

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Mag. Albert Salzmann in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, über die Beschwerde vom 25.11.2019 gegen den Bescheid des Finanzamtes Salzburg-Stadt (nunmehr Finanzamt Österreich) vom 14.11.2019 betreffend Einkommensteuer 2013 (StNr ***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

I. Verfahrensgang

Am 17.10.2014 hat die beschwerdeführende Partei (bP) die Erklärung zur ArbeitnehmerInnen-veranlagung für 2013 eingereicht. Mit Bescheid vom 22.10.2014 hat das Finanzamt (FA) die Einkommensteuer für 2013 erklärungskgemäß veranlagt.

Mit Bescheiden vom 14.11.2019 hat das FA das Verfahren betreffend Einkommensteuer 2013 wiederaufgenommen und einen neuen Sachbescheid erlassen.

Mit Schriftsatz vom 25.11.2019 hat die bP Beschwerde gegen den neuen Einkommensteuerbescheid für 2013 erhoben. Der Bescheid über die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Einkommensteuer 2013 blieb unangefochten und ist in Rechtskraft erwachsen.

Mit Beschwerdevorentscheidung vom 30.9.2020 hat das FA die Beschwerde als unbegründet abgewiesen.

Mit Schriftsatz vom 15.10.2020 hat die bP die Entscheidung über die Beschwerde durch das Bundesfinanzgericht beantragt (Vorlageantrag).

Mit Vorlagebericht vom 3.3.2022 hat das FA die Beschwerde elektronisch dem Bundesfinanzgericht (BFG) zur Entscheidung vorgelegt.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Festgestellter Sachverhalt

Die bP ist Dienstnehmerin des BMLV im Ruhestand und erhält als solcher Pensionsbezüge. Weiter stellte das BMLV im Streitzeitraum der bP eine Naturalwohnung zur Verfügung, für die von der bP Vergütungen gem § 24a Gehaltsgesetz 1956 und Betriebskosten an die Eigentümerin zu leisten waren.

Ein ausschließliches Interesse des (ehemaligen) Dienstgebers an der Zurverfügungstellung der Wohnung an die bP liegt nicht vor.

2. Beweiswürdigung

Der festgestellte Sachverhalt ergibt sich aus den vorgelegten Akten und ist zwischen den Verfahrensparteien unstrittig.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Rechtsgrundlagen

§ 15 EStG 1988 lautet:

„(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.“

§ 25 Abs 1 EStG 1988 lautet:

Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit (Arbeitslohn) sind:

1 a) Bezüge und Vorteile aus einem bestehenden oder früheren Dienstverhältnis. Dazu zählen

auch Pensionszusagen, wenn sie ganz oder teilweise anstelle des bisher gezahlten Arbeitslohns oder der Lohnerhöhungen, auf die jeweils ein Anspruch besteht, gewährt werden, ausgenommen eine lohngestaltende Vorschrift im Sinne des § 68 Abs. 5 Z 1 bis 6 sieht dies vor.

....“

§ 2 Abs 1 SachbezugswerteVO lautet:

„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.“

Gem Art 1, Z 5, lit c Richtwertgesetz beträgt der Wohn- und Mieten-Richtwert in Salzburg für 2013 € 7,12 pro m².

3.2. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung)

Einleitend wird festgehalten, dass ausschließlich der Einkommensteuerbescheid 2013 vom 14.11.2019 Sache des gegenständlichen Verfahrens ist. Der Bescheid über die Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend Einkommensteuer 2013, ebenfalls vom 14.11.2019, blieb unbekämpft, ist in Rechtskraft erwachsen und ist nicht Gegenstand dieses Verfahrens.

Strittig ist die Rechtsfrage, ob die vom Dienstgeber vergünstigt zur Verfügung gestellte Wohnung einen geldwerten Vorteil aus dem (ehemaligen) Dienstverhältnis iSd § 15 Abs 2 EStG 1988 darstellt, oder – wie von der bP vertreten – eine steuerfreie Sachleistung auf Grundlage des Beamten-Dienstrechtsgesetzes iVm dem Gehaltsgesetz vorliegt.

Da nach Ansicht der bP zu dieser Rechtsfrage ein „grundsatzentscheidendes Verfahren beim Finanzamt Wien anhängig“ sei, regt diese die Aussetzung des Verfahrens bis zur Entscheidung dieses Verfahrens an. Eine nähere Bezeichnung des Verfahrens erfolgte nicht.

