

Telefon: 089/233 - 26615
Telefax: 089/233 - 24981

Stadtkämmerei
HA I/4 - Steuern

Preisgünstigen Mietwohnraum in München sichern I – faire Vermieter unterstützen: fiktive Mieten bei der Erbschaftssteuer abschaffen!

Antrag Nr. 14-20 / A 04973 von Herrn BM Manuel Pretzl
vom 11.02.2019, eingegangen am 11.02.2019

Preisgünstigen Mietwohnraum in München sichern II – faire Vermieter unterstützen: günstige Mieten nicht durch Steuernachteile unmöglich machen!

Antrag Nr. 14-20 / A 04974 von Herrn BM Manuel Pretzl
vom 11.02.2019, eingegangen am 11.02.2019

Preisgünstigen Mietwohnraum in München sichern III – faire Vermieter unterstützen: Erbschafts- und Schenkungssteuer an soziale Mieten koppeln!

Antrag Nr. 14-20 / A 04975 von Herrn BM Manuel Pretzl
vom 11.02.2019, eingegangen am 11.02.2019

Kein Mieterhöhungszwang durch Steuergesetze

Antrag Nr. 14-20 / A 04979 von Frau StRin Heide Rieke, Herrn StR Christian Müller, Frau StRin Bettina Messinger, Herrn StR Hans Dieter Kaplan, Frau StRin Renate Kürzdörfer, Herrn StR Jens Röver, Frau StRin Ulrike Boesser
vom 11.02.2019, eingegangen am 12.02.2019

Vorschriften für die Gestaltung von Mietpreisen für Immobilien sind in Einklang zu bringen

Antrag Nr. 14-20 / A 05127 von Herrn StR Dr. Michael Mattar, Herrn StR Prof. Dr. Jörg Hoffmann, Herrn StR Wolfgang Zeilinhofer, Frau StRin Gabriele Neff, Herrn StR Thomas Ranft vom 25.03.2019, eingegangen am 25.03.2019

Sitzungsvorlage Nr. 14-20 / V 15411

9 Anlagen

Beschluss des Finanzausschusses vom 23.07.2019 (VB)
Öffentliche Sitzung

Inhaltsverzeichnis		Seite
I.	Vortrag des Referenten	3
1.	Anlass	3
2.	Die Immobilie im Erb-/ Schenkungsfall	4
2.1	Verfassungsrechtliche Leitlinien im Erbschaft- und Schenkungsteuerrecht	4
2.2	Besteuerung einer vermieteten Immobilie im Erb-/ Schenkungsfall	6
2.2.1	Wertermittlung	6
2.2.2	Tatsächliche Steuerbelastung	7
2.2.3	Exkurs: Besteuerung von Unternehmen im Erbfall	7
2.2.4	Fazit	8
2.3	Kopplung der Erbschaft- und Schenkungsteuer an soziale Mieten	8
3.	Einkommensteuerrechtliche Aspekte	9
3.1	Allgemein	9
3.2	Besteuerung von Einkünften aus Vermietung und Verpachtung	9
3.2.1	Die Einkünfteerzielungsabsicht bei der Immobilienüberlassung	9
3.2.2	Verbilligte Vermietung von Wohnimmobilien	10
3.2.3	Vermeidung missbräuchlicher Gestaltungen	10
3.3	Exkurs: Kappungsgrenze	11
4.	Stellungnahme des Sozialreferates	12
5.	Stellungnahme des Referates für Stadtplanung und Bauordnung	13
6.	Steuerpolitische Einflussnahme auf den Bundesgesetzgeber	14
7.	Mögliche Herangehensweise	15
II.	Antrag des Referenten	16
III.	Beschluss	17

I. Vortrag des Referenten

1. Anlass

Im Zeitraum vom 11.02.2019 bis 25.03.2019 wurden folgende Anträge hinsichtlich der Immobilienvermietung und Steuern, insbesondere Erbschaft- und Schenkungssteuer sowie Einkommensteuer, gestellt. Aufgrund des thematischen Zusammenhangs werden diese in einer Beschlussvorlage behandelt.

1. Mit Antrag Nr. 14-20 / A 04973 von Herrn BM Manuel Pretzl vom 11.02.2019 wurde folgender Antrag gestellt:

Der Oberbürgermeister setzt sich über den Deutschen Städtetag dafür ein, dass bei der Erbschaft- und Schenkungssteuer künftig nicht mehr die ortsübliche, sondern die tatsächliche Miete angesetzt wird.

2. Mit Antrag Nr. 14-20 / A 04974 von Herrn BM Manuel Pretzl vom 11.02.2019 wurde folgender Antrag gestellt:

Der Oberbürgermeister setzt sich über den Deutschen Städtetag dafür ein, dass die steuerliche Abzugsfähigkeit von Kosten auch dann gegeben ist, wenn die Miete unter 66 % der ortsüblichen Vergleichsmiete liegt.

3. Mit Antrag Nr. 14-20 / A 04975 von Herrn BM Manuel Pretzl vom 11.02.2019 wurde folgender Antrag gestellt:

Der Oberbürgermeister setzt sich über den Deutschen Städtetag dafür ein, dass die Erbschaft- und Schenkungssteuer gesenkt oder erlassen werden kann, wenn sich der Vermieter zu sozialen Vermietkonzepten verpflichtet. Hier könnten z.B. die Regelungen greifen, die bei den städtischen Wohnungsgesellschaften gelten.

4. Mit Antrag Nr. 14-20 / A 04979 von Frau StRin Heide Rieke, Herrn StR Christian Müller, Frau StRin Bettina Messinger, Herrn StR Hans Dieter Kaplan, Frau StRin Renate Kürzdörfer, Herrn StR Jens Röver, Frau StRin Ulrike Boeser vom 11.02.2019 wurde folgender Antrag gestellt:

Der Oberbürgermeister wird gebeten, sich beim Deutschen Städtetag dafür einzusetzen, dass die Steuergesetze so geändert werden, dass sie nicht eine weitere Steigerung der Mieten verursachen. Hierzu soll insbesondere § 21 Abs. 2 Einkommensteuergesetz dahingehend angepasst werden, dass die Trennung zwischen entgeltlicher und unentgeltlicher Miete künftig auch dann unterbleibt, wenn die vom Vermieter verlangte Miete nicht 66 % der ortsüblichen Vergleichsmiete erreicht.

