

## Die Vermietung von Grundbesitz im Ausland

Zu den in Deutschland steuerpflichtigen Einkünften gehören nach § 21 EStG auch die Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung. Dabei dürfen neben der Vermietung von im Inland belegenen Grundstücken auch die im Ausland erzielten Vermietungseinkünfte steuerlich nicht außer Acht gelassen werden. Aufgrund des Welteinkommensprinzips spielt es für Besteuerungszwecke zunächst keine Rolle, wo sich das Grundstück befindet. Sowohl Mieteinkünfte aus dem In- als auch dem Ausland sind grundsätzlich in der deutschen Einkommensteuererklärung zu deklarieren. Bei den Einkünften aus Vermietung handelt es sich um sog. Überschusseinkünfte, die sich aus den Mieteinnahmen abzüglich der Werbungskosten ergeben. Die steuerliche Behandlung ausländischer Mieteinkünfte nach deutschem Recht kann jedoch – abhängig vom Belegenheitsstaat des Grundvermögens – variieren.

### Belegenheitsstaat ohne DBA

Befindet sich das vermietete Grundstück in einem Land, mit dem Deutschland kein DBA abgeschlossen hat, sind die Vermietungseinkünfte immer in Deutschland steuerbar und auch steuerpflichtig. Die Ermittlung der Vermietungseinkünfte erfolgt, indem von den Mieteinnahmen die Werbungskosten abgezogen werden. **Beachten Sie:** Die Werbungskosten sind nach deutschem Steuerrecht zu ermitteln. Regelmäßig müssen die Vermietungseinkünfte aber auch im Nicht-DBA-Staat versteuert werden, da dort eine Besteuerung an der Quelle (sog. Quellenstaatsprinzip) vorgenommen wird. Um eine mögliche Doppelbesteuerung zu vermeiden, gibt es den § 34c EStG. Demnach kann – bei Vorliegen aller Voraussetzungen – die im Ausland auf diese Einkünfte gezahlte Steuer auf die deutsche Einkommensteuer **angerechnet** bzw. bei der Einkünftermittlung **abgezogen** werden.

**Beispiel:** Der in Bonn wohnhafte A besitzt ein Mietobjekt in Brasilien. Dort erzielt er jährlich Mieteinnahmen von umgerechnet 20.000 € und kann Werbungskosten in Höhe von 6.000 € gegenrechnen, wobei nach deutschem Steuerrecht nur ein Abzug von 5.000 € möglich ist. Die in Brasilien zu zahlende Steuer beträgt 2.000 €. Die Voraussetzungen des § 34c Abs. 1 EStG sind erfüllt. In Deutschland erzielt steuerpflichtige Einkünfte in Höhe von 50.000 €. Die abzugsfähigen Sonderausgaben betragen 8.000 €.

**Lösung:** Mit Brasilien besteht kein DBA, die Vermietungseinkünfte von 15.000 € (20.000 € – 5.000 €) sind in Deutschland steuerbar und steuerpflichtig. Da die Voraussetzungen des § 34c Abs. 1 EStG erfüllt sind, kann eine Anrechnung der in Brasilien gezahlten Steuer auf die deutsche Einkommensteuer erfolgen. Hierfür ist nach § 34c Abs. 1 S. 2 EStG ein Anrechnungshöchstbetrag wie folgt zu ermitteln:

mensteuer erfolgen. Hierfür ist nach § 34c Abs. 1 S. 2 EStG ein Anrechnungshöchstbetrag wie folgt zu ermitteln:

Inländische Einkünfte	50.000,00 €
+ Ausländische Einkünfte	15.000,00 €
<b>= Gesamtbetrag der Einkünfte</b>	<b>65.000,00 €</b>
- Sonderausgaben	8.000,00 €
<b>= zu versteuerndes Einkommen</b>	<b>57.000,00 €</b>
Steuer nach Grundtarif	14.608,00 €
Durchschnittssteuersatz (14.608 € ÷ 57.000 €)	25,63 %
<b>Anrechnungshöchstbetrag (15.000 € × 25,63%)</b>	<b>3.844,50 €</b>

Die in Brasilien gezahlte Steuer (2.000 €) kann somit voll angerechnet werden.

