



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch LBG Wirtschaftstreuhand- und Beratungsgesellschaft m.b.H., 8020 Graz, Niesenbergergasse 37, vom 17. Oktober 2006 gegen den Bescheid des Finanzamtes Graz-Stadt, vom 14. September 2006 betreffend Einkommensteuer 2005 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Die Berufungswerberin (Bw.) hat von ihren Eltern um den Kaufpreis von 209.952 Euro eine - von ihnen vermietete - Liegenschaft in der G.-Straße in Graz unter gleichzeitiger Zurückbehaltung eines lebenslänglichen Fruchtgenussrechtes erworben.

Zur teilweisen Abdeckung des Kaufpreises wurde bei der BTV kurzfristig ein – im Juli 2005 bereits wieder getilgtes - Darlehen in Höhe von 129.538,08 Euro aufgenommen.

Strittig ist nun im gegenständlichen Fall die Frage, ob die Fremdfinanzierungskosten in Höhe von 2.244,76 Euro bei der Veranlagung des Streitjahres 2005 – wie von der Bw. in ihrer Steuererklärung beantragt – als (vorweggenommene) Werbungskosten bei der Ermittlung der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung zu berücksichtigen sind.

Das Finanzamt hat im Rahmen der Einkommensteuerveranlagung 2005 die geltend gemachten Fremdfinanzierungskosten „*in Ermangelung von Mieteinnahmen – daher kein steuerlicher Vermieter*“ nicht als Werbungskosten anerkannt.

In der dagegen gerichteten Berufung führte der steuerliche Vertreter der Bw. aus, dass es – wegen des den Verkäufern eingeräumten Fruchtgenussrechtes – „*aus der Einkunftsquelle vorab noch keine Einnahmen*“ gebe. Für die Anerkennung von vorweggenommenen Werbungskosten sei jedoch laut Rechtsprechung, Literatur (*Doralt*, EStG¹⁰, § 16 Tz 16 und § 28 Tz 94) und Einkommensteuerrichtlinien (Rz 4035) lediglich erforderlich, dass eine eindeutige Absicht zur zukünftigen Einnahmenerzielung und ein klarer Zusammenhang mit zukünftigen Einnahmen bestehen müsse.

Bei dem von der Bw. erworbenen und mit einem Fruchtgenussrecht belasteten Gebäude handle es sich - so der Vertreter weiter – um ein Geschäftsgebäude, das (seit Jahrzehnten) für Produktions-, Lager- und Büro Zwecke vermietet werde. Einerseits eigne sich das Gebäude ausschließlich für Vermietungszwecke und andererseits sei eine private Nutzung nicht beabsichtigt, da ohnehin ausreichend privater Wohnraum in bester Wohnlage vorhanden sei. Nach Wegfall des Fruchtgenussrechtes werde das Gebäude daher von der Bw. selbstverständlich weiterhin vermietet werden. Die monatliche Nettomiete belaufe sich auf 4.845 Euro und es sei nach Beendigung des Fruchtgenussrechtes mit hohen Steuerzahlungen für die Mieteinnahmen zu rechnen. Die als Werbungskosten abgesetzten Zinsen würden sich dagegen vergleichsweise bescheiden ausnehmen.

In der daraufhin abweisend ergangenen Berufungsvorentscheidung wies das Finanzamt darauf hin, dass wegen des Fehlens von Einkünften beim Fruchtgenussgeber (= Bw.) weder eine AfA noch sonstige Werbungskosten geltend gemacht werden könnten.

Gestützt werde diese Rechtsmeinung auf die zahlreiche bereits zum Thema Fruchtgenuss ergangene Judikatur, worin immer wieder ausgeführt werde, dass „*der Liegenschaftseigentümer eines mit Fruchtgenuss belasteten Grundstücks objektiv keine Einkünfte erzielen kann*“. Dies wiederum bedeute, dass keine Werbungskosten (AfA, aber auch andere Werbungskosten) geltend gemacht werden könnten.

Ein Zusammenhang mit den unter Randziffer 4035 der Einkommensteuerrichtlinien genannten vorweggenommenen Werbungskosten und dem vorliegenden Sachverhalt könne nicht erkannt werden. Vielmehr würden – so das Finanzamt weiter – die allgemeinen Regelungen über die Zurechnung der Einkunftsquelle gelten (Rz 111f der EStR 2000), wonach Einkünfte aus einem Fruchtgenuss dem Fruchtgenussberechtigten als eigene Einkünfte zuzurechnen seien, gelten. Die dort genannten Kriterien erscheinen auch im gegenständlichen Fall erfüllt; dazu gehöre, dass der Fruchtgenussberechtigte die Aufwendungen im Zusammenhang mit dem Gegenstand

des Fruchtgenusses zu tragen habe (insbesondere Instandhaltungsaufwand, Abgaben und Zinsen).

Im dagegen gerichteten Vorlageantrag verweist der steuerliche Vertreter der Bw. begründend auf seinen bereits in der Berufung dargelegten Rechtsstandpunkt.

Über die Berufung wurde erwogen:

Der Verwaltungsgerichtshof hat sich mit der Frage, wie die AfA aber auch die anderen vom Gebäudeeigentümer getätigten Aufwendungen hinsichtlich eines mit Fruchtgenuss belasteten Hauses steuerlich zu behandeln sind, bereits mehrfach auseinander gesetzt (vgl. zB VwGH 16.9.1987, 86/13/0144).

Dabei ist er zur Auffassung gelangt, dass der Gebäudeeigentümer beim unentgeltlich eingeräumten Fruchtgenuss für die Dauer der Belastung durch das Fruchtgenussrecht keine Möglichkeit hat, aus der Nutzung des Gebäudes als solchem Einnahmen und damit positive Einkünfte zu erwirtschaften.

Somit ist auch diese Einkunftsquelle dem Fruchtgenussberechtigten zuzurechnen und nicht dem zivilrechtlichen Eigentümer des Gebäudes, weshalb ihm schon aus rechtlichen und tatsächlichen Gründen daraus keine Einkünfte im Sinne des Einkommensteuergesetzes zugerechnet werden können (vgl. VwGH 3.12.1986, 84/13/0122).

Die Bw. hat nun wegen des - ihren Eltern eingeräumten und auch grundbücherlich sichergestellten - Fruchtgenussrechtes am Gebäude keine Möglichkeit, zu Lebzeiten ihrer Eltern aus dessen Vermietung Einnahmen und somit Einkünfte (Erträge) zu erwirtschaften. Somit können dem Bw. schon mangels Vorliegens einer Einkunftsquelle aus rechtlichen und tatsächlichen Gründen keine Einkünfte zugerechnet werden

Daraus folgt, dass es den im Zusammenhang mit der Anschaffung der Liegenschaft angefallenen Aufwendungen (Finanzierungskosten) schon grundsätzlich am Werbungskostencharakter mangelt, weshalb sich somit auch gar nicht die Frage der steuerlichen Berücksichtigung allfälliger „vorweggenommener“ Werbungskosten stellen kann.

Auf Basis dieser Sach- und Rechtslage hat sich daher jede weitere Auseinandersetzung mit dem Begriff „vorweggenommener“ Werbungskosten bzw. den für deren steuerliche Anerkennung notwendigen Voraussetzungen erübrigt.

Es war daher wie im Spruch ersichtlich zu entscheiden.

Graz, am 16. August 2007