



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch X.Y., Steuerberater in Adr., vom 24. November 2008 gegen die Bescheide des Finanzamtes X. vom 19. September 2008 betreffend Haftung des Arbeitgebers gemäß § 82 EStG 1988 sowie Nachforderung von Dienstgeberbeitrag zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag für den Zeitraum 1. Jänner 2004 bis 31. Dezember 2007 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Die Höhe der in den angefochtenen Bescheiden angeführten Abgaben beträgt:

Abgabenart	Zeitraum	Betrag (€)
Lohnsteuer	2004	2.938,65
Dienstgeberbeitrag	2004	41.366,66
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	2004	3.493,19
Lohnsteuer	2005	2.608,47
Dienstgeberbeitrag	2005	39.356,69
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	2005	3.148,55

Lohnsteuer	2006	4.812,55
Dienstgeberbeitrag	2006	42.239,34
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	2006	3.379,15
Lohnsteuer	2007	2.784,26
Dienstgeberbeitrag	2007	40.254,95
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	2007	3.220,40

Die Bemessungsgrundlagen und die Berechnung der Abgaben sind den als Beilagen angeschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen und bilden Bestandteile dieses Bescheidspruches.

Entscheidungsgründe

Anlässlich einer bei der Berufungswerberin, einer GmbH, (nachfolgend: Bw.) durchgeführten Lohnsteuerprüfung über den Zeitraum 2004 bis 2007 gelangte der Prüfer zu folgenden Feststellungen:

„Herr A.B. ist seit 3. August 1992 im Unternehmen beschäftigt und bereits seit 2. Juli 1992 zum handelsrechtlichen Geschäftsführer (GF) bestellt. Darüber hinaus übt er auch die Funktion des gewerberechtlichen Geschäftsführers aus. Der GF ist seit Bestehen der Gesellschaft (Gesellschaftsvertrag datiert mit 25. Juni 1992) mit 25% am Stammkapital beteiligt. Die weiteren Anteile halten seit April 1995 mit ebenfalls 25% Frau C.D. (Gattin des GF und Dienstnehmerin bis 31. Mai 2004) sowie mit 50% der steuerlich Bevollmächtigte. Ein schriftlicher, mit dem GF abgeschlossener Dienst- bzw. Geschäftsführervertrag konnte nicht vorgelegt werden bzw. existiert ein solcher laut niederschriftlichen Angaben vom 19. Juni 2008 nicht (mehr). Ebenso wenig wurde keine wie immer geartete schriftliche Vereinbarung hinsichtlich Nutzung und einem allenfalls vom GF zu zahlendem Nutzungsentgelt oder Kostenbeitrag für die Dienstwohnung vorgelegt. Seit 24. April 1997 ist der GF mit Hauptwohnsitz in Adr1., gemeldet. Diese Adresse ist ident mit der Firmenadresse. Im Zuge der fortgesetzten Prüfungshandlungen stellte sich heraus, dass dem GF im gesamten Prüfungs- bzw. Feststellungszeitraum die von der Dienstgeberin im Rahmen des Gesamtpacht- bzw. Mietvertrages gemietete und im 1. Stock des Objektes gelegene Wohnung so wie in den Jahren davor unentgeltlich zur Verfügung stand. Laut dem zur Einsicht vorgelegten Miet- bzw.

Pachtvertrag ist die Wohnung weder in Bezug auf Größe und Zustand noch mit einem gesondert ausgewiesenen Miet(teil)betrag extra angeführt. Einer im Prüfungsverlauf am 19. Juni 2008 vorgelegten Gegenüberstellung zufolge wurde die Berechnung der bis dahin nach Umsatz ermittelten Miete bzw. Pacht wegen der schlechten Ertragslage ab Mai 2005 zwar geändert, der genaue Berechnungsvorgang bzw. entsprechende schriftliche Vereinbarungen bzw. Ergänzungen zum ursprünglichen Miet- bzw. Pachtvertrag wurden aber nicht vorgelegt. Es wurde auch nicht behauptet, dass die nunmehr geringere, vereinbarungsgemäß zu bezahlende Miete/Pacht pro Jahr nach anderen Kriterien auf die einzelnen Bereiche aufzuteilen wäre als vorher und auch die "Sachbezugsberechnung" in der erwähnten Gegenüberstellung erfolgte immer nach demselben Schema. In dieser Gegenüberstellung findet sich auch kein Hinweis auf einen monatlich vom GF an die GesmbH zu leistenden Kostenbeitrag.

