

# TE Vwgh Erkenntnis 2002/9/12 98/15/0118

JUSLINE Entscheidung

© Veröffentlicht am 12.09.2002

## Index

001 Verwaltungsrecht allgemein;  
32/01 Finanzverfahren allgemeines Abgabenrecht;  
32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;

## Norm

BAO §114;  
BAO §115 Abs1;  
BAO §299;  
BAO §302 Abs1;  
EStG 1988 §15 Abs1;  
EStG 1988 §25 Abs1 Z1;  
VwRallg;

## Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Vizepräsident Dr. W. Pesendorfer und die Hofräte Dr. Sulyok, Dr. Fuchs, Dr. Zorn und Dr. Mairinger als Richter, im Beisein der Schriftführerin Mag. Weiss, über die Beschwerde des Dr. R in T, vertreten durch Dr. Peter Weidisch, Rechtsanwalt in 5020 Salzburg, Erzabt Klotz-Straße 8, gegen den Bescheid der Finanzlandesdirektion für Salzburg vom 25. Juni 1998, Zl. AO 720/24-9/98, betreffend Bescheidbehebung nach § 299 Abs. 2 BAO hinsichtlich Wiederaufnahme des Verfahrens für das Jahr 1993 sowie die Arbeitnehmerveranlagungen für die Jahre 1994 bis 1996, zu Recht erkannt:

## Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Der Beschwerdeführer hat dem Bund Aufwendungen in der Höhe von EUR 332,-- binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

## Begründung

Der Beschwerdeführer war in den Streitjahren Bezirkshauptmann. Der Arbeitgeber bezog in den Jahren 1993 bis 1996 den Sachbezugswert der vom Beschwerdeführer benutzten Dienstwohnung in die Lohnsteuerbemessungsgrundlage ein. Mit beim Finanzamt T. am 16. Mai 1997 eingereichten Anträgen auf Rückzahlung von zu Unrecht entrichteter Lohnsteuer für die Jahre 1993 bis 1996 wurde geltend gemacht, die bisher verrechneten Sachbezüge für die

Dienstwohnung aus der Steuerbemessungsgrundlage (den steuerpflichtigen Bezügen aus nichtselbstständiger Arbeit) auszuschneiden. Mit den durch den angefochtenen Bescheid im Aufsichtsweg nach § 299 Abs. 2 BAO behobenen Bescheiden trug das Finanzamt T. diesem Ansuchen Rechnung.

Im angefochtenen Bescheid wird zur Begründung der Bescheidbehebung ausgeführt, bei der Überprüfung der erstinstanzlichen Bescheide durch die belangte Behörde als zuständige Aufsichtsbehörde sei festgestellt worden, dass geldwerte Vorteile (Sachbezug Wohnung) nicht als Einnahmen im Sinne des § 15 Abs. 1 EStG 1988 gewertet worden seien. Das seitens des Arbeitgebers eingeräumte Recht auf unentgeltliche oder verbilligte Benutzung einer Wohnung (Dienstwohnung) stelle einen geldwerten Vorteil dar. Die Bescheide des Finanzamtes T. seien daher als inhaltlich rechtswidrig aufzuheben gewesen, wobei im Rahmen der Ermessensübung nach § 299 BAO dem Prinzip der Rechtsrichtigkeit der Vorrang vor dem Prinzip der Rechtssicherheit zukomme.

In der Beschwerde erachtet sich der Beschwerdeführer in seinem Recht auf "Nichtaufhebung rechtskräftiger Bescheide" verletzt.

Der Verwaltungsgerichtshof hat erwogen:

Nach § 302 Abs. 1 BAO sind Bescheidbehebungen nach § 299 Abs. 1 und 2 BAO nur bis zum Ablauf eines Jahres nach Eintritt der Rechtskraft des Bescheides zulässig. Diese Jahresfrist beginnt bei erstinstanzlichen Bescheiden mit Ablauf der ungenützten Berufungsfrist (vgl. Ritz, BAO2, Tz 3 zu § 302).

