

# TE Lvwg Erkenntnis 2017/10/31 LVwG-2017/20/0725-4

JUSLINE Entscheidung

© Veröffentlicht am 31.10.2017

## Entscheidungsdatum

31.10.2017

## Index

32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;

## Norm

KommStG 1993 §5 Abs1

EStG 1988 §15 Abs2

EStG 1988 Bewertung bestimmter Sachbezüge 2002 §2 Abs7a

## Text

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Landesverwaltungsgericht Tirol hat durch seinen Richter Dr. Alfred Stöbich in der Beschwerdesache der AA OG \*\*\*\* Z, vertreten durch Herrn BB, \*\*\*\* Z, über deren Beschwerde gegen den Bescheid des Stadtmagistrats Z vom 23.06.2016, ZI \*\*\*\*, Abgabenummer \*\*\*\*, betreffend die Vorschreibung der Kommunalsteuer für das Jahr 2014 nach Durchführung einer Verhandlung

zu Recht erkannt:

1. Gemäß § 279 Abs 1 Bundesabgabenordnung (BAO) wird die Beschwerde als unbegründet abgewiesen.
2. Gegen dieses Erkenntnis ist gemäß § 25a VwGG eine ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art 133 Abs 4 B-VG unzulässig.

## Rechtsmittelbelehrung

Beschwerdeführern und den im Beschwerdeverfahren Beigetretenen steht das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen ab Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - durch eine bevollmächtigte Rechtsanwältin oder einen bevollmächtigten Rechtsanwalt beim Verfassungsgerichtshof eingebracht werden.

Den Parteien des Beschwerdeverfahrens steht das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen ab Zustellung dieser Entscheidung eine ordentliche/außerordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben. Die Revision muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - durch eine bevollmächtigte Rechtsanwältin oder Wirtschaftstreuhandlerin oder durch einen bevollmächtigten Rechtsanwalt oder Wirtschaftstreuhandler beim Landesverwaltungsgericht Tirol eingebracht werden.

Die für eine Beschwerde oder Revision zu entrichtenden Eingabegebühren ergeben sich aus § 17a Verfassungsgerichtshofgesetz 1953 und § 24a Verwaltungsgerichtshofgesetz 1985.

## Entscheidungsgründe

### I. Bisheriger Verfahrensgang:

Mit Bescheid des Stadtmagistrates Z vom 23.06.2014, wurde für die AA OG gemäß § 11 Abs 3 Kommunalsteuergesetz die Kommunalsteuer für den Zeitraum 01.01.2014 bis 31.12.2014 wie folgt festgesetzt:

#### Bemessungsgrundlage Steuer

festgestellte BMG	121.206,02 EUR	3.636,19 EUR
- erklärte BMG	114.085,77 EUR	3.422,57 EUR
Forderung	213,62 EUR	

In der Begründung wurde in Bezug auf die Rechtsgrundlage für die Abgabefestsetzung ausgeführt, dass den Dienstnehmern von der Beschwerdeführerin als Dienstgeberin kostenloser Wohnraum zur Verfügung gestellt worden sei und seit 2013 bei der Lohnverrechnung kein Sachbezug mehr abgerechnet worden sei, soweit die Nutzung des jeweiligen Arbeitnehmers 30 m<sup>2</sup> nicht überschritten habe. Stelle der Arbeitgeber seinem Arbeitnehmer Wohnraum kostenlos und verbilligt zur Verfügung, sei als monatlicher Quadratmeterwert der Richtwert gemäß § 5 Richtwertgesetz anzusetzen. Bei einer vom Arbeitgeber gemieteten Wohnung seien die Quadratmeterwerte der um 25 % gekürzten tatsächlichen Miete (samt Betriebskosten und Umsatzsteuer) gegenüberzustellen. Der höhere Wert bilde den maßgeblichen Sachbezug.

