

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter

A

in der Beschwerdesache

BF,

vertreten durch

StB,

gegen

FA

verteten durch

AB

wegen

behaupteter Rechtswidrigkeit der Bescheide vom 09.06.2015, betreffend Haftung für Lohnsteuer 2009, 2010 und 2011, Dienstgeberbeitrag 2009, 2010 und 2011 und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 2009, 2010 und 2011

nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung am 24.04.2019

zu Recht erkannt:

1. Den Beschwerden gegen die Bescheide betreffend die Haftung für Lohnsteuer 2009, 2010 und 2011 wird gemäß § 279 BAO Folge gegeben. Die angefochtenen Bescheide werden ersatzlos aufgehoben.

2. Den Beschwerden gegen die Bescheide betreffend Dienstgeberbeitrag 2009, 2010 und 2011 und die Bescheide betreffend den Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 2009, 2010 und 2011 wird gemäß § 279 BAO teilweise Folge gegeben. Die angefochtenen Bescheide werden abgeändert.

3. Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der festgesetzten Abgaben sind dem Ende der Entscheidungsgründe den als Beilage angeschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

4. Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Bei der BF wurde im Jahr 2013 eine GPLA-Prüfung über die Jahre 2008-2011 durchgeführt. Dabei wurde neben anderen, im gegenständlichen Verfahren nicht strittigen Feststellungen vom Prüfer für eine Dienstnehmerin (die Gattin des GF und 100 % Gesellschafter der GmbH) ein Sachbezug für die Benützung der Dienstwohnung i.H.v. € 6.480,00, € 7.734,00 und € 9.255,60 p. a. zugerechnet und daraus resultierend Lohnsteuern, Dienstgeberbeiträge und Zuschläge zum Dienstgeberbeitrag festgesetzt. Dies begründete der Prüfer damit, dass bei der Ermittlung der Einkünfte der Arbeitnehmerin für diese Wohnung kein Sachbezug festgesetzt worden sei.

Für dieselbe Wohnung hielt der Prüfer fest, dass diese Wohnung auch für den GF einen geldwerten Vorteil aus dem Dienstverhältnis darstelle, der dem Dienstgeberbeitrag und den Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag unterliege. Der bei der Lohnverrechnung zu berücksichtigende Sachbezug wurde sodann auch beim GF in gleicher Höhe wie bei seiner Gattin angesetzt.

Das FA folgte den Feststellungen des Prüfers und erließ in der Folge Haftungsbescheide für Lohnsteuer für 2008-2011, sowie Abgabenbescheide betreffend Dienstgeberbeitrag 2008-2011 und den Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 2008-2011.

Gegen diese Bescheide erhob die BF durch ihre ausgewiesene steuerliche Vertreterin binnen offener Frist Berufung, beantragte die Abänderung der angefochtenen Bescheide und begründete dies im Wesentlichen damit, dass die vom FA berechneten Sachbezüge zu je 50% auf die beiden Ehegatten aufzuteilen seien und zudem für den GF der BF auch in der Lohnverrechnung der Jahre 2008-2011 ein (wenn auch betraglich niedrigerer) Sachbezug festgesetzt worden sei, der einen Quadratmeterpreis zwischen € 6,53 und € 7,12 entspreche.

In einem Ersuchen um Ergänzung, in dem das FA der BF neben einem Mietvertrag auch den genauen Bauplan des gesamten Gebäudes und die Aufteilung inwieweit Räumlichkeiten privat oder betrieblich genutzt worden seien abverlangte, wurde auch dahingehend nachgefragt, welche eingeschränkte Wohnungsnutzung durch den GF der BF bzw. seine Gattin bestünde. In weiterer Folge erließ das FA eine Berufungsvorentscheidung, in der sie die Berufungen als unbegründet abwies. Dies begründete das FA insbesondere damit, dass die BF hinsichtlich der Besteuerung

betreffend den GF durch die gegenständlichen Bescheide nicht belastet sei. Für einen GF der 100 % Gesellschafter einer GmbH sei, würden die vom FA im Erstbescheid angesetzten Sachbezugswerte nicht zur Anwendung kommen sondern die Vorteile der kostenlosen Benutzung der Wohnung im Rahmen seiner sonstigen selbstständigen Tätigkeit nach den ortsüblichen Mittelpreisen zu ermitteln sein. Diese seien aber wesentlich höher als die vom FA im Erstbescheid angesetzten Beträge. Was die Beschwerde gegen die Zurechnungen bei der Gattin des GF betreffe, so sei bei einer ehelichen Gemeinschaft nicht davon auszugehen, dass eine Einschränkung der Wohnmöglichkeiten gegeben sei weswegen der Ansatz des vollen Sachbezuges für die Gattin gerechtfertigt sei.

