

Herzlich Willkommen

Steuerrecht
für Immobilienrechtler

Meyer und Kollegen

Themen

- Einkommensteuer
 - Vermietungseinkünfte
 - Betriebsaufspaltung
 - Immobilienfonds
 - gewerblicher Grundstückshandel
- Umsatzsteuer
 - Vermieter als Unternehmer
 - Steuerbefreiungen im Immobilienbereich
 - Option zur Regelbesteuerung
 - Vorsteuerabzug trotz Privatnutzung
- Verfahrensrecht
 - Feststellung der Einkünfte
 - Zuständigkeit des Finanzamts
- Grunderwerbsteuer

wichtige Gesetzesänderungen

ab 2006

- Eigenheimzulage entfallen
- degressive-Afa wieder 30 % statt 20 %
- degressive Gebäude-Afa entfallen
- Stb-Kosten / Schulgeld keine SA mehr
- Kinderbetreuungskosten von Erwerbstätigen bis zu 1.000 € je Kind (unter 14) als BA / WK
- 20 % Steuerabzug, max. 600 € für Baurenovierung
- 1 % Regelung nur noch bei Pkw des notwendigen BV
- Verschärfung der vereinfachten Gewinnermittlung
z.B. Gebäude im UV
- Grenze Ist-Besteuerung 250 T€ statt 125 T€

wichtige Gesetzesänderungen

ab 2007

- Umsatzsteuererhöhung auf 19 %
- Pendlerpauschale erst ab dem 21. km
- Sparerfreibetrag neu 750 € statt 1370 €
- 20 % Pauschalsteuer für private Veräußerungsgeschäfte
- Kindzeiten auf 25 Jahre verkürzt
- Reichensteuer: 3 % Zuschlag ab 500 T€
- 30 % Pauschalabgabe für Minijobs

Einkommensteuer

Einkunftsarten § 2 Abs. 1

Gewinneinkünfte

- LuF
- Gewerbebetrieb
- selbständige Arbeit

mit Betriebsvermögen

Überschusseinkünfte

- Nichtselbständige Arbeit
- Kapitaleinkünfte
- Vermietung
- sonstige Einkünfte

kein Vermögen,
allenfalls
Privatvermögen

Vermietung und Verpachtung

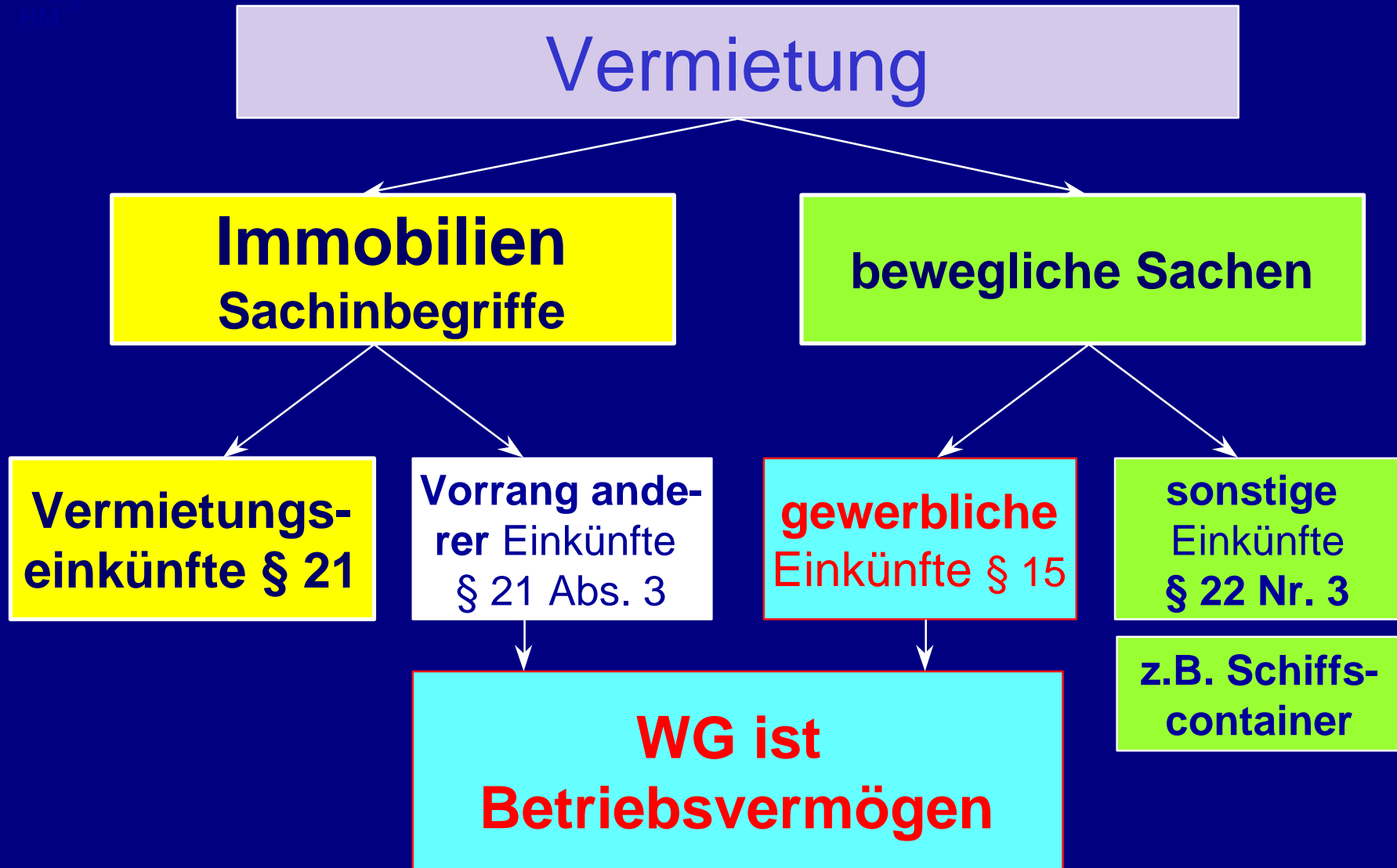
Tatbestand
der
Einkunfts-
art

unbewegliches Vermögen

Sachinbegriffe, insbesondere
bewegliches Betriebsvermögen

zeitlich begrenzte Überlassung
von Rechten, insbesondere von
schriftstellerischen, künstlerischen
gewerblichen Urheberrechten

**Veräußerung von Miet- und
Pachtzinsforderungen**



Vermögensarten

Gesamtvermögen

Betriebs-
vermögen

BV ist definiert

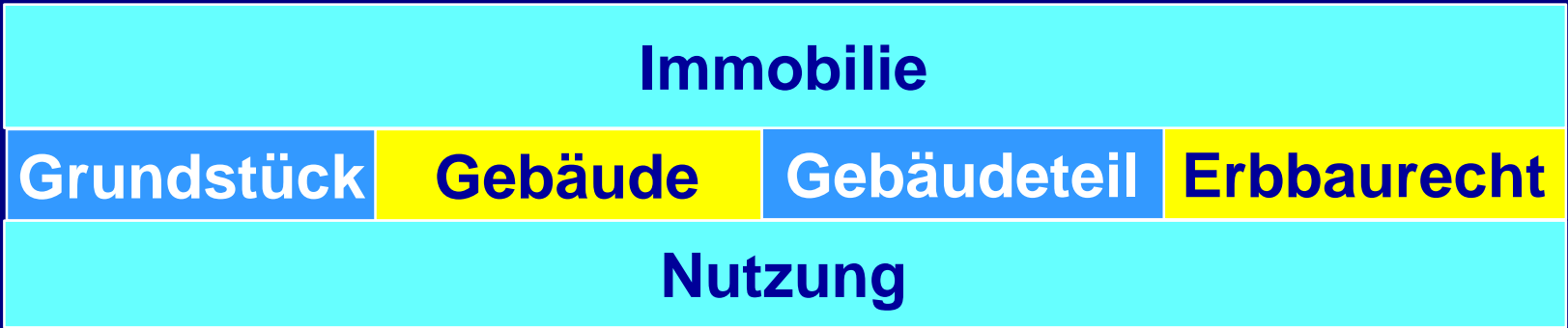
alle WG, die dem
Betrieb dienen
oder zu dienen
bestimmt sind

Privat-
vermögen

nur bei
natürlichen
Personen

PV sind alle WG,
die kein BV sind!

Immobilienutzung



**eigengenutzt /
unentgeltlich
überlassen**

vermietet

eigenbetrieblich

**gemischt
genutzt**

keine Einkünfte

**Vermietungs-
einkünfte**

**Betriebs-
ausgaben**

Aufteilung und Zuordnung der Kosten

Gebäude

als Gebäude gelten auch:

- Wohnungseigentum (§ 1 Abs. 2 WEG)
- Teileigentum (§ 1 Abs. 3 WEG)
- Gebäudeteile, die selbständige unbewegliche Wirtschaftsgüter sind, wie
 - Teile eines gemischt genutzten Gebäudes
 - Gebäudeteile (z.B. Anbauten, Aufstockungen)

Gebäudeteile als WG R 13 (4)

Nutzungsmöglichkeiten eines Gebäudes

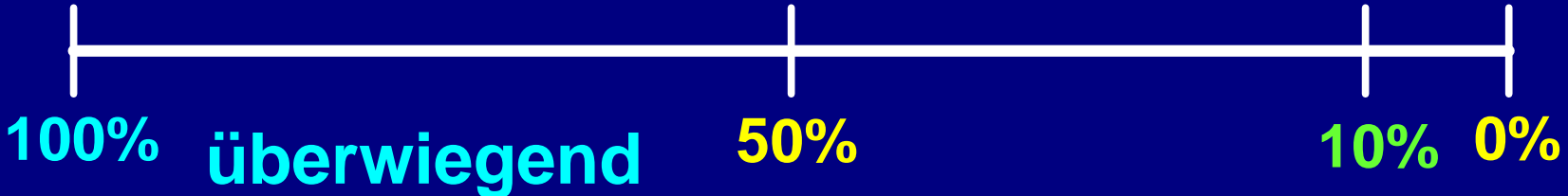
- eigenbetrieblich (notwendiges BV)
- fremdbetrieblich
- fremden Wohnzwecken
- eigene Wohnzwecken (notwendiges PV)

jeder der vier unterschiedlich genutzten Gebäudeteile
ist ein besonderes Wirtschaftsgut

Nutzungs- und Funktionszusammenhänge entscheiden

gemischt genutzte WG

Umfang der betrieblichen Nutzung eines WG



WG
ist

notwendiges BV

grundsätzlich PV

Wahlrecht für
gewillkürtes BV

Beispiel gewillkürtes BV

BFH 02.10.2003 IV R 13/03 BFH/NV 2004 S. 132

Die selbständige Zahnärztin Z ermittelt ihren Gewinn gemäß § 4 (3). In einem Anlageverzeichnis zu ihrer Gewinnermittlung führt Z die AK eines Pkw (AK 30.000) auf, den sie zu 10 % betrieblich nutzt. Die Kfz-Kosten von 20.000 zieht Z in vollem Umfang als BA ab und setzt den Wert der privaten Nutzung mit dem pauschalierten Betrag von 3.600 nach § 6 (1) Nr. 4 S. 2 an (sog. 1 %-Regelung).

Das FA erkennt nur 2.000 als BA an. Der Pkw wird als PV behandelt.

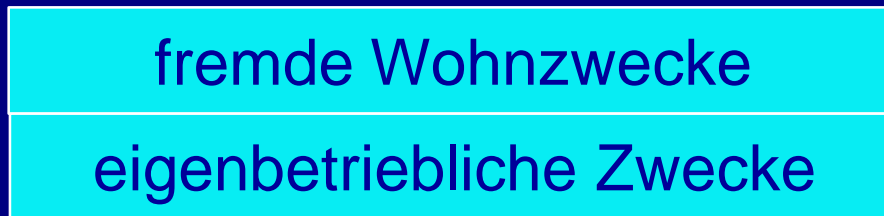
Der BFH gibt der Z Recht. Z darf 18.000 private Ausgaben als BA ansetzen und muss dafür lediglich 3.600 als private Nutzungsentnahme gewinnerhöhend erfassen. Vorteil: 14.400!

nicht bei Leasing Pkw (FG Nieders. 16.6.2004, Rev.)

Nutzungsänderung als Entnahme?

