

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R in der Beschwerdesache Bf, Adresse, vertreten durch Rausch, Fleischmann & Pinggera Steuer- und Unternehmensberatungs GmbH, Haydnstraße 5, 5020 Salzburg, über die Beschwerde vom 21.06.2011 gegen den Bescheid der belangten Behörde, Finanzamt Salzburg-Land, vom 24.05.2011 betreffend Einkommensteuer 2009 zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

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

Entscheidungsgründe

Der Beschwerdeführer (kurz: Bf) war im Streitzeitraum nichtselbständig tätig und bezog daraus Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit. Er erzielte ferner (unstrittige) Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung aus einer Vermietungsgemeinschaft.

Das Finanzamt setzte zunächst die Einkommensteuer für die obigen Einkünfte erklärungsgemäß fest (Bescheid vom 28.12.2010).

Am 24.05.2011 wurde dieser Einkommensteuerbescheid gemäß § 299 BAO aufgehoben.

Gleichzeitig wurde ein neuer Sachbescheid erlassen, in welchem den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung ein Betrag in Höhe von € 3.909,46 aus der Vermietung J1 hinzugerechnet wurde. Begründet wurde dies folgt:

"Verträge zwischen nahen Angehörigen werden steuerlich nur dann anerkannt, wenn sie nach außen ausreichend zum Ausdruck kommen, einen eindeutigen, klaren und jeden Zweifel ausschließenden Inhalt haben und zwischen Familienfremden unter den gleichen Bedingungen abgeschlossen worden wären. Bei Liegenschaften ist es fremdüblich, dass Dienstbarkeiten, wie die Einräumung eines Fruchtgenussrechtes, ins Grundbuch eingetragen werden. Die

Eintragung ins Grundbuch entfaltet eine Publizitätswirkung. Um Verträge zwischen nahen Angehörigen steuerlich anzuerkennen, sind zumindest jene Publizitätserfordernisse zu erfüllen, die im Zivilrecht obligat bzw. bei Verträgen zw. Fremden Standard sind. So ist aus steuerlicher Sicht ein Mindestmaß an Publizität nur dann erfüllt, wenn die Fruchtgenusseinräumung auch im Grundbuch eingetragen wurde. im ggstl. Fall wurde diese Eintragung nicht veranlasst. Somit ist die Fruchtgenussvereinbarung vom 22.12.2008 steuerlich nicht anzuerkennen und die Einnahmen aus der Vermietung der Liegenschaft PLZ-A, J1, sind dem grundbücherlichen Eigentümer zuzurechnen."

Innerhalb offener Frist wurde Berufung erhoben und vorgebracht, dass das Finanzamt die Einräumung des Fruchtgenussrechtes zwischen dem Bf und seiner Gattin nicht anerkannt hat, da das Fruchtgenussrecht im Grundbuch nicht eingetragen ist und damit die Fremdüblichkeit nicht gewährleistet sei. Hierzu ist festzuhalten, dass der Notar die Eintragung im Lastenblatt des Grundbuchs nicht vorgenommen hat, da er es für dessen Gültigkeit nicht als erforderlich ansah. Es würde ein schriftlicher Vertrag vorliegen, der einen eindeutigen klaren und jeden Zweifel ausschließenden Inhalt habe. Dieser Vertrag liegt in der Urkundensammlung des Grundbuchs auf und kann daher von jedermann eingesehen werden. Damit sei dem Publizitätserfordernis Rechnung getragen. Dem steuerlichen Vertreter seien mehrere Fälle bekannt, in denen das Fruchtgenussrecht nicht im Grundbuch eingetragen ist. Das Steuerrecht sei von der wirtschaftlichen Betrachtungsweise getragen und nicht alleine von der nach Außen in Erscheinung tretenden rechtlichen Seite. Die Gattin sei den Mietern gegenüber als neue Vermieterin aufgetreten, sie habe die Mietvertragsverlängerung abgeschlossen. Die Mieten seien auf ihr Bankkonto überwiesen worden. Sie habe die Reparaturen und Erhaltungsarbeiten in Auftrag gegeben und sich um die Verwaltung des vermieteten Hauses gekümmert. Sie habe daher auf die Einkünfteerzielung wesentlich Einfluss genommen. Sollte für die Ansicht des Finanzamtes die UFS-Entscheidung, RV/0390-L/03, ausschlaggebend gewesen sein, so sei anzumerken, dass der Sachverhalt nicht vergleichbar sei, da dort ein schriftlicher Vertrag nicht vorlag und auch die wesentlichen Voraussetzungen für die Annahme des wirtschaftlichen Eigentums nicht gegeben waren. Es wird daher beantragt, den Einnahmenüberschuss aus der Vermietung J1 der Gattin zuzurechnen.