Darauf beantragte die BF durch ihre ausgewiesene Vertreterin fristgerecht die Vorlage der Beschwerde zur Entscheidung durch den UFS. In dieser wies sie darauf hin, dass die gegenständliche Wohnung dem GF der BF zur Nutzung überlassen worden sei. Gegenstand sei eine einzige Wohnung, die von zwei Personen genutzt werde, wobei es kein Kriterium sein dürfe ob die Gattin des GF im gleichen Unternehmen arbeite oder nicht, da nach der Argumentation des FA der geldwerte Vorteil der Wohnung durch diesen Umstand plötzlich verdoppelt werden würde. Festzuhalten sei auch, dass die Gattin des GF eine geringfügig beschäftigte Arbeitnehmerin gewesen sei, bei der die Zurechnung dieses Sachbezuges zu einem groben Missverhältnis des Entgelts für deren Arbeitsleistung im Fremdvergleich führen würde. Deswegen werde beantragt, bei der Gattin des GF keinen Sachbezug zu versteuern und den geldwerten Vorteilen sowie bisher (seit der Betriebsprüfung über die Jahre 2007-2009 zu 100 % beim GF) zu versteuern.

Mit Entscheidung des BFG vom 08.06.2015 wurde der Beschwerde stattgegeben und die Bescheide wegen Verstoßes gegen die Bestimmungen der §§ 201, 202 BAO ersatzlos behoben.

Darauf erließ das FA neue Haftungsbescheide betreffend die Lohnsteuer 2009-2011 sowie Abgabenbescheide den Dienstgeberbeitrag und den Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag für die Jahre 2009-2011, setzte die Bemessungsgrundlagen (i.H.v. jeweils € 6.480,00, € 7.734,00 und € 9.255,60 p. a.) sowie die Abgaben in gleicher Höhe wie in den ursprünglichen Bescheiden im Jahr 2013 fest und begründete diese Festsetzungen ausführlich.

Auch gegen diese Bescheide erhob die BF durch ihre ausgewiesene steuerliche Vertreterin fristgerecht Beschwerde, beantragte, dass eine Beschwerdevorentscheidung unterbleiben möge und beantragte die Durchführung einer mündlichen Verhandlung.

Mit Beschluss des Geschäftsverteilungsausschusses vom 27.10.2017 wurde dieser Beschwerdefall gemäß § 9 Abs. 9 BFGG der nunmehr zuständigen Gerichtsabteilung zur Entscheidung zugewiesen.

Mit Vorhalt vom 09.04.2019 ersuchte das Gericht die BF um die Vorlage weiterer Unterlagen.

In der am 24.04.2019 durchgeführten mündlichen Verhandlung führte der Vertreter der BF unter Verweis auf die in der Verhandlung übergebene Vorhaltbeantwortung aus:

Das Gebäude war damals im Besitz der BF. Mietverträge mit den verschiedenen Mietern des Gebäudes wurden vorgelegt.

Der GF wurde mit Gesellschafterbeschluss zum 4.5.2005 bestellt, ein gesonderter Vertrag liegt nicht vor. In diesem Gesellschafterbeschluss ist das Entgelt für die GF Tätigkeit nicht näher definiert. Es hat keine Zuzahlungen seitens des GF zu der Dienstwohnung gegeben.

Der Dienstvertrag der Gattin des GF war nicht auffindbar, es werde davon ausgegangen, dass sich dieser nach wie vor in den Akten der damaligen steuerlichen Vertretung befindet. Auf Grund des derzeitigen Rechtsstreites mit der ehemaligen steuerlichen Vertreterin werden nach Rücksprache mit dem gegnerischen Anwalt auch diese Unterlagen derzeit nicht ausgehändigt. Es ist aber jedenfalls sicher, dass in dem Dienstvertrag keine Vereinbarung über eine Dienstwohnung enthalten ist.

Der AB beantragte die Anforderung des Dienstvertrages der Ehegattin des GF beim ehemaligen steuerlichen Vertreter durch das BFG.

