



Seminar

Aktuelle Fragen zur Vermietung und Verpachtung

Referent:

Markus Brucker

Dipl. Finw. (FH), Steuerberater, Reilingen

Oktober 2023

INHALTSVERZEICHNIS

1.	Einkünfteerzielungsabsicht – aktuelle Rechtsprechung	4
2.	Abfindungszahlung an den Mieter: WK?	7
3.	Ablösezahlungen für ein Erbbaurecht und ein Wohnrecht: Werbungskosten?	9
4.	Nießbrauch und Austausch der Nießbrauchssache	12
5.	Quotennießbrauch und Kinder	15
6.	AfA auf Tiefgaragenstellplatz	18
7.	Rückabwicklung eines Anteils an einem geschlossenen Immobilienfonds	21
8.	Erwerb eines Anteils an einer vermögensverwaltenden PG und AfA-Höhe	24
9.	Schuldzinsenabzug: Taggleiche Durchleitung auf dem Girokonto	28
10.	Das BMF-Schreiben zur kürzeren Nutzungsdauer von Gebäuden	31
11.	Vermietung von Ferienwohnungen – gewerblich oder § 21 EStG?	34
12.	Instandhaltungsrücklage: Grunderwerbsteuer contra Einkommensteuer	38
13.	Kaufpreisaufteilung „2.0“ und der BFH	41
14.	Gesetzgeberische Änderungen bei den Vermietungseinkünften	46
15.	PV-Anlage auf Vermietungsobjekten – ein BMF-Schreiben gibt Antworten und lässt dennoch Fragen offen	49
16.	Punktuelle Zimmervermietung und § 23 EStG	57
17.	Familienheim im Trennungsfall und § 23 EStG!	62
18.	Update zur Grundsteuer: Aktueller Sachstand	65

1. Einkünfteerzielungsabsicht – aktuelle Rechtsprechung

1.1 Ausgangspunkt

Man kann es nicht oft genug betonen: Steuerlich relevante Einkünfte liegen nur vor, wenn der Steuerpflichtige die Betätigung mit Gewinn- bzw. Einkünfteerzielungsabsicht ausübt. Ohne Einkünfteerzielungsabsicht können „die schönen“ Verluste, die insbesondere zu Beginn einer Vermietung entstehen, nicht mit anderen positiven Einkünften verrechnet werden

Im Falle des § 21 EStG wird die Einkünfteerzielungsabsicht grundsätzlich unterstellt, wenn es um die langfristige Vermietung von Wohnungen zu Wohnzwecken geht. Bei der Vermietung bzw. Verpachtung von Gewerbeimmobilien, unbebauten Grundstücken, Luxuswohnungen oder teilweise selbstgenutzten Ferienwohnungen muss man sie für den Mandanten nachweisen (siehe auch BMF-Schreiben vom 08.10.2004, BStBl I S. 933).

Dieser Nachweis erfolgt im Einzelfall über eine Totalüberschussprognose gegenüber dem zuständigen Finanzamt. Der Nachweis ist gelungen, wenn im Prognosezeitraum (i.d.R. 30 Jahre) die Einnahmen die Werbungskosten übersteigen.

1.2 BFH-Beschluss vom 29.03.2022

Der BFH hatte sich in seinem Beschluss vom 29.03.2022 – IX B 18/21, BB 2022 S. 1109, abermals mit der Frage zu befassen, warum bei Wohnimmobilien die Einkünfteerzielungsabsicht bei dauerhafter Vermietung zu Wohnzwecken unterstellt wird, bei Gewerbeimmobilien indes nicht.

Beispiel 1

Frau F vermietet eine Eigentumswohnung zu Wohnzwecken an den Rentner R. Der Mietvertrag ist unbefristet. In den letzten acht Vermietungsjahren hat F durchschnittlich 2.000 Euro Verluste aus dieser Vermietung erwirtschaftet.

Lösung

Die Einkünfteerzielungsabsicht ist zu unterstellen (Rz 1 des BMF-Schreibens vom 08.10.2004). Die Verluste sind mit anderen positiven Einkünften der F verrechenbar.

Beispiel 2

Frau F vermietet einen kleinen Blumenladen an den Floristen A. Der Mietvertrag ist unbefristet. In den letzten acht Vermietungsjahren hat F durchschnittlich 2.000 Euro Verluste aus dieser Vermietung erwirtschaftet.

Lösung

Die Einkünfteerzielungsabsicht ist im Einzelfall zu prüfen (Rz 1 des BMF-Schreibens vom 08.10.2004 i.V. mit dem BFH-Urteil vom 20.07.2010 – IX R 49/09, BStBl II S. 1038). Die Verluste können nur dann mit anderen positiven Einkünften der F verrechnet werden, wenn eine positive Totalüberschussprognose über 30 Jahre darstellbar ist.