In Bezug auf die Wohnung Top 33 in Haus Adresse 1 könne nicht mehr von einem Burschenzimmer oder einer einfachen Schlafstelle ausgegangen werden. Der Benützunganteil je Dienstnehmer betrage bei dieser Wohnung mehr als 30 m<sup>2</sup>. Bezüglich des arbeitgebereigenen Interesses komme es auf die rasche Verfügbarkeit und nicht auf den kontinuierlichen Verlauf an. Wenn die Spitzenzeiten, wie in diesen Fall, regelmäßig seien (Mittag und Abend), so sei dies aus Sicht der Abgabenbehörde ein kontinuierlicher Verlauf. Auf der Grundlage der vorliegenden Arbeitszeitaufzeichnungen seien keine Unregelmäßigkeiten der Arbeitszeiten gegeben. Es würden keinerlei Mehr- oder Überstunden geleistet, wodurch kein besonderes Interesse des Arbeitgebers an der raschen Verfügbarkeit erkennbar sei. Es sei daher ein Sachbezug für die kostenlose zur Verfügung Stellung von Top 33 im Haus Adresse 1 anzusetzen. Die Berechnung des Sachbezuges erfolge anhand der Mietkosten abzüglich 25 %. Im Übrigen sei im März 2014 ein Teil der Bezüge des Dienstnehmers C laut Lohnkonto kommunalsteuerfrei abgerechnet worden und sei eine Nachrechnung der frei abgerechneten Bezüge erfolgt.

Gegen diesen Bescheid hat die Beschwerdeführerin durch die ausgewiesene Vertretung rechtzeitig Beschwerde vom 28.06.2016 erhoben. Darin wurde zunächst ausgeführt, dass beantragt werde, die Kommunalsteuer für das Jahr 2017 mit Euro 3.422,57 anstelle von Euro 3.696,19 festzusetzen. Begründend wurde auf § 2 Abs 7a der Sachbezugswerteverordnung verwiesen. Demnach sei, wenn die rasche Verfügbarkeit des Arbeitnehmers am Arbeitsplatz nach der Natur des Dienstverhältnisses im besonderen Interesse des Arbeitgebers liege und der Arbeitgeber dem Arbeitnehmer kostenlos oder verbilligt eine arbeitsplatznahe Unterkunft bis zu einer Größe von 30 m<sup>2</sup> überlasse, kein Sachbezug anzusetzen. In den Erläuterungen zum Verordnungsentwurf sei das „besondere Interesse des Arbeitgebers“ damit umschrieben, dass die Arbeitsplatznähe der Unterkunft „die Erbringung der Arbeitsleistung erleichtert“, und zwar insbesondere dort, wo „Arbeitsleistungen keinem kontinuierlichen Verlauf folgen, die rasche Verfügbarkeit vor Ort das Arbeitsverhältnis besonders charakterisiert, wie etwa im Hotel oder Gastgewerbe“.

Die Abgabenbehörde habe den kontinuierlichen Verlauf von Arbeitsleistungen falsch interpretiert, indem sie davon ausgegangen sei, dass dieser ein permanentes Standby der Dienstnehmer voraussetze, indem sie unregelmäßige Arbeitszeiten hätten und quasi verpflichtend Mehr- bzw Überstunden zu leisten hätten. Die Begünstigung stehe nicht nur dann zu, wenn es differierende Tagesarbeitszeiten für die Beschäftigten gäbe. Es könne auch nicht gemeint sein, dass die Bediensteten quasi eine Bereitschaftspflicht zu erfüllen und bei Bedarf einzuspringen hätten. Je organisierter ein Unternehmen seine Dienstpläne bzw Personalbedarfspläne erstelle, umso wahrscheinlicher sei der Ausschluss der betreffenden Begünstigung. Unter einem nicht kontinuierlichen Verlauf der Arbeitsleistung sei zu verstehen, dass

Spitzenzeiten im Mittags- und Abendgeschäft durch geteilte Dienste abgedeckt werden könnten bzw. dass vor bzw. nach den Spitzenzeiten mit weniger Personal gearbeitet werden könne. Wenn das Wort „kontinuierlich“ durch das Wort „durchgehend“ im Sinne des Arbeitsgesetzes ersetzt werde, ergäbe sich der Sinn von selbst.

