

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterinnen und Richter

Senat

in der Beschwerdesache

BF

vertreten durch

StB

gegen

FA

wegen

behaupteter Rechtswidrigkeit der Bescheide vom 22.11.2011 betreffend Haftung für Lohnsteuer 2006, 2007, 2008 und 2009

in der Sitzung am 26.09.2018 nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung
zu Recht erkannt:

1. Den Beschwerden wird gemäß § 279 BAO teilweise Folge gegeben. Die angefochtenen Bescheide werden abgeändert.
2. Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der festgesetzten Abgaben sind dem Ende der Entscheidungsgründe dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.
3. Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Bei der BF fand im Jahr 2010 und 2011 eine gemeinsame Prüfung der lohnabhängigen Abgaben für die Jahre 2006 bis 2009 statt.

Dabei wurden - soweit die Lohnsteuerhaftungen der BF für diese Jahre betroffen waren – vom Prüfer folgende Feststellungen getroffen:

Ein vorübergehendes Dienstverhältnis eines österreichischen Arbeitnehmers, das nicht gemeldet worden war, wurde nachverrechnet. Weiters wurden Sachbezüge für Pkw in voller Höhe für drei Dienstnehmer festgesetzt, da weder nachgewiesen werden habe können, dass die Fahrzeuge ausschließlich für berufliche Zwecke verwendet worden seien, noch die qualifizierte Nachweispflicht für die Reduktion des Sachbezuges auf die Hälfte habe erbracht werden können.

Die Bezüge, auf die ein Disponent der BF als Geschäftsführer einer dem Gesellschafter der BF zuzurechnenden liechtensteinischen Anstalt Anspruch hatte bzw. für die die BF Zahlungen an diese Anstalt geleistet hatte, wurden als Bezüge dieses Arbeitnehmers bei der BF erfasst, da dieser nach Sicht des FA lediglich für das österreichische Unternehmen tätig gewesen sei und weder persönliche Anknüpfungspunkte in Liechtenstein erkennbar seien (Wohnsitz, Steuerpflicht) noch eine nennenswerte Tätigkeit in Liechtenstein nachgewiesen habe werden können.

Das FA erließ in der Folge Lohnsteuerhaftungsbescheide für die Jahre 2006 bis 2009, in denen diese Feststellungen verarbeitet wurden.

Darauf erhob die BF fristgerecht Berufung gegen die Lohnsteuerhaftungsbescheide und führte durch ihre ausgewiesene Vertreterin aus, dass das FA hinsichtlich der Lohnsteuer des Disponenten, der bei der liechtensteinischen Anstalt angestellt gewesen sei, eine Bemessungsgrundlage herangezogen habe, die bei weitem zu hoch gewesen sei. Der Disponent habe im Zeitraum von 01.05.2006 bis 30.09.2008 einen Nettobezug von € 2.200,00 erhalten. Ab dem Oktober 2008 habe der Disponent bis einschließlich 31.12.2009 keine Bezüge erhalten. Die im Jahr 2006 verrechneten Bezüge i.H.v. € 82.080,45, 2007 i.H.v. € 83.655,40 im Jahr 2008 i.H.v. € 51.292,00. Im Jahr 2009 i.H.v. € 14.205,10 sei daher viel zu hoch angesetzt. Vielmehr sei für die acht Monate des Jahres 2006 ein Bruttobezug von € 37.140,43, für 2007 ein Bruttobezug von € 55.937,42, für neun Monate im Jahr 2008 ein Bruttobezug von € 41.782,99 und für 2009 ein Bruttobezug von € 0,00 anzusetzen. Dazu seien Sachbezüge i.H.v. € 2.360,00 für 2006, € 3.540,00 für 2007 und € 2.655,00 für 2008 anzusetzen.

Diese Berufungen legte das FA ebenso wie die Beschwerden gegen Säumniszuschläge betreffend die Lohnsteuer, den Dienstgeberbeitrag und den Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag für die Jahre 2006 bis 2009, bei dem primär die Dienstnehmereigenschaft bulgarischer LKW Fahrer thematisiert worden war, ohne Erlassung einer Berufungsvorentscheidung dem UFS zur Entscheidung vor.

