

Niedrigste ortsübliche Miete ist kein geldwerter Vorteil

Überlässt ein Arbeitgeber (hier eine kirchliche Einrichtung) einem Beschäftigten eine Wohnung zu einer Miete, die am unteren Ende der örtlichen Mietspiegelspanne liegt, so entsteht dem Arbeitnehmer daraus kein geldwerter Vorteil, der dem Fiskus Steuereinnahmen bringen würde. Dem Arbeitnehmer ist in solchen Fällen die Wohnung nicht verbilligt überlassen worden.

Quelle: Wolfgang Büser

Einkommensteuer: Verbilligte Überlassung einer Arbeitgeberwohnung; Annahme eines geldwerten Vorteils durch verbilligte Wohnraumüberlassung bei Festsetzung der Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit; Überlassung der Wohnung zu einem Mietpreis innerhalb der Mietpreisspanne des Mietspiegels der Gemeinde an den Arbeitnehmer durch den Arbeitgeber; Steuerpflichtiger Vorteil wegen verbilligter Überlassung einer Wohnung; Bestimmung des üblichen Endpreises am Abgabeort; Bestimmung des "Mittelpreises des Verbrauchsortes" im Zusammenhang mit Wohnungsüberlassungen; Ermittlungspflicht des Arbeitgebers im Zusammenhang mit der Bewertung von Wohnraumüberlassungen

Gericht: BFH

Datum: 17.08.2005

Aktenzeichen: IX R 10/05

Entscheidungsform: Urteil

Referenz: JurionRS 2005, 24597

ECLI: [keine Angabe]

Verfahrensgang:

vorgehend:

FG Baden-Württemberg - 24.03.2003 - AZ: 12 K 321/02

Rechtsgrundlage:

§ 8 Abs. 2 EStG

Fundstellen:

BFHE 211, 151 - 155

AuA 2008, 228 (Kurzinformation)

BB 2005, 2670-2672 (Volltext mit amtl. LS)

BBK 2005, 1167-1168

BFH/NV 2006, 166-167 (Volltext mit amtl. LS)

BStBl II 2006, 71-72 (Volltext mit amtl. LS)

DB 2005, VI Heft 48 (amtl. Leitsatz)

DB 2005, 2668 (amtl. Leitsatz)

DStR 2005, VIII Heft 48 (amtl. Leitsatz)

DStRE 2006, 132-133 (Volltext mit amtl. LS)

EStB 2006, 9-10 (Volltext mit amtl. LS u. Anm.)
FR 2006, 191
GmbHR 2006, R 72-R 73 (Urteilsbesprechung von Reg.Dir. a. D. Willi Winter)
GmbH-Report 2006, R 72-R 73 (Urteilsbesprechung von Reg.Dir. a. D. Willi Winter)
GStB 2006, 2
GuT 2006, 96
HFR 2006, 140-141 (Volltext mit amtl. LS)
INF 2006, 5
IWR 2006, 24
KÖSDI 2006, 14930 (Kurzinformation)
LGP 2006, 1
NJW-Spezial 2006, 50-51 (Kurzinformation)
NWB 2006, 3101-3102
NWB 2005, 4013 (Kurzinformation)
NWB direkt 2005, 4
NZA 2009, 1081
NZA-RR 2006, V Heft 1 (amtl. Leitsatz)
NZA-RR 2006, 258-259 (Volltext mit amtl. LS)
NZM 2006, 148-149 (Volltext mit amtl. LS)
RdW 2006, VI Heft 2 (Kurzinformation)
RdW 2006, XVI Heft 5 (amtl. Leitsatz)
RdW 2006, 195-197 (Volltext)
SBT 2007, 15
schnellbrief 2006, 7
SJ 2006, 8
StB 2006, 1
StBW 2005, 4
SteuerBriefe 2006, 312-313
StuB 2005, 1061

BFH, 17.08.2005 - IX R 10/05

Amtlicher Leitsatz:

Überlässt der Arbeitgeber seinem Arbeitnehmer eine Wohnung zu einem Mietpreis, der innerhalb der Mietpreisspanne des Mietspiegels der Gemeinde liegt, scheidet regelmäßig die Annahme eines geldwerten Vorteils durch verbilligte Wohnraumüberlassung aus.

