



## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des Bw, vom 6. August 2012 gegen den Bescheid des Finanzamtes Grieskirchen Wels, vertreten durch Mag. Ulrike Stephan, vom 25. Juli 2012 betreffend Einkommensteuer 2010 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

### Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (in der Folge kurz Bw) ist laut vorliegenden Grundbuchauszügen seit xqrs Eigentümer der Liegenschaften EZ xyz Grundbuch L1 und EZ xrs Grundbuch L2. Mit aktenkundigem **Bestandvertrag** vom **10. Dezember 2000** verpachtete der Bw die genannten beiden Liegenschaften im Gesamtausmaß von 1.132 m<sup>2</sup> ab 1. Jänner 2000 auf unbestimmte Zeit als Zweck an die RES GmbH. Von den Vertragsparteien wurde ein beidseitiges Kündigungsrecht unter Einhaltung einer 6-monatigen Kündigungsfrist jeweils zum Ende eines jeden Kalenderhalbjahres vereinbart. Im Bestandvertrag wurde weiters vereinbart, dass die GmbH als Bestandnehmerin außer dem Bestandzins auch die Betriebskosten und öffentlichen Abgaben iSd §§ 21 ff MRG mit Ausnahme der Auslagen für Verwaltung, die allein vom Bestandgeber getragen werden, zu bezahlen hat.

Mit **Schriftsatz** vom **19. April 2010** beantragte die steuerliche Vertreterin des Bw für diesen die Herabsetzung der Einkommensteuervorauszahlungen ab 2010 auf null, weil die bisherigen Einkünfte des Bw aus Vermietung und Verpachtung auf Grund der in Kopie beiliegenden, vom

Bw mit seiner Gattin mit Wirkung ab 1. Jänner 2010 abgeschlossenen Fruchtgenussvereinbarung ab 2010 entfielen.

In der undatierten **Fruchtgenussvereinbarung** räumte der Bw seiner Gattin an den oben genannten beiden Liegenschaften mit Wirkung ab 1. Jänner 2010 für die Dauer von zehn Jahren das unentgeltliche, jedoch nicht grundbürgerlich sicherzustellende Fruchtgenussrecht ein. Die Fruchtgenussberechtigte (Gattin des Bw) verpflichtete sich, sämtliche mit diesem Fruchtgenussrecht im Zusammenhang stehende Betriebskosten, öffentliche Abgaben, Reparatur- und Instandhaltungskosten zu tragen. Die Fruchtgenussberechtigte erklärte in Kenntnis des oben genannten Bestandvertrages mit der GmbH dessen Übernahme bzw den Eintritt in diesen.

In der am **5. Oktober 2011** elektronisch eingebrachten **Einkommensteuererklärung 2010** wies der Bw außer seinen Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit noch geringfügige Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft, jedoch keine mehr aus Vermietung und Verpachtung aus.

Mit **Schreiben vom 3. Juli 2012** forderte das Finanzamt den Bw zur Einkommensteuererklärung 2010 betreffend die genannte, mit seiner Gattin getroffene Fruchtgenussvereinbarung zu folgenden Ergänzungen auf:

- Angabe des Kontos, auf das die Mieteinnahmen fließen, und Vorlage eines Kontoauszuges
- Mitteilung, welche Ausgaben für das Mietobjekt anfallen und von welchem Konto diese abgebucht werden, und Vorlage eines Kontoauszuges
- Mitteilung des Kontoinhabers und der Verfügungsberechtigten dieser Konten

Mit **Schriftsatz vom 20. Juli 2012** teilte die obengenannte steuerliche Vertreterin des Bw hierauf Folgendes mit:

- Laut beiliegendem Überweisungsbeleg der GmbH sei der Betrag an die Ehegattin des Bw überwiesen worden. KontoNr. Imz, BLZ abcde (Zusatz der Berufungsbehörde: Das Konto lautet auf den Namen des Bw und seiner Gattin)
- Für die Vermieterin fielen keine Betriebskosten an. Diese habe laut Bestandvertrag zur Gänze der Mieter zu tragen.
- Kontoinhaber und Verfügungsberechtigte seien der Bw und seine Gattin.