Laut vorliegender Lohnverrechnung wurde kein entsprechender Sachbezug, weder nach der auf die Wohnungsgröße entfallenden anteiligen Miete noch nach den Quadratmeterpreisen ermittelt angesetzt. Wohl wurde an Hand der bereits erwähnten Aufstellung bzw. Gegenüberstellung der jährlich bezahlten Gesamtpacht im entsprechenden Verhältnis der Quadratmeter ein auf die Wohnung entfallender, um 25% gekürzter und um die von der GmbH bezahlten Heizkosten (Heizkostenzuschlag laut Sachbezugs-VO) errechneter Anteil von durchschnittlich € 4.761,90/Jahr als Sachbezugswert ermittelt. Dieser Wert diente aber nur zur Gegenverrechnung mit den vom Gesellschafter-Geschäftsführer getätigten Investitionen. Der so ermittelte Verrechnungswert lag über jenem Wert, der sich auf Grund der Quadratmeter-Preise laut Sachbezugsverordnung (= € 3.847,68) ergeben hätte. Seitens der Geschäftsleitung bzw. der steuerlichen Vertretung wurde auf Grund dieser Sachlage davon ausgegangen, dass kein Sachbezug anzusetzen sei, weil der Gesellschafter-Geschäftsführer (GF) die Wohnung laut den vorliegenden Sachverhaltsdarstellungen im Jahr 1998 auf eigene Kosten saniert hat. Erst wenn der laut erwähneter Gegenüberstellung ermittelte durchschnittliche jährliche Sachbezugswert von € 4.761,90 die Investitionssumme von etwa € 100.000,00 übersteigt, wäre es nach 21 Jahren zum Ansatz eines entsprechenden Sachbezuges gekommen. Dieser Zeitpunkt wäre voraussichtlich mit dem Pensionsantrittsalter (65 Jahre) des GF im Jahre 2019 zusammengefallen. Siehe dazu auch die niederschriftlich festgehaltenen Angaben vom 19. Juni 2008 und die in diesem Zusammenhang übernommene Gegenüberstellung Jahresmiete-Sachbezug-Investitionskosten.

Im Rahmen des während der Prüfung durchgeführten Ermittlungsverfahrens (Vorhalte vom 29. Mai, 1. und 30. Juli 2008) wurde wiederholt um Konkretisierung der vom GF getätigten Sanierungsmaßnahmen (Art, Höhe) ersucht. Diesem Ersuchen wurde bzw. konnte unter Hinweis auf die Aufbewahrungspflicht gemäß § 132 BAO (Bundesabgabenordnung) nicht

entsprochen werden, weil die Fristen bereits abgelaufen seien. In den übermittelten Stellungnahmen vom 11. und 27. August 2008 wurden im Wesentlichen nur die bereits am 19. Juni 2008 niederschriftlich gemachten Aussagen wiederholt, dass es keine Belege mehr gäbe. Aus den am 11. Juli 2008 mitübermittelten Kontoauszügen ist lediglich ersichtlich, dass im Mai 1998 Rechnungen für eine Sonnenkombination, ein Dampfbad bzw. eine Sauna um insgesamt € 25.435,49 auf das Konto 5800 (= Betriebs- und Geschäftsausstattung) verbucht wurden, die wiederum am 30. April 1999 (= Bilanzstichtag) auf ein anderes Konto (Nr. 250, Bezeichnung unbekannt) umgebucht wurden. Die Verbuchung laufender Kostenbeiträge des GF an die GmbH konnte nicht festgestellt werden. Ebenso wenig konnte festgestellt werden, dass der GF vor oder nach den von ihm getätigten Aufwendungen, die in der genannten Höhe von etwa € 100.000,-- nicht einmal annähernd belegt werden konnten, zur Leistung von Kostenbeiträgen an die GmbH verpflichtet gewesen wäre.

