jusline®
»» Recht. Schnell

Sie können die QR Codes nützen um später wieder auf die neuste Version eines Gesetzestexts zu gelangen.

TE Vwgh Erkenntnis 2007/7/24 2007/14/0028

JUSLINE Entscheidung

Veröffentlicht am 24.07.2007

Index

32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;
61/01 Familienlastenausgleich;

Norm

EStG 1988 §78 Abs1;
EStG 1988 §82;
FamLAG 1967 §41 Abs3;

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Steiner und die Hofräte Mag. Heinzl, Dr. Fuchs, Dr. Zorn und Dr. Holeschofsky als Richter, im Beisein der Schriftführerin Dr. Kinsky, über die Beschwerde des Finanzamtes für den 23. Bezirk in 1031 Wien, Radetzkystraße 2, gegen den Bescheid des unabhängigen Finanzsenates, Außenstelle Wien, vom 12. November 2003, GZ. RV/4583-W/02, betreffend Haftung zur Einbehaltung und Abfuhr der Lohnsteuer sowie Vorschreibung des Dienstgeberbeitrages zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen für den Zeitraum vom 1.1.1995 bis zum 31.12.2001 (mitbeteiligte Partei: Ö-Bund in Wien, vertreten durch die Schwarz & Schmid Treuhand- und RevisionsgmbH in 1010 Wien, Wipplingerstraße 24-26), zu Recht erkannt:

Spruch

Der angefochtene Bescheid wird wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufgehoben.

Begründung

Die mitbeteiligte Partei, ein Verein, ist zu 51 % an der B-AG beteiligt, deren 100 %-Tochter, die B-GmbH & Co KG, eine näher bezeichnete Wohnung mit 212,05 m2 Wohnnutzfläche und 171,21 m2 Terrassenfläche zu einem monatlichen Mietentgelt von S 17.575,-- (inklusive USt) an den Präsidenten der mitbeteiligten Partei und dessen Ehefrau vermietet hat.

Mit sieben Bescheiden, jeweils vom 26. April 2002, zog das Finanzamt die mitbeteiligte Partei gemäß § 82 EStG 1988 als Arbeitgeberin des Präsidenten sowohl hinsichtlich der Abfuhr der Lohnsteuer als Haftende, als auch hinsichtlich der Vorschreibung der Festsetzung des Dienstgeberbeitrages zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen für den Zeitraum 1995 bis 2001 heran.

Begründend führte die erstinstanzliche Behörde im Wesentlichen aus, stelle man den vom Mieter bezahlten Quadratmeterpreis dem handelsüblichen Quadratmeterpreis für ähnliche Toplage-Wohnungen gegenüber, ergebe sich ein Vorteil aus dem Dienstverhältnis zu Gunsten des Mieters. Der Vorteil aus dem Dienstverhältnis des Mieters zur mitbeteiligten Partei sei von unmittelbarer wirtschaftlicher Auswirkung und ohne die Funktion des Mieters als

Präsident der mitbeteiligten Partei nicht denkbar. Dass es sich im vorliegenden Fall um einen Vorteil aus dem Dienstverhältnis handle, sei auch dann unbestreitbar, wenn diese Wohnung von dritter Seite günstig abgegeben werde und bestimmte wirtschaftliche Verflechtungen zwischen Arbeitgeberin und Vermieterin bestünden. Die zu § 15 EStG 1988 erlassene Sachbezugsverordnung könne mit den dort festgelegten Quadratmeterpreisen nicht zum Tragen kommen, weil die Wohnung nicht im Eigentum der Arbeitgeberin (mitbeteiligte Partei) stehe. Auf Grund der erstinstanzlichen Erhebungen bei der Bundesinnung der Immobilientreuhänder bzw. einer Erhebung über den Quadratmeterpreis von 20 vergleichbaren Wohnungen, die zur Vermietung angeboten worden seien, ergebe sich ein durchschnittlicher Quadratmeterpreis von S 180,-- für Wohnnutzflächen. Für Terrassenflächen sei zusätzlich ein Preis von 25 % des Wertes für die Wohnnutzfläche anzusetzen. Dieser Preis sei als ortsüblicher Mittelpreis auch für die gegenständliche Wohnung anzuwenden. Die bezahlte Miete sowie die Betriebskosten seien in Abzug zu bringen. Die Differenz ergebe den steuerlich zu würdigenden Vorteil aus dem Dienstverhältnis.

