

TE Vwgh Erkenntnis 2010/12/21 2009/15/0046

JUSLINE Entscheidung

🕒 Veröffentlicht am 21.12.2010

Index

20/01 Allgemeines bürgerliches Gesetzbuch (ABGB);

32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;

Norm

ABGB §509;

ABGB §512;

EStG 1988 §2 Abs3 Z6;

EStG 1988 §28;

1. ABGB § 509 heute

2. ABGB § 509 gültig ab 01.01.1812

1. ABGB § 512 heute

2. ABGB § 512 gültig ab 01.01.1812

1. EStG 1988 § 2 heute

2. EStG 1988 § 2 gültig ab 29.07.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 135/2022

3. EStG 1988 § 2 gültig von 01.01.2019 bis 28.07.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 62/2018

4. EStG 1988 § 2 gültig von 31.12.2016 bis 31.12.2018 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 117/2016

5. EStG 1988 § 2 gültig von 29.12.2015 bis 30.12.2016 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 163/2015

6. EStG 1988 § 2 gültig von 15.08.2015 bis 28.12.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 118/2015

7. EStG 1988 § 2 gültig von 30.12.2014 bis 14.08.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 105/2014

8. EStG 1988 § 2 gültig von 01.03.2014 bis 29.12.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 13/2014

9. EStG 1988 § 2 gültig von 01.04.2012 bis 28.02.2014 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 22/2012

10. EStG 1988 § 2 gültig von 01.07.2010 bis 31.03.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 58/2010

11. EStG 1988 § 2 gültig von 18.06.2009 bis 30.06.2010 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 52/2009

12. EStG 1988 § 2 gültig von 01.04.2009 bis 17.06.2009 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 26/2009

13. EStG 1988 § 2 gültig von 01.01.2007 bis 31.03.2009 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 100/2006

14. EStG 1988 § 2 gültig von 27.06.2006 bis 31.12.2006 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 100/2006

15. EStG 1988 § 2 gültig von 31.12.2005 bis 26.06.2006 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 161/2005

16. EStG 1988 § 2 gültig von 05.06.2004 bis 30.12.2005 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 57/2004

17. EStG 1988 § 2 gültig von 21.08.2003 bis 04.06.2004 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 71/2003

18. EStG 1988 § 2 gültig von 30.12.2000 bis 20.08.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 142/2000

19. EStG 1988 § 2 gültig von 15.07.1999 bis 29.12.2000 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 106/1999

20. EStG 1988 § 2 gültig von 01.05.1996 bis 14.07.1999 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 201/1996
 21. EStG 1988 § 2 gültig von 01.12.1993 bis 30.04.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 818/1993
 22. EStG 1988 § 2 gültig von 30.12.1989 bis 30.11.1993 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 660/1989
 23. EStG 1988 § 2 gültig von 30.07.1988 bis 29.12.1989
1. EStG 1988 § 28 heute
 2. EStG 1988 § 28 gültig ab 19.04.2024 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 36/2024
 3. EStG 1988 § 28 gültig von 20.07.2022 bis 18.04.2024 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 108/2022
 4. EStG 1988 § 28 gültig von 15.08.2015 bis 19.07.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 118/2015
 5. EStG 1988 § 28 gültig von 01.01.2013 bis 14.08.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 112/2012
 6. EStG 1988 § 28 gültig von 31.12.2010 bis 31.12.2012 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 111/2010
 7. EStG 1988 § 28 gültig von 27.06.2008 bis 30.12.2010 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 85/2008
 8. EStG 1988 § 28 gültig von 01.05.1996 bis 26.06.2008 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 201/1996
 9. EStG 1988 § 28 gültig von 30.12.1989 bis 30.04.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 660/1989
 10. EStG 1988 § 28 gültig von 30.07.1988 bis 29.12.1989

