

By PwC Deutschland | 23. Mai 2024

Aktivierung von Ansprüchen aus einer Rückbauverpflichtung

Das Finanzgericht Köln hatte in einem Urteil zu entscheiden, ob Ansprüche aus einer Rückbauverpflichtung anlässlich der Beendigung eines Mietverhältnisses (laufend) aktivierungspflichtig sind und ob dabei die Bilanzierungsgrundsätze der BFH-Urteile v. 17.2.1998 (VIII R 28/95), v. 20.5.1992 (X R 49/89) und v. 12. 2.2015 (IV R 29/12) anwendbar sind.

Sachverhalt

In den Streitjahren 2009 bis 2011 vermietete die Klägerin als Zwischenvermieterin Grundstücke auf denen sich die streitgegenständlichen Wirtschaftsgüter (sog. Infrastrukturassets) befanden an die konzernverbundene Y-GmbH. Eigentümerin der Grundstücke war die ebenfalls konzernverbundene Z-AG. Die auf den vermieteten Grundstücken befindlichen Wirtschaftsgüter standen im Eigentum der Y-GmbH, waren aber zuvor von der Z-AG unentgeltlich auf die Y-GmbH (zum Übertragungszeitpunkt noch eine KG) übertragen worden. Durch einen Rahmenvertrag war die Y-GmbH u.a. dazu verpflichtet, die bereits vor Vertragsbeginn vorhandenen Infrastrukturassets nach Beendigung des Mietverhältnisses auf Verlangen der Z-AG und der Klägerin zu entfernen.

Richterliche Entscheidung

Das Finanzgericht Köln der Klage des Steuerpflichtigen stattgegeben.

Nach Auffassung des Finanzgerichts waren die Ansprüche des Vermieters (Kläger) aus der Rückbauverpflichtung des Mieters während der Vertragslaufzeit nicht zu aktivieren. Eine solche Aktivierungspflicht ergebe sich weder aus den allgemeinen Bilanzierungsgrundsätzen zur Aktivierung von Forderungen noch aus den vom Beklagten angeführten Urteilen des BFH v. 17.2.1998 (VIII R 28/95) und v. 20.5.1992 (X R 49/89).

Das Finanzgericht stellt zwar zunächst fest, dass der Anspruch auf Rückbau der Infrastrukturassets gegen die Y-GmbH grundsätzlich einer Aktivierung zugänglich sein kann (Rz. 88), dieser zum Bilanzstichtag jedoch noch nicht hinreichend konkretisiert und damit realisiert war (keine „quasisichere Forderung“) (Rz. 99 f).

Das Gericht ging auch nicht unter Berücksichtigung der Grundsätze zu schwebenden Geschäften, nach denen ein Bilanzansatz in Frage kommen kann, von einer hierfür erforderlichen Störung des Gleichgewichts zwischen den wechselseitigen Pflichten aus dem Mietvertrag durch Vorleistungen oder Erfüllungsrückstände aus. Das Finanzgericht verneint das Vorliegen eines Erfüllungsrückstands seitens der Y-GmbH, da die Erfüllung (Beseitigung der Infrastrukturassets) im vorliegenden Fall nicht während der Mietlaufzeit, sondern erst bei Vertragsende zu erfolgen hatte (Rz. 102).

Insbesondere lehnt das Finanzgericht die Anwendung der vom BFH aufgestellten Grundsätze zur Aktivierung eines Pachterneuerungsanspruchs (Urteil v 17.2.1998, VIII R 28/95) ab, da sich der dort entschiedene vom vorliegenden Fall unterscheide (Rz. 104). Angesichts der Ausführungen dazu sieht sich das Finanzgericht Köln auch nicht gezwungen auf die Rechtsprechung des BFH zur Aktivierung einer Instandhaltungsverpflichtung einzugehen (Urteil vom 12.2.2015, IV R 29/12, (Rz. 107)). Auch aus dem Urteil des BFH zur Realisierung von Mieterträgen anlässlich der Überlassung von Kraftfahrzeugen (Urteil v. 20.5.1992 (X R 49/89) ergebe sich nichts anderes, denn die Frage, ob der Anspruch der Klägerin gegen die Y-GmbH auf Zahlung der Miete in den Streitjahren entstanden ist, stand nicht im Streit (Rz. 109).

Fundstelle

Finanzgericht Köln, Urteil vom 15. September 2022 (10 K 1809/18); die Revision ist beim BFH unter dem Az.: I R 40/22 anhängig.

Schlagwörter

Einkommensteuerrecht