

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter ***Ri*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, über die Beschwerden vom 1. Dezember 2021 gegen die Bescheide des Finanzamtes Österreich vom 5. November 2021 betreffend Einkommensteuer 2020 und Umsatzsteuer 2020 zu Steuernummer ***BF1StNr1*** zu Recht erkannt:

I. Der Beschwerde betreffend Einkommensteuer 2020 sowie Umsatzsteuer 2020 wird gemäß § 279 BAO teilweise Folge gegeben.

Die angefochtenen Bescheide werden abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der festgesetzten Abgaben sind dem Ende der Entscheidungsgründe den als Beilage angeschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Angefochten ist der Einkommensteuerbescheid 2020 und der Umsatzsteuerbescheid 2020. Neben ihren Einkünften aus nichtselbstständiger Arbeit und aus Gewerbebetrieb erklärte die Beschwerdeführerin erstmals auch Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung.

Im selben Zeitraum verzichtete sie zudem auf die Steuerbefreiung für Kleinunternehmer und machte in der Umsatzsteuererklärung die Vorsteuer aus den angefallenen Instandhaltungs- und Instandsetzungskosten geltend.

Im Zuge einer finanzamtlichen Überprüfung wurde mittels Ergänzungsersuchen vom 06.04.2021 aufgrund der erstmaligen Erklärung von Einkünften aus Vermietung und Verpachtung (Objekt ***Wg-Adr***) um Stellungnahme und entsprechende Nachweise, insbesondere zu der Stellung als Fruchtgenussberechtigte, angefordert.

Die Beschwerdeführerin übermittelte den Vertrag über das Fruchtgenussrecht und die mit der Vermietung in Zusammenhang stehenden Rechnungen per E-Mail am 08.04.2021.

Das Finanzamt rechnete jedoch mangels einer abgesicherten Rechtsposition die Erträge ***2*** ***1***, dem Vater der Beschwerdeführerin, als Eigentümer der Wohnung zu und erließ am 05.11.2021 den Einkommensteuerbescheid und einen Aufhebungsbescheid gem. § 299 Abs. 1 BAO betreffend Umsatzsteuer samt neuen Sachbescheid.

Gegen beide Sachbescheide erhob die Beschwerdeführerin jeweils am 01.12.2021 über FinanzOnline Beschwerde und führte dazu aus, dass der Vertrag über das Fruchtgenussrecht nicht jederzeit einseitig kündbar sei. Vielmehr bestehe für ihren Vater die Möglichkeit, die Wohnung kurzfristig zu nutzen, sobald die Wohnung frei sei bzw. der Mietvertrag kündbar wäre, bis er anderweitige Unterkunft gefunden habe.

Mit Beschwerdeverentscheidungen jeweils vom 12.04.2022 wurden die Beschwerden als unbegründet abgewiesen. Es wurde im Wesentlichen argumentiert, dass aufgrund der vertraglichen Bestimmung – wonach der Vater bei Bedarf die Wohnung nach Kündigung zum nächstmöglichen Kündigungstermin unentgeltlich als Hauptwohnsitz nutzen könne – keine abgesicherte Rechtsposition vorliege. Der Fruchtgenussbesteller könne jederzeit die Rechtsposition der Beschwerdeführerin einseitig abändern. Mit Einschränkung des Veräußerungs- und Belastungsverbot trage der Vater weiterhin das Unternehmerwagnis und Verlustgefahr, sodass die Einkunftsquelle diesem zuzurechnen sei.

Die Beschwerdeführerin stellte mit Vorlageanträgen vom 25.04.2022 (Umsatzsteuer) sowie vom 27.04.2022 (Einkommensteuer) den Antrag, ihre Beschwerden dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vorzulegen. Zusammengefasst brachte sie vor, dass die Einkünfte ihr zuzurechnen seien, da eine eindeutige Einflussnahme auf die Einkünfteerzielung vorliege. Auch das Erfordernis der Bestellung des Fruchtgenusses für eine gewisse Dauer sei erfüllt, da der Fruchtgenussgeber keinerlei Interesse mehr an der Wohnung habe und das Wohnrecht grundsätzlich nur für Notfälle vorgesehen und überdies zeitlich beschränkt sei.

