

TE Vwgh Beschluss 2023/8/30 Ra 2023/15/0072

JUSLINE Entscheidung

🕒 Veröffentlicht am 30.08.2023

Index

32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag

63/02 Gehaltsgesetz

Norm

EStG 1988 §15

GehG 1956

1. EStG 1988 § 15 heute
2. EStG 1988 § 15 gültig ab 22.07.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 110/2023
3. EStG 1988 § 15 gültig von 29.07.2022 bis 21.07.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 135/2022
4. EStG 1988 § 15 gültig von 30.10.2019 bis 28.07.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 103/2019
5. EStG 1988 § 15 gültig von 15.08.2015 bis 29.10.2019 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 118/2015
6. EStG 1988 § 15 gültig von 27.06.2008 bis 14.08.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 85/2008
7. EStG 1988 § 15 gültig von 31.12.2004 bis 26.06.2008 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 180/2004
8. EStG 1988 § 15 gültig von 21.08.2003 bis 30.12.2004 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 71/2003
9. EStG 1988 § 15 gültig von 06.01.2001 bis 20.08.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 2/2001
10. EStG 1988 § 15 gültig von 01.05.1996 bis 05.01.2001 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 201/1996
11. EStG 1988 § 15 gültig von 01.09.1993 bis 30.04.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 694/1993
12. EStG 1988 § 15 gültig von 30.07.1988 bis 31.08.1993

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch die Vorsitzende Senatspräsidentin Dr. Büsser sowie die Hofräte Mag. Novak und Dr. Sutter als Richter, unter Mitwirkung der Schriftführerin Löffler, LL.M., über die Revision des R F in W, vertreten durch die Sacha Katzensteiner Blauensteiner Rechtsanwälte GmbH in 3500 Krems, Gartenaugasse 3, gegen das Erkenntnis des Bundesfinanzgerichts vom 22. Mai 2023, Zl. RV/7100097/2023, betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2014, den Beschluss gefasst:

Spruch

Die Revision wird zurückgewiesen.

Begründung

1

Der Revisionswerber ist - nach den Feststellungen des Bundesfinanzgerichts (BFG) - Dienstnehmer eines Bundesministeriums im Ruhestand und bezieht als solcher Pensionsbezüge. Das Bundesministerium stellte (und stellt)

ihm auch im Ruhestand eine Naturalwohnung zur privaten Nutzung zur Verfügung. Diese Wohnung wird vom Revisionswerber ständig benützt, ist sein Hauptwohnsitz und die einzige Wohnung, in der er wohnt. Für die Wohnung leistete er die nach § 24a Gehaltsgesetz 1956 vorgeschriebenen Vergütungen (Grundvergütung) an das Bundesministerium und trug die darauf entfallenden Betriebskosten selbst. Ein ausschließliches Interesse des ehemaligen Dienstgebers an der Zurverfügungstellung der Wohnung lag und liegt nicht vor. Der Revisionswerber ist - nach den Feststellungen des Bundesfinanzgerichts (BFG) - Dienstnehmer eines Bundesministeriums im Ruhestand und bezieht als solcher Pensionsbezüge. Das Bundesministerium stellte (und stellt) ihm auch im Ruhestand eine Naturalwohnung zur privaten Nutzung zur Verfügung. Diese Wohnung wird vom Revisionswerber ständig benützt, ist sein Hauptwohnsitz und die einzige Wohnung, in der er wohnt. Für die Wohnung leistete er die nach Paragraph 24 a, Gehaltsgesetz 1956 vorgeschriebenen Vergütungen (Grundvergütung) an das Bundesministerium und trug die darauf entfallenden Betriebskosten selbst. Ein ausschließliches Interesse des ehemaligen Dienstgebers an der Zurverfügungstellung der Wohnung lag und liegt nicht vor.

2

Im Einkommensteuerbescheid 2014, der aufgrund der Erklärung des Revisionswerbers zur Arbeitnehmerveranlagung erging, wurden steuerpflichtige Bezüge aufgrund der Nutzung der Naturalwohnung nicht berücksichtigt.

3

Von Ende 2016 bis Oktober 2018 fand eine Lohnsteuerprüfung beim ehemaligen Dienstgeber des Revisionswerbers statt, die auch das streitgegenständliche Jahr umfasste und deren Gegenstand unter anderem die lohnsteuerliche Prüfung der Überlassung von Naturalwohnungen betraf.

