

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin***Ri*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, über die Beschwerde vom 29. Mai 2019 gegen die Bescheide des Finanzamtes Wien 4/5/10 vom 13. Mai 2019 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2013 -2015, Steuernummer ***BF1StNr1***, zu Recht erkannt:

I. Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

Der Bf. befindet sich seit x.2000 im Ruhestand. Sein ehemaliger Dienstgeber, ***1***, stellt ihm auch im Ruhestand eine Naturalwohnung zur Verfügung.

Mit Bescheiden vom 13.05.2019 nahm die Abgabenbehörde die Verfahren betreffend Einkommensteuer der Jahre 2013, 2014 und 2015 gem. § 300 BAO wieder auf und setzte in den mit gleichem Datum erlassenen neuen Sachbescheiden neben den Pensionsbezügen weitere Bezüge aus nichtselbständiger Arbeit iHv € 2.057,75 (2013), € 2.014,91 (2014) bzw. € 2.157,12 (2015) an.

Vorangegangen war eine beim ***1*** durchgeführte GPLA, die, einer Beanstandung durch den Rechnungshof folgend, für Bedienstete und ehemalige Bedienstete des ***1*** Sachbezüge aus der günstigen Zurverfügungstellung von Naturalwohnungen festgestellt hatte. Dieser Feststellung entsprechend hatte das ***1*** für den Bf. weitere Lohnzettel mit steuerpflichtigen Bezügen ausgestellt und der belangten Behörde übermittelt.

In der gegen die Einkommensteuerbescheide der Jahre 2013-2015 erhobenen Beschwerde vom 29.05.2019 brachte der Bf. vor, dass ihm nach seinem Übertritt in den Ruhestand im Oktober 2000 mit Bescheid des ***1*** die Naturalwohnung unter der Auflage, die

festgesetzte volle Grundvergütung der Betriebskosten, der Verwaltungskosten und anteiligen Darlehenskosten für die Generalsanierung zu übernehmen, weiterbelassen worden sei. Eine Aufrechnung eines Sachbezuges sei nicht vereinbart worden. Dafür bestehe nach Auskunft des ÖGB, der Arbeiterkammer, der Wirtschaftskammer, des Konsumentenschutzverbandes und der Volksanwaltschaft auch keine gesetzliche Grundlage.

Mit Beschwerdevorentscheidungen vom 29.05.2020 wurden die Beschwerden als unbegründet abgewiesen und begründend ausgeführt, dass gem. § 15 Abs. 2 EStG 1988 zu den geldwerten Vorteilen ausdrücklich „*die Wohnung, Heizung, Beleuchtung, Kleidung, Kost, Waren, Überlassung von Kraftfahrzeugen zur Privatnutzung und sonstige Sachbezüge*“ zählten.

Die unentgeltliche Zurverfügungstellung einer Dienstwohnung stelle nur dann keinen geldwerten Vorteil dar, wenn der Arbeitnehmer sie ausschließlich im Interesse des Arbeitgebers in Anspruch nehme und seine bisherige Wohnung beibehalte (VwGH 19. 3. 1995, 84/14/0149; VwGH 31. 3. 1992, 87/14/0060; VwGH 25. 11. 1997, 93/14/0190; VwGH 10. 12. 1997, 95/13/0078; VwGH 4. 8. 2004, 2003/08/0030, vgl. Brennstener/Wanke in Wiesner/Grabner/Knecht/Wanke, EStG 5 15 (Stand 1.10.2018, rdb.at), Anm 26). Werde hingegen eine Wohnung zur Verfügung gestellt, die nach objektiven Kriterien als Mittelpunkt der Lebensinteressen verwendet werden könne, liege ein steuerpflichtiger Sachbezug auch dann vor, wenn die eigene Wohnung beibehalten werde (VwGH 25. 3. 1999, 97/15/0089, vgl. Brennstener/Wanke in Wiesner/Grabner/Knecht/Wanke, EStG § 15 (Stand 1.10.2018, rdb.at), Anm 26).

