



STINGL - TOP AUDIT

immobilien + steuern

Info für IMMOBILIEN

Wien, Juni 2017

FRUCHTGENUSSRECHTS-ÜBERTRAGUNG®

Insbesondere im Jahre 2015, um die Erhöhung der **Bemessungsgrundlage** der **Grunderwerbsteuer** bei unentgeltlicher Übertragung von Liegenschaften ab 2016 zu vermeiden, wurde bei Vermietungsobjekten oftmals das **Fruchtgenussrecht** vom Geschenkgeber **zurückbehalten**. Daraus resultieren (sh unsere letzten Infos zu diesem Thema) eine Fülle von steuerlichen Diskussionsfeldern (Einkommensteuer, Umsatzsteuer, Grunderwerbsteuer, Gebührenrecht, etc).

Aus welchen Gründen auch immer, wollen die Vertragsparteien nunmehr die **Liegenschaft unter Lebenden übertragen**, sei es an Angehörige oder an Dritte. Dabei ist zu prüfen, ob es sich um eine entgeltliche oder eine unentgeltliche Aufgabe handelt. Dies kann zB der Fall sein, wenn der Fruchtgenussberechtigte einen Teil des Kaufpreises erhält. Es wäre jedoch auch ausreichend, dass der grundbücherliche Eigentümer die vom Fruchtgenussberechtigten aufgenommenen Kredite übernimmt (wird von der Finanz allenfalls auch als entgeltlicher Vorgang gesehen, wenn in Relation des Verkehrswertes die Kreditübernahme mehr als 50% beträgt). Damit wird eine entgeltliche Übertragung des Fruchtgenussrechtes unterstellt.

Eine besonders problemhafte Einzel-Entscheidung des Verwaltungsgerichtshofes aus dem Jahre 2010 wurde in die Rz 115a EStR als Rechtsmeinung der Finanzverwaltung aufgenommen: Es liegen **Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung** vor, ähnlich einer Untervermietung, daher volle Einkommensteuerpflicht beim Fruchtnießer.

Dem widersprach jedoch der Verwaltungsgerichtshof in einer kürzlich ergangenen Entscheidung (VwGH 31.3.2017, Ra 2016/13/0029). Es kommt darauf an, ob jemandem ein Recht zur **Nutzung** überlassen wird, oder endgültig darauf **verzichtet** wurde.

Bei endgültigem **Verzicht** liegt ein **Veräußerungsvorgang** vor, der in der Regel außerhalb der **1-jährigen Spekulationsfrist** gemäß § 31 EStG steuerfrei ist. Wenn wirtschaftlich gesehen jedoch ein grundstücksähnliches Recht zu unterstellen ist, könnte dies auch eine **Grundstücksveräußerung** darstellen (Immo-ESt).

Tipp: *Eine erfreuliche Korrektur einer Einzelentscheidung aus dem Jahre 2010 durch den Verwaltungsgerichtshof! Die Einkommensteuerrichtlinien sollten raschest korrigiert werden. Die Frage, ob eine entgeltliche oder unentgeltliche Aufgabe des Fruchtgenussrechtes zu unterstellen sei, wird im Einzelfall genauest zu prüfen sein.*