Im **Einkommensteuerbescheid 2010** vom **25. Juli 2012** setzte das Finanzamt unter Hinweis auf folgende gesonderte Begründung abweichend von der Steuererklärung auch Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung in Höhe von 4.240,00 € an, stellte ein Einkommen von 42.801,03 € und setzte die Einkommensteuer mit 11.805,06 € fest, woraus sich nach Anrechnung der Lohnsteuer eine Abgabennachforderung von 904,00 € ergab.

### Begründung:

Mit Bestandvertrag vom 10. Dezember 2000 seien mit Wirkung 1. Jänner 2000 zwei Grundstücke im Gesamtausmaß von 1.132 m<sup>2</sup> im Alleineigentum des Steuerpflichtigen an die RES GmbH verpachtet worden. Mit Wirkung 1.1.2010 habe der Bw seiner Ehegattin für die Dauer von zehn Jahren das unentgeltliche, jedoch nicht grundbürgerlich sicherzustellende Fruchtgenussrecht an den beiden Grundstücken eingeräumt. Laut Vereinbarung solle die Fruchtgenussberechtigte alle Betriebsausgaben, öffentlichen Abgaben, Reparatur- und Instandhaltungskosten tragen und trete diese in den bestehenden Bestandvertrag ein. De facto fallen keinerlei Ausgaben für diese Bestandsache an, weil laut Bestandvertrag die Pächter *"außer dem Bestandzins auch die Betriebskosten und öffentlichen Abgaben iSd §§ 21 ff MRG zu bezahlen haben."* Die Pachteinnahmen fließen auf das gemeinsame Konto des Bw und seiner Ehegattin, wobei beide Ehegatten über dieses Konto verfügberechtigt sind (Hinweis auf Vorhaltsbeantwortung vom 23. Juli 2012).

### Rechtliche Würdigung:

Nach österreichischer Rechtsprechung seit unbestritten, dass eine Fruchtgenussberechtigte Einkünfte iSd § 2 Abs. 3 EStG beziehen kann und zwar auch bei einem Zuwendungsfruchtgenuss wie im gegenständlichen Fall. Voraussetzung sei allerdings, dass sich die Einräumung des Fruchtgenusses als Übertragung der Einkunftsquelle darstellt. Die Einkunftsquelle könne erst dann als überlassen gelten, wenn die Nutzungsberechtigte auf die Einkunftszielung Einfluss nehmen kann, am Wirtschaftsleben teilnimmt und die Nutzungsmöglichkeiten nach eigenen Intentionen gestaltet. Dazu gehört, dass die Fruchtgenussberechtigte die Aufwendungen iZm dem Gegenstand des Fruchtgenusses trägt. Die Ausgaben iZm den Bestandobjekt trägt die Pächterin. Tatsächlich sind keinerlei Ausgaben angefallen, sodass die Ehefrau die gesamten Erträge vereinnahmen konnte, was wirtschaftlich gesehen einem Bruttofruchtgenuss gleichkommt. Da der Fruchtgenuss unentgeltlich eingeräumt wurde, trifft die Berechtigte auch kein Verlustrisiko.

In Anbetracht der Anknüpfung des Einkommensteuerrechts an die tatsächlichen wirtschaftlichen Verhältnisse genüge nicht bloß die rechtliche Begründung des Fruchtgenusses. Es müssten vielmehr auch die tatsächlichen Verhältnisse den rechtlichen Verhältnissen entsprechend gestaltet werden.

An den tatsächlichen Verhältnissen habe sich seit der Einräumung des Fruchtgenusses überhaupt nichts geändert. Da die Einflussnahme auf die Einkunftszielung gegenständlich sehr eingeschränkt sei, müssten die formalen Voraussetzungen, wie zB Zahlungsfluss der Einnahmen/Ausgaben, einer strengen Prüfung unterzogen werden.

Die Aufwendungen iZm dem Bestandobjekt trage die Pächterin. Die Mieteinnahmen fließen auf das gemeinsame Konto des Bw und seiner Ehegattin, dh kein Zufluss auf einem eigenen

Konto der Fruchtgenussberechtigten. Im gegenständlichen Fall führe die unentgeltliche Fruchtgenusskonstruktion zu einem im Gesetz nicht vorgesehenen Steuersplitting zwischen nahen Angehörigen und könne daher steuerlich nicht anerkannt werden. Die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung iHv 4.240,00 € seien daher weiterhin dem Fruchtgenussbesteller (Bw) zuzurechnen.

