

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin***Ri*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch Sohn S über die Beschwerde vom 20. Mai 2021 gegen die Bescheide des Finanzamtes Österreich vom 3. Mai 2021 betreffend Einkommensteuer 2014 – 2019 Steuernummer ***BF1StNr1*** zu Recht erkannt:

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

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Bei der Beschwerdeführerin (Bf) fand eine Betriebsprüfung betreffend Einkommensteuer der Jahre 2014-2019 statt. Die Bf erzielte im Streitzeitraum neben Pensionsbezügen Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung.

Diese resultierten aus einem zwischen der Bf und ihrem Sohn (S) mit 01.03.2013 abgeschlossenen Vertrag über eine „entgeltliche Fruchtgenusseinräumung“. Darin wurde vereinbart, dass der Bf als Fruchtnießerin ein befristetes Fruchtgenussrecht von 15 Jahren an zwei Liegenschaften des Sohnes eingeräumt wird.

Im Gegenzug verzichtete die Bf auf die Rückzahlung eines leihweise an den Sohn (= Fruchtgenussbesteller) abgegebenen Betrages von EUR 50.000 „Bauleihgabe“ während der Errichtung des Einfamilienwohnhauses LW, 1234 (GZ 890/25, KG 1234). Eigentümer dieser Liegenschaft waren der Sohn der Bf sowie seine damalige Lebensgefährtin. Die Bf selbst war nie Eigentümerin dieser Liegenschaft.

In den strittigen Jahren machte die Bf in ihren Einkommensteuererklärungen jeweils AfA aus der Vermietung der Fruchtgenussimmobilie LW, 1234 geltend.

Im Zuge der Betriebsprüfung erfolgte mehrfach die Aufforderung zur Vorlage von Unterlagen durch die Bf. betreffend die Mittelherkunft, Darlehensvereinbarung sowie Zahlungsfluss.

Mit Schreiben vom 20.01.2021 (nachdem bereits telefonisch ein Ersuchen an die Bf ergangen war) bat die Abgabenbehörde den Zahlungsfluss über die EUR 50.000 nachzuweisen.

Desweiteren wurde nachgefragt:

„Von wem stammte das Geld? Vom gutverdienenden Vater oder der nicht so gut verdienenden Mutter? (Mittelherkunft wäre nachzuweisen).

Soweit es eine Vereinbarung gab, wird um Übermittlung der Vereinbarung ersucht.

Telefonisch meinten Sie, der Vater hätte die Übergabe des Geldes damals genauestens aufgezeichnet und sich bestätigen lassen und Sie würden nach der Bestätigung suchen.

Im Übergabsvertrag samt partiellen Pflichtteilsverzicht vom 4.7.2013 haben Sie auf Ihren Pflichtteil gegenüber ihrer Mutter und ihrem Vater zugunsten der Schwester verzichtet. Stehen nicht die Schenkung des Grundstücks und etwaige Mittel der Eltern zum Bau des fruchtgenussbelasteten Gebäudes in direktem Zusammenhang mit diesem Pflichtteilsverzicht?“

In der Beantwortung der Bf wurde auf keine der gestellten Fragen betreffend Leihgeld eingegangen bzw. wurden auch keine Unterlagen vorgelegt.

Mit nochmaligem Vorhalt ersuchte die Abgabenbehörde abermals um Vorlage sämtlicher Unterlagen in Zusammenhang mit der „Bauleihgabe“ in Höhe von EUR 50.000 an Herrn S (z.B. vertragliche Vereinbarungen, Zahlungsbestätigungen etc.).

Auch hier wurde erneut um Nachweis der Mittelherkunft und des Zahlungsflusses des Geldes durch Vorlage der diesbezüglich geeigneten Unterlagen und Belege gebeten.

In Beantwortung dieses Vorhalts teilte die Bf, die sich in diesem Verfahren von ihrem Sohn, dem Fruchtgenussbesteller, vertreten lässt, u.a. mit:

„Der Fruchtgenussvertrag vom 1. März 2013 ist ein zweiseitiges Rechtsgeschäft. Die Abgabepflichtige erhält die Verfügungsgewalt über das Grundstück Nr. 618/18, KG 1234 und verzichte im Gegenzug auf die Rückzahlung eines Darlehens. Es herrscht nach wie vor Privatautonomie und ist es ausschließlich Sache der Parteien welche Verträge sie unter welchen Bedingungen eingehen oder nicht. Davon zu unterscheiden ist freilich die Beurteilung der steuerlichen Auswirkungen, die Verträge entfalten, nachdem sie so geschlossen worden sind, wie es die Vertragsparteien für richtig halten.

Die Abgabenbehörde möchte Umstände erfragen, die in einer vertraglichen Gegenleistung liegen. Diese Gegenleistung schafft aber keine Einkunftsquelle auf Seiten der Abgabepflichtigen. Auch unterliegt dieser Vorgang keinem steuerlichen Tatbestand, welcher hier zu beurteilen wäre. Daraus ergibt sich, dass diese Umstände mit der Prüfung der Finanzbehörde schlicht nichts zu tun haben.

Die Vertreter der Abgabenbehörde wurden vorsorglich per 21. Jänner 2021 um Bekanntgabe der Relevanz des Auskunftsverlangen gebeten. Ihrer umfassend bestehenden Manuduktionspflicht kam die Abgabenbehörde bis dato gegenüber der nicht durch einen berufsmäßigen Parteienvertreter vertretenen Abgabepflichtigen jedoch nicht nach. Daraus ergibt sich, dass das oben wiedergegebene Auskunftersuchen der Abgabenbehörde nicht als eine Auskunft über maßgebende Tatsachen“ für die Erhebung von Abgaben iSd § 143 Abs. 1 BAO anzusehen ist.

Daraus folgt weiter, dass dieses Auskunftersuchen NICHT beantwortet zu werden braucht.

Die vertraglich dokumentierte Gegenleistung der Abgabepflichtigen schafft in ihrer Sphäre keine Einkommensquelle und unterliegt keinem Steuertatbestand.

