www.kommunsense.de

Wichtige Veröffentlichungen aus der Finanzverwaltung

OFD Münster vom 08.01.2010

(S 2334 - 3 - St 22 - 31)

Vereinbarung über die lohnsteuerliche Bewertung der Dienstwohnungen der Geistlichen und der Dienst- und Mietwohnungen der übrigen Bediensteten der Kirchengemeinden sowie der Privatnutzung der Fernsprechanschlüsse in den Dienstwohnungen der Geistlichen im Bereich der Lippischen Landeskirche für die Zeit vom 01.01.2010 – 31.12.2012.

Der Bundesminister der Finanzen hat mit Schreiben vom 19.10.1992 - IV B 6 - S 2334 - 105/92 zur steuerlichen Bewertung der Dienstwohnungen von Geistlichen klargestellt, dass für die Bewertung des geldwerten Vorteils aus der unentgeltlichen oder verbilligten Wohnungsüberlassung gem. § 8 Abs. 2 EStG in Verbindung mit R 8.1 Abs. 6 der Lohnsteuer-Richtlinien der ortsübliche Mietwert der jeweiligen Wohnung zugrunde zu legen ist. Dabei ist die Miete anzusetzen, die für eine nach Baujahr, Art, Lage und Ausstattung vergleichbare Wohnung üblich ist (Vergleichsmiete). Etwaige örtlich bedingte Wertsteigerungen oder Wertminderungen sind in Form von Zu- oder Abschlägen zu berücksichtigen. Ein Abschlag vom Mietwert kommt in Betracht, wenn sich Beeinträchtigungen dadurch ergeben, dass eine enge räumliche Verbindung der zur Verfügung gestellten Wohnung mit der Erfüllung der beruflichen Pflichten besteht, sofern diese Beeinträchtigungen nicht bereits bei der Wohnflächenberechnung Berücksichtigung fanden

Die nachfolgende Vereinbarung dient der Vereinfachung bei der Ermittlung der örtlichen Mietwerte der Dienst- und Mietwohnungen (einschl. Nebenkosten). Mit Ausnahme von atypischen Fällen soll sowohl von Anrufungsauskünften nach § 42e EStG an die Betriebsstättenfinanzämter zur Ermittlung oder Bestätigung des örtlichen Mietwerts als auch von Abweichungen der festgelegten Regelungen abgesehen werden. Für die Zeit vom 01.01.2010 - 31.12.2012 wird folgende Vereinbarung getroffen:

1. Mietwertermittlung für Dienst- und Mietwohnungen

1.1 Die ortsübliche Miete gem. § 8 Abs. 2 EStG ist grundsätzlich anhand der örtlichen Mietspiegel/Mietpreissammlungen/Mietwerttabellen[1] zu ermitteln. Enthält der Mietspiegel Rahmenwerte, ist jeder der Mietwerte als ortsüblich anzusehen, den der Mietspiegel im Rahmen der Spanne zwischen mehreren Mietwerten für vergleichbare Wohnungen ausweist. Es bestehen keine Bedenken, wenn der Dienstgeber den unteren Rahmenwert des Mietspiegels entsprechend der Entscheidung des Bundesfinanzhofs im Urteil vom 17.08.2005 (BStBl 2006 II S. 72) als örtlichen Mietwert zugrunde legt.

Soweit in der Zeit vom 01.01.2006 – 31.12.2009 Mietspiegel erstellt worden sind, sind wegen der bei Mieterhöhungsverlangen zu beachtenden Fristen die Mietwerte ab dem 01.06.2010 mit den Mietspiegelwerten unter Berücksichtigung der nach den Erläuterungen zur Anwendung des Mietspiegels vorzunehmenden Zu- und Abschläge festzusetzen.