5. Mit Antrag Nr. 14-20 / A 05127 von Herrn StR Dr. Michael Mattar, Herrn StR Prof. Dr. Jörg Hoffmann, Herrn StR Wolfgang Zeilhofer, Frau StRin Gabriele Neff, Herrn StR Thomas Ranft vom 25.03.2019 wurde folgender Antrag gestellt:

Der Stadtrat möge beschließen:

Der Oberbürgermeister wird gebeten, sich über den Deutschen Städtetag bei der Bundesregierung dafür einzusetzen, dass sämtliche für die Gestaltung von Mietpreisen für Immobilien geltenden Gesetze in Einklang gebracht werden.

Für die Begründung der jeweiligen Anträge wird auf die als Anlage in Kopie beiliegenden Anträge verwiesen.

2. Die Immobilie im Erb-/ Schenkungsfall

2.1 Verfassungsrechtliche Leitlinien im Erbschaft- und Schenkungsteuerrecht

Das Recht der Erbschaft- und Schenkungsteuer unterliegt einer konkurrierenden Gesetzgebung des Bundes und der Länder (Art. 105 Abs. 2 Grundgesetz, GG). Wo der Bund von seinem Recht Gebrauch macht, können die Länder prinzipiell keine Gesetze mehr erlassen (Art. 72 Abs. 1 GG). Die Ertragshoheit (Art. 106 Abs. 2 Nr. 2 GG), als auch die Verwaltungshoheit (Art. 108 Abs. 2 GG) steht bei der Erbschaft- und Schenkungsteuer den Ländern zu. Die Erbschaft- und Schenkungsteuer ist im Erbschaft- und Schenkungsteuergesetz (ErbStG) grundsätzlich gleichlautend geregelt. Der Erbschaftsteuer unterliegt der Übergang von Vermögenswerten einer verstorbenen Person an einen Erben, der Schenkungsteuer die unentgeltliche Zuwendung unter Lebenden.

Bei der Ausgestaltung der gesetzlichen Vorgaben hat der Gesetzgeber innerhalb der Verfassungsgrundsätze regelmäßig einen weitreichenden Gestaltungsspielraum. In Bezug auf steuergesetzliche Regelungen wird der gesetzgeberische Freiraum vor allem durch zwei eng miteinander verbundene Leitlinien begrenzt: durch die Ausrichtung der Steuerlast an dem Prinzip der finanziellen Leistungsfähigkeit, welche sich aus dem allgemeinen Gleichheitsgrundsatz (Art. 3 Abs. 1 GG) ergibt, und dem Gebot der Folgerichtigkeit, nach dem der Gesetzgeber eine einmal getroffene Belastungsentscheidung gleichmäßig durchzuführen hat.¹ Letzteres hindert den Gesetzgeber jedoch nicht daran, bei Vorliegen ausreichender Gemeinwohlgründe außerfiskalische

¹ BVerfG, Beschluss vom 07.11.2006 – 1 BvL 10/02, NJW 2007, 573, Tz. 94.

Förderungs- und Lenkungsziele, etwa in Form zielgenauer und normenklarer Verschonungsregelungen, zu verfolgen.²

Mit Hinblick auf die Erbschaftsteuer verfolgt der Gesetzgeber das Ziel, den durch Erbfall oder Schenkung anfallenden Vermögenszuwachs jeweils gemäß seinem Wert zu erfassen und die daraus resultierende Steigerung der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit, d.h. die durch den Erbfall oder die Schenkung vermittelte Bereicherung des steuerpflichtigen Erwerbers zu besteuern.³ Die erbschaftsteuerliche Bemessungsgrundlage ist dabei gemäß den Vorgaben des Bundesverfassungsgerichts im Beschluss vom 07.11.2006 in einem zweistufigen Verfahren zu ermitteln: im ersten Schritt muss der Vermögensanfall bewertet werden. Erst im zweiten Schritt kann der so gewonnene Betrag je nach Förderungs- und Lenkungszielen des Gesetzgebers mittels Belastungs- und Verschonungsregelungen entsprechend angepasst werden. Dabei ist zu beachten, dass diese beiden Schritte klar zu trennen sind und nicht miteinander vermengt werden dürfen.⁴

Im ersten Schritt ist eine realitätsgerechte Bewertung des angefallenen Vermögens vorzunehmen. Um die Vereinbarkeit mit dem Gleichheitsgrundsatz nach Art. 3 GG zu gewährleisten, ist dabei auf den gemeinen Wert i.S.d. § 9 Abs. 2 Bewertungsgesetz (BewG) als maßgebliches Bewertungsziel abzustellen. Nur so kann der durch den Substanzerwerb vermittelte Zuwachs an Leistungsfähigkeit zutreffend abgebildet und eine gleichheitsgerechte Ausgestaltung der Belastungsentscheidung des Gesetzgebers ermöglicht werden.⁵

Erst in einem zweiten Schritt kann der Gesetzgeber, aufbauend auf dem im ersten Schritt ermittelten gemeinen Wert der Vermögensmehrung, durch Verschonungsregeln den Erwerb bestimmter Vermögensgegenstände im Erb- oder Schenkungsfall begünstigen. Die Begünstigung kann z.B. durch Bewertungsabschläge, Freibeträge, Steuerstundungen oder Unterschiede im Steuersatz erreicht werden. Sie muss jedoch durch Gemeinwohlgründe gerechtfertigt sein, ausreichend zielgenau sein und innerhalb des Begünstigtenkreises möglichst gleichmäßig eintreten.⁶ Nur so kann eine gleichheitsgemäße, nicht willkürliche und konsequente Umsetzung der Lenkungsnorm gewährleistet werden. Dies hat das Bundesverfassungsgericht in seinem Beschluss vom 07.11.2006 wie folgt formuliert:

