

VwGH zur Übertragung eines Fruchtgenussrechts gegen Ablöse

Bei der Einräumung eines **Fruchtgenussrechts** erhält der **Fruchtnießer** das dingliche **Recht**, eine **fremde Sache**, oft ein Grundstück eines Dritten, **ohne jede Einschränkung** und unter **Schonung der Substanz** zu **gebrauchen**. Der **Fruchtgenussbesteller** bleibt **zivilrechtlich** der **Eigentümer**. Wird die Einräumung eines Fruchtgenussrechts steuerlich wirksam ausgestaltet, so kommt es beim **Fruchtgenussberechtigten** (Fruchtnießer), sofern er die **Immobilie vermietet**, zu **Einkünften aus Vermietung und Verpachtung**. Losgelöst von der Einräumung des Fruchtgenussrechts war bisher **unklar** wie es um die **steuerliche Situation beim Verkauf eines Fruchtgenussrechts gegen Ablöse** bestellt ist.

Die **Finanzverwaltung** vertrat bisher die Meinung (Rz. 115a Einkommensteuerrichtlinien), dass bei einer entgeltlichen Übertragung eines Fruchtgenussrechts an einen Dritten - **vergleichbar** der **Untervermietung** durch einen Hauptmieter - die **Ablöse** generell den **Einkünften aus Vermietung und Verpachtung** zuzuordnen ist. Diese Meinung wurde durch ein **Erkenntnis** des **VwGH** aus dem Jahr 2010 begründet (GZ 2009/15/0046 vom 21.12.2010). In diesem Fall hatte eine Mutter ihrer Tochter ein Grundstück übertragen und sich dabei das **Fruchtgenussrecht vorbehalten**. Die Mutter übertrug daraufhin das Fruchtgenussrecht einer Personengesellschaft (die gleichzeitig auch Mieterin war) gegen Entgelt. Da die **Vereinbarung** nur **mündlich** erfolgte und nicht im Grundbuch eingetragen war, ging der **VwGH** **nicht** von einer **endgültigen Übertragung der Einkunftsquelle** aus, sondern führte begründend aus, dass die **entgeltliche Übertragung „der Ausübung nach“** erfolgte und **steuerlich** mit einer **Untervermietung** durch den Hauptmieter **vergleichbar** wäre. Die **Ablösezahlungen** an die Mutter führten so steuerlich zu **Mietvorauszahlungen**, welche als Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung **steuerpflichtig** waren.

Dieser Meinung des BMF **widerspricht** nun der **VwGH** in seinem aktuellen Erkenntnis (GZ Ra 2016/13/0029 vom 31.3.2017) und **differenziert zwischen** einer **Übertragung „der Ausübung nach“** und **„der Substanz nach“**. Ein Steuerpflichtiger (im Folgenden Onkel) war Fruchtnießer einer Liegenschaft. In

weiterer Folge übertrug er dieses Fruchtgenussrecht an seine Nichte gegen Zahlung einer Ablöse. Diese Übertragung wurde vom **VwGH** als **Übertragung „der Substanz nach“ beurteilt**, da der Onkel das Recht an der dinglichen Sache gänzlich verlor. Da im vorliegenden Fall (nach **alter Rechtslage** ohne Immobilienertragsteuer) **kein Spekulationstatbestand** vorlag, wurde die **Ablöse steuerfrei** gestellt.

Die Entscheidung trägt **prinzipiell** zu **mehr Rechtssicherheit** bei, da nun **kargestellt** ist, dass bei einer **Übertragung eines Fruchtgenussrechts "der Substanz nach"** eine Besteuerung durch **Vermietungseinkünfte ausgeschlossen** ist. Fraglich ist nun, ob eine **Besteuerung** nach der neuen Rechtslage ab dem 1.4.2012 **durch** die **Immobiliensteuer** i.S.d. § 30 EStG denkbar ist. Diese Beurteilung hängt wiederum von der **Vorfrage** ab, ob die **Übertragung eines Fruchtgenussrechts** unter den Begriff des „**grundstücksgleichen Rechtes**“ zu subsumieren ist. Nach bisheriger Ansicht der **Finanzverwaltung** in der Rz. 6622 der Einkommensteuerrichtlinien ist das **Fruchtgenussrecht nicht** als **grundstücksgleiches Recht** zu qualifizieren. Somit wäre im zugrundeliegenden Fall die Übertragung eines Fruchtgenussrechts „der Substanz nach“ nach Ablauf der einjährigen Spekulationsfrist des § 31 EStG auch **weiterhin steuerfrei**. In der **Literatur** ist jedoch **umstritten**, ob eine Veräußerung eines Fruchtgenussrechts "der Substanz nach" nicht **doch** als **Veräußerung** eines **grundstücksgleichen Rechtes gewertet** werden könnte. Eine gewisse **Rechtsunsicherheit** bleibt also weiterhin bestehen.