Begründung für die Nachversteuerung des bisher nicht erfassten Wohnungssachbezuges: Die Arbeitgeberin zahlt im gegenständlichen Fall auch die Miete für die Wohnung des Geschäftsführers. Eine Änderung der Miete durch die Sanierung ist offensichtlich nicht erfolgt. Es kann demnach davon ausgegangen werden, dass die tatsächlich von der Arbeitgeberin bezahlte Miete nur jener für eine unsanierte Wohnung entspricht. Daher fließt in die Sachbezugsberechnung an Hand der tatsächlichen Miete nur ein entsprechender Wert für ein unsaniertes Objekt ein. Üblicherweise sind Mieten für unsanierte Objekte unabhängig vom Vorliegen einer Dienstwohnung geringer, wenn auf den Mieter erhebliche Investitionen zukommen. Die Werte laut Quadratmeterpreisen sind ohnedies noch geringer.

Gemäß § 2 der Verordnung über die bundeseinheitliche Bewertung bestimmter Sachbezüge ab 2002 (BGBl. II Nr. 416/2001) ist der Wert des Wohnraumes, den der Arbeitgeber seinen Arbeitnehmern kostenlos oder verbilligt zur Verfügung stellt, nach den in der Sachbezugs-VO angeführten Quadratmeterpreisen zu ermitteln bzw. ist bei angemieteten (gepachteten) Objekten den Quadratmeterpreisen die um 25% gekürzte tatsächliche Miete (samt Betriebskosten) einschließlich der vom Arbeitgeber bezahlten Betriebskosten gegenüberzustellen; der höhere Wert bildet den maßgeblichen Sachbezug. Darüber hinaus war der Gastgarten in Bezug auf die Quadratmeteranzahl nur mit 75% bei der Miet-/Pachtaufteilung zu berücksichtigen, weil eine erfolgswirksame Nutzung gegenüber den ganzjährig nutzbaren Räumlichkeiten nur von April bis Oktober möglich war. Da der Gastgarten auf Grund jahreszeitlicher und witterungsmäßiger Gegebenheiten nicht ganzjährig nutzbar sein kann, war auch davon auszugehen, dass die auf den Gastgarten entfallende Miete/Pacht geringer ist als für das Betriebs- bzw. Wohngebäude. Bereits im Zusammenhang mit dem PKW-Sachbezug ist in der Sachbezugs-VO ausdrücklich angeführt, dass nur Kostenbeiträge an den Arbeitgeber den Sachbezugswert mindern können; trägt der

Arbeitnehmer beispielsweise die Treibstoffkosten selbst, so ist der Sachbezugswert jedenfalls nicht zu kürzen. Analog dazu kann auch eine auf eigene Kosten direkt vom Arbeitnehmer durchgeführte Sanierung der Dienstwohnung zu keiner Verminderung des Sachbezugswertes führen. Im Übrigen wäre es unter Familienfremden denkunmöglich, dass ein Arbeitnehmer in ein vom Arbeitgeber angemietetes Gebäude beträchtliche Eigenmittel investiert, ohne genau und schriftlich geregelt zu haben, wer welche Kosten zu tragen hat und in welcher Form diese Investitionen bei Beendigung des Dienstverhältnisses abzugelten sind.

Es war daher der Wohnungssachbezug für die Jahre 2004 bis 2007 der Nachversteuerung zu unterwerfen. Weiters waren die ebenfalls von der GesmbH getragenen Stromkosten als Sachbezug anzusetzen, diese wurden mit einem Durchschnittswert von € 50,00 pro Monat angenommen und ebenfalls der Nachversteuerung unterworfen.