Dazu führt der Vertreter der BF aus, dass er selbst nachgefragt habe was für eine Art von Vertrag das damals für die Ehegattin gewesen sei, darauf sei ihm mitgeteilt worden, es habe sich um einen Standardvertrag für geringfügig Beschäftigte gehandelt. Weiters führt der Vertreter der BF aus, dass wäre der Sachbezug im Vertrag vereinbart gewesen, die Lohnabrechnung der Ehegattin des GF über viele Jahre und auch bei der letzten GPLA Prüfung falsch gewesen wäre. Soweit erinnerlich war die Ehegattin bereits vor ihrer Ehe als geringfügige Dienstnehmerin in der BF beschäftigt gewesen. In der Berufung von 26.7.2013 wurde auch ihr Name vor der Verheiratung angeführt.

Befragt dazu, ob dem AB bekannt sei warum dieses Thema bei der GPLA-Prüfung der Jahre bis 2007 nicht aufgegriffen wurde führt der AB aus, dass ihm dies nicht bekannt sei. Wahrscheinlich war dies kein Schwerpunkt dieser Prüfung.

Befragt dazu, ob der Dienstvertrag der Gattin des BF, der sich nicht im AB der GPLA Prüfung befindet dem Prüfer bei der GPLA Prüfung 2008 bis 2012 vorgelegen sei, führt der AB aus, dass dies wohl nicht der Fall gewesen wäre, da sonst der Sachverhalt klar gewesen und keine Vorschreibung erfolgt wäre. Der Bezug, den der GF in den Prüfungsjahren von der BF erhalten hat, müsste sich aus den Daten der Finanzverwaltung eruieren lassen.

Das BFG hat dazu erwogen:

Gemäß § 9 Abs. 9 BFGG kann der Geschäftsverteilungsausschuss einer Einzelrichterin oder einem Einzelrichter oder Senat eine ihr oder ihm zufallende Rechtssache durch Verfügung abnehmen, wenn die Einzelrichterin oder der Einzelrichter oder Senat verhindert oder wegen des Umfangs ihrer oder seiner Aufgaben an deren Erledigung

innerhalb einer angemessenen Frist gehindert ist. Auf Grund des im Verfahrensgang dargestellten Beschlusses des Geschäftsverteilungsausschusses ist sohin die nun zur Entscheidung des gegenständlichen Beschwerdeverfahrens berufene Gerichtsabteilung zuständig.

Das BFG legt den folgenden Sachverhalt seiner Entscheidung zu Grunde:

Der GF der BF war im Streitzeitraum 2009-2011 auch deren 100 % Gesellschafter. Dies ergibt sich aus dem Firmenbuch. Er bezog neben Einkünften aus Gewerbebetrieb für seine Tätigkeit als GF der BF in den Jahren 2009 und 2010 Einkünfte aus sonstiger selbstständiger Arbeit in Höhe von € 3.686,30 sowie von € 19.623,02 im Jahr 2011. Dies ergibt sich aus den Datenbanken der Finanzverwaltung. In der verfahrensgegenständlichen Wohnung war der BF ab 22.03.2006 gemeldet. Dies ergibt sich aus dem ZMR.

Frau X bewohnte die gegenständliche Wohnung ebenfalls seit 22.03.2006. Dies ergibt sich aus dem Zentralen Melderegister. Ab April 2008 arbeitete sie für die BF. Im Jahr 2011 heiratete sie den GF der BF. Dies ergibt sich aus den Daten der Finanzverwaltung

Im Beschwerdezeitraum erhielt sie im Jahr 2009 von der BF als Vollzeitbeschäftigte von der BF einen Bezug in Höhe von € 12.600,00 brutto p.a. In den Jahren 2010 und 2011 erhielt sie als Teilzeitbeschäftigte von der BF € 5.124,00 brutto p.a. und bezog daneben weitere Einkünfte aus nichtselbständiger Tätigkeit von anderen Arbeitgebern, insbesondere aus einem Gewerbebetrieb, den der GF der BF als Einzelunternehmer betrieb. Dies ergibt sich aus den Datenbanken der Finanzverwaltung.

Der GF der BF und seine Gattin bewohnten im Beschwerdezeitraum eine 134 m² große Wohnung in einem Gebäude, die von der BF zur Verfügung gestellt wird. Dies ergibt sich aus dem unstrittigen Vorbringen der Parteien des Verfahrens.