➡ **Übersicht nachstehend (sh Fußnote 2)**



ENTGELTLICHE ABTRETUNG VON RECHTEN IM PRIVATVERMÖGEN⁹⁾

Art des Rechtes	nicht steuerbar	Leistungen § 2 iVm § 29 Z 3 EStG bzw § 32 Abs 1 Z 1 EStG = steuerpflichtig	Spekulation § 31 EStG = steuerfrei nach 1 Jahr	Private Grundstücksveräußerung § 30 EStG = steuerpflichtig	V + V § 28 EStG = steuerpflichtig
als Gegenleistung für					
▪ den Verzicht auf ein Wohnrecht		x ¹¹⁾			
▪ die Aufgabe von Bestandrechten			x ³⁾	x ¹⁾	
▪ die Aufgabe eines Weitergabe- und Untermietrechtes			x ¹⁵⁾		
▪ den Verzicht auf Nachbarrechte		x ⁸⁾			
▪ die Aufgabe Belastungs- und Veräußerungsverbot		x ¹⁰⁾			
▪ die Aufgabe Fruchtgenussrecht	x ²⁾			x ²⁾	x ²⁾
▪ die Zustimmung zur Eintragung von Wohnungseigentum	x				
▪ Minderung zukünftiger Erträge und Wertminderung eines Mietwohnhauses	x ⁴⁾				
▪ eine Rentenabfindung		x ⁵⁾			
▪ Geschäftsbeeinträchtigung beim U-Bahnbau		x ⁶⁾			
▪ Aufgabe oder Einräumung Vorkaufsrecht		x ⁷⁾			
▪ Verzicht auf ein Optionsrecht		x ¹²⁾			
▪ Verzicht auf Einbringung von Besitzstörungsklagen		x ¹³⁾			
▪ Abgeltung der Unterlassung der Durchführung eines Projektes		x ¹⁴⁾			
▪ Private Schadenersatzleistungen (Einmalbetrag)	x ¹⁶⁾				

¹⁾ wenn wirtschaftlich betrachtet grundstücksähnlich

²⁾ Rz 6839 und Rz 115a EStR

- steuerpflichtige Veräußerung, wenn die Übertragung des Wirtschaftsgutes (unter Vorbehalt des Fruchtgenusses) und die Ablöse des Fruchtgenussrechts als einheitlicher Übertragungsvorgang anzusehen sind und der geleistete Betrag insgesamt mehr als 50% des gemeinen Wertes des nicht um den Fruchtgenuss verminderten Wirtschaftsgutes beträgt: Entgeltliche Grundstücksveräußerung (ImmoEst), andernfalls Rechtsveräußerung (entgeltlicher Verzicht, sh VwGH 31.3.2017, Ra 2016/13/0029)

- Einkünfte aus V+V (VwGH 21.12.2010, 2009/15/0046), wenn einer Untervermietung (Nutzungsüberlassung) ähnlich

³⁾ Rz 6857 und 6892 EStR, ausgenommen wenn in Rentenform oder im Betriebsvermögen

⁴⁾ Rz 6858 und 6409 EStR, ebenso VwGH 9.7.2008, 2005/13/0152, aber steuerpflichtig als Einkünfte V+V, wenn Schadenersatzleistungen, die den Ausfall von Einnahmen ausgleichen (Rz 6869 EStR)

⁵⁾ Rz 6865 EStR

⁶⁾ Rz 6844 und 6874 EStR

⁷⁾ Rz 6611 EStR (VwGH 3.7.2003, 99/15/003 und 99/15/0017)

⁸⁾ Rz 6611 EStR (VwGH 28.1.1997, 96/14/0012), auch für Verzicht auf Klage (sh VwGH 25.6.2008, 2008/15/0132), Dulden oder Unterlassen

⁹⁾ im Betriebsvermögen ist die Gegenleistung für die Aufgabe von Rechten idR Einnahmen gem § 21-23 bzw § 25 und § 29 EStG, demnach steuerpflichtig; so ua als Gegenleistung für die Aufgabe von Bestand,- Eigenstrom,- Fischerei,- Wassernutzungs,- Jagd- und Nachbarrechten, Kontingenten, Dienstbarkeiten, Nutzungserschwernissen, sowie für die Ablöse von Wirtschaftsgütern

¹⁰⁾ Rz 6611 EStR (VwGH 23.5.2000, 95/14/0029 bzw VwGH 15.12.2010, 2005/13/0134)

¹¹⁾ Rz 6611 EStR nach Ansicht BMF bzw UFS 9.2.2011, RVO 479-F10, ausgenommen Rückbehalt bei Gebäudeveräußerung, später = nachträglicher Veräußerungserlös

¹²⁾ VwGH 28.10.2008, 2006/15/0091

¹³⁾ VwGH 25.06.2008, 2008/15/0132

¹⁴⁾ zB Errichtung eines Einkaufszentrums, VwGH 30.09.1999, 98/15/0117

¹⁵⁾ UFS 28.5.2003, RV/3763-W/02

¹⁶⁾ Freiwillige (unabhängig von allfälligen Einsprüchen oder anderwertigen Bedingungen) Entschädigungsleistung für Unannehmlichkeiten während der Bauphase (BFG 19.5.2016, RV/1100015/2016)