Dem Bundesfinanzgericht wurde die Beschwerdesache mit Vorlagebericht vom 07.07.2022 vorgelegt. Im Kern wurde darin ergänzend eingewendet, dass der Fruchtgenussgeber ohne

Vorliegen einer Notsituation die Wohnung bei Bedarf jederzeit in Anspruch nehmen könne. Weiters wurde hinsichtlich der Kostentragung darauf hingewiesen, dass die Vorschreibungen "Wg-Adr" sowie "Allianz Elementar Versicherungs AG" vom Vater der Beschwerdeführerin einbezahlt worden seien. Auch eine Retoure (Beleg 12.11.2020) sowie eine Lieferung ("Lagerabholung Kunde" Beleg 16.11.2020) seien von diesem durchgeführt worden. Darüber hinaus sei eine Rechnung auf das Kundenkonto "3 4" (14.12.2020) ausgestellt worden, wobei Einzahlungsbelege zu den eingebrachten Rechnungen nicht vorgelegt worden seien. Das Finanzamt stellte darauf ab, wem die Chancen von Wertsteigerungen und die Risiken von Wertminderungen zuzurechnen seien, und verwies insoweit auf die einschlägige Rechtsprechung des VwGH zum wirtschaftlichen Eigentum. Daraus folgte es, dass eine Zurechnung des wirtschaftlichen Eigentums an die Beschwerdeführerin nicht in Betracht komme.

Am 16.02.2026 richtete das Bundesfinanzgericht einen Beschluss an die Beschwerdeführerin, mit dem ihr die seitens der belangten Behörde angezweifelte Kostentragung vorgehalten wurde. Zugleich wurde sie aufgefordert, die bislang abgeschlossenen Mietverträge sowie die Zahlungsbelege zur Rechnungs-Nr. 333-19 vom 21.12.2020 und Rechnungs-Nr. 2020686 vom 23.12.2020 vorzulegen. Weiters sei laut Veranlagungsakt die Erklärung gem. § 6 Abs. 3 UStG 1994 (Verzicht auf die Steuerbefreiung für Kleinunternehmen) per E-Mail eingereicht worden.

Mit Schreiben vom 27.02.2026 legte die Beschwerdeführerin die im Beschluss genannten Unterlagen vor und führte aus, dass die Abwicklung der Retoure sowie die Abholung aus dem Lager lediglich aufgrund der Nähe des Wohnortes von "2 1" zum Mietobjekt von diesem vorgenommen worden seien. Das Kundenkonto "3 4" gehöre der Lebensgefährtin des Vaters und sei ausschließlich wegen der damit verbundenen Vergünstigungen genutzt worden. In allen Fällen sei die Bezahlung durch die Beschwerdeführerin erfolgt. Der Verzicht auf die Steuerbefreiung für Kleinunternehmer sei auf Wunsch des Finanzamtes per E-Mail übermittelt worden und werde hiermit nochmals in Papierform nachgereicht.

Das Schreiben der Beschwerdeführerin wurde der belangten Behörde samt Beilagen zur Kenntnis gebracht und ihr Gelegenheit zur Stellungnahme eingeräumt. Die belangte Behörde wiederholte im Großen und Ganzen ihr bisheriges Vorbringen und führte hinsichtlich der Kostentragung aus, dass die Vorschreibungen „Wg-Adr“ sowie „Allianz Elementar Versicherung AG“ vom Vater beglichen worden seien. Erst ab Februar 2021 sei eine neue Versicherung abgeschlossen und erstmals unmittelbar von der Beschwerdeführerin selbst bezahlt worden. Ihr Vater habe in seiner Einkommensteuererklärung rund EURO 20.000,- an Instandhaltungskosten für die Renovierung der Wohnung beantragt und die Beschwerdeführerin führe selbst in ihrem Schreiben aus, dass dieser die Renovierungsarbeiten technisch durchgeführt habe.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Mit Vertrag vom 06.11.2020 übertrug der Vater der Beschwerdeführerin dieser unentgeltlich und lebenslang das Fruchtgenussrecht an seiner Wohnung in der ***Wg-Adr*** in ***Ort***.