### Belegenheitsstaat mit DBA

Liegt das vermietete Grundstück in einem DBA-Staat, sind die bilateralen Regelungen übergeordnet anzuwenden. Art. 6 des OECD-Musterabkommens bestimmt, dass Einkünfte aus der Vermietung von unbeweglichem Vermögen in dem Staat besteuert werden können, in dem sich dieses Vermögen befindet. Somit gilt grundsätzlich das **Quellenstaatsprinzip**. Neben der Zuweisung des Besteuerungsrechts sieht das DBA auch Regelungen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung vor. Dabei gilt im Grundsatz für derartige Einkünfte die sog. **Freistellungsmethode** (Art. 23 A OECD-MA). Das bedeutet: Die Vermietungseinkünfte sind in Deutschland steuerfrei, unterliegen aber dem **Progressionsvorbehalt** und fließen in die Steuersatzberechnung ein.

**Beispiel:** Der in Köln wohnhafte A besitzt ein Mietobjekt in Südafrika. Dort erzielt er p. a. Mieteinnahmen von umgerechnet 20.000 €. In Südafrika kann er Werbungskosten in Höhe von 6.000 € gegenrechnen, wobei nach deutschem Steuerrecht nur ein Abzug von 5.000 € möglich ist.



**Lösung:** Gem. Artikel 10 Abs. 1 DBA Südafrika findet eine Versteuerung der Vermietungseinkünfte dort statt. Nach Artikel 20 Abs. 2 Buchst. a des DBA wird die Doppelbesteuerung durch die Freistellungsmethode vermieden. Die Einkünfte bleiben in Deutschland steuerfrei, unterliegen jedoch nach § 32 b Abs. 1 Satz 1 Nr. 3 EStG dem Progressionsvorbehalt. Diesem sind die Einkünfte von 15.000 € (20.000 € – 5.000 €) zu unterwerfen.

**Wichtig:** Befindet sich das unbewegliche Vermögen in einem **EU/EWR-Staat**, gilt bei der Freistellungsmethode eine innerstaatliche **Ausnahmeregelung**. Nach § 32b Abs. 1 Satz 2 Nr. 3 EStG unterliegen die Einkünfte **nicht dem Progressionsvorbehalt**. Eine Angabe in der deutschen Einkommensteuererklärung erübrigt sich gänzlich.

**Beispiel:** Der in Trier wohnhafte A besitzt ein Mietobjekt in Belgien. Hier erzielt er jährlich Mieteinnahmen von 20.000 €.

**Lösung:** Gem. Artikel 6 Abs. 1 DBA Belgien findet eine Versteuerung der Vermietungseinkünfte dort statt. Nach Artikel 23 Abs. 1 Nr. 1 des DBA wird die Doppelbesteuerung durch Freistellungsmethode vermieden. Die Einkünfte bleiben in Deutschland steuerfrei und unterliegen nach § 32 b Abs. 1 Satz 2 Nr. 3 EStG auch nicht dem Progressionsvorbehalt. Für die deutsche Einkommensteuererklärung sind diese Einkünfte unbeachtlich.

**Hinweis:** Die Vermeidung der Doppelbesteuerung kann in jedem DBA anders geregelt sein. Sollten Vermietungseinkünfte aus dem Ausland vorliegen, ist das jeweilige DBA zwingend zu prüfen. Insbesondere für das beliebte Urlaubsland **Spanien** gilt nicht die Freistellungs- sondern die **Anrechnungsmethode**. Danach sind die Vermietungseinkünfte in Deutschland unter Anrechnung der ausländischen Steuer zu versteuern. Der Progressionsvorbehalt kommt hier nicht zum Tragen. Diese Methode kann zu einer steuerlichen Mehrbelastung führen, da die Einkommensteuer in Deutschland oftmals höher als in anderen Ländern ist. Auch mit der **Schweiz** wurde die Anrechnungsmethode vereinbart.

