

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Mag. Josef Ungericht in der Beschwerdesache des A. und der B., Adresse, Ort, über die Beschwerde vom 28. Mai 2015 gegen den Bescheid des Finanzamtes Feldkirch vom 18. Mai 2015 betreffend Feststellung der Einkünfte gemäß [§ 188 BAO](#) für das Kalenderjahr 2013, zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird gemäß [§ 279 BAO](#) als unbegründet abgewiesen.

Gemäß [§ 101 Abs. 3 BAO](#) sind schriftliche Ausfertigungen, die in einem Feststellungsverfahren an eine Personenvereinigung (Personengemeinschaft) ohne eigene Rechtspersönlichkeit gerichtet sind ([§ 191 Abs. 1 lit. a und c BAO](#)), einer nach [§ 81 BAO](#) vertretungsbefugten Person zuzustellen. Mit der Zustellung einer einzigen Ausfertigung an diese Person gilt die Zustellung an alle Mitglieder der Personenvereinigung oder Personengemeinschaft als vollzogen.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

1. Die Beschwerdeführer (Ehegatte und Ehegattin; im Folgenden kurz: Bf.) waren im Streitjahr 2013 je zur Hälfte Eigentümer einer Wohnung (Grundstücksadresse: Ort1, Adresse1) in einem Mehrfamilienhaus (die Bf. besaßen jeweils xx/xxx-Anteile, mit welchem Wohnungseigentum an der Wohnungseigentumseinheit W x verbunden war, an der Liegenschaft EZ xx, GB Katastralgemeinde xxxxx Ort2, bestehend aus GST-NR xxxx). Mit Schreiben („Benachrichtigung“) vom 22.02.2013 hat der Ehegatte A. dem Finanzamt mitgeteilt, dass er ab 01.01.2013 seiner Ehegattin B. den entgeltlichen Fruchtgenuss hinsichtlich des oa. Hälfteanteils an der Eigentumswohnung in Ort2 und hinsichtlich eines (im gegenständlichen Verfahren nicht streitgegenständlichen) Lagers in Ort3 übergeben habe.

Im Rahmen einer Nachschau gemäß [§ 144 BAO](#) bei der Ehegattin B. wurden (auszugsweise) folgende Feststellungen getroffen (Beilage zur Niederschrift vom 23.02.2015 über die Nachschau gemäß [§ 144 BAO](#)):

„Beilage zur Niederschrift über die Nachschau gem. [§ 144 BAO](#)

Feststellungen

Tz. 1 - Fruchtgenuss Lager Ort3

[...]

Tz. 2 - Fruchtgenuss Wohnung Ort2

Mit Schreiben vom 22.02.2013 wurde mitgeteilt, dass das Fruchtgenussrecht von dem Hälfteteil, lautend auf Hr. A., Fr. B. eingeräumt wurde.

Das diesbezüglich Schreiben dazu wurde beim FA-Feldkirch am 22.02.2013 eingereicht. Weitere vertragliche Vereinbarungen gibt es, lt. Mitteilung durch Hr. A., keine. Eine Eintragung des Fruchtgenussrechtes im Grundbuch erfolgte nicht, ein Notariatsakt liegt auch nicht vor. Vereinbarungen über die Dauer der Fruchtgenussberechtigung wurden nicht getroffen. Es wurden auch keine vertraglichen Vereinbarungen hinsichtlich der Rückübertragung des Fruchtgenussrechtes im Fall einer Scheidung oder ähnlicher Zerwürfnisse bzw. im Fall des Ablebens einer der beiden Fruchtgenussbesteller getroffen.

Eine Änderung des bestehenden Mietvertrages wurde nicht durchgeführt, es wurde dem Mieter lediglich mündlich mitgeteilt, dass die Mieteinnahmen ab dem Jahr 2013 an die Ehegattin, Fr. B., zu überweisen sind.

Die Mieteinnahmen wurden auf ein Konto, lautend auf Fr. B., überwiesen. Ein diesbezüglicher Nachweis wurde vorgelegt (siehe Kontoauszug für 2013). Die Ausgaben wurden vom Konto von Hr. A. überwiesen, hierbei handelt es sich um ein "gemeinschaftliches Kontos", lautend auf Hr. A.. Da auf diesem Konto nur "Zuflüsse" gutgeschrieben werden, die Hr. A. zuzurechnen sind (laufende Pensionszahlungen), werden die Ausgaben auch nicht von Fr. B. getragen.

Mit Schenkungsvertrag vom 21.03.2014 erfolgte die Schenkung der Liegenschaft an die Tochter T.. Das bestehende Belastungs- und-Veräußerungsverbot zu Gunsten Fr. B. bzw. A. wurde gelöscht und es wurde ein Veräußerungsverbot zu Gunsten Hr. A. eingetragen. Dem Schenkungsvertrag wurde eine Erklärung hinzugefügt, dass das bestehende Fruchtgenussrecht zu Gunsten von Fr. B. nicht weiter ausgeübt wird.

Zum Sachverhalt hinsichtlich "Kriterien für die Einkünftezurechnung beim Fruchtgenuss" sowie "Verträge zwischen nahen Angehörigen" wird auf die Ausführungen zu Tz.1 "Fruchtgenuss

Lager Ort3" verwiesen. Der dort angeführte Sachverhalt trifft auch auf die Tz. 2 "Fruchtgenuss Wohnung Ort2" zu.

Da die Kriterien für die Bestellung des Fruchtgenussrechtes nicht erfüllt wurden, wird das Fr. B. eingeräumte Fruchtgenussrecht nicht anerkannt. Die Einkünfte aus dieser Vermietung werden den "wirtschaftlichen Eigentümern", Hr. A. und Fr. B. zugerechnet.

Die Ermittlung der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung erfolgt unter der St. Nr. xxx/xxxx (A. und B.).

[...].“

2. Das Finanzamt hat sich der Rechtsansicht des Prüfers angeschlossen und erließ unter einkommensteuerrechtlicher Nichtanerkennung der Fruchtgenussvereinbarung den angefochtenen Bescheid vom 18.05.2015 über die Feststellung von Einkünften gemäß [§ 188 BAO](#), mit dem die im Kalenderjahr 2013 erzielten Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung hinsichtlich der oa. Wohnung (wie bereits in den Jahren vor 2013) festgestellt und zu je 50 % den Ehegatten (jeweils Hälfteeigentümer an der Eigentumswohnung) zugerechnet wurden. Begründend wurde seitens des Finanzamtes auf die Ausführungen in der Beilage zur Niederschrift vom 23.2.2015 verwiesen.