BFH vom 10.11.2004 XI R 31/03

vorher



PV

notwendiges BV

nachher



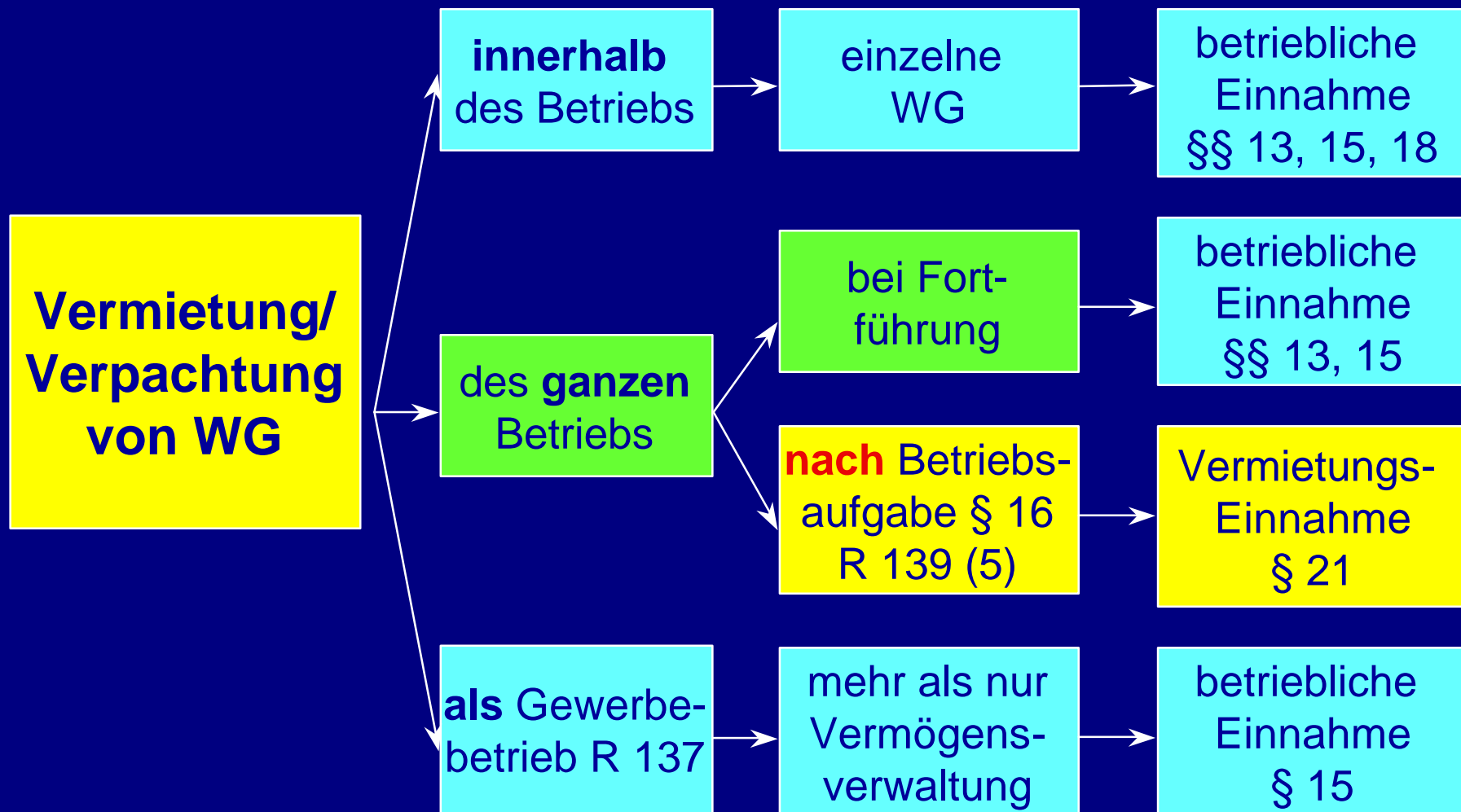
PV

notwendiges BV

Entnahme aus BV?

BFH: Immo kann BV bleiben

Subsidiarität § 21 Abs. 3



Zurechnung der V + V Einkünfte

von Bedeutung

wer den Tb der Einkunftserzielung erfüllt

(=**Vermieter**tätigkeit)

Probleme:

- Vermieter-Gemein.
- Nießbraucher

ohne Bedeutung

- wem die Einkunftsquelle gehört
- wer Nutzungsberechtigter ist
- ob die Vermietung berechtigt erfolgt
- wer nach außen auftritt

Vermietungseinnahmen

- Mieten, Voraus-, Nachzahlungen
- **Umlagen, Nebenkosten**
- Mieten Nebenräume, Garagen, Werbeflächen
- Schadenersatz, Abstandszahlungen
- Zuschüsse von Mieter / öffentlicher Hand
- Zinsen z.B. für Mietkonto, **nicht für Rücklagen**
- Erbbauzinsen (Übernahme der Erschließungskosten)
- Umsatzsteuer
- Entgelt vom AG für Garage des Dienstwagens
- Rückzahlungen von WK durch Dritte z.B. Damnum

nicht aber

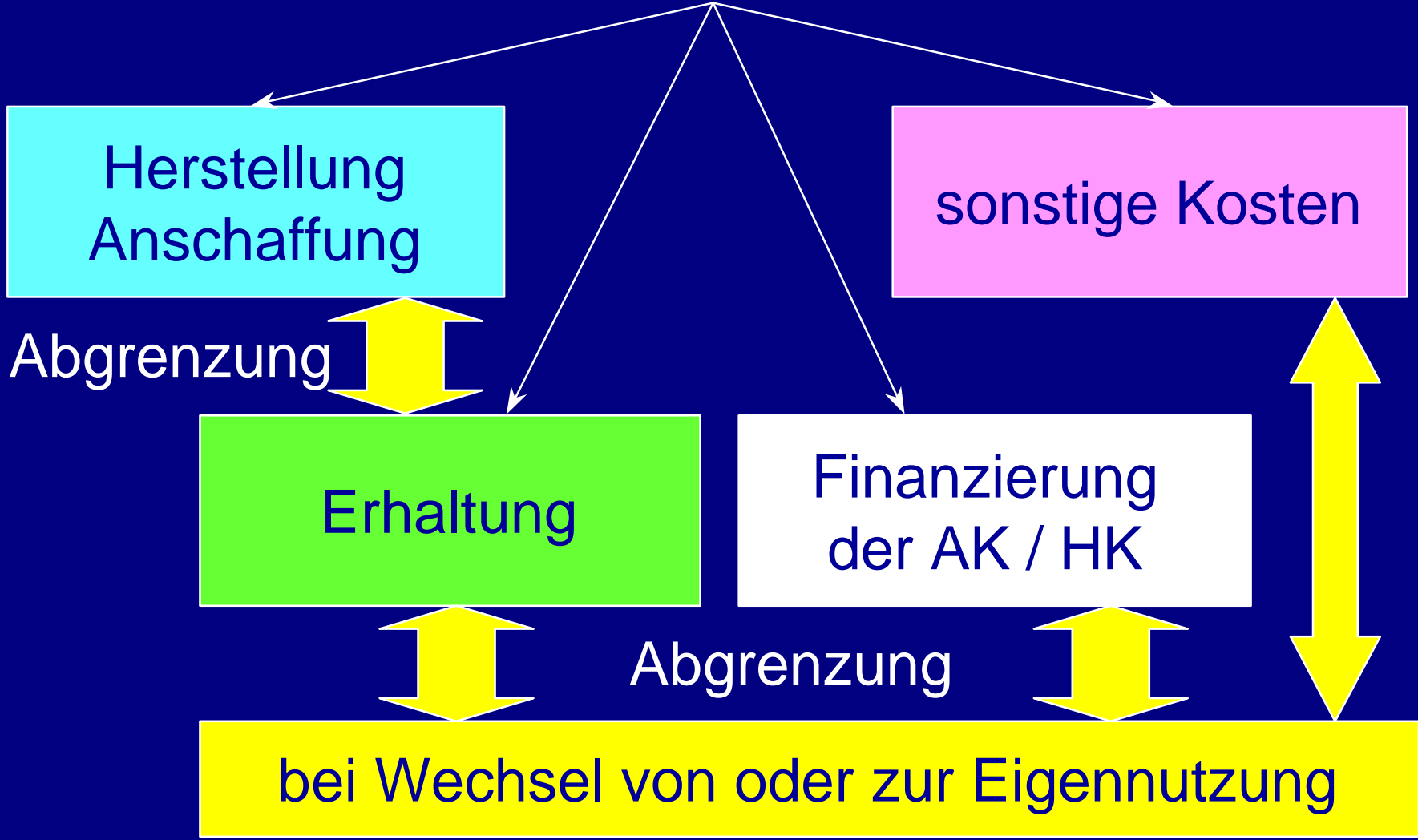
- Kautionen und Zinsen darauf
- Zuschüsse aus öffentlichen oder privaten Mitteln
z. B. Zuschuss für den Einbau von Lärmschutzfenstern EStR 163

Substanzausbeuteverträge

Vermietungseinnahmen (EStH 164 a)

- Entgelte für die Ausbeute von Bodenschätzen
- Entgelt aus dem Verkauf eines bodenschatzführenden Grundstücks, wenn die Auslegung der Bestimmungen des Kaufvertrags ergibt, dass die Vertragsparteien keine dauerhafte Eigentumsübertragung, sondern eine zeitlich begrenzte Überlassung zur Substanzausbeute anstreben

Kosten bei der Vermietung



Gebäudeaufwand für

Herstellung

Erhaltung

Abschreibung

**Werbungskosten
im Zeitpunkt der Zahlung**

Errichtung

Erweiterung

Verbesserung

Vergrößerung

Aufstockung

Anbau

Kosten der Herstellung / Anschaffung

Die Herstellungs- / Anschaffungskosten des Gebäudes werden auf die Nutzungsdauer verteilt (= abschreiben)

Abschreibungsbetrag führt zu WK / BA

Arten von Abschreibung

- lineare Afa
- degressive Afa
- erhöhte Afa (**statt** der Normal-Afa, z.B § 7h)
- Sonder-Afa (**neben** der Normal-Afa, z.B § 7g)

Erhaltungsaufwand

Abzug im Zeitpunkt der Zahlung § 11 EStG

- lfd. Renovierung
- Instandsetzung
- Nachholung von Renovierung / Instandsetzung
- Modernisierung
- Kosten bis 4.000 € ohne USt auf Antrag stets (EStR 157 (1) S 2), aber nicht bei Fertigstellung

Verteilung von Erhaltungsaufwand bei Gebäuden auf 5 Jahre möglich § 82 b EStDV

Aufwand für Baumaßnahmen

Erhaltungsaufwand
EStR 157 Abs. 1

- Austausch von Fenstern
- Einbau einer Zentralheizung
- Einbau messtechnischer Anlag. zur verbrauchsabhängigen Abrechnung
- Anschluss Breitbandanlagen

sofort abzugsfähige WK

nachträgliche Herstellungskosten EStR 157 Abs. 2

- Erweiterung
- über den ursprünglichen Zustand hinausgehende wesentliche Verbesserung (§ 255 Abs. 2 Satz 1 HGB)
- Kosten der Ablösung von Nutzungsrechten sind AK

**HK nicht mehr als 4.000 €
ohne USt auf Antrag WK**

AK von Grundstücken

- Kaufpreis
- Notargebühren für Kaufvertrag
- Grundbuchkosten für Eigentumswechsel
- Maklerprovisionen
- Grunderwerbsteuer
(einschließlich Säumniszuschläge)
- übernommene Zinsen des Veräußerers
- Reisekosten
- Erschließungs-, Anliegerkosten (wenn erstmalig)

weitere HK / AK einer Immobilie

- Abbruch des Altgebäudes EStH 33 a
- Aushub der Baugrube
- Mängelbeseitigung während der Erstellung (keine AfaA)
- Architekt, Statiker
- vergebliche Planungskosten
- Anschluss von Strom, Wasser, Abwasser
- Fahrkosten zur Baustelle
- Umzäunung (nicht aber Grünanlagen)
- Auffahrten, Wege

HK bei einer fertigen Immobilie

Herstellungskosten sind anzunehmen,
wenn ein Gebäude

- durch eine Baumaßnahme in seiner Substanz vermehrt
- in seinem Wesen geändert
- über seinen bisherigen Zustand hinaus erheblich verbessert wird

AK bei teilentgeltlichem Erwerb

vorweggenommene Erbfolge

- Gleichstellungsgelder an Angehörige
- Abstandszahlungen
- Übernahme von Verbindlichkeiten

Aufteilung in einen

- entgeltlichen Teil
- unentgeltlichen Teil

Rechtsfolge

- neue Afa nach AK
- Afa des Rechtsvorgängers

Kaufpreisaufteilung

**Kaufpreis für bebaute Grundstücke
ist aufzuteilen auf (EStH 43)**

Gebäude

Grund und Boden

**nach dem Verhältnis der
Verkehrswerte**

Grundsätze der Abschreibung

- jedes Wirtschaftsgut für sich
- Wertverzehr wird berücksichtigt
- Gebrauch oder Nutzung der Sache unerheblich
- Beginn der Abschreibung **ausschließlich mit Anschaffung oder Herstellung**
- Bezahlung des Wirtschaftsgutes unerheblich
- Miteigentum wird einheitlich abgeschrieben

Angeschafft ist ein WG mit seiner Lieferung. **Geliefert** ist ein WG, wenn die Verfügungsmacht übertragen wurde. Zivilrechtliches / wirtschaftliches Eigentum nicht erforderlich; Erlangung des Besitzes mit dem Recht über die Sache zu verfügen reicht aus.