Dessen ungeachtet kann der Abgabenbehörde mitgeteilt werden, dass die Abgabepflichtige Zeit ihres Lebens ausschließlich über Gelder aus a) eigenem Erwerbseinkommen, b) Erbschaften und c) Ansprüchen aus eigener Ehe verfügt hat. Über Aufzeichnungen, wie von der Abgabenbehörde verlangt, verfügt die Abgabepflichtige nicht und können daher auch nicht vorgelegt werden.“

Unter Verweis auf die Prüfungsfeststellungen verfügte die belangte Behörde mit Bescheiden vom 03.05.2021 gem. § 303 BAO die Wiederaufnahme der Verfahren zur Einkommensteuer der Jahre 2014 - 2018 und setzte mit Bescheiden vom selben Tag die Einkommensteuer für 2014 - 2019 entsprechend den Feststellungen der Außenprüfung, nämlich dass die erklärten Abschreibungen für Abnutzung (AfA) nicht anzuerkennen seien, fest.

Dem Prüfbericht ist (gekürzt) zu entnehmen, dass bei einer Besprechung mit dem Prüfer am 09.01.2020 Herr S als Vertreter der Mutter mitteilte, er sei durch das Lesen eines Fachartikels auf die Idee des entgeltl. Fruchtgenussrechtes gekommen. Damit wollte er verhindern, dass ihn nach der Scheidung treffende Unterhaltspflichten für 3 Kinder, existenziell vernichten würden. Während des Prüfverfahrens stellte sich heraus, dass eine grundbücherliche Eintragung des Fruchtgenussrechtes einerseits, sowie eine etwaige Eintragung eines Belastungs- und Veräußerungsverbotes unterblieben sind. In einer telefonischen Besprechung zwischen S einerseits und dem Fachexperten Außenprüfung Mag. X andererseits wurden Hr S die Bedenken des Finanzamts mitgeteilt, ob tatsächlich Geld in besagter Höhe geflossen sei. Und wenn ja, von wem dieses Geld stamme (von der geringe Einkünfte erzielenden Bf oder dem besser verdienenden Vater) und ob es sich tatsächlich um Leihgeld gehandelt habe. Die

Abgabenbehörde stellte einen Konnex zum im Übergabsvertrag mit 04.07.2013 erfolgten partiellen Pflichtteilsverzicht S gegenüber der Mutter und dem Vater zugunsten der Schwester. Daher sei es fraglich, ob nicht die Schenkung des Grundstücks und etwaiger Mittel der Eltern zum Bau des fruchtgenussbelasteten Gebäudes in direktem Zusammenhang mit diesem Pflichtteilsverzicht gestanden seien.

Im weiteren Bericht wurde auf die mehrfachen Vorhalte hingewiesen, mit welchen die Unterlagen zur Bauleihgabe angefordert worden waren. Der Nachweis wurde nicht erbracht, da es sich nach Meinung des Vertreters der Abgabepflichtigen, somit des Sohnes um keine für das ggsdl Verfahren maßgebliche Tatsache handle. Zuletzt wurde ausgeführt, dass es dazu keine Unterlagen gäbe.

Für die Mietzahlungen sei ein eigenes (virtuelles) Konto (ING-DiBA) eingerichtet worden, welches zwingend mit einem herkömmlichen Bankkonto verknüpft werden musste. Als sogenanntes Referenzkonto fungiere das Gemeinschaftskonto der Ehegatten ***Bf1*** und RS. Da auf dem vorgelegten ING Bankkonto nur die Einzahlungen für Mieten der gegenständlichen Vermietung, sowie Überweisungen auf das Referenzkonto ersichtlich waren, jedoch keine Zahlungen von Werbungskosten für die gegenständliche Vermietung, wurde die Vorlage des Referenzkontos abverlangt. Darauf ersichtlich sind die korrespondierenden Überweisungseingänge vom ING Online-Konto, jedoch keine Zahlungen bzw. Abbuchungen von Betriebskosten für das vermietete Einfamilienhaus.

Es erfolgte keine Eintragung des Fruchtgenussrechtes in das Grundbuch, die Eigenheimbündelversicherung bei der Grazer Wechselseitigen lautet auf Herrn S, ohne Anzeige der Änderung der Eigentümerverhältnisse bzw. der Bekanntgabe des Vorliegens eines Fruchtgenussvertrages diese Liegenschaft betreffend, ist fraglich, ob die Versicherung im Schadensfall eintreten würde.

Darüber hinaus kam im Prüfungsverfahren neu hervor, dass die Grundsteuer, Wasserbezugsgebühr, Zählermiete, Abwassergebühr und Mahngebühr, eingehoben durch die Stadtgemeinde 1234, weiterhin Herr S vorgeschrieben werden und dieser auch als Schuldner bzw Zahlungspflichtiger angeführt ist. Alleine aus oben genannten Gründen kann kein wirtschaftliches Eigentum von Frau ***Bf1*** an der Liegenschaft begründet werden.

Nach Ansicht des Finanzamtes handle es sich bei der gegenständlichen Fruchtgenussvereinbarung zwischen Hr S und der Bf. um kein entgeltliches Fruchtgenussrecht.

In der fristgerecht eingebrachten **Beschwerde** erklärte die Bf, dass ihr ausdrücklich mittels schriftlichen Vertrags das wirtschaftliche Eigentum eingeräumt worden sei und auch aufgrund der von ihr mit den Mietern abgeschlossenen Mietverträgen ihre Stellung als wirtschaftliche Eigentümerin des Mietobjektes gegenüber den Vertragspartnern klar und unmissverständlich ausgewiesen worden sei.

Der Beschwerde, S. 9 ist folgendes zu entnehmen: „Die Steuerpflichtige ist vertraglich verpflichtet sämtliche Abgaben zu leisten; diese werden wiederum an die jeweiligen Mieter des Einfamilienwohnhauses überwält und von diesen faktisch beglichen. Das Risiko trägt jedoch die Steuerpflichtige. Sie hat einen Ausfall zu tragen und bereits auf die Rückzahlung der Bauleihgabe verzichtet. Das gilt sinngemäß auch für die übrigen Abgaben.“

Die Zahlung der Grundsteuer erfolge deswegen durch S, da dies an das zivile Eigentum gebunden sei und daher diese Abgabe formell weiterhin dem zivilen Eigentümer vorgeschrieben würde, tatsächlich würde die Grundsteuer von den Mietern bezahlt; dies gelte auch für die sonstigen Abgaben.

