

Urteil vom 09. July 2021, IX R 11/20

Schadenersatzzahlungen eines Bergbauunternehmens für bergbaubedingte reparable Schäden an einer zum Privatvermögen gehörenden, vermieteten Immobilie

ECLI:DE:BFH:2021:U.090721.IXR11.20.0

BFH IX. Senat

EStG § 2 Abs 1 S 1 Nr 6, EStG § 11 Abs 1 S 1, EStG § 9 Abs 1 S 1, EStG § 9 Abs 1 S 2, EStG § 21 Abs 1 S 1 Nr 1, BGB § 528, BGB § 530, BGB § 566 Abs 1, BBergG § 114, BBergG § 117, ErbStG § 29 Abs 1 Nr 1, EStG VZ 2010, EStG VZ 2011, EStG VZ 2012

vorgehend FG Münster, 09. December 2019, Az: 2 K 2497/17 E

Leitsätze

NV: Eine Zahlung, welche von einem Bergbauunternehmen als Ersatz für an einer zum Privatvermögen gehörenden, vermieteten Immobilie festgestellte bergbaubedingte reparable Schäden geleistet wird, zählt --ebenso wie die Immobilie selbst-- zur Vermögenssphäre. Die Ersatzleistung führt nicht zu Einnahmen aus Vermietung und Verpachtung, soweit sie nicht nachweislich dazu dient, bei diesen Einkünften geltend gemachte Werbungskosten zu ersetzen. Lässt sich nicht aufklären, für welchen Aufwand das Bergbauunternehmen Ersatz geleistet hat, geht dies zu Lasten des Finanzamts.

Tenor

Auf die Revision der Kläger wird das Urteil des Finanzgerichts Münster vom 10.12.2019 - 2 K 2497/17 E aufgehoben.

Die Einkommensteuerbescheide für 2010, 2011 und 2012 vom 23.09.2016, zuletzt in Gestalt der Einkommensteueränderungsbescheide für 2010 vom 10.02.2020 und für 2011 und 2012, jeweils vom 30.01.2020, werden dahin geändert, dass den Klägern keine Einkünfte aus den ihren Kindern übertragenen Immobilien zugerechnet sowie die Leistungen der Firmen X, Y und Z im Zeitpunkt des Abflusses in vollem Umfang als Werbungskosten bei den Einkünften der Kläger aus Vermietung und Verpachtung berücksichtigt werden und die Schadenersatzzahlung der A AG nicht als Einnahme bei den Einkünften der Kläger aus Vermietung und Verpachtung angesetzt wird.

Die Berechnung der Steuer wird dem Beklagten übertragen.

Die Kosten des gesamten Verfahrens hat der Beklagte zu tragen.

Tatbestand

I.

- 1** Die Kläger und Revisionskläger (Kläger) sind Eheleute; sie werden in den Streitjahren zusammen zur Einkommensteuer veranlagt. Streitig ist, inwieweit und in welcher Höhe die Kläger in den Streitjahren (2010 bis 2012) Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung erzielt haben.
- 2** 1. Mit notariell beurkundetem Übertragungsvertrag von Dezember 2009 übertrugen die Kläger verschiedene Immobilien schenkweise im Rahmen der vorweggenommenen Erbfolge auf ihre Tochter (T). Besitz, Nutzen und Lasten der übergebenen Objekte gingen am Tag der Beurkundung auf T über. Nach Buchst. B § 7 des Übertragungsvertrages behielten sich die Kläger das Recht vor, bei Eintritt bestimmter Ereignisse (z.B. Tod oder Anordnung einer Betreuung für den Übernehmer, Insolvenz des Übernehmers, Veräußerung oder Belastung des übergebenen Vermögens ohne Zustimmung des Übergebers) die Rückübertragung der übereigneten Immobilien zu verlangen.