In der Berufung brachte die mitbeteiligte Partei im Wesentlichen vor, die gegenständliche Wohnung sei dem Dienstnehmer nicht von seiner Arbeitgeberin, der mitbeteiligten Partei, zur Verfügung gestellt worden, sondern der Mietvertrag sei zwischen der B-GmbH & Co KG und dem Dienstnehmer der mitbeteiligten Partei abgeschlossen worden. Es könne sich daher allenfalls um ein Entgelt von dritter Seite handeln. Die mitbeteiligte Partei habe weder ein wirtschaftliches Interesse am Zustandekommen des Mietvertrages gehabt, noch sei sie in irgendeiner Form daran beteiligt gewesen. Zuwendungen dritter Personen seien dann als Entgelt von dritter Seite zu qualifizieren, wenn ein Veranlassungszusammenhang zwischen Zuwendung und Dienstverhältnis gegeben sei. Die Zuwendung müsse an den Dienstnehmer wegen seines Dienstverhältnisses gewährt werden. Keinesfalls könne aber schon wegen der von der Behörde angenommenen wirtschaftlichen Nahebeziehung zwischen der B-AG und der mitbeteiligten Partei davon ausgegangen werden, dass die Zuwendung direkt von der mitbeteiligten Partei erfolgt sei.

Weiters brachte die mitbeteiligte Partei vor, obwohl die Wohnung dem Dienstnehmer nicht von der Arbeitgeberin, sondern von der B-GmbH & Co KG zur Verfügung gestellt worden sei, könne die Bewertung in Anwendung der Sachbezugsverordnung vorgenommen werden, weil sonst Arbeitnehmer, die einen Sachbezug von dritter Seite erhielten, in gleichheitswidriger Weise gegenüber jenen, die Sachbezüge direkt von ihrem Arbeitgeber bezögen, benachteiligt würden. Unter Anrechnung der vom Dienstnehmer bezahlten Miete ergäbe sich bei Bewertung nach der Sachbezugsverordnung kein zu versteuernder Vorteil aus dem Dienstverhältnis.

Die mitbeteiligte Partei wandte sich ferner gegen die Heranziehung des ortsüblichen Mittelpreises des Jahres 2001 als Vergleichswert. Begründend führte sie dazu aus, es seien die im Jahr des Abschlusses des Mietvertrages (1990) geltenden Mittelpreise zum Vergleich heranzuziehen. Aus der Gegenüberstellung der vom Dienstnehmer bezahlten Miete mit den Durchschnittspreisen des Immobilienpreisspiegels der Bundesinnung für Immobilien und Vermögenstreuhänder der Jahre 1990 bis 2001 ergebe sich, dass die vom Dienstnehmer der mitbeteiligten Partei bezahlte Miete (S 91,54/m2) im Zeitpunkt des Vertragsabschlusses innerhalb der Bandbreite der ortsüblichen Mieten für vergleichbare Wohnungen gelegen sei (S 70,--/m2 bis S 120,--/m2). Weiters sei zu berücksichtigen, dass die gegenständliche Wohnung in einem Gebäude gelegen sei, in dem sich das EDV-Rechenzentrum der B-AG befinde. Nur wenige Personen, die den strengen Sicherheitsanforderungen gerecht würden, kämen als Mieter für die gegenständliche Wohnung in Betracht. Die Mietwohnung könne daher nicht auf dem allgemeinen Wohnungsmarkt angeboten werden und sei auf Grund dieses Umstandes nicht mit jenen Wohnungen vergleichbar, deren Preiskategorien die Behörde zur Ermittlung des ortsüblichen Mittelpreises herangezogen habe.

Im Rahmen eines Erörterungstermines gab der Leiter des Personalbüros der mitbeteiligten Partei bekannt, dass es keine Dienstverträge gebe, sondern nur Dienstzettel, die keine Vereinbarung hinsichtlich einer Dienstwohnung enthielten.