Diese Berufungen waren zum 31.12.2013 noch nicht erledigt.

Diese Beschwerden wurden vom BFG mit Beschluss vom 09.07.2015 gemäß § 271 BAO ausgesetzt.

Nach Ablauf der Aussetzung wurde das Verfahren im Jahr 2018 fortgesetzt.

In einem Erörterungstermin am 01.08.2018 bzw. mit Vorhalt vom 03.08.2018 ersuchte das BFG die BF soweit es die Dienstnehmereigenschaft des Disponenten betraf, weitere Unterlagen zum Nachweis ob und in welcher Höhe Gehälter an den Disponenten durch die liechtensteinische Anstalt ausbezahlt worden seien, vorzulegen.

Die BF legte daraufhin die Buchhaltungsunterlagen der betreffenden Jahre vor. Zur wirtschaftlichen Situation der liechtensteinischen Anstalt legte die BF die Jahresabschlüsse 2007, 2008 und 2009 sowie die Berichte der Revisionsstelle für 2008 und 2009 vor.

Von der belangten Behörde forderte das Gericht ebenfalls weitere Unterlagen an.

In der am 26.09.2018 durchgeführten mündlichen Verhandlung führten die Parteien des Verfahrens ergänzend folgendes aus:

Soweit es die Dienstnehmereigenschaft des Disponenten betraf verwies der steuerliche Vertreter auf das schriftliche Vorbringen in den bisherigen Verfahren und darauf, dass die GKK beim BVwG obsiegt habe.

Über Frage durch den Vorsitzenden an den GF der BF ob der Verwaltungsrat der Anstalt gegenüber XY als Geschäftsführer der Anstalt weisungsberechtigt gewesen sei führte dieser aus, dass der Verwaltungsrat gesetzlich vorgeschrieben sei und dort vor Ort gewesen sei.

Über Frage durch den Vorsitzenden an den GF der BF ob der Verwaltungsrat der Anstalt die notwendigen gewerberechtlichen Befugnisse zur Führung eines Transportgewerbes (Frachtführer/Spediteur) besessen habe führte dieser aus, dass er davon ausgehe, dass er diese Befugnisse gehabt habe.

Über Frage durch den Vorsitzenden an den GF der BF ob der in Frage stehende Disponent die notwendigen gewerberechtlichen Befugnisse zur Führung eines Transportgewerbes (Frachtführer/Spediteur) besessen habe und deswegen als GF der Anstalt bestellt worden sei führt dieser aus, dass der Disponent von seiner Seite her abkommandiert worden sei.

Über Frage durch den Vorsitzenden an den GF der BF ob es richtig sei, dass der Disponent bis zum Ende des Jahres 2009 für die BF tätig gewesen sei, obwohl er in Liechtenstein ab September 2008 Unfallgeld bezogen habe führt dieser aus, dass der Disponent nach seinem Unfall im Jahr 2008 nicht mehr für die BF tätig gewesen sei.

Über Frage durch den Vorsitzenden an den GF der BF ob es richtig sei, dass der Disponent von der Anstalt für das vierte Quartal 2008 CHF 26.071,00 und für das Jahr 2009 CHF 50.446,95 ausbezahlt erhalten habe, wie sich aus handschriftlichen Vermerken auf den Unterlagen ergebe, führte dieser aus, dass es sich nach seiner Erinnerung um

eine private Unfallversicherung gehandelt habe, die die Anstalt für den Disponenten abgeschlossen habe und diese dann offenbar ausbezahlt worden sei. Es habe sich dabei aber um keinen Lohn seitens der BF gehandelt.

Über Frage durch den Vorsitzenden an den steuerlichen Vertreter der BF ob die in der Beschwerde angesprochenen Beträge an Sachbezügen den halben Sachbezügen für PKW entsprechen würden führte dieser aus, dass er davon ausgehe, dass er in der Berechnung den halben Sachbezug angesetzt habe.