Das Finanzamt wies die Berufung mit Berufungsvorentscheidung ab und führte im Wesentlichen aus, das Nutzungsrecht müsse für eine gewisse Dauer bei rechtlich abgesicherter Position des Berechtigten bestellt sein. Mit der gewählten vertraglichen Formulierung würde die Gattin keine rechtlich abgesicherte Position erlangen, da der Bf das Fruchtgenussrecht jederzeit, mangels im Vertrag festgelegter Dauer, widerrufen bzw. das Grundstück auf Grund des fehlenden Belastungs- und Veräußerungsverbot es auch veräußern könnte. Die Gattin sei daher weder wirtschaftliche Eigentümerin der vermieteten Wohnungen, da sie über diese die Herrschaft nicht gleich einem Eigentümer ausüben könne, noch seien ihr die aus der Vermietung erzielten Einkünfte zuzurechnen.

Fristgerecht wurde dagegen der Antrag gestellt, die Berufung dem Unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vorzulegen und eine mündliche Verhandlung anzuberaumen. Ergänzend wurde eingewendet: Nach der Rechtsprechung des VwGH seien Einkünfte aus einem Fruchtgenussrecht iSd ABGB dem Fruchtgenussberechtigten zuzurechnen, wenn er auf die Einkünfteerzielung wesentlichen Einfluss nimmt, indem er am Wirtschaftsleben teilnimmt und die Nutzungsmöglichkeit nach eigenen Vorstellungen gestaltet und die Aufwendungen trägt. Es komme daher aufgrund der dem Steuerrecht eigenen wirtschaftlichen Betrachtungsweise (§ 24 BAO) nicht allein auf die rechtliche Position, sondern auf die wirtschaftlichen Verhältnisse an. Das Finanzamt habe sämtliche Kriterien für wirtschaftliches Eigentum der Fruchtgenussberechtigten geprüft und keine Mängel festgestellt, außer dass ein Belastungs- und Veräußerungsverbot nicht vereinbart wurde und eine zeitliche Festlegung bezüglich Dauer sich aus dem Vertrag nicht ableiten lässt. Das Fruchtgenussrecht sei jedoch unbefristet vereinbart worden, sodass es ohne Zustimmung der Fruchtgenussberechtigten nicht widerrufen werden könne und daher gegenüber der in der Verwaltungspraxis geforderte Einräumung auf zumindest 10 Jahre, sogar eine stärkere rechtliche Position der Fruchtgenussberechtigten bewirken würde. Das fehlende Belastungs- und Veräußerungsverbot würde zu keiner Einschränkung des wirtschaftlichen Eigentums führen, da die Früchte bei einem angenommenen Wechsel des zivilrechtlichen Eigentümers weiterhin uneingeschränkt der Fruchtgenussberechtigten zufallen würden.

Die Abgabenbehörde legte die Berufung und den entsprechenden Verwaltungsakt an den Unabhängigen Finanzsenat vor.