Für die Benutzung dieser im Betriebsgebäude befindlichen Wohnung werden weder Miete noch Betriebskosten verrechnet. Dies ergibt sich aus dem Vorbringen des steuerlichen Vertreters der BF in der mündlichen Verhandlung vom 24.04.2019.

Die Gattin des BF nutzt diese Wohnung als Ausfluss ihrer (ehelichen) Lebensgemeinschaft. Für ihre Tätigkeit bei der BF war lediglich der in den Datenbanken der Finanzverwaltung ersichtliche Bezug vereinbart. Die Nutzung der Wohnung war kein mit der Gattin des GF vereinbarter Sachbezug im Rahmen ihrer nichtselbständigen Tätigkeit. Die Dienstwohnung ist Teil der Gesamtausstattung des Entgeltes für den GF der BF.

Dies ergibt sich bereits aus dem Vorbringen der vormaligen steuerlichen Vertreterin der BF im Berufungs- bzw. Beschwerdeverfahren und wurde in der mündlichen Verhandlung auch vom aktuellen steuerlichen Vertreter nachvollziehbar dargestellt. Das BFG folgt diesen Ausführungen der steuerlichen Vertreter, die auch durch die allgemeine Lebenserfahrung gestützt werden, auch wenn schriftliche Vereinbarungen dazu im Beschwerdeverfahren seitens der BF nicht beigebracht werden konnten und offenkundig während zweier

GPLA Prüfungen nie vorgelegen sind oder angefordert wurden. Es ist auch ohne weitere Beweismittel eindeutig beurteilbar, dass die Wohnungsnutzung lediglich als Sachbezug des GF zu erfassen ist, auch wenn dazu eine schriftliche Vereinbarung fehlt.

Rechtsverhältnisse zwischen nahen Angehörigen sind im besonderen Maße auf die Frage hin zu prüfen, ob die Leistungen betrieblich veranlasst sind oder sie sich nur dem Grunde und der Höhe nach aus dem Naheverhältnis ergeben und daher als freiwillige Zuwendung zu qualifizieren sind. (VwGH vom 4. September 1992, Zl. 91/13/0196)

Dabei sind die von der Lehre und Rechtsprechung entwickelten Kriterien nicht als Tatbestandsvoraussetzungen bei Vereinbarungen zwischen nahen Angehörigen anzusehen. Vielmehr handelt es sich um Kriterien, die im Zuge der Beweiswürdigung zu berücksichtigen sind. (Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn, EStG¹⁶, § 2 Tz 158/2)

Als Kriterien sind dabei zu berücksichtigen, dass diese Vereinbarungen nach außen hin ausreichend zum Ausdruck kommen, einen eindeutigen, klaren und jeden Zweifel ausschließenden Inhalt haben und zwischen Familienfremden unter den gleichen Bedingungen abgeschlossen worden wären. Liegen diese Voraussetzungen nicht vor, so ist zu überprüfen, welches Rechtsverhältnis die Vertragspartner angestrebt haben und welche Rechtsfolgen sie eintreten ließen.

Bedenkt man, dass die Bestellung des GF der BF mit Gesellschafterbeschluss bestellt wurde und in diesem Beschluss kein Entgelt definiert wurde, liegt hier eine Vereinbarung vor, deren eindeutiger, klarer und jeden Zweifel ausschließender Inhalt zwar hinsichtlich der Aufgaben des GF , nicht jedoch hinsichtlich der Höhe des Entgelts gegeben erscheint. Damit ist zweifelhaft, ob diese Vereinbarung in diesem Punkt fremdüblich ist. Berücksichtigt man aber die Höhe des Entgelts (inkl. des in Frage stehenden Sachbezuges) und die Aufgaben des GF der BF, so ist davon auszugehen, dass die Vertragspartner mit der Gesamtausstattung, eine angemessene Entlohnung für diese GF Tätigkeit beabsichtigt haben und selbständige Einkünfte des GF in Höhe des bezahlten Entgelts und der sonstigen Vergütungen (der zur Verfügung gestellten Wohnung) vorliegen.

Berücksichtigt man weiters, dass diese Gesamtausstattung des Bezuges des GF der BF nicht unangemessen erscheint, so bestehen keine Bedenken dem GF den Sachbezug für die Wohnung zur Gänze zuzurechnen.