Bzgl. der Lohnsteuerpflicht des Disponenten führt der Vertreter des FA aus, dass er nochmals darauf hinweise dass für die Vorschrift des DB der § 53 FLAG zur Anwendung komme, wonach auf Grund der Bestimmungen über die soziale Sicherheit an der Sozialversicherung auch der DB hängt. Dies gelte aufgrund des Prinzips der Einmalversicherung in Europa nicht für den DZ.

Der steuerliche Vertreter der BF führte aus, die Ausführungen seien unrichtig. Was die Verschreibung des DB ohne Dienstverhältnis betrifft so könne er diese Argumentation nicht nachvollziehen.

Das BFG hat dazu erwogen:

Gemäß § 323 Abs. 38 BAO sind die am 31. Dezember 2013 bei dem unabhängigen Finanzsenat als Abgabenbehörde zweiter Instanz anhängigen Berufungen und Devolutionsanträge vom Bundesfinanzgericht als Beschwerden im Sinn des Art. 130 Abs. 1 B-VG zu erledigen. Solche Verfahren betreffende Anbringen wirken mit 1. Jänner 2014 auch gegenüber dem Bundesfinanzgericht. ...

Gemäß § 323 Abs. 42 BAO ist § 262 (Erlassung einer Beschwerdevorentscheidung) nicht anwendbar, wenn eine Berufung vor dem 1. Jänner 2014, ohne vorher eine Berufungsvorentscheidung zu erlassen, der Abgabenbehörde zweiter Instanz vorgelegt wurde.

Der Senat ist daher zur Entscheidung über diese Berufungen zuständig.

Der Senat legt seiner Entscheidung den im Folgenden dargestellten Sachverhalt zugrunde, der sich aus den Akten des Verwaltungsverfahrens, den von den Parteien des Verfahrens vorgelegten Unterlagen, den vom Berichterstatter angeforderten Unterlagen sowie aus dem Vorbringen der Parteien im Beschwerdeverfahren ergibt.

Der Geschäftsführer der BF war im Prüfungszeitraum auch deren alleiniger Gesellschafter. Dies ergibt sich aus den Firmenbuchauszügen der BF. Zudem war der Geschäftsführer der BF im Beschwerdezeitraum auch der Inhaber der Gründerechte der B. Anstalt in Liechtenstein. Diese Anstalt erwarb der Geschäftsführer der BF um für eine Schweizer Spedition über Liechtenstein Transportaufträge mit Russland abzuwickeln. Dies ergibt sich aus den Aussagen des Geschäftsführers der BF. Die Anstalt verfügte über vier

eigene LKWs und das entsprechende Personal (Fahrer). Dies ergibt sich aus den vom Geschäftsführer der BF vorgelegten Jahresabschlüssen der Anstalt. Das angestrebte Transportvolumen mit Russland ließ sich in der Folge nicht im gewünschten Umfang realisieren. Dies ergibt sich aus den Ausführungen des Geschäftsführers der BF im Beschwerdeverfahren.

Als Verwaltungsrat der Anstalt fungierte im Prüfungszeitraum Herr A, ein liechtensteinischer Staatsbürger. XY wurde im Jänner 2005 neben dem Verwaltungsrat zum Geschäftsführer der oben angeführten Anstalt in Liechtenstein bestellt. Dies ergibt sich aus der von der BF vorgelegten Kopie des Auszuges des liechtensteinischen Öffentlichkeitsregisters.

XY war vom 02.05.2002 bis zum 28.02.2006 und dann vom 24.04.2006 bis zum 08.07.2009 als Disponent bei der BF angemeldet. Für seine Tätigkeit bei der BF erhielt er im Jahr 2005 Bezüge laut Kz 245 des Lohnzettels i.H.v. € 34.781,84, im Jahr 2006 i.H.v. € 14.832,22, im Jahr 2007 i.H.v. € 13.922,60, im Jahr 2008 i.H.v. € 9.717,42 und im Jahr 2009 i.H.v. € 2.601,10. Dies ergibt sich aus den Feststellungen der GPLA Prüfung und den Ausführungen der BF.