Anzusetzender Sachbezug Wohnung/Strom für 2004: € 7.265,04

Anzusetzender Sachbezug Wohnung/Strom für 2005: € 5.456,40

Anzusetzender Sachbezug Wohnung/Strom für 2006: € 5.500,32

Anzusetzender Sachbezug Wohnung/Strom für 2007: € 5.639,28

Der detaillierte, pro Jahr auf Grund der vorstehenden Ausführungen ermittelte und somit nachzuverrechnende Wohnungs-Sachbezugswert wurde im Anhang zur Niederschrift über die Schlussbesprechung vom 10. September 2008 bereits zur Kenntnis gebracht."

Das Finanzamt folgte den Feststellungen des Prüfers, nahm die Berufungswerberin mit den Haftungs- und Abgabenbescheiden vom 19. September 2008 als Arbeitgeberin für die Einbehaltung und Abfuhr der vom Arbeitslohn zu entrichtenden Lohnsteuer in Anspruch und setzte den Dienstgeberbeitrag zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen sowie den Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag fest.

Dagegen richtet sich die fristgerecht eingebrachte Berufung vom 24. November 2008.

Die Bw. sieht zunächst einen Verstoß gegen den Grundsatz von „Treu und Glauben“ darin, dass bei vorangegangenen Prüfungen keine Beanstandungen erfolgt seien, obwohl den Prüfungsorganen die Identität von Firmenanschrift und Wohnanschrift des Geschäftsführers bekannt gewesen sei.

Die Bw. wende sich auch gegen die Feststellung des Prüfers, die Behörde habe wiederholt um Konkretisierung der vom Geschäftsführer getätigten Sanierungsmaßnahmen ersucht, allerdings seien wegen Ablaufs der Aufbewahrungsfrist (§ 132 BAO) keine Belege mehr vorhanden. Dagegen müsse festgehalten werden, dass dem Prüfer angeboten worden sei, eine Besichtigung vor Ort vorzunehmen. Bei dieser wäre klar geworden, dass die getätigten Aufwendungen von etwa € 100.000,00 augenscheinlich vorhanden gewesen wären. Dieses Angebot sei vom Prüfer nicht in Anspruch genommen worden.

Folgende Investitionen seien laut einer Berufungsbeilage seitens des Geschäftsführers finanziert worden:

Stuckdecken, Schleiflacktüren und Glastüren	€ 20.000,00
Küche	€ 18.000,00
Einbau- und Schiebeschränke	€ 15.000,00
Badezimmer/Canad. Marmor	€ 15.000,00
Steinboden Wintergarten und Terrasse	€ 12.000,00
Aufbau Wintergarten	€ 15.000,00
Parkettböden	€ 7.000,00
Summe	€ 102.000,00

Es sei daher aus folgendem Grund kein Sachbezug „Wohnung“ angesetzt worden:

Einbauten	1998
Pensionsantritt des GF	2019
Jahre vom Einbau bis zur Pension	21
Investitionskosten geschätzt	€ 100.000,00
Sachbezug erst anzusetzen, wenn Betrag von überschritten werde	€ 4.761,90

Eine Überschreitung des jährlichen Durchschnittswertes habe es nur im Jahr 2004 gegeben. Ein Sachbezug sei aber nicht angesetzt worden, da dieser erst ab Überschreitung des Gesamtinvestitionsbetrages von € 100.000,00 anzusetzen sei. Nachfolgend werde dargestellt, wie der Sachbezugswert jährlich ermittelt werde und wie darauf geachtet werde, dass ab dem Überschreiten des Betrages von € 100.000,00 dem Geschäftsführer der Sachbezug zuzurechnen sei:

