

## NEWSLETTER

Erbrecht und Erbschaftsteuerrecht

Juni 2020

---

### Thema dieser Ausgabe

Ansatz der üblichen Miete als Rohertrag anstelle des vertraglich vereinbarten Entgelts  
(BFH, Urt. v. 5.12.2019 – Az. II R 41/16)

---

Der für die Bewertung im Ertragswertverfahren maßgebliche Rohertrag eines bebauten Grundstücks ist grundsätzlich das Entgelt, das für die Benutzung nach den vertraglichen Vereinbarungen als Miete zu zahlen ist.

Eine vertraglich vereinbarte Miete kann nicht mehr als üblich angesehen werden, wenn sie mehr als 20 % niedriger ist als der unterste Wert der Spanne des verwendeten Mietspiegels oder wenn sie mehr als 20 % höher ist als der oberste Wert der Spanne. Auf den Mittelwert kommt es insoweit nicht an.

#### Hintergrund

Wegen der teilweise erheblichen Wertsteigerungen bei Immobilien in den letzten Jahren spielen Immobilien auch bei der Erbschaft- und Schenkungsteuer eine zentrale Rolle. Um eine solide Nachfolgeplanung vornehmen zu können, muss der erbschaft- bzw. schenkungsteuerliche Wert einer Immobilie bestimmt werden. Nur so kann berechnet werden, mit welcher Steuerbelastung zu rechnen ist.

Diese Bewertung ist grundsätzlich nach den standardisierten Verfahren des Bewertungsgesetzes (BewG) vorzunehmen. Das Gesetz sieht zudem für den Steuerpflichtigen auch die Möglichkeit vor, anhand eines ordnungsgemäßen Sachverständigengutachtens einen geringeren Grundstückswert nachzuweisen, da diese Bewertungsverfahren Besonderheiten der einzelnen Immobilie nicht oder nur ungenügend abbilden können. Die Finanzämter sind an einen zutreffend ermittelten Immobilienwert grundsätzlich gebunden.

Die im BewG vorgesehenen Bewertungsverfahren sind das Vergleichswertverfahren, das Sachwertverfahren sowie das Ertragswertverfahren. Welches der drei Verfahren zur Anwendung kommt, hängt von der Grundstücksart ab. Es wird wie folgt unterschieden:

- Ein- und Zweifamilienhaus: Vergleichswertverfahren oder, wenn keine geeigneten Vergleichspreise vorliegen, Sachwertverfahren;
- Mietwohngrundstück: Ertragswertverfahren;
- Teil- und Wohnungseigentum: Vergleichswertverfahren oder, wenn keine geeigneten Vergleichspreise vorliegen, Sachwertverfahren;
- Geschäftsgrundstück: Ertragswertverfahren oder, wenn sich keine ortsübliche Miete ermitteln lässt, Sachwertverfahren;
- gemischt genutztes Grundstück: Ertragswertverfahren oder, wenn sich keine ortsübliche Miete ermitteln lässt, Sachwertverfahren
- sonstiges, bebautes Grundstück: Sachwertverfahren.

Der Bundesfinanzhof (BFH) hatte mit seinem im Mai 2020 veröffentlichten Urteil vom 5.12.2019 (Az. II R 41/16) über eine Frage betreffend das Ertragswertverfahren zu entscheiden, nämlich wie der sogenannte „Rohertrag des Grundstücks“ zu ermitteln ist.

Dem Ertragswertverfahren liegt folgende Berechnungssystematik zugrunde: Bei Anwendung des Ertragswertverfahrens ist der Wert der Gebäude (Gebäudeertragswert) getrennt von dem Bodenwert zu ermitteln.

- Der Bodenwert wird anhand der Grundstücksfläche multipliziert mit dem Bodenrichtwert ermittelt, wobei unter Umständen Anpassung des veröffentlichten Werts erforderlich sein können.
- Der Gebäudeertragswert wird anhand mehrerer Rechenschritte ermittelt. Maßgebliche Basisgröße ist dabei der Rohertrag des Grundstücks. Rohertrag ist nach der gesetzlichen Definition in § 186 BewG das Entgelt, das für die Benutzung des bebauten Grundstücks nach den am Bewertungsstichtag geltenden vertraglichen Vereinbarungen für den Zeitraum von zwölf Monaten zu zahlen ist. Umlagen, die zur Deckung der Betriebskosten gezahlt werden, sind nicht anzusetzen. Für Grundstücke oder Grundstücksteile, die eigengenutzt sind oder der Eigentümer dem Mieter zu einer um mehr als 20 Prozent von der üblichen Miete abweichenden tatsächlichen Miete überlassen hat, ist nicht die vertragliche Miete, sondern die übliche Miete anzusetzen.

In der Praxis muss oftmals mit dem Finanzamt diskutiert werden, welche Mieteinnahmen anzusetzen sind. Nicht selten geht das Finanzamt davon aus, dass die vereinbarten Mieten zu mehr als 20% von der ortsüblichen Miete abweichen. Bei der Bestimmung der ortsüblichen Miete besteht dann Unsicherheit, insbesondere bei Gewerbeimmobilien, für die es amtliche Mietspiegel nicht gibt.

## Urteil des Bundesfinanzhofs

Das Urteil des BFH vom 5.12.2019 lässt sich wie folgt zusammenfassen:

### Sachverhalt

Der Sohn erbt in 2012 von seiner Mutter einen Anteil an einem Grundstück, das mit 14 Wohnungen und einer Gewerbeeinheit bebaut war.