In den Erläuterungen zum Verordnungsentwurf sei dort eine demonstrative Aufzählung jener Gründe enthalten, wann Wohnraumüberlassung im „besonderen Interesse des Arbeitgebers“ liegen.

Die Beschwerdeführerin betreibe ein Restaurant für xische Spezialitäten und es sei Geschäftsphilosophie, nur mit xischem Personal zu arbeiten, sodass das typisch xische Flair voll zum Ausdruck komme. Ohne Wohnraumbereitstellung gäbe es keine xischen Mitarbeiter.

Mit Beschwerdeentscheidung des Stadtmagistrates Z vom 01.12.2016, ZI \*\*\*\*, wurde diese Beschwerde als unbegründet abgewiesen. In der Begründung dieser Entscheidung wurde insbesondere dargelegt, dass der kostenlose Wohnraum (50m<sup>2</sup>) ab dem 24.09.2014 zwei Arbeitnehmern zur Verfügung gestanden sei. Da ein Arbeitnehmer seit 07.09.2010 kostenlos den Wohnraum am Adresse 2/3 zur Verfügung gestellt erhalten habe, seien die zwölf Monate überschritten worden und sei deshalb ein Sachbezug anzusetzen gewesen.

Auf die rasche Verfügbarkeit am Arbeitsplatz und auf das besondere Interesse des Arbeitgebers sei nicht mehr näher einzugehen gewesen.

Daraufhin hat der Beschwerdeführer nach gewährter Fristverlängerung fristgerecht einen Vorlageantrag vom 10.10.2014 eingebracht und ausgeführt, dass die 12-Monatsfrist gemäß der Sachbezugswerteverordnung nur dann von Relevanz sei, wenn die Unterkunft eine Größe von mehr als 30 m<sup>2</sup> aber nicht mehr als 40 m<sup>2</sup> aufweise. Im gegenständlichen Fall sei von einer Wohnungsgröße von 41,78 m<sup>2</sup> auszugehen. Ergänzend wurde auf einen Wohnungsplan verwiesen. Würde der Wohnraum nur von einer Person bewohnt, so sei dieser Wohnraum mit 27,50 m<sup>2</sup> anzusetzen (Zimmer 1 oder 2, Vorraum und Bad). Es sei den Mitarbeitern nie mehr als 30 m<sup>2</sup> Wohnraum zur Verfügung gestellt worden, sodass die 12-Monatsfrist irrelevant sei.

Mit einem Schreiben vom 20.03.2017 wurde der gegenständliche Akt samt Beschwerde vorgelegt. In Vorbereitung zur Verhandlung am 09.10.2017 wurde von der Beschwerdeführerin ein Gutachten betreffend die Nutzflächenermittlung vorgelegt.

Am 09.10.2017 wurde am Sitz des Landesverwaltungsgerichtes eine Verhandlung durchgeführt, an welcher der Gesellschafter DD sowie dessen Vertreter und zwei Vertreter der Abgabenbehörde teilnahmen. Beweis aufgenommen wurde durch Einvernahme des Gesellschafters der Beschwerdeführerin DD sowie durch Einsichtnahme in den abgabenbehördlichen Akt und in den Akt des Landesverwaltungsgerichtes.

## II. Sachverhalt:

Bei der Beschwerdeführerin handelt es sich um eine Offene Gesellschaft (OG), die zwei Restaurants, nämlich eines im Zentrum von Z an der Adresse Adresse 2 (Restaurant G) und eines in Y betreibt. Es handelt sich dabei um xische Restaurants, welche mit xischem Personal betrieben werden. In Z sind 9 oder 10 Mitarbeiter im Lokal beschäftigt. DD ist ein Gesellschafter dieser OG.