Dagegen erscheint es vor allem beim gegenständlichen Sachverhalt schlicht unlogisch, einen derartigen Sachbezug der Lebensgefährtin des GF zuzurechnen. Damit hätte diese, die Wohnung zwar zwischen März 2006 und April 2008 auf Grund ihrer Lebensgemeinschaft mit dem GF bewohnt, nach mehr als zwei Jahren(ab dem Beginn ihrer Tätigkeit für die BF und kurz vor ihrer Verehelichung mit dem GF) wäre plötzlich nicht mehr die Lebensgemeinschaft, sondern die berufliche Tätigkeit im Vordergrund gestanden und diese Wohnung wäre dann dann mit Beginn ihrer Tätigkeit als Teil des Entgelts anzusehen, für die ab diesem Zeitpunkt ein Sachbezug verrechnet wird.

Auch hier ist zu berücksichtigen, dass die Vertragsparteien versucht haben, eine angemessene und damit fremdübliche Entlohnung für die geringfügige Beschäftigung zu vereinbaren. Ein derartiger Sachbezug würde aber die Entgelte für die spätere Gattin verdreifachen. Das BFG geht daher davon aus, dass die spätere Gattin von ihrer Arbeitgeberin die Wohnung nicht als Sachbezug zur Verfügung gestellt bekommen hat, sondern sie diese auch nach Beginn ihrer beruflichen Tätigkeit für die BF weiter nur auf Grund der Lebensgemeinschaft mit dem GF benutzt hat.

Damit kann das BFG in diesem Punkt dem FA nicht folgen, wonach eine Nutzung dieser Wohnung für den GF und dessen Gattin als jeweils eigenständig und in voller Höhe anzusetzender Vorteil bei der Bemessung der sonstigen Bezüge im Rahmen der sonstigen selbstständigen Einkünfte und aus als Vorteil aus dem Dienstverhältnis angesehen werden kann. Eine Zurechnung dieser Dienstwohnung erfolgt damit nur an den GF der BF.

Für diese Dienstwohnung setzte das FA in den Jahren 2009-2011 beim GF der BF folgende Werte als sonstige Vorteile aus der sonstigen selbstständigen Tätigkeit an: 2009: € 6.480,00 p.a.; 2010: € 7.734,00 p.a.; 2011: € 9.255,60 p. a. Dies ergibt sich aus den Akten der Finanzverwaltung.

In rechtlicher Hinsicht ist zum gegenständlichen Verfahren Folgendes auszuführen:

Nach § 41 Abs. 2 FLAG sind Dienstnehmer Personen, die in einem Dienstverhältnis im Sinne des § 47 Abs. 2 des Einkommensteuergesetzes 1988 stehen, ..., sowie an Kapitalgesellschaften beteiligte Personen im Sinne des § 22 Z 2 des EStG 1988.

Nach § 41 Abs. 3 FLAG ist der Beitrag des Dienstgebers von der Summe der Arbeitslöhne zu berechnen, die jeweils in einem Kalendermonat an die im Abs. 1 genannten Dienstnehmer gewährt worden sind, gleichgültig, ob die Arbeitslöhne beim Empfänger der Einkommensteuer unterliegen oder nicht (Beitragsgrundlage). Arbeitslöhne sind Bezüge gemäß § 25 Abs. 1 Z 1 lit. a und b des EStG 1988 sowie Gehälter und sonstige Vergütungen jeder Art im Sinne des § 22 Z 2 des Einkommensteuergesetzes 1988.

Nach § 41 Abs. 5 FLAG betrug der Beitrag im Prüfungszeitraum 4,5 v.H. der Beitragsgrundlage.

Gemäß § 122 Abs. 8 WKG können die Landeskammern zur Bedeckung ihrer Aufwendungen festlegen, dass die Kammermitglieder eine weitere Umlage zu entrichten haben. Diese ist beim einzelnen Kammermitglied von der Summe der in seiner Unternehmung (seinen Unternehmungen) nach § 2 anfallenden Arbeitslöhne zu berechnen, wobei als Bemessungsgrundlage die Beitragsgrundlage nach § 41 Familienlastenausgleichsgesetz 1967, BGBl. Nr. 376/1967, gilt (Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag). ...

