



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., 8010 Graz, vertreten durch Lydia Alberth, 8430 Leibnitz, Am Hochsteg 13, vom 19. Mai 2011 gegen den Bescheid des Finanzamtes Oststeiermark vom 3. Mai 2011 betreffend Feststellung von Einkünften gemäß § 188 BAO 2009 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Zur Berufungsvorentscheidung vom 2. September 2011 ergeben sich keine Änderungen.

Entscheidungsgründe

Die Berufungswerber (Bw.) waren je zur Hälfte Eigentümer der Liegenschaft EZ 396 Grundbuch X. samt dem darauf befindlichen Wohnhaus und erzielten aus der Vermietung dieser Liegenschaft Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung. Mit den Übergabsverträgen jeweils vom 12. Februar und 16. März 2009 übergaben die beiden Miteigentümerinnen (Bw.) ihren jeweiligen Hälfteanteil an eine Tochter und an einen Sohn (Vertrag vom 12. Februar) bzw. an die Tochter (Vertrag vom 16. März). Beide Berufungswerberinnen behielten sich ein lebenslanges und unentgeltliches Fruchtgenussrecht vor.

In dem für das Jahr 2009 erlassenen Bescheid über die Feststellung von Einkünften gemäß § 276 BAO versagte das Finanzamt die Anerkennung der geltend gemachten AfA in Höhe von 1.199,10 Euro als Werbungskosten mit nachstehender Begründung:

„Im Jahr 2009 wurde das Grundstück in X. 91 an die Kinder im Schenkungswege übertragen. Laut Vertrag wurde Ihnen das Fruchtnießungsrecht auf Lebzeiten eingeräumt. Da Sie aber nicht mehr grundbücherlicher Besitzer sind, können Sie die Absetzung für Abnutzung nicht mehr in Anspruch nehmen.“

In ihrem dagegen gerichteten Vorlageantrag führte die steuerliche Vertretung der Bw. aus, es sei unter Punkt 4.) des Vertrages vereinbart worden, dass die Übernehmer lediglich das zivilrechtliche Eigentum erhalten. Daraus ergebe sich, dass den Fruchtnießerinnen die Stellung eines wirtschaftlichen Eigentümers zukomme und die Absetzung der AfA zustehe.

Über die Berufung wurde erwogen:

Im vorliegenden Fall ist strittig, ob von den Fruchtgenussberechtigten eine AfA in Anspruch genommen werden kann.

Dazu vertritt der Verwaltungsgerichtshof in ständiger Rechtsprechung die Auffassung, dass die AfA für Wirtschaftsgüter, die mit einem Fruchtgenuss belastet sind, nicht dem Fruchtgenussberechtigten, sondern dem zivilrechtlichen Eigentümer zusteht, es sei denn, dass dem Fruchtnießer die Stellung eines wirtschaftlichen Eigentümers zukommt. Die AfA soll nämlich dem Wertverzehr Rechnung tragen, welchen das Wirtschaftsgut bei seiner Verwendung zur Erzielung von Einkünften erfährt. Dieser Wertverzehr trifft aber den Eigentümer des Wirtschaftsgutes und nicht denjenigen, der wie der Fruchtnießer ein fremdes Wirtschaftsgut zur Einkunftserzielung verwendet, weshalb im Regelfall, wenn nicht besondere vertragliche Gestaltungen dem Fruchtnießer eine eigentümerähnliche Rechtsstellung verschaffen, dem Fruchtnießer die AfA nicht zusteht (VwGH 25.1.2006, [2002/13/0042](#) mwN)

Wirtschaftlicher Eigentümer ist, wer die positiven Befugnisse, die Ausdruck des zivilrechtlichen Eigentums sind (Gebrauch, Verbrauch, Belastung, Veräußerung) auszuüben in der Lage ist und zugleich den negativen Inhalt des Eigentumsrechtes, nämlich den Ausschluss von der Einwirkung auf die Sache, auch gegenüber dem zivilrechtlichen Eigentümer auf Dauer, d.h. auf die Zeit der möglichen Nutzung geltend machen kann (VwGH 28.11.2002, [2001/13/0257](#) und die dort zitierte Judikatur).