Dem Vater wurde vertraglich das Recht eingeräumt, die Wohnung unentgeltlich als Hauptwohnsitz zu nutzen, sofern er hierfür wieder Bedarf hat. Zuvor hat er jedoch diesen Umstand seiner Tochter unverzüglich mitzuteilen, damit diese einen bestehenden Mietvertrag zum nächstmöglichen Kündigungstermin auflösen kann. Sobald der Bedarf an der Nutzung der Wohnung als Hauptwohnsitz nicht mehr besteht, ist die Wohnung zum weiteren Fruchtgenuss zurückzustellen.

Die Beschwerdeführerin ist verpflichtet die Instandsetzungs-, Instandhaltungs- und Betriebskosten zu tragen sowie keine kündigungsgeschützten Mietverträge und auch keine befristeten Mietverhältnisse mit einer Dauer von mehr als fünf Jahren abzuschließen.

Darüber hinaus ist eine Substanzabgeltung in Höhe der zulässigen Abschreibung für Abnutzung der gegenständlichen Wohnung vorgesehen.

Mit der Einräumung des Wohnungsfruchtgenussrechtes hat die Beschwerdeführerin auch die öffentlichen Abgaben und sonstigen Lasten in Zusammenhang mit der Wohnung zu tragen.

Weiters wurde der Beschwerdeführerin eine Vollmacht für alle Angelegenheiten im Zusammenhang mit dieser Wohnung eingeräumt, ausgenommen die Veräußerung oder Belastung der Wohnung in jeglicher Form. Diese umfasst insbesondere die Vertretung in der Eigentümerversammlung sowie sämtliche Rechte und Pflichten gegenüber der Hausverwaltung, die sich aus dem Wohnungseigentum ergeben. Darüber hinaus ist sie zum Abschluss von Mietverträgen bevollmächtigt.

Der Vertrag wurde gerichtlich beglaubigt und die Dienstbarkeit des Fruchtgenussrechts im Grundbuch eingetragen.

Die Beschwerdeführerin begann im Anschluss mit der Sanierung der bisher unvermieteten Wohnung. Die in diesem Zusammenhang angefallenen Kosten trug sie selbst, indem sie entsprechende Rechnungen entweder unmittelbar beglich oder ihrem Vater die von diesem verauslagten Beträge – etwa für noch auf seinen Namen lautende Versicherungen und Betriebskosten – ersetzte.

Bei der Rechnung für den Austausch der Fenster vom 23.12.2020 wurde der Skonto bei der Berechnung Vorsteuer nicht in Abzug gebracht.

Die vertraglich vereinbarte Substanzabgeltung wurde in Höhe von jährlich 732,- Euro an den Vater entrichtet.

Ab 01.06.2021 wurde die Wohnung erstmals zu einer monatlichen Nettomiete in Höhe von EURO 422,23 vermietet.

2. Beweiswürdigung

Der festgestellte Sachverhalt ergibt sich aus den vorgelegten Akten der Abgabenbehörde, insbesondere aus dem Vertrag über die Einräumung des Wohnungsfruchtgenussrechtes sowie aus dem Grundbuch und den von der Beschwerdeführerin vorgelegten Kontoauszügen, Rechnungen und Verträgen.

Dass das Recht zur Nutzung der Wohnung als Hauptwohnsitz dem Fruchtgenussbesteller nur im Notfall zustehe und zeitlich begrenzt sei, lässt sich dem Fruchtgenussvertrag vom 06.11.2020 nicht entnehmen.

Hinsichtlich der Kostentragung wurden Kontoauszüge vorgelegt, aus denen hervorgeht, dass die Instandsetzungskosten von der Beschwerdeführerin getragen wurden. In Bezug auf die Betriebskosten wurde im Jahr 2020 eine Überweisung an den Vater nachgewiesen, mit der die Betriebskosten einschließlich der Versicherungsprämie jedenfalls abgedeckt sind und die auf eine Übernahme dieser Aufwendungen schließen lässt. Auch der Umstand, dass die im mit 01.06.2021 beginnenden Mietvertrag ausgewiesenen Betriebskosten in Höhe von EURO 201,01 mit der ab 04.02.2021 einsetzenden Abbuchung übereinstimmen, bestätigt diese Feststellung. Dass der Vater der Beschwerdeführerin einzelne Retouren oder Lieferungen übernommen hat, ist für die Frage der Kostentragung unerheblich und entspricht auch der allgemeinen Lebenserfahrung, zumal es im Familienkreis nicht unüblich ist, sich gelegentlich gegenseitig zu unterstützen und es sich konkret lediglich um zwei von ihm übernommene Fahrten handelte.

