch künftig hin, spricht dies gegen eine ernsthafte Vermietungsabsicht (BFH 25.6.2009, IX R 54/2008; *Renner*, Einkünftezielungsabsicht bei leerstehenden Wohnungen, SWK 10/2013, 530).

Gegen eine Vermietungsabsicht sprechen folgende Argumente:

- Aus der Vermietung wurde in den Jahren 2002 bis 2010 ein Gesamtverlust iHv ca. 350.000 Euro erwirtschaftet, wobei die Villa nie vermietet und das Nebengebäude nur von 01.07.2002 bis 30.06.2007 an ***Y*** GmbH (die BF ist an dieser beteiligt) vermietet wurde.
- Die BF erwarb im Jänner 2001 die Liegenschaft am ***Z*** See im Ausmaß von ca. 26.000 m², samt darauf befindlicher Villa, Nebengebäude und Gärtnerhaus. Ausschlaggebend für die Anschaffung war die erhoffte Umwidmung eines ca. 1 Hektar umfassenden Teils der Liegenschaft in Bauland, welche aber bisher nicht erfolgte. Die Liegenschaft schien für die BF eine attraktive Geldanlage zu sein, eine Vermietung der Gebäude wurde nie ernsthaft beabsichtigt.
- Ein auf Vermietung der Objekte gerichteter, klar und eindeutig nach außen hin in Erscheinung tretender Entschluss des Steuerpflichtigen konnte nicht nachgewiesen werden.

Da eine Vermietungsabsicht und somit das Vorliegen einer Einkunftsquelle in den Jahren 2009 und 2010 nicht festgestellt werden konnte, war die Beschwerde in diesem Punkt als unbegründet abzuweisen.

Bilanzberichtigung - Instandsetzungszehntel

In Tz. 4 des Prüfungsberichtes erfolgte unter dem Titel „Bilanzberichtigung“ im Jahr 2009 eine Hinzurechnung der seit 1.1.2003 bezüglich der Objekte Villa ***B*** und Nebengebäude geltend gemachten Erhaltungsaufwendungen (Instandsetzungszehntel) iHv. insgesamt 88.595,71 Euro.

Da –wie soeben festgestellt- keine diesbezügliche Einkunftsquelle vorliegt, geht auch eine -wie auch immer begründete- Zurechnung zu dieser Einkunftsquelle ins Leere.

Der Körperschaftsteuerbescheid war daher in diesem Punkt abzuändern; die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung beschränken sich in den Jahren 2009 und 2010 auf die Vermietung des Gärtnerhauses mit einem Einnahmenüberschuss von jeweils 325,98 Euro.

3.3. Abweisung der Beschwerde gegen die Umsatzsteuerbescheide

Die von Finanzamt vorgenommene Vorsteuerberichtigung zugunsten der BF in Tz. 3 des Prüfungsberichtes ist unstrittig.

In den Jahren 2009 und 2010 wurden bezüglich der Objekte Villa ***B*** und Nebengebäude Vorsteuern iHv. 15.483,70 Euro bzw. 7.057,66 Euro geltend gemacht.

Voraussetzung für den Vorsteuerabzug vor der Erzielung von Einnahmen ist die ernsthafte Absicht zur späteren Einnahmenerzielung auf Grund bindender Vereinbarungen oder sonstiger, über die Absichtserklärung hinaus gehender Umstände, die klar und eindeutig nach außen hin in Erscheinung treten müssen. Dabei genügt es nicht, wenn die Vermietung eines Gebäudes als eine von mehreren Verwertungsmöglichkeiten bloß ins Auge gefasst und hiebei sondiert wird, ob sich das Gebäude günstiger durch Verkauf oder Vermietung verwerten lässt (VwGH 28.6.2012, 2010/15/0016; ebenso VwGH 27.11.2017, Ra 2017/15/0009).

Da, wie bereits dargestellt, keine unternehmerische Tätigkeit bezüglich der strittigen Objekte vorliegt, ist die in Rechnung gestellte Umsatzsteuer nicht als Vorsteuer abzugsfähig.