In der Steuererklärung setzte der Sohn als jährlichen Rohertrag EUR 110.160 an. Dabei ging er für vier Einheiten von den vertraglich vereinbarten Nettokaltmieten aus, legte jedoch für elf Einheiten die in dem Mietspiegel ausgewiesenen Mittelwerte zugrunde. Die tatsächliche Miete überschritt diese Mittelwerte zu mehr als 20%.

Das Finanzamt akzeptierte den Ansatz der in dem Mietspiegel ausgewiesenen Mittelwerte nicht, sondern setzte die höhere tatsächlich Miete an. Bei der Beurteilung der Frage, ob die tatsächliche Miete um mehr als 20% von der „üblichen Miete“ abweicht (§ 186 BewG), nicht anhand des Mittelwerts laut Mietspiegel, wie dies der Sohn gemacht hatte, sondern anhand des obersten Werts der im Mietspiegel ausgewiesenen Spanne. Auf diese Weise ging das Finanzamt von einem Rohertrag in Höhe von EUR 130.272 € aus. Die Ansicht des Finanzamts entsprach den Erbschaftsteuerrichtlinien (vgl. dort H 186.5 „Mietspiegel“ ErbStH).

### Entscheidung

Der BFH folgt der Ansicht des Finanzamts. Das Gericht entschied, dass die vereinbarte Miete nicht mehr als „üblich“ anzusehen ist, wenn diese um mehr als 20% von dem untersten oder dem obersten Wert einer Spanne eines verwendeten Mietspiegels abweicht. (2019/2011). Auf einen im Mietspiegel ausgewiesenen Mittelwert ist demgegenüber nicht abzustellen.

Als Argument führt der BFH aus, dass dieses Verständnis bereits dem allgemeinen Sprachgebrauch entspricht, der als „üblich“ dasjenige zu bezeichnen pflegt, das sich „im Rahmen des Üblichen“, also innerhalb einer gewissen Spanne, bewegt. Zudem entspricht es auch dem Zweck der Vorschrift, die zu einer realitätsgerechten Bewertung führen und Gestaltungen (durch Vereinbarung einer zu geringen Miete) vorbeugen soll.

### **Fazit**

Das Urteil bringt Klarheit für die Fragestellung, ob die vereinbarte Miete als unüblich anzusehen war und damit Gestaltungssicherheit.

Nicht entschieden hat der BFH aber die Frage, ob der Mittel- bzw. Durchschnittswert eines Mietspiegels als ortsübliche Miete für die Ermittlung des Jahresrohertrags verwendet werden kann.

12.6.2020

Dr. Johannes Stehr  
Rechtsanwalt Steuerberater  
Fachanwalt für Steuerrecht

## Ansprechpartner

Für alle Fragestellungen stehen Ihnen gerne zur Verfügung



**PETER STEHR sen.**  
Vereidigter Buchprüfer  
Steuerberater

kanzlei@stehr-stadler.de



**MICHAEL STADLER sen.**  
Vereidigter Buchprüfer  
Steuerberater

michael.stadler@stehr-stadler.de



**PETER STEHR jun.**  
Steuerberater

peter.stehr.jun@stehr-stadler.de



**ANNELIESE LINDNER**  
Steuerberater

anneliese.lindner@stehr-stadler.de



**PAUL PICHLER**  
Steuerberater

paul.pichler@stehr-stadler.de



**Dr. JOHANNES STEHR**  
Rechtsanwalt  
Steuerberater  
Fachanwalt f. Steuerrecht

johannes.stehr@stehr-stadler.de



**PATRICK STADLER**  
Steuerberater

patrick.stadler@stehr-stadler.de



**MICHAEL STADLER jun.**  
Steuerberater

michael.stadler.jun@stehr-stadler.de

**STEHR STADLER LINDNER PICHLER**  
**Vereidigte Buchprüfer Steuerberater**  
**Rechtsanwalt Partnerschaft mbB**

Peter Stehr sen., Dipl.-Bw. (FH), vBP, StB  
Michael Stadler sen., Bw., vBP, StB  
Peter Stehr jun., Dipl.-Bw. (FH), StB  
Anneliese Lindner, StB  
Paul Pichler, StB  
Dr. Johannes Stehr, RA, StB, FAFStR  
Patrick Stadler, StB  
Michael Stadler jun., M.A., LL.M., StB

Badstraße 26, 83646 Bad Tölz  
Tel.: 08041/7678-0, Fax: 7678-22  
E-Mail: kanzlei@stehr-stadler.de  
Homepage: www.stehr-stadler.de

Sitz der Gesellschaft: Bad Tölz  
AG München, PR 498  
USt.Id.Nr.: DE233818164

**Landwirtschaftliche Buchstelle**  
Peter Stehr sen., Dipl.-Bw. (FH), vBP, StB

**Kooperationen**

Rechtsanwalt Rudolf Röck  
Badstraße 26, 83646 Bad Tölz  
Sander & Sander Rechtsanwälte  
Salzstraße 11, 83646 Bad Tölz



Die Beiträge dieses Newsletters stellen eine Auswahl an allgemeinen Informationen über aktuelle Gesetzgebung, Rechtsprechung und Verwaltungsauffassung dar. Sie wurde nach bestem Wissen erstellt. Sie erheben keinerlei Anspruch auf Vollständigkeit und können die persönliche Beratung in keinem Fall ersetzen. Diese Mandanteninformation stellt keine Auskunft, Beratung oder sonstige Dienstleistung unserer Berufsträger dar. Für Inhalt, Richtigkeit, Aktualität und Vollständigkeit kann daher keinerlei Haftung – auch seitens der Verantwortlichen – übernommen werden.