„Für die Verfolgung außerfiskalischer Förderungs- und Lenkungsziele im Erbschaftsteuerrecht ist die Bewertungsebene daher aus verfassungsrechtlichen Gründen bereits vom Ansatz her ungeeignet. Ein regulierendes Eingreifen des Gesetzgebers mittels Differenzierungen beim Bewertungsmaßstab für bestimmte Vermögensgegen-

2 BVerfG, Beschluss vom 07.11.2006 – a BvL 10/02 JuS 2007, 767, Anm. Selmer.

3 BVerfG, Beschluss vom 07.11.2006 – 1 BvL 10/02, NJW 2007, 573, Tz. 101.

4 BVerfG, Beschluss vom 07.11.2006 – 1 BvL 10/02, NJW 2007, 573, Anm. Meincke.

5 BVerfG, Beschluss vom 07.11.2006 – 1 BvL 10/02, NJW 2007, 573, Tz. 104.

6 BVerfG, Beschluss vom 07.11.2006 – 1 BvL 10/02, ZEV 2007, 76, Anm. Piltz

stände scheidet als gleichheitswidrig aus. Denn es ist nicht mit dem Erfordernis der gleichheitsgerechten Ausgestaltung des Lenkungszwecks vereinbar.“⁷

2.2 Besteuerung einer vermieteten Immobilie im Erb-/ Schenkungsfall

2.2.1 Wertermittlung

Bei der Wertermittlung einer Immobilie wird – wie bei allen vererbten bzw. verschenkten Vermögensgegenständen – der gemeine Wert zugrunde gelegt, d.h. der Wert, der im gewöhnlichen Geschäftsverkehr nach der Beschaffenheit des Wirtschaftsgutes bei einer Veräußerung zu erzielen wäre (§ 177 i.V.m. § 9 BewG). Grundbesitz kann erb- und steuerrechtlich durch verschiedene Verfahren bewertet werden. Welches Verfahren zur Anwendung kommt, hängt mit der Art und Nutzung zusammen. Vermietete Immobilien, bei denen der nachhaltig erzielbare Ertrag für die Werterschätzung am Grundstücksmarkt im Vordergrund steht, werden nach dem Ertragswertverfahren bewertet (§ 182 Abs. 3 Nr. 1 BewG).

Der Ertragswert einer Immobilie ergibt sich aus dem Bodenwert und dem Gebäudeertragswert, dem der Rohertrag des Grundstücks zugrunde gelegt wird (siehe § 184 ff. BewG). Der Rohertrag ist grundsätzlich das Entgelt, das für die Benutzung der Immobilie nach den geltenden vertraglichen Vereinbarungen für den Zeitraum von zwölf Monaten zu zahlen ist (§ 186 Abs. 1 BewG); bei einer vermieteten Immobilie folglich die vereinbarte Jahreskaltmiete. Es handelt sich dabei um eine Sollmiete; auf die tatsächlich gezahlte Miete kommt es nicht an (R B 186.1 ErbStR). Bei Mietausfall ist somit trotz des geringeren Ertrags eine Bewertung auf der Grundlage der vereinbarten Miete vorzunehmen.

Gemäß § 186 Abs. 2 BewG ist jedoch die übliche Miete anzusetzen, wenn die Immobilie eigengenutzt wird, leer steht, unentgeltlich überlassen wird, oder wenn die tatsächliche Miete um mehr als 20 % von der üblichen Miete abweicht. Als üblich ist die Miete anzusehen, die für nach Art, Lage, Größe, Ausstattung und Alter vergleichbare, nicht preisgebundene Grundstücke von fremden Mietern bezahlt wird; Betriebskosten sind nicht einzubeziehen. Ungewöhnliche oder persönliche Verhältnisse bleiben dabei außer Betracht.⁸ Fehlen Mietspiegel, Datenbanken oder Vergleichsobjekte, erfolgt die Wertermittlung für die Immobilie nach dem Sachwertverfahren.

⁷ BVerfG, Beschluss vom 07.11.2006 – 1 BvL 10/02, NJW 2007, 573, Tz. 107.

⁸ OFD Koblenz vom 28.10.2008 S 3014 b A – St 35 5; Kurzinformation Nr. St 3_2008K137.

2.2.2 Tatsächliche Steuerbelastung

Die Höhe der Steuerbelastung im Falle einer vererbten bzw. verschenkten Immobilie ist in jedem Einzelfall gesondert zu prüfen. Die tatsächliche Steuerbelastung durch die Erbschaft- bzw. Schenkungsteuer richtet sich neben dem gemeinen Wert des steuerpflichtigen Erbes bzw. der steuerpflichtigen Schenkung und nach der verwandtschaftlichen Beziehung zwischen dem Erblasser bzw. Schenker und dem Erwerber. Je nach dem persönlichen Verhältnis des Begünstigten zum Erblasser bzw. Schenker wird dieser einer der drei Steuerklassen zugeteilt (§ 15 ErbStG). Nach Abzug der persönlichen Freibeträge, welche sich zwischen 20.000 € für Nichtverwandte bis 500.000 € für Ehegatten und Lebenspartner bewegen (§ 16 Abs. 1 ErbStG), wird der jeweilige Steuersatz ermittelt. Dieser beträgt, je nach Steuerklasse des Begünstigten und Wert des steuerpflichtigen Erbes bzw. der steuerpflichtigen Schenkung, zwischen 7 % und 50 % (§ 19 Abs. 1 ErbStG).

Der Gesetzgeber hat erkannt, dass es insbesondere bei der Besteuerung von vermieteten Immobilien im Erb- bzw. Schenkungsfall zu unverhältnismäßigen Härtefällen kommen kann. Aus diesem Grund sieht das ErbStG bei Immobilien, die zu Wohnzwecken vermietet sind, eine Teilfreistellung vor: gemäß § 13d Abs. 1 ErbStG sind bei der Ermittlung der Erbschaftsteuer solche Immobilien mit lediglich 90 % ihres Wertes anzusetzen. Auch wird eine Zahlung der Erbschaftsteuer über einen Zehnjahreszeitraum ermöglicht, wenn die sofort fällige Steuer weder aus dem Grundbesitz noch aus dem sonstigen Vermögen aufgebracht werden kann (§ 28 Abs. 3 ErbStG). So soll vermieden werden, dass der Erwerber der vermieteten Immobilie diese veräußern muss, um die Erbschaftsteuer bezahlen zu können. Inwieweit diese Regelungen ausreichen um in der Praxis tatsächliche Härtefälle abwenden zu können, kann an dieser Stelle nicht beurteilt werden, da die tatsächliche steuerliche Belastung in jedem Einzelfall gesondert zu prüfen ist.

