

# Fruchtgenuss: Zurechnung des wirtschaftlichen Eigentums

## Steuerliche Bestimmungen

Der sogenannte Fruchtgenuss 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.

### Formen des Fruchtgenusses

Beim Vorbehaltsfruchtgenuss wird das Eigentum (zB 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.

### Zurechnung der Einkünfte

Eine der wesentlichen Fragen bei der Beurteilung eines Fruchtgenusses ist die Frage, wem die Einkünfte aus dem Fruchtgenuss zugerechnet werden. D.h. wer muss die Einkünfte versteuern?

Steuerlich werden die Einkünfte dem Fruchtgenussberechtigten zugerechnet, wenn er

- auf die Einkünfteerzielung Einfluss nehmen kann,
- die Nutzungsmöglichkeiten nach eigenen Intentionen gestalten kann,
- die mit dem Fruchtgenussrecht verbundenen Aufwendungen trägt,
- das Fruchtgenussrecht für eine gewisse Dauer eingeräumt wird und
- seine Rechtsposition ausreichend abgesichert ist.

Nach den Aussagen des BMF nimmt der Fruchtgenussberechtigten auf die Einkünfteerzielung Einfluss, indem er am Wirtschaftsleben teilnimmt und die Nutzungsmöglichkeiten nach eigenen Intentionen gestaltet. Es ist dabei die tatsächliche, nach außen in Erscheinung tretende Gestaltung der Dinge wesentlich. Zuwenig ist es z.B., wenn bereits abgeschlossene Mietverträge aufrecht erhalten werden. Ist die Möglichkeit der Einflussnahme nicht gegeben, findet keine Zurechnung der Einkünfte an den Fruchtnießer statt.

Voraussetzung für die Zurechnung der Einkünfte ist auch, dass der Fruchtgenussberechtigte die Aufwendungen im Zusammenhang mit dem Gegenstand des Fruchtgenusses trägt (insbesondere Erhaltungsaufwand, Abgaben und Zinsen). Dem Fruchtgenussberechtigten bleibt daher nur der Nettoertrag (Einnahmen abzüglich Aufwendungen).

Der Fruchtgenuss muss für eine gewisse Dauer bei rechtlich abgesicherter Position bestellt sein. Üblicherweise gelten 10 Jahre als ausreichend. Die Errichtung eines Notariatsaktes reicht beispielweise aus, eine rechtlich abgesicherte Position zu belegen, eine Grundbucheintragung ist nicht unbedingt erforderlich. Die Rechtsposition darf aber nicht einseitig durch den Fruchtgenussbesteller verändert oder entzogen werden können.

Von der Rechtsprechung wird ein strenger Maßstab an diese Kriterien angelegt. Beispielsweise hat das Bundesfinanzgericht (BFG) (Entscheidung vom 23.2.2021, RV/1101104/2015) kürzlich eine Fruchtgenussvereinbarung steuerlich nicht anerkannt, da sie nach außen hin nicht erkennbar war und der Fruchtgenussberechtigte nicht ausreichend am Wirtschaftsleben teilnahm.

Ein Ehepaar war je zur Hälfte Eigentümer mehrerer Wohnungen, welche vermietet wurden. Vereinbart wurde, dass der Ehegattin für 10 Jahre ein Fruchtgenussrecht an den Eigentumswohnungen zukommen sollte. Eine Kündigungsmöglichkeit während dieser Dauer wurde nicht vereinbart. Als Fruchtgenussberechtigte sollte die Ehegattin die Vermietungseinkünfte erhalten, war allerdings vertraglich dazu verpflichtet, die mit den Eigentumswohnungen im Zusammenhang stehenden Aufwendungen zu tragen. Der Vertrag wurde auch im Grundbuch eingetragen.

Vom BFG bemängelt wurde, dass die Fruchtgenussbestellung nach außen hin nicht ausreichend erkennbar war, vor allem da die Mieter nicht von der

Fruchtgenussbestellung informiert wurden und weiterhin auf das gemeinsame Konto der Eigentümer die Miete bezahlen.

Der Fruchtnießer muss durch die Teilnahme am Wirtschaftsleben im Sinne einer Dispositionsbefugnis auf die Einkünfteerzielung Einfluss nehmen können. Was die Dauervermietung betrifft, ist das bloße Aufrechterhalten eines bereits bestehenden Mietvertrages nach höchstgerichtlicher Judikatur jedenfalls keine solche mögliche Einflussnahme.

Im konkreten Fall wurde das Fruchtgenussrecht somit steuerlich nicht anerkannt und es handelt sich nach Ansicht des BFG damit um eine einkommensteuerlich unbeachtliche Einkommensverwendung.

Stand: 07.09.2021