- 3 Für die Vereinnahmung der von den Mietern geschuldeten Mietzinszahlungen hatte T ein eigenes, auf ihren Namen lautendes Konto eingerichtet, auf das die Kläger keinen Zugriff hatten. Die Mieter wurden über den Eigentümerwechsel schriftlich in Kenntnis gesetzt und gebeten, den Mietzins künftig auf das Konto der T zu überweisen. Gleichwohl kam es in der Folgezeit vereinzelt zu --von den Mietern zu vertretenden-- Fehlüberweisungen, sodass noch einzelne Mietzinsbeträge auf einem vormals als Mietkonto genutzten Konto der Kläger eingingen.
- 4 Mit notariell beurkundetem Übertragungsvertrag von Juli 2011 übertrug die Klägerin --unter Einbeziehung eines Ergänzungspflegers-- verschiedene Immobilienobjekte schenkweise im Rahmen der vorweggenommenen Erbfolge auf ihren zu diesem Zeitpunkt noch minderjährigen Sohn S. Besitz, Nutzen und Lasten der übergebenen Objekte gingen am 01.08.2011 auf S über. Nach § 8 des Übertragungsvertrages behielt sich die Klägerin das Recht vor, bei Eintritt bestimmter Ereignisse (z.B. Tod oder Anordnung einer Betreuung für den Übernehmer, Insolvenz des Übernehmers, Veräußerung oder Belastung des übergebenen Vermögens ohne Zustimmung des Übergebers) die Rückübertragung der übereigneten Immobilien zu verlangen.
- 5 Für die Vereinnahmung der von den Mietern geschuldeten Mietzinszahlungen war für S ein eigenes, auf seinen Namen lautendes Mietkonto eingerichtet. Die Mieter wurden über den Eigentümerwechsel schriftlich in Kenntnis gesetzt und gebeten, den Mietzins künftig auf das Mietkonto des S zu überweisen. Gleichwohl kam es in der Folgezeit vereinzelt zu --von den Mietern zu vertretenden-- Fehlüberweisungen, sodass auch insoweit noch einzelne Mietzinsbeträge auf einem vormals als Mietkonto genutzten Konto der Kläger eingingen.
- 6 Die Kläger verwalteten in den Folgejahren die übertragenen Mietobjekte auf der Grundlage einer mit den Kindern T und S getroffenen mündlichen Vereinbarung. In diesem Zusammenhang ließen die Kläger nach den Feststellungen des Finanzgerichts (FG) insbesondere von Mietern verursachte Schäden an Mietwohnungen beseitigen und verrechneten hieraus resultierende Forderungen gegenüber Mietern mit Mietsicherheiten, die ihnen als vormalige Eigentümer und Vermieter noch vor der Übergabe der jeweiligen Immobilienobjekte zugeflossen waren (und die nicht entsprechend § 566a des Bürgerlichen Gesetzbuchs --BGB-- an die gemäß § 566 Abs. 1 BGB in die bestehenden Mietverhältnisse eingetretenen Erwerber T und S weitergeleitet worden waren). Außerdem nahmen sie damit in Zusammenhang stehende Versicherungsleistungen entgegen. Mietzinsbeträge, die von Mietern trotz entsprechenden Hinweises nach dem Eigentumsübergang auf T und S noch fehlerhaft auf das Konto der Kläger eingezahlt worden waren, leiteten sie nach den Feststellungen des FG nicht stets und konsequent an T und S weiter.