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Höfinger und den Senatspräsidenten Dr. Sulyok sowie die Hofräte Dr. Zorn, Dr. Büsser und MMag. Maislinger als Richter, im Beisein der Schriftführerin Mag. Zaunbauer, über die Beschwerde der E S in B, vertreten durch die BDO Tschofen Treuhand GmbH Steuerberatungs- und Wirtschaftsprüfungsgesellschaft in 6800 Feldkirch, Gallmiststraße 13, gegen den Bescheid des unabhängigen Finanzsenates, Außenstelle Feldkirch, vom 28. Jänner 2009, Zl. RV/0366-F/08, betreffend Einkommensteuer 2003 und 2004, zu Recht erkannt:

Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Die Beschwerdeführerin hat dem Bund Aufwendungen in der Höhe von EUR 610,60 binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Mit dem angefochtenen Bescheid wies die belangte Behörde die Berufung der Beschwerdeführerin gegen die Bescheide betreffend Einkommensteuer 2003 und 2004 als unbegründet ab und änderte die bekämpften Bescheide (gemäß § 289 Abs. 2 BAO) ab. In der Begründung führte sie aus, die Beschwerdeführerin habe die mit Kaufvertrag vom 21. September 1995 erworbene Liegenschaft ab 1. Oktober 1995 an die Markus S. Gesellschaft mbH & Co KG (in der Folge: KG) vermietet. Im Antrag vom 2. Februar 2004 auf Herabsetzung der Einkommensteuervorauszahlungen 2004 habe die Beschwerdeführerin dem Finanzamt mitgeteilt, dass sie diese Liegenschaft ihrer Tochter übergeben habe und daher die Mieteinnahmen weggefallen seien. Laut Einnahmen-Ausgaben-Rechnung 2003 (Beilage zur Einkommensteuererklärung 2003) habe die Beschwerdeführerin aus der Vermietung dieser Liegenschaft Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung bis Juli 2003 erwirtschaftet. Mit dem angefochtenen Bescheid wies die belangte Behörde die Berufung der Beschwerdeführerin gegen die Bescheide betreffend Einkommensteuer 2003 und 2004 als unbegründet ab und änderte die bekämpften Bescheide (gemäß Paragraph 289, Absatz 2, BAO) ab. In der Begründung führte sie aus, die Beschwerdeführerin habe die mit Kaufvertrag vom 21. September 1995 erworbene Liegenschaft ab 1. Oktober 1995 an die Markus S. Gesellschaft mbH & Co KG (in der Folge: KG) vermietet. Im Antrag vom 2. Februar 2004 auf Herabsetzung der Einkommensteuervorauszahlungen 2004 habe die Beschwerdeführerin dem Finanzamt mitgeteilt, dass sie diese Liegenschaft ihrer Tochter übergeben habe und daher die Mieteinnahmen weggefallen seien. Laut Einnahmen-Ausgaben-Rechnung 2003 (Beilage zur Einkommensteuererklärung 2003) habe die Beschwerdeführerin aus der Vermietung dieser Liegenschaft Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung bis Juli 2003 erwirtschaftet.

Auf Grund einer bei der Beschwerdeführerin durchgeführten abgabenbehördlichen Prüfung unter anderem über die Streitjahre habe das Finanzamt bezüglich der Vermietung dieser Liegenschaft folgende Feststellung getroffen:

"Tz 3 Vermietung ...

a) Das Grundstück ... wurde von der Abgabepflichtigen mit

Kaufvertrag vom 21.9.1995 erworben und ab Oktober 1995 an die ... KG ... vermietet. Dieses Unternehmen befindet sich im Familienbesitz der (Beschwerdeführerin).

Mit Schenkungs- und Fruchtgenussbestellungsvertrag vom 10.6.2002 hat die Abgabepflichtige diese Liegenschaft rückwirkend

zum 31.12.01 an ihre Tochter ... übergeben und das

Fruchtgenussrecht bis 31.12.2012 zurückbehalten. Gleichzeitig wurde ein Belastungs- und Veräußerungsverbot zugunsten der (Beschwerdeführerin) grundbücherlich eingetragen.