Hergestellt ist ein WG mit seiner Fertigstellung (= einsatzbereit zur Einnahmeerzielung)

Abschreibung der Gebäudearten

Mietwohnneubauten

- Wohnzwecke
- neu erstellt
- im Inland

ab 2006 entfallen

- 4 % degressive AfA
- oder 2 % lineare AfA

Wirtschaftsgebäude

- Betriebsvermögen
- keine Wohnzwecke
- Bauantrag n. 31.3.1985

- 3 % lineare AfA
- keine degressive AfA

andere Gebäude

Voraussetzungen der anderen Gebäudearten sind nicht erfüllt

- 2 / 2,5 % lineare AfA
- keine degressive AfA

- bei linearer AfA ist kürzere Nutzungsdauer möglich § 7 Abs. 4 S. 2
- Absetzungen für außergewöhnl. technische oder wirtschaftliche Abnutzung (AfaA) bei linearer **und** (auch!) degressiver Gebäude-Afa möglich (EStR 44 Abs. 12)

Abschreibung von Gebäuden

entfallen
ab 2006

lineare Abschreibung § 7 Abs. 4 EStG	→	immer möglich 2 % (3 % im BV)
degressive Abschreibung § 7 Abs. 5 EStG	→	nur Wohnneubauten 4 % in 10 Jahren
erhöhte Afa für Ausbauten § 7 c EStG	→	5 Jahre mit 20 %
erhöhte Afa für Bau- denkmale § 7 i EStG	→	8 Jahre mit 9 % 4 Jahre mit 7 %
erhöhte Afa für Sozial- wohnungen § 7 k EStG	→	5 Jahre mit 10 % 5 Jahre mit 7 %
Sonder-Afa für Förder- gebiet § 4 FördG	→	25 % im 1. oder bis zum 5. Jahr

Wirtschaftsgebäude

Gebäude,

- die zu einem BV gehören (auch gewillkürt)
- die nicht Wohnzwecken dienen

➔ 3 % Afa

Ansatz der tatsächlichen Nutzungsdauer,
wenn diese kürzer

Probleme der Gebäude Abschreibung

AK / HK

ABC der Aufwendungen bei einem Grundstück EStH 33a

Aufteilung der AK auf
Grund und Gebäude



EStH 43

unentgeltlicher Erwerb



§ 11d EStDV

nachträgliche AK/HK



EStH 44

Beginn der Abschreibung



linear: zeitanteilig
degressiv: Jahresbetrag

Ende der Abschreibung



immer zeitanteilig

AfA bei Miteigentum



nur einheitlich

Anschaffungsnaher Aufwand

früher EStR 157 Abs. 4 **jetzt** § 6 Abs. 1 Nr. 1a

- Anschaffung einer Immo
- Erhaltungsaufwand innerhalb der ersten 3 Jahre
- bei mehr als 15 % der AK **keine WK**

BFH

Welche Aufwendungen zu den AK oder HK zählen, bestimmt sich auch für die Einkünfte aus V + V nach § 255 HGB. Allein die Höhe der Aufwendungen und ihre Nähe zur Anschaffung des Gebäudes führen noch nicht zu AK oder HK

Anschaffungsnahe Aufwendungen

Sog. anschaffungsnahe Aufwendungen sind nicht allein wegen ihrer Höhe oder ihrer zeitlichen Nähe zur Anschaffung eines Gebäudes als HK zu beurteilen; soweit sie nicht der Herstellung oder Erweiterung eines Gebäudes dienen, stellen sie nur dann HK dar, wenn sie zu seiner wesentlichen Verbesserung gemäß § 255 Abs. 2 Satz 1 HGB führen (Änderung der Rechtsprechung). Instandsetzungs- und Modernisierungsmaßnahmen, die für sich allein noch als Erhaltungsmaßnahmen zu beurteilen wären, können in ihrer Gesamtheit zu einer wesentlichen Verbesserung gemäß § 255 Abs. 2 Satz 1 HGB führen, wenn dadurch der Gebrauchswert (das Nutzungspotenzial) eines Wohngebäudes gegenüber dem Zustand im Zeitpunkt des Erwerbs deutlich erhöht wird

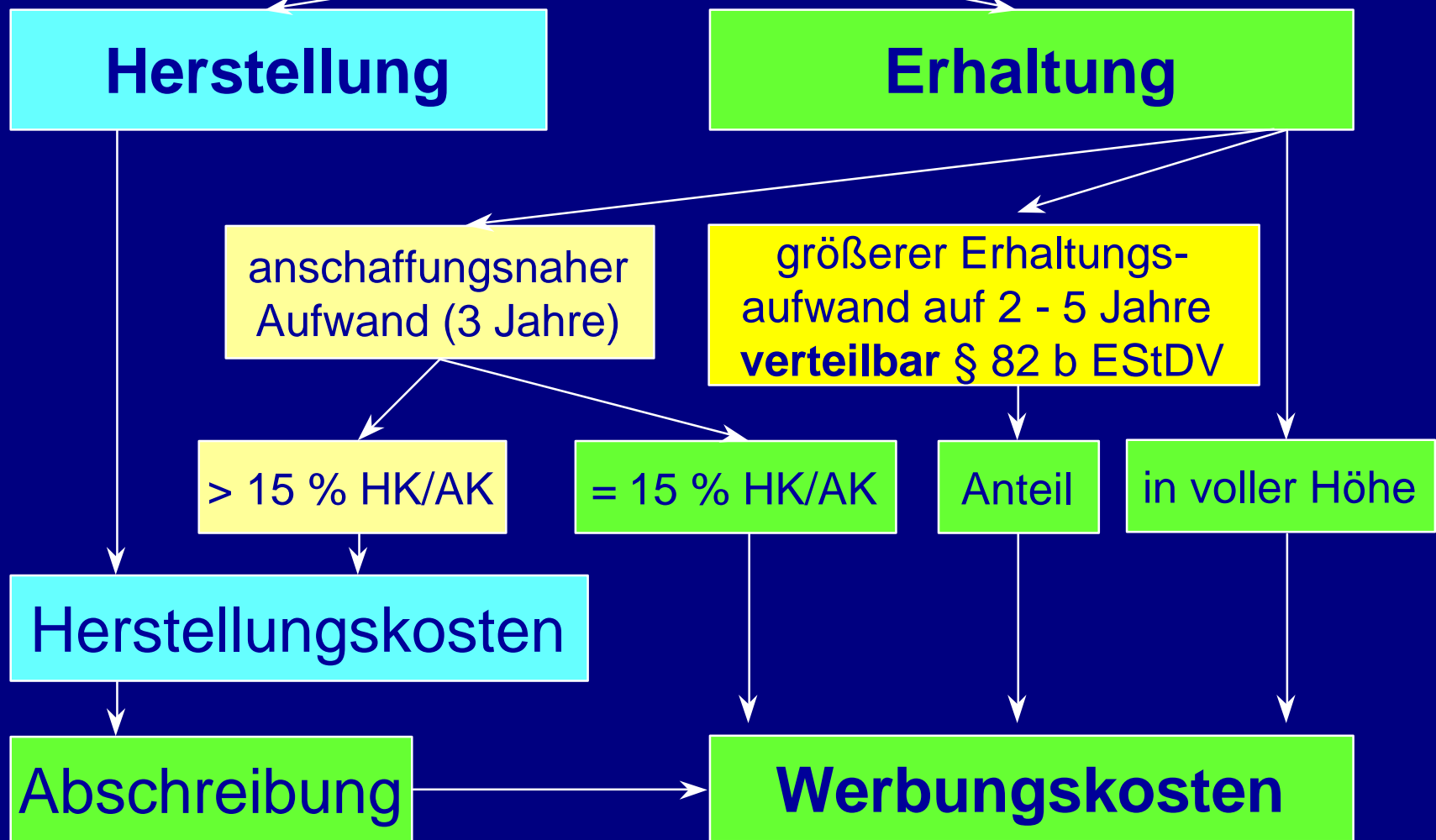
BFH Urteil vom 12.09.2001 IX R 39/97 BFH/NV 2002 S. 968

Anschaffungsnahe Aufwendungen

Baumaßnahmen im Anschluss an den Erwerb eines vermieteten Wohngebäudes, die zu einer deutlichen Nutzungserweiterung bei den Fenstern und den Sanitäreinrichtungen führen, haben noch nicht die wesentliche Verbesserung des Gebäudes gemäß § 255 Abs. 2 Satz 1 HGB zur Folge; ihre Kosten sind daher sofort abziehbare Werbungskosten BFH Urteil vom 20.08.2002 IX R 21/00

Wird durch Baumaßnahmen zwar der Nutzungswert der Fenster und Bäder deutlich erhöht, bei der vorhandenen Heizungsanlage dagegen lediglich der Heizungskessel samt Brenner ausgetauscht, dann sind die dafür aufgewendeten Kosten insgesamt keine Anschaffungs- oder Herstellungskosten gemäß § 255 HGB BFH Urteil vom 20.08.2002 IX R 43/00