Weiters führte die Beschwerdeführerin in ihrem Schreiben vom 03.03.2026 aus, dass dieser die Lagerabholung sowie die Retoure technisch durchgeführt habe. Die Annahme der belangten Behörde, dass der Vater die Renovierungsarbeiten technisch durchgeführt habe, lässt sich aus den vorliegenden Unterlagen und dem Vorbringen der Beschwerdeführerin nicht herleiten.

Die Nutzung des Kundenkontos "****3**** ****4****" ist aus praktischen oder wirtschaftlichen Erwägungen verständlich, insbesondere wenn für eine betragsmäßig geringe Rechnung in Höhe von EURO 80,12 inkl. USt Rabatte oder sonstige Vorteile genutzt werden sollen.

Angesichts der geringen Höhe des Betrags erscheint es zudem wenig sinnvoll, eine nicht selbst beglichene Rechnung geltend zu machen, da der daraus resultierende Vorteil minimal wäre. Insgesamt fügt sich dieser Umstand daher nicht in ein Gesamtbild ein, das auf einen anderen Sachverhalt schließen lässt.

Der Wert des Fruchtgenussrechtes an der Wohnung ergibt nach den Regeln des Bewertungsgesetzes (§ 16 BewG) EURO 83.609,38 (vgl. auch das „*Berechnungsprogramm betreffend Bewertung von Renten (§16 BewG)*“ auf der Homepage des Bundesministeriums für Finanzen, unter <https://service.bmf.gv.at/Service/Anwend/Steuerberech/Par16/Par16.aspx>). Dabei wird der Kapitalwert ermittelt, indem der jährliche Ertrag mit einem Vervielfältiger (Barwertfaktor) multipliziert wird, der vom Alter der Berechtigten abhängt.

Aufgrund des Alters der Beschwerdeführerin von 36 Jahren im Zeitpunkt des Vertragsabschlusses beträgt der Barwertfaktor rund 16,5. Unter Zugrundelegung derselben Berechnung für die Substanzabgeltung sowie eines Barwertfaktors von rund 16,6 (höher aufgrund der früheren Zahlung am 30.11.) ergibt sich für diese regelmäßige Zahlung ein Wert von EURO 12.132,94. Das bedeutet, dass die Substanzabgeltung lediglich nur einem geringen Teil der Gegenleistung entspricht. Auch unter Berücksichtigung eines Abzugs der Sanierungskosten (Instandsetzungskosten für 2020 und 2021 in Höhe von EURO 25.402,06) von dem Wert des Fruchtgenussrechts vermag daran nichts zu ändern.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I.

Nach § 2 Abs. 1 UStG 1994 gilt als Unternehmer, wer eine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit selbständig ausübt. Das Unternehmen umfasst dabei die gesamte gewerbliche oder berufliche Tätigkeit des Unternehmers. Als gewerblich oder beruflich ist jede nachhaltige Tätigkeit zur Erzielung von Einnahmen anzusehen, unabhängig davon, ob eine Gewinnerzielungsabsicht besteht oder ob eine Personenvereinigung ausschließlich gegenüber ihren Mitgliedern tätig wird.

Gemäß § 2 Abs 1 EStG 1988 ist der Einkommensteuer das Einkommen zugrunde zu legen, das der Steuerpflichtige innerhalb eines Kalenderjahres bezogen hat.

Gemäß § 2 Abs. 3 EStG 1988 unterliegen Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung (§ 28) der Einkommensteuer.

Strittig ist, ob die Einkünfte aus der Vermietung der gegenständlichen Wohnung des Vaters der Beschwerdeführerin als Fruchtgenussbesteller oder der Beschwerdeführerin als Fruchtgenussberechtigte zuzurechnen sind.