4

Nachdem das für den Revisionswerber zuständige Finanzamt über die ihn betreffenden Ergebnisse der Lohnsteuerprüfung durch Übermittlung von dem Prüfergebnis entsprechenden Lohnzetteln in Kenntnis gesetzt worden war, nahm es das Einkommensteuerverfahren 2014 wieder auf und erließ einen neuen Einkommensteuerbescheid.

5

Einer gegen den neuen Einkommensteuerbescheid gerichteten Beschwerde gab das Finanzamt mit Beschwerdevorentscheidung keine Folge, woraufhin der Revisionswerber die Vorlage der Beschwerde an das BFG beantragte.

6

Das BFG ersuchte den Revisionswerber um Darlegung jener Umstände bzw. um Vorlage jener Beweismittel, auf Grund derer seiner Ansicht nach die strittige Abgabeforderung nicht festzusetzen gewesen wäre und legte im diesbezüglichen Fragenvorhalt die auf Grundlage des § 2 der Verordnung des Bundesministers für Finanzen über die bundeseinheitliche Bewertung bestimmter Sachbezüge (Sachbezugswerteverordnung), BGBl. II Nr. 416/2001 idF BGBl. II Nr. 468/2008, erfolgte Berechnung des maßgeblichen Sachbezuges wie folgt dar. Das BFG ersuchte den Revisionswerber um Darlegung jener Umstände bzw. um Vorlage jener Beweismittel, auf Grund derer seiner Ansicht nach die strittige Abgabeforderung nicht festzusetzen gewesen wäre und legte im diesbezüglichen Fragenvorhalt die auf Grundlage des Paragraph 2, der Verordnung des Bundesministers für Finanzen über die bundeseinheitliche Bewertung bestimmter Sachbezüge (Sachbezugswerteverordnung), Bundesgesetzblatt Teil 2, Nr. 416 aus 2001, in der Fassung Bundesgesetzblatt Teil 2, Nr. 468 aus 2008, erfolgte Berechnung des maßgeblichen Sachbezuges wie folgt dar: „Größe der Wohnung: 86,49 m²; maßgeblicher Richtwert: € 5,29

Multipliziert man die Anzahl der m² mit dem Richtwert, ergibt sich ein Betrag von € 457,53.

Da sie die Betriebskosten selbst tragen, ist ein Abschlag von 25% vorzunehmen; somit errechnet sich ein Betrag von € 343,15.

Von diesem Betrag ist die von Ihnen zu zahlende Grundmiete (ohne Betriebskosten) iHv. € 243,13 in Abzug zu bringen; es verbleibt sohin ein monatlicher Betrag von € 109,02.

Daraus ergibt sich der im angefochtenen Bescheid angesetzte Sachbezugswert von € 1.308,23 (€ 109,02 x 12 Monate).“

7

Mit dem angefochtenen Erkenntnis, in dem eine Revision für nicht zulässig erklärt wurde, wies das BFG die Beschwerde des Revisionswerbers ab und führte zur Begründung u.a. aus, gemäß § 25 Abs. 1 Z 1 lit. a EStG 1988 seien Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit (Arbeitslohn) Bezüge und Vorteile aus einem bestehenden oder früheren

Dienstverhältnis. Nach § 15 Abs. 1 EStG 1988 lägen Einnahmen vor, wenn dem Steuerpflichtigen Geld oder geldwerte Vorteile u.a. im Rahmen der Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit zufließen. Gemäß § 15 Abs. 2 EStG 1988 seien geldwerte Vorteile (z.B. Wohnung, Heizung, Beleuchtung) mit den um übliche Preisnachlässe verminderten üblichen Endpreisen des Abgabeortes anzusetzen. Nach dem Klammerausdruck dieser Bestimmung zählten zu den geldwerten Vorteilen somit u.a. Vorteile mit Geldeswert, die dem Steuerpflichtigen im Zusammenhang mit seinem Wohnen im Rahmen seiner Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit an Stelle von Geld zukämen. Mit dem angefochtenen Erkenntnis, in dem eine Revision für nicht zulässig erklärt wurde, wies das BFG die Beschwerde des Revisionswerbers ab und führte zur Begründung u.a. aus, gemäß Paragraph 25, Absatz eins, Ziffer eins, Litera a, EStG 1988 seien Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit (Arbeitslohn) Bezüge und Vorteile aus einem bestehenden oder früheren Dienstverhältnis. Nach Paragraph 15, Absatz eins, EStG 1988 lägen Einnahmen vor, wenn dem Steuerpflichtigen Geld oder geldwerte Vorteile u.a. im Rahmen der Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit zufließen. Gemäß Paragraph 15, Absatz 2, EStG 1988 seien geldwerte Vorteile (z.B. Wohnung, Heizung, Beleuchtung) mit den um übliche Preisnachlässe verminderten üblichen Endpreisen des Abgabeortes anzusetzen. Nach dem Klammerausdruck dieser Bestimmung zählten zu den geldwerten Vorteilen somit u.a. Vorteile mit Geldeswert, die dem Steuerpflichtigen im Zusammenhang mit seinem Wohnen im Rahmen seiner Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit an Stelle von Geld zukämen.