- 7 2. In den Streitjahren 2010 und 2011 nahmen die Kläger an zwei in ihrem Miteigentum stehenden Immobilienobjekten Erhaltungsaufwendungen vor, die von den beauftragten Handwerkern mit 13.894 € (Firma X: Fassadendämmung und Malerarbeiten), 2.304,61 € (Firma Y: Dacharbeiten) und 3.500 € (Firma Z: Leitungsarbeiten) in Rechnung gestellt und von den Klägern als Werbungskosten geltend gemacht wurden. Ende 2011 erhielten die Kläger im Zuge eines Schlichtungsverfahrens von der A AG eine Entschädigungsleistung in Höhe von ... € für den Ersatz bergbaubedingter (reparabler) Schäden an den genannten Immobilienobjekten. Dem Protokoll der Schlichtungsstelle Bergschaden NRW von November 2011 ist lediglich zu entnehmen, dass ein Teil der von den Klägern geltend gemachten und insgesamt mit ... € bezifferten Ansprüche als verjährt angesehen wurde, nicht jedoch, für welche Aufwendungen der Ersatzbetrag in Höhe von ... € im Einzelnen geleistet worden ist bzw. ob einzelne, von den Klägern geltend gemachte Aufwendungen nicht als bergbauschadenbedingt angesehen wurden. Die Entschädigungsleistung der A AG behandelten die Kläger als nicht steuerbar.
- 8 3. Der Beklagte und Revisionsbeklagte (das Finanzamt --FA--) erließ unter dem 29.11.2012 (Streitjahr 2010), dem 26.03.2013 (Streitjahr 2011) und dem 28.02.2014 (Streitjahr 2012) gemäß § 164 Abs. 1 der Abgabenordnung (AO) unter dem Vorbehalt der Nachprüfung stehende Einkommensteuerbescheide, denen die Angaben der Kläger in ihren Einkommensteuererklärungen zugrunde lagen. Im Zeitraum von 2014 bis 2016 führte das FA für die Streitjahre eine Außenprüfung durch, in deren Rahmen --neben den Einkünften der Klägerin aus selbständiger Arbeit-- sowohl die Höhe der Einkünfte der Kläger aus Vermietung und Verpachtung der in ihrem Eigentum stehenden Immobilienobjekte als auch die Frage, ob die Einkünfte aus den übertragenen Objekten den Kindern T und S oder den Klägern zuzurechnen seien, einer eingehenden Prüfung unterzogen wurden.
- 9 Aufgrund der im Rahmen der Außenprüfung getroffenen Feststellungen erließ das FA unter dem 23.09.2016 nach § 164 Abs. 2 AO geänderte Einkommensteuerbescheide für die Streitjahre. Neben verschiedenen Binnenkorrekturen bei den Mieteinnahmen aus einzelnen Immobilien (z.B. Berücksichtigung einbehaltener Mietkautionen als Einnahmen aus Vermietung und Verpachtung) rechnete das FA die Einkünfte aus den im Wege der