Die Beschwerde war daher spruchgemäß als unbegründet abzuweisen.

3.4. Aufhebung Haftungsbescheid Kapitalertragsteuer 2009

Mit Haftungsbescheid vom 09.12.2015 machte das Finanzamt aufgrund des Zuflusses von Kapitalerträgen im Jahr 2009 an ***A*** bei der BF Kapitalertragsteuer iHv. 19.483,30 Euro geltend.

Im Prüfungsbericht, auf den in der Bescheidbegründung verwiesen wird, wird dazu begründend ausgeführt, dass ***A*** Vorsitzender des Stiftungsvorstandes sei und der

Ankauf der gegenständlichen Liegenschaften auf seinen Willen erfolgt seien. Die Aufwendungen und Investitionen im Jahr 2009 für den Bau eines Biotops um 48.708,25 Euro zuzüglich 20% Umsatzsteuer stünden in Zusammenhang mit dem Verkauf der Liegenschaft an ***A*** im Jahr 2010 und seien ausschließlich in seinem Interesse durchgeführt worden. Bei der Kostentragung durch die Stiftung handle es sich daher um eine verdeckte Zuwendung an den Stifter. Für diese verdeckte Zuwendung sei der BF als Abzugsverpflichteter die Kapitalertragsteuer in Höhe von 33,33% der Bruttoausschüttung vorzuschreiben.

Rechtliche Beurteilung:

Gemäß § 27 Abs 5 EStG 1988 gelten als Einkünfte aus der Überlassung von Kapital im Sinne von Abs 2 auch Zuwendungen jeder Art von nicht unter § 5 Z 6 KStG 1988 fallenden Privatstiftungen.

Gemäß § 93 Abs 1 EStG 1988 wird bei inländischen Einkünften aus Kapitalvermögen die Einkommensteuer durch Steuerabzug erhoben (Kapitalertragsteuer).

Gemäß § 95 Abs 2 EStG 1988 ist Abzugsverpflichteter bei Einkünften aus der Überlassung von Kapital der Schuldner der Kapitalerträge.

Gemäß § 95 Abs 3 EStG 1988 hat der Abzugsverpflichtete die Kapitalertragsteuer im Zeitpunkt des Zufließens der Kapitalerträge abzuziehen.

Gemäß § 19 Abs 1 EStG 1988 ist ein Betrag dann als zugeflossen anzusehen, wenn der Empfänger über ihn tatsächlich und rechtlich verfügen kann.

Für das Bundesfinanzgericht ist in der Tragung der Kosten für den Bau des Biotops im Jahr 2009 noch kein Zufluss von Vorteilen und folglich von Kapitalerträgen an einen Begünstigten der Stiftung zu erkennen.

Im Zeitpunkt der Errichtung des Biotops und der entsprechenden Kostentragung, war dieses im Eigentum der BF. Wenn die Liegenschaft durch das Biotop eine Wertsteigerung erfahren hat, so wäre diese im Rahmen der Kaufpreisfindung beim Verkauf an ***A*** im Jahr 2010 zu berücksichtigen gewesen.

Der Haftungsbescheid war daher spruchgemäß ersatzlos aufzuheben.

3.5. Bescheide über die Festsetzung von Anspruchszinsen 2009 und 2010:

Gemäß § 205 Abs. 1 BAO sind Differenzbeträge an Einkommensteuer und Körperschaftsteuer, die sich aus Abgabenbescheiden unter Außerachtlassung von Anzahlungen, nach Gegenüberstellung mit Vorauszahlungen oder mit der bisher festgesetzten Abgabe ergeben, für den Zeitraum ab 1. Oktober des dem Jahr des Entstehens des Abgabenanspruchs folgenden Jahres bis zum Zeitpunkt der Bekanntgabe dieser Bescheide zu verzinsen.