3. Gegen den Einkünftefeststellungsbescheid 2013 wurde seitens der steuerlichen Vertretung der Bf. mit Schreiben vom 28.5.2015 Beschwerde erhoben. In der Beschwerde wurde begründend Folgendes ausgeführt:

„Herr A. übertrug seiner Ehefrau, B., mit Wirkung 01.01.2013 auf zeitlich unbestimmte Zeit jeweils das Fruchtgenussrecht an den zum damaligen Zeitpunkt in seinem Eigentum befindlichen Hälfte-Anteil an der Liegenschaft EZ xx, GB xxxxx Ort2 (Adresse1, Ort1) und an der Liegenschaft EZ xxxx, GB xxxxx Ort3 (Adresse2, Ort1). Diese Vereinbarung über die Einräumung des Fruchtgenussrechtes wurde dem zuständigen Finanzamt mit der Benachrichtigung vom 22.02.2013 schriftlich zur Kenntnis gebracht. Die Erklärung ist damit zum einen nach außen hin ausreichend zum Ausdruck gekommen und lässt zum anderen hinsichtlich ihrer Ernsthaftigkeit und ihres Inhaltes keinerlei Zweifel bestehen, da aus ihr klar und eindeutig hervorgeht, dass Frau B. zur Fruchtnießung im Zusammenhang mit den maßgeblichen Bestandsobjekten berechtigt ist. Den von der Rechtsprechung im Rahmen einer Fruchtgenussbestellung zwischen nahen Angehörigen herausgearbeiteten Kriterien der Publizität, Eindeutigkeit und Zweifelsfreiheit wurde damit auf jeden Fall ausreichend Rechnung getragen. Obwohl diese Kriterien in der Praxis als besondere tatbestandmäßige Voraussetzungen für die steuerliche Anerkennung von Angehörigenvereinbarungen angesehen werden, handelt es sich dabei in Wahrheit (lediglich) um Aussagen über die Beweislast für jene Fälle, in denen Zweifel an der Ernsthaftigkeit und über den Inhalt der in Frage stehenden Vereinbarung bestehen (vgl.

Doralt/Ruppe Bd I¹¹ (2013), Tz. 57, m.w.N. auf die höchstgerichtliche Rechtsprechung), was im gegenständlichen Fall, wie bereits oben dargelegt, explizit nicht anzunehmen ist.

Die in der Niederschrift vom 23.02.2015 getroffene Behauptung, es sei hinsichtlich der Dauer des Fruchtgenussrechtes bei rechtlich abgesicherter Position keinerlei Vereinbarung getroffen worden, ist schlichtweg nicht richtig und letztlich auch nicht haltbar. Herr A. hat seiner Ehefrau vielmehr das Fruchtgenussrecht auf zeitlich unbestimmte Zeit - und somit dauerhaft auf Lebenszeit - eingeräumt, was aus der vorgelegten schriftlichen Erklärung eindeutig hervorgeht. Damit ist die Rechtsposition von Frau B. hinsichtlich des eingeräumten Fruchtgenusses jedenfalls rechtlich abgesichert. Deren Bestand wäre daher im Zivilrechtsweg anhand der vorliegenden Vereinbarung mittels zivilrechtlicher Feststellungsklage einklagbar.

Nach der Rechtsprechung des VwGH sind die Einkünfte aus einem Fruchtgenuss dem Fruchtnießer als eigene Einkünfte zuzurechnen (vgl. VwGH 25.6.1969, [1430/68](#)). Zurechnungssubjekt von Einkünften ist grundsätzlich derjenige, der die Möglichkeit hat, die sich ihm bietenden Marktchancen auszunützen, Leistungen zu erbringen oder zu verweigern. Dabei ist die tatsächliche, nach außen hin in Erscheinung tretende Gestaltung der Dinge entscheidend. Danach kommt es wesentlich darauf an, wer wirtschaftlich über die Einkunftsquelle und damit über die Einkünfte disponieren kann, wobei die Disposition über die Einkünfte dem Fruchtnießer sowohl möglich als auch überlassen sein muss. Im Ergebnis kommt es also auf die wirtschaftliche Dispositionsbefugnis hinsichtlich der relevanten Einkünfte und nicht auf eine allenfalls nach [§ 24 BAO](#) zu lösende Zurechnung von Wirtschaftsgütern oder auf das Vorliegen eventueller „außersteuerlicher Gründe“ für eine vorgenommene rechtliche Gestaltung an (vgl. VwGH 02.02.2010, [2007/15/0194](#), m.w.N.).

Im vorliegenden Fall wurde Frau B. das Fruchtgenussrecht an den oben erwähnten Liegenschaften eingeräumt. Die daraus resultierende wirtschaftliche Dispositionsbefugnis hinsichtlich der vereinnahmten Mietentgelte ist Frau B. zweifelsfrei möglich und auch überlassen, da die Mieteinnahmen auf ein eigens hierfür eingerichtetes Bankkonto (Kontonummer: xxxxxxxxxxx-Bank), über welches ausschließlich die Fruchtnießerin die Verfügungsberechtigung inne hat, überwiesen werden. Diese Tatsache wurde auch in der Niederschrift vom 23.02.2015 ausdrücklich festgehalten. Damit ist auch die Außenwirkung gegenüber den Mietern klar zum Ausdruck gebracht.

Eine weitere materielle Voraussetzung für die Hinzurechnung der maßgeblichen Einkünfte an den Fruchtgenussberechtigten ist, dass der Fruchtnießer auf die Einkünfteerzielung Einfluss nehmen kann, indem er am Wirtschaftsleben teilnimmt und die Nutzungsmöglichkeiten hinsichtlich der fremden Sache im Sinne des [§ 509 ABGB](#) unter Schonung der Substanz nach eigenen Intentionen gestaltet (vgl. VwGH 4.3.1986, [85/14/0133](#)). Dazu gehört vor allem, dass der Fruchtgenussberechtigte die mit der Fruchtgenuss Sache unmittelbar verbundenen Aufwendungen, wie etwa ein allfälliger Erhaltungsaufwand, Abgaben oder Hypothekarzinsen, wirtschaftlich zu tragen hat (vgl. z.B. VwGH 25.1.1993, [92/15/0024](#)). Beim Fruchtnießer

verbleibt im Ergebnis also (nur) der Nettoertrag - Einnahmen abzüglich Aufwendungen (Nettofruchtgenussrecht im Sinne des [§ 512 ABGB](#)).