Laut vorgelegtem Schriftsatz vom 4.8.2003 wurde dieses Fruchtgenussrecht aufgrund eines mündlich abgeschlossenen Vertrages für den Zeitraum August 2003 bis Dezember 2014 an die ... KG, welche bis dahin Mieterin war, abgetreten. Als Gegenleistung wurde ein Betrag von netto 259.200,00 EUR zuzüglich 20 % USt vereinbart, welcher am 4.9.2003 in Rechnung gestellt wurde.

Die Einkünfte aus der Vermietung des Grundstückes an die ... KG wurden bis einschließlich Juli 2003 erklärt. Die Einnahme aus der Abtretung des Fruchtgenussrechtes wurde bisher in ertragsteuerlicher Hinsicht nicht erfasst."

Der Prüfer habe die Rechtsansicht vertreten, dass es sich bei der Gegenleistung für die Abtretung des Fruchtgenussrechtes in wirtschaftlicher Betrachtungsweise um eine Mietvorauszahlung handle, die im Jahr der Vereinnahmung als Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung zu erfassen sei.

In der Berufung gegen die - nach Wiederaufnahme der Verfahren - den Feststellungen der Betriebsprüfung folgenden Einkommensteuerbescheide 2003 und 2004 habe die Beschwerdeführerin ausgeführt, die Feststellung der Betriebsprüfung, dass das bestehende Vorbehaltsfruchtgenussrecht von der Steuerpflichtigen ab dem Monat August 2003 abgetreten und hierfür ein Betrag von

259.600 EUR zzgl. USt am 4. September 2003 in Rechnung gestellt worden sei, sei zutreffend und werde außer Streit gestellt. Der Aussage, die Einnahme aus der Abtretung des Fruchtgenussrechtes sei bisher in ertragsteuerlicher Hinsicht nicht erfasst worden, sei entgegenzuhalten, dass die Einnahmen aus der Veräußerung eines Wirtschaftsgutes des Privatvermögens eine nichtsteuerbare Vermögensumschichtung darstellten.

Die belangte Behörde ging sachverhaltsmäßig davon aus, dass die Beschwerdeführerin mit Kaufvertrag vom 21. September 1995 die streitgegenständliche Liegenschaft erworben und ab 1. Oktober 1995 an die KG vermietet habe. Mit Schenkungs- und Fruchtgenussbestellungsvertrag vom 10. Juni 2002 habe sie die Liegenschaft rückwirkend zum 31. Dezember 2001 an ihre Tochter übertragen und sich bis 31. Dezember 2014 das Fruchtgenussrecht an der Liegenschaft vorbehalten. Das Fruchtgenussrecht (ebenso wie ein Belastungs- und Veräußerungsverbot) an der Liegenschaft sei zugunsten der Beschwerdeführerin grundbücherlich einverleibt worden. Mit Schreiben vom 4. August 2003 habe der steuerliche Vertreter der KG mitgeteilt, dass er auftragsgemäß im Namen und auf Rechnung der KG mit der Beschwerdeführerin mündlich die Abtretung des Fruchtgenussrechtes an die KG vereinbart habe. Als Gegenleistung für die Übertragung habe die KG an die Beschwerdeführerin EUR 259.200,-- zzgl. MwSt zu bezahlen. Die Einverleibung des Fruchtgenussrechtes der KG werde von dieser vorläufig nicht vorgenommen, auf einseitiges Verlangen der KG seien jedoch von der Beschwerdeführerin die entsprechenden Erklärungen in grundbuchfähiger Form abzugeben. Laut Grundbuchsabfrage vom 25. November 2008 sei das Fruchtgenussrecht an der Liegenschaft zu Gunsten der Beschwerdeführerin eingetragen. Ein Fruchtgenussrecht (der Ausübung nach) sei für die KG grundbücherlich nicht eingetragen worden.