Die OG ist in Besitz einer Wohnung an der Adresse Adresse 2 im \*. Obergeschoss, Top \*\*. Diese Wohneinheit verfügt über 2 Zimmer (13,50 m<sup>2</sup> bzw 14,36 m<sup>2</sup>), über einen Vorraum, Küche mit 8,77m<sup>2</sup> und über ein Badezimmer im Ausmaß von 4 m<sup>2</sup>, sodass sich insgesamt eine Fläche von 40,65 m<sup>2</sup> ergibt.

Im Jahr 2014 waren dort 2 Arbeitnehmer der Beschwerdeführerin untergebracht, nämlich einerseits EE, welcher dort seit September 2010 gemeldet und wohnhaft war, und ab 24.09.2014 Herr FF. Dieser hat dort 2 Jahre gewohnt und gearbeitet. EE hat bis Ende 2015 in der genannten Wohnung gewohnt und im Restaurant G gearbeitet.

Diese beiden Arbeitnehmer waren nur im Restaurant G in Z tätig, nämlich als Kellner bzw als Barkeeper. Das Restaurant war und ist regelmäßig geöffnet zwischen 11.30 Uhr und 14.30 Uhr und 17.30 Uhr bis 22.30 Uhr. Stoßzeiten sind regelmäßig zwischen 12.00 Uhr und 13.00 Uhr bzw 19.00 Uhr und 21.00 Uhr. Die Arbeitszeiten der beiden Dienstnehmer entsprachen im Wesentlichen den Öffnungszeiten bzw waren manchmal zum Teil im Hinblick auf die Einhaltung arbeitszeitrechtlicher Vorschriften kürzer.

## III. Beweiswürdigung:

Diese Feststellungen gründen sich insbesondere auf die Angaben des Gesellschafters DD. Die Wohnungsgröße ist

durch ein entsprechendes Gutachten und einem Plan dokumentiert.

#### IV. Rechtsgrundlagen:

Das Kommunalsteuergesetz 1993 lautet auszugsweise wie folgt:

##### § 1

Der Kommunalsteuer unterliegen die Arbeitslöhne, die jeweils in einem Kalendermonat an die Dienstnehmer einer im Inland (Bundesgebiet) gelegenen Betriebsstätte des Unternehmens gewährt worden sind.

##### § 5

(1) Bemessungsgrundlage ist die Summe der Arbeitslöhne, die an die Dienstnehmer der in der Gemeinde gelegenen Betriebsstätte gewährt worden sind, gleichgültig, ob die Arbeitslöhne beim Empfänger der Einkommensteuer (Lohnsteuer) unterliegen. Arbeitslöhne sind

a) im Falle des § 2 lit. a Bezüge gemäß § 25 Abs. 1 Z 1 lit. a und b des Einkommensteuergesetzes 1988 sowie Gehälter und sonstige Vergütungen jeder Art im Sinne des § 22 Z 2 des Einkommensteuergesetzes 1988 und an freie Dienstnehmer im Sinne des § 4 Abs. 4 ASVG,

...

##### § 9

Die Steuer beträgt 3% der Bemessungsgrundlage. Übersteigt bei einem Unternehmen die Bemessungsgrundlage im Kalendermonat nicht 1 460 Euro, wird von ihr 1 095 Euro abgezogen.

§ 15 Einkommensteuergesetz lautet auszugsweise wie folgt:

(1) Einnahmen liegen vor, wenn dem Steuerpflichtigen Geld oder geldwerte Vorteile im Rahmen der Einkunftsarten des § 2 Abs. 3 Z 4 bis 7 zufließen. Die Veräußerung von Wirtschaftsgütern führt nur dann zu Einnahmen, wenn dies ausdrücklich angeordnet ist. Hinsichtlich der durchlaufenden Posten ist § 4 Abs. 3 anzuwenden.

