



TAXACADEMY

Skript zum Online-Training

Einkommensteuer

Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung

Rechtsstand: Januar 2019

In Kooperation mit



Inhalt

1	Voraussetzungen für Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung	1
2	Tatbestände der Einnahmen aus Vermietung und Verpachtung	4
2.1	Überblick.....	4
2.2	Einnahmen aus der Vermietung und Verpachtung von unbeweglichem Vermögen.....	4
2.3	Einnahmen aus der Vermietung und Verpachtung von Sachinbegriffen	7
2.4	Einnahmen aus der zeitlich begrenzten Überlassung von Rechten	8
2.5	Einnahmen aus der Veräußerung von Miet- und Pachtzinsforderungen	8
2.6	Einkünfteerzielungsabsicht bei den Einnahmen aus Vermietung und Verpachtung	9
2.6.1	Nicht auf Dauer angelegte Vermietungstätigkeit.....	10
2.6.2	Teilentgeltliche Überlassung einer Wohnung	11
2.6.3	Vermietung von Ferienwohnungen	13
3	Werbungskosten bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung	15
3.1	Grundsätze.....	15
3.2	Absetzung für Abnutzung oder Substanzverringerung bei Gebäuden	17
3.3	Absetzung für außergewöhnliche Abnutzung	20
3.4	Abgrenzung von Herstellungskosten und Erhaltungsaufwendungen bei Gebäuden ...	21
3.5	Schuldzinsen als Werbungskosten	24
3.5.1	Schuldzinsen für die Anschaffung von gemischt genutzten Gebäuden	24
3.5.2	Schuldzinsen als nachträgliche Werbungskosten	25
4	Abgrenzung zu gewerblichen Einkünften.....	27
4.1	Subsidiaritätsklausel.....	27
4.2	Gewerblicher Grundstückshandel.....	27
	Haftungsausschluss	II
	Copyright.....	II

1 Voraussetzungen für Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung



Zu diesem Kapitel finden Sie im Online-Training folgende interaktive Elemente:
2 praktische Übungen

- 1 Nach § 2 Abs. 1 Nr. 6 EStG i.V.m. § 21 EStG unterliegen die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung der Einkommensteuer. Die Einkünfte gehören zu den **Überschusseinkünften** und werden daher als Überschuss der Einnahmen über die Werbungskosten ermittelt (§ 2 Abs. 2 Nr. 2 EStG). Dabei gilt das **Zu- und Abflussprinzip** nach § 11 EStG. **Zufluss-/ Abflussprinzip**
- 2 Die **Einkünfte** aus Vermietung und Verpachtung stellen den **Überschuss der Einnahmen** über die **Werbungskosten** dar und unterliegen **grundsätzlich** dem **persönlichen Einkommensteuertarif** des Steuerpflichtigen nach § 32a EStG. **Überschusseinkünfte**

Ermittlungsschema	
	Summe der Einnahmen (steuerpflichtige Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung)
./.	tatsächliche Werbungskosten (§ 9 EStG)
=	Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung (§ 21 EStG)

- 3 Die Begriffe Vermietung und Verpachtung entstammen dem **BGB**. Demnach bezeichnet **Zivilrechtlicher Begriff**
- ▶ **Vermietung** eine zeitlich befristete entgeltliche Gebrauchsüberlassung von Sachen und Rechten (§§ 535 ff. BGB);
 - ▶ **Verpachtung** eine zeitlich befristete entgeltliche Gebrauchsüberlassung von Sachen und Rechten unter zusätzlicher Einräumung des Rechts auf Fruchtziehung (§§ 581 ff. BGB).
- Die **zeitliche Befristung der Überlassung** von Sachen und Rechten ist in beiden Fällen ein Abgrenzungsmerkmal zu der Veräußerung von Wirtschaftsgütern.
- 4 Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung nach § 21 EStG liegen immer dann vor, wenn eine Person oder Vermögensmasse – kraft **eigener Dispositionsbefugnis – Sachen und Rechte** des **Privatvermögens** (nicht in Geld bestehend) einem **Dritten** zur **zeitlich befristeten Nutzung** gegen **Entgelt** überlässt. Hierbei wird die Verfügungsmacht über die Sache oder das Recht gewährleistet durch: **Entgeltliche Nutzung**
- ▶ rechtliches oder wirtschaftliches Eigentum,
 - ▶ dingliche Nutzungsrechte z.B. Nießbrauch: Das Recht zur Fruchtziehung wird an einen Dritten übertragen, die rechtliche Verfügungsgewalt verbleibt beim Eigentümer (Zuwendungsnießbrauch), oder das Eigentum wird übertragen und die Nutzungen zurückbehalten (Vorbehaltsnießbrauch),
 - ▶ obligatorische Nutzungsrechte.