vorweggenommenen Erbfolge auf T und S übergebenen Objekten allein den Klägern zu, da die mit den Kindern geschlossenen Übertragungsverträge wegen "diverser Rückforderungsvorbehalte" steuerrechtlich nicht anerkannt werden könnten. Überdies führe der von der A AG im Streitjahr 2011 geleistete Ersatz bergbaubedingter Schäden an den Immobilien der Kläger dazu, dass damit in Zusammenhang stehende, teilweise schon im Vorjahr (2010) geltend gemachte Werbungskosten (Firma X, Fassadendämmung und Malerarbeiten: 13.894 €; Firma Y, Dacharbeiten: 2.304,61 €; Firma Z, Leitungsarbeiten: 3.500 €) nicht abziehbar seien. Die hiergegen gerichteten Einsprüche der Kläger wies das FA als unbegründet zurück.

- 10** Die Klage der Kläger hatte zum Teil --wegen im Revisionsverfahren nicht mehr streitiger Positionen-- Erfolg. Soweit die Kläger indes die geänderten Einkommensteuerbescheide für die Streitjahre vom 23.09.2016 mit Blick auf die Zurechnung von Einkünften aus den im Wege der vorweggenommenen Erbfolge auf T und S übergebenen Objekten angegriffen hatten, wies das FG die Klage als unbegründet zurück. Ferner entschied das FG, dass die bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung geltend gemachten Werbungskosten für die Leistungen der Firmen X, Y und Z zwar grundsätzlich anzuerkennen seien, gleichzeitig sei jedoch der von der A AG im Streitjahr 2011 zur Abgeltung bergbaubedingter Schäden geleistete Schadenersatzbetrag in Höhe von ... € als Einnahme "gegenzurechnen".
- 11** Hiergegen wenden sich die Kläger mit der Revision, mit der sie die Verletzung materiellen Rechts (§ 2 Abs. 1 Satz 1 des Einkommensteuergesetzes --EStG--) sowie Verfahrensfehler rügen. Zu Unrecht habe das FG die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung, welche ihre Kinder aus den ihnen übertragenen Immobilien erzielt haben, den Klägern zugerechnet. Ihre Kinder T und S seien, nachdem den Mietern der Übergang des Eigentums angezeigt worden sei, im Außenverhältnis als Vermieter aufgetreten; nur ihnen seien daher die maßgeblichen Einkünfte zuzuordnen. Diese Zurechnung könne nicht durch die Grundsätze des Fremdvergleichs bei Rechtsgeschäften zwischen nahestehenden Personen in Zweifel gezogen werden.
- 12** Hinsichtlich der Schadenersatzleistung der A AG sei zu berücksichtigen, dass die geltend gemachten Werbungskosten für die Leistungen der Firmen X, Y und Z unzweifelhaft durch die Einkünfteerzielung aus Vermietung und Verpachtung veranlasst waren; soweit das FG im Gegenzug die von der A AG geleisteten Zahlungen für den Ersatz bergbaubedingter Schäden als Einnahmen aus Vermietung und Verpachtung ansetzen und mithin auf gerade diese Werbungskosten "anrechnen" wolle, habe es verkannt, dass das FA für den Ansatz von Einnahmen die Feststellungslast trage. Entgegen der Auffassung des FG habe das FA aber nicht nachgewiesen, dass die Schadenersatzleistungen gerade diese Werbungskosten "ersetzen" sollten. Überdies habe das FG ihr Recht auf Gehör verletzt, den Sachverhalt nicht hinreichend aufgeklärt und gegen den Akteninhalt verstoßen.
- 13** Während des Revisionsverfahrens hat das FA Einkommensteueränderungsbescheide für 2010 vom 10.02.2020 und für 2011 und 2012 erlassen, jeweils vom 30.01.2020, mit denen es die erstinstanzliche Entscheidung des FG umgesetzt hat.
- 14** Die Kläger beantragen sinngemäß,
das angefochtene Urteil des FG vom 10.12.2019 - 2 K 2497/17 E aufzuheben und die Einkommensteuerbescheide für die Streitjahre vom 23.09.2016, zuletzt in Gestalt der --die angefochtene erstinstanzliche Entscheidung umsetzenden-- Einkommensteueränderungsbescheide für 2010 vom 10.02.2020 und für 2011 und 2012, jeweils vom 30.01.2020, mit der Maßgabe zu ändern, dass
 - ihnen keine Einkünfte aus den ihren Kindern übertragenen Immobilienobjekten zugerechnet werden,
 - die Leistungen der Firmen X, Y und Z in vollem Umfang als durch die Einkünfteerzielung aus Vermietung und Verpachtung veranlasste Werbungskosten berücksichtigt werden und
 - die Schadenersatzzahlung der A AG nicht als Einnahme bei den Einkünften der Kläger aus Vermietung und Verpachtung angesetzt wird,hilfsweise, das angefochtene Urteil des FG vom 10.12.2019 - 2 K 2497/17 E aufzuheben und die Sache zur anderweitigen Verhandlung und Entscheidung an das FG zurückzuverweisen.
- 15** Das FA beantragt,
die Revision als unbegründet zurückzuweisen.

16 Es schließt sich im Wesentlichen der Urteilsbegründung des FG an.

Entscheidungsgründe

II.