1.2 Ein Abschlag von der ortsüblichen Wohnungsmiete wegen dienstlicher Mitbenutzung ist zulässig, soweit sich Beeinträchtigungen aus der engen baulichen Verbindung von Diensträumen und privaten Räumen ergeben, z. B. weil der dienstliche Besucherverkehr bzw. Mitarbeiter zwangsläufig auch Teile der Privaträume (Flur und/oder Toilette, Durchgangszimmer) berühren und diese Beeinträchtigungen nicht bereits bei der Ermittlung des Mietwerts bzw. der Wohnflächenberechnung berücksichtigt worden sind. Die Fallgruppen für typisierte Abschläge werden wie folgt definiert:

Fallgruppe 1:

Aufgrund der engen baulichen Verbindung der Diensträume mit dem privaten Wohnbereich ergeben sich wegen der Dienstgeschäfte leichtere Beeinträchtigungen bei der Nutzung des Wohnbereichs. Der Mietwert wird in diesen Fällen dadurch gemindert, dass der Dienststelleninhaber beruflich genutzte Räume bzw. Flächen durchqueren muss, um von einem Wohnraum in den anderen zu gelangen. Hierfür ist ein Abschlag von 10 v. H. vorzunehmen.

Fallgruppe 2:

Die Beeinträchtigung des privaten Wohnbereichs und damit eine Minderung des objektiven Wohnwerts ergibt sich daraus, dass Besucher oder Mitarbeiter aus dem dienstlichen Bereich privat genutzte Räume bzw. Flächen durchqueren, um andere dienstliche Räume zu erreichen. Der Abschlag für diese Fallgruppe wird mit 15 v. H. festgesetzt.

Fallgruppe 3:

Bei dieser Fallgruppe werden mangels Trennung von Amts- und Wohnbereich auch Räume des privaten Wohnbereichs dienstlich genutzt. Je nach Umfang der Nutzung kann ein Abschlag bis zu 20 v. H. als angemessen angesehen werden. Es obliegt dem Dienstgeber, die Intensität der Nutzung und demzufolge die Höhe des in Betracht kommenden Abschlags glaubhaft zu machen.

[1] Mietpreissammlungen der Kommunen und Mietwerttabellen sind den Mietwertspiegeln gleichzusetzen.

Zusätzliche Beeinträchtigungen des Wohnwerts können durch einen Abschlag bis zu 10 v. H., in besonders gravierenden Fällen bis zu 15 v. H. von der ortsüblichen Miete Berücksichtigung finden. Hierzu gehören örtlich bedingte Beeinträchtigungen, nicht jedoch solche, die durch die Berufsausübung verursacht werden.

1.3 Mietwerte für Wohnungen, die z. B. wegen Übergröße nicht vom Mietspiegel erfasst werden, sind aus den übrigen Mietspiegelwerten abzuleiten. Dabei bestehen aus Vereinfachungsgründen keine Bedenken, wenn bei Wohnungen ab 140 qm ein Abschlag von 10 v. H., bei Wohnungen ab 170 qm ein Abschlag von 15 v. H. vorgenommen wird. Wegen der Wohnflächenberechnung wird insoweit auf Tz. 1.10 verwiesen.

1.4 …

1.5 …

1.6 …

1.7 Eine neue Mietwertermittlung ist stets bei nennenswerten baulichen Veränderungen wie Ausbauten und Anbauten, Modernisierungsmaßnahmen u. ä. erforderlich.

Eine Wohnung ist z. B. umfassend modernisiert, wenn sie in Ausstattung, Größe und Beschaffenheit nach der Modernisierung im Wesentlichen einer Neubauwohnung entspricht. Von einer umfassenden Modernisierung kann auch dann ausgegangen werden,

- wenn von den folgenden Modernisierungsmerkmalen mehrere nebeneinander vorliegen wie

  - Einbau einer Sammelheizung
  - Erneuerung der Sanitäreinrichtungen
  - Erneuerung der Elektroleitungen und -anlagen einschl. einer Verstärkung der Leitungsquerschnitte
  - Erneuerung der Fenster und/oder der Türen
  - Erneuerung der Fußböden
  - Wärmedämmende Maßnahmen
  - Verbesserung der Wohnverhältnisse durch Veränderung des Zuschnitts der Wohnung

- und/oder der Modernisierungsaufwand rund 13 der Kosten für eine vergleichbare Neubauwohnung beträgt.

In welchen Fällen „mehreren Modernisierungsmerkmale nebeneinander” vorliegen, ist dem jeweiligen Mietspiegel zu entnehmen. Enthält dieser keine entsprechende Regelung, ist von einer umfassenden Modernisierung auszugehen, wenn von den o. a. Merkmalen mindestens fünf vorliegen.

Für die Einstufung in eine Baujahresgruppe kommt der Zeitpunkt der Fertigstellung der Modernisierung in Betracht.