Wirtschaftliches Risiko trage die Bf ebenfalls, da nicht vorhersehbar sei, ob nicht bedingt durch Leerstände die geleistete Bauleihgabe hereingebracht werden könne.

Es sei sowohl Publizität im ausreichenden Maße gegeben, als auch die Fremdüblichkeit des Vertrages gegeben, würde doch mit der befristeten Einräumung von wirtschaftlichem Eigentum eine Schuld getilgt.

Das gegenständliche Einfamilienwohnhaus (KMS) sei ca. in den Jahren 2005 bis 2007 unter Leihe von Geldmitteln der Bf errichtet und von Herrn S bis in das Jahr 2010 bewohnt worden. Danach habe Hr. S das Haus für kurze Zeit selbst vermietet.

„Der Vertrag vom 1. März 2013 wurde tatsächlich in voller Kenntnis der schon damals bestehenden Judikatur, insbesondere 2006/15/0123 sowie 2002/13/0042, auf Grund eines bekannt gewordenen Artikels zu diesem Thema in einer Fachzeitschrift, unter den Vertragsparteien geschlossen.

Es bestand damals nicht die Befürchtung auf Seiten des zivilen Eigentümers „existenzielle vernichtet zu werden“, sondern war die Frage zu beantworten, wie im Falle einer Vermietung die Rückzahlungen im familienrechtlichen Verfahren geltend gemacht werden können, als auch allfällige Mieterträge zu berücksichtigen wären. Freilich wäre es auch möglich gewesen diese Frage im Unterhaltsverfahren zum Thema zu machen. Thematisch besser und leichter beantwortbar, auch durch ein gesondertes Verfahren, ist es allerdings zu sagen, „Verzicht auf die Rückzahlung mit Abtritt des Rechts zur Nutzung des Einfamilienwohnhauses“, somit im Abgabenverfahren.

Die Steuerpflichtige, wie auch der zivile Eigentümer, waren sich seit 2013 der steuerlich zu erfüllenden Elemente bewusst. Es ist weder verboten, noch verwerflich, Verträge entsprechend des bestehenden gesetzlichen Rahmens abzuschließen. Tut man das, tritt die gewünschte Rechtsfolge ein.

Die Steuerpflichtige ist auf Grund der oben wiedergegebenen Gründe deshalb der Ansicht, dass alle notwendigen Elemente für die steuerliche Anerkennung als wirtschaftliche Eigentümerin

des gegenständlichen Vertrages vorliegend sind. Das gilt sowohl für die Publizität, die Wirkung nach außen, dem klaren Inhalt und hält der Vertrag jedem Fremdvergleich stand, als ein eigenes Konto gegeben ist, die Verhältnisse klar gegenüber Dritten kommuniziert wurden, die Abgabenbehörde bei erster Gelegenheit in Kenntnis gesetzt wurde und eine klare Gegenleistung und wirtschaftliches Risiko vorliegend ist.“(Beschwerde S. 9)

Gleichzeitig stellte die Bf den Antrag auf Unterlassung einer Beschwerdeentscheidung und unmittelbare Vorlage an das Bundesfinanzgericht.

Am 25.08.2021 erließ die belangte Behörde abweisende Beschwerdeentscheidungen zur Einkommensteuer 2014 – 2019, da die Frist gem. § 262 Abs. 2 BAO bereits abgelaufen war.

Mit Vorlageantrag vom 01.09.2021 ergänzte die Bf das Beschwerdevorbringen dahingehend, dass *„die Unterstützung der Eltern, bezeichnet als „Bauleihgabe“ zeitlich Jahre vor dem heute zu prüfenden Vertrag erfolgt ist“*. Zudem sei *„die „Bauleihgabe“ sehr wohl im zu prüfenden Vertrag, somit auch bei erster Gelegenheit, schriftlich dokumentiert“*.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Mit Vertrag vom 1.3.2013 räumte Herr S als Fruchtgenussbesteller seiner Mutter, Frau ***Bf1*** als Fruchtgenussnehmerin wirtschaftliches Eigentum, befristet auf einen Zeitraum von 15 Jahren, beginnend mit 1. Mai 2013, an den Grundstücken Nr. 618/18, (KMS), sowie Nr. 890/24 (sic!) – [gemeint ist wohl 890/25], EZ 2978 (LW), KG 1234, ein.

Die Liegenschaft Gst-Nr. 618/18 wurde dem Sohn von den Eltern 2003 im Schenkungswege überlassen. Das Einfamilienhaus auf dieser Liegenschaft wurde in den Jahren 2005-2007 unter Leihmitteln der Bf errichtet und bis 2010 vom Sohn selbst bewohnt. In den Jahren 2011-2012 vermietete der Sohn diese Liegenschaft selbst.

Die Bf war nie Eigentümerin der Liegenschaft Gst-Nr 890/25.

Zum *Fruchtgenussrecht* wurde vertraglich im Wortlaut Folgendes ausgeführt:

„Der Fruchtgenussbesteller und Frau Ing. SK, Adresse, sind je zur Hälfte Miteigentümer der Liegenschaft EZ 2978 [LW] der Katastralgemeinde 1234. Diese Eigentumsgemeinschaft soll nunmehr aufgelöst werden und wird der Fruchtgenussbestellers einen Betrag von rund EUR 50.000 aufzuwenden haben, um den ideellen Hälfteanteil des genannten Grundstückes, welches sich im Eigentum von Frau Ing. SK befindet, zu erwerben.

Zur Finanzierung dieses Geschäftes wird nunmehr unter den Vertragsparteien nachstehende Vereinbarung getroffen:

Der Fruchtgenussbesteller räumt dem Fruchtgenussempfänger wirtschaftliches Eigentum, befristet auf einen Zeitraum, beginnend mit 1. Mai 2013, auf die Dauer von 15 Jahren, an den Grundstücken Nr. 618/18, KG 1234, sowie Nr. 890/24, KG 1234, ein.