**Beispiel:** Der in Kiel wohnhafte A besitzt eine Ferienimmobilie in Spanien, die er fremdvermietet, nach Bedarf aber auch für den privaten Urlaub nutzt. Dort erzielt er jährlich Mieteinnahmen von 20.000 €. In Spanien kann er Werbungskosten in Höhe von 6.000 € gegenrechnen, wobei nach deutschem Steuerrecht nur ein Abzug von 5.000 € möglich ist. Die in Spanien zu zahlende Steuer beträgt 2.000 €.

**Lösung:** Nach Artikel 6 Abs. 1 DBA Spanien findet eine Versteuerung der Vermietungseinkünfte dort statt. Nach Artikel 22 Abs. 2 Buchst. b) vii des DBA gilt die Anrechnungsmethode. Die in Deutschland zu versteuernden Vermietungseinkünfte betragen 15.000 € (20.000 € – 5.000 €). Die in Spanien zu zahlende Steuer in Höhe von 2.000 € kann nach Maßgabe des § 34c EStG auf die deutsche Steuer angerechnet werden.

## Negative Vermietungseinkünfte im Ausland

Mitunter führt die Vermietung einer Immobilie im Ausland auch zu negativen Einkünften. Insbesondere wenn Renovierungsmaßnahmen durchzuführen waren, können diese Aufwendungen nach deutschem Steuerrecht als Werbungskosten berücksichtigt werden und zu Verlusten führen. Handelt es sich um Vermietungseinkünfte aus Grundvermögen, welches in einem **EU/EWR-Staat** belegen ist, für die nach DBA die Freistellungsmethode gilt, greift die Ausnahmeregelung nach **§ 32 b Abs. 1 Satz 2 Nr. 3 EStG**. Sofern negative Einkünfte vorliegen, bleiben diese – analog zu positiven Einkünften – bei der Einkommensteuerveranlagung unberücksichtigt. Dies gilt selbst dann, wenn die negativen Einkünfte im EU/EWR Staat nach dessen nationalem Steuerrecht keine Berücksichtigung finden (**FG Baden-Württemberg** vom 8.7.2014, Az. 4 K 1134/12). Gilt in diesen EU/EWR-Fällen nach DBA die Anrechnungsmethode (z.B. Spanien), können Verluste aus der Vermietung das deutsche zu versteuernde Einkommen unmittelbar mindern. Für Vermietungseinkünfte aus Grundvermögen, welches nicht in einem EU/EWR-Staat, sondern in einem **Drittstaat** belegen ist, gilt die Verlustabzugsbeschränkung nach § 2a EStG. Demnach dürfen gem. § 2a Abs. 1 Satz 1 Nr. 6a) EStG negative Vermietungseinkünfte **nur mit positiven Vermietungseinkünften** aus demselben Staat verrechnet werden. Besteht mit dem Drittstaat als Belegenheitsstaat des Grundstücks kein DBA, dürfen etwaige Verluste das deutsche zu versteuernde Einkommen nicht mindern. Liegen im selben Veranlagungszeitraum aus demselben Belegenheitsstaat keine positiven Einkünfte vor, mit denen eine Verrechnung stattfinden kann, erhalten Sie vom Finanzamt einen **Verlustfeststellungsbescheid** nach § 2a Abs. 1 Satz 5 EStG. Dies gilt gleichermaßen, wenn ein **DBA mit dem Drittstaat** besteht, in dem die **Anrechnungsmethode** vereinbart wurde. Wurde mit dem Drittstaat ein DBA geschlossen und die **Freistellungsmethode** vereinbart, würden Verluste aus der Vermietung grundsätzlich im Progressionsvorbehalt den Steuersatz senken. Jedoch gilt für diese Verluste ebenfalls § 2a EStG; ein negativer Progressionsvorbehalt ist ausgeschlossen (vgl. H 32b 'Ausländische Verluste' EStH).