Auch diese Voraussetzung wird von Frau B. offensichtlich erfüllt. Sämtliche im Zusammenhang mit der Fruchtgenuss Sache anfallenden Aufwendungen werden über ein gemeinschaftliches Konto (Kontonummer: yyyyy-yyy-yyy-Bank) von Frau B. beglichen, an dem sie uneingeschränkt zeichnungsberechtigt ist. Mit der in der Niederschrift vom 23.02.2015 von der Behörde vertretenen Ansicht, die Ausgaben würden aufgrund des Vorliegens eines gemeinschaftlichen Kontos ausschließlich von Herrn A. wirtschaftlich getragen, verkennt die Behörde den tatsächlichen Sachverhalt. In Wahrheit trägt Frau B. die mit dem Fruchtgenussgegenstand anfallenden Aufwendungen, sodass letztlich ein zugunsten von Frau B. eingeräumtes Nettofruchtgenussrecht im Sinne des [§ 512 ABGB](#) vorliegt.

In der Niederschrift vom 23.02.2015 wird angemerkt, dass im Schenkungsvertrag vom 21.03.2014 das bestehende Belastungs- und Veräußerungsverbot zu Gunsten von Frau B. gelöscht wurde und in weiterer Folge ein Veräußerungsverbot zu Gunsten von Herrn A. eingetragen worden sei. Welchen Einfluss diese im Rahmen der Eigentumsübertragung auf die Kinder getroffenen Vereinbarung auf das Fruchtgenussrecht von Frau B. haben soll, ist unergründlich. Jedenfalls vermag dieser Umstand die nach außen hin ausreichende und inhaltlich klare und eindeutige Bestellung des Fruchtgenussrechtes an den oben ausgewiesenen Liegenschaften zu Gunsten von Frau B. nicht in Zweifel zu ziehen. Der Verwaltungsgerichtshof hat zwar im Fehlen eines dem Fruchtgenussberechtigten eingeräumten Belastungs- und Veräußerungsverbotes ein potentiell Hindernis gesehen, dem Berechtigten die Stellung eines wirtschaftlichen Eigentümers einzuräumen. Das bedeutet jedoch noch nicht, dass die Einräumung eines Belastungs- und Veräußerungsverbotes allein dem Fruchtgenussberechtigten die Stellung eines wirtschaftlichen Eigentümers hätte verschaffen können (vgl. VwGH 29.6.1982, [82/14/0054](#) i.V.m. VwGH 17.9.1986, [85/13/0015](#)). Vielmehr ist als wirtschaftlicher Eigentümer derjenige anzusehen, der nach Abwägen aller Umstände im Einzelfall im Ergebnis sowohl die positiven Befugnisse, die Ausdruck des zivilrechtlichen Eigentums, wie z.B. der Gebrauch oder Verbrauch, auszuüben in der Lage ist als auch zugleich die negativen Eigenschaften des Eigentumsrechtes, nämlich der Ausschluss von der Einwirkung auf die (fremde) Sache, auch gegenüber dem zivilrechtlichen Eigentümer – zumindest – auf Dauer der möglichen Nutzung, geltend machen kann (vgl. VwGH 18.12.1997, [96/15/0151](#)).“

Hinsichtlich des Beschwerdebegehrens wurde „ersucht, die vor der Bescheidberichtigung nach [§ 299 BAO](#) vom 18.05.2015 erfolgte Zurechnung der relevanten Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung für den Zeitraum 2013 an Frau B. beizubehalten.“

4. Mit Beschwerdeverentscheidung vom 10.6.2015 hat das Finanzamt die Beschwerde gegen den Bescheid über die Feststellung von Einkünften gem. [§ 188 BAO](#) für das Jahr 2013 vom 18.05.2015 als unbegründet abgewiesen (auf die diesbezügliche Begründung des Finanzamtes in der Beschwerdeverentscheidung vom 10.6.2015 wird verwiesen).

5. Dagegen wurde seitens der steuerlichen Vertretung der Bf. mit Schreiben vom 25.6.2015 ein Vorlageantrag eingebracht und die Durchführung einer mündlichen Verhandlung beantragt. Unter teilweiser Wiederholung der Beschwerdeausführungen wurde unter Bezugnahme auf die Beschwerdevorentscheidung vorgebracht, die darin „vorgebrachte Reklamation, es seien unmittelbar nach der Einräumung des Fruchtgenussrechtes keine neuen Bestandverträge abgeschlossen worden, genießt keinerlei für die Sachverhaltsbeurteilung maßgebliche Relevanz, da eine Kündigung bestehender Bestandverträge im betreffenden Zeitraum weder aus rechtlicher Sicht möglich bzw. zulässig war (vertragliche und gesetzliche Kündigungsfristen sind zu wahren), noch aus wirtschaftlicher Sicht sinnvoll erschien. Selbst die Finanzverwaltung anerkennt in der Beschwerdevorentscheidung, dass nach der höchstgerichtlichen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes bei der Übernahme von bestehenden Bestandverträgen durch einen Fruchtnießer, die Vertragsübernahme zumindest den Mietern anzuzeigen ist – was bereits in der Niederschrift vom 23.02.2015 festgehalten - auch vorgenommen wurde. Damit ist auf jeden Fall die von der Rechtsprechung des VwGH geforderte Außenwirkung der Fruchtgenussbestellung gegenüber den Mietern eindeutig und klar zum Ausdruck gebracht worden. Davon abgesehen, ist Frau B. jedenfalls in der Lage - insbesondere aufgrund des auf unbestimmte Zeit eingeräumten Fruchtgenussrechtes - auf die Einkunftserzielung Einfluss zu nehmen, indem sie etwa bestehende Bestandverhältnisse unter Einhaltung vertraglicher und gesetzlicher Kündigungsfristen aufkündet und neue Bestandverträge abschließt, was letztlich mit einer völlig freien Gestaltung hinsichtlich der Nutzungsmöglichkeiten an der Fruchtgenuss Sache im Sinne der geforderten wirtschaftlichen Dispositionsbefugnis des Fruchtnießers gleichzusetzen ist.“