(2) 1. Geldwerte Vorteile (Wohnung, Heizung, Beleuchtung, Kleidung, Kost, Waren, Überlassung von Kraftfahrzeugen zur Privatnutzung und sonstige Sachbezüge) sind mit den um übliche Preisnachlässe verminderten üblichen Endpreisen des Abgabeortes anzusetzen.

2. Der Bundesminister für Finanzen wird ermächtigt, im Einvernehmen mit dem Bundesminister für Arbeit, Soziales und Konsumentenschutz die Höhe geldwerter Vorteile mit Verordnung festzulegen sowie in der Verordnung für die Zurverfügungstellung von Kraftfahrzeugen im Interesse ökologischer Zielsetzungen Ermäßigungen und Befreiungen vorzusehen.

...

§ 2 Sachbezugswerteverordnung, BGBl. II Nr. 416/2001, idF BGBl. II Nr. 366/2012, hat folgenden Wortlaut:

(1) Stellt der Arbeitgeber seinem Arbeitnehmer Wohnraum kostenlos oder verbilligt zur Verfügung, ist als monatlicher Quadratmeterwert der jeweils am 31. Oktober des Vorjahres geltende Richtwert gemäß § 5 des Richtwertgesetzes, BGBl. Nr. 800/1993, in der Fassung des Bundesgesetzes BGBl. I Nr. 50/2008, bezogen auf das Wohnflächenausmaß gemäß Abs. 5 anzusetzen. Kostenbeiträge des Arbeitnehmers vermindern den Sachbezugswert.

(2) Der Quadratmeterwert gemäß Abs. 1 ist auf einen Wohnraum anzuwenden, der hinsichtlich der Ausstattung - unabhängig vom Ausmaß der Nutzfläche - der mietrechtlichen Normwohnung gemäß § 2 des Richtwertgesetzes entspricht.

(3) Der Wert gemäß Abs. 1 verändert sich folgendermaßen:

1. Für Wohnraum, der den Standard der mietrechtlichen Normwohnung nicht erreicht, ist der Wert gemäß Abs. 1 um 30% zu vermindern.

2. Bei Dienstwohnungen für Hausbesorger, Hausbetreuer und Portiere ist der Wert gemäß Abs. 1 in Verbindung mit Z 1 um 35% zu vermindern.

(4) Für Wohnraum, dessen um 25% verminderter üblicher Mittelpreis des Verbrauchsortes um mehr als 50% niedriger oder um mehr als 100% höher ist als der sich aus Abs. 1 und 3 ergebende Wert, ist der um 25% verminderte

fremdübliche Mietzins anzusetzen.

(5) Die Ermittlung des Wohnflächenausmaßes ist im Sinne des § 17 Abs. 2 und 3 des Mietrechtsgesetzes BGBl. Nr. 520/1981, in der Fassung des Bundesgesetzes BGBl. I Nr. 124/2006 vorzunehmen.

(6) Die Quadratmeterwerte beinhalten auch die Betriebskosten im Sinne des § 21 des Mietrechtsgesetzes. Werden die Betriebskosten vom Arbeitnehmer getragen, ist von den Quadratmeterwerten ein Abschlag von 25% vorzunehmen.

(7) Bei einer vom Arbeitgeber gemieteten Wohnung sind die Quadratmeterwerte gemäß Abs. 1 und 3 der um 25% gekürzten tatsächlichen Miete (samt Betriebskosten, exklusive Heizkosten) einschließlich der vom Arbeitgeber getragenen Betriebskosten gegenüberzustellen; der höhere Wert bildet den maßgeblichen Sachbezug.