Zurechnung der Einkünfte

Gemäß § 2 EStG 1988 und der einschlägigen Judikatur müssen für eine wirksame Einkünftezurechnung beim Fruchtgenuss folgende Voraussetzungen erfüllt sein:

- Übertragung der Einkunftsquelle

Gem. § 509 ABGB ist der Fruchtgenuss das dingliche Recht, eine fremde Sache mit Schonung der Substanz, ohne alle Einschränkungen zu benützen.

Voraussetzung für die Beurteilung der Einkünfte eines Fruchtnießers als (originäre) Einkünfte im Sinne des § 2 Abs. 3 EStG 1988 ist die Übertragung der Einkunftsquelle (vgl. VwGH 28.11.2007, 2003/14/0065).

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist es ohne Belang, wie und warum die Einkunftsquelle übertragen wird. Auch Einkünfte aus einer Einkunftsquelle, die in Erfüllung einer Unterhaltspflicht bzw. unentgeltlich übertragen wurde, sind dem Inhaber dieser Einkunftsquelle zuzurechnen (vgl. VwGH 4.3.1986, 85/14/0133).

Im gegenständlichen Fall ist zu berücksichtigen, dass der Vertrag zur Einräumung des Wohnungsfruchtgenussrechtes zwischen der Beschwerdeführerin und ihrem Vater und somit zwischen nahen Angehörigen getroffen worden ist. Da bei nahen Angehörigen der zwischen Fremden übliche Interessengegensatz regelmäßig fehlt, können durch rechtliche Gestaltungen steuerliche Wirkungen losgelöst von den wirtschaftlichen Verhältnissen erzielt werden. Aus diesem Grund sind eindeutige Vereinbarungen erforderlich, die eine klare Abgrenzung zwischen Einkommenserzielung und -verwendung zulassen.

Verträge zwischen nahen Angehörigen werden selbst bei zivilrechtlicher Gültigkeit nur dann anerkannt (vgl. Doralt/Renner, EStG⁸, § 2 Tz. 160), wenn sie

- nach außen ausreichend zum Ausdruck kommen (Publizitätswirkung),
- einen eindeutigen, klaren und jeden Zweifel ausschließenden Inhalt haben, und
- zwischen Familienfremden unter den gleichen Bedingungen abgeschlossen wären (Fremdvergleich).

Da der Fruchtgenussvertrag gerichtlich beglaubigt und in das Grundbuch eingetragen wurde ist das Publizitätserfordernis zweifelsfrei erfüllt. Zudem ist ein klarer eindeutiger Inhalt gegeben. Bei Schenkungen zwischen nahen Angehörigen ist der Fremdvergleich insoweit eingeschränkt, als zwischen Fremden in der Regel keine Schenkungen erfolgen. Maßgebend ist in solchen Fällen, wie in einer vergleichbaren Situation - unter anderen nahen Angehörigen - die Verhältnisse gestaltet worden wären (vgl. VwGH 21.12.1989, 86/14/0173). Vor diesem Hintergrund erweist sich die Vereinbarung als klar nachvollziehbar und fremdüblich im Sinne der Angehörigenjudikatur (vgl. BFG 19.09.2023, RV/7101408/2021; UFS 21.06.2012, RV/3083-W/10).

Erfolgt – wie im Beschwerdefall – die Einräumung des Fruchtgenusses ohne Übereignung der Sache und bleibt das zivilrechtliche Eigentum daher unverändert, liegt ein Zuwendungsfruchtgenuss vor (vgl. VwGH 20.10.2021, Ra 2021/15/0008).

- Einflussnahme auf die Einkünfteerzielung

Zurechnungssubjekt von Einkünften ist derjenige, der die Möglichkeit besitzt, die sich ihm bietenden Marktchancen auszunützen, Leistungen zu erbringen oder zu verweigern. Maßgeblich ist die tatsächliche, nach außen in Erscheinung tretende Gestaltung der Dinge (vgl. VwGH 15.12.2010, 2008/13/0012).

Eine Einflussnahme auf die Einkünfteerzielung ist allerdings noch nicht gegeben, wenn bloß bereits abgeschlossene Mietverträge aufrecht erhalten werden oder Investitionsentscheidungen bloß im Rahmen einer Wohnungseigentümergeinschaft mitgetroffen werden (vgl. VwGH 29.03.2017 Ra 2015/15/0052; VwGH 20.10.2021, Ra 2021/15/0008), ist eine Einflussnahmemöglichkeit nicht gegeben, findet keine Zurechnung der Einkünfte an den Fruchtgenussberechtigten statt.