5 Es gibt jedoch auch Unterschiede zwischen den Begriffen Miete und Pacht im Steuerrecht und Zivilrecht. Im Zivilrecht haben Miete und Pacht ausschließlich schuldrechtlichen Charakter. Im Steuerrecht kommt es hingegen primär auf den **wirtschaftlichen Gehalt** an. § 21 EStG erfasst demzufolge auch:

Steuerrechtlicher Begriff

- ▶ Einnahmen aus der **Einräumung von dinglichen Rechten** (z.B. Erbbaurecht gegen Erbbauzinsen),
- ▶ Einkünfte aus der **Veräußerung bzw. Abtretung von Miet- oder Pachtzinsforderungen** (§ 21 Abs. 1 S. 1 Nr. 4 EStG),
- ▶ **Nutzungsentschädigungen** für die auf einem Hoheitsakt begründete Inanspruchnahme von Grundstücken durch den Staat (§ 21 Abs. 1 S. 1 Nr. 1 EStG).

6 Nach § 21 Abs. 3 EStG sind Einkünfte i.S.d. § 21 Abs. 1 und 2 EStG einer anderen Einkunftsart zuzurechnen, soweit sie zu dieser gehören (**Subsidiaritätsklausel**). Das ist insbesondere der Fall, wenn das vermietete oder verpachtete Grundstück zum **Betriebsvermögen** gehört bzw. gewerblicher Grundstückshandel betrieben wird.¹

Subsidiarität

7 Innerhalb der Nebeneinkunftsarten (siehe Einkünfte aus Kapitalvermögen nach § 20 EStG und sonstige Einkünfte nach § 22 EStG) sind alle anderen Einkunftsarten gegenüber den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung subsidiär, d. h. Einkünfte werden § 21 EStG zugerechnet, wenn die Zuordnung nicht eindeutig ist.

Beispiel: Herr A gewährt seinem Mieter M eine Stundung der Miete, fordert hierfür jedoch zusätzlich Zinsen von M.



Lösung: Die Zinsen sind bei A den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung zuzuordnen und nicht den Einkünften nach § 20 EStG.

8 Steuerliche Besonderheiten ergeben sich bei der **Veräußerung privater Grundstücke und Rechte**. Private Veräußerungen von Grundstücken und Rechten fallen innerhalb einer Haltefrist **von zehn Jahren** unter **§ 22 Nr. 2 EStG i.V.m. § 23 Abs. 1 S. 1 Nr. 1 EStG**. Steuerpflichtig ist dann der Gewinn, d.h. der Unterschiedsbetrag zwischen Veräußerungspreis und den Anschaffungs- oder Herstellungskosten zzgl. Werbungskosten. Hierbei ist die Regelung des § 23 Abs. 3 S. 4 EStG zu beachten. Wird außerhalb der Haltefrist (**mind. 10 Jahre plus ein Tag**) veräußert, ist der Gewinn nicht steuerbar.

Veräußerung

¹ Von gewerblichem Grundstückshandel ist auszugehen, soweit innerhalb von 5 Jahren mehr als 3 Objekte angeschafft und veräußert werden. Siehe auch BFH, Urteil v. 18.5.1999, IR 118/97, BStBl. II 2000, 28; BFH, Beschluss v. 10.12.2001, GrS 1/98, BStBl. II 2002, 291; BFH, Urteil 18.3.2004, III R 25/02, BStBl. II 2004, 787. Siehe auch Tz. 5.

Haftungsausschluss

- ▶ Die vorliegenden Unterlagen und Darstellungen berücksichtigen den Rechtsstand im Zeitpunkt der Veröffentlichung.
- ▶ Sie geben die von uns als vorzugswürdig erachtete Auffassung wieder. Eine abschließende Darstellung wird nicht garantiert. Wir weisen darauf hin, dass die getroffenen Aussagen durch spätere Entwicklungen in Rechtsprechung und Wissenschaft beeinflusst werden können. In einem solchen Fall besteht keine Informationspflicht.
- ▶ Die Ausführungen ersetzen keine Rechts- bzw. Steuerberatung. Sie stellen keine Rechts- oder Steuerberatung dar und begründen so keinen Haftungsanspruch.
- ▶ Für Richtigkeit und Vollständigkeit der dargestellten Inhalte wird keine Gewähr übernommen.
- ▶ Wir übernehmen keine Haftung für gegen Sie gerichtete Ansprüche, welche dadurch entstehen können, dass Sie Inhalte und Darstellungen einer weiteren Verwendung zugeführt haben. Dies gilt selbst dann, wenn diese unrichtig oder unvollständig gewesen sein sollten.

Copyright

- ▶ Die Unterlagen und Darstellungen sind urheberrechtlich geschützt. Die ausschließlichen Nutzungs- und Verwertungsrechte stehen der Freiburg School of Business and Law GmbH zu. Jede Art der Weitergabe oder weitergehenden Verwendung ohne ausdrückliche Genehmigung des Herausgebers ist untersagt.

Tax Academy | Freiburg School of Business and Law GmbH

www.tax-academy.de