Für seine Tätigkeit als Geschäftsführer der liechtensteinischen Anstalt wurden im Jahr 2005 Bezüge i.H.v. CHF 75.000,00, im Jahr 2006 in Höhe von CHF 90.000,00 im Jahr 2007 in Höhe von CHF 97.500,00, im Jahr 2008 in Höhe von CHF 86.804,95 (davon Unfall Taggelder CHF 26.881,70 und Krankentaggelder in Höhe von CHF 1.068,50) und im Jahr 2009 Unfalltaggelder in Höhe von CHF 50.446,95 verbucht. Für diese Bezüge wurde von der Anstalt ein Lohnsteuerabzug von 4 % einbehalten. Von diesen Bezügen erfolgten in den Jahren 2006 bis 2008 „Akonto“ Auszahlungen von CHF 248,40, CHF 19.565,50, CHF € 24.315,00, sowie eine Auszahlung von CHF 26.071,40 an Unfallgeld an XY. Damit ergab sich im Jahr 2008 eine Verbindlichkeit der liechtensteinischen Anstalt an den Geschäftsführer in Höhe von CHF 237.794,15. Dies ergibt sich aus den vorgelegten Unterlagen der BF. Ob dies alle „Akonto“ Auszahlungen an XY gewesen sind, oder noch andere Konten betroffen waren, kann nicht mit Sicherheit gesagt werden.

Die B. Anstalt verrechnete der BF für die Zurverfügungstellung des XY folgende Beträge: Im Jahr 2006 für die Jahre 2005 und 2006 einen Betrag von CHF 110.000,00, im Jahr 2007 für das Jahr 2007 einen Betrag von CHF 114.075,00 und im Jahr 2008 für das Jahr 2008 (bis 30.08.2008) einen Betrag von CHF 55.000,00. Für das Jahr 2009 erfolgte keine Verrechnung an die BF und keine Bezahlung der BF für die Zurverfügungstellung des XY an die Anstalt. Dies ergibt sich aus den in den Verwaltungsakten erliegenden Abrechnungen der Anstalt.

XY war in den Jahren 2006 (Jänner, Februar und Mai bis Dezember), 2007 (ganzjährig) bis August 2008 ganztätig bei der BF tätig. Diese Tätigkeit wurde von der BF mit rund € 1000 pro Monat entlohnt. Dies ergibt sich aus den Feststellungen des GPLA Prüfers. Dabei war er weitaus überwiegend für die BF selbst tätig. Auch die von ihm durchzuführende Disposition der vier LKWs der liechtensteinischen Anstalt erfolgte von

Salzburg aus. Tätigkeiten in Liechtenstein waren ihm daneben nicht möglich. Dies ergibt sich aus den Zeitaufzeichnungen (Stechkarten) der BF. Nach diesen Zeitaufzeichnungen war XY bis zu seinem Unfall im Jahr 2008 ganztags bei der BF beschäftigt. Nach den vorliegenden Stechkarten war er auch im Jahr 2009 vom 01.01. bis 23.04. für die BF tätig.

Sein Wohnort war während dieser Jahre im Bundesland Salzburg gelegen. Für diese Beurteilung spricht auch der in den Jahren 2005 bis 2009 durchgeführte pauschale Lohnsteuerabzug von 4 % in Liechtenstein, der gemäß Art. 15 Abs. 4 des DBA zwischen Österreich und Liechtenstein dann anzuwenden ist, wenn Personen ihren Wohnort nicht in Liechtenstein haben.

Dem Disponenten stand im Jahr 2006 im Jänner und Februar sowie ab Mai bis Dezember ein Pkw mit Anschaffungskosten von € 37.000,00 auch für Privatfahrten zur Verfügung. Dieses Fahrzeug stand ihm auch im ganzen Jahr 2007 und im Jahr 2008 bis August für Privatfahrten zur Verfügung. Ein Fahrtenbuch wurde nicht geführt. Dies ergibt sich aus den Feststellungen des GPLA Prüfers.

In rechtlicher Hinsicht ist zum gegenständlichen Verfahren Folgendes auszuführen:

Gemäß § 47 Abs. 1 EStG 1988 ist bei Einkünften aus nicht selbstständiger Arbeit die Einkommensteuer durch Abzug vom Arbeitslohn zu erheben, wenn im Inland eine Betriebsstätte des Arbeitgebers besteht. Arbeitgeber ist, wer Arbeitslohn im Sinne des § 25 EStG 1988 auszahlt. Arbeitnehmer eine natürliche Person, die Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit bezieht.