2.2.3 Exkurs: Besteuerung von Unternehmen im Erbfall

Wird ein Unternehmen vererbt, gelten zum Teil andere Vorschriften; so gewährt das ErbStG mitunter umfangreiche Vergünstigungen für sogenanntes begünstigtes Vermögen im Wert bis zu 26 Mio. Euro. Zum begünstigten Vermögen zählen land- und forstwirtschaftliches Vermögen, inländisches Betriebsvermögen sowie Anteile an Kapitalgesellschaften sofern eine Beteiligung von mehr als 25 % besteht (§ 13b Abs. 1 ErbStG). Nach Wahl des Erbens kann das begünstigte Betriebsvermögen unter gewissen Voraussetzungen (Beachtung der Behalterfrist und Lohnsummenklausel) zu 85 % (Regelverschonung) oder zu 100 % (Optionsverschonung) von der Steuer befreit werden.

Voraussetzung für die Verschonung ist in jedem Fall die Fortführung des Unternehmens. Entscheidet sich der Erwerber für die Regelverschonung, muss er den Betrieb

mindestens fünf Jahre, bei der Optionsverschonung mindestens sieben Jahre fortführen. Im Erbfall kann der Teil der Erbschaftsteuer, der auf das begünstigte Betriebsvermögen entfällt, auf Antrag bis zu sieben Jahre gestundet werden (§ 28 ErbStG).

Vermögen, welches der Vermögensverwaltung zuzuordnen ist, gilt jedoch nicht als begünstigungsfähig. Dazu gehören beispielsweise auch Dritten zur Nutzung überlassene Grundstücke, Grundstücksteile, grundstücksgleiche Rechte und Bauten (§ 13b Abs. 4 Nr. 1 ErbStG), soweit diese nicht für betriebliche Zwecke verwendet werden.

2.2.4 Fazit

Mit Beschluss vom 07.11.2006 hat das Bundesverfassungsgericht festgestellt, dass die Ermittlung der erbschaftsteuerlichen Bemessungsgrundlage in zwei Schritten durchgeführt werden muss. Zuerst muss der gemeine Wert i.S.d. § 9 BewG der Vermögenswerte festgestellt werden, erst dann darf der Gesetzgeber im zweiten Schritt durch Verschonungsregelungen gestaltend Einfluss nehmen auf Wirtschaft und Gesellschaft. Der Antrag, sich dafür einzusetzen, dass bei der Erbschaft- und Schenkungssteuer künftig nicht mehr die ortsübliche, sondern die tatsächliche Miete angesetzt wird, erscheint deshalb nicht erfolgversprechend.

Zum einen ist der gemeine Wert im Bewertungsgesetz klar definiert; danach ist bei der Bewertung einer vermieteten Immobilie nach dem Ertragswertverfahren bereits grundsätzlich die tatsächliche Miete anzusetzen. Nur in bestimmten Fällen, z.B. wenn die tatsächliche Miete um mehr als 20 % von der üblichen Miete abweicht, wird auf die ortsübliche Vergleichsmiete abgestellt. Zum anderen darf der Gesetzgeber erst im zweiten Schritt, d.h. nach Feststellung des gemeinen Wertes, außerfiskalische Förderungs- und Lenkungsziele, z.B. durch Freibeträge und Steuerstundungen, verwirklichen.

2.3 Kopplung der Erbschaft- und Schenkungsteuer an soziale Mieten

In besonderen Fällen sieht das ErbStG vor, dass die Erbschaft- bzw. Schenkungsteuer mit Wirkung für die Vergangenheit erlischt. Dies gilt z.B. wenn Vermögensgegenstände, die von Todes wegen oder durch Schenkung unter Lebenden erworben worden sind, innerhalb von 24 Monaten nach dem Zeitpunkt der Entstehung der Erbschaft- bzw. Schenkungsteuer unentgeltlich an eine inländische Gebietskörperschaft oder eine inländische Stiftung für bestimmte, steuerbegünstigte gemeinnützige, mildtätige oder kirchliche Zwecke weitergegeben werden (§ 29 Abs. 1 Nr. 4 ErbStG). Diese Vergünstigung kann jedoch nicht gewährt werden, wenn für die Weitergabe ein Spendenabzug nach § 10b EStG beansprucht wird. Darüber hinaus sind aktuell keine

gesonderten steuerrechtlichen Regelungen zum Erlass der Erbschaft- bzw. Schenkungsteuer im Zusammenhang mit sozialen (Miet-)Vorhaben bekannt.

Dem Bundesgesetzgeber steht es frei, innerhalb der verfassungsrechtlich gebotenen Grenzen Regelungen zur erbschaft- bzw. schenkungsteuerrechtlichen Privilegierung sozialer Vermieter einzuführen. Hierauf gerichtete politische Forderungen sind daher grds. möglich. Inwiefern Steuererleichterungen für soziale Vermieter tatsächlich aus Gründen des Allgemeinwohls (Wohnungsnot o.ä.) gerechtfertigt werden können, kann an dieser Stelle nicht beurteilt werden.

3. Einkommensteuerrechtliche Aspekte

3.1 Allgemein

Die Einkommensteuer ist eine Gemeinschaftssteuer, die auf das Einkommen einer natürlichen Person erhoben wird. Das Recht der Einkommensteuer unterliegt einer konkurrierenden Gesetzgebung des Bundes und der Länder (Art. 105 Abs. 2 GG). Wo der Bund von seinem Recht Gebrauch macht, können die Länder prinzipiell keine Gesetze mehr erlassen (Art. 72 Abs. 1 GG). Das Aufkommen der Einkommensteuer steht dem Bund, den Bundesländern und den Kommunen gemeinsam zu (Art. 106 Abs. 3 und 5 GG). Die Verwaltungshoheit liegt bei den jeweiligen Bundesländern im Auftrag des Bundes (Art. 108 Abs. 3 GG).