1.8 Bei angemieteten Dienst- und Mietwohnungen ist grundsätzlich die für die Anmietung zu zahlende Miete als üblicher Endpreis am Abgabeort anzusehen.

1.9 Für die Ermittlung der örtlichen Mietwerte der Dienst- und Mietwohnungen der Mitarbeiter und Mitarbeiterinnen der Lippischen Landeskirche mit Sitz in Detmold gilt abweichend von Tz. 1.1 Folgendes:

a) Der für die lohnsteuerliche Bewertung der Dienstwohnungen der Geistlichen sowie der Dienst- und Mietwohnungen der übrigen Bediensteten der Landeskirche zu erstellende Mietspiegel wird in acht Gruppen aufgeteilt, denen die in Betracht kommenden Gemeinden zugeordnet werden. Bad Salzuflen wird der Gruppe I, Lemgo der Gruppe III zugeordnet. Es sind für die in diesen Kommunen belegenen Wohnungen die aktuellen Mietspiegel vom 01.01.2008 bzw. 01.03.2009 zugrunde zu legen. Ausgangspunkt für die Bemessung der Mietwerte in der Gruppe II (Detmold, Oerlinghausen) ist der Mietspiegel der Stadt Detmold zum 01.09.2008. Ausgehend von einer mittleren Wohnlage in den genannten Gruppen wird der untere Eckwert des jeweiligen Mietspiegels in den verschiedenen Baujahresgruppen zum 01.01.2010 angesetzt (vgl. auch BFH vom 17.08.2005, BStBl 2006 II, 71).

b) Von der insoweit für die Gruppe II ermittelten örtlichen Miete wird zur Bemessung des Mietwerts der Wohnungen in der Gruppe IV ein Abschlag von 10 v. H., der Wohnungen in der Gruppe V ein Abschlag von 15 v. H. und der Wohnungen in der Gruppe VI ein Abschlag von 20 v. H. vorgenommen. Für die Bemessung des Mietwerts der Wohnungen in der Gruppe VII wird ein Abschlag von 10 v. H. von der für die Gruppe I ermittelten örtlichen Miete vorgenommen. Wegen der extrem schlechten Wohnlage der Wohnungen bei den in Gruppe VIII eingeordneten Gemeinden wird für die Bemessung des Mietwerts der Wohnungen ein Abschlag von 5 v. H. vom jeweiligen Ausgangswert vorgenommen.

c) Die sich aufgrund der vorstehenden Ausführungen ergebenden Mietwerte gehen aus der Anlage zu Tz. 1.9 zu dieser Vereinbarung hervor und sind – auch unter Beachtung der übrigen Tz.'n – wegen der bei Mieterhöhungsverlangen geltenden Fristen ab dem 01.06.2010 anzuwenden.

1.10 Die Wohnflächenberechnung richtet sich nach den Bestimmungen des jeweiligen Mietspiegels. Bei Anwendung der II. Berechnungsverordnung vom 12.10.1990 (BGBl I, 2178) sind ab dem 01.01.2004 die Änderungen der Verordnung vom 25.11.2003 (BGBl I, 2349) zu beachten. Die Vorschrift des § 42 wurde neu gefasst. Ist die Wohnfläche bis zum 31.12.2003 nach dieser Verordnung berechnet worden, bleibt es bei dieser Berechnung. Soweit in den vorgenannten Fällen nach dem 31.12.2003 bauliche Änderungen an dem Wohnraum vorgenommen worden sind, die eine Neuberechnung der Wohnfläche erforderlich machen, sind die Vorschriften der Wohnflächenverordnung vom 25.11.2003 (BGBl I, 2346) anzuwenden.

Die Regelungen der §§ 43 und 44 sind aufgehoben worden.

1.11 In die Berechnung des Mietwerts sind auch solche Räume einzubeziehen, die der Dienstnehmer so gut wie ausschließlich zu beruflichen Zwecken nutzt (häusliches Arbeitszimmer gem. § 4 Abs. 5 Nr. 6b i. V. m. § 9 Abs. 5 EStG). Gemischt genutzte Räume sind der Wohnung zuzurechnen.