Mit **Schriftsatz** vom **6. August 2012** erhab der Abgabepflichtige **Berufung** gegen den Einkommensteuerbescheid 2010 vom 25. Juli 2012 und beantragte sinngemäß im Wesentlichen mit folgender Begründung die Festsetzung der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung mit 0,00 €:

Die zwischen dem Bw und seiner Frau abgeschlossene Fruchtgenussvereinbarung entspreche nicht nur in rechtlicher, sondern auch in wirtschaftlicher Hinsicht einer steuerlich zulässigen (Netto-) Zuwendungsfruchtgenussvereinbarung. Unter Bezugnahme auf die (zusätzliche) Bescheidbegründung werde dies wie folgt begründet:

1. Gemäß Punkt 2 der Fruchtgenussvereinbarung habe die Frau des Bw als Fruchtnießerin "sämtliche mit dem Fruchtgenussrecht in Zusammenhang stehende Betriebskosten, öffentliche Abgaben, Reparatur- und Instandhaltungskosten" zu tragen. In dem zwischen dem Bw und der GmbH abgeschlossenen Bestandsvertrag sei in Punkt III geregelt, dass die Bestandsnehmerin außer dem Bestandszins auch die "Betriebskosten und öffentlichen Abgaben im Sinn der §§ 21 ff MRG mit Ausnahme der Auslagen für Verwaltung, die allein vom Bestandgeber getragen werden" zu bezahlen hat.
2. Eine Weiterverrechnung von Betriebskosten und öffentlichen Abgaben an den Mieter, wie in Punkt 1 beschrieben, sei im gewöhnlichen Geschäftsverkehr üblich und in allen bekannten Bestandsverträgen so geregelt. Auch die entsprechenden gesetzlichen Vorschriften des ABGB bzw. MRG sehen eine Weiterverrechnung vor. Somit stellten Betriebskosten und öffentliche Abgaben immer einen Durchlaufposten für den Vermieter dar. Die direkte Bezahlung dieser Kosten durch den Mieter sei lediglich aus Gründen der Verwaltungsvereinfachung gewählt worden.
3. Wesentlich sei, dass die Fruchtnießerin außer den Betriebskosten und öffentlichen Abgaben auch jene Kosten zu tragen hat, die nicht an die Bestandsgeberin weiterverrechnet werden können. Das sind insbesondere alle Reparatur- und Instandhaltungskosten, sowie jene Kosten, die nicht unter die §§ 21 MRG ff fallen. Somit treffe die Frau des Bw als Fruchtnießerin ein erhebliches wirtschaftliches Risiko, da die Notwendigkeit von Instandhaltungs- und Reparaturarbeiten jederzeit und in erheblichem Umfang auftreten könne.
4. Die Frau des Bw habe weder vor noch nach Abschluss der Fruchtgenussvereinbarung ein

eigenes Bankkonto gehabt. Es sei aus wirtschaftlichen Gründen nicht für sinnvoll erachtet worden, ein eigenes Bankkonto nur für die Vereinnahmung der Bestandszinse einzurichten. Auf dem gemeinsamen Konto seien sowohl der Bw als auch seine Frau zeichnungsberechtigt. Die wirtschaftliche Verfügungsmacht über den Bestandzins sei daher zweifelsfrei gegeben.

Im **Vorlagebericht** vom 20. August 2012 beantragte das Finanzamt die Abweisung der Berufung und wiederholte die Begründung des bekämpften Bescheides.

***Über die Berufung wurde erwogen:***

Gemäß **§ 2 Abs. 1** Einkommensteuergesetz 1988, BGBl. 1988/400 (**EStG 1988**) ist der Einkommensteuer das Einkommen zugrunde zu legen, das der Steuerpflichtige innerhalb eines Kalenderjahres bezogen hat. Gemäß Abs. 3 leg. cit. unterliegen der Einkommensteuer nur die dort aufgezählten Einkünfte, wozu nach Z 5 auch jene aus Vermietung und Verpachtung iSd § 28 EStG 1988 gehören.

Strittig ist im gegenständlichen Fall, ob die aus der Verpachtung an die GmbH resultierenden Einkünfte des Veranlagungsjahres 2010 dem Bw oder dessen Gattin zuzurechnen sind.