3.2 Besteuerung von Einkünften aus Vermietung und Verpachtung

Auch die Einkünfte aus der Vermietung und Verpachtung von Immobilien unterliegen grundsätzlich der Einkommensteuer (§ 2 Abs. 1 Nr. 6 i.V.m. § 21 Abs. 1 Einkommensteuergesetz, EStG).

Steuerbare Einkünfte sind grundsätzlich der Überschuss der Einnahmen über die Werbungskosten (§ 2 Abs. 2 Nr. 2 EStG). Eine einkommensteuerrechtlich bedeutsame Vermögensnutzung ist nach der Rechtsprechung nur dann gegeben, wenn auch tatsächlich die Absicht besteht, auf Dauer gesehen, nachhaltig Überschüsse zu erzielen. Liegt diese nicht vor, ist eine Tätigkeit als sog. „Liebhaberei“ einkommensteuerrechtlich irrelevant.

Diese Grundsätze gelten auch für die Vermietung von Wohnraum.

3.2.1 Die Einkünfteerzielungsabsicht bei der Immobilienüberlassung

Bei einer auf Dauer angelegten Vermietungstätigkeit ist nach Rechtsprechung des BFH grundsätzlich vom Vorliegen einer Einkünfteerzielungsabsicht auszugehen. Dies gilt nur dann nicht, wenn besondere Umstände oder Beweisanzeichen hinzutreten, die gegen die Annahme einer Einkünfteerzielungsabsicht sprechen.⁹ Dies ist insbesondere der Fall, wenn eine Immobilie nur kurzfristig oder befristet vermietet, binnen fünf Jahren wieder verkauft oder selbst genutzt wird.¹⁰

Daneben wird auch die nicht marktgerechte, d.h. verbilligte Überlassung einer Wohnimmobilie als Beweisanzeichen für das Fehlen der Einkünfteerzielungsabsicht angesehen.¹¹

3.2.2 Verbilligte Vermietung von Wohnimmobilien

Nach der Rechtsprechung war bis zum Veranlagungszeitraum 2012 die Einkünfteerzielung bei der verbilligten Vermietung dann gesondert zu prüfen, wenn der Mietzins zwischen 56 und 75 % der ortsüblichen Vergleichsmiete lag. Sofern trotz günstiger Mietbedingungen eine positive Überschussprognose dargelegt werden konnte, wurde die Einkünfteerzielungsabsicht bejaht. In der Folge waren die mit der Vermietung zusammenhängenden Werbungskosten für den Vermieter in voller Höhe abziehbar. Bei einer negativen Überschussprognose und Mietpreisen unter 56 % der Vergleichsmiete war die Vermietungstätigkeit dagegen in einen entgeltlichen und einen unentgeltlichen Anteil aufzuteilen. In der Folge waren nur die auf den entgeltlichen Anteil entfallenden Werbungskosten abziehbar.¹²

Seit 2012 gilt ein Mietzins i.H.v. mindestens 66 % der ortsüblichen Vergleichsmiete als „vollentgeltlich“ und berechtigt den Vermieter daher zum vollen Werbungskostenabzug. Die Einkünfteerzielungsabsicht wird dem Vermieter bei dieser Quote gesetzlich unterstellt. Bei Mieten, die weniger als 66 % der ortsüblichen Vergleichsmiete betragen, ist dagegen nur ein anteiliger Werbungskostenabzug in Höhe des entgeltlichen Nutzungsanteils möglich. (vgl. § 21 Abs. 2 EStG)

Dies gilt unabhängig davon, ob an nahe Angehörige (vgl. § 15 AO) oder an fremde Dritte vermietet wird. Als ortsüblich ist diejenige Miete anzusehen, die für nach Art, Lage, Größe, Ausstattung und Alter vergleichbare, nicht preisgebundene Grundstücke von fremden Mietern bezahlt wird.¹³

Durch die gesetzliche Fiktion der Entgeltlichkeit einer Vermietung ab 66 % der ortsüblichen Vergleichsmiete ist das Erfordernis einer Überschussprognose obsolet geworden.

9 Urteil v. 30.9.1997, BStBl II 1998, 771; BMF Schreiben vom 08.10.2004, BStBl I S. 933 (BFM IV C 3 – S 2253 – 91/04).

10 Vgl. BMF Schreiben vom 08.10.2004, BStBl I S. 933 (BFM IV C 3 – S 2253 – 91/04), Tz. 5ff.

11 Vgl. BMF, a.a.O., Tz. 11ff.

12 So noch BMF, a.a.O., Tz. 13, näher zur alten Rechtslage Blümich/Schalkmoser, EStG § 21, Rn. 195 ff.

13 OFD Koblenz vom 28.10.2008 S 3014 b A – St 35 5; Kurzinformation Nr. St 3_2008K137.

3.2.3 Vermeidung missbräuchlicher Gestaltungen

Die Beschränkung der Abzugsfähigkeit der Werbungskosten in § 21 Abs. 2 EStG soll insbesondere der Vermeidung rechtsmissbräuchlicher Gestaltungen dienen: Durch die Geltendmachung hoher Werbungskosten bei niedrigen Einkünften kann es vor allem im Bereich der Vermietung und Verpachtung von Immobilien durch entsprechende Vertragsgestaltungen zu erheblichen Steuereinsparungen kommen.

Der Gesetzgeber befindet sich hier in einem Konflikt: auf der einen Seite muss er eine möglichst gerechte Besteuerung gewährleisten, bei der die Besonderheiten jedes Einzelfalles so gut wie möglich berücksichtigt werden können. Auf der anderen Seite muss dafür Sorge getragen werden, dass missbräuchliche Gestaltungen keine nachteiligen Auswirkungen auf den Haushalt des Bundes, der Länder und der Kommunen haben.