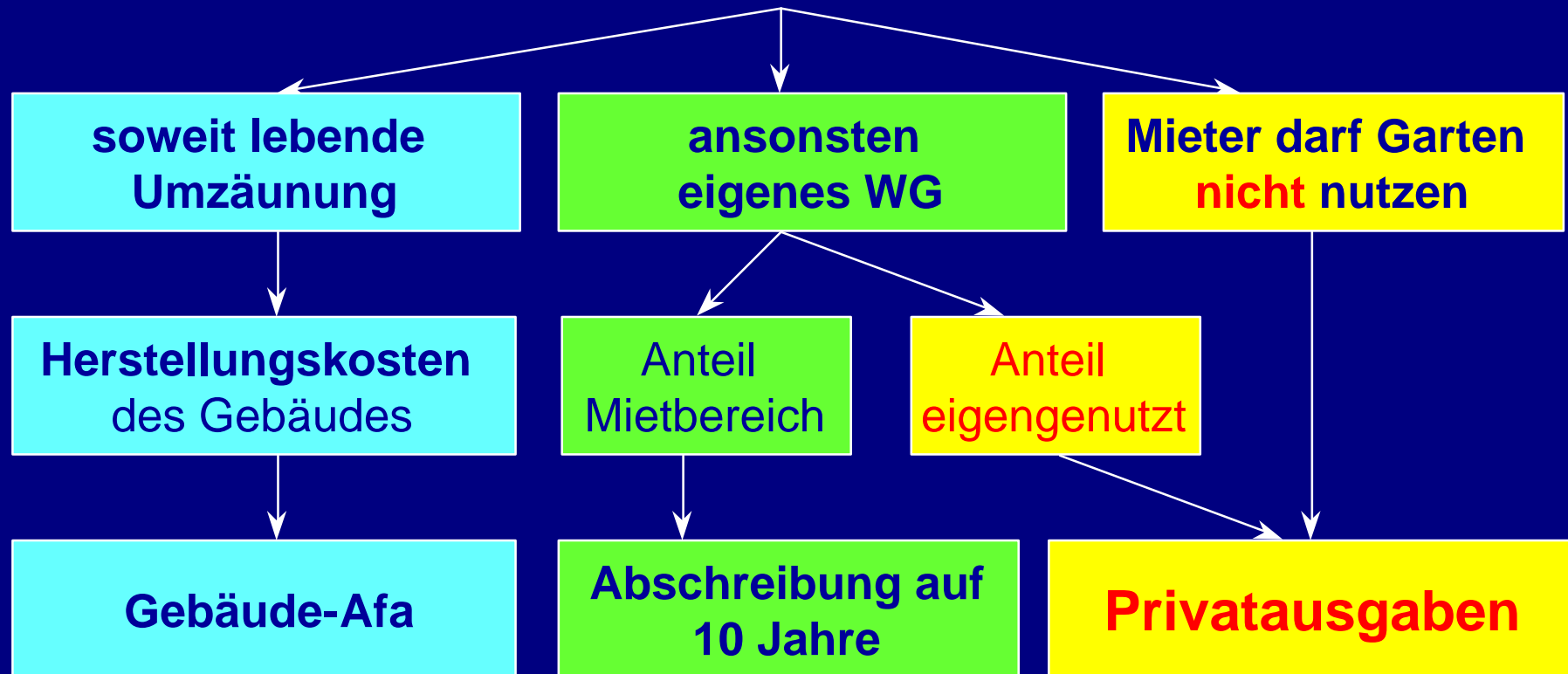
Gebäudeaufwand für



§ 5555
HM

Aufwand für gärtnerische Gestaltung

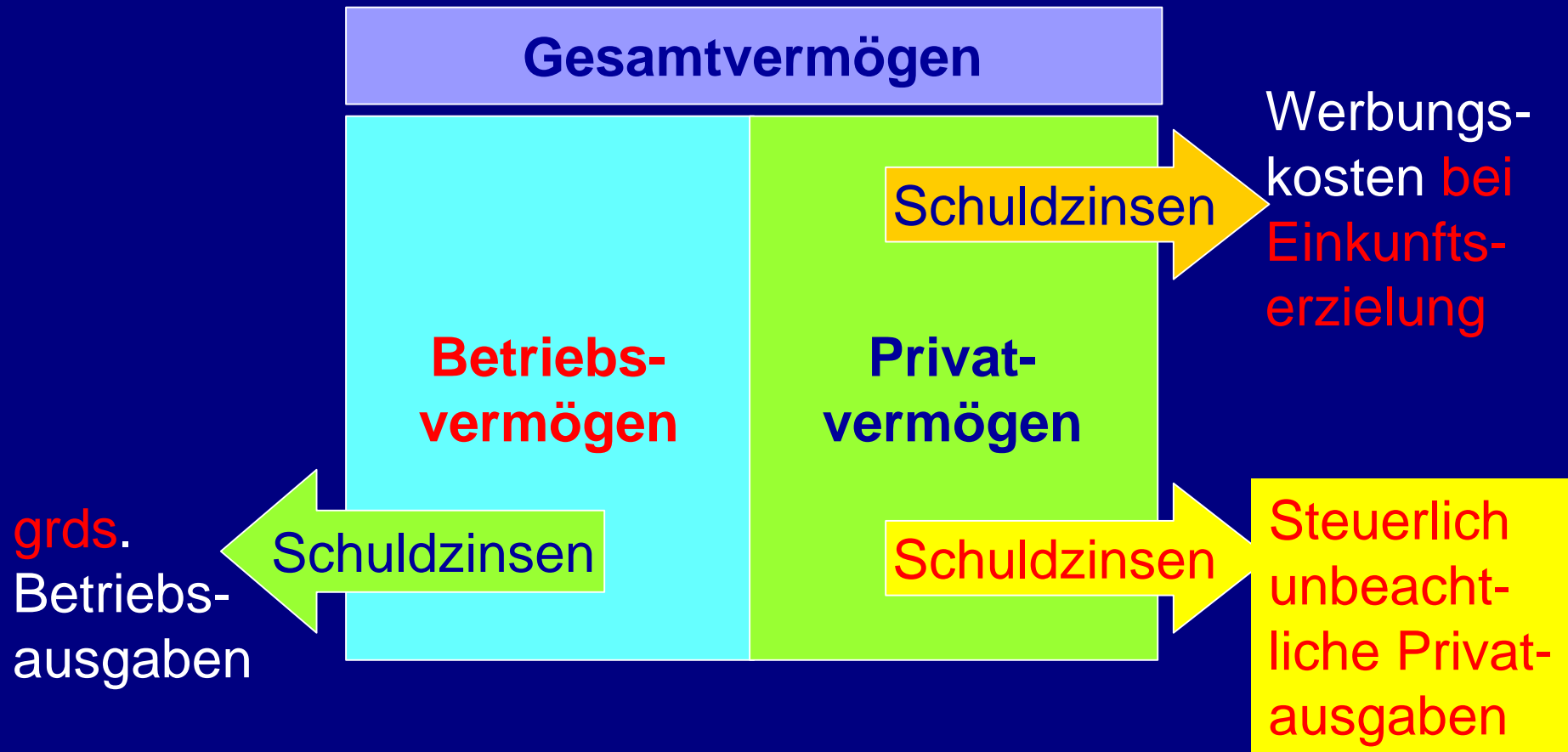
(EStR 157 Abs. 3)



Kosten der Finanzierung

- Schuldzinsen
- Bauzeitzinsen
- Damnum / Disagio
- Notarkosten für Grundschuldbestellung
- Grundbuchamt für Grundschuldbestellung
- Gebühren z.B. Objektbesichtigung
- Abschlussgebühr Bausparvertrag
- Reisekosten

Steuerliche Auswirkung von Schuldzinsen



Damnum

5. Bauherreenerlass BMF vom 20.10.2003
- strengere Abgrenzung Bauherr – Erwerber
 - Damnum **nur 5 %** bei 5 Jahren Zinsbindung

Schuldzinsen bei NB

Berücksichtigung von Schuldzinsen als WK bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung

Erwirbt der Nießbrauchsberechtigte Miteigentum an dem zu Vermietungszwecken genutzten Nießbrauchsgrundstück, sind die damit in Zusammenhang stehenden Aufwendungen steuerlich unbeachtlich, weil Vermietungseinkünfte allein auf Grund des Nießbrauchs erreicht werden.

FG Hamburg, Urteil vom 24. 07. 2002 - VI 171/00 0813521
(nrkr – BFH Az.: IX B 168/02)

Schuldzinsen

Aufteilung des Gesamtpreises bei Anschaffung eines gemischt genutzten Gebäudes zum Zwecke der Zuordnung der Finanzierungskosten

Ebenso wie im Falle der Herstellung eines gemischt genutzten Gebäudes (Urteil des BFH vom 27.10.1998 IX R 44/95, BStBl II 1999, 676) kann auch **im Anschaffungsfall** ein einheitlicher Gesamtkaufpreis zur Zuordnung der Finanzierungskosten nach dem Verhältnis der selbstgenutzten und vermieteten Wohnflächen aufgeteilt werden. Die unmittelbare Zahlung der so zugeordneten Kosten mit Darlehensmitteln begründet den für den WK-abzug erforderlichen wirtschaftlichen Zusammenhang

FG Düsseldorf Urteil vom 26.11.2001 14 K 7133/00

Schuldzinsen bei gemischter Nutzung



Schuldzinsen bei gemischter Nutzung

BMF vom 16.4.2004

- Zuordnung der AK lt. Vertrag
ansonsten Verhältnis der Flächen
- Zuordnung der HK nach Gebäudeteil
ansonsten Verhältnis der Flächen
- getrennte Finanzierung
- Zuordnung der Zahlung

sonstige WK

- Grundsteuer
- Versicherungen
- Hausverwaltung
- Müll, Wasser
- Heizung
- Reisekosten
- vergebliche Planungskosten
- Erbbauzins

Ausnahmen vom Zufluss- / Abflussprinzip

- regelmäßig wiederkehrende Zahlungen § 11
- Abschreibung von abnutzbaren WG § 7
- Abgang von **nicht** abnutzbaren WG § 4 (3) S 5
- Zufluss **laufender** Arbeitslohn § 38a (1) S 2
- außerordentliche Einkünfte § 34 EStG
- Großspenden § 10 b (1) Satz 3 EStG
- Sonderregelungen für Vermietung / Verpachtung
 - Mietvorauszahlungen EStR 163 (2)
 - Modernisierung best. Anlagen § 82 a EStDV
 - Erhaltung § 82 b EStDV
- Vorauszahlungen für langfristige (mehr als fünf Jahre) Nutzungsüberlassungen

Wirtschaftliche Zuordnung

regelmäßig wiederkehrende Zahlungen



Voraussetzungen für die wirtschaftliche Zuordnung:

- regelmäßig wiederkehrende Zahlungen
- wirtschaftliche Zugehörigkeit zu anderem Kalenderjahr
- Zahlung innerhalb der kurzen Zeit

§ 11 EStG rückwirkend verschärft

BFH

Erbbauzinsen sind Entgelt für die Grundstücksnutzung und sind bereits im Jahr der Zahlung sofort abzuziehen.

Richtlinien-Umsetzungsgesetz vom 28.10.2004

Vorauszahlungen für langfristige (mehr als fünf Jahre) Nutzungsüberlassungen wie Erbbauzinsen sind bei der Ermittlung der Einkünfte, z.B. im Rahmen von Vermietung und Verpachtung, auf den gesamten vereinbarten Vorauszahlungszeitraum **zu verteilen**.

Die neue Gesetzesfassung gilt bereits für Zahlungen, die nach dem **31.12.2003** geleistet wurden.

§ 11 EStG rückwirkend verschärft

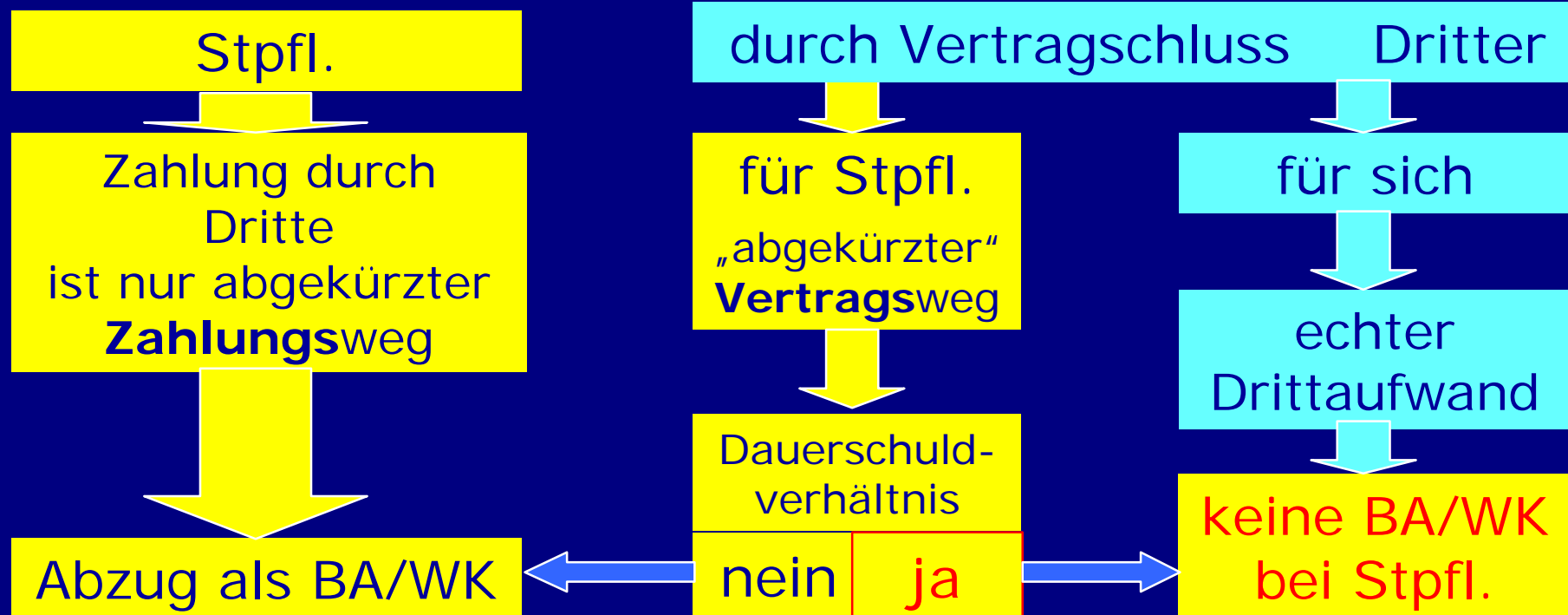
- § 52 Abs. 30 EStG
Erbbauzinsen und andere Entgelte für die Nutzung eines Grdst rückwirkend erstmals für VZ 04
- übrige Fälle nach § 52 Abs. 1 EStG ab VZ 2005
z.B. Mobilienleasing
- Antrag auf Anwendung bereits für den VZ 2004 möglich
- gesetzliche Klarstellung kommt
- nicht für Damnum / Disagio, das vor dem 1.1.2006 abgeflossen ist

Einkommensteuer V + V Problemfälle

Drittaufwand

kein Abzug als BA / WK von fremden Aufwendungen

Wer ist **Schuldner** der BA/ WK ?