In einer ergänzenden Stellungnahme zur Berufung stellte die mitbeteiligte Partei drei Argumente vertiefend dar. Hinsichtlich des Themenbereichs "Entgelt von dritter Seite" brachte die mitbeteiligte Partei vor, es habe sich bei der vorliegenden Vermietung keinesfalls um die Zur-Verfügung-Stellung einer Wohnung auf Veranlassung der mitbeteiligten Partei gehandelt. Auch die kapitalmäßige Verflechtung zwischen der Arbeitgeberin und der Dritten oder die Kenntnis der Arbeitgeberin von Zahlungen (Zuwendung geldwerter Vorteile) der Dritten könne keine Haftung der Arbeitgeberin begründen, sofern diese nicht auf Veranlassung der Arbeitgeberin selbst, sondern von dritter Seite geleistet worden seien. Es könne keinesfalls davon ausgegangen werden, dass die Zuwendung durch direktes Zutun oder Veranlassung der mitbeteiligten Partei erfolgt sei. Auf Grund der Statuten und vor dem Hintergrund der

Organisations- und Entscheidungsstruktur der mitbeteiligten Partei sei die Vermutung der Verwaltungsbehörde nicht haltbar, der Dienstnehmer der mitbeteiligten Partei hätte kraft seiner Funktion genügend Einfluss gehabt, den gegenständlichen Mietvertrag herbeizuführen bzw. auf dessen inhaltliche Gestaltung einzuwirken.

Hinsichtlich der "Anwendung der Sachbezugs-VO" führte die mitbeteiligte Partei zusammengefasst aus, bei der Frage der Anwendbarkeit der Sachbezugs-VO komme es nicht darauf an, ob der Wohnraum im Eigentum der Dienstgeberin stehe, sondern lediglich darauf, ob das von der Dienstgeberin zur Verfügung gestellt worden sei. Der Vorteil aus der Benutzung einer Wohnung könne nämlich nicht von den Eigentumsverhältnissen bei der Dienstgeberin abhängig gemacht werden. Auf Grund der Sachverhaltskonstellation sei, wenn man der Ansicht der Finanzverwaltung, die von der mitbeteiligten Partei keinesfalls geteilt werde, folge, in eventu von einer Zur-Verfügung-Stellung des Wohnraumes an den Dienstnehmer durch die Dienstgeberin als wirtschaftliche Eigentümerin unter Einschaltung einer Dritten auszugehen. In diesem Fall wäre entgegen den Ausführungen der Finanzverwaltung § 2 Abs. 1 Sachbezugs-VO unmittelbar anzuwenden gewesen. Bei Anwendung der Sachbezugs-VO hätte sich kein zu versteuernder Vorteil aus dem Dienstverhältnis ergeben.

Hinsichtlich des dritten Arguments "Ermittlung des ortsüblichen Mittelpreises" brachte die mitbeteiligte Partei im Wesentlichen vor, es könne auf Grund der Art und Weise der Erhebung nicht von der Heranziehung objektiver Maßstäbe für die Bestimmung eines ortsüblichen Mittelpreises ausgegangen werden. Die undifferenzierte Anwendung eines angenommenen ortsüblichen Mittelpreises, der auf Basis von willkürlich ausgewählten Mietangeboten des Jahres 2001 errechnet worden sei, sei unzulässig, umso mehr als dieser auf die gesamten Streitjahre angewendet worden sei. Schließlich sei ungeachtet der Mietpreisentwicklung in den Jahren 1995 bis 2001 der ortsübliche Mittelpreis für 1990, das Jahr, in dem der Mietvertrag abgeschlossen worden sei, als einziger Vergleichswert maßgeblich.

Die mitbeteiligte Partei sieht zusammenfassend selbst für den Fall, dass nicht von einem im Veranlagungsweg zu erfassenden Entgelt von dritter Seite ausgegangen werde, keine in den Streitjahren entstandene Steuerschuld aus der vorliegenden Vermietung.