In der Beschwerde wird vorgebracht, die Bescheide des Finanzamtes T. über die Arbeitnehmerveranlagung 1994 vom 2. Juni 1997 und über die Arbeitnehmerveranlagung 1995 vom 2. Juni 1997, die am 6. Juni 1997 zugestellt worden seien, aber auch die Bescheide über die Wiederaufnahme des Verfahrens für das Jahr 1993 vom 10. Juni 1997 und über die Arbeitnehmerveranlagung 1996 vom 18. Juni 1997 seien zu den jeweiligen Zustellungszeitpunkten, die beiden erstangeführten Bescheide jedenfalls spätestens am 6. Juli 1997, in Rechtskraft erwachsen. Die Zustellung des angefochtenen Bescheides sei am 7. Juli 1998, sohin nach Ablauf der Jahresfrist des § 302 Abs. 1 BAO erfolgt. Die belangte Behörde sei daher nicht mehr berechtigt gewesen, den gegenständlichen Aufhebungsbescheid zu erlassen.

Zu diesem Vorbringen ist zunächst darauf hinzuweisen, dass der Umstand, dass in den angeführten erstinstanzlichen Bescheiden laut Beschwerde "meinen Anträgen jeweils inhaltlich stattgegeben" worden sei, nicht bedeutet, dass diese bereits mit dem Zeitpunkt der Zustellung formell rechtskräftig geworden sind. Dass der Beschwerdeführer durch die angeführten erstinstanzlichen Bescheide keine Beschwerde hatte, ist keinem abgegebenen Rechtsmittelverzicht gleichzuhalten, sodass die Behebungsfrist des § 302 Abs. 1 BAO auch in diesen Fällen mit dem ungenützten Ablauf der einmonatigen Berufungsfrist begann.

Die Beschwerde bringt weiters vor, die Zustellung des angefochtenen Bescheides sei am 7. Juli 1998 (gemeint wohl: 1997) erfolgt, sodass jedenfalls betreffend die Bescheide über die Arbeitnehmerveranlagung 1994 vom 2. Juni 1997 und die Arbeitnehmerveranlagung 1995 vom 2. Juni 1997, jeweils zugestellt am 6. Juni 1997, "spätestens" in Rechtskraft erwachsen am 6. Juli 1997, der Ablauf der Jahresfrist nach § 302 Abs. 1 BAO gegeben gewesen sei.

Im Einklang mit dem in den von der belangten Behörde vorgelegten Verwaltungsakten einliegenden Rückschein über die Zustellung des angefochtenen Bescheides wird in der Gegenschrift der belangten Behörde darauf hingewiesen, dass die Zustellung des angefochtenen Bescheides durch Hinterlegung beim Postamt am 26. Juni 1998 erfolgt sei. Anhaltspunkte dafür, dass der Zustellvorgang nicht rechtmäßig erfolgt sei, lägen nicht vor und würden auch in der Beschwerde nicht vorgebracht. Bei diesem Zustelldatum (Beginn der Abholfrist am 26. Juni 1998, 16 Uhr) sei die Bescheidbehebung mit dem angefochtenen Bescheid noch jeweils innerhalb der erforderlichen Jahresfrist nach § 302 Abs. 1 BAO erfolgt.

Ausgehend von diesem, durch den vorliegenden Rückschein bescheinigten Vorbringen der belangten Behörde in der vom Beschwerdeführer auch unwidersprochen gebliebenen Gegenschrift war somit insgesamt von einer Zustellung des angefochtenen Bescheides innerhalb der Jahresfrist nach § 302 Abs. 1 BAO auszugehen.

In der Beschwerde wird geltend gemacht, durch eine Mitteilung des Finanzamtes S. vom 3. April 1997 an den Dienstgeber sei dieser veranlasst worden, die steuerliche Behandlung der Dienstwohnung im Sinne der aufgehobenen Bescheide vorzunehmen. Wenn im Vertrauen auf diese amtliche Auskunft Dispositionen getroffen würden, könne sich dies nicht zum Nachteil des Lohnsteuerpflichtigen auswirken und stelle der Inhalt des angefochtenen Bescheides daher einen Verstoß gegen den Grundsatz von Treu und Glauben dar.