Nach § 22 Z. 2, 2. Teilstrich EStG 1988 sind Einkünfte aus selbständiger Tätigkeit auch Einkünfte aus sonstiger selbständiger Arbeit. Darunter fallen die Gehälter und sonstigen Vergütungen jeder Art, die von einer Kapitalgesellschaft an wesentlich Beteiligte für ihre sonst alle Merkmale eines Dienstverhältnisses (§ 47 Abs. 2) aufweisende Beschäftigung

gewährt werden. Eine Person ist dann wesentlich beteiligt, wenn ihr Anteil am Grund- oder Stammkapital der Gesellschaft mehr als 25% beträgt. ...

Nach § 47 Abs. 2 EStG 1988 liegt ein Dienstverhältnis vor, wenn der Arbeitnehmer dem Arbeitgeber seine Arbeitskraft schuldet.

Obwohl die Textierung in § 22 Z. 2 EStG 1988 (Bezüge und Vergütungen) nicht der Textierung im § 25 EStG 1988 (Bezüge und Vorteile aus dem Dienstverhältnis) entspricht, hat der Gesetzgeber nach Sicht des BFG in beiden Fällen den gleichen Regelungsinhalt angestrebt. Dies erscheint auch konsequent, handelt es sich bei einer Tätigkeit nach § 22 Z.2 EStG doch um eine Tätigkeit, die einem Dienstverhältnis vergleichbar ist, es fehlt lediglich das Merkmal der Weisungsgebundenheit.

Da der Begriff der „sonstigen Bezüge“ im Sinne des § 22 Z. 2 EStG 1988 dem Begriff der „sonstigen Vorteile“ im Sinne des § 25 EStG 1988 entspricht ist im Ergebnis dieser Vorteil der privaten Nutzung einer vom Arbeitgeber gestellten Wohnung umfasst.

Eine dem GF unentgeltlich zur Verfügung gestellte Wohnung ist daher bei einem nichtselbständig tätigen GF als sonstiger Vorteil aus dem Dienstverhältnis zu behandeln, bei einem 100% Gesellschafter GF als sonstiger Bezug für die GF Tätigkeit.

Dennoch bestehen Unterschiede in der steuerlichen Behandlung von Vorteilen aus dem Dienstverhältnis und sonstigen Vergütungen nach § 22 Z. 2 EStG. Dies betrifft nicht nur die Frage der Steuerbarkeit (z.B. hins. der Reisekostenersätze nach § 26 EStG)

Auch bei der **Bewertung von Sachbezügen** Vorteilen/Vergütungen wie z.B. einer Dienstwohnung können sich nach Sicht des BFG ergeben. Die Ermittlung hat in den Jahren 2009-2011 bei den Einkünften aus sonstiger selbstständiger Tätigkeit nicht nach der SachbezugsVO sondern im Schätzungswege zu erfolgen.

Dies ergibt sich nach Sicht des BFG zweifelsfrei aus der Judikatur des VwGH. Nach VwGH 2003/15/0063 vom 22.12.2005 hat bei einem wesentlich beteiligten Gesellschafter-Geschäftsführer, dem ein firmeneigenes Fahrzeug für private Zwecke überlassen wird **die Ermittlung allfälliger geldwerter Vorteile aus der Privatnutzung des firmeneigenen Kfz als Betriebseinnahmen** nicht nach der SachbezugsVO sondern allenfalls im Schätzungswege zu erfolgen. Diese Schätzung erfolgt idR nach den angefallenen Kosten. Da diese Kosten im gegenständliche Verfahren niemals ermittelt wurden und auf Grund der Größe und der unterschiedlichen Nutzung schwer ermittelbar wären, hat das BFG keine Bedenken, im gegenständlichen Fall die Bezüge aus der Überlassung der Wohnung mit den Sachbezugswerten zu schätzen.

Der Vorteil aus der Überlassung der Wohnung an den 100% Gesellschafter und GF ist als sonstige Vergütung Teil des Bezuges des Gesellschafter-Geschäftsführers für die Bemessung des Dienstgeberbeitrags zu erfassen. Bemessungsgrundlage ist der vom FA angesetzte Sachbezug für diese Wohnung.

Damit ist den Beschwerden der BF teilweise Folge zu geben. Die Haftungsbescheide betreffend Lohnsteuer 2009-2011 sowie die Abgabenbescheide betreffend

Dienstgeberbeitrag und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 2009 bis 2011 sind entsprechend anzupassen.

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 gegenständliche Erkenntnis beruht auf den oben angeführten gesetzlichen Bestimmungen und der zu ergangenen, oben zitierten Judikatur. Eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung liegt nicht vor.

Salzburg-Aigen, am 15. Mai 2019