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

Dass die Zurechnung von Wirtschaftsgütern von der Zurechnung von Einkünften unterschieden werden muss, ist in der Steuerrechtslehre unbestritten (vgl. Gassner, in ÖStZ 2003, S 440, unter Hinweis auf Ruppe, in Tipke (Hrsg.) Übertragung 13 ff). Mit der Frage der Einkünftezurechnung hat sich im Mai 2003 der 15. Österreichische Juristentag befasst (vgl. EAS 2294 vom 10.6.2003, SWI 2003, S. 421). **Tanzer, Einkünftezurechnung** im Einkommen- und Körperschaftsteuerrecht, VÖJT 2003 111/1 (Manz, Wien 2003, ISBN 3-214-10945-6) hat bezüglich der Zurechnung von Einkünften im Einkommensteuerrecht - soweit für den gegenständlichen Fall relevant - im Wesentlichen Folgendes herausgearbeitet (Fettdruck durch die Berufungsbehörde):

*Nicht die, durch eine entsprechende Betätigung oder ein bestimmtes Rechtsverhältnis erwachsende, Ausgabe oder Aufwendung steht im Vordergrund, als vielmehr die Erzielung von Einnahmen. Im Begriff der Einkünfte fügt sich die Ausgabe zur Einnahme und nicht*

umgekehrt (S. 5). Deshalb erscheint es auch einzig sinnvoll, die Untersuchung der Zurechnung von Einkünften von der Seite der ertragsteuerlich entsprechend qualifizierten Einnahmen her aufzunehmen (S. 6). Zurechnung von Einkünften bedeutet die Beachtung eines Durchgriffsverbotes durch jenes Gebilde, dem die Steuerrechtsordnung einerseits Steuerrechtssubjektivität verliehen hat, das aber andererseits typisch menschlichem Wirtschaften und menschlichen Bedürfnissen zu dienen hat. Der Säugling wirtschaftet bereits für sich, selbst wenn er dazu eines gesetzlichen Vertreters bedarf (S 8).

Beim Fruchtgenuss (stellvertretend für andere regeltypisch schwächeren Nutzungsrechte an fremden Vermögen) bei vermögensgegründeten Einkünften (an fremden Kapitalvermögen oder Vermietung und Verpachtung) ist entscheidend, ob diese Einkünfte derart fest mit dem ihnen zugrunde liegenden Vermögen verbunden sind, dass kein beweglicher aktiv betätigbarer Punkt der Einnahmenerschließung auszumachen ist, oder ob er gegenüber dem fremden Vermögen erkennbar und wirtschaftlich belangvoll wird (S. 30). Es kommt nicht auf die weitere Ausgestaltung als entgeltlich oder unentgeltlicher, vorbehaltener oder übertragener Fruchtgenuss an. Das Rechtsinstitut des Fruchtgenusses steht hier auch nur *pars pro toto*. Auch andere, lediglich **schuldrechtlich begründete Rechtstitel können ausreichen** (S. 35).

In diesem Zusammenhang wird seitens der Berufungsbehörde ergänzend darauf hingewiesen, dass auch nach ständiger Rechtsprechung des BFH das Erzielen von Einkünften aus Vermietung und Verpachtung nicht das Eigentum oder ein dingliches Recht des Vermieters oder Verpächters voraussetzt. Es genügt, wenn ein obligatorisches Nutzungsverhältnis zum Eigentümer besteht, auf Grund dessen der Nutzungsberchtigte die zu nutzende Sache einem Dritten überlässt (Urteil vom 26.10.1971 VIII R 137170, und vom 26.8.1975 VIII R 195/71, BStBI II 1976, 183). Ein schuldrechtliches Nutzungsrecht kommt insbesondere dann in Betracht, wenn die Eintragung des vereinbarten Nießbrauchs im Grundbuch unterblieben und anzunehmen ist, dass die Vertragspartner die Bestellung des Nießbrauchs auch ohne Grundbucheintragung gelten lassen wollten (Urteil vom 30.7.1985 VIII R 71/81, BStBI 11 1986, 329, und vom 16.10. 1984 IX R 81/82, BStBI 11 1985, 391). Dies wird im gegenständlichen Fall auch vom Finanzamt nicht bestritten.

