



STINGL - TOP AUDIT

immobilien + steuern

# Info für IMMOBILIEN

Wien, November 2018

## BMF-ANSICHTEN ZUM FRUCHTGENUSSRECHT®

Die Einkommensteuerrichtlinien (EStR) wurden zuletzt im Jahr 2015 aktualisiert (sh unsere Info vom August 2018). Der nunmehr vorliegende **EStR-Wartungserlass 2018** arbeitet in die EStR die für die Praxis wichtigsten Änderungen zum Fruchtgenussrecht ein (Rz 111 ff EStR):

Die durch den VwGH verschärften Voraussetzungen für das Vorliegen des **wirtschaftlichen Eigentums beim Fruchtgenussberechtigten** wurden eingearbeitet. Ferner wurde klargestellt, dass Zahlungen für **Substanzabgeltung** (AfA) nur beim **Vorbehaltsfruchtgenuss**, nicht hingegen beim Zuwendungsfruchtgenuss als zulässig erachtet werden. Die Verpflichtung des Fruchtgenussberechtigten auf Zahlung der Substanzabgeltung an den Fruchtgenussbesteller muss ausreichend publizitätswirksam dokumentiert werden (zB in Form eines **Notariatsakts**). Eine derartige Vereinbarung muss aber nicht gleichzeitig mit der Fruchtgenussbestellung abgeschlossen werden. Sie wirkt aber nur für die Zukunft. Eine rückwirkende Geltendmachung der Substanzabgeltung ist nicht zulässig! Die vom VwGH entwickelte Unterscheidung der entgeltlichen Übertragung eines Fruchtgenussrechts entweder der „Ausübung nach“ oder der „Substanz nach“ wurde in die EStR übernommen.

Wird das Fruchtgenussrecht der „**Substanz nach**“ entgeltlich übertragen oder zugunsten des Eigentümers verzichtet, liegt ertragsteuerlich eine **Veräußerung** vor. Gehört das Fruchtgenussrecht zum **Privatvermögen** des Fruchtgenussberechtigten ist die Veräußerung grundsätzlich **nicht steuerbar**. Ein Spekulationsgeschäft liegt idR mangels Anschaffung des Fruchtgenussrechts nicht vor. Einkünfte aus Leistungen gem § 29 Z 3 EStG liegen wegen der Wirtschaftsguteigenschaft des Fruchtgenussrechts nicht vor. **Ausnahme** können allerdings nachträgliche **Einkünfte bei der Veräußerung** eines Vorbehaltsfruchtgenussrechts vorliegen, wenn eine **Einheit** mit der **vormaligen Übertragung** des Wirtschaftsguts vorliegt. In diesem Fall stellt das Entgelt für den Verzicht auf das Fruchtgenussrecht einen nachträglichen Veräußerungserlös dar. In diesem Fall kann zB ein steuerpflichtiger Veräußerungsgewinn gem § 30 EStG vorliegen. Weitere Voraussetzung für das Vorliegen eines steuerpflichtigen Tatbestands ist allerdings, dass das Entgelt für den Verzicht gemeinsam mit dem ursprünglichen Entgelt für die Übertragung des Wirtschaftsguts **mindestens 50% des gemeinen Werts** des übertragenen Wirtschaftsguts zum Zeitpunkt des Verzichts auf das Fruchtgenussrecht beträgt.

Wird das Fruchtgenussrecht hingegen der „**Ausübung nach**“ entgeltlich an einen Dritten übertragen, stellt dies aus ertragsteuerlicher Sicht eine Nutzungsüberlassung dar. Dies führt – vergleichbar der Untervermietung durch einen Hauptmieter – zu Einkünften aus **Vermietung und Verpachtung** beim übertragenden Fruchtgenussberechtigten.