Die Festsetzung von Anspruchszinsen gemäß § 205 BAO ist eine sich aus dem Gesetz ergebende objektive Rechtsfolge. Dabei ist der Abgabenbehörde weder ein Ermessen eingeräumt noch kommt es auf ein Verschulden bzw. Nichtverschuldendes Abgabepflichtigen am Entstehen zinsenrelevanter Nachforderungen an (vgl. VwGH 24.9.2008, 2007/15/0175).

Hinsichtlich der Beschwerde gegen die Anspruchszinsenbescheide für die Jahre 2010 und 2011 wird darauf hingewiesen, dass diese an die Höhe der im Bescheidspruch der Einkommensteuerbescheide (Stammabgabenbescheide) ausgewiesenen Nachforderungen gebunden sind und Zinsenbescheide daher nicht mit der Begründung anfechtbar sind, die zu Grunde liegenden Stammabgabenbescheide seien rechtswidrig.

Jede Nachforderung bzw. Gutschrift an Einkommensteuer löst (gegebenenfalls) einen Anspruchszinsenbescheid aus. Es liegt je Differenzbetrag eine Abgabe vor. Eine Abänderung des ursprünglichen Zinsenbescheides erfolgt nicht (vgl. Ritz, BAO 6. Auflage, § 205, Tz 33).

Sollte dem Beschwerdebegehren teilweise Rechnung getragen werden, sind seitens der Abgabenbehörde erster Instanz vielmehr neue, den geänderten Einkommensteuerbescheiden Rechnung tragende Zinsenbescheide zu erlassen (vgl. Ritz, BAO 6. Auflage, § 205 Tz 35).

Die Beschwerden gegen die Anspruchszinsenbescheide der Jahre 2009 und 2010 sind daher als unbegründet abzuweisen.

3.6. 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.

In der Frage der Begründung der Wiederaufnahme des Verfahrens folgt das Bundesfinanzgericht der zitierten Judikatur des VwGH.

Die Frage der Feststellung der Vermietungsabsicht ist eine auf der Ebene der Beweiswürdigung zu lösende Sachfrage, die einer ordentlichen Revision nicht zugänglich ist.

Die Frage des Zeitpunktes des Zuflusses einer verdeckten Zuwendung ist eine Sachverhaltsfrage, die einer ordentlichen Revision nicht zugänglich ist.

3.7. Beschluss der Gegenstandsloserklärung der Beschwerde bezüglich den Haftungsbescheid Kapitalertragsteuer 2010 aufgrund der Zurücknahme:

Mit Telefax vom 29.11.2021 zog die steuerliche Vertretung die Beschwerde vom 03.02.2016 gegen den Haftungsbescheid Kapitalertragsteuer 2010 vom 09.12.2015 zurück.

Gemäß § 256 Abs. 3 BAO ist eine Beschwerde mit Beschwerdevorentscheidung (§ 262) oder mit Beschluss (§ 278) als gegenstandslos zu erklären, wenn sie zurückgenommen wird.

Da die beschwerdeführende Partei mit Anbringen vom 29.11.2021 die Beschwerde betreffend den hier angefochtenen Bescheid zurückgezogen hat, war diese gemäß § 256 Abs. 3 BAO als gegenstandslos zu erklären und das diesbezügliche Beschwerdeverfahren einzustellen.

Die Gegenstandsloserklärung der Beschwerde bewirkt das Ausscheiden der Beschwerdevorentscheidung vom 29.02.2016, mit welcher der Haftungsbescheid Kapitalertragsteuer 2010 abgeändert wurde, aus dem Rechtsbestand. Der angefochtene Haftungsbescheid Kapitalertragsteuer 2010 vom 09.12.2015 erwächst damit wieder in Rechtskraft.

3.8. Revision

Gegen einen Beschluss des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil der Beschluss 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.

Da sich die Rechtsfolge der Gegenstandsloserklärung im Falle der Zurückziehung der Beschwerde unmittelbar aus dem Gesetz (§ 256 Abs. 3 BAO) ergibt, liegt im konkreten Fall keine Rechtsfrage vor, der gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG grundsätzliche Bedeutung zukommt, weshalb spruchgemäß zu entscheiden war.

Innsbruck, am 30. November 2021