Durch die erstmalige Vermietung der Wohnung ist es der Beschwerdeführerin im Rahmen der Vereinbarung möglich, Mietleistungen selbst anzubieten und dadurch aktiv am Wirtschaftsleben teilzunehmen. Auch die vertraglich eingeräumte Vollmacht – ausgenommen die Veräußerung oder Belastung der Wohnung in irgendeiner Form – gewährleistet der Beschwerdeführerin, die Nutzungsmöglichkeit nach eigener Intention zu gestalten.

- Tragung der Aufwendungen gem. §§ 512 und 513 ABGB

Überdies hat der Fruchtgenussberechtigte die mit dem Gegenstand des Fruchtgenusses verbundenen Aufwendungen – insbesondere Erhaltungsaufwand und Abgaben – zu tragen (vgl. VwGH 27.6.2013, 2009/15/0219). Zu den vom Fruchtgenussberechtigten zu tragenden Lasten zählen auch die Betriebskosten (vgl. VwGH 28.11.2007, 2003/14/0065).

Die Fruchtgenussvereinbarung sieht vor, dass die Beschwerdeführerin sämtliche öffentlichen Abgaben, sonstigen Lasten, die im Zusammenhang mit der Wohnung anfallen, sowie die durch Sanierung entstehenden Kosten zu tragen hat.

Dem Vorbringen des Finanzamtes, wonach aufgrund der Möglichkeit der unentgeltlichen Nutzung der Wohnung als Hauptwohnsitz keine abgesicherte Rechtsposition vorliege und dies einer Zurechnung der Einkünfte an die Beschwerdeführerin entgegenstehe, kann nicht gefolgt werden. Zum einen führt die betreffende Vertragsklausel nicht zur Aufhebung der Fruchtgenussvereinbarung, da diese nach einem allfälligen Auszug des Fruchtgenussbestellers wieder auflebt. Zum anderen setzt die unentgeltliche Nutzung voraus, dass bestehende Mietverhältnisse zuvor beendet werden.

Entscheidend ist, ob der Fruchtgenussberechtigte tatsächlich in der Lage ist, über die Einkunftsquelle zu disponieren, Vermietungsleistungen zu erbringen und dadurch am

Wirtschaftsleben teilzunehmen. Auch eine befristete Fruchtgenussbestellung kann zur Erzielung von Einkünften führen. Maßgeblich ist daher allein, ob der Fruchtgenussberechtigte zur Erbringung der Vermietungsleistung befähigt ist; die Dauer des Fruchtgenussrechts, etwa eine jährliche Kündigungsmöglichkeit, kann lediglich im Rahmen des Gesamtbildes der Verhältnisse berücksichtigt werden (vgl. VwGH 21.10.2025, Ro 2024/15/0013).

Das Finanzamt führte weiters aus, dass der Beschwerdeführerin kein wirtschaftliches Eigentum zugerechnet werden könne, ohne den Zusammenhang mit der Zurechnung der Einkünfte näher zu begründen. Grundsätzlich muss sich jedoch die Zurechnung von Einkünften nicht mit dem wirtschaftlichen Eigentum an den für die Einkunftserzielung eingesetzten Gegenständen decken (vgl. VwGH 25.7.2013, 2011/15/0151).

Die Einkünfte sind der Beschwerdeführerin zuzurechnen, da sie die Einkunftserzielung nach eigenem Dafürhalten gestaltet, die anfallenden Aufwendungen trägt und damit das Unternehmerrisiko (Unternehmerwagnis), insbesondere die Verlustgefahr, übernimmt, sodass die Einkunftsquelle als ihr überlassen gilt.

Der Beschwerde war daher in diesem Punkt stattzugeben.

Substanzabgeltung

Nach ständiger Rechtsprechung des VwGH steht die AfA gem. § 16 Abs.1 Z 8 EStG 1988 für mit Fruchtgenuss belastete Wirtschaftsgüter grundsätzlich dem zivilrechtlichen Eigentümer zu und nicht dem Fruchtnießer, es sei denn, diesem kommt ausnahmsweise die Stellung eines wirtschaftlichen Eigentümers zu (VwGH 28.11.2002, Ra 2001/13/0257).