Der Fruchtgenussbesteller verpflichtet sich keine der genannten Liegenschaft zu verkaufen oder zu belasten oder die Substanz in irgendeiner Weise zu beeinträchtigen. Demgegenüber wird dem Fruchtgenussempfänger ausdrücklich das auf den oben genannten Zeitraum befristete Recht eingeräumt mit den genannten Liegenschaften zu schalten und zu walten, wie es auch einem Eigentümer gestattet ist. Das gilt insbesondere auch gegenüber Dritten, auch gegenüber dem zivilrechtlichen Eigentümer. Der Fruchtgenussempfänger ist insbesondere berechtigt die genannten Liegenschaften zum eigenen Nutzen und Erwerb zu vermieten und den Fruchtgenussbesteller von der Benützung auszuschließen. Insbesondere hat der Fruchtgenussempfänger auch die mit dem Betrieb und Erhaltung einhergehende Pflicht, wie etwa die Leistung von Abgaben und Steuern aus dem Titel des Eigentumes, zu tragen.

Der Fruchtgenussempfänger verzichtet im Gegenzug auf die während der Errichtung des Einfamilienwohnhauses auf dem Grundstück Nr. 890/24, KG 1234, leihweise geleistete „Bauleihgabe“ in einem Betrage von EUR 50.000.

*Diese Vereinbarung endet nach Zeitablauf oder davor im Falle der Auflösung der Haushaltsgemeinschaft von ***Bf1*** mit ihrem Ehegatten RS. Geleistete Beträge sind im letzteren Falle nicht rückzuerstatten.
(datiert mit 01.03.2013)“*

Eine notarielle Beglaubigung dieses Vertrages erfolgte nicht, ebensowenig wurde ein Belastungs- und Veräußerungsverbot zugunsten der Bf. eingeräumt, bzw. das Fruchtgenussrecht grundbücherlich eingetragen.

Vorgelegt wurden zwei Mietverträge, beide die Liegenschaft KMS betreffend, welche mit der Bf als Vermieterin abgeschlossen wurden. Der Mietzins betrug EUR 830 bzw. EUR 850, die Höhe der Betriebskosten bzw. Abgaben ist den Verträgen nicht zu entnehmen. Leidglich die Verpflichtung, dass diese von den Mietern zu begleichen sind.

Die vorgelegten Kontoauszüge des IngDiba Kontos, lautend auf die Bf, weisen lediglich Mieteinzahlungen auf, nicht aber die ebenfalls von den Mietern zu zahlenden Betriebskosten (lt Mietvertrag Pkt. 5 – Kehrgebühr, Grundsteuer, Bündelversicherung, Müllgebühr, Wasser, Abwasser, Rundfunk). Auch auf dem Referenzkonto zu oa Konto – ebenfalls lautend auf die Bf sowie ihren Ehemann – sind keine derartigen Einzahlungen zu finden.

Die diesbezüglichen Vorschreibungen der Stadtgemeinde 1234 für Müll, Wasser und Kanal sowie die Eigenheimversicherung lauten alle auf den Sohn der Bf, der zivilrechtliche Eigentümer beider fruchtgenussbelasteten Liegenschaften ist.

In den streitgegenständlichen Jahren hat die Bf in Zusammenhang mit der gegenständlichen Liegenschaft KMS folgende Beträge für AfA geltend gemacht:

Jahr	AfA
2014	7.116,00
2015	7.116,00
2016	7.116,00
2017	7.116,00
2018	7.116,00
2019	6.574,50

Trotz mehrfacher Aufforderung durch die Abgabenbehörde wurde für die behauptete Bauleihgabe von EUR 50.000 der Bf an den Sohn weder eine schriftliche Vereinbarung noch ein Nachweis über die Mittelherkunft noch ein Zahlungsflussnachweis vorgelegt und daher kein Nachweis - weder dem Grunde noch der Höhe nach - erbracht, dass diese Zahlung tatsächlich erfolgt ist. Das Gericht geht daher davon aus, dass es sich um ein unentgeltliches Fruchtgenussrecht handelt.

Die ebenfalls vom Fruchtgenussrecht umfasste Liegenschaft LW ist laut ZMR seit 03.02.2012 der Hauptwohnsitz des Sohnes der Bf. AfA wurde für diese Liegenschaft keine geltend gemacht, Mietverträge liegen ebenfalls keine vor.

2. Beweiswürdigung

Die Feststellungen zu Verfahrensgang und Sachverhalt ergeben sich aus dem Inhalt der vorgelegten Verwaltungsakte, aus dem Vorbringen der Bf sowie aus dem Grundbuch.

Die Feststellung, dass es sich bei der im Fruchtgenussvertrag angeführten EZ 890/24 des Sohnes um einen Schreibfehler handelt, basiert auf den Abfragen im Grundbuch, aus denen ersichtlich ist, dass der Sohn der Bf niemals Eigentümer dieser EZ war, sondern der EZ 890/25.

Dass das Einfamilienhaus KMS vermietet wurde, ist den vorgelegten Mietverträgen zu entnehmen, ebenso die jeweils vorgeschriebene Miete (EUR 830 bzw. EUR 850).

Die Feststellung, dass lediglich die reinen Mieteinnahmen auf ein Konto der Bf geflossen sind, nicht aber auch die lt. Mietvertrag zu zahlenden Betriebskosten, basiert auf den vorgelegten Kontoauszügen, denen keinerlei Zusatzzahlung der Mieter zu entnehmen ist.

Dass die Bf die Abgaben und Steuern für die vermietete Liegenschaft tatsächlich gezahlt hat, ist nicht nachgewiesen worden und kann auch nicht durch die vorgelegten Kontoauszüge belegt werden, weswegen das Gericht es als erwiesen annimmt, dass keine Kostentragung – entgegen der schriftlichen Vereinbarung – seitens der Bf erfolgt ist.

Dass die Vorschriften für die allgemeinen Abgaben des Hauses nach wie vor auf den Sohn der Bf. lauten, ist den vorgelegten Unterlagen zu entnehmen.

Die Feststellung, dass es sich um ein unentgeltliches Fruchtgenussrecht handelt, ergibt sich aus der Gesamtschau der vorliegenden Unterlagen sowie den Eingaben der Bf:

Wenn die Bf vermeint, dass der Nachweis der Bauleihgabe mit der hier gegenständlichen Streitfrage nicht zutun hat, so irrt sie.

Einerseits (s. Beschwerdevorbringen) wird von Bf ausgeführt, dass eine Bauleihgabe für die Errichtung des Einfamilienhauses KMS (2005-2007) erfolgt ist, andererseits von einer Leihgabe für die Errichtung des Einfamilienhauses LW (siehe Vereinbarung vom 01.03.2013).