(7a) Liegt die rasche Verfügbarkeit des Arbeitnehmers am Arbeitsplatz nach der Natur des Dienstverhältnisses im besonderen Interesse des Arbeitgebers und überlässt der Arbeitgeber dem Arbeitnehmer kostenlos oder verbilligt eine arbeitsplatznahe Unterkunft (Wohnung, Appartement, Zimmer), gilt Folgendes:

1. Bis zu einer Größe von 30 m<sup>2</sup> ist kein Sachbezug anzusetzen.

2. Bei einer Größe von mehr als 30 m<sup>2</sup> aber nicht mehr als 40 m<sup>2</sup> ist der Wert gemäß Abs. 1 oder der Wert gemäß Abs. 7 um 35% zu vermindern, wenn die arbeitsplatznahe Unterkunft durchgehend höchstens zwölf Monate vom selben Arbeitgeber zur Verfügung gestellt wird.

....

#### V. Rechtliche Erwägungen:

Mit dem Thema "Wohnraumüberlassung als Vorteil aus dem Dienstverhältnis" hat sich die Judikatur in zahlreichen Erkenntnissen beschäftigt. Dabei wurde wiederholt zum Ausdruck gebracht, dass nach übereinstimmender Lehre und Rechtsprechung die unentgeltliche oder verbilligte Überlassung einer Wohnung durch den Arbeitgeber grundsätzlich einen Vorteil aus dem Dienstverhältnis darstellt und damit steuerpflichtig ist (vgl. zB VwGH 31.3.1992, 87/14/0060; VwGH 16.12.1998, 97/13/0180; VwGH 12.9.2002, 98/15/0118). Weiters wurde ebenfalls deutlich zum Ausdruck gebracht, dass eine freie Dienstwohnung keinen Vorteil aus dem Dienstverhältnis und daher auch keine Einnahme im Sinne des § 15 EStG 1988 darstellt, wenn sie der Arbeitnehmer ausschließlich im Interesse des Arbeitgebers in Anspruch nimmt.

Weder das Bestehen des Dienstgebers auf Benutzung der Dienstwohnung noch das Vorliegen eines erheblichen betrieblichen Interesses des Dienstgebers an der Benutzung der Dienstwohnung steht einer Qualifizierung der (kostenlosen) Zurverfügungstellung als geldwerten Vorteil aus dem Dienstverhältnis entgegen. Nur wenn dem Arbeitnehmer durch die Überlassung der Dienstwohnung nach Lage des konkreten Einzelfalles überhaupt kein daraus resultierender Vorteil zufließt, ist das Kriterium der Ausschließlichkeit des Interesses des Arbeitgebers erfüllt (VwGH 2.8.2000, 97/13/0100).

In § 2 Absatz 7a der Sachbezugswerteverordnung wird eine Befreiung bzw Verminderung des Sachbezuges in Bezug auf die Überlassung einer Dienstwohnung normiert. Voraussetzung hierfür ist, dass die rasche Verfügbarkeit des Arbeitnehmers am Arbeitsplatz nach der Natur des Dienstverhältnisses im besonderen Interesse des Arbeitgebers liegt und er dem Arbeitnehmer kostenlos oder verbilligt eine arbeitsplatznahe Unterkunft (Wohnung, Apartment, Zimmer) überlässt. Diesfalls ist bis zu einer Wohnraumgröße von 30 m<sup>2</sup> kein Sachbezug und bei einer Wohnraumgröße von mehr als 30 m<sup>2</sup> aber nicht mehr als 40 m<sup>2</sup> ein um 35 % reduzierter Sachbezugswert anzusetzen. Bei Unterkünften mit mehr als 30 m<sup>2</sup> aber nicht mehr als 40 m<sup>2</sup> ist für die Reduktion des Sachbezugswerts zusätzliche Voraussetzung, dass die Unterkunft durchgehend nicht länger als 12 Monate zur Verfügung gestellt werden darf. Diese Regelung kommt sowohl bei vom Arbeitgeber angemieteten Wohnungen, als auch bei Wohnraum im Eigentum des Arbeitgebers zur Anwendung.