Im Beschwerdefall sei dem Bf. Wohnraum begünstigt überlassen worden. Die Höhe des Sachbezuges sei nach § 2 der Sachbezugswerte-Verordnung in der jeweils anzuwendenden Fassung durch eine Gegenüberstellung zwischen den Berechnungen nach der Richtwertmethode und der Vergleichswertmethode ermittelt worden. Der sich daraus ergebende günstigere Wert sei als Sachbezug herangezogen worden.

Die vom Arbeitgeber bezahlte Grundvergütung (Miete) sei dem ermittelten Sachbezugswert als Kostenbeitrag gegengerechnet worden. Ferner hätten die selbst bezahlten Betriebskosten ebenfalls zu einer Verminderung des Sachbezugswertes geführt. Der sich daraus ergebende geldwerte Vorteil für die verbilligte Nutzung der Wohnung unterliege als Sachbezug im Rahmen der Veranlagung der Einkommensteuer.

Im rechtzeitig eingebrachten Vorlageantrag wandte der Bf. ein, dass gem. § 2 (1) der Sachbezugswerte-Verordnung nur dann ein Sachbezugswert aufzurechnen sei, wenn dem Arbeitnehmer vom Arbeitgeber die Wohnung kostenlos oder verbilligt zur Verfügung gestellt werde. Dies treffe für seine Naturalwohnung nicht zu. Die Grundvergütung sei nach der Ruhestandversetzung auf ATS 2.137,84 (€ 155,36) zuzüglich Betriebskosten erhöht worden. Bemessungsgrundlage für die Grundvergütung sei bei vom Bund gemieteten Wohnungen der Hauptmietzins, den der Bund jeweils zu leisten habe.

Mit Schreiben des BFG vom 11. März 2021 wurde dem Bf. – nach Darlegung der Rechtslage - vorgehalten, dass laut Aktenlage die Grundvergütungen in den beschwerdegegenständlichen Jahren € 94,39 (2013) bzw. € 97,96 (2014 und 2015) betragen haben. Der Bf. wurde ersucht, einen entsprechenden Nachweis (Vorschreibungen, Zahlungsbelege etc.) über die in den Jahren 2013-2015 angeblich geleisteten Grundvergütungen iHv 155,36 € (ATS 2.137,84) vorzulegen. Dieses Ersuchen blieb unbeantwortet.

Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

Zu Spruchpunkt I. (Abweisung)

Gemäß § 25 Abs. 1 Z 1 lit. a EStG sind Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit (Arbeitslohn) Bezüge und Vorteile aus einem bestehenden oder früheren Dienstverhältnis.

Gemäß § 15 Abs. 1 EStG liegen Einnahmen vor, wenn dem Steuerpflichtigen Geld oder geldwerte Vorteile u.a. im Rahmen der Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit zufließen.

Gemäß § 15 Abs. 2 EStG sind geldwerte Vorteile (z.B. Wohnung, Heizung, Beleuchtung) mit den um übliche Preisnachlässe verminderten üblichen Endpreisen des Abgabeortes anzusetzen. Nach dem Klammerausdruck dieser Bestimmung zählen zu den geldwerten Vorteilen somit u.a. Vorteile mit Geldeswert, die dem Steuerpflichtigen im Zusammenhang mit seinem Wohnen im Rahmen seiner Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit an Stelle von Geld zukommen.

Mit dem Ansatz eines Sachbezugswertes wird der Vorteil erfasst, der darin besteht, dass sich der Dienstnehmer jenen Aufwand erspart, der ihm erwachsen würde, wenn er für die Kosten einer vergleichbaren Leistung aus Eigenem aufkommen müsste (Lenneis in Jakom, EStG¹³, § 15 Rz 8).

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ist die unentgeltliche oder verbilligte Überlassung einer Wohnung durch den Arbeitgeber in der Regel ein Vorteil aus dem Dienstverhältnis und damit steuerpflichtig (z.B. VwGH 16. 12.1998, 97/13/0180).

