

Vermietungseinkünfte von Grundstücksgemeinschaften bei Vermietung an Gemeinschaftler

[Aktueller Fall]

08.04.2014

Ertragsteuerliche Grundsätze

Für ertragsteuerliche Zwecke spielt es keine Rolle, ob eine Grundstücksgemeinschaft das Eigentum an einem Grundstück im Rahmen einer Bruchteilsgemeinschaft oder Gesamthandsgemeinschaft ausübt. § 39 Abs. 2 Nr. 2 AO fingiert auch für Fälle einer gesamthänderischen Zurechnung des Grundstücks, z.B. bei einer GbR, eine Zurechnung zum Beteiligten entsprechend seiner Beteiligungsquote.

Insofern kommt es für die steuerliche Beurteilung einer Vermietung auf das Verhältnis des durch die Gemeinschaft überlassenen Nutzungsanteils im Verhältnis zum Miteigentumsanteil des Nutzenden an. Hierbei gelten folgende Grundsätze

- Das Mietverhältnis wird nicht anerkannt, soweit die überlassene Fläche dem Miteigentumsanteil entspricht.
- Übersteigt die überlassene Fläche den Miteigentumsanteil, ist das Mietverhältnis insoweit anzuerkennen.

Beispiele

Beispiel 1

Die Eheleute EM und EF sind zu je 50% Miteigentümer eines Wohnhauses. Das Obergeschoss nutzen EM und EF gemeinsam als Wohnung, das Untergeschoss vermieten diese gemeinschaftlich an den EM für einen monatlichen Mietzins i.H.v. 1.000 EUR. EM nutzt die Räumlichkeiten für seine Arztpraxis. Ober und Untergeschoss haben die gleiche Nutzfläche.

Die Eheleute erfüllen gemeinschaftlich den Einkunftstatbestand der Vermietung und Verpachtung gem. § 21 Abs. 1 EStG. Die Zurechnung der gemeinsam erzielten Einkünfte erfolgt wie folgt:

- EM Miteigentumsanteil beträgt 50%, in dieser Höhe ist das Mietverhältnis nicht anzuerkennen.
- Soweit die entgeltliche Überlassung den ideellen Miteigentumsanteil des EM übersteigt – also zu 50% - erzielt die EF Vermietungseinkünfte i.H.v. 500 EUR.
- EM kann jedoch die Miete, soweit diese der EF zuzurechnen ist, als Betriebsausgaben geltend machen

Beispiel 2

Wie Beispiel 1, aber der EM ist Miteigentümer zu 75% und die EF lediglich zu 25%.

- Der Miteigentumsanteil des EM beträgt 75%, in dieser Höhe ist das Mietverhältnis nicht anzuerkennen
- Soweit die entgeltliche Überlassung den ideellen Miteigentumsanteil des EM übersteigt – also zu 25% - erzielt die EF Vermietungseinkünfte i.H.v. 250 EUR.

Beispiel 3

Wie Beispiel 1, nur die durch EM für seine Praxis genutzten Räumlichkeiten machen lediglich 25% der Nutzfläche des Hauses aus.

- Der Miteigentumsanteil des EM an der Teilfläche „Praxis“ beträgt 50%, in dieser Höhe ist das Mietverhältnis nicht anzuerkennen. Dass die Teilfläche lediglich 25% der Gesamtfläche des Gebäudes ausmacht ist unerheblich. Lösung wie oben.

Beispiel 4

Wie Beispiel 3, nur nutzt diesmal der EM die angemietete Fläche als Arbeitszimmer. Seine Arztpraxis betreibt er in von fremden Dritten angemieteten Räumlichkeiten.

Nach Verwaltungsauffassung sind Mietverhältnisse für ein Arbeitszimmer gemäß § 42 AO steuerlich nicht anzuerkennen. Diese Auffassung hat ihre Grundlage in der Entscheidung BFH vom 23.8.1999, GrS 5/97, BStBl 1999 II S. 774.

- Sollte daher ein Büro als Arbeitszimmer i.S.d. § 4 Abs. 5 S. 1 Nr. 6b EStG qualifiziert werden, wird das Vermietungsverhältnis auch nicht in Höhe des den ideellen Nutzungsanteil des EM übersteigenden Umfang anerkannt. In diesem Fall erzielt also die EF keine Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung, im Gegenzug scheidet ein Abzug des (anteiligen) Mietaufwands des EM als Betriebsausgaben ebenfalls aus.
- Dafür steht über den sog. Durchgriff dem nutzenden Ehegatten die AfA-Befugnis zu, soweit eine Geltendmachung nicht auf Grund der Abzugsbeschränkung des § 4 Abs. 5 S. 1 Nr. 6b EStG eingeschränkt ist.

Fundstelle

Oberfinanzdirektion Frankfurt am Main, 11.10.2013, S 2253 A-84-St 213