Gemäß § 21 Abs. 1 BAO ist für die Beurteilung abgabenrechtlicher Fragen in wirtschaftlicher Betrachtungsweise der wahre wirtschaftliche Gehalt und nicht die äußere Erscheinungsform des Sachverhaltes maßgebend.

Gemäß § 22 Abs. 1 BAO kann durch Missbrauch von Gestaltungsmöglichkeiten des privaten Rechts die Abgabepflicht nicht umgangen oder gemindert werden.

Gemäß § 22 Abs. 2 BAO liegt Missbrauch vor, wenn eine rechtliche Gestaltung, die einen oder mehrere Schritte umfassen kann, oder eine Abfolge rechtlicher Gestaltungen im Hinblick auf die wirtschaftliche Zielsetzung unangemessen ist. Unangemessen sind solche Gestaltungen, die unter Außerachtlassung der damit verbundenen Steuerersparnis nicht mehr sinnvoll erscheinen, weil der wesentliche Zweck oder einer der wesentlichen Zwecke darin besteht, einen steuerlichen Vorteil zu erlangen, der dem Ziel oder Zweck des geltenden Steuerrechts zuwiderläuft. Bei Vorliegen von triftigen wirtschaftlichen Gründen, die die wirtschaftliche Realität widerspiegeln, liegt kein Missbrauch vor.

Gemäß § 22 Abs. 3 BAO sind die Abgaben so zu erheben, wie sie bei einer den wirtschaftlichen Vorgängen, Tatsachen und Verhältnissen angemessenen rechtlichen Gestaltung zu erheben wären wenn Missbrauch vorliegt.

Wie bereits oben dargestellt, entspricht die Entlohnung des Disponenten durch die BF nicht den von ihm geleisteten Arbeiten für die BF. Zwar wurde der von ihm geleistete Arbeitseinsatz für die BF durch Verrechnungen zwischen der liechtensteinischen Anstalt

und der BF in Österreich belastet, es zeigte sich jedoch durch die vorgelegten Unterlagen und auch das Vorbringen der BF im Beschwerdeverfahren, dass die Verrechnung zwischen der Anstalt und der BF nicht nur Arbeitskosten des Disponenten abdecken sollte, sondern darüber hinaus Liquidität in Liechtenstein schaffen sollte. Es wird vom BFG zwar nicht infrage gestellt, dass der Disponent tatsächlich auch für die Anstalt tätig gewesen war. Es kann sich jedoch nur um einen geringen Zeiteinsatz und um Tätigkeiten gehandelt haben, die auch von Österreich aus erledigt werden konnten. Bei dieser Ausgangssituation sieht das BFG keinen wirtschaftlichen Grund den Disponenten Vollzeit in Liechtenstein anzustellen. Dies umso mehr, als die BF im Verfahren ausgeführt hat, dass sie davon ausgehe, dass auch der liechtensteinische Verwaltungsrat alle notwendigen Befugnisse zur Ausübung des Transportgewerbes besessen habe.

Nach Sicht des BFG wurde die oben dargestellte Gestaltung der BF mit Anstellung des Disponenten bei der liechtensteinischen Anstalt und Weiterverrechnung jedenfalls der gesamten Lohnkosten nach Österreich und Weiterarbeit des Disponenten bei der BF in Österreich deswegen gewählt, um Lohnsteuern und Lohnnebenkosten in Österreich zu sparen. Einen außersteuerlichen Grund für diese Form des Arbeitsverhältnisses kann das BFG nicht erkennen. Letztlich geht auch die Argumentation der BF in der Berufung gegen die Lohnsteuer Haftungsbescheide davon aus, dass er ein angemessenes Entgelt für seine Tätigkeit in Österreich von der BF selbst zu erhalten gehabt hätte. Daher ist aus den von der BF an die liechtensteinische Anstalt geleisteten Zahlungen für "diverse Dienstleistungen", die der Disponent für die BF geleistet habe, jener Teil herauszuschälen, der ihm auch zugeflossen ist. Ein Zufluss des gesamten in Liechtenstein vereinbarten Gehaltes ohne Berücksichtigung der tatsächlichen Zahlungen ist schon aufgrund der wirtschaftlichen Situation der Anstalt nicht möglich.