- 17 Die Revision ist begründet. Sie führt zur Aufhebung der Vorentscheidung und Stattgabe der Klage (§ 126 Abs. 3 Satz 1 Nr. 1 der Finanzgerichtsordnung --FGO--).
- 18 1. Das angefochtene Urteil ist schon aus verfahrensrechtlichen Gründen aufzuheben, da sich während des Revisionsverfahrens der Verfahrensgegenstand, über dessen Rechtmäßigkeit das FG entschieden hatte, geändert hat.
- 19 a) Das FG hat über die Einkommensteuerbescheide für 2010 bis 2012, jeweils vom 23.09.2016, in Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 11.07.2017 entschieden. An die Stelle dieser Bescheide sind während des Revisionsverfahrens die Einkommensteueränderungsbescheide für 2010 vom 10.02.2020 und für 2011 und 2012, jeweils vom 30.01.2020, getreten. Damit liegen dem FG-Urteil nicht mehr existierende Bescheide zugrunde, mit der Folge, dass auch das FG-Urteil keinen Bestand haben kann (Urteil des Bundesfinanzhofs --BFH-- vom 28.08.2003 - IV R 20/02, BFHE 203, 143, BStBl II 2004, 10, m.w.N.). Die Einkommensteueränderungsbescheide für 2010, 2011 und 2012 sind nach §§ 68 Satz 1, 121 FGO Gegenstand des Revisionsverfahrens geworden.
- 20 Einer Zurückverweisung der Sache gemäß § 127 FGO bedarf es gleichwohl nicht, da die Änderungsbescheide lediglich die angefochtene Entscheidung des FG hinsichtlich im Revisionsverfahren nicht mehr streitiger Positionen nachvollziehen, sich andererseits mit Blick auf im Revisionsverfahren noch streitige Punkte durch die Bescheidänderung keine gegenüber der Entscheidung in der Vorinstanz neuen Tatsachen- und Rechtsfragen ergeben und die Kläger auch keinen weiter gehenden Antrag gestellt haben (Bergkemper in Hübschmann/Hepp/Spitaler, § 127 FGO Rz 15).
- 21 b) Die von den Klägern geltend gemachten Verfahrensmängel greifen nicht durch; die Entscheidung über die Revision bedarf insoweit keiner Begründung (§ 126 Abs. 6 Satz 1 FGO). Vor diesem Hintergrund sind die vom FG getroffenen tatsächlichen Feststellungen durch die Aufhebung des Urteils nicht weggefallen; sie bilden die Grundlage für die Entscheidung des Senats.
- 22 2. Zu Unrecht ist das FG davon ausgegangen, dass die Kläger in den Streitjahren den Tatbestand des § 21 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 EStG verwirklicht haben, soweit es um die Immobilien geht, die sie zuvor unentgeltlich im Wege vorweggenommener Erbfolge auf ihre Kinder übertragen hatten.
- 23 a) Einkünfte sind demjenigen zuzurechnen, der sie "erzielt" (§ 2 Abs. 1 Satz 1 EStG a.E.). Einkünfte erzielt, wer einen der in § 2 Abs. 1 Satz 1 EStG aufgezählten Einkunftstatbestände erfüllt. Den objektiven Tatbestand der Einkunftsart Vermietung und Verpachtung verwirklicht, wer einem anderen eines der in § 21 Abs. 1 EStG genannten Wirtschaftsgüter entgeltlich auf Zeit zum Gebrauch oder zur Nutzung überlässt und in diesem Zusammenhang --nach außen hin sichtbar (vgl. BFH-Urteil vom 22.02.1994 - IX R 141/90, BFH/NV 1994, 866)-- Träger der Rechte und Pflichten aus einem Miet- oder Pachtvertrag ist. Hinsichtlich des objektiven Tatbestands der Einkunftsart Vermietung und Verpachtung kommt es mithin darauf an, wer die maßgebenden wirtschaftlichen Dispositionsbefugnisse über das Mietobjekt und damit eine Vermietertätigkeit selbst (oder durch einen gesetzlichen Vertreter bzw. Verwalter) ausübt; nicht entscheidend ist demgegenüber, wer rechtlicher oder wirtschaftlicher Eigentümer des Mietobjekts ist (ständige Rechtsprechung, z.B. BFH-Urteil vom 21.01.2014 - IX R 10/13, BFH/NV 2014, 836, m.w.N.).
- 24 b) Nach diesen Grundsätzen der höchstrichterlichen Rechtsprechung haben die Kläger in den Streitjahren keine Einkünfte aus den ihren Kindern T und S im Wege vorweggenommener Erbfolge übertragenen Immobilien erzielt.
- 25 aa) Mit dem Vollzug der zwischen den Klägern und ihren Kindern jeweils geschlossenen Übertragungsverträge traten T und S als neue Eigentümer der Immobilien anstelle der Übergeber kraft Gesetzes (§ 566 Abs. 1 BGB) in die sich aus den laufenden Mietverhältnissen ergebenden Rechte und Pflichten ein. Nach den den Senat gemäß § 118 Abs. 2 FGO bindenden tatsächlichen Feststellungen des FG wurde der jeweilige Eigentumsübergang auf T und S und damit das Einrücken in die Vermieterstellung den Mietern auch schriftlich mitgeteilt; damit sind die Übernehmer T und S auch im Außenverhältnis als die aus den Rechtsverhältnissen mit den Mietern berechtigten