Mit Schriftsatz vom 29.02.2012 brachte der Bf ergänzend vor, dass das Fruchtgenussrecht an die Ehefrau eingeräumt wurde, da der Bf ganztägig vollbeschäftigt sei und sich nicht um die Verwaltung (Reinigung, Reparaturarbeiten etc.) kümmern könne. Die Einräumung des Fruchtgenussrechtes sei nicht zur Abgeltung einer Unterhaltsverpflichtung erfolgt, die die Gattin eigene Einkünfte habe.

Der Bf übermittelte eine in Form eines Notariatsaktes abgeschlossene Vereinbarung vom Oktober 2011, mit dem das Fruchtgenussrecht zwischen dem Bf und seiner Ehegattin neu gestaltet wurde (Dauer 10 Jahre, grundbücherliche Sicherstellung, Entgelt für die Einräumung, Belastungs- und Veräußerungsverbot).

Am 10.08.2016 fand eine Erörterung der Sach- und Rechtslage gemäß § 269 Abs. 3 BAO mit den Vertretern beider Parteien statt.

Der Amtsbeauftragte verwies auf seine bisherigen Ausführungen, insbesondere auf die ständige Rechtsprechung, hinsichtlich des Nichtvorliegens einer rechtlich abgesicherten Position (fehlendes Veräußerungs- und Belastungsverbot) und den Umstand, dass

der Fruchtgenuss für eine gewisse Dauer bestellt sein müsse - wobei ein 10-Jahreszeitraum als ausreichend angesehen wird - was im Streitzeitraum nicht vorliegen würde.

Der steuerliche Vertreter wendete ein, dass die rechtlich abgesicherte Position grundsätzlich durch den Notariatsakt gegeben sei. Im BFG-Erkenntnis vom 28.05.2014 werde darauf verwiesen, dass eine Rechtseinräumung für weniger als 10 Jahre trotzdem anerkannt wurde, um dem Fruchtgenussberechtigten die Einkünfte zuzurechnen, und dass das Belastungs- und Veräußerungsverbot in der Gesetzesbestimmung in § 2 EStG nicht enthalten ist, sondern dass für die Zurechnung der Einkünfte der Einfluss auf die Einkunftserzielung, die Tragung der damit in Zusammenhang stehenden Aufwendungen, die Nutzungsmöglichkeit nach eigenen Intentionen gestalten zu können, ausschlaggebend seien und durch die Einräumung des Fruchtgenussrechtes die Rechtsposition ausreichend abgesichert sei bzw. dass das Gesamtbild der Verhältnisse für das Vorliegen des wirtschaftlichen Eigentums entscheidend sei.

Zu den Einwendungen des steuerlichen Vertreters zum Vorliegen einer abgesicherten Position, brachte der Amtsbeauftragte vor, das wirtschaftliche Eigentum der Fruchtgenussberechtigten nur denkbar sei, wenn diese die Chance von Wertsteigerungen und das Risiko von Wertminderungen trägt bzw. das Fruchtgenussrecht durch weitere den Fruchtgenussbesteller einschränkende Rechte ergänzt wird (Hinweis *Jakom*, 9. Auflage, § 2 EStG Rz 43f).

Mit Schriftsatz vom 25.10.2016 wurde der Antrag auf Anberaumung einer mündlichen Verhandlung zurückgezogen.

Gemäß § 323 Abs. 38 1. Satz BAO idF FVwGG 2012, BGBl I Nr. 14/2013, sind die am 31. Dezember 2013 bei dem Unabhängigen Finanzsenat anhängigen Berufungen vom Bundesfinanzgericht als Beschwerden iSd Art. 130 Abs. 1 B-VG zu erledigen.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Strittig ist die Vertragslage für das Jahr 2009. Die Änderung des Fruchtgenussrechtes im Jahr 2011 wurde vom Finanzamt anerkannt und ist nicht Gegenstand des Beschwerdeverfahrens.

Der Bf ist aufgrund des Übergabsvertrages vom 22.12.2008 Alleineigentümer der Liegenschaft samt Gebäude.