Da sich die Bf anscheinend selbst nicht im Klaren ist, wofür bzw. wann sie eine Geldleihgabe geleistet hat, erachtet das Gericht dies als Schutzbehauptung der Bf.

Die Bf wurde nachweislich mehrfach - unter Setzung angemessener Fristen - aufgefordert, Nachweise betreffend die vorgebrachte Sachverhaltsdarstellung, insbesondere betreffend die behauptete Bauleihgabe (z.B schriftliche Vereinbarung, Zahlungsfluss Herkunft der Geldmittel), vorzulegen. Auch aus dem Vorlagebericht vom 09.11.2021, dem ebenfalls Vorhaltscharakter zukommt, ergibt sich unmissverständlich, dass entsprechende Nachweise trotz wiederholter Aufforderung nicht beigebracht wurden. Dass tatsächlich Geld geflossen ist bzw. wieviel Geld geflossen ist, wurde nicht nachgewiesen.

Die Bf erklärte ausdrücklich, dass das Fruchtgenuss entgeltlich ist, nämlich die Tilgung einer Schuld gegen das Fruchtgenussrecht. Daher ist es Pflicht der Abgabenbehörde die von der Bf angeführten Aussagen zu überprüfen und verifizieren, um im Prüfungsfall konkrete Feststellungen zu treffen. Wenn diese Aussagen der Bf aber nicht nachgewiesen werden (können) und sich zudem geweigert wird, dazu andere aussagekräftige Unterlagen (z.B. Zahlungsbelege) vorzulegen, so hat die Abgabenbehörde das Recht im Rahmen der freien Beweiswürdigung ihre Feststellungen zu treffen.

Es ist an der Bf gelegen diese Entgeltlichkeit bzw. diese Schuld auch nachzuweisen.

Für die Anerkennung eines entgeltlichen Fruchtgenussrechtes ist der Nachweis der dem Verzicht auf die Bauleihgabe zugrundeliegenden Hingabe des Geldes jedenfalls nachzuweisen.

Denn nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes besteht eine erhöhte Mitwirkungspflicht des Abgabepflichtigen unter anderem wenn ungewöhnliche Verhältnisse

vorliegen (zB VwGH 28.05.2002, 97/14/0053; 09.09.2004, 99/15/0250; 13.09.2006, 2002/13/0091; 25.06.2007, 2004/17/0105), die nur der Abgabepflichtige aufklären kann, oder wenn die Behauptungen des Abgabepflichtigen mit den Erfahrungen des täglichen Lebens im Widerspruch stehen (VwGH 22.01.1992, 90/13/0200; 07.06.2001, 95/15/0049; 30.09.2004, 2004/16/0061).

Die erhöhte Mitwirkungspflicht des Abgabepflichtigen hat beispielsweise zur Folge, dass es am Abgabepflichtigen liegt, Vorsorge zu treffen, dass für das Abgabenverfahren erforderliche Urkunden und Dokumente verfügbar sind sowie alle relevanten Sachverhaltselemente so zu dokumentieren, dass sie für die Abgabenbehörde nachvollziehbar sind. Auch wenn die Partei die sie treffende erhöhte Mitwirkungspflicht verletzt, hat die Behörde den maßgebenden Sachverhalt im Rahmen der freien Beweiswürdigung (§ 167) festzustellen (vgl VwGH 23.02.1994, 92/15/0159).

Gemäß § 167 Abs 2 BAO haben die Abgabenbehörde und das Gericht unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Verfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht. Nach Würdigung sämtlicher Umstände und unter Berücksichtigung der unterbliebenen Vorlage jeglicher Nachweise ist das Gericht in freier Beweiswürdigung gem § 167 Abs 2 BAO zur Überzeugung gelangt, dass der von der Bf behauptete Sachverhalt nicht die größte Wahrscheinlichkeit für sich hat.

Auffallend ist, dass gerade im Zuge der Scheidung und dem durchgeführten Unterhaltsverfahren des Fruchtgenussbestellers, auf welches die Bf in ihrer Beschwerde selbst hinweist, vom Sohn auf Einkommensteile (=Mieteinnahmen) verzichtet wurde. Umso mehr, als der Sohn diese Liegenschaft in der Zeit von 2011 – 2012 nachweislich selbst vermietet hatte.

Wie nun der Fruchtgenussvertrag die Finanzierung des Geschäfts des Bf (Auszahlung von EUR 50.000 an die ehemalige Lebenspartnerin) zusammenhängt, erschließt sich dem Gericht überhaupt nicht. Auch wurde lt. Vorlageantrag S. 1 erklärt, dass die Unterstützung der Eltern bereits Jahre vor Abschluss des Vertrages vom 01.03.2013 erfolgt ist. Dass die Bf gerade im Zeitraum erhöhten Geldmittelbedarfes ihres Sohnes eine Rückzahlung eines Geldbetrages gefordert hätte (also das Darlehen), erachtet das Gericht als unglaublich.

Allerdings soll auch nicht unerwähnt bleiben, dass ebenfalls in einem Schriftsatz, den der Sohn an die Abgabenbehörde richtete, er mitteilte, dass *„der Vertrag bewusst so geschlossen wurde. Ich habe damals einen Fachartikel über familiäres Steuersplitting gelesen. Es ist weder verboten, noch verwerflich dass Verträge im gesetzlichen Umfeld geschlossen werden, den die Rechtsordnung vorgibt.“*

Aufgrund dieser Aussage ist davon auszugehen, dass die Vorgangsweise jedenfalls einer Steuerschonung des Sohnes dienlich sein sollte.

Das Gericht geht aufgrund der oa Gründe in freier Beweiswürdigung davon aus, dass es sich bei dem eingeräumten Fruchtgenussrecht daher um ein unentgeltliches Fruchtgenussrecht handelt.

3. Rechtliche Beurteilung

Strittig ist im gegenständlichen Fall, ob zwischen der Bf. als Fruchtnießerin und Hr. S (=Sohn der Bf) ein entgeltliches Fruchtgenussrecht mit ertragsteuerlicher Wirkung vereinbart worden ist oder ein unentgeltliches Fruchtgenussrecht, bei welchem der Bf mangels wirtschaftlichen Eigentums keine AfA - Berechtigung zukommt.