Was die Aufwandstragung im Zusammenhang mit dem Fruchtgenuss durch die Ehegattin B. angeht, wurde den Ausführungen des Finanzamtes in der Niederschrift vom 23.02.2015 und in der Beschwerdevorentscheidung vom 10.06.2015 seitens der steuerlichen Vertretung im Vorlageantrag entgegnet, dass die mit dem Fruchtgenussgegenstand anfallenden Aufwendungen von der Ehegattin B. getragen würden, sodass letztlich ein zugunsten der Ehegattin B. eingeräumtes Nettofruchtgenussrecht im Sinne des [§ 512 ABGB](#) vorliege. Die Schlussfolgerung der Finanzverwaltung, auf dem angeführten Konto würden lediglich Zuflüsse eingehen, die dem Ehegatten A. wirtschaftlich zuzurechnen seien, weshalb anzunehmen sei, dass dieser und nicht die Ehefrau die mit der Fruchtgenuss Sache anfallenden Aufwendungen letztendlich wirtschaftlich zu tragen habe, greife mit Sicherheit zu kurz und sei von rein spekulativer Natur. Die Ehegattin verfüge nicht nur über eine Zeichnungsberechtigung im Zusammenhang mit diesem Konto, sondern habe darüber hinaus - insbesondere aufgrund der aufrechten Ehe und der daraus resultierenden Unterhaltsverpflichtung des Ehegatten gegenüber seiner Ehefrau - auch einen aliquoten materiell-rechtlichen Anspruch auf die dem Konto zufließenden Pensionseinkünfte ihres Ehegatten. Wenn also die Ehegattin mit der Fruchtgenuss Sache verbundene Aufwendungen von dieser Kontoverbindung begleiche, sei sie, und nicht ihr Ehegatte im Ergebnis mit den Aufwendungen wirtschaftlich belastet. Der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofs sei schließlich keine besondere Gestaltungsform

zu entnehmen, wie eine wirtschaftliche Kostentragung durch den Fruchtnießer im allgemeinen Geschäftsleben auszusehen habe.

Hinsichtlich der Dauer der Fruchtgenussrechtseinräumung habe die Finanzverwaltung ihre bisherige Ansicht nunmehr in der Beschwerdevorentscheidung vom 10.06.2015 dahingehend geändert, indem sie die Argumentation der Bf., es läge im gegenständlichen Fall eine Bestellung auf unbestimmte (lebenslange) Zeit vor, als nachvollziehbar anerkenne. Die Ansicht, dass die Beendigung der Fruchtgenussbestellung aufgrund nicht enthaltener Widerrufsbestimmungen wiederum jederzeit möglich sein soll und die Vereinbarung deshalb dem Grunde nach keinen eindeutigen, klaren und jeden Zweifel ausschließenden Inhalt vorweisen könne, sei jedenfalls nicht nachzuvollziehen und, im Hinblick auf die auch für die Behörde als nachvollziehbar erachtete Tatsache, dass die Formulierung eine lebenslange Rechtseinräumung garantiere, ein Widerspruch in sich selbst.

Die von der höchstgerichtlichen Rechtsprechung herausgebildeten Kriterien für die steuerliche Anerkennung einer Fruchtgenussbestellung (unter nahen Angehörigen) seien im Einzelfall von den Abgabepflichtigen mit Sicherheit nicht kumulativ zu erfüllen, sondern vielmehr im Rahmen einer Art „bewegten Systems“ gegeneinander abzuwägen, um letztlich zweifelsfrei feststellen zu können, ob aus ertragsteuerlicher Sicht im Ergebnis (bloß) eine Übertragung von Einkünften und somit eine Zurechnung der Einkunftsquelle und der daraus resultierenden Einkünfte zum Fruchtgenussbesteller vorliege oder ob letztlich in der Tat eine Übertragung der Einkunftsquelle stattgefunden habe und somit eine Zurechnung der relevanten Einkünfte zum Fruchtnießer vorzunehmen sei.

Nach Ansicht der steuerlichen Vertretung im Vorlagenantrag halte die streitgegenständliche Vereinbarung nach Abwägung sämtlicher Umstände bei Beurteilung der daraus resultierenden gegebenen Sachlage auf jeden Fall dem der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofs und des Bundesfinanzgerichts entsprechenden besonderen Publizitätserfordernis stand und die Ehegattin sei zweifelsfrei als wirtschaftliche Eigentümerin der oben angeführten Eigentumsobjekte anzusehen. Demzufolge seien die aus dem Zuwendungsfruchtgenuss resultierenden ertragsteuerlichen Einkünfte (weiterhin) der Ehegattin zuzurechnen, da mit der Fruchtgenussbestellung die Einkunftsquelle vom Ehegatten auf seine Ehegattin rechtswirksam übertragen worden sei. Dabei sei es nach der höchstgerichtlichen Rechtsprechung ohne Belang, wie und weshalb die Einkunftsquelle übertragen worden sei.

Hinsichtlich des Beschwerdebegehrens wurde im Vorlageantrag wie bereits in der Beschwerde beantragt, die relevanten Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung für den Zeitraum 2013 an die Ehegattin zuzurechnen.

6. Die Beschwerde wurde dem Bundesfinanzgericht am 21.7.2015 zur Entscheidung vorgelegt (Vorlagebericht des Finanzamtes vom 21.7.2015).

7. Mit Schreiben vom 07.12.2019 wurde von den Bf. der Antrag auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung zurückgezogen.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Die Bf. (Ehegatten A. und B.) waren im Beschwerdejahr 2013 Hälfteeigentümer einer Eigentumswohnung im Mehrfamilienhaus, Ort1, Adresse1, konkret von xx/xxx Anteilen B-LNR xx, verbunden mit Wohnungseigentum an der Wohnungseigentumseinheit W x, an der x.xxx m² großen Liegenschaft EZ xx Grundbuch Katastralgemeinde xxxxx Ort2, bestehend aus dem GSt. xxxx. Auf dieser Liegenschaft war zugunsten des Ehegatten A. und der Ehegattin B. ein Veräußerungs- und Belastungsverbot grundbücherlich eingetragen (vgl. Grundbuchauszug). Mit Schreiben („Benachrichtigung“) vom 22.02.2013 hat der Ehegatte A. dem Finanzamt mitgeteilt, dass er ab 01.01.2013 seiner Ehegattin B. den entgeltlichen Fruchtgenuss hinsichtlich des oa. Hälfteanteils (Wohnung Ort2) und hinsichtlich eines (im gegenständlichen Verfahren nicht streitgegenständlichen) Lagers in Ort3 übergeben habe.

