

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin A in der Beschwerdesache B, vertreten durch UNICONCONSULT Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungs GmbH, Bahnhofstraße 35a, 4910 Ried im Innkreis, über die Beschwerde vom 28.07.2017 gegen den Bescheid der belangten Behörde Finanzamt Braunau Ried Schärding vom 27.06.2017, betreffend Einkommensteuer zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

Der Gatte der nunmehrigen Bf hatte mit Notariatsakt vom 5.8.2015 eine ihm gehörende Liegenschaft an seine beiden Kinder verschenkt, die ein Belastungs- und Veräußerungsverbot zu seinen Gunsten einräumten (Pkt.8). Weiters räumten sie ihrer Mutter - der nunmehrigen Bf – ein bis 31.7.2025 befristetes ausschließliches Fruchtgenussrecht an dieser Liegenschaft ein (Pkt.9). Mit Zusatzvereinbarung zu Pkt.9 vom selben Tag wurde vereinbart, dass die nunmehrige Bf ihren Kindern „eine jährliche Ersatzleistung für die Abnutzung des Mietobjekts in Höhe der steuerlich zu berücksichtigenden Abschreibung zu leisten hat.“

Die nunmehrige Bf erklärte für 2015 Einkünfte aus V+V dieser Liegenschaft, das Finanzamt zog die geltend gemachte AfA nicht als Werbungskosten ab, da ein Vorbehaltsfruchtgenuss nicht vorliege.

In einer rechtzeitig dagegen eingebrachten Beschwerde wurde im Wesentlichen ausgeführt, dass im gegenständlichen Fall ein Zuwendungsfruchtgenuss vorliege. Die Bf habe jedoch nur ein „Nettofruchtgenussrecht“ eingeräumt bekommen: sie habe laufende Aufwendungen i.Zhg. mit dieser Liegenschaft selbst zu tragen, Mietverträge schließe sie in

eigenem Namen als Vermieterin etc. Sie sei nicht in bestehende Mietverträge eingetreten, nur sie könne also auf die Einkünfteerzielung Einfluss nehmen.

Das Finanzamt wies die Beschwerde mit BVE ab, indem es im Wesentlichen auf das Vorliegen des unstrittigen Zuwendungsfruchtgenusses hinwies und ausführte, dass das Tragen der laufenden Aufwendungen i.Zhg. mit der Liegenschaft durch die Bf Voraussetzung für die Einkünftezurechnung bei ihr als Fruchtgenussberechtigte sei und nicht die Berechtigung zum Abzug der Zahlung für Substanzabgeltung begründe.

In einem rechtzeitig gestellten Vorlageantrag wurde auf die bisherigen Ausführungen verwiesen und die Bf als wirtschaftliche Eigentümerin bezeichnet.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

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

In § 7 leg.cit. wird die Absetzung für Abnutzung normiert.

Lt. herrschender Literatur (ua Jakom/Laudacher, EStG 2017, § 2 Rz 43, 44) kann der Fruchtnießer die Sache in jeder Hinsicht nutzen (auch vermieten), ist verpflichtet, sie nach den Regeln ordentlicher Wirtschaftsführung gem. § 513 ABGB zu erhalten ... Gem. § 511 ABGB steht ihm der volle Ertrag einschließlich Zubehör und Zuwachs zu. Die Auslagen hat er bis zur Höhe der Erträge zu übernehmen. - Wirtschaftliches Eigentum an der mit dem Fruchtgenuß belasteten Sache ist idR beim Fruchtgenußbesteller anzunehmen. Nur wenn der Fruchtnießer die Chance von Wertsteigerungen und das Risiko von Wertminderungen trägt (VwGH 12.12.07, 2006/15/0123) bzw der Fruchtgenuß durch weitere (den Fruchtgenußbesteller einschränkende) Rechte ergänzt wird, ist wirtschaftliches Eigentum des Fruchtnießers denkbar.

Aus dem aktenkundigen Sachverhalt ergeben sich keine Hinweise auf das Vorliegen oa Fakten (wie Tragen der Chance von Wertsteigerungen und des Risikos von Wertminderungen durch die Bf bzw Ergänzung des Fruchtgenusses durch weitere - die Fruchtgenußbesteller einschränkende - Rechte), sodass nicht vom wirtschaftlichen Eigentum der Bf an der gegenständlichen Liegenschaft auszugehen ist.

In Rz 47 aaO wird weiters ausgeführt, dass der Fruchtnießer die Abschreibung nur dann geltend machen kann, wenn er durch vertragliche Abmachung die Stellung eines wirtschaftlichen Eigentümers erlangte, zB durch zusätzliche Vorkaufsrechte oder Belastungs- und Veräußerungsverbote : dass diese hinsichtlich der Bf nicht vorliegen, ist evident und ist hinzuweisen, dass das bestehende Belastungs- und Veräußerungsverbot

von den Kindern der Bf als Geschenknehmer zu Gunsten ihres Vaters als Geschenkgeber eingeräumt wurde und die Bf davon nicht tangiert ist.

In seiner Entscheidung vom 19.10.16, Ra 2014715/0039 führte der VwGH – entsprechend seiner ständigen Rechtsprechung – aus, dass die AfA für mit Fruchtgenuß belastete Wirtschaftsgüter nicht dem Fruchtnießer sondern dem zivilrechtlichen Eigentümer zusteht, es sei denn, dass dem Fruchtnießer die Stellung eines wirtschaftlichen Eigentümers zukommt (zB bei Einräumung eines Belastungs- und Veräußerungsverbot zu seinen Gunsten – aber für sich allein nicht ausreichend wie oben aaO zu § 2 Rz 43, 44 beschrieben). – Auf den oa Umstand des Vorliegens eines Belastungs- und Veräußerungsverbot zu Gunsten des Gatten der Bf und nicht zu ihren Gunsten wird noch einmal ausdrücklich hingewiesen.

Da wo keine Hinweise für das Vorliegen von wirtschaftlichem Eigentum der Bf an der gegenständlichen Liegenschaft gegeben sind, steht ihr kein Abzug von AfA zu und war spruchgemäß zu entscheiden.

Eine Revision an den VwGH ist nicht zulässig. Gem. Art.133 Abs. 4 B-VG kann gegen das Erkenntnis eines Verwaltungsgerichtes Revision erhoben werden, wenn es von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere wenn eine Rechtsprechung des VwGH fehlt.

Das gegenständliche Erkenntnis gründet auf der Definition von Qualifikation von wirtschaftlichem Eigentum bei bestehendem Fruchtgenuß sowie auf der dazu ergangenen Rechtsprechung. Rechtsfragen von grundsätzlicher Bedeutung liegen nicht vor.

Linz, am 14. Februar 2018