Nach den Erläuterungen zum Begutachtungsentwurf (zu § 2 Abs 7a Sachbezugswerteverordnung, BGBl II Nr. 366/2012) sei nach der bisherigen Verwaltungspraxis bei saisonal beschäftigten Arbeitnehmern, insbesondere im Fremdenverkehr für die Zurverfügungstellung einer einfachen arbeitsplatznahen Unterkunft durch den Arbeitgeber kein steuerpflichtiger Sachbezug angesetzt worden. Diese Vorgehensweise sei dadurch gerechtfertigt, dass in derartigen Fällen dem Arbeitnehmer kein vollwertiger Wohnraum zur Verfügung gestellt werde, der einen Mittelpunkt der Lebensinteressen darstellen könne. Ein "besonderes Arbeitgeberinteresse" liege dann vor, wenn die

Arbeitsplatznähe der Unterkunft die Erbringung der Arbeitsleistung erleichtere, weil die Arbeitsleistungen keinem kontinuierlichen Verlauf folgen würden und das Erfordernis der raschen Verfügbarkeit vor Ort das Arbeitsverhältnis besonders charakterisiere, wie zB in Hotellerie und Gastgewerbe.

In Bezug auf die Größe der im gegenständlichen Fall den Arbeitnehmern überlassenen Wohnung ist festzuhalten, dass diese knapp über 40 m<sup>2</sup> liegt. Zu betrachten ist das Kalenderjahr 2014. Auf der Grundlage des vorliegenden Sachverhaltes wurde die verfahrensgegenständliche Wohnung bis zum 24.09.2014 nur von einem Arbeitnehmer bewohnt, welcher überdies bereits seit dem Jahr 2010 in dieser Wohnung wohnhaft war.

Vom 01.01.2014 bis zum 24.09.2014 ist mangels eines zweiten Bewohners die gesamte Wohnung einem Arbeitnehmer zuzurechnen, sodass die begünstigende Regelung des § 2 Abs 7a Sachbezugswerteverordnung bereits auf Grund der Wohnungsgröße hinsichtlich dieses Zeitraums nicht in Betracht kommt.

Ab dem 24.09.2014 bis zum 31.12.2014 wurde die Wohnung zwei Dienstnehmern überlassen und von diesen benutzt, weshalb pro Arbeitnehmer jeweils ein Wert von unter 30 m<sup>2</sup> zugrunde zu legen war, und somit ausgehend von der Wohnungsgröße grundsätzlich die Anwendbarkeit von § 2 Abs 7a Sachbezugswerteverordnung gegeben war. In weiterer Folge war zu prüfen, ob die Überlassung der Wohnung an beide Arbeitnehmer im genannten Zeitraum im besonderen und ausschließlichen Interesse des Arbeitgebers lag.

Von einer ausschließlich im Interesse des Arbeitgebers gelegenen raschen Verfügbarkeit des Arbeitnehmers kann vor dem Hintergrund der Judikatur wohl nur in Ausnahmefällen (vgl Jakom, Einkommensteuergesetz, Rz 17 zu § 15) gesprochen werden, wobei die Erfüllung dieser Voraussetzung grundsätzlich in jeder Branche möglich ist. Es mag allerdings zutreffen, dass die ausschließlich im Interesse des Arbeitgebers gelegene rasche Verfügbarkeit im Hotel- und Gastgewerbe tendenziell öfters vorzufinden ist. Auf Grund der Verschiedenartigkeit der in diesem Sektor tätigen Betriebe und deren Betriebsabläufe verbietet sich jedenfalls eine Auslegung, wonach generell bei Betrieben im Hotel- und Gastgewerbe vom Erfordernis einer im Interesse des Arbeitgebers gelegenen raschen Verfügbarkeit des Arbeitnehmers auszugehen wäre. Eine solche liegt im Sinne einer restriktiven Auslegung wohl insbesondere nur dann vor, wenn sich Betriebsabläufe so gestalten, dass eine Vorhersehbarkeit nicht oder nur in einem eingeschränkten Ausmaß gegeben ist und unvorhergesehene Situationen eintreten, welche ein rasches Disponieren in Bezug auf das Personal und dessen kurzfristige Verfügbarkeit notwendig machen.

