

22.	Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung	
22.0	3 Fälle	21 EStG
	• Vermietung von Grundstücken und Grundstücksteilen = Zimmern	
	• Überlassung eines Patents im Privatvermögen	
	• Verpachtung eines Gewerbebetriebs nach erklärter Betriebsaufgabe	16 Abs.3 b EStG
22.1	Vermietung von	
	• <u>beweglichen Gegenständen</u> = Einkünfte aus Leistungen	22 Nr.3 EStG
	• <u>Grundstücken im Privatvermögen</u> = Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung	21 EStG
	• <u>Gewerbebetrieben</u> Wahlrecht zwischen	16 Abs.3 b EStG
	- ruhendem Gewerbebetrieb = Einkünfte aus Gewerbebetrieb ohne Gewerbesteuer und	
	- Erklärung der Betriebsaufgabe = privilegierter Aufgabegewinn ohne Gewerbesteuer und	16 Abs.3 EStG
	ab Erklärung der Aufgabe Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung	21 EStG
	<u>Vorteil der Betriebsaufgabeerklärung</u> Künftige Wertsteigerungen im Privatvermögen werden nicht erfasst	
22.2	Werbungskosten bei Vermietung und Verpachtung	9 EStG
	• Schuldzinsen	
	• Geldbeschaffungskosten z.B. Ausgabeabgeld = Damnum oder Notariatsgebühren für die Bestellung einer Hypothek oder Grundschuld	
	• Grundsteuer	
	• Gebäudeversicherung	
	• Erhaltungsaufwendungen	
	• AfA = Absetzung für Abnutzung	
	• Reisekosten	
22.3	AfA verteilt Anschaffungs- oder Herstellungskosten auf betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer	
22.4	Lineare Regel-AfA = in gleichen Jahresbeträgen bei	7 Abs.1 EStG
	• beweglichen Anlagegütern z.B. Rasenmäher	
	• selbständigen Außenanlagen z.B. Parkplatz	
	• immateriellen Anlagegütern z.B. Software zur Mietverwaltung wenn kein Sofortabzug	vgl. Tz. 20.33

$$\text{Jahres-AfA} = \frac{\text{Anschaffungs- oder Herstellungskosten}}{\text{betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer}}$$

- 22.5 Gebäude-AfA**
Zu unterscheiden sind
- begünstigte Wirtschaftsgebäude und
 - andere Gebäude
- 22.6 Begünstigte Wirtschaftsgebäude** MK StGrk 20
- Im Betriebsvermögen
 - nicht Wohnzwecken dienend
 - Bauantrag ab 1. April 1985
- 22.7 Lineare AfA bei Wirtschaftsgebäuden** 7 Abs.4 Satz 1
Nr.1 EStG
- Jährlich 3 v.H. bei Bauantrag oder notariellem Kaufvertrag
ab 1. Januar 2001
sonst 4 v.H.
- 22.8 Lineare AfA bei anderen Gebäuden** 7 Abs.4 Satz 1
Nr.2 EStG
- 3 v.H. = 33 1/3 Jahre Nutzungsdauer
falls fertiggestellt ab 1. Januar 2023
 - 2 v.H. = 50 Jahre Nutzungsdauer
falls fertiggestellt bis 31. Dezember 2022
 - 2,5 v.H. = 40 Jahre Nutzungsdauer
falls fertiggestellt bis 31. Dezember 1924
- 22.9 Degressive Gebäude-AfA für neue Mietwohnungen** 7 Abs.5 EStG
- Bei Bauantrag oder notariellem Kaufvertrag bis 31. Dezember 2005
z.B. 10 x 4
8 x 2,5 und
32 x 1,25 v.H. von den Anschaffungs- oder Herstellungskosten
= 50 Jahre Nutzungsdauer
 - Bei Baubeginn oder notariellem Kaufvertrag ab 1. Oktober 2023
5 v.H. vom Restbuchwert
anstelle der linearen AfA mit 3 v.H. = Wahlrecht 7 Abs.5 a EStG
(1)
- 22.10 Sonderabschreibung für neue Mietwohnungen** MK StGrk 21
7 b EStG
- neben der linearen oder degressiven Gebäude-AfA
4 x bis 5 v.H. pro Jahr
- 2 Phasen der Sonderabschreibung
- Bauantrag vom 1. September 2018
bis 31. Dezember 2021 = Phase 1 (2)
 - Bauantrag ab 1. Januar 2023 = Phase 2