Vermieter aufgetreten. Vor diesem Hintergrund erzielten mit dem Übergang von Nutzen und Lasten an den Immobilien nicht mehr die Kläger, sondern die Übernehmer T und S Einkünfte aus deren Vermietung. Für eine Zurechnung der Vermietungseinkünfte aus den Immobilien an die Kläger fehlt die Rechtsgrundlage.

- 26** bb) Die im Streitfall zu beurteilenden Übertragungsverträge der Kläger mit ihren Kindern T und S sind --wie das FG zutreffend entschieden hat-- zivilrechtlich wirksam geschlossen worden. Dies gilt insbesondere für den mit dem Sohn S unter Einschaltung eines Ergänzungspflegers rechtswirksam zustande gekommenen Übertragungsvertrag, der für den minderjährigen Übernehmer einen rechtlichen Nachteil in Form von vertraglichen Rückforderungsrechten enthielt (vgl. Wartenburger in: Wachter, Praxis des Handels- und Gesellschaftsrechts, 5. Aufl. 2021, § 9 Rz 582, zur Kommanditübertragung an Minderjährige).
- 27** cc) Entgegen der Auffassung des FG sind die im Streitfall zu beurteilenden Übertragungsverträge der Kläger mit ihren Kindern T und S auch steuerrechtlich anzuerkennen.
- 28** Bei den Verträgen handelt es sich um Vereinbarungen im Zuge einer vorweggenommenen Erbfolge, denen ein Schenkungsversprechen zugrunde liegt. Jenseits des Umstandes, dass das BGB für Schenkungen auch gesetzliche Rückforderungsrechte (§§ 528, 530 BGB) vorsieht, werden in solchen --zumeist unter nahestehenden Personen geschlossenen-- Verträgen, die die Übergabe eines wesentlichen (existenzsichernden) Vermögensgegenstandes beinhalten, regelmäßig auch vertragliche Rückforderungsrechte vereinbart, da der Übergeber vermeiden will, dass das übergebene Vermögen nach der Übertragung nicht entsprechend seinem Willen verwendet wird. Derartige Rückforderungsrechte dienen auch dazu, dass der Übergeber einen für ihn entstandenen oder entstehenden Schaden reduzieren oder abwenden kann (s. Linnartz, *AnwaltZertifikatOnline* Erbrecht 20/2020, Anm. 2). Dem hat auch der Gesetzgeber mit der Regelung in § 29 Abs. 1 Nr. 1 des Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetzes (ErbStG) Rechnung getragen (zur Anwendung der Regelung auf vertragliche Rückforderungsrechte siehe Jochum in Wilms/Jochum, *ErbStG/BewG/GrEStG*, § 29 ErbStG Rz 30, Stand [01.01.2021]). Vor diesem Hintergrund stellen die im Zuge einer der vorweggenommenen Erbfolge dienenden Vermögensübergabe vereinbarten Rückforderungsrechte keinen ungewöhnlichen, sondern -- im Gegenteil-- einen typischen Vertragsbestandteil derartiger Verträge dar.