8

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes sei die unentgeltliche oder verbilligte Überlassung einer Wohnung durch den Arbeitgeber in der Regel ein Vorteil aus dem Dienstverhältnis und damit steuerpflichtig (Hinweis auf VwGH 16.12.1998, 97/13/0180; 12.9.2002, 98/15/0118). Eine Dienstwohnung stelle nur dann keinen geldwerten Vorteil und daher auch keine Einnahme im Sinne des § 15 EStG 1988 dar, wenn der Arbeitnehmer sie ausschließlich im Interesse des Arbeitgebers in Anspruch nehme (Hinweis auf VwGH 25.11.1997, 93/14/0109; 4.8.2004, 2003/08/0030). Der Revisionswerber habe sich im Jahr 2014 bereits seit rund 20 Jahren in Pension befunden. Schon allein deshalb sei nicht davon auszugehen, dass er die Naturalwohnung im ausschließlichen Interesse des Dienstgebers benütze, was er im Übrigen auch nicht behauptet habe. Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes sei die unentgeltliche oder verbilligte Überlassung einer Wohnung durch den Arbeitgeber in der Regel ein Vorteil aus dem Dienstverhältnis und damit steuerpflichtig (Hinweis auf VwGH 16.12.1998, 97/13/0180; 12.9.2002, 98/15/0118). Eine Dienstwohnung stelle nur dann keinen geldwerten Vorteil und daher auch keine Einnahme im Sinne des Paragraph 15, EStG 1988 dar, wenn der Arbeitnehmer sie ausschließlich im Interesse des Arbeitgebers in Anspruch nehme (Hinweis auf VwGH 25.11.1997, 93/14/0109; 4.8.2004, 2003/08/0030). Der Revisionswerber habe sich im Jahr 2014 bereits seit rund 20 Jahren in Pension befunden. Schon allein deshalb sei nicht davon auszugehen, dass er die Naturalwohnung im ausschließlichen Interesse des Dienstgebers benütze, was er im Übrigen auch nicht behauptet habe.

9

Gegen dieses Erkenntnis richtet sich die vorliegende außerordentliche Revision.

10

Nach Art. 133 Abs. 4 B-VG ist gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird. Nach Artikel 133, Absatz 4, B-VG ist gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

11

Nach § 34 Abs. 1 VwGG sind Revisionen, die sich wegen Nichtvorliegens der Voraussetzungen des Art. 133 Abs. 4 B-VG nicht zur Behandlung eignen, ohne weiteres Verfahren mit Beschluss zurückzuweisen. Nach Paragraph 34, Absatz eins, VwGG sind Revisionen, die sich wegen Nichtvorliegens der Voraussetzungen des Artikel 133, Absatz 4, B-VG nicht zur Behandlung eignen, ohne weiteres Verfahren mit Beschluss zurückzuweisen.

12

Nach § 34 Abs. 1a VwGG ist der Verwaltungsgerichtshof bei der Beurteilung der Zulässigkeit der Revision gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG an den Ausspruch des Verwaltungsgerichtes gemäß § 25a Abs. 1 VwGG nicht gebunden. Die

Zulässigkeit einer außerordentlichen Revision gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG hat der Verwaltungsgerichtshof im Rahmen der dafür in der Revision vorgebrachten Gründe (§ 28 Abs. 3 VwGG) zu überprüfen. Nach Paragraph 34, Absatz eins a, VwGG ist der Verwaltungsgerichtshof bei der Beurteilung der Zulässigkeit der Revision gemäß Artikel 133, Absatz 4, B-VG an den Ausspruch des Verwaltungsgerichtes gemäß Paragraph 25 a, Absatz eins, VwGG nicht gebunden. Die Zulässigkeit einer außerordentlichen Revision gemäß Artikel 133, Absatz 4, B-VG hat der Verwaltungsgerichtshof im Rahmen der dafür in der Revision vorgebrachten Gründe (Paragraph 28, Absatz 3, VwGG) zu überprüfen.