Die Bf und ihr Sohn, der Fruchtgenussbesteller, schlossen einen Vertrag über ein der Bf zukommendes Fruchtgenussrecht.

Nach ständiger Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes können Verträge zwischen nahen Angehörigen für den Bereich des Steuerrechts nur als erwiesen angenommen werden und damit Anerkennung finden, wenn sie nach außen ausreichend zum Ausdruck kommen, einen eindeutigen, klaren und jeden Zweifel ausschließenden Inhalt haben und auch zwischen Familienfremden unter den gleichen Bedingungen abgeschlossen worden wären (vgl. VwGH 18.12.78, 2790/77, VwGH 22.2.2000, 99/14/0082, VwGH 28.5.2015, 2013/15/0135/VwGH 26.7.2007, 2005/15/0013).

Während bei Abschluss von Verträgen zwischen fremd gegenüberstehenden Vertragsparteien in der Regel ein Interessensgegensatz besteht, ist dieser unter nahen Angehörigen gewöhnlich nicht vorhanden. Um zu gewährleisten, dass durch fremdunübliche Gestaltungen steuerliche Folgen nicht willkürlich herbeigeführt werden, hat der Verwaltungsgerichtshof in seiner Rechtsprechung diese Kriterien zwischen nahen Angehörigen aufgestellt.

Die Bedeutung dieser Kriterien liegt vor allem im Bereich der Beweiswürdigung (VwGH 24.09.2003, 97/13/0232). Sie müssen kumulativ vorliegen, dh jedes einzelne der drei Kriterien muss erfüllt sein, um ein Vertragsverhältnis zwischen nahen Angehörigen steuerlich anerkennen zu können (Toifl in Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn, EStG20, § 2 Rz 160).

Im Übrigen müssen nicht nur die vertraglichen Vereinbarungen selbst, sondern auch deren Erfüllung und somit deren tatsächliche Durchführung diesen Anforderungen genügen (VwGH 11.05.2005, 2001/13/0209; BFG 07.01.2020, RV/1100639/2015).

Im Beschwerdefall wurde von der Bf vorgebracht, dass es sich um ein entgeltliches Fruchtgenussrecht handelt, wobei keinerlei Nachweis für die Hingabe eines Darlehens von der

Bf an den Sohn erfolgt ist. Tatsächlich ist nicht einmal klar, welches Objekt diese angebliche Leihgabe betraf.

Da dies aber als „Entgelt“ (nämlich der Verzicht auf die Rückzahlung des Darlehens) für die Einräumung des Fruchtgenussrechts herangezogen wurde, ist ein Nachweis darüber unumgänglich.

Gerade bei Verträgen unter nahen Angehörigen ist ein besonderer Maßstab an Dokumentation anzuwenden, da ansonsten der Anschein erweckt wird, dass es sich lediglich um eine Vorgangsweise zur Steuerschonung handelt.

Hinzukommt, dass der gegenständliche Fruchtgenussvertrag weder notariell beurkundet noch im Grundbuch eingetragen wurde. Es wurde somit kein dingliches Fruchtgenussrecht im Sinne des ABGB begründet, sondern bloß ein ähnliches obligatorisches Recht, weswegen davon ausgegangen werden muß, dass die rechtliche Position des Fruchtgenussberechtigten im Gegensatz zu einem durch einen Notariatsakt und eine Verbücherung abgesicherten Fruchtgenussberechtigten wesentlich geschmälert war.

Auch mangelt es an einem eingetragenen Belastungs- und Veräußerungsverbot zugunsten der Bf, welches – unter weiteren Kriterien – explizit vom VwGH auch als Voraussetzung für eine Zurechnung der mit dem Fruchtgenuss belasteten Wirtschaftsgüter zum Vermögen des Fruchtgenussberechtigten in Betracht kommt. Auch der Umstand, dass sich die Dauer der Fruchtgenussvereinbarung lediglich auf 15 Jahre erstrecken sollte, ist der Annahme einer Fremdüblichkeit nicht dienlich.

Wenn auch die Frage der Zurechnung der Einkünfte bei der Fruchtnießerin nicht allein an einer mindestens zehnjährigen Dauer der Übertragung des Fruchtgenusses festzumachen ist, so ist dieser Aspekt im Rahmen der Beurteilung des Gesamtbildes der Verhältnisse zusammen mit anderen für die Zurechnung maßgeblichen Kriterien von Relevanz. So wird etwa die Absicherung der rechtlichen Position des Fruchtgenussberechtigten umso schwächer zu bewerten sein, je kürzer der Zeitraum der Überlassung ist.

Basierend auf einem nicht nachweisbaren Darlehen der Bf an den Sohn, zu dem es weder schriftliche Vereinbarungen, noch Zahlungsbelege, noch Mittelherkunftsangaben, noch Rückzahlungsnachweise gibt, hätte kein fremder Dritter auf eine Rückzahlung dieser „Geldleistung“ zugunsten eines nicht verbücherten, nicht abgesicherten und auf 15 Jahre befristeten Fruchtgenussrechts verzichtet.

Sollte tatsächlich Geld geflossen sein, so stellt dies für das Gericht eine Zuwendung familiärer Art dar und hält somit ebenfalls einem Fremdvergleich nicht stand.

Daher ist bereits aus diesem Grund die Entgeltlichkeit, welche Voraussetzung für eine mögliche Anerkennung der Bf als wirtschaftliche Eigentümerin ist, nicht gegeben.

Auch im Hinblick auf die Beendigung des eingeräumten Rechts erscheint die vorliegende Vereinbarung nicht fremdüblich. Als Beendigung wurde entweder Zeitablauf oder „im Falle der Auflösung der Haushaltsgemeinschaft von ***Bf1*** und ihrem Ehegatten RS“ vereinbart. Im letzteren Fall sind geleistete Beträge nicht rückzuerstatten. Was eine (mögliche) Haushaltsauflösung zwischen der Bf und ihrem Ehegatten, mit der Fruchtgenussrechtsvereinbarung zutun hat, ist dem Gericht nicht erklärbar. Die Fruchtgenussrechtsvereinbarung erfolgte lediglich zwischen der Bf und dem Sohn, die Mietverträge lauten ausschließlich auf die Bf und ist es nicht ersichtlich, dass der Ehemann der Bf in irgendeiner Weise in den vorliegenden Akt involviert ist.