- 29** Entgegen der Auffassung des FG sind die zwischen den Klägern und ihren Kindern T und S geschlossenen Übertragungsverträge nicht an den allgemeinen Maßstäben des Fremdvergleichs bei Verträgen zwischen nahestehenden Personen (vgl. BFH-Urteil vom 28.06.2002 - IX R 68/99, BFHE 199, 380, BStBl II 2002, 699) zu messen; denn der Fremdvergleich in den Fällen der schenkweisen Vermögensübertragung zum Zwecke der Vorwegerbfolge unterscheidet sich von dem Fremdvergleich bei sonstigen Vertragsverhältnissen zwischen nahestehenden Personen. Hier ist lediglich zu prüfen, ob die mit den Übertragungsverträgen übernommenen Pflichten vertragsgemäß erfüllt worden sind (vgl. BFH-Urteil vom 15.09.2010 - X R 10/09, BFH/NV 2011, 581, m.w.N.), was im Streitfall mit der Übergabe der zugewendeten Vermögensgegenstände geschehen ist. Mit ihrem Vollzug sind die maßgeblichen Übertragungsverträge somit auch steuerrechtlich anzuerkennen. Auf die vom FG im Rahmen seines Fremdvergleichs erwogenen Aspekte (Fortsetzung der Verwaltung der übertragenen Immobilien durch die Kläger aufgrund mündlicher Absprache mit den Kindern; Ungenauigkeiten bei der Abrechnung von nach dem Übertragungszeitpunkt durch die Kläger vereinnahmten Zahlungen bzw. von den Klägern getragenen Aufwendungen) kommt es danach nicht an.
- 30** 3. Die von den Klägern in ihren Einkommensteuererklärungen 2010 und 2011 geltend gemachten Aufwendungen für die Leistungen der Firmen X, Y und Z sind nach zutreffender Auffassung des FG in vollem Umfang als durch die Einkünfteerzielung aus Vermietung und Verpachtung veranlasste Werbungskosten zu berücksichtigen; zu Unrecht hat das FG indes im Gegenzug die den Klägern seitens der A AG zugeflossene Schadenersatzzahlung nach §§ 114, 117 des Bundesberggesetzes (BBergG) im Streitjahr 2011 (teilweise) als Einnahme bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung berücksichtigt.
- 31** a) Werbungskosten sind nach § 9 Abs. 1 Satz 1 EStG Aufwendungen zur Erwerbung, Sicherung und Erhaltung der Einnahmen. Hierzu zählen insbesondere auch (sog. Erhaltungs-)Aufwendungen für die Instandsetzung vorhandener Gebäude, Gebäudeteile oder -anlagen, soweit diese mit den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung i.S. des § 21 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 EStG im wirtschaftlichen Zusammenhang stehen (§ 9 Abs. 1 Satz 2 EStG).
- 32** Bei den von den Klägern in den Streitjahren 2010 und 2011 getragenen Aufwendungen für die Leistungen der Firmen X, Y und Z (Fassadendämmung, Malerarbeiten, Dach- und Leitungsarbeiten) handelt es sich um Erhaltungsaufwand. Die Aufwendungen sind im Zeitpunkt des Abflusses (§ 11 Abs. 2 Satz 1 EStG) als Werbungskosten bei den Einkünften der Kläger aus Vermietung und Verpachtung zu berücksichtigen.