13

Die Revision führt zu ihrer Zulässigkeit aus, das BFG habe die Erhebung einer ordentlichen Revision mit der Begründung für nicht zulässig erklärt, dass die Regelungen des Einkommensteuergesetzes und der dazu ergangenen Sachbezugswerteverordnung klar seien und die Entscheidung auf die in der Begründung zitierte Rechtsprechung gestützt werden könne. Dem sei entgegen zu halten, dass hier nicht die Regelungen des Einkommensteuergesetzes bzw. der Sachbezugswerteverordnung und die Rechtsprechung wesentlich seien, sondern die Frage, wie das Gehaltsgesetz zum Einkommensteuergesetz und der dazu ergangenen Sachbezugswerteverordnung stehe. Es liege zwar Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes vor, nach der die unentgeltliche oder verbilligte Überlassung einer Wohnung durch den Arbeitgeber in der Regel ein Vorteil aus dem Dienstverhältnis und damit steuerpflichtig sei. Keine Rechtsprechung gebe es aber zur Frage, „ob von einer verbilligten Überlassung einer Naturalwohnung im Sinne des Einkommensteuergesetzes sowie der dazu ergangenen Sachbezugswerteverordnung auszugehen ist, wenn das Bundesministerium als Dienstgeber einem Beamten (des Ruhestandes) eine Naturalwohnung unter Beachtung der Bestimmung des Gehaltsgesetzes (gegen angemessene Vergütung) überlässt“.

14

Mit diesem Vorbringen wird schon deswegen keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung aufgezeigt, weil die Besteuerung geldwerter Vorteile im Sinne des § 15 EStG 1988 unabhängig davon zu erfolgen hat, ob sie Dienstnehmern mittels individueller Vereinbarungen (Dienstverträgen etc.) eingeräumt werden oder ob sie Dienstnehmern - wie im Revisionsfall - aufgrund von Bestimmungen des Gehaltsgesetzes erwachsen. Gegen die Feststellung des BFG, dass dem Revisionswerber durch das zur Verfügung stellen der hier in Rede stehenden Wohnung im Streitzeitraum ein geldwerter Vorteil erwachsen ist, wendet sich die Revision im Rahmen des Zulässigkeitsvorbringens nicht. Mit diesem Vorbringen wird schon deswegen keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung aufgezeigt, weil die Besteuerung geldwerter Vorteile im Sinne des Paragraph 15, EStG 1988 unabhängig davon zu erfolgen hat, ob sie Dienstnehmern mittels individueller Vereinbarungen (Dienstverträgen etc.) eingeräumt werden oder ob sie Dienstnehmern - wie im Revisionsfall - aufgrund von Bestimmungen des Gehaltsgesetzes erwachsen. Gegen die Feststellung des BFG, dass dem Revisionswerber durch das zur Verfügung stellen der hier in Rede stehenden Wohnung im Streitzeitraum ein geldwerter Vorteil erwachsen ist, wendet sich die Revision im Rahmen des Zulässigkeitsvorbringens nicht.

15

In der Revision werden demnach keine Rechtsfragen aufgeworfen, denen im Sinne des Art. 133 Abs. 4 B-VG grundsätzliche Bedeutung zukäme. Die Revision war daher zurückzuweisen. In der Revision werden demnach keine Rechtsfragen aufgeworfen, denen im Sinne des Artikel 133, Absatz 4, B-VG grundsätzliche Bedeutung zukäme. Die Revision war daher zurückzuweisen.

Wien, am 30. August 2023

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2023:RA2023150072.L00

Im RIS seit

02.10.2023

Zuletzt aktualisiert am

02.10.2023

Quelle: Verwaltungsgerichtshof VwGH, <http://www.vwgh.gv.at>

© 2026 JUSLINE

JUSLINE® ist eine Marke der ADVOKAT Unternehmensberatung Greiter & Greiter GmbH.

www.jusline.at