

BFH: Ausgleich von Ausgaben ist keine Entschädigung

Sachverhalt

Die Klägerin erzielte im Streitjahr 2006 u.a. Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung von Reihenhäusern. Die Vermietung der Reihenhäuser erfolgte umsatzsteuerfrei. Der Vorsteuerabzug aus den Baukosten wurde im Jahr der Erstattung von der Klägerin als Einnahme versteuert. Die Mietverträge wurden im Streitjahr zu unterschiedlichen Terminen mit jeweiligen Aufhebungsverträgen einvernehmlich aufgehoben. Nach den (wortgleichen) Aufhebungsverträgen erhielt die Klägerin pro Einzel-Objekt für die vorzeitige Auflösung des Mietverhältnisses und der sich daraus ergebenden finanziellen Nachteile (z.B. Umsatzsteuerrückzahlungen) und Risiken (z.B. Anschlussvermietung) eine einmalige Zahlung als Abgeltungsbetrag.

Das Finanzamt erfasste im Einkommensteuerbescheid für das Streitjahr nur die Beträge für die Abgeltung des Risikos der Anschlussvermietung als ermäßigt zu besteuernde Entschädigungen (§ 24 Nr. 1 i.V.m. § 34 EStG). Die Zahlungen zur Abgeltung der drohenden Vorsteuerrückzahlungen behandelte das Finanzamt als laufende Einnahmen. Nach erfolglosem Einspruchsverfahren wies das Finanzgericht die Klage ab.

Entscheidung

Im Ergebnis zu Recht hat das FG für die zur Abgeltung der drohenden Vorsteuerrückzahlungen gezahlten Beträge die ermäßigte Besteuerung als Entschädigung gemäß § 24 Nr. 1 Buchst. a i.V.m. § 34 Abs. 2 Nr. 2 EStG versagt.

Nach § 34 Abs. 1, Abs. 2 Nr. 2 i.V.m. § 24 Nr. 1 EStG unterliegen Entschädigungen als außerordentliche Einkünfte einem besonderen (ermäßigten) Steuersatz. Nach § 24 Nr. 1 Buchst. a EStG sind Entschädigungen Leistungen, die "als Ersatz für entgangene oder entgehende Einnahmen" gewährt werden, d.h. an die Stelle weggefallener oder wegfallender Einnahmen treten (BFH-Urteil vom 24.10.2007). Entsprechend seinem Wortlaut zählen dazu nicht Ersatzleistungen für jede beliebige Art von Schadensfolgen, sondern lediglich solche zur Abgeltung von erlittenen oder zu erwartenden Ausfällen an Einnahmen (vgl. z.B. BFH-Urteil vom 10.07.1991). Erfasst werden daher nur Entschädigungen, die Einnahmen ersetzen, nicht aber solche, die Ausgaben ausgleichen (vgl. z.B. BFH-Urteil vom 27.07.1978). Der Ersatz "für entgangene oder entgehende Einnahmen" setzt vom Wort- und Sinnverständnis voraus, dass Einnahmen gar nicht erst angefallen, sondern ausgefallen sind oder der Ausfall (künftig) entgehender Einnahmen zu erwarten ist. Der Steuerpflichtige hat also die entsprechenden Einnahmen nicht oder noch nicht erhalten. Daher werden zunächst erhaltene (zugeflossene) und danach zurückzahlende oder zurückgezahlte Einnahmen ebenso wenig von § 24 Nr. 1 Buchst. a EStG erfasst wie Ausgaben bzw. Aufwendungen oder als solche zu behandelnde negative Einnahmen (vgl. z.B. BFH-Urteil vom 17.09.2009).

Diesen Maßstäben entspricht die Vorentscheidung. Das FG hat die getroffenen (wortgleichen) Aufhebungsverträge - soweit hier streitig - dahin ausgelegt, dass sie - jedenfalls aus Sicht der Klägerin - dem drohenden Anfall von Aufwendungen dienen sollten, nicht aber als Ausgleich für entgangene oder entgehende Einnahmen gedacht waren. Nach Wortlaut und Zweckbestimmung der Verträge erfolgte die Abgeltung ausdrücklich auch zum Ausgleich der sich aus der Auflösung der Mietverhältnisse "ergebenden" finanziellen Nachteile wie z.B. (möglichen) Umsatzsteuerrückzahlungen. Dass das FG hier vom Ausgleich des "entstehenden" (umsatz-)steuerlichen Nachteils spricht, ist unter Auslegungsgesichtspunkten unschädlich, zumal an die - aufgrund der Auflösung der Mietverträge - drohenden Vorsteuerrückzahlungen angeknüpft wird.