Nach der früheren Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist der Fruchtnießer auch wirtschaftlicher Eigentümer, wenn der zivilrechtliche Eigentümer die Liegenschaft weder veräußern noch belasten darf. Dagegen bleibt nach der jüngeren Rechtsprechung auch in diesen Fällen das wirtschaftliche Eigentum beim zivilrechtlichen Eigentümer (Doralt, RdW 2010, 234).

Das Belastungsverbot stellt zwar eine erhebliche Beeinträchtigung der Befugnisse des zivilrechtlichen Eigentümers dar, räumt dem Fruchtnießer aber nicht die Möglichkeit ein, mit der Liegenschaft einem Eigentümer gleich schalten und walten zu können.

Bei der Beurteilung des wirtschaftlichen Eigentums kommt besonderes Gewicht auch der Frage zu, wem die Chance von Wertsteigerungen, wem das Risiko von Wertminderungen zukommt (VwGH 12.12.2007, [2006/15/0123](#)).

Nur in Ausnahmefällen, wenn die Befugnisse des Fruchtnießers so weit gehen, dass er über das Wirtschaftsgut gleich einem Eigentümer schalten und walten kann und daher als wirtschaftlicher Eigentümer anzusehen ist, kommt ihm die AfA zu (VwGH 17.9.1986, [85/13/0015](#)).

Vorliegendenfalls sehen die Bw. ihr wirtschaftliches Eigentum durch den Punkt „Viertens“ des Übergabsvertrages begründet.

Unter Punkt „Viertens“ wird vereinbart, dass die Übernehmerin lediglich das zivilrechtliche Eigentum erhalte, während die Übergeberin die gegenständliche Liegenschaft und das Wohnhaus in Ausübung ihres Fruchtnießungsrechtes wie ein Eigentümer zu nutzen berechtigt sei.

Dadurch wird jedoch nicht begründet, weshalb den Bw. Befugnisse zustehen sollten, die über die eines bloßen Fruchtgenussberechtigten hinausgehen.

Gemäß § 509 ABGB ist die Fruchtnießung das Recht eine fremde Sache, mit Schonung der Substanz ohne alle Einschränkungen zu genießen.

Unter Punkt „Viertens“ wird weiters bestimmt, dass sich die Fruchtgenussberechtigten für die Dauer dieses Fruchtnießungsrechtes zur Kostentragung diverser Ausgaben und zur laufenden Erhaltung der Liegenschaft verpflichten. Dies entspricht jedoch der Rechtstellung des Fruchtnießers und macht ihn nicht zum wirtschaftlichen Eigentümer.

Die AfA soll dem Wertverzehr Rechnung tragen, den das Wirtschaftsgut bei seiner Verwendung zur Erzielung von Einkünften erfährt. Dieser Wertverzehr trifft aber den Eigentümer des Wirtschaftsgutes und nicht denjenigen, der wie der Fruchtnießer ein fremdes Wirtschaftsgut zur Einkunftserzielung verwendet. Nach § 513 ABGB zweiter Satz ist der Fruchtnießer nicht verantwortlich, wenn sich der Wert der dienstbaren Sache bloß durch den rechtmäßigen Genuss ohne Verschulden des Fruchtnießers verringert. Auch zivilrechtlich hat der Eigentümer der mit dem Fruchtgenussrecht belasteten Sache deren natürliche Abnutzung selbst zu tragen (VwGH 15.3.1988, [88/14/0009](#), VwGH 6.11.1991, [91/13/0074](#)).

In den besagten Übergabsverträgen wurde nichts dieser rechtlichen Konsequenz Widersprechendes vereinbart. Daraus ergibt sich jedoch, dass die Bw. nicht das Risiko von Wertminderungen tragen. Nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes eine zwingende Voraussetzung für das Vorliegen von wirtschaftlichem Eigentum (vgl. VwGH 12.12.2007, [2006/15/0123](#)).

Im vorliegenden Fall liegen weder vertragliche Abmachungen, noch tatsächliche Gestaltungen vor, die den Berufungswerberinnen eine Rechtsposition verleihen, die über die gewöhnliche Stellung eines Fruchtgenussberechtigten hinausgehen.

Bei der vorliegenden Sach- und Rechtslage war somit wie im Spruch ersichtlich zu entscheiden.

Graz, am 5. März 2013