

## Einkommensteuer | Erhaltungsaufwendungen nach Tod des Nießbrauchers (BFH)

Hat der die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung erzielende Nießbraucher größere Erhaltungsaufwendungen nach § 82b EStDV auf mehrere Jahre verteilt und wird der Nießbrauch durch den Tod des Nießbrauchers innerhalb des Verteilungszeitraums beendet, kann der Eigentümer den verbliebenen Teil der Erhaltungsaufwendungen nicht als Werbungskosten im Rahmen seiner Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung abziehen (BFH, Urteil v. 13.03.2018 - IX R 22/17, NV; veröffentlicht am 04.07.2018).

**Sachverhalt und Prozessverlauf:** Im Jahr 2010 übertrug die Mutter dem Kläger unentgeltlich das Eigentum an vermieteten Immobilien. Dabei behielt sie sich jeweils einen lebenslangen dinglichen Nießbrauch vor. Die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung dieser Objekte wurden weiter von ihr erklärt. Im Jahr 2013 wandte die Mutter Erhaltungsaufwendungen für die vermieteten Immobilien auf, für die sie ein Bankdarlehen aufnahm. Nach dem Tod der Mutter im Jahr 2014 löste der Kläger das von dieser aufgenommene Darlehen ab und nahm zu diesem Zweck ein neues Darlehen auf. Der Kläger machte als Werbungskosten bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung Erhaltungsaufwendungen aus Vorjahren geltend. Das FA gewährte keine Werbungskostenabzüge für Erhaltungsaufwendungen der Erblasserin in den Vorjahren. Das FG Berlin-Brandenburg wies die hiergegen erhobene Klage ab (lesen Sie zur Vorinstanz auch unsere Online-Nachricht ‚Nicht verbrauchte Aufwendungen bei Gesamtrechtsnachfolge‘).

### Die Richter des BFH führten hierzu u.a. Folgendes aus:

- Die von der verstorbenen Nießbraucherin getragenen Erhaltungsaufwendungen haben zunächst die persönliche Leistungsfähigkeit der Mutter des Klägers gemindert. Unabhängig davon, ob und inwieweit der Kläger die Darlehen nach dem Tod der Nießbraucherin übernommen hat, setzt ein Übergang der verbleibenden intertemporal verteilten Erhaltungsaufwendungen der Erblasserin eine gesetzliche Grundlage voraus.
- Eine **ausdrückliche Regelung** für die Überleitung von intertemporal verteilten Erhaltungsaufwendungen i.S. von § 82b Abs. 1 EStDV nach dem Tod der Vorbehaltsnießbraucherin auf den Eigentümer **existiert nicht**.
- Auch die Regelung des § 11d Abs. 1 Satz 1 EStDV ermöglicht für die nicht verbrauchten Erhaltungsaufwendungen weder in direkter Anwendung noch analog einen interpersonellen Übergang auf den Kläger. Eine unmittelbare Anwendung des § 11d Abs. 1 Satz 1 EStDV scheidet im Streitfall bereits deshalb aus, weil lediglich der Übergang von steuerlich noch nicht verbrauchten Erhaltungsaufwendungen in Streit steht.
- Die von den Klägern begehrte interpersonelle Übertragung des Werbungskostenabzugs folgt im Streitfall auch nicht aus der Gesamtrechtsnachfolge des Klägers als Alleinerbe.
- Ein interpersoneller Übergang des verbliebenen Teils der Erhaltungsaufwendungen ergibt sich **auch nicht aus der Regelung in R 21.1 Abs. 6 Satz 2 EStR**. Danach kann im Fall der unentgeltlichen Übertragung des Gebäudeeigentums der Rechtsnachfolger den beim Rechtsvorgänger noch nicht berücksichtigten Teil der Erhaltungsaufwendungen in dem vom Rechtsvorgänger gewählten restlichen Verteilungszeitraum nach § 82b Abs. 1 Satz 1 EStDV geltend machen. Zum einen hat die Richtlinie als norminterpretierende Verwaltungsvorschrift keine Rechtsnormqualität und bindet die Gerichte nicht. Zum anderen ist diese Regelung nach der Auffassung der Finanzverwaltung nicht anwendbar, wenn wie hier das die Grundlage der Einkünfteerzielung bildende Nießbrauchsrecht durch Tod des Nießbrauchers (Erblassers) endet.

**Quelle:** BFH, Urteil v. 13.03.2018 - IX R 22/17, NV; NWB Datenbank (Ls)

**Fundstelle(n):**  
[HAAAG-88023]