Die gesetzgeberische Beschränkung der o.g. 66%-Regelung des § 21 Abs. 2 EStG auf Mietverhältnisse zwischen Verwandten (vgl. Begründung zum Antrag Nr. 14-20 / A 05127) ist grundsätzlich denkbar. Allerdings würde die gezielte Schlechterstellung dieses Personenkreises einer gesonderten verfassungsrechtlichen Rechtfertigung bedürfen. Eine derartige Konkretisierung des § 21 Abs. 2 EStG müsste demnach zunächst ein geeignetes Mittel sein, um einen legitimen Zweck, hier wohl die Förderung günstiger Mietverhältnisse, zu erreichen. Ob dies tatsächlich der Fall ist und ob die steuerliche Benachteiligung von Mietverhältnissen unter Angehörigen unter Verweis auf eine vermeintlich erhöhte Missbrauchsanfälligkeit verhältnismäßig ist, ist fraglich.

3.3 Exkurs: Kappungsgrenze

Vertragsparteien können grundsätzlich im laufenden Mietverhältnis eine Mieterhöhung vereinbaren. Die Obergrenze liegt dabei bei der ortsüblichen Vergleichsmiete (§ 558 Abs. 1 Bürgerliches Gesetzbuch, BGB). Liegt die Miete unter der ortsüblichen Vergleichsmiete, so dürfen die Mieterhöhungen innerhalb von drei Jahren 20 % der vor der Mieterhöhung bestehenden Bestandsmiete nicht überschreiten (sogenannte Kappungsgrenze, vgl. § 558 Abs. 3 BGB). Dadurch soll ein zu rascher Anstieg der Mieten verhindert werden, die bislang erheblich unter der ortsüblichen Vergleichsmiete lagen. Seit 2013 dürfen die Bundesländer Gebiete bestimmen, in denen die Kappungsgrenze auf 15 % abgesenkt wird, sofern die Gefahr besteht, dass es nicht mehr genug Mietwohnungen zu angemessenen Bedingungen gibt. Von dieser Möglichkeit hat der Freistaat Bayern in der Mieterschutzverordnung Gebrauch gemacht. Danach ist u.a. im Stadtgebiet der Landeshauptstadt München die niedrigere Kappungsgrenze von 15 % anwendbar.

Diese Regelung hat zur Folge, dass demjenigen Vermieter, der in der Vergangenheit besonders günstige Mietverhältnisse unterhalten hat¹⁴, der Abzug von Werbungskosten in voller Höhe über mehrere Jahre hinweg verwehrt bleiben kann, weil eine rasche Mietpreisanpassung gesetzlich verhindert wird.

4. Stellungnahme des Sozialreferates

Zu den fünf Anträgen hat das Sozialreferat folgenden Textbeitrag übermittelt:

„Aus der mietrechtlichen Beratungspraxis im Amt für Wohnen und Migration werden immer wieder Fälle bekannt, bei denen private Vermieterinnen und Vermieter oftmals nicht einen möglichst hohen Gewinn erzielen wollen. Es geht ihnen dabei nicht um die höchstmögliche Rendite, sondern um ein dauerhaftes, gutes Mietverhältnis, weshalb sie zu sozialverträglichen Konditionen vermieten und dadurch unter Umständen mit Problemen durch das Finanzamt rechnen müssen. Aus diesem Grund fühlen sich diese Vermieter veranlasst, höhere Mieten zu verlangen bzw. im Erbfall aufgrund der Steuerlast die Immobilie verkaufen zu müssen. Dies erfolgt dann in aller Regel an institutionelle Anleger, die mit Vermietungen Gewinne erzielen wollen.

a) Preisgünstigen Mietwohnraum in München sichern I – faire Vermieter unterstützen: fiktive Mieten bei der Erbschaftsteuer abschaffen!

Bei der Steuerbemessung wird von den Finanzämtern von den ortsüblichen Marktmieten für Wohnungen vergleichbarer Art, Lage und Ausstattung ausgegangen. Das Sozialreferat unterstützt den Antrag, dass bei der Erbschaft- und Schenkungssteuer künftig nicht mehr die ortsübliche, sondern die tatsächliche Miete angesetzt wird. In Gebieten mit einem angespannten Wohnungsmarkt- wie München – werden bekanntlich die höchsten Mieten bezahlt. Die im Antrag geschilderte Lösung wird daher unterstützt, dass sich die Erbschaft- und Schenkungssteuer an der Besteuerung für Unternehmen orientieren sollte. Das heißt, sie berechnet sich nach den „tatsächlichen“ Mieten, wobei der Erbe verpflichtet wird, das Objekt nicht zu verkaufen und die Miete für z.B. zehn Jahre unverändert zu belassen.

b) Preisgünstigen Mietwohnraum in München sichern II – faire Vermieter unterstützen: günstige Mieten nicht durch Steuernachteile unmöglich machen! Kein Mieterhöhungszwang durch Steuergesetze!

Vermieterinnen und Vermieter einer (Wohn-)Immobilie sind üblicherweise daran interessiert, die Aufwendungen für ihr Mietobjekt in voller Höhe als Werbungskosten

14 Weit unter der 66 %-Grenze des § 21 Abs. 2 EStG, s.o. 3.2.

abzuziehen. Dies kann allerdings misslingen, wenn sie den Wohnraum zu verbilligten Konditionen vermieten, da § 21 Abs. 2 EStG vorschreibt, dass eine Vermietungstätigkeit in einen entgeltlichen und einen unentgeltlichen Teil aufgeteilt werden muss, wenn die tatsächliche Miete unterhalb eines Schwellenwerts von 66 % der ortsüblichen Miete liegt. Die steuerungünstige Folge dieser Aufteilung für die Vermieter ist, dass sie ihre Werbungskosten nur noch anteilig abziehen können (soweit sie auf den entgeltlichen Teil entfallen).

Auch hier unterstützt das Sozialreferat die Anträge beider Parteien, dass diese Regelung gestrichen werden sollte und dass die steuerliche Abzugsfähigkeit von Kosten auch dann gegeben ist, wenn die Miete unter 66 % der ortsüblichen Vergleichsmiete liegt. Es darf nicht sein, dass alte, oft günstige Bestandsmieten, nach Aufforderung der Finanzämter erhöht werden müssen und dadurch bezahlbare Mieten verschwinden.

c) Preisgünstigen Mietwohnraum in München sichern III – faire Vermieter unterstützen: Erbschaft- und Schenkungsteuer an soziale Mieten koppeln!