Die bP bezieht sich mit dieser Umschreibung offenbar auf das Verfahren RV/7103469/2020. Dazu hat das BFG am 26.5.2023 entschieden, dass die angefochtenen Bescheide (insbesondere Haftungsbescheide betreffend Lohnsteuer) ersatzlos aufgehoben werden, weil keine Wiederaufnahmegründe vorlägen bzw bei der Annahme, dass ausreichende Wiederaufnahmegründe vorlägen, eine Wiederaufnahme im Rahmen der Ermessensübung unterbleiben hätte müssen. Über die inhaltlichen Feststellungen der Abgabenbehörde wurde im og Erkenntnis des BFG nicht abgesprochen. Sihin kann aus diesem Erkenntnis für den gegenständlichen Streitfall nichts gewonnen werden.

Zwischenzeitlich hat das BFG in gleichgelagerten Fällen entschieden (siehe insbesondere BFG 3.8.2020, RV/6100305/2020; 12.11.2020, RV/7103404/2020; 25.1.2021, RV/6100507/2020; 15.2.2021, RV/6100376/2020; 8.3.2021, RV/5100184/2021; 5.5.2021, RV/7103175/2020; 3.6.2022 RV/5100609/2021; 6.7.2022, RV/2100272/2022; 18.1.2023, RV/2100759,2021; 19.4.2023, RV/61000567/2020; 24.4.2023, RV/5100052/2023; 22.5.2023, RV/7100097/2023; siehe dazu auch SWK-Heft 29 vom 10.10.2022, Seite 1155 f). Ein Zuwarten erscheint daher nicht (mehr) zweckmäßig.

Wie in den og BFG-Entscheidungen ausgeführt wird, ist das Vorliegen eines steuerpflichtigen Sachbezuges nicht nach dem Beamten-Dienstrechtsgesetz oder dem Gehaltsgesetz zu beurteilen, sondern ausschließlich auf Grundlage des Einkommensteuergesetzes. Das BFG stellt in den og Entscheidungen mehrmals grundsätzlich fest, dass in Fällen wie dem hier anhängigen durch die verbilligte Zurverfügungstellung von Wohnraum zur privaten Nutzung ein Zufluss von Sachbezügen (im Rahmen der nichtselbständigen Einkünfte) vorliegt. Eine gegen BFG 8.3.2021, RV/5100184/2021, erhobene Revision wies das Höchstgericht mit VwGH 6.4.2022, Ra 2021/15/0050 als unzulässig zurück.

§ 15 Abs 2 EStG 1988 normiert, dass die Zurverfügungstellung einer vergünstigten Wohnung einen geldwerten Vorteil aus dem Dienstverhältnis darstellt. Im Ausmaß, in dem der Sachbezugswert laut SachbezugsVO iVm dem RichtwerteG höher ist, als die von der bP selbst zu tragenden Kosten (Betriebskosten und Vergütungen), stellt der Differenzbetrag steuerpflichtige Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit dar.

Wie der Beschwerdeentscheidung vom 30.9.2020 und dem Vorlagebericht vom 3.3.2022 zu entnehmen ist, hat das FA die Höhe des Sachbezuges gem § 2 der SachbezugswerteVO durch Gegenüberstellung der Ergebnisse nach der Richtwertmethode und der Vergleichswertmethode ermittelt. Der für die bP günstigere Wert wurde als Ausgangswert für die Berechnung des Sachbezugs herangezogen.

Die von der bP an den Dienstgeber bezahlte Grundvergütung (Miete = Vergütungen gem § 24a Gehaltsgesetz) sowie die geleisteten Zahlungen für die Betriebskosten wurden dem ermittelten Sachbezugswert als Kostenbeitrag gegengerechnet. Der sich daraus ergebende Differenzbetrag stellt den geldwerten Vorteil für die verbilligte Nutzung der vom (ehemaligen) Dienstgeber zur Verfügung gestellten Wohnung dar und unterliegt gem § 15 Abs 2 iVm § 25 Abs 1 Z 1 lit a EStG 1988 der Einkommensteuerpflicht.

Die Berechnung des Sachbezugs erfolgte mängelfrei und blieb im bisherigen Verfahren unbeanstandet.

Da die Wohnung schon deshalb nicht im ausschließlichen Interesse des Dienstgebers genutzt wurde, weil die bP sich im Streitzeitraum bereits mehrere Jahre im Ruhestand befunden hat,

liegt auch keine Ausnahme von der grundsätzlichen Steuerpflicht für durch den Dienstgeber verbilligt zur Verfügung gestellten Wohnraum vor.

3.3. 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.

Da die in Betracht kommenden Normen klar und eindeutig sind und darüber hinaus die vorliegende Entscheidung von der bestehenden und einhelligen Rechtsprechung des VwGH nicht abweicht, liegt kein Grund vor, eine (ordentliche) Revision zuzulassen.

Salzburg, am 26. Juli 2023