Im Erwägungsteil führte die belangte Behörde nach der Wiedergabe von Literaturstellen und Rechtssätzen aus der hg. Rechtsprechung aus, die KG habe mangels Verbücherung der behaupteten Übertragung der Ausübung des Fruchtgenussrechtes ein dingliches Fruchtgenussrecht nicht erwerben können, weil zur Rechtsbegründung die grundbücherliche Eintragung notwendig wäre. Mangels Verbücherung der Überlassung der Ausübung des Fruchtgenussrechtes habe mit der Vereinbarung nur ein dem Fruchtgenuss inhaltlich ähnliches obligatorisches Recht begründet werden können. Die wirtschaftliche Bedeutung des von der Beschwerdeführerin übertragenen und von der KG erworbenen obligatorischen Rechtes an der streitgegenständlichen Liegenschaft bestehe in einem bis 31. Dezember 2014 befristeten Gebrauchsrecht an fremder Sache, also Miete. Mangels grundbücherlicher Eintragung der Übertragung des Fruchtgenussrechtes "der Ausübung nach" an die KG könne nicht von einer Übertragung der

Einkunftsquelle "Fruchtgenussrecht" ausgegangen werden. Anspruch auf den Ertrag aus der Liegenschaft habe weiterhin die Beschwerdeführerin. Es sei nicht erkennbar, inwiefern sich an der Dispositionsbefugnis zur Erzielung der Einkünfte eine Änderung ergeben habe bzw. dass die KG nunmehr das Unternehmerrisiko träge. Die Beschwerdeführerin habe keine Argumente für ihre Meinung vorgetragen, es könne kein Zweifel daran bestehen, dass die Beschwerdeführerin das Fruchtgenussrecht als Einkunftsquelle nicht mehr inne habe.

Da nur eine mündliche Vereinbarung behauptet worden sei und im Schreiben vom 4. August 2003 nur die vermeintliche Übertragung des Fruchtgenussrechtes an die KG auf Grund einer mündlichen Vereinbarung mitgeteilt worden sei, wäre es Sache der Beschwerdeführerin gewesen, konkret die Umstände aufzuzeigen und Nachweise dafür zu erbringen, dass das Fruchtgenussrecht (Einkunftsquelle) tatsächlich in wirtschaftlicher Betrachtungsweise auf die KG übertragen worden sei. Diese Behauptungs- und Beweislast sei umso mehr bei der Beschwerdeführerin gelegen gewesen, weil sich die Vertragsparteien bei Abschluss nicht "fremd" gegenübergestanden seien (und nach wie vor stehen). Der Ehemann der Beschwerdeführerin habe 100 % des Kapitals der KG gehalten und sei Geschäftsführer der Komplementärin der KG, der Markus S Gesellschaft mbH, an der die Beschwerdeführerin zu 75 % und ihr Ehemann zu 25 % beteiligt seien. Der Vollständigkeit halber sei darauf zu verweisen, dass die behauptete Abtretung des Fruchtgenussrechtes vom 4. August 2003 an die KG dem Finanzamt erst über Vorhalt vom 16. August 2006 offengelegt worden sei. Die Einkommensteuererklärungen 2003 der Beschwerdeführerin und die Beilagen hätten keinen Hinweis darauf enthalten. Im Antrag vom 2. Februar 2004 auf Herabsetzung der Einkommensteuervorauszahlungen 2004 sei als Begründung für den Wegfall der Mieteinnahmen im Jahr 2003 die Übergabe der Liegenschaft an die Tochter der Beschwerdeführerin angeführt worden.

Die Beschwerdeführerin habe auf ihr Fruchtgenussrecht gegenüber ihrer Tochter nicht verzichtet und sei damit nach dem Grundbuchstand die einzig dinglich Berechtigte. Die Argumentation der Beschwerdeführerin, sie verfüge über keinerlei Rechtsposition mehr, sei daher nicht nachvollziehbar.