Dazu führte die BF in der Berufung vom 16.12.2011 aus, dass XY für seine Tätigkeit für die BF im Jahr 2006 (8 Monate) eine Bezug i.H.v. € 37.140,43, für das Jahr 2007 (12 Monate) eine Bezug i.H.v. € 55.937,42 und für das Jahr 2008 (8 Monate bis zu seinem Unfall) einem Bezug i.H.v. € 41.782,99 zu erhalten gehabt habe. Das BFG folgt in diesem Punkt den Ausführungen der BF in der Berufung vom 16.12.2011 mit der Modifikation, dass der Disponent nach den unwidersprochenen Feststellungen des GPLA Prüfers im Jahr 2006 zehn Monate für die BF tätig war. Aus Sicht des BFG ist daher im Jahr 2006 ein Bezug für 10 Monate, das sind € 46.425,50 anzusetzen.

Das BFG legt diese Werte der Besteuerung zugrunde, da diese Bezugshöhe auch weitgehend Deckung in den von der GPLA Prüfung festgestellten Entgelten für XY in Österreich und den von der BF vorgelegten Unterlagen der Anstalt über den Zufluss an XY aus Liechtenstein finden. Die Zahlungen der liechtensteinischen Unfallversicherung dagegen können nach Sicht des BFG nicht der BF als der inländischen Arbeitgeberin zugerechnet werden.

Was die im Beschwerdeverfahren erklärten Sachbezüge für die Privatnutzung des arbeitgebereigenen Pkws durch den Disponenten betrifft, so ist dazu festzuhalten, dass die von der BF angesetzten Sachbezugswerte wie folgt festzusetzen waren:

Da keine Fahrtenbücher vorgefunden wurden bzw. im Zuge des Beschwerdeverfahrens als Beweismittel angeboten wurden, dass die monatliche Privatnutzung des dienstgebereigenen Fahrzeuges durch den Disponenten nicht mehr als 500 km pro Monat betragen habe, ist der volle Sachbezug für dieses Fahrzeug anzusetzen.

Das Fahrzeug stand dem Disponenten für den Zeitraum seiner Tätigkeit für die BF, dies waren im Jahr 2006 zehn Monate, im Jahr 2007 zwölf Monate und im Jahr 2008 acht Monate und im Jahr 2009 für vier Monate zur Verfügung. Die Höhe des monatlichen Sachbezuges war mit € 555,00 pro Monat (somit € 5.550,00 für 2006, € 6.660 für 2007 und € 4.440,00 für 2008 und für 2009 mit € 2.220,00) festzusetzen.

Im Sinne dieser Ausführungen war den Beschwerden der BF - soweit dies die Lohnsteuerhaftung der BF für ihren Disponenten betroffen hat - teilweise stattzugeben. Die Besteuerung der verbliebenen Beträge durch das BFG erfolgte unter Bedachtnahme auf die Vorschriften des § 86 Abs. 2 EStG 1988 mit einem Pauschalsatz von 33,5%. (Grenzsteuersatz für Einkommen zwischen € 25.000,00 und € 51.000,00 in den Jahren 2006 bis 2008) anstelle der Pauschalsteuersätze lt. GPLA Prüfung (2006: 39,22%, 2007 47,33%, 2008 und 2009 38,33%) Die weiteren nach dem gegenständlichen Prüfungsverfahren ausgesprochenen Haftungen für Lohnsteuer für die weiteren Dienstnehmer, die in der Sachverhaltsdarstellung angesprochen worden waren, waren von der BF nicht bekämpft worden und waren nicht Gegenstand dieses Verfahrens.

Zulässigkeit einer Revision

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist 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.

Das Ergebnis des gegenständlichen Verfahrens ergibt sich nach dem durch das BFG festgestellten Sachverhalt direkt aus den oben genannten gesetzlichen Bestimmungen. Eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung liegt nicht vor.

Salzburg-Aigen, am 7. Dezember 2018