Im Übergabsobjekt befinden sich mehrere Wohnungen.

An einer Wohnung im ersten Stock haben sich die Übergeber, die Eltern des Bf, das Wohnungsgebrauchsrecht vorbehalten.

Der Übernehmer räumte seiner Ehegattin im Schenkungswege das Fruchtgenussrecht an der Wohnung im Erdgeschoss (Top 3, ca. 60m²), an der Wohnung im ersten Stock (Top 2, ca. 48m²) und an der Wohnung im zweiten Obergeschoss (Top 4, ca. 90m²) ein. Diese sind zum Zeitpunkt des Vertragsabschlusses vermietet, der monatliche Mietertrag beträgt € 1.080 (siehe Vertragspunkt "Zehntens").

Der Fruchtgenussvertrag enthält keine Befristung, es fehlen jegliche Angaben über Kündigungsbeschränkungen bzw. -rechte, lediglich den allgemeinen Hinweis, dass die Ausübung des Fruchtgenussrechtes iSd einschlägigen Bestimmungen des ABGB zu erfolgen hat.

Im Zuge des abgabenbehördlichen Verfahrens wurden Mietverträge vorgelegt, die von der Ehegattin als Vermieterin unterzeichnet wurden:

Betreffend Top 3 jeweils drei einjährige Mietverträge für 2009, 2010 und 2011. Darin wird ua. vereinbart, dass die Mieterin alle 4 Wochen das EG zu reinigen hat. Ergänzend wird angemerkt, dass die Mieterin bereits seit 1998 unter der Adresse mit Hauptwohnsitz gemeldet und offenbar eine Dauermieterin ist.

Betreffend Top 2 zwei Mietverträge (nach dem gleichen Muster), jeweils für 2 Jahre (2009-2010 und 2011-2012). Die Mieterin ist ebenfalls seit 1998 unter der Adresse mit Hauptwohnsitz gemeldet.

Und weiters 2 Mietverträge (ebenfalls nach dem gleichen Muster) betreffend Top 4, jeweils abgeschlossen auf ein Jahr (09.09-08.10 bzw. 09.10-08.11).

Das Bundesfinanzgericht hat im Erkenntnis vom 10.01.2017, RV/1100056/2013, (auszugsweise) folgende Rechtsansicht vertreten:

"Einkünfte sind nach ständiger Rechtsprechung und herrschender Lehre demjenigen zuzurechnen, dem die Einkunftsquelle zuzurechnen ist. Zurechnungssubjekt ist derjenige, der aus der entsprechenden Tätigkeit das Unternehmerrisiko trägt. Betreffend die Einräumung eines Fruchtgenusses ist unbestritten, dass der Fruchtnießer originäre Einkünfte iSd § 2 Abs. 3 EStG 1988 beziehen kann, jedoch ist dafür Voraussetzung, dass sich die Einräumung des Fruchtgenusses als Übertragung einer Einkunftsquelle darstellt. Entscheidend ist dabei allerdings nicht die Überlassung allein der Einkünfte, sondern die Frage, wer die Disposition zur Erzielung der Einkünfte zu treffen in der Lage ist. Eine Einkunftsquelle kann immer erst dann als überlassen gelten, wenn der Nutzungsberechtigte auf die Einkunftserzielung Einfluss nehmen kann. Der Fruchtgenussberechtigte muss auf die Einkunftserzielung Einfluss nehmen können, indem er am Wirtschaftsleben teilnimmt (allenfalls durch einen Bevollmächtigten) und die Nutzungsmöglichkeiten nach eigenen Intentionen gestaltet (VwGH 25.1.1993, 92/15/0024).