Drittaufwand beim Arbeitszimmer

- Wer ist Eigentümer des Gebäudes
- Wer hat AK / HK getragen
- Wer trägt grundstücksorientierte Aufwendungen
- Wer trägt nutzungsorientierte Aufwendungen des Arbeitszimmers
- Wer nutzt Arbeitszimmer

Häusliches Arbeitszimmer

Berücksichtigung der tatsächlichen Aufwendungen

grds.
Abzugsverbot

max. 1.250 €

unbegrenzter
Abzug
bei Mittelpunkt
der gesamten
„Einkünfte“

dort überwiegend
tätig (Zeitgrenze)

kein anderer
Arbeitsplatz

Abzug entfällt ab 2007

V + V bei Nutzungsberechtigung

- Nießbrauch
- Wohnrecht
- Afa-Berechtigung
- Ablösezahlungen i.d.R. nachträgliche AK auf GrdSt und **keine WK**
- Vermieterstellung
- Rückvermietung

Nießbrauch

ZuwendungsNB

VorbehaltsNB

SicherungsNB

NB ist Vermieter, wenn für Mieter erkennbar

keine Einkünfte

keine Afa für NB

Afa für VorbNB als Alt-Eigent.

Rückvermiet. an Eigent. i.dR. § 42

Vermietung an Eigentümer möglich

Erbbaurecht

- Erbbaurecht im BV ist Anlagevermögen
- Erbbauzinsen keine Anschaffungskosten des Erbbaurechts
- Entgelt für die Nutzung des Grundstücks
- im betrieblichen Bereich BA bzw. beim Empfänger BE
- im privaten Bereich stellt das Entgelt Vermietungseinnahmen dar. Leistungen beim Heimfall des Erbbaurechts sind wirtschaftlich Gegenleistung für die vorherige Nutzung
- Grunderwerbsteuer, Maklerprovision, Notar- und Gerichtskosten, Erschließungsbeiträge sind AK des WG "Erbbaurecht"
- Bei Erwerb eines bebauten Erbbaurechts entfallen die gesamten AK auf das Gebäude
- Auf Antrag kann die Zahlung des gesamten Entgelts in einem KJ. auf die (verbleibende) Laufzeit des Erbbaurechts verteilt werden, längstens jedoch auf zehn Jahre

Vermietungsgemeinschaften

Probleme

- wer ist Vertragspartner der Mieter
- Einkunft bei Unterbeteiligungen
- Vermietung unter Miteigentümern
- Hinzuerwerb von Miteigentumsanteilen
- Ergebnisverteilung bei abweich. Kostentragung nur wenn wirtschaftlich vernünftige Gründe, die grundstücksbezogen sind (EStR 164 Abs. 1)
- Eigennutzung / eigenbetriebliche Nutzung

EStR 164 Miteigentum und Gesamthand

Beispiele

Beispiel 1:

A, B und C sind zu je $\frac{1}{3}$ Miteigentümer eines Dreifamilienhauses mit einer Gesamtwohnfläche von 240 qm. Von den Wohnungen, die gleich groß und gleich viel wert sind, hat die Gemeinschaft zwei Wohnungen an Fremde vermietet und eine an A.

Beispiel 2:

Wie Beispiel 1. Die an A vermietete Wohnung ist jedoch 120 qm, die beiden an die Fremden vermieteten Wohnungen sind je 60 qm groß. Das Wertverhältnis der Wohnungen entspricht der jeweiligen qm-Zahl.

Beispiel Vermietergemeinschaft

OFD München vom 07.04.2005 nach BFH 18.05.05, BStBl II 2004, S. 929

Geschwister A und B sind zu je 1/2 Miteigentümer eines Dreifamilienhauses (HK 300 T€) mit einer Gesamtwohnfläche von 180 qm. Von den gleichen Wohnungen hat die Gemeinschaft **eine Wohnung an B** und eine an Fremde vermietet. Eine Wohnung ist den Eltern **unentgeltlich** überlassen. Die Miete beträgt je Wohnung 6.000 €/ Jahr, die Kosten des Hauses 9.000 €/ Jahr.

A hat Einnahmen 2 x 3.000 € und B 1 x 3.000 €

A hat Afa 2 x 1.000 € und B 1 x 1.000 €

A hat lfd WK 2 x 1.500 € und B 1 x 1.500 €

A hat Einkünfte von 1.000 € und B von 500 €

Familienvermietung

Voraussetzung für die steuerrechtliche Anerkennung eines Mietvertrages nach Maßgabe des sog. **Fremdvergleichs** ist, dass die Hauptpflichten der Mietvertragsparteien wie Überlassen einer konkret bestimmten Mietsache und Höhe der zu entrichtenden Miete (vgl. § 535 BGB) stets **klar und eindeutig vereinbart** sowie entsprechend dem Vereinbarten **durchgeführt** werden

BFH Urteil vom 20.10.1997 IX R 38/97

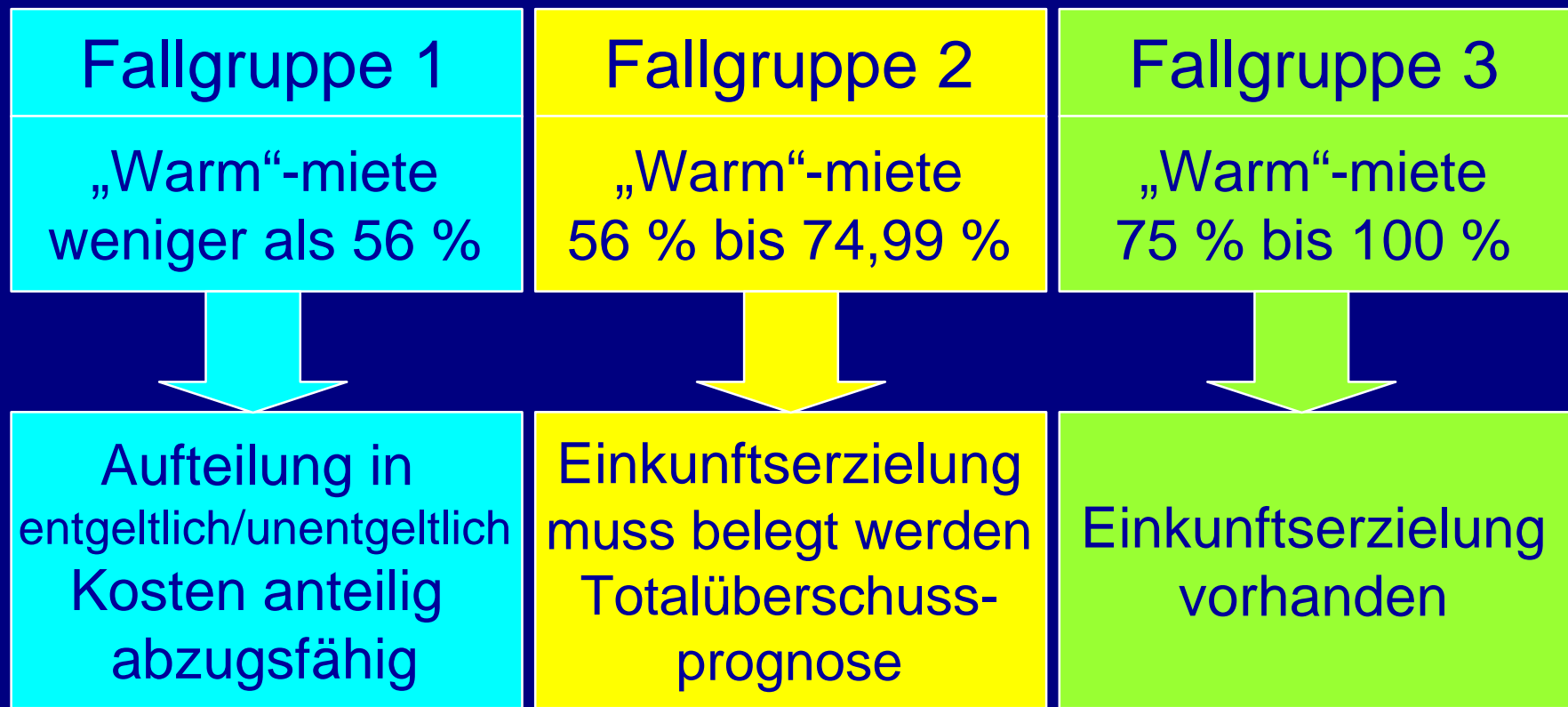
Verträge unter Angehörigen

sind der Besteuerung **nur dann** zugrunde zu legen, wenn

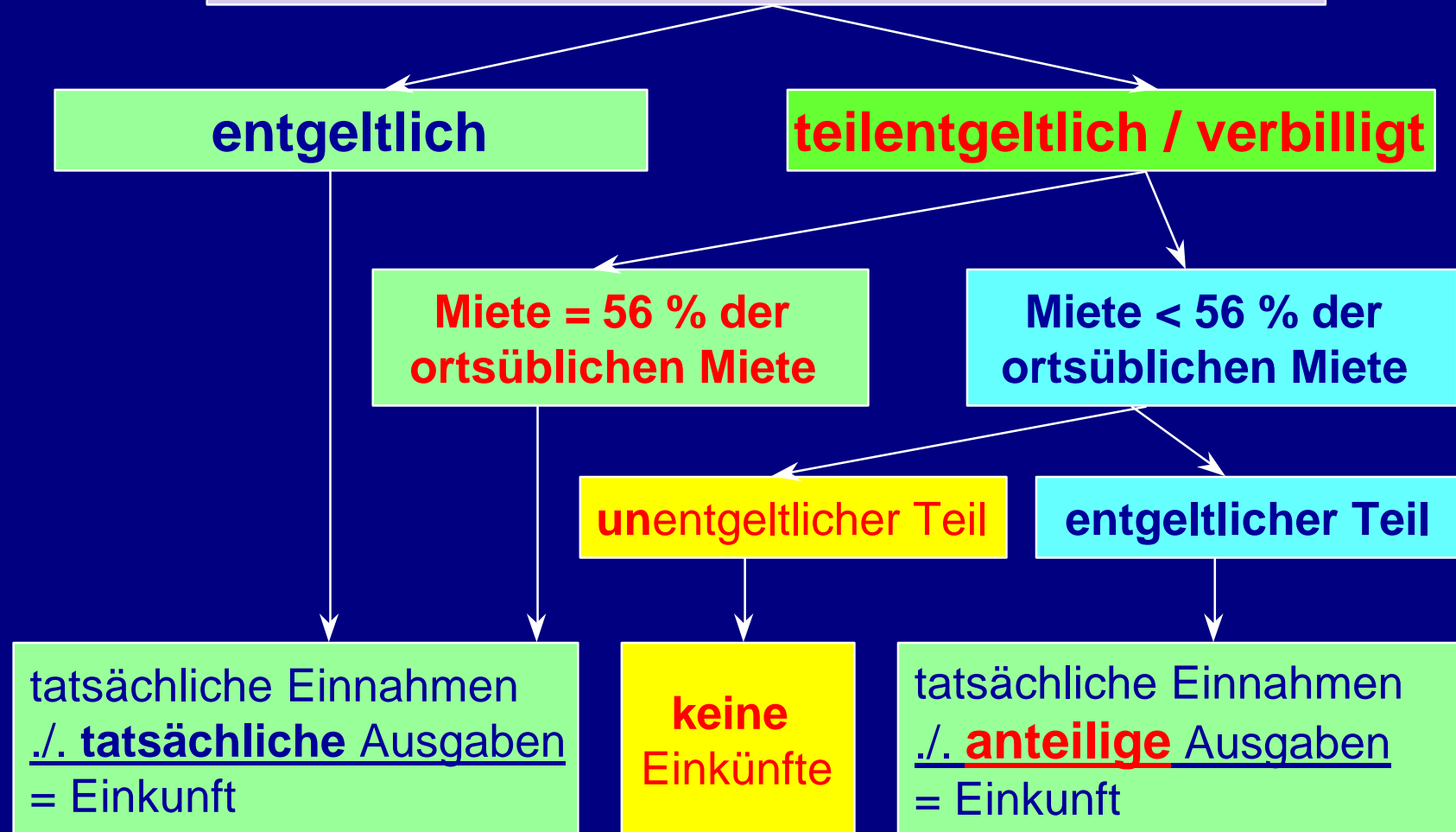
- sie bürgerlich-rechtlich wirksam geschlossen und
- entsprechend der Vereinbarung durchgeführt werden
- und darüber hinaus (sog. Fremdvergleich)
 - sowohl die Gestaltung als auch
 - die Durchführung des Vereinbarten dem zwischen Fremden Üblichen entspricht

EStR 19 Rechtsverhältnisse zwischen Angehörigen

Verbilligte Vermietung



Verbilligte Vermietung



bei Mieten < 75 % ist Einkunftserzielungsabsicht nachzuweisen

Beispiel verbilligte Vermietung

V vermietet an M eine 100 qm-Wohnung für 400 € Warmmiete. Die ortsübliche Warmmiete wäre 1.000 €.