Das Sozialreferat erkennt ebenfalls die Auswirkungen der Erbschaftssteuer auf die Mieterschaft und begrüßt alle Maßnahmen und Vorschläge, die dieser Problematik entgegenwirken. Es unterstützt den Lösungsansatz, dass den Vermieterinnen und Vermietern die Erbschaft-, und Schenkungssteuer gesenkt oder erlassen werden kann, wenn sie sich zu sozialen Vermietungskonzepten verpflichten. Dazu wäre ein guter Weg, dass sie im Erbfall eine Verpflichtung eingehen, sich bei ihren Mieten künftig für einen bestimmten Zeitraum, (wie z.B. im vorgenannten Antrag vorgeschlagen) 20 Jahre an den Regelungen der städtischen Wohnungsbaugesellschaften zu orientieren.

Damit wäre die Kappungsgrenze bei Mieterhöhungen auf maximal 10 Prozent in 5 Jahren begrenzt und bei Mieterhöhungsverlangen eine Mietobergrenze von 90 Prozent des aktuellen Mietspiegels festgelegt. Neuvermietungen müssten mindestens 10 Prozent unter dem Mietspiegel liegen. Damit wäre beiden Mietvertragsparteien geholfen.“

5. Stellungnahme des Referates für Stadtplanung und Bauordnung

Zum Thema „Erbschaft- und Schenkungsteuer an soziale Mieten koppeln“ hat das Referat für Stadtplanung und Bauordnung folgenden Textbeitrag übermittelt:

„Das Referat für Stadtplanung und Bauordnung spricht sich grundsätzlich für Regelungen aus, die dazu beitragen können, das Wohnen in München bezahlbar zu halten. Der Fokus sollte hierbei darauf gerichtet sein, dass mietdämpfende Regelungen

nicht nur über einen Verzicht auf Steuereinnahmen ausgeglichen werden. Ziel sollte es vielmehr sein, die vorhandenen Instrumente und rechtlichen Bestimmungen darauf hin zu prüfen, ob mit diesen den Preissteigerungen bei den Grundstücken und bei den Mieten in einer Weise Einhalt geboten werden kann, dass die Mietbelastung auch in großen Städten im zumutbaren Rahmen bleibt.

Das Steuerrecht kann hier (möglicherweise) ein Baustein sein, jedoch nicht für sich allein betrachtet. Auch sollte grundsätzlich der Anknüpfungspunkt die ortsübliche Vergleichsmiete sein, da nicht überall ein Mietspiegel existiert. Sofern hierbei eine Verknüpfung der Höhe der Steuererleichterung mit der Höhe der entgangenen Mieteinnahmen vorgesehen ist, ist eine pauschale Regelung nicht möglich. Es müsste vielmehr gewährleistet werden, dass die Steuerersparnis in einem angemessenen Verhältnis zu den Verzichten, die der Vermietende leistet, steht. Für ein faires System müsste daher z.B. die Höhe der Steuerreduktion im Einzelfall abhängig von der aktuellen Miethöhe eines Einzelobjekts, der jeweiligen ortsüblichen Vergleichsmiete und der prognostizierten Mieterhöhungen berechnet werden.

Bei einer pauschalen, auch kommunal übergreifenden Regelung müssten gewisse Ungerechtigkeiten in Kauf genommen werden. Vermieterinnen und Vermieter mit vergleichsweise niedrigen Mieten müssten gegebenenfalls auch langfristig höhere Einbußen in Kauf nehmen. Auch werden Steuererleichterungen ohne Berücksichtigung regionaler Parameter verstärkt in Regionen in Anspruch genommen, die einem geringeren Preisdruck unterliegen und in denen folglich geringere Mietsteigerungen antizipiert werden. Sofern die Steuererleichterung in identischer Höhe für alle gelten soll, sind Erben „fairer“ Vermieter tendenziell benachteiligt. Zudem würde sich die Inanspruchnahme der Steuererleichterung in denjenigen Regionen, die besonderem Preisdruck unterliegen, weniger lohnen und folglich voraussichtlich weniger häufig in Anspruch genommen werden. Besonders die Regionen mit einem angespannten Mietmarkt sollten jedoch eigentlich durch eine solche Maßnahme unterstützt werden.“

6. Steuerpolitische Einflussnahme auf den Bundesgesetzgeber

Sowohl die Einkommensteuer als auch die Erbschaft- und Schenkungsteuer fallen nicht in die originäre Zuständigkeit der Kommunen, schon daher sind die Möglichkeiten zur Einflussnahme auf diesen Gebieten beschränkt. Der Deutsche Städtetag ist ein Zusammenschluss von kreisfreien und kreisangehörigen Städten in Deutschland. Er vertritt aktiv die kommunale Selbstverwaltung. Die Vertretung der kommunalen Interessen findet in beratender Form statt. Obwohl der Deutsche Städtetag keine Gesetzgebungsinitiative hat, kann er dennoch Einfluss auf die Gesetzgebung nehmen, z.B. durch entsprechende Stellungnahmen, Gespräche mit Parlament und Regierung sowie durch Öffentlichkeitsarbeit. Dem Grunde nach bleibt die Einflussnahme durch

den Deutschen Städtetag prinzipiell auf Gemeindesteuern bzw. gemeinschaftliche Steuern sowie originär kommunale Themen begrenzt.

Die Wohnungsnot in den deutschen Städten und Gemeinden beeinträchtigt unmittelbar das soziale Wohl der Bevölkerung und berührt mithin auch die originäre Aufgaben der Kommune im eigenen Wirkungskreis.

7. Mögliche Herangehensweise

Soll der Weg über den Deutschen Städtetag genommen werden, so müsste der Oberbürgermeister ggf. das steuerpolitische Anliegen über die jeweiligen Gremien des Deutschen Städtetages einspeisen und im Präsidium des Deutschen Städtetages einen Beschluss herbeiführen. In diesem Beschluss könnte der Deutsche Städtetag an die Bundesregierung, an den Bundestag und den Bundesrat appellieren, diesbezüglich tätig zu werden. Zu beachten ist allerdings, dass in dieser Hinsicht eine direkte Einflussnahme auf ein entsprechendes Gesetzgebungsverfahren durch den Deutschen Städtetag nicht möglich ist. Ohne den Weg über den Deutschen Städtetag zu gehen, könnte der Oberbürgermeister an die Bundeskanzlerin bzw. die zuständigen Minister auf Bundes- und Landesebene in Schriftform herantreten.