Demgegenüber sind in die Berechnung des Mietwerts solche Räume nicht einzubeziehen, die dem Dienstnehmer vom Dienstgeber im ganz überwiegenden betrieblichen Interesse als Büro bzw. Dienstzimmer zugewiesen werden. Neben der ausdrücklichen – schriftlichen – Zuweisung dieses Raumes als Büro bzw. Dienstzimmer sind weitere Indizien erforderlich, die das überwiegend eigenbetriebliche Arbeitgeberinteresse begründen. Die Funktion des Raumes muss durch eindeutige Trennung des dienstlichen und privaten Bereichs mit einer klaren Zuordnung des Raumes zum dienstlichen Bereich nach objektiv abgrenzbaren Merkmalen erkennbar ein.

Als solche Merkmale kommen z. B. in Betracht:

- die tatsächliche Abgrenzung des Dienstzimmers/der Dienstzimmer zu den Wohnräumen durch eine separate Eingangstür oder durch die Lage im Gebäude (z. B. im Anbau) oder

- die gesonderte Erfassung der Kosten (z. B. der Energiekosten über gesonderte Zähler) oder

- die Möblierung und Ausstattung (Grundausstattung) des Büros bzw. Dienstzimmers/ der Dienstzimmer durch den Dienstgeber

- Die Möblierung und die Ausstattung müssen dem Dienstnehmer die Ausübung seiner beruflichen Tätigkeit ermöglichen. Die Nichtmöblierung durch den Dienstgeber fährt nicht in jedem Fall zur Einbeziehung des Raumes in den Wohnungsbereich.

Maßgeblich sind letztlich die Gesamtumstände des Einzelfalls, wobei besondere Indizien für ein ganz überwiegendes betriebliches Interesse in den Fällen des engen räumlichen Zusammenhangs mit dem Wohnungsbereich zu fordern sind. Hierzu gehört auch, dass dem Dienstnehmer neben dem Dienstzimmer/den Dienstzimmern noch ausreichend Raum für das (private) Wohnbedürfnis zur Verfügung steht.

Sofern die Nutzung von Räumlichkeiten im überwiegend eigenbetrieblichen Interesse des Arbeitgebers nicht festgestellt werden kann, sind die dienstlich/beruflich genutzten Räume in die Mietwertberechnung einzubeziehen.

1.12 Erstattet der Dienstgeber, ohne selbst Rechnungsempfänger zu sein, dem Dienstnehmer die auf das dienstlich zugewiesene Zimmer entfallenden Nebenkosten (Strom, Heizung), liegt grundsätzlich steuerpflichtiger Arbeitslohn vor; es bleibt dem Arbeitnehmer überlassen, die Aufwendungen als Werbungskosten – ggf. schon im Lohnsteuer-Ermäßigungsverfahren – geltend zu machen.

Es bestehen keine Bedenken, wenn dem Dienstnehmer die auf das Dienstzimmer entfallenden Kosten unter den Voraussetzungen des § 3 Nr. 12 Satz 2 EStG i. V. m. R 3.12 Abs. 3 Satz 3 LStR bis zu 175,– € monatlich steuerfrei erstattet werden. Voraussetzung ist, dass die Zahlungen als Aufwandsentschädigungen gekennzeichnet sind. Ein Werbungskostenabzug scheidet insofern aus.

2. Garagen

Für Garagen ist der jeweils nach den örtlichen Verhältnissen zu ermittelnde übliche (durchschnittliche) Mietwert mit einem Betrag zwischen 20,– € und 45,– € monatlich anzusetzen.

3. Nebenkosten

3.1 Schönheitsreparaturen

Der Wert der lt. § 28 Abs. 4 der II. Berechnungsverordnung vom 12.10.1990 (BGBl I, 2178, 2190), zuletzt geändert durch Artikel 8 des Gesetzes zur Reform des Wohnungsbaurechts vom 13.09.2001 (BGBl I, 2376, 2397), beträgt 8,50 € jährlich je qm-Wohnfläche (0,71 € monatlich):

Für die Durchführung von Schönheitsreparaturen ist ein Betrag von monatlich 0,50 €/qm-Wohnfläche anzusetzen. Damit wird berücksichtigt, dass die Dienst- und Mietwohnungen im kirchlichen Bereich im Vergleich zu Wohnungen außerhalb des kirchlichen Bereichs regelmäßig erst nach längeren Zeiträumen renoviert werden, als es i. d. R. mietvertragliche Regelungen vorsehen.