Die tatsächliche Warmmiete beträgt nur 40 % der ortsüblichen Warmmiete. Die WK können nur mit 40 % angesetzt werden.

Bei einer Warmmiete von 750 € (= 75 % der ortsüblichen Warmmiete) können die WK in jedem Fall zu 100 % angesetzt werden.

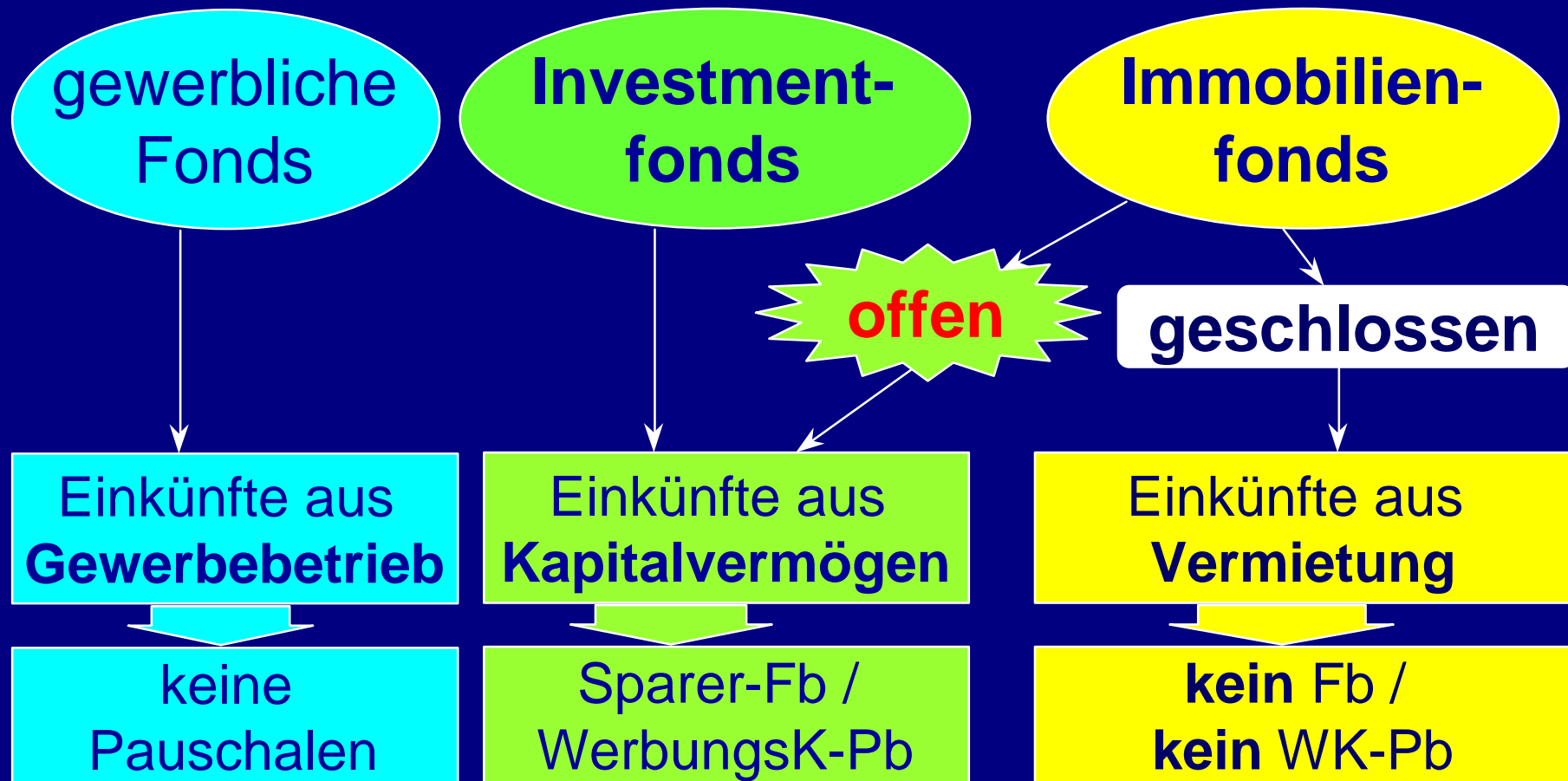
Bei einer Warmmiete von 560 € bis 749 € muss ein Totalüberschuss belegt werden.

Ferienwohnungen

- ausschließlich Vermietung an wechselnde Feriengäste
 - Überschusserzielungsabsicht ohne weitere Prüfung
 - unerheblich, ob Vermietung in Eigenregie / durch Dritte
- teils selbst genutzt und teils an wechselnde Feriengäste
 - Totalüberschuss in 30 Jahren
 - ggf. kürzerer Zeitraum der tatsächl. Vermögensnutzung
- teils selbst genutzt und teils vermietet, mit Leerstandszeiten
 - Aufwendungen entsprechend aufzuteilen
 - ggf. sind die auf die Leerstandszeiten entfallenden Aufwendungen zu 50 % der Selbstnutzung
 - kurzfristige Aufenthalte z.B. zur Endreinigung, Schlüsselübergabe, Reparaturen sind keine Selbstnutzung

BFH Urteil vom 06.11.2001 IX R 97/00

Einkunftsarten der Kapitalanlagen



Vorteile von Immobilienfonds

- Risikostreuung
- geringer Kapitaleinsatz möglich
- keine Nachschusspflicht
- kein Ärger mit Mietern
- kein Verwaltungsaufwand
- Sachwertanlage mit geringem Risiko
- steuerfreie Wertsteigerung des Grundvermögens
- Verlustzuweisungen in der Investitionsphase
- Mieterträge, Zinserträge, Wertsteigerungen

Unterscheidung der Fondsarten

Offener Fonds

- laufende Kapitalbeschaffung
- variables Kapital
- Verwendung für Geldmarktanlagen
- Anteil frei handelbar
- Einkünfte aus Kapitalvermögen
- Immobilienverkäufe steuerfrei

Geschlossener Fonds

- einmalige Kapitalbeschaffung
- festes Kapital
- Verwendung nur für eine begrenzte Anzahl von Immobilien
- Anteil schwer veräußerbar
- Auflösung meist erst nach 15-20 Jahren (steuerfrei)
- Einkünfte aus Vermietung

Bauabzugsteuer § 48 ff

- Unternehmer müssen 15 % einbehalten
- **nicht** bei Freistellungsbescheinigung
- **nicht**, wenn U nicht mehr als 2 Wohnungen vermietet

privates Veräußerungsgeschäft § 23

- Veräußerungsgeschäfte bei Grundstücken und Rechten, die den Vorschriften des bürgerlichen Rechts über Grundstücke unterliegen (z. B. Erbbaurecht, Mineralgewinnungsrecht)
- Zeitraum zwischen Anschaffung und Veräußerung nicht mehr als zehn Jahre
- einschließlich Gebäude und Außenanlagen, soweit sie innerhalb dieses Zeitraums errichtet, ausgebaut oder erweitert werden
- dies gilt entsprechend für Gebäudeteile, die selbständige unbewegliche Wirtschaftsgüter sind, sowie für Eigentumswohnungen und im Teileigentum stehende Räume
- ausgenommen sind WG, die im Zeitraum zwischen Anschaffung / Fertigstellung und Veräußerung ausschließlich zu eigenen Wohnzwecken oder im Jahr der Veräußerung und in den beiden vorangegangenen Jahren zu eigenen Wohnzwecken genutzt wurden

Immobilien als Betriebsvermögen

- Definition des Betriebsvermögens
- gewerblicher Grundstückshandel
- Betriebsaufspaltung

gewerblicher Grundstückshandel

BMF Schreiben vom 26.03.2004 IV A 6 - S-2240 - 46/04

- Veräußern Privatpersonen Grundstücke, ist bei der Prüfung, ob ein gewerblicher Grundstückshandel vorliegt, wesentlich auf die **Dauer der Nutzung** vor Veräußerung und die **Zahl der veräußerten Objekte** (mehr als 3 Objekte) abzustellen.
- Sind bebaute Grundstücke mindestens zehn Jahre vermietet worden, gehört grundsätzlich auch noch die Veräußerung der bebauten Grundstücke zur privaten Vermögensverwaltung. Dies ist unabhängig vom Umfang des veräußerten Grundbesitzes.
- Bei unbebauten Grundstücken, die vor Veräußerung selbst genutzt (z.B. als Gartenland) oder verpachtet wurden, führt die bloße Parzellierung für sich allein nicht zur Annahme eines gewerblichen Grundstückshandels. Beim An- und Verkauf von Grundstücken über mehrere Jahre liegt dagegen im Regelfall ein gewerblicher Grundstückshandel vor.

stl. Wirkung von Immobilienverkäufen

Alleineigentum
eines
Ehegatten

ein Objekt

Miteigentum
beider
Ehegatten

je ein Objekt für
jeden Ehegatten

Der Verkauf von mehr als **drei** Immobilien
in 5 Jahren stellt einen
gewerblichen Grundstückshandel dar

