

## **BFH: Abgrenzung Mieteinnahmen von Darlehen bei vermögensverwaltender Gesellschaft**

Eine Zuwendung in Form eines Mietzuschusses ist dann nicht als ergebnisneutrale Darlehensgewährung, sondern steuerpflichtige Einnahme zu qualifizieren, wenn die Rückzahlungsverpflichtung vom Eintritt einer Bedingung abhängig ist, für die der Darlehensgeber das wirtschaftliche Risiko trägt.

### **Sachverhalt**

Die Klägerin ist eine vermögensverwaltende KG, deren Gesellschaftszweck insbesondere die Verwaltung und Vermietung von gewerblichen Immobilien ist. Sie erwarb 1992 ein Grundstück und schloss anschließend mit der B-GmbH einen Generalübernehmervertrag, mit dem der GmbH die schlüsselfertige Erstellung einer Immobilie übertragen wurde. Zudem erhielt die GmbH den Auftrag zur Erstvermietung und übernahm eine Zinsgarantie. Nach Fertigstellung der Immobilie Ende 1994, konnte diese erst im Laufe des folgenden Jahres vollvermietet werden. Um den Verlust der Mieteinnahmen auszugleichen, gewährte die GmbH der Klägerin für das Streitjahr 1995 ein Mietzuschussdarlehen, das nur sofern und soweit die Mieteinnahmen der darauffolgenden Jahre eine gewisse Prognoseberechnung überstiegen, durch die Klägerin zurückgezahlt werden musste.

Während die Klägerin die Zuwendung als einkommensneutralen Darlehenszufluss behandelte, sah das Finanzamt hierin eine steuerpflichtige Garantieleistung für entgangene Mieteinnahmen und erhöhte dementsprechend die Einnahmen aus Vermietung und Verpachtung. Außerdem lehnte das Finanzamt eine Passivierung der aufschiebend bedingten Rückzahlungsverpflichtung ab, da dies erst möglich sei, wenn eine solche auch tatsächlich entstehe. Einspruch und Klage blieben ohne Erfolg.

### **Entscheidung**

Das FG habe die geleistete Zuwendung zu Recht als Einnahme aus Vermietung und Verpachtung erfasst, da diese in einem objektiven wirtschaftlichen und tatsächlichen Zusammenhang mit der Vermietungstätigkeit der Klägerin stehe und durch diese veranlasst sei. Ein derartiger Zusammenhang sei insbesondere auch dann gegeben, wenn ein Dritter eine Leistung erbringe, um dem Steuerpflichtigen i.S. einer Gegenleistung die laufenden finanziellen Nachteile auszugleichen, die ihm aufgrund einer eingeschränkten Verwendungsmöglichkeit entstehen würden (BFH-Urteil vom 07.12.2010). Unerheblich sei hierbei, dass die Leistung des Dritten aufgrund eines selbständigen Rechtsverhältnisses erbracht werde. Entscheidend sei, dass die dem Steuerpflichtigen zugeflossene Leistung gerade dem Zweck diene, entgangene oder entgehende Mieteinnahmen zu ersetzen.

Überdies hinaus sei nach Auffassung des BFH, jedenfalls in Fällen, in denen es an den typischen Merkmalen eines Darlehens fehle, die Zuwendung bei Vorliegen der zuvor genannten Voraussetzungen im Zeitpunkt ihres Zuflusses als steuerpflichtige Einnahme aus Vermietung und Verpachtung zu erfassen. Aufgrund dessen, dass die Rückzahlungsverpflichtung im Streitfall nicht nur auf unbestimmte Zeit aufschiebend bedingt war, sondern auch ungewiss war, ob die Verpflichtung zur Rückzahlung unbedingt entstehen würde, fehle das erforderliche konstitutive Merkmal „Überlassung der Valuta auf Zeit“ für die Qualifikation der Zuwendung als Gelddarlehen. Außerdem komme hinzu, dass die GmbH (Darlehensgeber) über das Bonitätsrisiko hinaus, auch das wirtschaftliche Risiko für das Entstehen der Rückgewährschuld übernommen habe, da die Klägerin den Eintritt der Rückzahlungsverpflichtung maßgeblich beeinflussen konnte.

Die Zuwendung durch die GmbH habe somit zu einer effektiven Steigerung der Leistungsfähigkeit der Klägerin geführt, die auch nicht durch eine gleichwertige Rückzahlungsverpflichtung neutralisiert werden könne.

Nach Auffassung des BFH stelle die Zuwendung somit als Surrogat für die im Vergleich zu der Prognoserechnung entgangenen Mieteinnahmen steuerpflichtige Vermietungseinkünfte dar.

### **Betroffene Normen**

§§ 8, 21 EStG

Streitjahr 1995

**Vorinstanz**

FG Köln, Urteil vom 15.10.2013, 3 K 3169/03

**Fundstelle**

BFH, Urteil vom 12.07.2016, [IX R 56/13](#), BStBl II 2017 Seite 253

**Weitere Fundstelle**

BFH, Urteil vom 07.12.2010, IX R 46/09, BFHE 236, 87, BStBl II 2012, 310

---

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.