

Fruchtgenuss: Kann eine AfA geltend gemacht werden?

Der sogenannte Fruchtgenuss ist im Allgemeinen Bürgerlichen Gesetzbuch (ABGB) geregelt und besagt, dass dem Fruchtnießer das Recht zukommt, eine fremde Sache ohne Einschränkung - aber unter Schonung der Substanz - zu gebrauchen.

Gegenstand eines Fruchtgenusses können bewegliche, unbewegliche Sachen, aber auch Rechte sein. Hier soll vor allem der Fruchtgenuss an einer Liegenschaft behandelt werden.

Es werden im Rahmen des Fruchtgenusses mehrere Fragen aufgeworfen.

1) Wem werden die Einkünfte aus dem Fruchtgenuss zugerechnet? D.h. wer muss die Einkünfte versteuern?

2) Wer kann die Absetzung für Abnutzung am Gegenstand des Fruchtgenusses geltend machen?

In diesem Beitrag wird nur die Frage behandelt, ob man und wer die AfA geltend machen kann.

Formen des Fruchtgenusses:

- Beim Vorbehaltsfruchtgenuss wird die Liegenschaft dem Neueigentümer übertragen, wobei sich der Alteigentümer das Fruchtgenussrecht an dieser Sache zurückbehält.
- Beim Zuwendungsfruchtgenussrecht hingegen wird der Fruchtgenuss zugewendet, das Eigentum an der Sache selbst wird in diesem Fall jedoch nicht übertragen.

Geltendmachung der AfA:

Eine Besonderheit ergibt sich nun im Bereich der Abschreibung für Abnutzung (AfA). Diese kann im Regelfall nur der wirtschaftliche Eigentümer geltend machen. Dies ist jener, der die Chance auf Wertsteigerung bzw. Wertminderung am Grundstück/Gebäude hat. Im Regelfall ist der zivilrechtliche Eigentümer auch der wirtschaftliche Eigentümer.

Durch die Einräumung eines Fruchtgenussrechtes geht prinzipiell die Möglichkeit eine Abschreibung für Abnutzung (AfA) auf das Gebäude vorzunehmen verloren.

- Der zivilrechtliche Eigentümer des Gebäudes kann mangels Einkunftsquelle keine AfA mehr geltend machen.
- Der Nutznießer des Gebäudes ist wiederum nicht wirtschaftlicher Eigentümer.

Verrechnung einer Substanzabgeltung:

Für das Vorbehaltsgenussrecht wurde in den Einkommensteuerrichtlinien geregelt, dass es die Möglichkeit der AfA unter bestimmten Voraussetzungen geben soll.

Beispiel für ein Vorbehaltsgenussrecht: Herr A ist Eigentümer einer Wohnung, die vermietet wird. Er schenkt nun die Wohnung an seine Tochter und lässt sich im Rahmen der Vereinbarung das Fruchtgenussrecht an der Wohnung einräumen. Bei korrekter Vertragsgestaltung sind Herrn A weiterhin die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung zuzurechnen.

Leistet der nunmehrige Fruchtnießer (in unserem Beispiel Herr A) an den Fruchtgenussbesteller (im Beispiel die Tochter) eine Zahlung in Höhe der bisherigen AfA, dann kann er diese Zahlung als Ausgabe geltend machen. Der Fruchtgenussbesteller hat eine Einnahme in Höhe der Substanzabgeltung und kann gleichzeitig die AfA für das Gebäude geltend machen. Sie ist bei ihm somit neutral und hat keine steuerlichen Auswirkungen.

Die Zahlung einer Substanzabgeltung muss aber vereinbart und auch tatsächlich gezahlt werden. Eine rein theoretische Verrechnung für die Substanzabgeltung ist nicht ausreichend.

Für die Einräumung eines Zuwendungsfruchtgenussrechtes sehen die Einkommenssteuerrichtlinien keine Vergünstigung in Form der Verrechnung einer Substanzabgeltung vor.

Zurechnung des wirtschaftlichen Eigentums:

Alternativ kann der Vertrag so gestaltet werden, dass dem Fruchtnießer das wirtschaftliche Eigentum am Gebäude zugerechnet wird. Dies setzt aber die Vereinbarung umfassender Rechte des Fruchtnießers über das Gebäude voraus.

Die Einkommensteuerrichtlinien sehen etwa vor, dass bei Schenkung eines Gebäudes unter lebenslänglicher Zurückbehaltung des Nutzungsrechtes (Vorbehaltsgenussrecht) ein Veräußerungs-, Belastungs- und Bauverbot zu Gunsten des Fruchtnießers ein Indiz für die Zurechnung beim Fruchtnießer sein kann, aber nur wenn weitere Regeln zugunsten des Fruchtnießers vereinbart werden. Für die Frage des wirtschaftlichen Eigentums ist besonders wesentlich, wer die Chance von Wertsteigerungen bzw. das Risiko von Wertminderungen des Grundstücks hat. Von einer solchen kann z.B. ausgegangen werden, wenn im Fruchtgenussbestellungsvertrag vereinbart ist, dass der Fruchtnießer eine Veräußerung des Grundstückes erwirken kann und er die Wertsteigerung des Grundstückes lukrieren kann oder dem Eigentümer eine allfällige Wertminderung ersetzen muss.