An sich sind die Vorstellungen von einem Fruchtnießer, der unabhängig vom Eigentümer und auf seine Rechnung Mietverhältnisse eingeht, beendet, verändert usw., durchaus tauglich, um darin die Einkunftsquelle ausmachen zu können. Einkunftsgrund ist die betreffende Liegenschaft; ohne sie keine Vermietungstätigkeit. Eben die Letztere schiebt sich aber, grundsätzlich nicht notwendig starr verbunden mit dem Eigentum an dem Bestandobjekt, zwischen dieses und die Einkünfte (S 38). Wer etwa für einen Zeitraum von drei Jahren einen Fruchtgenuss oder ein sonstiges Nutzungsrecht an einem Objekt, sei es entgeltlich oder unentgeltlich, erhalten hat, das bereits mit viel längerfristigen und wesentlich unkündbaren Mietverträgen in Bestand gegeben ist, der wird letztlich zum (passiven) Einzieher der Mietzinse.

**Entscheidend** muss werden, **ob dem Nutzungsberchtigten ein nennenswerter, nicht nur rechtlicher, sondern auch tatsächlicher Spielraum in der Einkünfteerzielung verbleibt, den er auch aktiv wahrzunehmen imstande ist.** Auslösend für die Einkünfte sind und bleiben die betreffenden Mietverhältnisse. Fehlt es an ihrer aktiv-eigenständigen Gestaltbarkeit, so können - vergleichbar den Einkünften aus Kapitalvermögen - die Einkunftsquelle und damit die Einkünfte nicht ursprünglich übergeleitet werden. Erst der tatsächliche Entschluss begründet entsprechend originäre Einkünfte aus - an sich inaktiven -

*Einkünften aus Rechtsverhältnissen. Die Qualifizierung eines Nutzungsrechtes an fremden Vermögen muss demgegenüber nachrangig sein und bleiben. Nicht die Unterscheidung zwischen dinglichem Fruchtgenuss und obligatorischen Nutzungsrechten, vorbehaltenen oder übertragenen Berechtigungen, Brutto oder Nettonießbräuchen, entgeltlichen oder unentgeltlichen Rechtseinräumungen, bestimmt die Einkunftsquelle. Entscheidend wird nur die aktive Verfügungsmacht über das entscheidende Moment der Einkünfteerzielung (S. 39).*

Im gegenständlichen Fall bestand im Berufungszeitraum das vom Bw bereits ab dem Jahr 2000 auf unbestimmte Zeit mit der GmbH eingegangene Mietverhältnis. Die Gattin des Bw hatte deshalb hinsichtlich der nach obigen Ausführungen entscheidenden Einnahmen keine tatsächliche Möglichkeit zur Gestaltung. Eine derartige Gestaltung wurde seitens des Bw auch weder behauptet, noch finden sich in den Akten diesbezügliche Hinweise.

In der Vorhaltsbeantwortung vom 20. Juli 2012 wurde seitens des Bw eingestanden, dass im gegenständlichen Fall für den Vermieter gar keine Betriebskosten anfallen, weil diese laut Bestandvertrag zur Gänze der Mieter zu tragen hat.

Die Berufungsbehörde schließt sich der oben dargestellten Rechtsansicht Tanzers an, dass es im gegenständlichen Zusammenhang im Wesentlichen auf die Gestaltung der Einnahmen und nicht auf die Werbungskosten (Ausgaben) ankommt. Die Ausführungen des Bw betreffend die – ohnehin von der Mieterin direkt bezahlten – Betriebskosten – und Reparatur- und Instandhaltungskosten, sowie der nicht unter §§ 21 ff MRG fallenden Kosten vermögen daher an der Beurteilung, dass die Gattin des Bw im gegenständlichen Fall keine Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung erwirtschaftet hat, nichts zu ändern. Es könnte sich demnach hier allenfalls um Einkommensverwendung des Bw durch Überlassung der von ihm erwirtschafteten Mieteinnahmen an seine Gattin handeln.

Der Berufung konnte schon deshalb kein Erfolg beschieden sein.

Im gegenständlichen Fall ist überdies zu berücksichtigen, dass die undatierte Fruchtgenussvereinbarung zwischen dem Bw und seiner Ehegattin und somit zwischen Angehörigen (§ 25 BAO) getroffen worden ist.