Ein fremder Dritter hätte einer derartigen Vertragsklausel keinesfalls zugestimmt, bedeutet dies doch, dass eine außenstehende dritte Person die Rechtsstellung der Bf derart schwächen kann, dass einerseits die Auflösung des Vertrages dadurch erfolgen würde, andererseits bereits geleistete Beträge von ihr nicht mehr rückforderbar würden.

Neben der vertraglichen Ausgestaltung ist auch die tatsächliche/gelebte Durchführung der Vereinbarung ausschlaggebend.

Die Bf hat lt. Vertrag auch Aufwendungen iZm dem Fruchtgenuss (Abgaben, Zinsen, Erhaltungsaufwendungen) zu tragen (VwGH 29.3.17, Ra 2015/15/0052). Es konnte allerdings nicht festgestellt werden, dass die Bf tatsächlich Zahlungen im Zusammenhang mit der vermieteten Liegenschaft getätigt hat. Die vorliegende tatsächliche Kontogebahrung zeigt, dass lediglich die reine Miete auf ein Konto der Bf. geflossen ist. Die laut Mietvertrag ebenfalls von den Mietern zu tragenden Abgaben bzw. Betriebskosten konnten weder auf dem ING-DiBa - Konto noch auf dem als Referenzkonto angegebenen Gemeinschaftskonto der Ehegatten ***Bf1*** und RS gefunden werden. Ebenso wenig wurden Abgabenzahlungen seitens der Bf an die Gemeinde/Stadtwerke etc. festgestellt. Damit ist für das Gericht aber erwiesen, dass diese Kosten – entgegen der vertraglichen Vereinbarung – nicht von der Bf getragen werden.

Der Bf wurde aber nicht nur ein Fruchtgenussrecht an der Liegenschaft KMS eingeräumt, sondern ebenso an der Adresse LW. Zu dieser zweiten Liegenschaft wurden weder Mieteinnahmen noch AfA erklärt.

An dieser Adresse ist lt. ZMR der Fruchtgenussbesteller selbst seit 03.02.2012 durchgehend mit Hauptwohnsitz gemeldet.

Da hier weder Mieteinnahmen noch AfA erklärt wurden, ist davon auszugehen, dass der Fruchtgenussbesteller dafür keinerlei Zahlungen an die Bf leistet. Aus den Kontoauszügen der Bf ist auch für diese Liegenschaft keine Abgaben bzw. Gebührenzahlung ersichtlich.

Kein fremder Dritter hätte von einem ihm zustehenden Fruchtgenussrecht keinen Gebrauch gemacht vor allem, da lt. Fruchtgenussrechtsvereinbarung („Insbesondere hat der Fruchtgenussempfänger auch die mit dem Betrieb und Erhaltung einhergehende Pflicht, wie

etwa die Leistung von Abgaben und Steuern aus dem Titel des Eigentums zu tragen“) die Bf zur Kostentragung verpflichtet ist.

Nach den getroffenen Feststellungen hält die gegenständliche Vereinbarung aus Sicht des Gerichts einem Fremdvergleich nicht stand und wäre unter fremden Dritten nicht derart abgeschlossen worden.

Zur AfA:

Ein Zuwendungsfruchtgenuss liegt vor, wenn der Eigentümer einer Sache oder der Inhaber eines Rechtes an diesen Vermögenswerten den Fruchtgenuss einräumt, ohne das Eigentum am Fruchtgenussbelasteten Vermögen aufzugeben. Zivilrechtliches und wirtschaftliches Eigentum fallen in diesen Fällen regelmäßig zusammen.

Nur in den Ausnahmefällen, in denen vertragliche Abmachungen und tatsächliche Gestaltungen hinzutreten, die dem Fruchtnießer eine Rechtsposition verleihen, die über die gewöhnliche Stellung eines Fruchtgenussberechtigten hinausgeht, kommt eine Zurechnung der mit dem Fruchtgenuss belasteten Wirtschaftsgüter zum Vermögen des Fruchtgenussberechtigten in Betracht.

Voraussetzungen hierfür wären etwa ein Belastungs- und Veräußerungsverbot zugunsten des Fruchtgenussberechtigten (so VwGH 14. 9. 1972, 54/72 und 7. 5. 1969, 1814/68), Lastentragung durch diesen, die Übertragung der Verwaltung an ihn, die Übertragung von Verfügungsrechten, wie etwa Stimmrechte bei Gesellschaftsanteilen (vgl. hilfsweise VwGH 28. 4. 1982, 3251/80; 13. 2. 1985, 83/13/0225; 13. 5. 1986, 85/14/0169), weiters – besonders deutlich –, wenn der Fruchtgenussberechtigte entgegen § 513 ABGB die Wertminderung der mit dem Fruchtgenuss belasteten Sache durch Gebrauch und Nutzung zu tragen hat (s. ebenfalls nur hilfsweise VwGH 15. 3. 1988, 88/14/0009; 25. 1. 2006, 2002/13/0042).

Nach der Judikatur des VwGH kann die AfA - sowohl beim Vorbehalts- als auch beim Zuwendungsfruchtgenuss - idR weder vom zivilrechtlichen Eigentümer noch vom Fruchtgenussberechtigten geltend gemacht werden (17.9.1986, 85/13/0015). In beiden Fällen liegt dies daran, dass der die Einkünfte erzielende Fruchtgenussberechtigte - ob Vorbehalts- oder Zuwendungsfruchtnießer - nicht zugleich wirtschaftlicher Eigentümer des betreffenden Grundstückes ist (25.1.2006, 2002/13/0042).

Die Voraussetzungen für eine Trennung des wirtschaftlichen vom zivilrechtlichen Eigentum bei Grundstücken wurden in der VwGH-Judikatur der vergangenen zehn Jahre sukzessive verschärft. In der Vergangenheit wurde sogar die bloße Einräumung eines Veräußerungs- und Belastungsverbotes zugunsten des Fruchtgenussberechtigten als ausreichend angesehen, um dessen wirtschaftliches Eigentum zu begründen.