Entsprechend den Feststellungen des Prüfers gibt es im Hinblick auf das in Rede stehende Fruchtgenussrecht keine weiteren vertraglichen Vereinbarungen; eine Eintragung des Fruchtgenussrechtes im Grundbuch erfolgte nicht, ebenso liegt ein entsprechender Notariatsakt nicht vor. Es erfolgte im Hinblick das oben bezeichneten Bestandsobjekt (Wohnung) keine Änderung des bestehenden Mietvertrags; dem Mieter ist lediglich mündlich mitgeteilt worden, dass die Mieteinnahmen ab dem Jahr 2013 an die Ehegattin zu überweisen sind (von Seiten der Bf. wie auch in der Beschwerdeentscheidung wird hingegen unstrittig davon ausgegangen, dass der Mieter von der Fruchtgenussbestellung informiert wurde). Die Mieteinnahmen wurden im Beschwerdejahr auf ein Bank-Konto (Nr. xxxxx-xxx-xxx), lautend (allein) auf die Ehegattin, überwiesen. Die die Vermietungen betreffenden Ausgaben wiederum wurden vom "gemeinsamen" Bank-Konto (Nr. yyyyy-yyy-yyy), lautend auf den Ehegatten A. und mit Zeichnungsrecht der Ehegattin B., auf welchem (nur) die laufenden Pensionszahlungen des Ehegatten A. eingegangen sind, beglichen (vgl. die diesbezüglichen Ausführungen in der Niederschrift über die Nachschau bei der Ehegattin B.).

Mit Schenkungsvertrag vom 21. März 2014 übertrugen die Bf. ihre Hälfteanteile (xx/xxx Anteilen B-LNR xx) an der o.a. Eigentumswohnung (Wohnungseigentumseinheit W x) an ihre Tochter T.. Das bislang zugunsten des Ehegatten A. und der Ehegattin B. eingetragene Belastungs- und Veräußerungsverbot wurde gelöscht und wurde zugunsten des Ehegatten A. ein Veräußerungsverbot eingetragen (vgl. entsprechenden Grundbuchauszug). Laut der dem Schenkungsvertrag beigelegten Erklärung verzichtete die Ehegattin B. auf das gegenständliche Fruchtgenussrecht an dieser Eigentumswohnung.

2. Rechtliche Beurteilung

Streit besteht über die steuerliche Anerkennung der in Rede stehenden Fruchtgenussvereinbarung. Strittig im gegenständlichen Verfahren ist, ob der Ehegattin B. als Fruchtnießerin die Mieteinkünfte des Jahres 2013 hinsichtlich des mit einem entgeltlichen Fruchtgenuss behafteten Hälfteanteils (xx/xxx Anteile B-LNR xx) des Ehegatten A. an der oa. Eigentumswohnung (Wohnungseigentumseinheit W x) zuzurechnen sind oder nicht.

Das Bundesfinanzgericht hat in dem den Ehegatten A. betreffenden Erkenntnis vom 7. Jänner 2020, [RV/1100639/2015](#), zur gegenständlichen Streitfrage bzw. zur steuerlichen Anerkennung des der Ehegattin von ihrem Ehegatten eingeräumten Fruchtgenusses Folgendes ausgeführt:

„Unter Fruchtgenuss (usus fructus) versteht man das dingliche (gegenüber jedermann wirkende) Recht, eine fremde Sache unter Schonung der Substanz zu nutzen ([§ 509 ABGB](#) - Allgemeines Bürgerliches Gesetzbuch). Es ist darunter eine Personaldienstbarkeit zu verstehen, welche grundsätzlich mit dem Tod des Fruchtnießers (Fruchtgenussberechtigten) erlischt. Das Fruchtgenussrecht an Liegenschaften entsteht durch die Verbücherung ([§ 481 ABGB](#)). Daher muss der übereinstimmende Parteiwille auf die Verbücherung gerichtet sein, sonst kann nur ein inhaltlich ähnliches, obligatorisches Recht entstehen (vgl. Hofmann in Rummel³ § 509 Rz 1). Allerdings kann aus dem Umstand, dass der Wille der Vertragsparteien nicht auf die Verbücherung gerichtet gewesen ist und damit vorerst nur ein dem Fruchtgenuss inhaltlich ähnliches, obligatorisches Recht begründet wurde, nicht abgeleitet werden, dass einem solchen Recht keine wirtschaftliche Bedeutung zukommen könnte (vgl. VwGH 25.1.1993, [92/15/0024](#); VwGH 31.3.2005, [2003/15/0100](#); VwGH 1.6.2006, [2005/15/0089](#); siehe zB auch UFS 6.11.2009, [RV/0312-F/07](#); BFG 29.4.2016, [RV/5100528/2013](#), mwN).

Der Fruchtnießer kann die Sache in jeder Hinsicht nutzen (zB auch vermieten), ist verpflichtet, diese nach den Regeln ordentlicher Wirtschaftsführung gemäß [§ 513 ABGB](#) zu erhalten und kann sich mit der Servitutenklage schützen. Nach [§ 511 ABGB](#) steht ihm der volle Ertrag einschließlich Zubehör und Zuwachs zu. Die Auslagen hat er bis zur Höhe der Erträge zu übernehmen (vgl. Jakom/Laudacher, EStG, 2018, § 2 Tz 43).

Wirtschaftlich gesehen ermöglicht das Fruchtgenussrecht oder ein dem Fruchtgenuss inhaltlich ähnliches, obligatorisches Recht eine Trennung von Eigentum an Wirtschaftsgütern und deren Fruchtziehung. Bleibt dabei zivilrechtlich das Eigentum an der dienstbaren Sache selbst beim Fruchtgenussbesteller zurück, handelt es sich um einen Zuwendungsfruchtgenuss.

Einkünfte im Sinne des [§ 2 Abs. 2 und 3 EStG 1988](#) sind nach Lehre und Rechtsprechung demjenigen zuzurechnen, dem die Einkunftsquelle zuzurechnen ist. Zurechnungssubjekt ist dabei derjenige, der aus der entsprechenden Tätigkeit das Unternehmerrisiko trägt (vgl. Toifl in Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn, EStG²⁰, § 2 Tz 142, mwN).

Einkünfte aus einem Fruchtgenussrecht sind zwar grundsätzlich dem Fruchtgenussbesteller zuzurechnen; in bestimmten Fällen können sie aber auch dem Fruchtgenussberechtigten als eigene Einkünfte zugerechnet werden. In diesem Sinne 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 1988](#) die Übertragung der Einkunftsquelle ist (vgl. VwGH 4.3.1986, [85/14/0133](#); VwGH 25.1.1993, [92/15/0024](#); VwGH 28.11.2007, [2003/14/0065](#); VwGH 20.3.2014, [2011/15/0174](#)). Ist dies der Fall, dann sind dem Fruchtniesser die Einkünfte aus dieser Quelle jedenfalls zuzurechnen, wobei es ohne Belang ist, wie und warum (freiwillig, in Erfüllung einer Unterhaltungspflicht, unentgeltlich) ihm die Einkunftsquelle übertragen wird. Wird eine Einkunftsquelle hingegen 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](#), mit Verweis auf VwGH 4.3.1986, [85/14/0133](#)).