Dass auch der Wille der KG nicht darauf gerichtet gewesen sei, eine dingliche Berechtigung an der Liegenschaft (Fruchtgenussrecht der Ausübung nach) zu erwerben, zeige sich deutlich daran, dass sie von der ihr eingeräumten Berechtigung, die Eintragung im Grundbuch zu verlangen, bis dato nicht Gebrauch gemacht habe. Die Beschwerdeführerin habe gegenüber ihrer Tochter nie auf das Fruchtgenussrecht verzichtet. Auch dies zeige deutlich, dass von Seiten der Beschwerdeführerin keine Absicht bestanden habe, auf das ihre eingeräumte, grundbücherlich sichergestellte Fruchtgenussrecht zu verzichten. Es sei damit nach außen für Dritte erkennbar keine Änderung in der Rechtsstellung der Beschwerdeführerin an der Liegenschaft eingetreten.

Es könne daher der Auffassung der Beschwerdeführerin, das Entgelt sei für den Rechtsübergang im Sinne der Übertragung des Fruchtgenussrechtes bezahlt worden und es handle sich deshalb um eine steuerneutrale Veräußerung der Einkunftsquelle, nicht gefolgt werden. Das Fruchtgenussrecht (die Einkunftsquelle) sei weder zivilrechtlich noch wirtschaftlich betrachtet von der Beschwerdeführerin an die KG übertragen worden. Die Zahlungen auf Grund der Rechnung vom 4. September 2003 seien als Nutzungsentgelt (Vorauszahlungen) für die Laufzeit der Nutzungseinräumung an der Liegenschaft zu beurteilen. Mietvorauszahlungen führten zu einem sofortigen Einnahmenezufluss. Die Zahlungen seien daher nach ihrem Zufluss in den Jahren 2003 und 2004 als Einnahmen aus Vermietung und Verpachtung zu erfassen.

Der Verwaltungsgerichtshof hat über die Beschwerde nach Vorlage der Verwaltungsakten und Erstattung einer Gegenschrift durch die belangte Behörde erwogen:

Es entspricht der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes, dass die entgeltliche Einräumung eines Fruchtgenussrechtes als entgeltliche Nutzungsüberlassung zu Einkünften aus Vermietung und Verpachtung führt (vgl. Doralt EStG 19889, § 28 Tz 28). Es entspricht der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes, dass die entgeltliche Einräumung eines Fruchtgenussrechtes als entgeltliche Nutzungsüberlassung zu Einkünften aus Vermietung und Verpachtung führt (vergleiche, Doralt EStG 19889, Paragraph 28, Tz 28).

In gleicher Weise wie die Einräumung eines solchen Rechts führt aber auch die entgeltliche Übertragung eines solchen Rechts der Ausübung nach - vergleichbar der Untervermietung durch einen Hauptmieter - zu Einkünften aus Vermietung und Verpachtung.

Die Beschwerde erweist sich daher als unbegründet und war daher gemäß § 42 Abs. 1 VwGG abzuweisen. Die Beschwerde erweist sich daher als unbegründet und war daher gemäß Paragraph 42, Absatz eins, VwGG abzuweisen.

Die Kostenentscheidung gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung BGBl. II Nr. 455/2008. Die Kostenentscheidung gründet sich auf die Paragraphen 47, ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung Bundesgesetzblatt Teil 2, Nr. 455 aus 2008,.

Wien, am 21. Dezember 2010

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2010:2009150046.X00

Im RIS seit

24.01.2011

Zuletzt aktualisiert am

02.10.2017

Quelle: Verwaltungsgerichtshof VwGH, <http://www.vwgh.gv.at>

© 2026 JUSLINE

JUSLINE® ist eine Marke der ADVOKAT Unternehmensberatung Greiter & Greiter GmbH.

www.jusline.at