## **Verträge zwischen nahen Angehörigen**

In § 21 bis § 23 Bundesabgabenordnung, BGBl. Nr. 194/1961 (BAO) ist Folgendes geregelt:

*§ 21. (1) Für die Beurteilung abgabenrechtlicher Fragen ist in wirtschaftlicher Betrachtungsweise der wahre wirtschaftliche Gehalt und nicht die äußere Erscheinungsform des Sachverhaltes maßgebend.*

*§ 22. (1) Durch Missbrauch von Formen und Gestaltungsmöglichkeiten des bürgerlichen Rechtes kann die Abgabepflicht nicht umgangen oder gemindert werden.*

(2) Liegt ein Missbrauch (Abs. 1) vor, so sind die Abgaben so zu erheben, wie sie bei einer den wirtschaftlichen Vorgängen, Tatsachen und Verhältnissen angemessenen rechtlichen Gestaltung zu erheben wären.

§ 23. (1) Scheingeschäfte und andere Scheinhandlungen sind für die Erhebung von Abgaben ohne Bedeutung. Wird durch ein Scheingeschäft ein anderes Rechtsgeschäft verdeckt, so ist das verdeckte Rechtsgeschäft für die Abgabenerhebung maßgebend.

Die Verlagerung privat motivierter Geldflüsse soll durch die Hintan Haltung von Missbrauchshandlungen (§ 22 BAO) und Scheinhandlungen (§ 23 BAO) verhindert werden.

Bei nahen Angehörigen fehlt es in der Regel an dem zwischen Fremden üblicherweise bestehenden Interessengegensatz, der aus dem Bestreben nach Vorteilsmaximierung jedes Vertragspartners resultiert (VwGH 06.04.1995, 93/15/0064). Durch rechtliche Gestaltungen können steuerliche Folgen abweichend von wirtschaftlichen Gegebenheiten herbeigeführt werden (VwGH 18.10.1995, 95/13/0176). Daher sind eindeutige Vereinbarungen erforderlich, die eine klare Abgrenzung zwischen Einkommenserzielung und -verwendung zulassen.

**Verträge zwischen nahen Angehörigen werden daher ungeachtet ihrer zivilrechtlichen Gültigkeit (VwGH 26.01.1999, 98/14/0095) im Steuerrecht nur dann anerkannt, 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 worden wären (Fremdvergleich)**

**Diese Kriterien sind bei der Beweiswürdigung von Bedeutung (VwGH 30.06.1994, 92/15/0221; 20.11.1990. 89/1470090).**

Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH 25.03.1999, 96/15/0079) sind im Steuerrecht rückwirkende Parteienvereinbarungen ganz allgemein nicht anzuerkennen, was daher auch bei diesbezüglichen Rechtsbeziehungen naher Angehöriger zu berücksichtigen ist.

Im gegenständlichen Fall wurde die undatierte Fruchtgenussvereinbarung des Bw mit seiner Ehegattin dem Finanzamt erst mit Einlangen des Schriftsatzes vom 19. April 2010 offengelegt. Dies steht der von den Vertragsparteien intendierten Wirksamkeit bereits ab 1. Jänner 2010 für die Einkommensteuer entgegen.

Das Finanzamt hat zu Recht beanstandet, dass die Mieteinnahmen – ungeachtet des der Gattin des Bw vertraglich eingeräumten Fruchtgenusses – auf kein anderes Konto überwiesen worden sind. Ein familienfremder Ususfructuar (Nutzungsberechtigter) hätte jedenfalls auf die Überweisung auf ein Konto bestanden, für das er allein zeichnungsberechtigt ist und bei Fehlen eines derartigen Kontos ein solches eingerichtet.

In Anbetracht der fortgesetzten Überweisung durch die langjährige Mieterin auf das bisherige Gemeinschaftskonto der Ehegatten ist zu konstatieren, dass im gegenständlichen Fall kein Anlass besteht, eine Änderung der Zurechnung der strittigen Einkünfte vom Bw auf seine Gattin vorzunehmen.

Es ist nicht einmal sicher, ob der Bw seiner Gattin die Einnahmen tatsächlich überlassen oder selbst behoben bzw. verwendet hat. Dass die streitgegenständliche Gestaltung zum Zwecke der Minimierung der Steuerbelastung der Familie des Bw vorgenommen worden ist, liegt jedoch auf der Hand.

Aus all diesen Gründen konnte der Berufung kein Erfolg beschieden sein.

Linz, am 3. September 2013