Einkünfte im Sinne des [§ 2 Abs. 3 EStG 1988](#) sind nach Lehre und Rechtsprechung demjenigen zuzurechnen, dem die Einkunftsquelle zuzurechnen ist. Zurechnungssubjekt von Einkünften ist nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes derjenige, der die Möglichkeit besitzt, die sich ihm bietenden Marktchancen auszunützen, Leistungen zu erbringen oder zu verweigern, der am Wirtschaftsleben teilnimmt und die Nutzungsmöglichkeiten nach eigenen Intentionen gestaltet, wobei maßgeblich die tatsächliche, nach außen in Erscheinung tretende Gestaltung der Dinge ist. Für die Zurechnung von Einkünften ist nicht die Überlassung allein der Einkünfte oder der Beweggrund für die Einräumung eines Nutzungsrechtes entscheidend, vielmehr kommt es entscheidend darauf an, wer wirtschaftlich über die Einkunftsquelle und so über die Art der Erzielung der Einkünfte und damit über die Einkünfte disponieren kann, während die rechtliche Gestaltung nur maßgebend ist, wenn sich in wirtschaftlicher Betrachtungsweise nichts anderes ergibt (vgl. zB VwGH 29.11.2006, [2002/13/0189](#); VwGH 27.6.2013, [2009/15/0219](#); VwGH 20.3.2014, [2011/15/0174](#); siehe auch Fuchs in Hofstätter/Reichel, EStG Kommentar § 2 Tz 81).

Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung sind sohin im Regelfall demjenigen zuzurechnen, der zur Nutzung befugt ist (vgl. Toifl in Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn, EStG²⁰, § 2 Tz 157). Allerdings bewirken bloße Verwaltungs- und Nutzungsrechte grundsätzlich nicht, dass der zivilrechtliche Eigentümer das Nutzungsrecht an der belasteten Sache verliert. Hierzu müssen besondere Umstände hinzukommen, aufgrund welcher der Nutzungsberechtigte wie ein Eigentümer schalten und walten kann. Nach der Verwaltungspraxis muss das Nutzungsrecht für einen gewissen Zeitraum in rechtlich abgesicherter Position eingeräumt werden (vgl. dazu auch Fuchs in Hofstätter/Reichel, EStG Kommentar § 2 Tz 76; Toifl in Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn, EStG²⁰, § 2 Rz 147).

Für die Fruchtnießung an einem Gebäude, aus dem Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung fließen (Bestandobjekt), bedeutet dies, dass der Fruchtnießer den Bestandnehmern gegenüber als Bestandgeber aufzutreten hat (bei Übernahme bestehender Verträge ist die Vertragsübernahme den Bestandnehmern zumindest anzuzeigen), dass (neue) Bestandzinsvereinbarungen mit den Bestandnehmern der Fruchtnießer trifft, dass er Anspruchspartner für die Rechte und Pflichten aus dem Bestandverhältnis ist, dass die Mieten auf sein Konto überwiesen werden und dass grundsätzlich auch er die ihm gemäß [§§ 512 und 513 ABGB](#) obliegenden Lasten trägt (vgl. VwGH 4.3.1986, [85/14/0133](#); VwGH 27.1.2009, [2006/13/0166](#); VwGH 27.6.2013, [2009/15/0219](#); siehe auch Toifl in Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn, EStG²⁰, § 2 Tz 147).

In Anbetracht der Anknüpfung des Einkommensteuerrechts an die tatsächlichen (wirtschaftlichen) Verhältnisse genügt nicht bloß die rechtliche Begründung der Fruchtnießung oder eines dem Fruchtgenuss inhaltlich ähnlichen, obligatorischen Rechtes. Es müssen vielmehr auch die tatsächlichen den rechtlichen Verhältnissen entsprechend gestaltet werden (vgl. dazu zB auch VwGH 4.3.1986, [85/14/0133](#); UFS 6.11.2009, [RV/0312-F/07](#)).

Wenn die Einkünfte dem (lediglich obligatorisch berechtigten) Fruchtnießer zugerechnet werden sollen, muss nach dem Gesamtbild der tatsächlichen Verhältnisse im Außenauftritt **zweifelsfrei** der Fruchtnießer als Marktteilnehmer unter Ausübung der mit einem Bestandsvertrag immanenten Rechten und Pflichten in Erscheinung treten (vgl. dazu Gerald Moser, Die Ausgestaltung von Fruchtgenussrechten im Immobilienbereich und deren steuerrechtliche Anerkennung, taxlex 2014, S 408 ff).

Die Einräumung eines Fruchtgenussrechtes zwischen nahen Angehörigen hat den von der Judikatur entwickelten Grundsätzen zu entsprechen. Verträge zwischen nahen Angehörigen finden unbeschadet ihrer zivilrechtlichen Wirksamkeit für den Bereich des Abgabenrechts grundsätzlich nur Anerkennung, wenn sie

- nach außen ausreichend in Erscheinung treten (Publizitätswirkung),
- einen eindeutigen und klaren Inhalt haben und
- auch unter Fremden so abgeschlossen worden wären (Fremdvergleich).

Dies gilt vor allem deshalb, weil der in der Regel zwischen Fremden und Geschäftspartnern bestehende Interessensgegensatz bei nahen Angehörigen auszuschließen ist und durch die rechtlichen Gestaltungsmöglichkeiten abweichend von den tatsächlichen wirtschaftlichen Gegebenheiten steuerliche Folgen entsprechend beeinflusst werden können (vgl. VwGH 22.11.2006, [2004/15/0139](#)). Die Judikatur über die steuerliche Anerkennung von Vereinbarungen zwischen nahen Angehörigen beruht auf der wirtschaftlichen Betrachtungsweise (vgl. VwGH 10.5.1988, [87/14/0084](#)). Die Bedeutung liegt vor allem im Bereich der Beweiswürdigung (vgl. VwGH 6.10.1992, [89/14/0078](#); VwGH 24.9.2003,

[97/13/0232](#)). Die genannten Voraussetzungen müssen kumulativ vorliegen (vgl. Toifl in Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn, § 2 Tz 160). Im Übrigen müssen nicht nur die vertraglichen Vereinbarungen selbst, sondern auch deren Erfüllung und somit deren tatsächliche Durchführung diesen Anforderungen genügen (vgl. VwGH 11.5.2005, [2001/13/0209](#)).