- 33** b) Die als Ersatz für bergbaubedingte reparable Schäden an den betroffenen Immobilien im Schlichtungswege geleistete Zahlung der A AG rechnet --ebenso wie die im Privatvermögen befindlichen Objekte selbst-- zur Vermögenssphäre der Kläger. Die Ersatzleistung führt im Streitfall weder zu Einnahmen aus Vermietung und Verpachtung noch zu einer Minderung der Werbungskosten.
- 34** aa) Einkünfte gemäß § 2 Abs. 1 Satz 1 Nr. 6, § 21 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 EStG erzielt u.a., wer einem anderen zeitlich begrenzt unbewegliches Vermögen gegen Entgelt zum Gebrauch oder zur Nutzung überlässt. Nach § 24 Nr. 1 Buchst. a EStG gehören zu den Einkünften i.S. von § 2 Abs. 1 EStG auch Entschädigungen, die als Ersatz für entgangene oder entgehende Einnahmen gewährt worden sind. Auch Schadenersatzleistungen, die bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung geltend gemachte Werbungskosten ersetzen, sind im Jahr des Zuflusses (§ 11 Abs. 1 Satz 1 EStG) steuerpflichtige Einnahmen bei dieser Einkunftsart (BFH-Urteile vom 10.11.2020 - IX R 32/19, BFHE 271, 218; vom 31.01.2017 - IX R 26/16, BFHE 257, 78, BStBl II 2018, 341, und vom 23.03.1993 - IX R 67/88, BFHE 171, 183, BStBl II 1993, 748).
- 35** bb) Nach den nicht mit zulässigen und begründeten Revisionsrügen angegriffenen und daher den Senat nach § 118 Abs. 2 FGO bindenden Feststellungen des FG wurden die Zahlungen der A AG nicht für die zeitlich begrenzte Überlassung zur Nutzung oder für entgangene oder entgehende Einnahmen, sondern als Ersatz für bergbaubedingte reparable Schäden an Immobilienobjekten der Kläger geleistet. In diesem Zusammenhang haben die Kläger Bescheinigungen der die maßgeblichen Reparaturarbeiten ausführenden Firmen X, Y und Z (Fassadendämmung, Malerarbeiten, Dach- und Leitungsarbeiten) sowie ein Sachverständigengutachten beigebracht, wonach die Reparaturarbeiten keinen Bezug zu den an den Immobilien festgestellten Bergbauschäden hatten.
- 36** Unter Berücksichtigung dieser Umstände ist das FG in revisionsrechtlich nicht zu beanstandender Weise davon ausgegangen, dass sich weder den (Schlichtungs-)Vereinbarungen der Kläger mit der A AG noch den weiteren, im finanzgerichtlichen Verfahren vorgelegten Unterlagen entnehmen ließe, dass die genannten Aufwendungen tatsächlich durch die Schadenersatzzahlung der A AG ersetzt worden sind; vielmehr lasse sich "nicht weiter aufklären", welche Aufwendungen genau von der A AG ersetzt werden sollten, da die genaue Zusammensetzung des Erstattungsbetrages nach Ausschöpfung bestehender Aufklärungsmöglichkeiten "unklar" bleibe.
- 37** Diese Unklarheiten gehen indes zu Lasten des FA, das die Feststellungslast für steuererhöhende Tatsachen --hier für das Vorliegen von Einnahmen aus Vermietung und Verpachtung-- trägt.
- 38** 4. Die Sache ist spruchreif. Die Einkünfte der Kläger aus Vermietung und Verpachtung sind um die von T und S in den Streitjahren erzielten Einnahmen, die zu Unrecht den Klägern zugerechnet wurden, und um die zu Unrecht als Einnahme erfasste Zahlung der A AG zu reduzieren; die von den Klägern getragenen Aufwendungen für die Leistungen der Firmen X, Y und Z sind im Zeitpunkt des Abflusses in voller Höhe als Werbungskosten bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung zu berücksichtigen.
- 39** 5. Die Kostenentscheidung folgt aus § 135 Abs. 1 FGO.

Quelle: www.bundesfinanzhof.de