Gründe

- 1 I.

Die Kläger und Revisionskläger (Kläger) sind Eheleute und wurden in den Streitjahren 1999 bis 2001 zusammen zur Einkommensteuer veranlagt. Sie erzielten Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit bei einer kirchlichen Einrichtung. Von ihrem Arbeitgeber haben sie eine ca. 140 qm große Wohnung angemietet, deren Miete nach den anzuwendenden landeskirchlichen Richtlinien entsprechend dem örtlichen Mietspiegel festzusetzen ist.
- 2 Dementsprechend setzte der Arbeitgeber die Miete auf der Grundlage des örtlichen Mietspiegels, der für vergleichbare Wohnungen eine Spanne von 10,10 bis 12,30 DM je qm vorsah, unter Ansatz des niedrigsten Wertes fest.
- 3 Der Arbeitgeber ging zunächst davon aus, dass die Mieten damit von der ortsüblichen Miete abweichen und insoweit ein geldwerter Vorteil (246,17 DM monatlich bis Ende des Jahres 2000 sowie 148,32 DM monatlich ab Januar 2001) zu erfassen sei.
- 4 Mit den Einkommensteuerbescheiden für die Streitjahre 1999 und 2000 berücksichtigte der Beklagte und Revisionsbeklagte (das Finanzamt --FA--) die angegebenen Beträge als geldwerten Vorteil bei den Einkünften der Kläger aus nichtselbstständiger Arbeit.
- 5 Dagegen legten die Kläger Einspruch ein mit der Begründung, dass die Wohnung nicht verbilligt überlassen werde. Daraufhin änderte das FA die Einkommensteuerbescheide für die Jahre 1999 und 2000 unter Ansatz eines geldwerten Vorteils von monatlich nur noch 148,32 DM; dabei legte es den örtlichen Mietpreisspiegel (mit einer Mietpreisspanne für vergleichbare Wohnungen von 10,10 DM bis 12,30 DM je qm) zugrunde und errechnete daraus als ortsüblichen Mietwert einen Mittelwert von 11,20 DM je qm (= 1 568 DM monatliche Miete), was bei dem vom Arbeitgeber zugrunde gelegten Mietzins von 10,10 DM zu einem geldwerten Vorteil von 148,32 DM führe. Dementsprechend wurden die Einkommensteuerbescheide für 1999 und 2000 geändert.
- 6 Dieser Wert wurde durch den Arbeitgeber im Rahmen des Lohnsteuerabzugs sowie bei der Einkommensteuerveranlagung für das Jahr 2001 berücksichtigt und ebenfalls durch Einspruch der Kläger angefochten.
- 7 Die Einsprüche wies das FA als unbegründet zurück. Mit ihrer dagegen erhobenen Klage machten die Kläger geltend, eine verbilligte Überlassung von Wohnraum liege nicht vor, wenn wie hier die Miete entsprechend dem unteren Rahmen des Mietpreisspiegels zuzüglich eines Betrages von 0,05 DM pro qm für die Gebäudeversicherung angesetzt werde.