[...]

Sachfragen, wem Einkünfte zuzurechnen sind bzw. ob die Unternehmerposition übertragen wurde und ob eine Rechtsbeziehung auch unter Fremden in gleicher Weise zustande gekommen und abgewickelt worden wäre, sind auf der Ebene der Beweiswürdigung zu beantwortende Sachfragen.

Im Sinne des [§ 167 Abs. 2 BAO](#) hat die Abgabenbehörde unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenverfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht. Der Grundsatz der freien Beweiswürdigung bedeutet, dass alle Beweismittel grundsätzlich gleichwertig sind und es keine Beweisregeln (keine gesetzliche Rangordnung, keine formalen Regeln) gibt. Ausschlaggebend ist der innere Wahrheitsgehalt der Ergebnisse der Beweisaufnahmen. Nach ständiger Rechtsprechung genügt es, von mehreren Möglichkeiten jene als erwiesen anzunehmen, die gegenüber allen anderen Möglichkeiten eine überragende Wahrscheinlichkeit oder gar die Gewissheit für sich hat und alle anderen Möglichkeiten absolut oder mit Wahrscheinlichkeit ausschließt oder zumindest weniger wahrscheinlich erscheinen lässt (vgl. Ritz, BAO⁶, § 167 Tzen 6 ff).

Im konkreten Fall kann nicht davon ausgegangen werden, dass die (zwar obligatorisch berechnete) Fruchtnießerin (die Ehegattin des Bf.) das Nutzungsrecht aus einer *hinreichend* (rechtlich) abgesicherten Position wahrnehmen konnte; die behauptete Vereinbarung wurde weder durch die Mitwirkung eines Notars mit der besonderen Beweiskraft einer öffentlichen Urkunde ausgestattet noch wurde das vereinbarte Fruchtgenussrecht im Grundbuch (in diesem Zusammenhang wird auf die weitreichende Wirkung von Grundbucheinträgen verwiesen) eingetragen. Schritte, die der Fruchtnießerin gerade zur Vermeidung zukünftiger Streitfälle erhöhte Rechtssicherheit geboten hätten, wurden damit nicht gesetzt; vielmehr deutet die gewählte Vorgehensweise darauf hin, dass die Ehegattin des Bf. in keine besonders starke rechtliche Position versetzt werden sollte. Gegen das Vorliegen einer rechtlich abgesicherten Position spricht überdies, dass keine Kündigungsverzichte bzw. Kündigungsfristen vereinbart wurden und die dadurch bei unbefristeten Dauerschuldverhältnissen zur Anwendung kommenden dispositiven Regelungen des ABGB eine ordentliche (auch grundlose) Kündigung zulassen (siehe dazu zB BFG 6.3.2017, [RV/6100496/2011](#)).

Auch wenn, wie von Seiten des Bf. vorgebracht wurde, die Mieter der gegenständlichen Liegenschaften von der Fruchtgenussbestellung informiert (in diesem Zusammenhang war zu berücksichtigen, dass entsprechend den Feststellungen des Prüfers im Rahmen der oben bezeichneten Nachschau den Mietern *lediglich* mündlich mitgeteilt wurde, dass die

Mieteinnahmen ab dem Jahr 2013 an die Ehegattin zu überweisen sind; dazu sei bemerkt, dass nach der allgemeinen Lebenserfahrung einer früher und zeitnäher getätigten Aussage in der Regel höherer Wahrheitsgehalt zukommt als einer späteren, abweichenden Aussage) und die Mieteinnahmen im Beschwerdejahr auf ein (allein) auf die Ehegattin lautendes Bankkonto überwiesen wurden, wurden doch die bestehenden Mietverträge nicht entsprechend abgeändert und ist noch von keiner Einflussnahme auf die Einkünfteerzielung bzw. von keiner ausreichenden Unternehmerinitiative auszugehen, wenn bloß bereits abgeschlossene, bestehende Mietverträge aufrechterhalten werden (vgl. VwGH 20.3.2014, [2011/15/0174](#); VwGH 15.9.2016, [Ra 2014/15/0012](#); VwGH 29.6.2017, [Ra 2015/15/0052](#)). Ist (bei bereits vermieteten Objekten) die Einnahmenseite nicht disponibel, kann eine Einflussmöglichkeit auf der Ausgabenseite zur Zurechnung an den Fruchtgenussberechtigten führen. Im konkreten Fall war ausgabenseitig zu berücksichtigen, dass die diesbezüglich vorgelegten das Jahr 2013 betreffenden Rechnungen allein auf den Bf. lauten bzw. ausgestellt wurden und die Ausgaben vom "gemeinsamen" Bankkonto der A. und B., auf welchem (nur) die laufenden Pensionszahlungen des Bf. eingegangen sind, beglichen wurden. Der daraus resultierenden Auffassung des Finanzamtes, dass daraus zu schließen sei, dass die Ausgaben vom Bf. getragen würden und die Ehegattin damit nicht am Wirtschaftsleben teilnehme, schließt sich der erkennende Richter des Finanzgerichtes an. Außerdem wäre es gerade ob der Vorhaltungen der Abgabenbehörde und der von der Rechtsprechung geforderten Voraussetzung der Lastentragung durch den Fruchtnießer am Bf. gelegen gewesen, die Tragung der Aufwendungen durch seine "fruchtgenussberechtigten" Ehegattin bzw. generell ihre Teilnahme am Wirtschaftsleben in unzweifelhafter Weise zu belegen (siehe dazu zB auch VwGH 15.9.2016, [Ra 2014/15/0012](#)). In freier Beweiswürdigung kann daher nicht von einer tatsächlichen Tragung der Lasten im Sinne der [§§ 512](#) und [513 ABGB](#) durch die Fruchtnießerin und damit auch nicht von einer Übertragung der Einkunftsquelle ausgegangen werden.