Ebenfalls:

Einkünfte sind demjenigen zuzurechnen, dem die Einkunftsquelle zuzurechnen ist. Die Einkunftsquelle kann sich auf das (wirtschaftliche) Eigentum, auf ein Mietrecht (zur Weiter- oder Untervermietung), auf ein Nutzungsrecht oder eine bloße Tätigkeit gründen. Zurechnungssubjekt ist derjenige, der aus der Tätigkeit das Unternehmerrisiko trägt, der also die Möglichkeit besitzt, die sich ihm bietenden Marktchancen auszunützen, Leistungen zu erbringen oder zu verweigern (Doralt/Toifl, EStG14 § 2 Tz 142 unter Hinweis auf Ruppe, in Tipke, Einkunftsquellen, 18, und VwGH 20.09.1988, 87/14/0167).

Im Zusammenhang mit Einkünften aus einem Fruchtgenussrecht hat der Verwaltungsgerichtshof bereits mehrfach ausgesprochen, dass Voraussetzung für die Beurteilung der Einkünfte eines Fruchtnießers als (originäre) Einkünfte im Sinne des § 2 Abs. 3 EStG die Übertragung der Einkunftsquelle ist (vgl. VwGH 28.11.2007, 2003/14/0065; VwGH 25.1.1993, 92/15/0024; VwGH 4.3.1986, 85/14/0133). Wird eine Einkunftsquelle nämlich nicht übertragen, dann bleiben die aus dieser Quelle fließenden Einkünfte grundsätzlich solche des Inhabers der Einkunftsquelle, auch wenn er die "Einkünfte" im Voraus einem anderen abtritt. Die Verfügung des Steuerpflichtigen über die ihm zuzurechnenden Einkünfte stellt in diesem Fall lediglich steuerlich unbeachtliche Einkommensverwendung dar (vgl. VwGH 28.11.2007, 2003/14/0065, mwN).

Damit eine Einkunftsquelle als überlassen in diesem Sinne angesehen werden kann, muss der Fruchtgenussberechtigte auf die Einkünfteerzielung Einfluss nehmen können, indem er am Wirtschaftsleben teilnimmt und die Nutzungsmöglichkeiten nach eigenen Intentionen gestaltet; dazu gehört, dass der Fruchtgenussberechtigte die ihm gemäß § 512 und § 513 ABGB obliegenden Lasten im Zusammenhang mit dem Gegenstand des Fruchtgenusses (insbesondere Erhaltungsaufwand, Abgaben, Hypothekarzinsen usw.) trägt (vgl. VwGH 27.01.2009, 2006/13/0166, mwN). Betreffend die Fruchtnießung an einem Gebäude, aus dem Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung fließen, bedeutet dies nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes weiters, dass der Fruchtnießer den Bestandnehmern gegenüber als Bestandgeber aufzutreten hat (bei Übernahme bestehender Verträge ist die Vertragsübernahme den Bestandnehmern zumindest anzuzeigen), (neue) Bestandzinsvereinbarungen mit den Bestandnehmern der Fruchtnießer trifft, er Anspruchspartner für die Rechte und Pflichten aus dem Bestandverhältnis ist und die Mieten auf sein Konto überwiesen werden. Bei einem anteiligen Fruchtgenuss gilt dies sinngemäß, dh. in einem solchen Fall hat der Fruchtnießer den Bestandnehmern gegenüber bezüglich seines Anteiles (unter Anzeige der anteiligen Vertragsübernahme) als Bestandgeber aufzutreten (vgl. VwGH 4.3.1986, 85/14/0133).

