

Steuerpflicht bei gleichzeitigem Verzicht auf das Veräußerungs- und Belastungsverbot und auf das Fruchtgenussrecht?

Einer Steuerpflichtigen war auf einer Liegenschaft sowohl ein Fruchtgenussrecht als auch ein Veräußerungs- und Belastungsverbot eingeräumt worden. Nachdem sie vertraglich auf beide Rechte verzichtet hatte, erhielt sie eine Pauschalsumme von 500.000 €. Der VwGH musste beurteilen (GZ Ra 2021/13/0017 vom 24.1.2022), ob und mit welcher Höhe dieser Betrag der Einkommensteuer zu unterziehen ist.

Gemäß der bisherigen Rechtsprechung des VwGH unterliegt der Verzicht auf ein Fruchtgenussrecht gegen Entgelt im Privatvermögen regelmäßig nicht der Einkommensteuer, da eine Übertragung des Rechts anzunehmen ist (die Übertragung entspricht einer Veräußerung, welche nicht der Einkommensteuer unterliegt). Bei einem entgeltlichen Verzicht auf ein Wohnrecht handelt es sich um ein Gebrauchsrecht, welches nicht übertragbar ist und somit nach § 29 Z 3 EStG der Einkommensteuer zu unterwerfen ist. Auch das Veräußerungs- und Belastungsverbot wurde vom VwGH als nicht übertragbar angesehen, weshalb der entgeltliche Verzicht ebenfalls nach § 29 Z 3 EStG einkommensteuerpflichtig ist.

In dem aktuell vorliegenden Fall musste also beurteilt werden, welcher Teil der Pauschalsumme von 500.000 € dem steuerpflichtigen Veräußerungs- und Belastungsverbot zugeordnet werden kann und welcher Teil mit dem steuerfreien Verzicht auf das Fruchtgenussrecht zusammenhängt. Die Aufteilung hat dabei nach objektiven Maßstäben zu erfolgen, wobei in einem ersten Schritt (wenn möglich) für jede Komponente ein Verkehrswert zu ermitteln ist. In einem zweiten Schritt muss der bezahlte Gesamtpreis nach dem Verhältnis dieser Verkehrswerte aufgeteilt werden (sogenannte "Methode des Sachwertverhältnisses"). Diese Methode ist z.B. bei dem Ankauf einer bebauten Liegenschaft zur Aufteilung des Kaufpreises auf Grund und Boden einerseits und auf das Gebäude andererseits anzuwenden. In dem gegenständlichen Sachverhalt weicht der VwGH in seiner

Entscheidung von der Methode des Sachwertverhältnisses ab, da ein Verkehrswert für ein Veräußerungs- und Belastungsverbot nicht ermittelbar ist. Ausnahmsweise kommt also die sogenannte "Differenzmethode" zur Anwendung. Hierbei wird zuerst der objektive Verkehrswert des bewertbaren Fruchtgenussrechts ermittelt. Die Differenz aus der bezahlten Pauschalsumme und dem bewertbaren Fruchtgenussrecht stellt dann den Wert des Veräußerungs- und Belastungsverbots dar, welcher einkommensteuerpflichtig ist.

Bild: © Adobe Stock - burdun