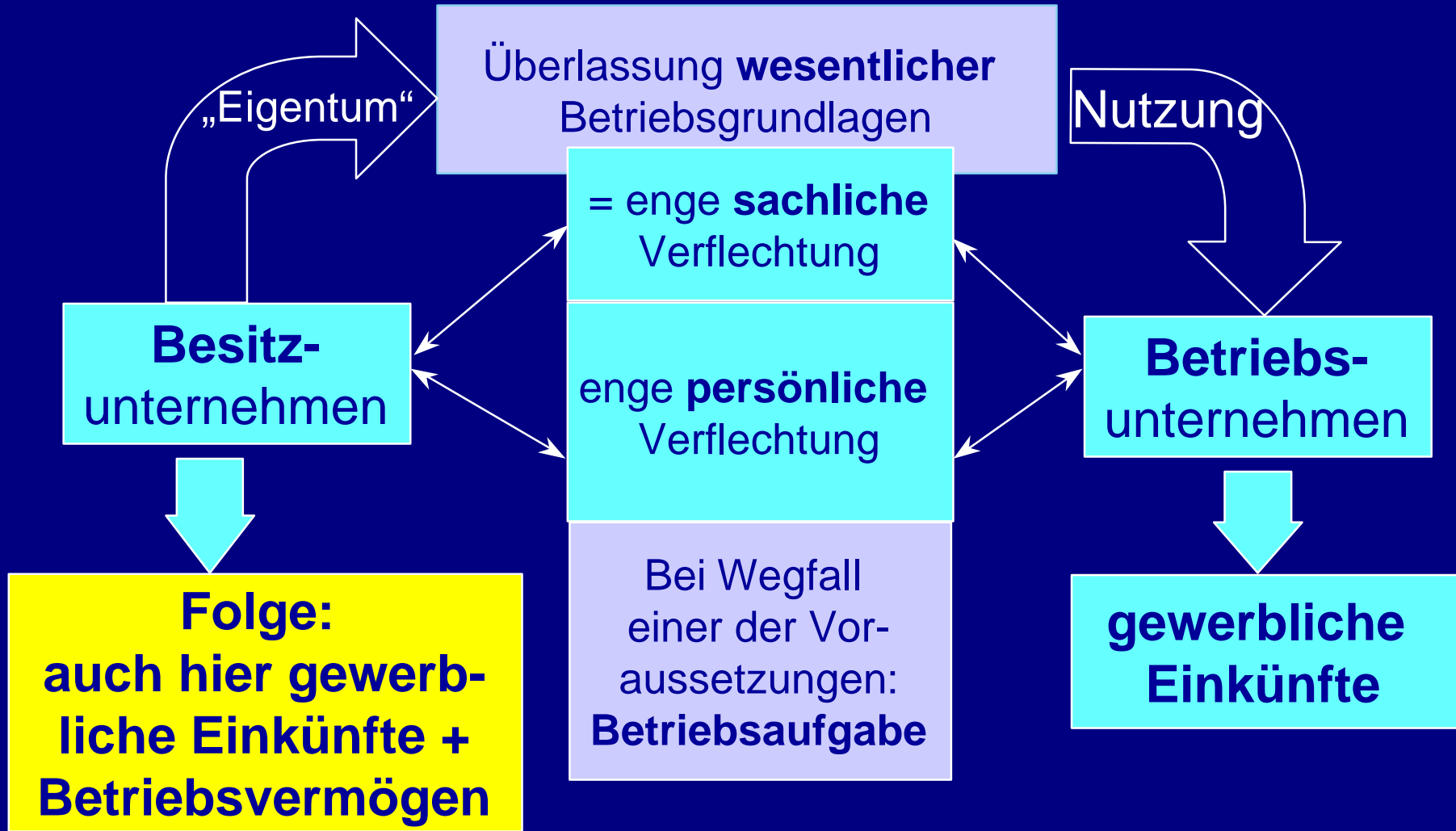
Betriebsaufspaltung

Die Vermietung von WG an ein anderes Unternehmen wird dann als **über eine reine Vermögensverwaltung hinausgehende** gewerbliche Tätigkeit angesehen, wenn das vermietende Besitzunternehmen mit dem mietenden Betriebsunternehmen **sachlich und personell** verflochten ist
BFH-Urteil vom 21.01.1999 IV R 96/96, BStBI II 2002, S. 771

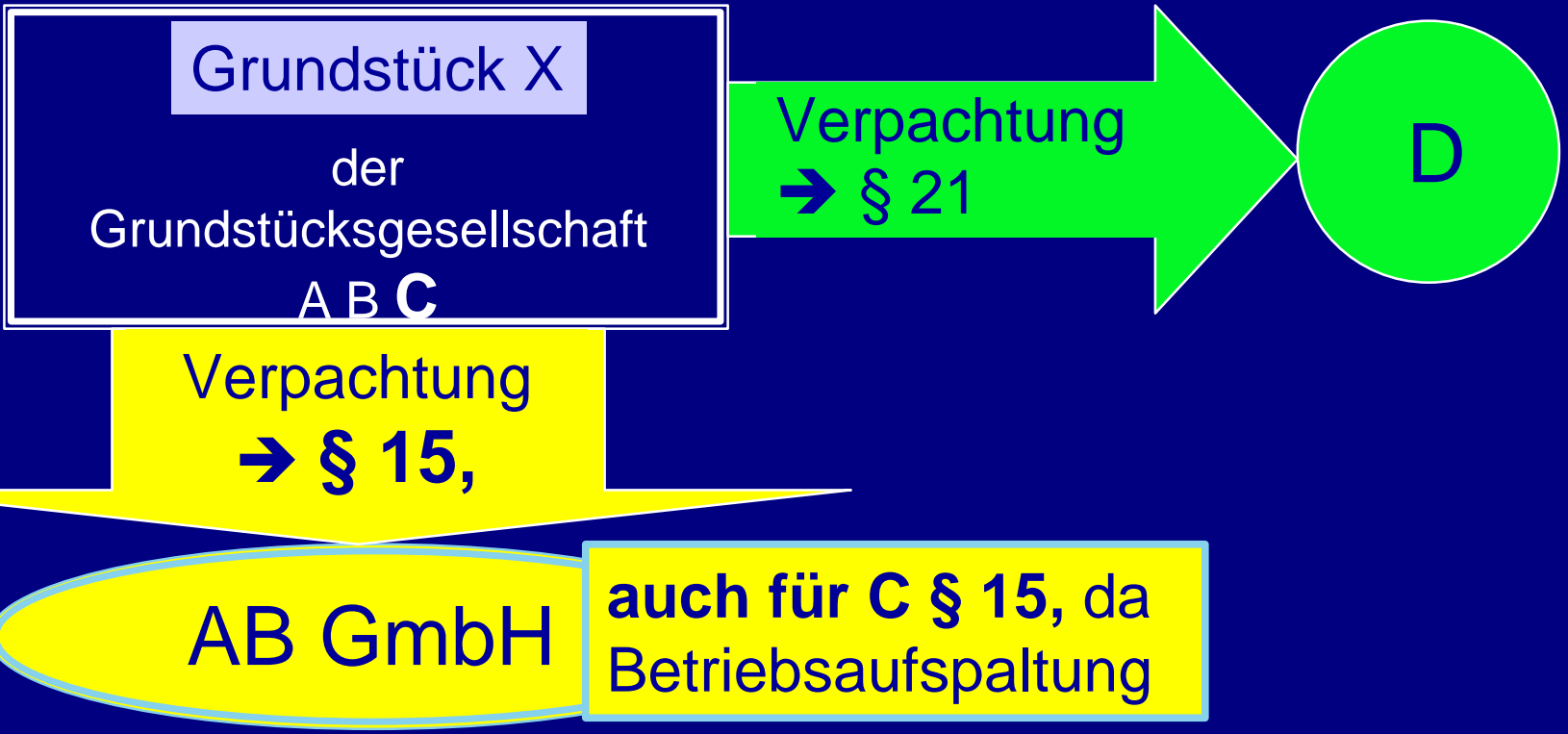
Die Vermietung und Verpachtung ist keine Vermögensverwaltung, sondern eine gewerbliche Vermietung und Verpachtung. Das **Besitzunternehmen ist Gewerbebetrieb.**

Reine Wohnungsvermietungen bei Betriebsaufspaltung sind allerdings nicht gewerblich, wenn die Wohnungen nicht als (gewillkürtes) Sonder-BV ausgewiesen sind
BFH-Urteil vom 27.08.1998, BStBI II 1999, S. 279

Betriebsaufspaltung



Einkünfte aus § 21 oder § 15



Gründe für Betriebsaufspaltung

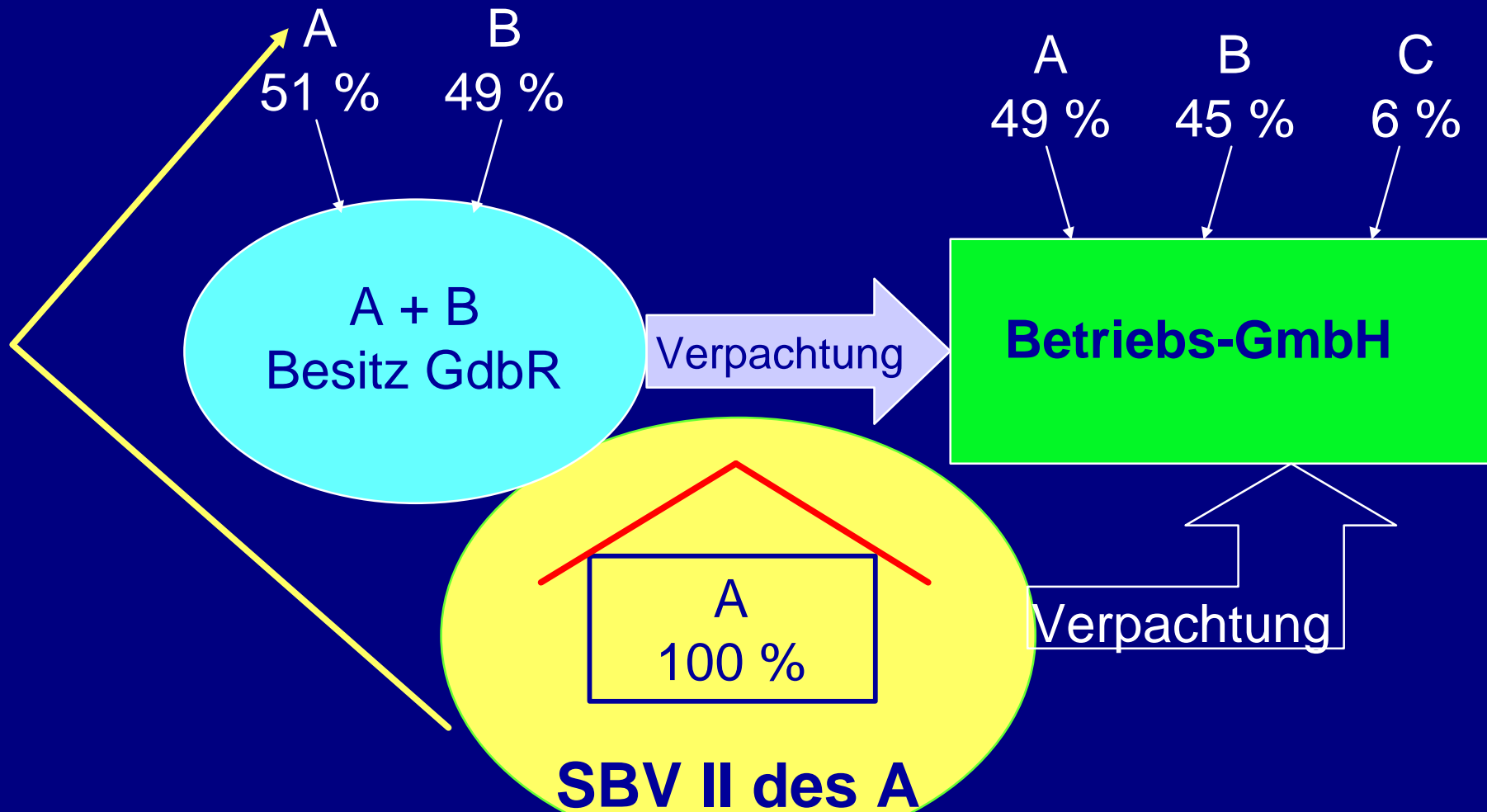
Vorteile

- Vergütungen der GGf sind BA
- Rückstellungen für Pensions-Zusagen
- Auslagerung der Haftung
- Vorteile für BV bei ErbSt

Nachteile

- WG sind BV
- stille Reserven sind stpfl.
- Erträge aus Verkauf der WG mit GewSt

Sonder-BV bei Betriebsaufspaltung



neue Urteile

- Im Rahmen der Veräußerung eines Mietwohngrundstücks vom Verkäufer übernommene Instandsetzungsaufwendungen sind nicht als Werbungskosten abziehbar
BFH Urteil vom 14.12.2004 IX R 34/03
- Eine Wohnfläche von mehr als 250 qm und/oder eine Schwimmhalle machen eine Überprüfung der Einkünfteerzielungsabsicht anhand eines Prognosezeitraums von 30 Jahren für die Erzielbarkeit eines Totalüberschusses erforderlich
BFH Urteil vom 06.10.2004 IX R 30/03
- Die Vermietung von einer Grundstücksgemeinschaft an einen Miteigentümer ist anzuerkennen, wenn der anmietende Miteigentümer das gemeinschaftliche Wohnhaus insgesamt über seinen Miteigentumsanteil hinaus nutzt
BFH Urteil vom 18.05.2004 IX R 49/02

Umsatzsteuer

USt bei Vermietung

**Grundsatz:
steuerfrei § 4 Nr. 12 UStG**

**Nachteil:
kein Vorsteuerabzug § 15 (2) Nr. 1 UStG**

Option zur Steuerpflicht mit VorSt-Abzug § 9:

- Vermietung an anderen U für dessen U
- Mieter muss VorSt-abzugsberechtigt sein

gemischt genutzte Immobilie

VorSt-Abzug soweit Immo dem Unternehmen zugeordnet ist (neues Wahlrecht)

- anteilige Zuordnung zum Unternehmen
- volle Zuordnung zum Unternehmen

➤ USt-Pflicht für nichtunternehm. Nutzung
Problem ist BMG nichtunternehm. Nutzung
§ 10 (4) 2: entstandene Ausgaben
neu im Gesetz: bei Immobilien 1/10 der anteiligen
AK pro Jahr; danach BMG = 0 für die Privatnutzung

Beispiel Vorsteuer bei Immobilie

B errichtet für 300.000 + 48.000 USt ein Gebäude, das er zu einem Drittel unternehmerisch und zu 2 Drittel privat nutzt.