Eine Eintragung im Grundbuch ist hingegen nicht Voraussetzung für die steuerliche Anerkennung einer solchen Vereinbarung. Zwar entsteht das dingliche Recht auf Fruchtgenuss

an Liegenschaften nach § 481 ABGB durch die Verbücherung (vgl. Hofmann, in: Rummel, ABGB3, § 509 Rz 1) und entspricht eine solche zivilrechtliche Fruchtnießung im Sinne der §§ 509 ff ABGB an einem Bestandsobjekt grundsätzlich dem oben dargelegten Bild der Überlassung einer Einkunftsquelle. Es kann daraus, dass der Wille der Vertragsparteien nicht auf die Verbücherung gerichtet gewesen ist und nur ein dem Fruchtgenuss inhaltlich ähnliches, obligatorisches Recht begründet wird, aber nicht abgeleitet werden, dass einem solchen Recht keine wirtschaftliche Bedeutung zukommt (vgl. VwGH 1.6.2006, 2005/15/0089 und VwGH 31.3.2005, 2003/15/0100; ebenso UFS 6.11.2009, RV/0312-F/07, mwN).

Auch im österreichischen Einkommensteuerrecht sind nach ständiger Rechtsprechung (VwGH 25.01.1993, 92/15/0024; VwGH 21.12.2010, 2009/15/0046; VwGH 22.10.2015, 2012/15/0146; BFG 24.04.2014, RV/5100184/2012; BFG 28.05.2014, RV/1100465/2012; UFS 13.01.2004, RV/0219-G/03; UFS 03.09.2013; RV/0990-L/12) auch dem bloß obligatorisch berechtigten Fruchtnießer die Einkünfte aus seiner Vermietung zuzurechnen, wenn er die Möglichkeit hat, über die Einkunftsquelle maßgeblich zu disponieren.

Die Fruchtgenusseinräumung zwischen Ehegatten an einer Eigentumswohnung ist somit auch ohne Eintragung ins Grundbuch als obligatorisches Recht geeignet, dem Fruchtgenussberechtigten eigene Einkünfte aus Vermietung zu ermöglichen, wenn er selbst vermietet und das Unternehmerrisiko trägt.

Aufgrund der im Einkommensteuerrecht maßgeblichen wirtschaftlichen Betrachtungsweise genügt allerdings die bloß rechtliche Begründung der Fruchtnießung nicht; es müssen vielmehr auch die tatsächlichen den rechtlichen Verhältnissen entsprechend gestaltet werden (vgl. VwGH 4.3.1986, 85/14/0133, mwN). Maßgebend ist dabei, dass der Fruchtgenussberechtigte in der Lage ist, die Dispositionen zur Erzielung der Einkünfte selbst zu treffen. Nach der Verwaltungspraxis ist weiters erforderlich, dass der Fruchtgenuss für eine gewisse Dauer bei rechtlich abgesicherter Position eingeräumt wird, wobei ein Zeitraum von zehn Jahren in der Regel als ausreichend angesehen werden kann (vgl. Doralt/Toifl, EStG14, § 2 Tz 147).

Das Bundesfinanzgericht stellt betreffend die erforderliche Dauer der Bestellung des Fruchtgenusses fest, dass die in Rz 116 EStR vertretene Auffassung, wonach 'ein Zeitraum von 10 Jahren als ausreichend angesehen werden kann' vom Gericht nicht geteilt wird, da es sich lediglich um eine Verwaltungspraxis handelt, zumal aus der Rechtsprechung hervorgeht, dass je nach Einzelfall auch eine kürzere Dauer als ausreichend angesehen werden kann.

Die Bf. sind nahe Angehörige im Sinne des Abgabenrechtes. Bei Vereinbarungen zwischen Ehegatten fehlt es an dem ansonsten zwischen fremden Vertragsparteien bestehenden Interessensgegensatz. Nach ständiger Rechtsprechung (vgl. VwGH 24.5.2012, 2009/15/0130) können daher für den Bereich des Steuerrechts vertragliche Vereinbarungen zwischen nahen Angehörigen nur als erwiesen angenommen werden und damit Anerkennung finden, wenn sie

- ☐ *nach außen ausreichend zum Ausdruck kommen (Publizität),*
- ☐ *einen eindeutigen, klaren und jeden Zweifel ausschließenden Inhalt haben und*
- ☐ *auch zwischen Familienfremden unter den gleichen Bedingungen abgeschlossen worden wären (Fremdüblichkeit).*

Die drei Kriterien müssen kumulativ vorliegen (Doralt, EStG, 15. Lieferung, § 4 Tz 160), sodass schon das Fehlen einer dieser Voraussetzung zur Nichtanerkennung der Vereinbarung führt.