Zum vom Beschwerdeführer herangezogenen Grundsatz von "Treu und Glauben" ist zu sagen, dass hier ein Vertrauen auf eine rechtsunrichtige Beurteilung der Behörde im Allgemeinen nicht geschützt ist (vgl. beispielsweise das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 9. Juli 1997, 95/13/0124). Eine unter dem Gesichtspunkt des Grundsatzes für Treu und Glauben relevante Enttäuschung im Vertrauen auf eine von der Abgabenbehörde erteilte Rechtsauskunft könnte u.a. nur dann vorliegen, wenn diese Auskunft Grundlage für eine die Steuerfolgen auslösende Disposition des Steuerpflichtigen gewesen ist (vgl. z.B. die Erkenntnisse des Verwaltungsgerichtshofes vom 27. Mai 1999, 97/15/0028 und 0029, sowie vom 7. Juni 2001, 98/15/0065). Eine solche Disposition in Bezug auf den die Steuerpflicht auslösenden Sachverhalt der Benützung der Dienstwohnung durch die Mitteilung des Finanzamtes S. vom 3. April 1997 an den Dienstgeber des Beschwerdeführers lag im Beschwerdefall nicht vor. Diese (mit dem aktenkundigen Schreiben des genannten Finanzamtes vom 30. Oktober 1997 im Übrigen ohnedies widerrufenen) Auskunft konnte allenfalls das Verhalten des Dienstgebers bei der Lohnbesteuerung ab dem Zeitpunkt dieser Auskunftserteilung beeinflussen. Diese Veranlassung des Dienstgebers, "die steuerliche Behandlung der Dienstwohnung im Sinne der aufgehobenen Bescheide vorzunehmen" ist auch von der im angefochtenen Bescheid aufgegriffenen rechtswidrigen Beurteilung durch das Wohnsitzfinanzamt T. zu unterscheiden.

Der Verwaltungsgerichtshof hat etwa im Erkenntnis vom 16. Dezember 1998, 97/13/0180, unter Hinweis auf die übereinstimmende Lehre und Rechtsprechung zum Ausdruck gebracht, dass die unentgeltliche oder verbilligte Überlassung einer Wohnung durch den Arbeitgeber regelmäßig ein Vorteil aus dem Dienstverhältnis und damit steuerpflichtig ist. Dienen Dienstwohnungen für die Arbeitnehmer zur Abdeckung der Wohnbedürfnisse am - vom bisherigen Wohnort entfernt gelegenen - Dienstort, wird das nach der Übersiedlung allgemein entstandene Wohnbedürfnis befriedigt. Der aus der Zurverfügungstellung einer Dienstwohnung entstehende Vorteil besteht auch darin, dass dem Arbeitnehmer, der seine bisherige Wohnung beibehält, der Aufwand für die zweite Wohnung erspart oder gemindert werden soll (vgl. das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 28. September 1983, 82/13/0238). Es ist in diesem Sinne auch nicht wesentlich, ob die Begründung des Wohnsitzes des Abgabepflichtigen (und seiner Familienangehörigen) zwangsläufig beispielsweise mit der Ernennung zum Bezirkshauptmann verbunden ist (vgl. das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 25. März 1999, 97/15/0089).

Der Beschwerdeführer rügt, es sei das Recht auf Parteigehör verletzt worden, weil er "im gesamten Aufhebungsverfahren" weder befragt noch vernommen, noch zu einer Stellungnahme aufgefordert worden sei. Die Relevanz eines derartigen Verfahrensmangels ist allerdings nicht erkennbar. Warum in seinem "konkreten Fall" die Besteuerung der Dienstwohnung nicht zulässig sein sollte, zeigt die Beschwerde - vor dem Hintergrund der oben skizzierten Rechtslage - nicht auf. Ein auch in der Zuweisung einer Dienstwohnung Ausdruck findendes Interesse des Arbeitgebers an der Benützung der Dienstwohnung steht der Qualifizierung einer Dienstwohnung als geldwerten Vorteil aus dem Dienstverhältnis jedenfalls nicht entgegen (vgl. nochmals das oben zitierte Erkenntnis 97/15/0089 sowie weiters das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 2. August 2000, 97/13/0100).

Die Beschwerde erweist sich damit insgesamt als unbegründet. Sie war daher gemäß § 42 Abs. 1 VwGG abzuweisen.

Die Entscheidung über den Aufwendersatz stützt sich auf die §§ 47 ff VwGG i.V.m. der Verordnung BGBl. II Nr. 501/2001.

Wien, am 12. September 2002

**European Case Law Identifier (ECLI)**

ECLI:AT:VWGH:2002:1998150118.X00

**Im RIS seit**

13.12.2002

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

© 2024 JUSLINE

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

[www.jusline.at](http://www.jusline.at)