



STINGL - TOP AUDIT

immobilien + steuern

Info für IMMOBILIEN

Wien, August 2017

EINKÜNFTE BEIM ZUWENDUNGSFRUCHTGENUSS®

Beim **Zuwendungsfruchtgenuss** kommt es zu **keiner Vermögensübertragung**. Das zivilrechtliche Eigentum verbleibt beim Fruchtgenussgeber. Dem Fruchtgenussberechtigten stehen der Ertrag und die Nutzung des Objektes (in der Regel Liegenschaften) zu.

Im Gegenteil dazu kommt es beim Vorbehaltsfruchtgenuss zur Übertragung des zivilrechtlichen Eigentums unter Zurückbehaltung des Ertrages und der Nutzung am Objekt.

Der VwGH (29.03.2017, Ra 2015/15/0052) hat eine außerordentliche Revision gegen die Entscheidung des BFG (30.04.2015, RV/5100501/2013) hinsichtlich der einkommensteuerlichen Zurechnung der Einkünfte beim Zuwendungsfruchtgenuss zwischen nahen Angehörigen abgewiesen. Die Entscheidung des BFG, dass der Zuwendungsfruchtgenuss **uneingeschränkte** und **unwiderrufliche Verfügung** über das zugewendete **Objekt** ermöglichen muss, bleibt aufrecht.

Sachverhalt

Ein **Alleineigentümer** einer **Liegenschaft** räumte mit einem Notariatsvertrag seiner **Ehefrau** ein **Fruchtgenussrecht** an vermieteten Wohnungen ein, **behält** aber das **zivilrechtliche Eigentum** an der Liegenschaft. Das Fruchtgenussrecht wurde im **Grundbuch eingetragen**. Der Ehefrau als Fruchtgenussberechtigte standen die Mieterträge zu. Ebenso musste die Ehefrau die Aufwendungen im Zusammenhang mit den Mietwohnungen tragen sowie einen jährlichen **Abnutzungsbeitrag** an ihren Ehemann leisten. Laut Fruchtgenussvertrag trat die Ehefrau als Bestandgeberin und als Ansprechperson gegenüber den alten und neuen Mietern auf. Der **Ehemann** konnte laut Vertrag das Fruchtgenussrecht nach 5 Jahren **kündigen**.

Das Finanzamt und das Bundesfinanzgericht rechneten die einkommensteuerlichen **Einkünfte** aus Vermietung und Verpachtung **trotz des Fruchtgenussvertrages** dem **Ehemann** zu. Nach Sichtweise des Finanzamtes und des Bundesfinanzgerichtes lag auf Grund des **Kündigungsrechtes** nach 5 Jahren **keine ausreichend abgesicherte rechtliche Position** der Fruchtgenussberechtigten vor. Die Rechtsposition der Ehefrau sei auf Grund des Kündigungsrechtes stark eingeschränkt. Dadurch könne sie nicht frei und nach eigenen Absichten über die Nutzung der Liegenschaft verfügen.

Es wurde eine außerordentliche Revision beim VwGH eingebracht. In dieser Revision wurde die Frage aufgeworfen, **wie lange** eine gesicherte Rechtsposition vorliegen müsse, damit die Einkünfte der Fruchtgenussberechtigten zugerechnet werden können.



STINGL - TOP AUDIT

immobilien + steuern

Entscheidung des VwGH

Der VwGH hat die außerordentliche Revision abgewiesen und begründete die Entscheidung wie folgt:

- Die Einkünfte werden einer Person dann zugerechnet, wenn diese Person das **Unternehmerrisiko** aus der entsprechenden Tätigkeit trägt.
- Ein Fruchtgenussberechtigter muss auf die Einkünfteerzielung **Einfluss** nehmen, indem er am **Wirtschaftsleben teilnimmt** und über das zugewendete **Objekt frei verfügen** kann.
- Das **Aufrechterhalten** von bestehenden **Mietverträgen** ist keine Teilnahme am Wirtschaftsleben. Im vorliegenden Sachverhalt wurden auch keine weiteren Tatsachen, dass die Ehefrau am Wirtschaftsleben teilgenommen hat, aufgezeigt.
- Im vorliegenden Sachverhalt kommt es somit **nicht auf die Dauer** des Fruchtgenussvertrages an, da laut Sichtweise des VwGH die Ehefrau offensichtlich nicht am Wirtschaftsleben teilgenommen hatte. Die außerordentliche Revision war daher abzuweisen.

Regelungen zum Zuwendungsfruchtgenuss in den EStR

In den Einkommensteuerrichtlinien Rz 111 und 116ff werden folgende Aussagen zur Zurechnung des Zuwendungsfruchtgenusses getroffen:

Die Einkünfte aus einem Fruchtgenuss sind dem Fruchtgenussberechtigten unter folgenden Voraussetzungen als eigene einkommensteuerliche Einkünfte zuzurechnen:

- Der Fruchtgenussberechtigte nimmt auf die Einkünfteerzielung Einfluss und wird unternehmerisch tätig (durch die Teilnahme am Wirtschaftsleben sowie der Nutzungsmöglichkeit nach eigenen Absichten).
- Die Aufrechterhaltung von abgeschlossenen Mietverträgen stellt keine Einflussnahme auf die Einkünfteerzielung dar.
- Der Fruchtgenussberechtigte trägt die Aufwendungen im Zusammenhang mit dem Fruchtgenuss (zB Erhaltungsaufwand, Abgaben und Zinsen).
- Maßgeblich ist die tatsächliche, nach außen in Erscheinung tretende Gestaltung des Fruchtgenusses.
- Der Zuwendungsfruchtgenuss muss für eine gewisse Dauer bei rechtlich abgesicherter Position eingeräumt sein. Ein Zeitraum von 10 Jahren entspricht einer ausreichenden Dauer. Eine Grundbucheintragung ist für eine rechtlich abgesicherte Position nicht erforderlich. Die Errichtung eines Notariatsaktes reicht für eine rechtlich abgesicherte Position aus.

Tipp: Die laufenden Rechtsprechungen zum Fruchtgenuss zeigen, dass die Fruchtgenussverträge umfassend ausgestaltet sein müssen (insbesondere hinsichtlich der Dauer des Fruchtgenussrechtes). Für die Zurechnung der Einkünfte muss auch die Chancen- bzw. Risikotragung dem Fruchtgenussberechtigten möglich sein und der Fruchtgenussberechtigte muss aktiv am Wirtschaftsleben teilnehmen.