Zudem stellt sich nach den vorstehenden Maßstäben die hier streitige Zahlung an die Klägerin nicht als Ersatz "für entgangene und entgehende Einnahmen" dar. Denn weder sind der Klägerin Einnahmen entgangen, die sie ansonsten erzielt hätte, noch war der Ausfall künftiger Einnahmen zu besorgen. Vielmehr sind der Klägerin die Vorsteuererstattungen als

Einnahmen zugeflossen, die sie nach Beendigung der Mietverhältnisse aufgrund der Aufhebungsverträge möglicherweise z.T. wieder hätte zurückzahlen müssen. Dieses Risiko sollten die strittigen Zahlungen vertragsgemäß abgelten. Dann handelt es sich aber um den Ausgleich evtl. zurückzuzahlender Einnahmen, die sich bei der Klägerin als Ausgaben (Werbungskosten) auswirken, also um einen von § 24 Nr. 1 Buchst. a EStG nicht erfassten Ausgabenausgleich. Entsprechend wurden die der Klägerin zugeflossenen Abgeltungsbeträge hinsichtlich der "Umsatzsteuerrückzahlung" im Ergebnis zu Recht nicht als Entschädigung i.S. des § 24 Nr. 1 Buchst. a EStG beurteilt.

Betroffene Norm

§ 24 Nr. 1 Buchst. a EStG, § 34 Abs. 2 Nr. 2 EStG
Streitjahr 2006

Vorinstanz

[Niedersächsisches Finanzgericht](#), Urteil vom 01.09.2010, 2 K 306/08, EFG 2011, S. 1066

Fundstelle

BFH, Urteil vom 18.10.2011, [IX R 58/10](#), BStBl II 2012, S. 286

Weitere Fundstellen

BFH, Urteil vom 24.10.2007, XI R 33/06, BFH/NV 2008, S. 361

BFH, Urteil vom 10.07.1991, X R 79/90, BFHE 165, S. 75

BFH, Urteil vom 27.07.1978, IV R 153/77, BStBl II 1979, S. 69

BFH, Urteil vom 17.09.2009, [VI R 17/08](#), BStBl II 2010, S. 299

www.deloitte-tax-news.de

Diese Mandanteninformation enthält ausschließlich allgemeine Informationen, die nicht geeignet sind, den besonderen Umständen eines Einzelfalles gerecht zu werden. Sie hat nicht den Sinn, Grundlage für wirtschaftliche oder sonstige Entscheidungen jedweder Art zu sein. Sie stellt keine Beratung, Auskunft oder ein rechtsverbindliches Angebot dar und ist auch nicht geeignet, eine persönliche Beratung zu ersetzen. Sollte jemand Entscheidungen jedweder Art auf Inhalte dieser Mandanteninformation oder Teile davon stützen, handelt dieser ausschließlich auf eigenes Risiko. Deloitte GmbH übernimmt keinerlei Garantie oder Gewährleistung noch haftet sie in irgendeiner anderen Weise für den Inhalt dieser Mandanteninformation. Aus diesem Grunde empfehlen wir stets, eine persönliche Beratung einzuholen.

This client information exclusively contains general information not suitable for addressing the particular circumstances of any individual case. Its purpose is not to be used as a basis for commercial decisions or decisions of any other kind. This client information does neither constitute any advice nor any legally binding information or offer and shall not be deemed suitable for substituting personal advice under any circumstances. Should you base decisions of any kind on the contents of this client information or extracts therefrom, you act solely at your own risk. Deloitte GmbH will not assume any guarantee nor warranty and will not be liable in any other form for the content of this client information. Therefore, we always recommend to obtain personal advice.