* * *

Die Beschlussvorlage ist mit dem Sozialreferat und dem Referat für Stadtplanung und Bauordnung abgestimmt. Das Sozialreferat hat der Beschlussvorlage im Hinblick auf die Stellungnahme des Sozialreferates unter Ziffer 4. zugestimmt. Das Referat für Stadtplanung und Bauordnung hat der Beschlussvorlage ebenfalls zugestimmt, jedoch Änderungen angeregt (vgl. **Anlage 6**). Die Stadtkämmerei nimmt diesbezüglich wie folgt Stellung:

- Zum ersten Aufzählungspunkt: Die Stadtratsanträge wurden inhaltlich übernommen.
- Zum zweiten Aufzählungspunkt: Der Antrag des Freistaates Bayern im Bundesrat vom 09.04.2019 (Drucksache 169/19), die Empfehlungen der Ausschüsse (Drucksache 169/1/19), sowie der entsprechende Beschluss des Bundesrates vom 17.05.2019 liegen dieser Beschlussvorlage als **Anlagen 7, 8 und 9** bei.
- Zum dritten Aufzählungspunkt: Antragspunkt 3 wurde durch einen Verweis auf § 21 Abs. 2 EStG präzisiert.
- Zum vierten Aufzählungspunkt: Der Änderungsvorschlag wurde nicht übernommen; auf den Antrag Nr. 14-20 / A 05127 von Herrn StR Dr. Michael Mattar, Herrn

StR Prof. Dr. Jörg Hoffmann, Herrn StR Wolfgang Zeilhofer, Frau StRin Gabriele Neff, Herrn StR Thomas Ranft vom 25.03.2019 wird verwiesen.

Das Sozialreferat und das Referat für Stadtplanung und Bauordnung haben einen Abdruck dieser Vorlage erhalten.

In dieser Beratungsangelegenheit ist die Anhörung des Bezirksausschusses nicht vorgesehen (vgl. Anlage 1 der BA-Satzung).

Der Korreferent der Stadtkämmerei, Herr Prof. Dr. Hans Theiss, und der Verwaltungsbeirat der Hauptabteilung I, Herr Stadtrat Horst Lischka, haben einen Abdruck der Beschlussvorlage erhalten.

II. Antrag des Referenten

1. Der Oberbürgermeister wird gebeten, sich über den Deutschen Städtetag bei der Bundesregierung dafür einzusetzen, dass die steuerliche Abzugsfähigkeit von Kosten auch dann gegeben ist, wenn die Miete unter 66 % der ortsüblichen Vergleichsmiete liegt.
2. Der Oberbürgermeister wird gebeten, sich über den Deutschen Städtetag bei der Bundesregierung dafür einzusetzen, dass die Erbschaft- und Schenkungssteuer gesenkt oder erlassen werden kann, wenn sich der Vermieter zu sozialen Vermietungskonzepten verpflichtet.
3. Der Oberbürgermeister wird gebeten, sich über den Deutschen Städtetag bei der Bundesregierung dafür einzusetzen, dass die Steuergesetze so geändert werden, dass sie nicht eine weitere Steigerung der Miete verursachen. Hierzu soll insbesondere § 21 Abs. 2 Einkommensteuergesetz dahingehend angepasst werden, dass die Trennung zwischen entgeltlicher und unentgeltlicher Miete künftig auch dann unterbleibt, wenn die vom Vermieter verlangte Miete nicht 66 % der ortsüblichen Vergleichsmiete erreicht.
4. Der Oberbürgermeister wird gebeten, sich über den Deutschen Städtetag bei der Bundesregierung dafür einzusetzen, dass sämtliche für die Gestaltung von Mietpreisen für Immobilien geltenden Gesetze in Einklang gebracht werden.
5. Die Anträge Nr. 14-20 / A 04973, Nr. 14-20 / A 04974 und Nr. 14-20 / A 04975 von Herrn BM Manuel Pretzl vom 11.02.2019 sind damit geschäftsordnungsgemäß erledigt.

6. Der Antrag Nr. 14-20 / A 04979 von Frau StRin Heide Rieke, Herrn StR Christian Müller, Frau StRin Bettina Messinger, Herrn StR Hans Dieter Kaplan, Frau StRin Renate Kürzdörfer, Herrn StR Jens Röver, Frau StRin Ulrike Boesser vom 11.02.2019 ist damit geschäftsordnungsgemäß erledigt.
7. Der Antrag Nr. 14-20 / A 05127 von Herrn StR Dr. Michael Mattar, Herrn StR Prof. Dr. Jörg Hoffmann, Herrn StR Wolfgang Zeilhofer, Frau StRin Gabriele Neff, Herrn StR Thomas Ranft vom 25.03.2019 ist damit geschäftsordnungsgemäß erledigt.
8. Dieser Beschluss unterliegt nicht der Beschlussvollzugskontrolle.

III. Beschluss

nach Antrag.

Die endgültige Beschlussfassung über den Beratungsgegenstand obliegt der Vollversammlung des Stadtrates.

Der Stadtrat der Landeshauptstadt München

Der / Die Vorsitzende

Der Referent

Ober-/Bürgermeister/in
ea. Stadtrat / ea. Stadträtin

Christoph Frey
Stadtkämmerer

IV. Abdruck von I. mit III.
über die Stadtratsprotokolle

an das Direktorium - Dokumentationsstelle
an das Revisionsamt
an die Stadtkämmerei HA I/4 - Steuern
z. K.

V. Wv. Stadtkämmerei HA I/4 - Steuern

1. Die Übereinstimmung vorstehenden Abdrucks mit der beglaubigten Zweitschrift wird bestätigt.

2. An das Sozialreferat
An das Referat für Stadtplanung und Bauordnung
z. K.

Am.....

Im Auftrag