Eine Dienstwohnung stellt nur dann keinen geldwerten Vorteil dar, wenn der Arbeitnehmer sie ausschließlich im Interesse des Arbeitgebers in Anspruch nimmt. Von einem solchen ausschließlichen Interesse des Arbeitgebers kann aber dann keine Rede sein, wenn dem Arbeitnehmer keine andere als die Dienstwohnung zur Befriedigung seines regelmäßigen Wohnbedürfnisses zur Verfügung steht (z.B. VwGH 25.11.1997, 93/14/0109).

Dass ihm neben der in Rede stehenden Wohnung eine weitere Wohnung zur Verfügung gestanden sei, sodass er zur Befriedigung seines regelmäßigen Wohnbedürfnisses auf den begünstigten Wohnraum nicht angewiesen gewesen wäre, behauptet der Bf nicht, weshalb

schon aus diesem Grund von einer ausschließlich im Interesse des Dienstgebers erfolgten Wohnungnahme nicht gesprochen werden kann.

Der Umstand, dass sich der Bf. seit Oktober 2000 im Ruhestand befindet, lässt zudem von vornherein ein ausschließliches Interesse des ehemaligen Dienstgebers an der nach der Pensionierung erfolgten Weiterbelassung der Naturalwohnung nicht erkennen (vgl. BFG 3.8.2020, RV/6100305/2020). Da ihm zudem die Benützung der Wohnung nur so lange gestattet wird, als diese nicht für einen Beamten des Dienststandes dringend benötigt wird, kann auch aus diesem Grund nicht davon ausgegangen werden, dass der Bf. sie ausschließlich im Interesse seines ehemaligen Dienstgebers in Anspruch nimmt.

Darauf, dass anlässlich der Weiterbelassung der Wohnung nach der Pensionierung eine Aufrechnung eines Sachbezuges nicht vereinbart wurde, kommt es im vorliegenden Zusammenhang ebenso wenig an, wie auf die dem Bf. von diversen Institutionen erteilten Rechtsauskünfte.

Die Ermittlung der steuerpflichtigen Sachbezüge erfolgte auf Grundlage der zu § 15 Abs. 2 EStG ergangenen Sachbezugswerteverordnung, BGBl II Nr. 416/2001. Eine Unrichtigkeit der in den Lohnzetteln des ***1*** ausgewiesenen Sachbezüge ist für das Bundesfinanzgericht nicht zu erkennen. Gemäß § 2 der Verordnung ist für die Ermittlung des Sachbezuges als monatlicher Quadratmeterwert der jeweils am 31.10. des Vorjahres geltende Richtwert gemäß § 5 Richtwertgesetz anzusetzen, wobei Kostenbeiträge des Arbeitnehmers den Sachbezugswert vermindern. Die Richtwerte haben in den Jahren 2013 und 2014 € 5,16 und im Jahr 2015 € 5,39 betragen. Daraus ergeben sich für die 68,70m² große Wohnung Richtwerte von € 354,49 (2013 und 2014) sowie von € 370,29 (2015). Diese Werte sind, da die Betriebskosten der Bf. bezahlt hat, gemäß § 2 Abs. 6 der Sachwertverordnung um 25% zu kürzen, nach dieser Kürzung verbleiben Werte von € 265,87 (2013 und 2014) sowie € 277,72 (2015). Zieht man davon die vom Bf. für die Wohnung geleisteten Grundvergütungen von € 94,36 (2013) sowie von € 97,96 (2014 und 2015) ab, so ergeben sich monatliche Sachbezüge von € 171,48 (2013), € 167,91 (2014) sowie von € 179,76 (2015) bzw. auf ein Jahr umgerechnet die in den Lohnzetteln des ***1*** ausgewiesenen jährlichen Sachbezüge von € 2.057,76 (2013), € 2.014,91 (2014) sowie € 2.157,12 (2015).

Die Beschwerde war daher spruchgemäß abzuweisen.

Zu Spruchpunkt II. (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.

Zu der gegenständlich zu beurteilenden Rechtsfrage liegt bereits Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes vor, von der nicht abgewichen wurde. Die Revision war daher spruchgemäß nicht zuzulassen.

Wien, am 5. Mai 2021