Mit dem nunmehr angefochtenen Bescheid gab die belangte Behörde der Berufung Folge und hob die erstinstanzlichen Bescheide auf. Begründend führte die belangte Behörde im Wesentlichen aus, dass im gegenständlichen Fall die mitbeteiligte Partei ihrem Dienstnehmer einen geldwerten Vorteil zugewendet habe, sei nicht einmal vom Finanzamt behauptet worden. Das Finanzamt spreche selbst davon, dass "die Wohnung von dritter Seite günstig abgegeben worden sei". Mit den weiteren Ausführungen, die Vermietung der gegenständlichen Wohnung stünde in einem unmittelbaren Zusammenhang mit der Funktion des Mieters als Präsident der mitbeteiligten Partei und zwischen der Arbeitgeberin und der Vermieterin bestünden wirtschaftliche Verflechtungen, habe das Finanzamt allenfalls einen kausalen Zusammenhang mit dem Dienstverhältnis und damit die Zuordnung zu den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit, keinesfalls aber die Haftungsinanspruchnahme der Arbeitgeberin, zu begründen vermocht. Da somit im gegenständlichen Fall dem Dienstnehmer die Wohnung nicht von der Arbeitgeberin überlassen worden sei, sondern der Dienstnehmer die Wohnung von der B-GmbH & Co KG angemietet habe, wäre ein daraus allfällig resultierender geldwerter Vorteil als Arbeitslohn von dritter Seite gegebenenfalls im Veranlagungsweg zu erfassen gewesen. Eine Haftung der Arbeitgeberin könnte dann gegeben sein, wenn sich die Leistung der Dritten als "Verkürzung des Zahlungsweges" darstellte, wenn also die Zahlung der Dritten eine Schuld der Arbeitgeberin gegenüber dem Arbeitnehmer tilge. Feststellungen bzw. Anhaltspunkte für eine diesbezügliche Annahme seien dem der belangten Behörde vorliegenden Akteninhalt nicht zu entnehmen gewesen. Die kapitalmäßigen Verflechtungen zwischen der mitbeteiligten Partei und der B-GmbH & Co KG bzw. die vom Dienstnehmer der mitbeteiligten Partei ausgeübte Funktion als Präsident der mitbeteiligten Partei ließen jedenfalls nicht zwingend den Schluss zu, die B-GmbH & Co KG habe die Wohnung dem Dienstnehmer in Tilgung einer Schuld der mitbeteiligten Partei diesem gegenüber vermietet.

Gegen diesen Bescheid wendet sich die auf § 292 BAO gestützte Beschwerde des Finanzamtes, mit der Rechtswidrigkeit des Inhaltes und Rechtswidrigkeit infolge Verletzung von Verfahrensvorschriften geltend gemacht wird.

Die belangte Behörde legte die Verwaltungsakten vor und beantragt in ihrer Gegenschrift die kostenpflichtige Abweisung der Beschwerde.

Die mitbeteiligte Partei beantragt in ihrer Gegenschrift ebenfalls die kostenpflichtige Abweisung der Beschwerde.

Über diese Beschwerde hat der Verwaltungsgerichtshof erwogen:

Nach § 41 Abs. 3 FLAG 1967, BGBl. 376, ist der Beitrag des Dienstgebers zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen von der Summe der Arbeitslöhne zu berechnen, die jeweils in einem Kalendermonat an die im Abs. 1 leg. cit. näher umschriebenen Dienstnehmer gewährt worden sind, gleichgültig, ob die Arbeitslöhne beim Empfänger der Einkommensteuer unterliegen oder nicht (Beitragsgrundlage). Arbeitslöhne sind Bezüge gemäß § 25 Abs. 1 lit. a und b EStG 1988 sowie Gehälter und sonstige Vergütungen jeder Art im Sinn des § 22 Z. 2 EStG 1988.