22.11 Voraussetzungen

- Schaffung einer neuen Wohnung oder Kauf im Jahr der Fertigstellung
- 10 Jahre dauerhafte Vermietung zu Wohnzwecken
- zusätzlich in Phase 1
Baukosten nicht über 3.000 je qm
- zusätzlich in Phase 2
 - Baukosten nicht über 5.200 je qm und
 - Wohnung in Effizienzhaus 40 mit Qualitätssiegel Nachhaltiges Gebäude

Ferienwohnungen sind nicht begünstigt

22.12 Bemessungsgrundlage

Anschaffungs- oder Herstellungskosten

- höchstens 2.000 je qm = Phase 1
- höchstens 4.000 je qm = Phase 2

22.13 Erhöhte Absetzungen bei Baudenkmalen sowie Gebäuden in Sanierungsgebieten und in städtebaulichen Entwicklungsbereichen

8 x 9 v.H. und 4 x 7 v.H.

der begünstigten Anschaffungs- oder Herstellungskosten

Anschaffungskosten sind begünstigt

wenn sie anfallen nach Abschluss des notariellen Kaufvertrags d.h. nicht der Kaufpreis für die Altsubstanz

7 h, 7 i EStG

22.14 Anschaffungskosten Grundstück

Aufteilung auf Boden, Gebäude und selbständige Außenanlagen

Aufteilung wie im notariellen Kaufvertrag soweit nicht willkürlich sonst nach Verkehrswerten

H 7.3 EStR

22.15 Anschaffungsnebenkosten

- Notar
- Makler
- Grundbucheintragung
- Erschließung
- Grunderwerbsteuer
- Wertgutachten

Direkte Zuordnung soweit möglich

z.B. sind Erschließungskosten Anschaffungskosten des Bodens sonst Aufteilung wie Gesamtkaufpreis

<p>22.16 AfA-Berechtigung ab Übergang des wirtschaftlichen Eigentums = Übergang von Besitz, Gefahr, Nutzungen und Lasten</p> <p>Bei Herstellung ab Fertigstellung des Gebäudes = Bezugsfertigkeit</p> <p>Im Jahr der Anschaffung oder Herstellung zeitanteilige AfA Angefangene Monate zählen voll z.B. 8/12 der Jahres-AfA bei Anschaffung im Mai</p> <p>Keine Zwölfteilung der Sonderabschreibung für neue Mietwohnungen</p>	<p>39 Abs.2 Nr.1 AO</p> <p>H 7.4 EStR „Fertigstellung“</p> <p>7 Abs.1 Satz 4 EStG</p> <p>7 b EStG</p>
<p>22.17 Erhaltungsaufwand ist sofort abzugsfähig als Werbungskosten auch bei zeitgemäßer Erneuerung = substanzerhaltend z.B. - Umstellung Ofenheizung auf Warmwasser-Zentralheizung oder - Einbau isolierverglaster Fenster</p> <p>Baumaßnahmen bis 4.000 netto sind ohne Prüfung Erhaltungsaufwand</p>	<p>R 21.1 EStR</p> <p>R 21.1 Abs.2 EStR</p>
<p>22.18 Größerer Erhaltungsaufwand kann im Privatvermögen gleichmäßig verteilt werden auf bis zu 5 Jahre falls 51 v.H. Wohnzwecke</p> <p>Für Baudenkmale und Gebäude in Sanierungsgebieten und städtebaulichen Entwicklungsbereichen Verteilungswahlrecht auch bei eigen- oder fremdbetrieblicher Nutzung</p>	<p>82 b EStDV</p> <p>11 a, 11 b EStG</p>
<p>22.19 Anschaffungsnahe Herstellungskosten Netto-Aufwendungen für Instandsetzung und Modernisierung</p> <ul style="list-style-type: none"> • innerhalb von 3 Jahren nach Anschaffung • über 15 v.H. der Anschaffungskosten des Gebäudes • keine Erweiterungen = immer Herstellungskosten z.B. Ausbau Dachgeschoss und • keine <u>jährlich</u> üblicherweise anfallenden Erhaltungsarbeiten z.B. Heizungswartung <p>= kein Sofortabzug sondern Erhöhung der AfA-Bemessungsgrundlage</p>	<p>6 Abs.1 Nr.1 a EStG (3)</p>
<p>22.20 Prüfung 15 v.H.-Grenze</p> <ul style="list-style-type: none"> • Verglichen werden die Anschaffungskosten des Gebäudes mit den Netto-Erhaltungsaufwendungen unabhängig vom Vorsteuerabzug • Einzubeziehen sind alle Leistungen die in den 3 Jahren ausgeführt werden Sie müssen weder abgeschlossen noch abgerechnet oder bezahlt sein 	