Es ist also auch bei Hotel- und Gastgewerbebetrieben darauf abzustellen, inwieweit die Arbeitsleistung nicht einem kontinuierlichen Verlauf folgt, sondern aufgrund von nicht vorhersehbaren oder vorherbestimmbaren Umständen ein nicht kontinuierlicher Arbeitsablauf gegeben ist, sodass dadurch bedingt eine rasche Verfügbarkeit des Dienstnehmers im besonderen Interesse des Arbeitgebers gelegen ist.

Im gegenständlichen Fall geht es um die Wohnraumüberlassung durch die Beschwerdeführerin an zwei Arbeitnehmer, die als Kellner bzw als Barkeeper in einen im Zentrum von Z gelegenen Restaurant tätig waren, dessen der Betriebsablauf dadurch gekennzeichnet ist, dass es mittags und abends (11.30-14.30 und 17.30-22.30 Uhr) geöffnet ist und regelmäßig zwischen 12.00 und 13.00 Uhr bzw 19.00 und 21.00 Stoßzeiten gegeben sind.

Angesichts dessen ist von einem kontinuierlichen Arbeitsverlauf auszugehen, woran der Umstand, dass die Arbeitszeiten regelmäßig annähernd den Öffnungszeiten des Lokals entsprechend auf zwei Arbeitsblöcke (Mittags und Abends) aufzuteilen waren, nichts ändert. Die gegenständliche Wohnung diene auch der Befriedigung des Wohnbedürfnisses der Dienstnehmer, die darüber hinaus über keine Wohnmöglichkeit in Österreich verfügten, womit sie sich auch einen Wohnungsaufwand erspart haben.

Im vorliegenden Fall kann nicht gesagt werden, dass die Überlassung der Dienstwohnung ausschließlich im Arbeitgeberinteresse gelegen ist. Liegt aber kein ausschließliches Arbeitgeberinteresse vor, ist eine Versteuerung des Vorteils aus dem Dienstverhältnis entsprechend § 5 Abs 1 KommStG iVm § 15 Abs 2 EStG 1988 und § 2 Sachbezugswerteverordnung vorzunehmen.

Hinsichtlich der Höhe der von der Abgabenbehörde angesetzten Werte wurden in der Beschwerde keine Einwendungen erhoben und ergeben sich aus dem Verwaltungsakt keine Ansätze, die Anlass dazu wären, die Richtigkeit der Berechnung in Zweifel zu ziehen.

Es war daher wie im Spruch ausgeführt zu entscheiden.

VI. Unzulässigkeit der ordentlichen Revision:

Die ordentliche Revision ist unzulässig, da keine Rechtsfrage iSd Art 133 Abs 4 B-VG zu beurteilen war, der grundsätzliche Bedeutung zukommt. Weder weicht die gegenständliche Entscheidung von der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ab, noch fehlt es an einer Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes. Weiters ist die dazu vorliegende Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes auch nicht als uneinheitlich zu beurteilen. Ebenfalls liegen keine sonstigen Hinweise auf eine grundsätzliche Bedeutung der zu lösenden Rechtsfrage vor.

Landesverwaltungsgericht Tirol

Dr. Alfred Stöbich

(Richter)

### **Schlagworte**

Dienstwohnung; Sachbezug;

### **European Case Law Identifier (ECLI)**

ECLI:AT:LVWGTI:2017:LVwG.2017.20.0725.4

### **Zuletzt aktualisiert am**

22.11.2017

**Quelle:** Landesverwaltungsgericht Tirol LVwG Tirol, <https://www.lwvg-tirol.gv.at>

© 2024 JUSLINE

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

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