Was die durch § 82 EStG 1988 normierte Haftung des Arbeitgebers im Hinblick auf die Bestimmung des § 78 Abs. 1 leg. cit. - und auch die Leistung des Dienstgeberbeitrages - betrifft, so erstreckt sich diese nicht auf jene Lohnzahlungen, die nicht auf Veranlassung des Arbeitgebers, sondern ohne eine solche Veranlassung von dritter Seite geleistet werden. Daran ändert sich nichts, wenn der Dritte und der Arbeitgeber kapitalmäßig verflochten sind oder wenn der Arbeitgeber von den Zahlungen des Dritten Kenntnis erlangt und sie befürwortet (vgl. das hg. Erkenntnis vom 28. Mai 1998, Zl. 96/15/0215). Dies gilt entsprechend für die Verpflichtung zur Entrichtung des Dienstgeberbeitrages.

Nach der - auch von der belangten Behörde - zitierten hg. Rechtsprechung kann die Haftung des Arbeitgebers z.B. dann gegeben sein, wenn sich die Leistung des Dritten als "Verkürzung des Zahlungsweges" darstellt, wenn die Zahlung des Dritten etwa eine Schuld des Arbeitgebers gegenüber dem Arbeitnehmer tilgt (vgl. wiederum das hg. Erkenntnis vom 28. Mai 1998, Zl. 96/15/0215, mwN), wenn sie also ihren Ursprung im Arbeitsverhältnis hat und wirtschaftlich dem Arbeitgeber zurechenbar ist.

Liegt - wie im Beschwerdefall - eine kapitalmäßige Verflechtung vor, bedarf es somit einer Veranlassung durch das beherrschende Unternehmen, damit eine dem Arbeitnehmer desselben durch ein abhängiges Unternehmen (Tochter oder Enkel) erbrachte Leistung dem beherrschenden Unternehmen als Arbeitgeber zurechenbar ist.

Die belangte Behörde führt im angefochtenen Bescheid hinsichtlich der Frage, ob die Vermietung der gegenständlichen Wohnung an den Präsidenten der mitbeteiligten Partei, die ihrerseits Arbeitgeberin des Mieters und zu 51 % an der, die zu 100 % beherrschenden Vermieterin beteiligten Muttergesellschaft beteiligt ist, auf Veranlassung der Arbeitgeberin des Mieters erfolgt ist, nur aus, "diesbezügliche Feststellungen bzw. Anhaltspunkte" seien dem dem Berufungssenat vorliegenden Akteninhalt nicht zu entnehmen gewesen. Damit verkennt sie ihre aus § 279 Abs. 1 BAO abzuleitende Verpflichtung zur (amtswegigen) Feststellung des maßgebenden Sachverhaltes.

Dadurch, dass die belangte Behörde zu der entscheidungswesentlichen Frage, ob die gegenständliche Wohnung auf Veranlassung (in der dargestellten Weise) der mit der Vermieterin kapitalmäßig verflochtenen mitbeteiligten Partei an deren Arbeitnehmer vermietet wurde, keine (eigenen) positiven oder negativen Sachverhaltsfeststellungen getroffen und nur das Vorbringen der mitbeteiligten Partei in der ergänzenden Stellungnahme, wonach es sich keinesfalls um die Zur-Verfügung-Stellung einer Wohnung auf Veranlassung der mitbeteiligten Partei gehandelt habe, ungeprüft übernommen hat, erweist sich der angefochtene Bescheid als rechtswidrig. Der angefochtene Bescheid war daher wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes gemäß § 42 Abs. 2 Z. 1 VwGG aufzuheben.

Ob die Verordnung des Bundesministers für Finanzen über die bundeseinheitliche Bewertung bestimmter Sachbezüge für 1992 und ab 1993, BGBl. 1992/642, überhaupt und - gegebenenfalls - welche ihrer Bestimmungen (§ 2 Abs. 1 oder Abs. 4) zur Anwendung kommt, kann erst nach entsprechenden

Feststellungen über das Vorliegen der Umstände einer dem Arbeitgeber allenfalls zurechenbaren Leistung beurteilt werden.

Wien, am 24. Juli 2007

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2007:2007140028.X00

Im RIS seit

28.09.2007

Zuletzt aktualisiert am

20.11.2015

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

© 2025 JUSLINE
JUSLINE® ist eine Marke der ADVOKAT Unternehmensberatung Greiter & Greiter GmbH.
www.jusline.at