Dem Einwand der steuerlichen Vertretung des Bf. in diesem Zusammenhang, wonach die Ehegattin des Bf. nicht nur über eine Zeichnungsberechtigung im Zusammenhang mit diesem "gemeinsamen" Konto verfüge, sondern darüber hinaus - insbesondere aufgrund der aufrechten Ehe und der daraus resultierenden Unterhaltsverpflichtung des Bf. gegenüber seiner Ehefrau - auch einen aliquoten materiell-rechtlichen Anspruch auf die dem Konto zufließenden Pensionseinkünfte ihres Ehegatten habe und damit im Ergebnis nicht der Bf., sondern seine Ehegattin mit den Aufwendungen wirtschaftlich belastet sei, ist zu entgegnen, dass schon aus dem Umstand, dass die Rechnungen auf den Bf. ausgestellt wurden, davon auszugehen war, dass die Verwaltungstätigkeit im Hinblick auf die beiden vermieteten Objekte nach wie vor in der Hand des Bf., jedenfalls aber nicht zur Gänze in jener seiner Ehegattin, lag und auch eine anteilige Aufwandstragung für die Zurechnung der Einkünfte an die Ehegattin nicht ausreichen würde. Auch wenn grundsätzlich für den haushaltsführenden Ehegatten ein Anspruch auf angemessenen Unterhalt während aufrechter Ehe besteht ([§ 94 ABGB](#)), war in diesem Zusammenhang zu berücksichtigen, dass zum Unterhalt allein die Kosten für den täglichen Bedarf, die Mittel für den Haushalt und zur Befriedigung des persönlichen Bedarfs

zählen und der Bf. die behauptete Unterhaltsverpflichtung der Höhe nach nicht entsprechend nachgewiesen hat; dies gerade auch im Hinblick dessen, dass der (unterhaltsberechtigten) Ehegattin im Beschwerdejahr doch die gegenständlichen Mieteinnahmen zukamen (Grundlage für die Berechnung des Ehegattenunterhaltsanspruchs ist das Durchschnittsnettoeinkommen; dabei sind ua. Vermögenserträge, wie Mieterträge, einzurechnen). Das Vorbringen der steuerlichen Vertretung des Bf. war nach Ansicht des erkennenden Richters als reine Zweckbehauptung zu werten.

Bei Beurteilung, ob im konkreten Fall eine steuerlich anzuerkennende Fruchtgenussvereinbarung vorliegt, war zu berücksichtigen, dass der Bf. wohl die Abgabenbehörde von der Fruchtgenussbestellung informiert hat, aber weder einen diesbezüglichen schriftlichen Vertrag (wenn auch Schriftlichkeit nicht unbedingt erforderlich ist, ist sie doch ein wesentliches Beweismittel bzw. kommt ihr im Rahmen der Beweiswürdigung besondere Bedeutung zu) noch die entsprechenden wesentlichen Vertragsbestandteile (so etwa bezüglich Gegenleistung, Dauer des Fruchtgenussrechtes, die Möglichkeit zur Rückübertragung des Fruchtgenussrechtes im Falle einer Scheidung oder anderer Zerwürfnisse) detailliert bekannt gegeben bzw. klar und eindeutig konkretisiert hat und die behauptete Vertragsbeziehung nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes auch einem Fremdvergleich nicht standhält. In diesem Zusammenhang wird darauf hingewiesen, dass eine entsprechende Absicherung des Fruchtgenussrechtes durch Notariatsakt oder Einverleibung gerade auch zur Erfüllung der erforderlichen Publizität des Vertrages zwischen den nahen Angehörigen gedient hätte. Das Fehlen einer derartigen Absicherung ist als Indiz einer fremdunüblichen Leistungsbeziehung zu werten. Als unüblich und daher zweifelhaft muss es jedenfalls auch angesehen werden, ein entgeltliches Fruchtgenussrecht *ohne* Fixierung der Gegenleistung für die Einräumung des Fruchtgenusses zu vereinbaren [die Fruchtnießerin trägt damit im Übrigen auch kein (Verlust-)Risiko]. Einem Fremdvergleich hielt auch die Vorgehensweise auf der Ausgabenseite nicht Stand; in fremdüblicher Weise wären die Rechnungen, oblagen die gegenständlichen Vermietungstätigkeiten der Fruchtnießerin, auf sie ausgestellt worden und wären die mit den Vermietungen verbundenen Kosten über ihr (alleiniges) Konto, auf welchem auch die Mieteinnahmen eingingen, finanziert worden (getrennte Kontogebahrung).

Im konkreten Fall mangelte es zweifelsfrei an der tatsächlichen Durchführung der getroffenen Vereinbarung, wie auch an deren Publizität. Es war davon auszugehen, dass die Geschicke der beiden Einkunftsquellen nach wie vor wesentlich vom (fruchtgenussbestellenden) Bf. beeinflusst waren, der Ehegattin des Bf. im Beschwerdejahr damit eine uneingeschränkte Dispositionsbefugnis hinsichtlich der Vermietungseinkünfte im Sinne einer Gestaltung der Tätigkeit nach eigenen Intentionen nicht zukam und der Bf. mit der gegenständlichen Gestaltung seiner Ehegattin damit lediglich Einkünfte, nicht aber Einkunftsquellen überlassen hat. Dabei handelt es sich um einkommensteuerrechtlich unbeachtliche Einkommensverwendungen, die keine Zurechnungsänderungen der Einkünfte zur Folge haben.

Gleichsam ist eine wirksame Übertragung der Unternehmerposition auf die Ehegattin des Bf. (mit *nachweislichem* unternehmerischem Auftreten der Gattin nach außen) nicht erfolgt. Diese Einschätzung fand - wie oben dargelegt - auch vor dem Hintergrund der sogenannten Angehörigenjudikatur ihre Bestätigung. Der in Rede stehenden "Fruchtgenussvereinbarung" war die steuerliche Anerkennung zu versagen und waren daher die Beschwerden als unbegründet abzuweisen.

[...).“

Der im hier zu entscheidenden Beschwerdefall zuständige Richter des Bundesfinanzgerichts teilt die zur gegenständlichen Streitfrage der steuerlichen Anerkennung der Fruchtgenussvereinbarung im obig wiedergegebenen Erkenntnis des BFG vom 7. Jänner 2020, [RV/1100639/2015](#), vertretene Rechtsmeinung. Der in Rede stehenden Fruchtgenussvereinbarung war daher die ertragsteuerliche Anerkennung zu versagen.

3. Zulässigkeit der 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.

Im gegenständlichen Fall wurde von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht abgewichen bzw. ergeben sich die Rechtsfolgen unmittelbar und eindeutig aus den gesetzlichen Bestimmungen, weshalb eine Revision nicht zuzulassen war.

Insgesamt war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Feldkirch, am 28. August 2020