Diese Rechtsansicht hat der VwGH aufgegeben und vertritt stattdessen nunmehr in ständiger Rechtsprechung, dass "die Einräumung der Veräußerungs- und Belastungsverbote **allein**" (25.1.2006, 2002/13/0042) einem Fruchtgenussberechtigten noch nicht die Stellung eines wirtschaftlichen Eigentümers verschaffen kann: "Das Belastungs- und Veräußerungsverbot stellt zwar eine erhebliche Beeinträchtigung der Befugnisse des zivilrechtlichen Eigentümers dar, räumt aber dem Berechtigten nicht die Möglichkeit ein, mit der Liegenschaft einem Eigentümer gleich schalten und walten zu können" (28.5.2015, 2013/15/0135). Der VwGH präzisiert weiter: "In Anbetracht der zeitlich praktisch unbegrenzten Nutzungsdauer eines Grundstückes vermögen die auf die Lebensdauer des Beschwerdeführers abgestellten Rechte (Vorkaufsrecht und landwirtschaftliches Fruchtgenussrecht) ein vom zivilrechtlichen Eigentum abweichendes wirtschaftliches Eigentum des Beschwerdeführers nicht zu begründen" (12.12.2007, 2006/15/0123).

Auf dieser Argumentation aufbauend kommt nach der VwGH-Judikatur für das Vorliegen des wirtschaftlichen Eigentums bei einer anderen Person als dem zivilrechtlichen Eigentümer "besonderes Gewicht auch der Frage zu, wem die Chance von Wertsteigerungen, wem das Risiko von Wertminderungen zukommt" (12.12.2007, 2006/15/0123, 28.5.2015, 2013/15/0135). Diese Rechtsansicht wird nunmehr auch von der Finanzverwaltung in den EStR 2000 vertreten. Die VwGH-Judikatur konkretisierend wird dazu ausgeführt: "Die Vereinbarung, den Fruchtnießer im Falle der Veräußerung des betreffenden Grundstückes bloß am Veräußerungserlös zu beteiligen, stellt noch keine ausreichende Chancen- bzw. Risikotragung bezüglich der Wertveränderungen des Grundstückes dar. Von einer solchen kann ausgegangen werden, wenn im Fruchtgenussbestellungsvertrag vereinbart ist, dass der Fruchtnießer eine Veräußerung des Grundstückes erwirken kann und diesfalls der Fruchtnießer die Wertsteigerung des Grundstückes lukrieren kann oder dem Eigentümer eine allfällige Wertminderung ersetzen muss" (EStR 2000, Rz 124).

Fehlt dem Fruchtgenussberechtigten die Stellung als wirtschaftlicher Eigentümer ist die AfA nach der VwGH-Judikatur verloren. 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).

Das zivilrechtliche Eigentum an den fruchtgenussbelasteten Liegenschaften liegt unbestritten beim Sohn der Bf Hr. S als grundbücherlichem Eigentümer. Nach der Rechtsprechung des VwGH kommt es insbesondere darauf an, wer die Chance von Wertsteigerungen oder das Risiko von Wertminderungen trägt. Vertraglich vereinbart ist lediglich, dass die Bf über den vereinbarten Zeitraum von 15 Jahren mit den genannten Liegenschaften so verfahren darf, wie ein Eigentümer.

Wenn die Bf behauptet, aufgrund der Formulierung im gegenständlichen Fruchtgenussvertrag sei sie als wirtschaftliche Eigentümerin anzusehen ist zu entgegnen, dass aus der Formulierung "mit den genannten Liegenschaften zu schalten und walten, wie es auch einem Eigentümer gestattet ist" ein solches Recht nicht abzuleiten ist.

Sämtliche, ihr im Vertrag zugewiesenen Rechte und Pflichten beziehen sich explizit (nur) auf die Benützung bzw. Vermietung und Verpachtung, nicht jedoch den Verkauf der Liegenschaft. Im Übrigen ist die Übernahme der Lasten lt. Vertrag (anfallende Gebühren und Abgaben) nicht nachgewiesen, konnten doch weder derartige Zahlungen der Mieter an die Bf noch Zahlungen der Bf an die Gemeinde selbst festgestellt werden.

Der für die Tragung des wirtschaftlichen Risikos ins Treffen geführte mögliche Mietausfall trifft jedoch nicht nur einen Eigentümer, sondern jeden, der ein Objekt vermietet, zB auch einen Untervermieter. Zudem unterscheidet sich die Vereinbarung in diesem Fall nicht von anderen Fruchtgenussvereinbarungen, da im Falle eines Fruchtgenussrechtes an Immobilien der Fruchtgenussberechtigte immer in Form der erzielbaren Miete an etwaigen Wertschwankungen teilnimmt. Sinn der AfA ist es, den Wertverzehr, dem ein Objekt unterliegt, abzubilden. Dieser Wertverzehr kann eine Person jedoch nur dann treffen, wenn sie am Verkaufserlös beteiligt ist und insbesondere die Wertminderungen selbst zu tragen hätte. Eine solche Beteiligung am Verkaufserlös, insbesondere eine Verpflichtung zum Ausgleich von Wertverlusten, wurde im gegenständlichen Fall jedoch gerade nicht vereinbart.

Auch wurde weder ein Belastungs- und Veräußerungsverbot zugunsten der Bf eingeräumt, welches ihr die Möglichkeit geben würde, die wirtschaftliche Bedingungen zu diktieren, unter denen sie einem Verkauf zustimmen würde bzw. kann sie einem Verkauf durch den Sohn nichts entgegensetzen.

Dass Sie am Verkaufserlös der Liegenschaften beteiligt ist, wurde im vorliegenden Vertrag nicht vereinbart.

Die Bf ist somit nicht als wirtschaftliche Eigentümerin der gegenständlichen Liegenschaft anzusehen und kommt ihr keine AfA-Berechtigung betreffend der in Frage stehenden Liegenschaften zu.

Daher war spruchgemäß zu entscheiden.

3.1. 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. Das Bundesfinanzgericht ist bei der Lösung der streitgegenständlichen Rechtsfrage betreffend die Zurechnung der AfA bei Fruchtgenussnehmer der angeführten Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes gefolgt, weshalb diesbezüglich keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung vorliegt. Abseits dessen stellen die wesentlichen Punkte der gegenständlichen Entscheidung eine Frage der Beweiswürdigung dar, weshalb die Revision spruchgemäß nicht zuzulassen war.

Graz, am 25. August 2026