Downloaded from Blogs on 23.11.2026 05:14

By PwC Deutschland | 25 June 2020

Kein Übergang von Verlusten i.S. des § 2a Abs. 1 EStG auf Erben

Der Bundesfinanzhof (BFH) hat in einem aktuellen Urteil entschieden, dass verbliebene negative Einkünfte des Erblassers aus der Vermietung eines Hauses in der Schweiz i.S. des § 2a Abs. 1 Satz 1 Nr. 6 Buchst. a, Satz 5 EStG nicht im Wege der Erbfolge auf den Erben übergehen.

Downloaded from Blogs on 23.11.2026 05:14

Sachverhalt

Der Kläger ist Gesamtrechtsnachfolger seines im August 2012 verstorbenen Vaters (V), der bis zu seinem Tod Einkünfte aus der Vermietung eines Hauses in der Schweiz erzielte. In den Jahren 2002 bis 2005 tätigte V hohe Renovierungsaufwendungen, die er durch mehrere, bis zu seinem Tode nicht zurückgeführte Darlehen finanzierte. Zum 31.12.2011 bestanden für V gesondert festgestellte negative Einkünfte.

Der Kläger trat als Gesamtrechtsnachfolger in die Darlehen ein und erzielte in den Jahren 2012 bis 2014 eigene (positive) Einkünfte aus der Vermietung des Hauses, die das Finanzamt der Besteuerung zugrunde legte.

Einen Ausgleich der verbliebenen negativen Einkünfte des V mit den positiven Einkünften des Klägers ließ das Finanzamt nicht zu. Im Jahr 2016 beantragte der Kläger den Erlass von Bescheiden über die Feststellung der verbleibenden negativen Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung aus der Schweiz zum 31.12.2012, 2013 und 2014 nach § 2a Abs. 1 Satz 5 Einkommensteuergesetz (EStG). Dies lehnte das Finanzamt ab.

Das Finanzgericht Düsseldorf gab der hiergegen gerichteten Klage statt. Gegen diese Entscheidung legte das Finanzamt Revision ein.

Entscheidung des BFH

Der BFH hat der Revision des Finanzamtes stattgegeben und die Entscheidung der Vorinstanz aufgehoben.

Die V entstandenen und bis zu seinem Tod nicht verbrauchten Verluste aus der Vermietung des Hauses in der Schweiz sind nicht im Wege der Erbfolge auf den Kläger übergegangen (ebenso R 10d Abs. 9 Satz 9 der Einkommensteuer-Richtlinien 2015).

Nach der Rechtsprechung des BFH tritt der Erbe sowohl in materieller als auch in verfahrensrechtlicher Hinsicht in die abgabenrechtliche Stellung des Erblassers ein. Eine Ausnahme von diesem Grundsatz besteht im Hinblick auf Umstände, die die höchstpersönlichen Verhältnisse des Erblassers betreffen und unlösbar mit dessen Person verbunden sind.

Der Große Senat hat entschieden, dass der in § 10d EStG vorgesehene Verlustabzug nicht vom Erblasser auf den Erben übergeht (BFH, Beschluss v. 17.12.2007 - GrS 2/04, BStBl II 2008, 608). Zugleich hat der Große Senat des BFH allerdings ausgeführt, dass im Fall der "gespaltenen Tatbestandsverwirklichung" andere Regeln gelten können (vgl. zusammenfassend BFH, Beschluss v. 25.8.2010 - I R 13/09).

Eine solche "gespaltene Tatbestandsverwirklichung" könne u.a. dann in Betracht kommen, wenn - wie z.B. im Regelungsbereich des § 24 Nr. 2 letzter Halbsatz EStG - der Erbe den vom Erblasser eingeleiteten Einkunftstatbestand abschließt. Dann bestehe eine "Verklammerung von sowohl in der Person des Erblassers als auch in derjenigen des Erben jeweils teilweise verwirklichten Besteuerungsmerkmalen", die es rechtfertige, die vom Erblasser verwirklichten Besteuerungsmerkmale dem Erben zuzurechnen und ihn in

Downloaded from Blogs on 23.11.2026 05:14

diesem Sinne in die steuerrechtliche Position des Erblassers eintreten zu lassen (Beschluss des Großen Senats des BFH in BStBl II 2008, 608, 614).

Entgegen der vom Finanzgericht vertretenen Rechtsauffassung begründet § 2a Abs. 1 EStG keine "gespaltene Tatbestandsverwirklichung" i.S. der Ausführungen des Großen Senats, die ausnahmsweise den Übergang der in der Person des V erlittenen Verluste auf den Kläger rechtfertigen könnte.

Die Vorschrift betrifft die Feststellung negativer Einkünfte. Auf jener der Einkommensermittlung nachgelagerten Ebene ist aber die Annahme einer tatbestandlichen "Verklammerung" ausgeschlossen.

In der Sache geht es vielmehr um die Zurechnung von negativen Einkünften, da die beim Erblasser festgestellten negativen Einkünfte alleine darauf beruhen, dass dieser in eigener Person sämtliche materiellen Voraussetzungen des Tatbestands nach § 2a Abs. 1 Satz 1 Nr. 6 Buchst. a EStG verwirklicht hat. Dass die Geltendmachung von Verlustüberhängen aus der Vergangenheit das Erzielen positiver Einkünfte in der Gegenwart voraussetzt, liegt insoweit in der Natur der interperiodischen Verlustverrechnung und ist keine systematische Besonderheit des § 2a EStG.

Würde man der Auffassung des Finanzgerichts folgen, so würden negative Einkünfte nach § 2a EStG anders behandelt als im Inland erzielte negative Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung, die im Jahr ihrer Entstehung nicht mit anderen positiven Einkünften ausgeglichen werden können.

Den genannten Erwägungen steht das zu § 15a EStG ergangene BFH-Urteil vom 01.03.2018 - IV R 16/15 nicht entgegen.

Fundstelle

BFH, Urteil vom 23. Oktober 2019 (**I R 23/17**), veröffentlicht am 25. Juni 2020.

Keywords

Einkommensteuerrecht, Immobilienbesteuerung, Verlustausgleich, ausländische Immobilie, negative Einkünfte