Auch Zahlungen des Fruchtnießers an den Eigentümer zum Ausgleich der Substanzminderung (Substanzabgeltung) sind beim Zuwendungsfruchtgenuss nicht als Werbungskosten abzugsfähig. Diese Beträge sind wirtschaftlich als Rentenzahlungen im Zusammenhang mit der Rechteinräumung zu qualifizieren. Da der Wert dieser Rente regelmäßig nur einen geringen Bruchteil des Wertes des Fruchtgenussrechts erreicht, liegt eine gem. § 20 Abs. 1 Z 4 EStG 1988 steuerlich unbeachtliche und daher nicht abzugsfähige Rentenzahlung vor (vgl. Zorn, VwGH zur Substanzabgeltung beim Fruchtgenuss, RdW 2024/551; BFG 27.03.2025, RV/7100513/2025).

Mangels Übertragung des wirtschaftlichen Eigentums und angesichts des Umstands, dass der Wert des Fruchtgenussrechts die Substanzabgeltung um ein Vielfaches übersteigt, ist die Abzugsfähigkeit in diesem Fall ausgeschlossen, zumal ein erhebliches Missverhältnis zwischen Leistung und Gegenleistung vorliegt.

Instandsetzungsaufwendungen

Gemäß § 28 Abs. 2 EStG 1988 sind Instandsetzungsaufwendungen jene Aufwendungen, die nicht zu den Anschaffungs- oder Herstellungskosten gehören und allein oder zusammen mit

Herstellungsaufwand den Nutzungswert des Gebäudes wesentlich erhöhen oder seine Nutzungsdauer wesentlich verlängern. Instandsetzungsaufwendungen sind auf fünfzehn Jahre verteilt abzusetzen.

Eine wie in der Erklärung und in der Einnahmen-Ausgaben-Rechnung zum Fünfzehntelbetrag berücksichtigte nochmalige Halbierung aufgrund einer „Halbjahres-AfA“ ist gesetzlich nicht vorgesehen, weshalb der für dieses Jahr angefallene Fünfzehntelbetrag in voller Höhe zu berücksichtigen ist.

Umsatzsteuer

Umsätze aus der Vermietung von Grundstücken sind bei Kleinunternehmern gemäß § 6 Abs. 1 Z 27 UStG 1994 unecht steuerbefreit, wodurch der Vorsteuerabzug nach § 12 Abs. 2 Z 1 UStG 1994 ausgeschlossen ist.

Die Beschwerdeführerin hat jedoch gemäß § 6 Abs. 3 UStG 1994 wirksam auf die Anwendung der Kleinunternehmerregelung verzichtet. Infolge dieses Verzichts unterliegen die Umsätze aus der Wohnungsvermietung gemäß § 10 Abs. 2 Z 3 lit. a UStG 1994 dem ermäßigten Steuersatz von 10 %. Damit entfällt zugleich der Ausschluss vom Vorsteuerabzug, sodass die Voraussetzungen des § 12 Abs. 1 Z 1 UStG 1994 erfüllt sind, wonach die von anderen Unternehmern in Rechnung gestellte Steuer für im Inland für das Unternehmen ausgeführte Lieferungen oder sonstige Leistungen abzugsfähig ist.

Die Änderung der beantragten Vorsteuer resultiert aus der Kürzung aufgrund des in Anspruch genommenen Skontos, welche in der Umsatzsteuererklärung unberücksichtigt geblieben ist.

3.2. Zu Spruchpunkt II. (Revision)

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Die Zurechnung der Einkunftsquelle beim Zuwendungsfruchtgenuss folgt der höchstgerichtlichen Judikatur und beruht auf Einzelfallfeststellungen. Da Substanzabgeltungen wie andere laufende Zahlungen zwischen Fruchtgenussberechtigtem und Eigentümer an § 20 Abs. 1 Z 4 EStG 1988 zu messen sind und somit als entscheidungswesentliche Sachverhaltsfragen zu qualifizieren sind, liegt keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung vor (Art. 133 Abs. 4 B-VG). Die Revision ist daher unzulässig.

Linz, am 4. Mai 2026