B kann das Gebäude zu einem Drittel seinem Unternehmen zuordnen. B erhält 16.000 USt als Vorsteuer erstattet.

B kann das gesamte Grundstück seinem Unternehmen zuordnen. B erhält 48.000 USt als Vorsteuer erstattet. B muss die private Nutzung der USt unterwerfen. BMG ist jedes Jahr ein Zehntel der anteiligen HK (200.000), die Steuer beträgt jährlich 3.200

UStl. Verteilung auf 10 Jahre unzulässig

Niedersächsisches FG mit Urteil vom 28.10.2004 (5 K 351/04)

Eine umsatzsteuerrechtliche Verteilung der Gebäude-HK auf 10 Jahre ist nicht mit den Vorgaben der 6. EG-Richtlinie vereinbar. Entsprechend ertragsteuerlichen Grundsätzen (§ 7 Abs. 4 EStG) ist eine Verteilung auf 50 Jahre vorzunehmen. Bei einer gemischten Gebäudenutzung ist bei der Bemessungsgrundlage für die Versteuerung des privaten Nutzungsanteils eine 'Gebäudeabschreibung' von 2 % und nicht von 10 % anzusetzen. Die Bestimmungen der 6. EG-Richtlinie knüpfen an den technischen und wirtschaftlichen Wertverzehr eines Gebäudes an. An diesen Vorgaben muss sich das nationale Umsatzsteuerrecht (hier: § 10 Abs. 4 Satz 1 Nr. 2 UStG) messen lassen. Demzufolge ist eine Verteilung auf 10 Jahre nicht nur unrealistisch, sondern auch nicht sachgerecht und deshalb mit dem EU-Recht nicht vereinbar.

Arbeitszimmer in Miteigentum

EuGH vom 21.4.05 C 25/03

voller VorSt-Abzug für den Unternehmer-Ehegatten

- soweit HK nicht den Miteigentumsanteil übersteigen
- Nebenberuflichkeit ohne Bedeutung
- Rechnungen auf Ehegatten unschädlich

Steuerschuldnerschaft Bauleistungen 1

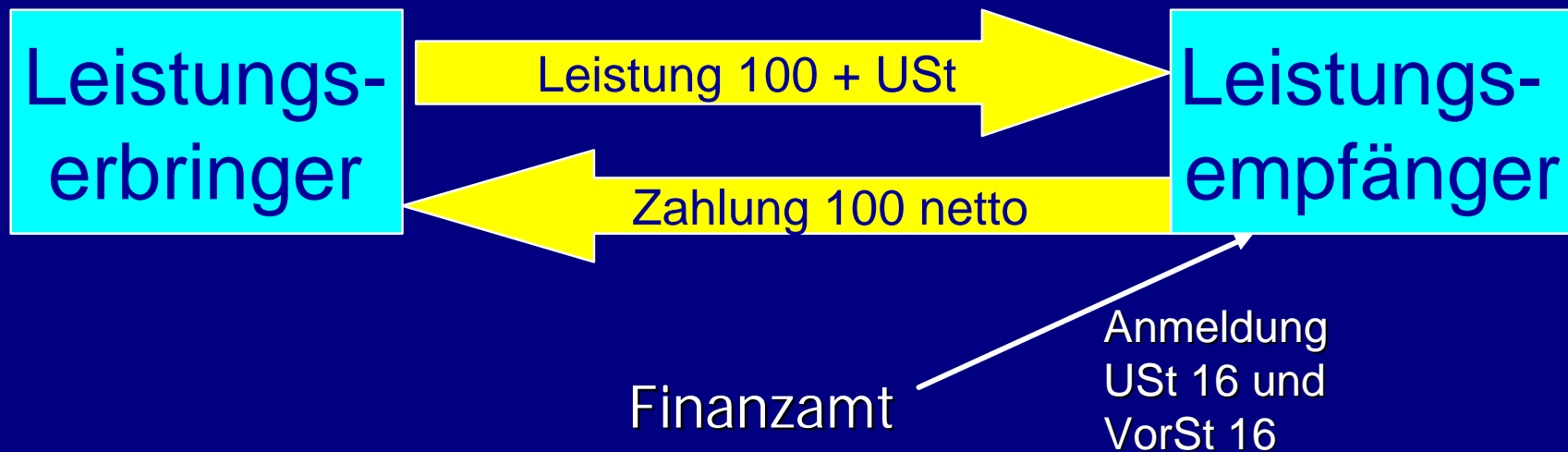
Leistungsempfänger schuldet die Steuer § 13b (2) S.2

- Werklieferungen und sonstige Leistungen, die der Herstellung, Instandsetzung, Instandhaltung, Änderung oder Beseitigung von Bauwerken dienen, **ausgenommen Planungs- und Überwachungsleistung**
- und der Leistungsempfänger selbst
 - Unternehmer ist,
 - der solche Bauleistungen erbringt

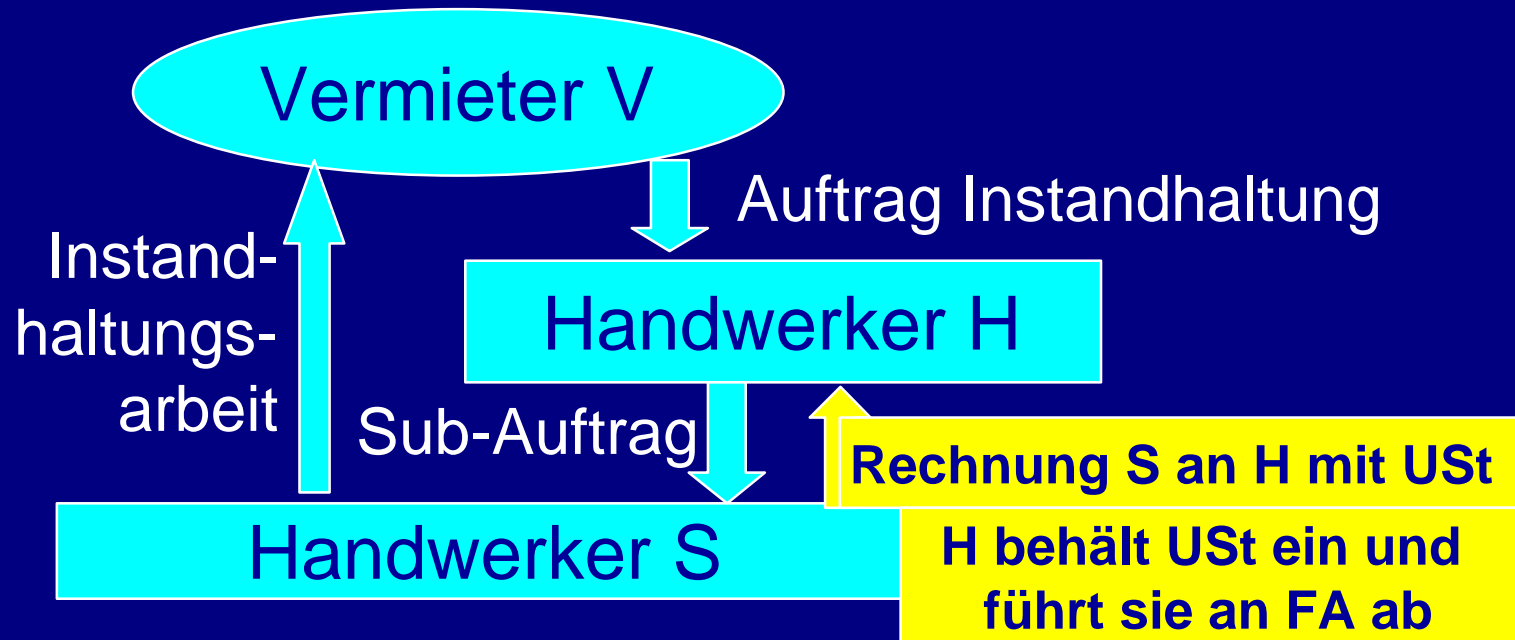
Steuerschuldnerschaft Bauleistungen 2



neu: § 13 b UStG



Steuerschuldnerschaft Bauleistungen 3



	Leistungs-E	Untern.	erbringt Qual. BL	St-schuldnerschaft
V	ja	ja	nein	nein
S	nein	ja	ja	nein
H	ja	ja	ja	ja für USt des S

Welche Umsätze sind betroffen?

- Umsätze, die unter das Grunderwerbsteuergesetz fallen
- Umsätze aus Bauleistungen. Dies sind:
 - Werklieferungen und sonstige Leistungen, die der Herstellung, Instandsetzung, Instandhaltung, Änderung oder Beseitigung von Bauwerken dienen **und**
 - der Leistungsempfänger der Bauleistung ist ein Unternehmer, der ebenfalls Bauleistungen erbringt.

Was sind Bauleistungen?

- Der Begriff des Bauwerks ist weit auszulegen und umfasst nicht nur Gebäude, sondern darüber hinaus sämtliche irgendwie mit dem Erdboden verbundene oder infolge ihrer eigenen Schwere auf ihm ruhende, aus Baustoffen oder Bauteilen hergestellte Anlagen (z.B. Brücken, Straßen oder Tunnel)
- Hierzu zählen z.B. der Einbau von Fenstern und Türen sowie Bodenbelägen, Aufzügen, Rolltreppen und Heizungsanlagen, aber auch von Einrichtungsgegenständen, wenn sie mit einem Gebäude fest verbunden sind, wie z.B. Ladeneinbauten, Schaufensteranlagen und Gaststätteneinrichtungen

Was sind Bauleistungen?

- Die ausgeführte Leistung muss sich unmittelbar auf die Substanz des Bauwerks auswirken, d.h. es muss eine Substanzerweiterung, Substanzverbesserung, Substanzbeseitigung oder Substanzerhaltung bewirkt werden. Hierzu zählen auch Erhaltungsaufwendungen (z.B. Reparaturleistungen)
- Künstlerische Leistungen an Bauwerken gehören dazu, wenn sie sich unmittelbar auf die Substanz auswirken
- Ein Reinigungsvorgang, bei dem die zu reinigende Oberfläche verändert wird, stellt eine unter § 13b Abs. 1 Satz 1 Nr. 4 Satz 1 UStG fallende Leistung dar. Dies gilt z.B. für eine Fassadenreinigung, bei der die Oberfläche abgeschliffen oder mit Sandstrahl bearbeitet wird

Was sind Bauleistungen?

- Zur Verfügung stellen von Baugeräten, wenn zugleich Bedienungspersonal für diese Baugeräte zur Verfügung gestellt werden und mit diesen Baugeräten substanzverändernde Arbeiten ausgeführt werden.
- Ausgenommen sind ausdrücklich Planungs- und Überwachungsleistungen. Hierunter fallen ausschließlich planerische Leistungen (z.B. von Statikern, Architekten, Garten- und Innenarchitekten oder Bauingenieuren), Labordienstleistungen (z.B. chemische Analyse von Baustoffen) oder reine Leistungen zur Bauüberwachung, zur Prüfung von Bauabrechnungen und zur Durchführung von Ausschreibungen und Vergaben.

Verfahrensrecht

Finanzämter bei Vermietung

- Wohnsitzfinanzamt
- Verwaltungsfinanzamt
- Lagefinanzamt

stl. Verfahren bei Vermietung

- Vermietungseinkünfte werden grds. vom Wohnsitz-FA ermittelt
- sind mehrere an den Einkünften beteiligt, werden die Einkünfte einheitlich und gesondert festgestellt
- Einkünfte von Immobilienfonds werden stets festgestellt, einschließlich der Sonder-WK

- Einheitswert wird gesondert festgestellt

andere Steuern

Werte von Immobilien

- Verkehrswert
- Einheitswert nach BewG
- Grundbesitzwert nach BewG

Grunderwerbsteuer

- 3,5 % Steuer auf die Gegenleistung
- Ausnahmen von der Besteuerung § 3
 3. der Erwerb eines zum Nachlass gehörigen Grundstücks durch Miterben zur Teilung des Nachlasses.
 4. der Grundstückserwerb durch den Ehegatten des Veräußerers;
 5. der Grundstückserwerb durch den früheren Ehegatten des Veräußerers im Rahmen der Vermögensauseinandersetzung nach der Scheidung;
 6. der Erwerb eines Grundstücks durch Personen, die mit dem Veräußerer in gerader Linie verwandt sind. Den Abkömmlingen stehen die Stiefkinder gleich.

**vielen Dank
für Ihre Aufmerksamkeit**

www.meyer-weinheim.de