Die vorstehenden Grundsätze in den Beispielen 1 und 2 hat der BFH mit seinem Beschluss vom 29.03.2022 abermals bestätigt. Er urteilte:

- Die Einkünfteerzielungsabsicht in Form der Überschusserzielungsabsicht ist als das subjektive Tatbestandsmerkmal in § 21 EStG einkunftsart- und bereichsspezifisch ausgestaltet.
- Bei einer auf Dauer angelegten, auf Wohnimmobilien bezogenen Vermietungstätigkeit ist typisierend vom Vorliegen einer Einkünfteerzielungsabsicht auszugehen. Demgegenüber gilt bei Immobilien, die nicht Wohnzwecken dienen (sog. "Gewerbeimmobilien"), die Typisierung der Einkünfteerzielungsabsicht nicht; hier muss im Einzelfall geprüft werden, ob der Steuerpflichtige beabsichtigt hat, auf die voraussichtliche Dauer der Nutzung einen Überschuss der Einnahmen über die Werbungskosten zu erzielen.

Dabei ist die Einkünfteerzielungsabsicht als subjektives Tatbestandsmerkmal in § 21 EStG einkunftsart- und bereichsspezifisch ausgestaltet. Sie hat in ihrer spezifischen Form der Gewinnerzielungsabsicht bei den gewerblichen Einkünften (§ 15 Abs. 2 EStG) eine andere Zielrichtung – nämlich die Steuerbarkeit der Vermögensebene – als die Überschusserzielungsabsicht (BFH-Urteil vom 09.03.2011 – IX R 50/10, BStBl 2011 II S. 704; Brandis/Heuermann/Schallmoser, § 21 EStG Rz 150).

In der Vergangenheit hatte der BFH schon oft entschieden, dass bei einer auf Dauer angelegten, auf Wohnimmobilien bezogenen Vermietungstätigkeit typisierend vom Vorliegen einer Einkünfteerzielungsabsicht auszugehen sei. Daran hält der BFH fest. Es sei schlicht irrelevant, ob der Steuerpflichtige tatsächlich einen Totalüberschuss erzielt. Denn eine überprüfende Prognose ist nicht erforderlich – und darf auch nicht verwaltungsseitig gefordert werden.

Diese Typisierung gilt bei Immobilien, die nicht Wohnzwecken dienen, nicht (BFH-Urteile vom 19.02.2019 – IX R 16/18, BFH/NV 2019 S. 804; vom 17.04.2018 – IX R 9/17, BStBl 2019 II S. 219). Den Steuerpflichtigen trifft insoweit die objektive Beweislast für das Vorliegen der Einkünfteerzielungsabsicht.

Subjektive Sachverhaltselemente – z.B. die Motivlage des Steuerpflichtigen bei der Hinnahme von (ggf. vorübergehenden) Werbungskostenüberschüssen – sind nicht Bestandteil der einkunftsart- und bereichsspezifisch ausgestalteten Einkünfteerzielungsabsicht des § 21 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 EStG.

Beraterhinweis

- Die Rechtsprechung des BFH zur Frage der Überprüfung der Überschusserzielungsabsicht bei den Vermietungseinkünften und die Privilegierung der Vermietung zu Wohnzwe-

cken – in Abgrenzung zur Vermietung von Gewerbeflächen – ist gefestigt. Einsprüche diesbezüglich sind m.E. (im aktuellen Rechtsprechungsumfeld) nicht erfolgversprechend.

- Einen Sonderfall nimmt die Vermietung einer Immobilie zu Wohnzwecken ein, wenn der Mieter diese dann tatsächlich nicht zu Wohnzwecken (sondern z.B. als Bürowohnung) nutzt. Hier kommt es für die Frage, ob eine – die Einkünfteerzielungsabsichtsüberprüfung ausschließende – Vermietung zu Wohnzwecken vorliegt, nicht auf die tatsächliche Nutzung durch den Mieter an (s. BFH-Urteil vom 01.04.2009 – IX R 39/08; BStBl 2009 II S. 776).
- Denken Sie bitte daran: Auch sog. Luxusimmobilien (z.B. mehr als 250 qm Wohnfläche) machen die Einkünfteerzielungsabsichtsprüfung immer erforderlich. Deren dauerhafte Vermietung zu Wohnzwecken führt also nicht zur Typisierung des Vorliegens der Einkünfteerzielungsabsicht. Aktuell ist hier unter IX R 17/21 beim BFH ein Revisionsverfahren anhängig, mit dem Sie einschlägige Fälle zum Ruhen bringen können (§ 363 Abs. 2 Satz 2 AO).