- 8 Das Finanzgericht (FG) wies die Klage als unbegründet ab. Mit der Revision rügen die Kläger Verletzung materiellen Rechts.
- 9 Sie beantragen,
- das angefochtene Urteil aufzuheben und die Einkommensteueränderungsbescheide für die Streitjahre von 1999 bis 2001 in Gestalt der Einspruchsentscheidung vom 17. Juli 2002 dahin zu ändern, dass der Ansatz eines geldwerten Vorteils für die vermietete Wohnung unterbleibt.
- 10 Das FA beantragt,
- die Revision als unbegründet zurückzuweisen.
- 11 **II.**
- Die Revision ist begründet. Das angefochtene Urteil ist aufzuheben; die angefochtenen Bescheide sind dem Revisionsbegehren entsprechend zu ändern (§ 126 Abs. 3 Satz 1 Nr. 1 der Finanzgerichtsordnung --FGO--).
- 12 **1.**
- Zu Unrecht hat das FG im Streitfall einen geldwerten Vorteil angenommen.
- 13 a)
- Zu den Einnahmen aus nichtselbstständiger Arbeit gehören neben Gehältern, Löhnen, Gratifikationen und Tantiemen allerdings auch "andere Bezüge und Vorteile" aus dem Dienstverhältnis (§ 19 Abs. 1 Satz 1 , § 8 Abs. 1 des Einkommensteuergesetzes --EStG--).
- 14 Ein solcher steuerpflichtiger Vorteil kann auch in der verbilligten Überlassung einer Wohnung liegen. Überlässt nämlich ein Arbeitgeber seinem Arbeitnehmer verbilligt eine Wohnung, so liegt darin ein geldwerter Vorteil, der dem Arbeitnehmer im Rahmen des Dienstverhältnisses zufließt und der als Sachbezug gemäß § 8 Abs. 2 EStG mit dem Unterschiedsbetrag zwischen dem üblichen (um übliche Preisnachlässe geminderten) Endpreis am Abgabeort und dem Betrag, der dem Arbeitnehmer in Rechnung gestellt worden ist, angesetzt werden muss (vgl. Urteil des Bundesfinanzhofs --BFH-- vom 15. Dezember 1978 VI R 36/77 , BFHE 127, 26, BStBl II 1979, 629).
- 15 b)
- Üblicher Endpreis am Abgabeort ist entsprechend der Rechtslage zur früheren Fassung der Vorschrift ("Üblicher Mittelpreis des Verbrauchsortes"; vgl. Schmidt/ Dreseck, Einkommensteuergesetz, 24. Aufl., § 8 Rz. 58 ff.) dabei die ortsübliche Miete für Wohnungen vergleichbarer Art, Lage und Ausstattung, die vom FG als Tatsacheninstanz festzustellen ist (BFH-Urteile in BFHE 127, 26, BStBl II 1979, 629; vom 18. Januar 1985 VI R 188/79, BFH/NV 1985, 54). Die danach maßgebliche ortsübliche Miete (vgl. BFH-Urteil vom 23. Juni 1992 VI R 102/90 , BFHE 168, 544, BStBl II 1993, 47) ist grundsätzlich aus dem örtlichen Mietspiegel zu entnehmen (vgl. BFH-Urteile vom 17. Februar 1999 II R 48/97 , BFH/NV 1999, 1452, und vom 4. März 1999 II R 69/97, BFH/NV 1999, 1454).
- 16 **2.**
- Nach diesen Grundsätzen entspricht die von den Klägern zu zahlende Miete der ortsüblichen Miete.
- 17 a)

Nach den bindenden tatsächlichen Feststellungen des FG sieht der für die vermietete Wohnung maßgebliche örtliche Mietspiegel für Wohnungen vergleichbarer Lage, Ausstattung und Größe eine monatliche Miete von 10,10 DM bis 12,30 DM je qm vor; mit dem zu zahlenden Mietzins von 10,10 DM liegt die im Streitfall geschuldete Miete damit innerhalb der im Mietspiegel vorgesehenen Spanne und ist damit als ortsübliche Miete anzusehen.