3.2 Wassergeld/Abwassergebühren

Unter Berücksichtigung des jährlichen Wasserverbrauchs von 48 m^3 pro Person im Bundesdurchschnitt und einem Wasserbezugspreis einschl. Entwässerung von 4,00 €/m^3 sind folgende monatliche Pauschbeträge anzusetzen:

- bei Ein-Personen-Haushalten: 16,– €
- bei Zwei-Personen-Haushalten: 32,– €
- bei Drei-Personen-Haushalten: 48,– €
- bei Vier- und Mehr-Personen-Haushalten: 64,– €

3.3 Heizkosten/Warmwasserversorgung

Die Heizkosten werden von den Dienst- und Mietwohnungsinhabern grundsätzlich selbst getragen. In den Fällen, in denen der Wert für die Gewährung von Heizung nicht individuell

ermittelt werden kann (z. B. anhand einer Heizkostenabrechnung für die Dienst-/Mietwohnung), ist als ortsüblicher Mietpreis der Wert anzusetzen, der vom Finanzminister des Landes NRW jährlich als Heizkostenbetrag nach § 13 der Dienstwohnungsverordnung NRW für solche Dienstwohnungen festgelegt wird, die an eine Sammelheizung angeschlossen sind.

Aus datenverarbeitungs- und abrechnungstechnischen Gründen können die bis zum 30.06. festgesetzten Heizkostenwerte so lange als übliche Preise am Abgabeort zugrunde gelegt werden, bis die Werte für den jeweiligen Zeitraum neu festgesetzt und mitgeteilt werden. Diese Regelung kann bereits auch schon für den laufenden Abrechnungszeitraum angewandt werden.

Für eine Warmwasserversorgung über eine Versorgungsleitung ist entsprechend § 14 Abs. 1 der Dienstwohnungsverordnung NRW neben den vorbezeichneten Heizkostenbeiträgen für jeden vollen Monat (30 Kalendertage) ein Betrag von 1,83 v. H. des jährlichen Heizkostenbeitrags anzusetzen.

Beispiel: (100 qm-Wohnung, Oelheizung)

100 qm ×11,59 € = 1.159,00 € jährlich :12	=	96,58 € mtl. für Heizung
+ 1,83 v.H. von 1.159,00 €	=	21.21 € mtl. für Warmwasserbereitung
Insgesamt	=	117,79 € mtl. für Heizung + Warmwasser

3.4 Weitere Nebenkosten

Grundsteuer, Straßenreinigung, Müllabfuhr, Kaminreinigung, Treppenhausbeleuchtung, Treppenhausreinigung, Versicherungsbeiträge, Gemeinschaftsantenne, Gartenpflege, etc. sind nach § 8 Abs. 2 EStG mit den üblichen Endpreisen am Abgabeort anzusetzen. Dies sind in der Regel die tatsächlichen Kosten.

4. Telefonkosten

Für die steuerliche Behandlung des Kostenersatzes aufgrund der beruflichen Nutzung des privaten Fernsprechanschlusses des Dienstnehmers bzw. der Privatnutzung des arbeitgebereigenen Anschlusses gelten folgende Regelungen:

4.1 Handelt es sich bei dem in der Wohnung des Dienstnehmers angeschlossenen Telefons um einen privaten Fernsprechanschluss, können dem Dienstnehmer die beruflich veranlassten Gesprächsgebühren steuerfrei erstattet werden. Dabei ist nach der Regelung in R 3.50 Abs. 2 LStR zu verfahren. Es bestehen keine Bedenken, wenn diese unter den Voraussetzungen des § 3 Nr. 12 S. 2 i. V. m. R 3.12 (3) S. 3 in die 175 € einbezogen werden.

4.2 Steht dem Dienstnehmer in seiner Wohnung ein Dienstanschluss des Dienstgebers auch für private Zwecke zur Verfügung, ist im Hinblick auf die Vorschrift des § 3 Nr. 45 EStG von der Erfassung eines geldwerten Vorteils aus der Privatnutzung abzusehen.

4.3 Gleiches gilt, wenn es sich bei dem in der Wohnung des Arbeitnehmers vorhandenen Dienstanschluss um einen Nebenanschluss (Hauptanschluss z. B. im Pfarrbüro) handelt oder der Dienstnehmer lediglich über einen Dienstanschluss in einem ihm als Dienstzimmer bzw. Büro zugewiesenen Raum (vgl. Nr. 1.11) verfugt.