22.21 Fall

Anton erwirbt im Januar 2025
ein Mietshaus für 800.000
davon 300.000 für den Boden
Anton vermietet umsatzsteuerfrei an Privatleute
= kein Vorsteuerabzug

4 Nr.12 UStG

2025 wird das Gebäude umfassend renoviert
für 65.000 + 12.350 USt = 77.350
Außerdem lässt Anton das Dachgeschoss ausbauen
für 40.000 + 7.600 USt = 47.600
Das Dachgeschoss soll ebenfalls zu Wohnzwecken vermietet werden

Werbungskosten 2025?

22.22 LösungErhaltungsaufwand

Renovierungskosten 65.000 netto
ohne Dachgeschossausbau = Erweiterung
übersteigen nicht 15 v.H. der Anschaffungskosten des Gebäudes
15 v.H. von 500.000 = 75.000

Renovierungskosten brutto 77.350
sind 2025 als Werbungskosten abzugsfähig

AfA

Anschaffungskosten Gebäude	500.000
+ nachträgliche Herstellungskosten	
Dachgeschossausbau brutto	<u>47.600</u>
= AfA-Bemessungsgrundlage	547.600
davon 2 v.H.	
= AfA 2025	<u>10.952</u>
Werbungskosten 2025	<u>88.302</u>

Überschreitet Anton 2026 oder 2027 die 15 v.H.-Grenze
entfällt der Abzug der Renovierungskosten rückwirkend
= mehr AfA

22.23 Verbilligte Vermietung zu Wohnzwecken

21 Abs.2 EStG

- Unter 50 v.H. der ortsüblichen Miete
= nur anteiliger Werbungskostenabzug
- Ab 50 v.H. bis unter 66 v.H.
= Vollabzug falls Totalüberschuss
über 30 Jahre ohne Veräußerungsgewinn
Sonst nur anteiliger Werbungskostenabzug
- Ab 66 v.H. der ortsüblichen Miete
= Vollabzug der Werbungskosten

(4)

22.24 Beispiel

Bruno vermietet 2025 eine Eigentumswohnung
für 400 monatlich an seinen Sohn
Ortsüblich sind 1.000 Miete monatlich
Werbungskosten 2025 6.000

Vermietung zu Wohnzwecken
zu 40 v.H. der ortsüblichen Miete
= unter 50 v.H.
= nur 40 v.H. Werbungskostenabzug

21 Abs.2 EStG

Einnahmen 12 x 400 =	4.800
./. Werbungskosten 6.000 x 40 v.H. =	<u>./. 2.400</u>
= Überschuss 2025	<u>2.400</u>