Um dem - nicht als zivilrechtlichen Eigentümer geltenden - Fruchtgenussberechtigten die Einkünfte aus der Vermietung und Verpachtung einer Liegenschaft steuerlich zuzuordnen, ist es erforderlich, dass der Berechtigte - - gleich einem wirtschaftlichen Eigentümer die Einnahmen aus der Bewirtschaftung erhält und auch alle mit der Erhaltung der Liegenschaft zusammenhängenden und von der Vermietungstätigkeit verursachten Kosten trägt.

Die entscheidende Bedeutung für die Beurteilung der Frage, ob ein Fruchtnießer die wirtschaftliche Dispositionsbefugnis über die Einkünfte hat, muss daher dem Kriterium der rechtlich abgesicherten Position beigemessen werden. Dieses Kriterium kann nur als erfüllt angesehen werden, wenn dem Fruchtnießer die uneingeschränkte und unwiderrufliche Dispositionsbefugnis über die strittige Einkunftsquelle eingeräumt wurde.

Die wirtschaftliche Dispositionsbefugnis eines Fruchtnießers kann nach der dargestellten Rechtslage nur angenommen werden, wenn beide Tatbestandsvoraussetzungen kumulativ vorliegen, nämlich einerseits die Bestellung des Fruchtgenusses für eine gewisse Zeit bei rechtlich abgesicherter Position und andererseits bei entsprechender Gestaltung der tatsächlichen Verhältnisse.

....."

Der konkrete Fall bietet keinen Anlass von dieser Rechtsprechung abzugehen.

Der Abschluss der Mietvertragsverlängerungen, in welchen die Gattin als alleinige Vermieterin auftritt, spricht grundsätzlich für ihre Dispositionsbefugnis über Mietsache und Einkünfte. Einschränkend ist jedoch festzuhalten, dass es sich in den beiden Fällen um Dauermieter handelt.

Entscheidend ist, ob der Ehegattin die uneingeschränkte und unwiderrufliche Dispositionsbefugnis tatsächlich eingeräumt wurde.

Das ist jedoch nicht der Fall. Das Fruchtgenussrecht wurde nicht für eine bestimmte Zeit gewährt. Es sind auch keine Kündigungsbeschränkungen oder ein zeitlich befristeter Kündigungsverzicht vereinbart.

Damit erlischt die Dienstbarkeit nach den allgemeinen Grundsätzen des ABGB. Diese kann demnach jederzeit aufgekündigt und aufgelöst werden.

Der Bf war jederzeit berechtigt, die Vereinbarung (zB. bei ihm nicht genehmen Dispositionen) zu kündigen und seiner Ehegattin dadurch das Recht zur alleinigen Bewirtschaftung des Mietobjektes zu entziehen.

Aufgrund der im Streitjahr geltenden Vertragssituation war das unbedingt notwendige Erfordernis der rechtlich abgesicherten Position über eine gewisse Dauer nicht gegeben. Die Voraussetzungen für die Übertragung einer Einkunftsquelle sind im Streitjahr noch nicht erfüllt.

Der angefochtene Bescheid entspricht sohin der Rechtslage, weshalb spruchgemäß zu entscheiden war.

Zulässigkeit einer 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.

Gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG iVm § 25a Abs. 1 VwGG ist gegen diese Entscheidung eine (ordentliche) Revision unzulässig. Es handelt sich um keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung, da das Bundesfinanzgericht in rechtlicher Hinsicht der in der Entscheidung dargestellten Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes folgt (zB Erkenntnis vom 25.01.1993, 92/15/0024).

Salzburg-Aigen, am 6. März 2017