- 18** Ist nämlich die "ortsübliche Miete" auf der Grundlage des örtlichen Mietspiegels zu bestimmen (BFH-Urteile in BFH/NV 1999, 1452, und in BFH/NV 1999, 1454), so ist denkgesetzlich jeder der Mietwerte als ortsüblich anzusehen, den der Mietspiegel im Rahmen einer Spanne zwischen mehreren Mietwerten für vergleichbare Wohnungen ausweist.
- 19** b)
- Für die Auffassung des FG, bei einer solchen Spannweite müsse auf einen Mittelwert abgestellt werden, sprechen weder der Wortlaut noch der Zweck des Gesetzes.
- 20** Entgegen der Auffassung des FG entspricht nämlich der im BFH-Urteil in BFHE 168, 544, BStBl II 1993, 47 verwendete "Mittelpreis des Verbrauchsortes" im Zusammenhang mit Wohnungsüberlassungen lediglich dem Begriff der ortsüblichen Miete; Ausführungen zur Bestimmung der ortsüblichen Miete bei einer Mietpreisspanne für vergleichbare Wohnungen waren in jener Entscheidung ersichtlich nicht veranlasst.
- 21** Abgesehen davon trägt ein Mietspiegel mit dem Ansatz einer Mietpreisspanne lediglich der Tatsache Rechnung, dass für in jeder Hinsicht vergleichbare Wohnungen örtlich eine gewisse Bandbreite von zu zahlenden Mieten typisch ist. Deshalb lässt die sachgerechte Erfassung einer solchen Schwankungsbreite im Mietspiegel (vgl. dazu Börstinghaus/Clar, Mietspiegel, München 1997, S. 120, m.w.N.) die Feststellung zu, dass jeder Mietzins innerhalb der berücksichtigten Spanne die ortsübliche Miete und damit "üblicher Endpreis am Abgabeort" i.S. des § 8 Abs. 2 EStG im Sinne einer marktüblichen Miete (vgl. Mösbauer, Die Steuerliche Betriebsprüfung 2003, 81) ist.
- 22** Insoweit gilt für die ortsübliche Miete gleichermaßen wie für die zivilrechtlich bedeutsame "ortsübliche Vergleichsmiete", dass sie keine punktgenaue Einzelmiete ist, sondern selbst bei unterschiedlichen Miethöhen innerhalb einer gewissen örtlich bedingten Bandbreite liegen kann (vgl. Börstinghaus/Clar, a.a.O.; Schultz in Bub/Treier, Handbuch der Geschäfts- und Wohnraummiete, München 1993, S. 564; Köhler/Kossmann, Handbuch der Wohnraummiete, 4. Aufl., § 153 Rz. 8, jew. m.w.N.; a.A. wohl Blümich/Glenk, Einkommensteuergesetz, Körperschaftsteuergesetz, Gewerbesteuerengesetz, § 8 EStG Rz. 96).
- 23** Nur diese Betrachtungsweise berücksichtigt hinreichend, dass die Verpflichtung des Arbeitgebers zur Ermittlung des konkreten Endpreises wegen des damit verbundenen Aufwands durch das Verhältnismäßigkeitsprinzip begrenzt ist (BFH-Urteil vom 30. Mai 2001 VI R 123/00, BFHE 195, 376, BStBl II 2002, 230; Birk in Herrmann/Heuer/Raupach, Einkommensteuer- und Körperschaftsteuergesetz, § 8 EStG Anm. 61) und deshalb seine Ermittlungspflicht im Zusammenhang mit der Bewertung von Wohnraumüberlassungen nach der Rechtsprechung regelmäßig bereits durch Rückgriff auf den örtlichen Mietspiegel als erfüllt angesehen wird (vgl. BFH-Urteile in BFHE 168, 544, BStBl II 1993, 47; in BFH/NV 1999, 1452, und in BFH/NV 1999, 1454). Denn der örtliche Mietspiegel gehört zu den Informationsquellen, die eine leichte und schnelle Ermittlung der ortsüblichen Miete ermöglichen (vgl. BFH-Urteil in BFHE 168, 544, BStBl II 1993, 47, unter 1. b bb).
- 24** Diesem Zweck leichter und schneller Ermittlung liefe es zuwider, wenn bei einer Miete innerhalb der vom Mietspiegel vorgesehenen Spanne gleichwohl im Einzelfall ermittelt werden müsste, ob nicht ein anderer Wert innerhalb der Spanne der angemessenere wäre.

Hinweis: Das Dokument wurde redaktionell aufgearbeitet und unterliegt in dieser Form einem besonderen urheberrechtlichen Schutz. Eine Nutzung über die Vertragsbedingungen der Nutzungsvereinbarung hinaus - insbesondere eine gewerbliche Weiterverarbeitung außerhalb der Grenzen der Vertragsbedingungen - ist nicht gestattet.