			€/m ²	Miete für Wohnung	minus 25%
01 - 04/04		71.559,93			
05 - 12/04		211.282,53			
	2004	<u>282.842,46</u>	73,54	7.060,03	5.295,02
				Heizkosten jährlich	668,16
					<u>5.963,18</u>
01 - 04/05		64.474,65			
ab 05/05 monatl. Fix	16.634,00	133.072,00			
	2005	<u>197.546,65</u>	51,36	4.930,96	3.698,22
				Heizkosten jährlich	668,16
					<u>4.366,38</u>
Jahrespacht 2006	2006	<u>199.608,00</u>	51,90	4.982,41	3.736,81
				Heizkosten jährlich	668,16
					<u>4.404,97</u>
ab 01/07 monatl. fix	17.179,60				
	2007	<u>206.155,20</u>	53,60	5.145,84	3.859,38
				Heizkosten jährlich	668,16
					<u>4.527,54</u>

Auch sei die Berechnung des Sachbezugswertes durch den Prüfer nicht richtig, da der Gastgarten in Bezug auf die Quadratmeteranzahl nur mit 75 Prozent bei der Miet- bzw. Pachtaufteilung berücksichtigt worden sei. Dem Prüfer sei eine Berechnung zur Verfügung gestellt worden, in welcher der Umsatz von April 2006 bis März 2007 dargestellt werde. Es sei zwar richtig, dass der Gastgarten nur von April bis Oktober 2006 geöffnet gewesen sei, jedoch habe er trotz der nur siebenmonatigen Öffnungszeit 42,56 Prozent vom Gesamtumsatz erzielt, sodass der Prozentsatz des flächenmäßigen Anteils an der Gesamtfläche dem Umsatz entspreche und daher der Miet-/Pachtzins analog der Gesamtfläche aufzuteilen sei, da dieser Teilbereich jedenfalls denselben Deckungsbeitrag (in der Realität einen höheren, da weniger Kosten anfallen würden) erwirtschaftete. Es sei daher nicht nachvollziehbar, dass der Gastgarten bei der Miet- bzw. Pachtaufteilung nur mit 75 Prozent berücksichtigt werde. Tatsache sei, dass der gesamte Kostenbeitrag des Geschäftsführers durch den Einbau und durch die Zahlung unmittelbar dem Unternehmen zugeflossen sei. Dass nur Kostenbeiträge an den Arbeitgeber den Sachbezug mindern könnten, könne nicht zur Differenzierung führen, ob nun die Sanierung direkt vom Geschäftsführer durchgeführt worden sei oder ob zuerst eine Rechnungsausstellung an den Verpächter und anschließender Zahlung durch den Geschäftsführer an den Verpächter erfolgen hätte müssen.

Auch die Begründung im Prüfbericht hinsichtlich der Fremdunüblichkeit sei unverständlich. Es möge vielleicht ungewöhnlich sein, dennoch müsse der tatsächliche Sachverhalt beurteilt werden. Für den Geschäftsführer, der rund € 100.000,00 investiert habe, sei es wesentlich

gewesen, dass sein Wohnraum, den er aufgrund des Dienstvertrages habe nutzen dürfen, ein entsprechendes Ambiente zur Erholung biete. Nachdem für diese zusätzlichen Kosten weder der Verpächter noch die Bw. hätten aufkommen wollen, sei dem Geschäftsführer seitens der Vertragspartner die Erlaubnis erteilt worden, diese Investitionen ohne einen Anspruch auf Kostenrefundierung zu tätigen. Im Gegenzug habe kein Sachbezug verrechnet werden sollen, da die Investitionen durch den Einbau an den Eigentümer übergegangen seien.

Diese Kosten seien nicht mit einem Kostenersatz ähnlich den Treibstoffkosten für Kfz vergleichbar. Auch nach den Lohnsteuerrichtlinien für die Kfz-Nutzung kürze ein Kostenanteil des Dienstnehmers für die Anschaffungskosten den Sachbezugswert. Eine andere Vorgangsweise würde den Gleichheitsgrundsatz verletzen.

Dass der Verpächter nicht für getätigte Investitionen aufkomme, sei aus dem Pachtvertrag, Punkt VI „Instandhaltung“, Seite 6, ersichtlich: *„Für sämtliche, von der Pächterin durchzuführenden Reparaturen, insbesondere auch die Aufwendungen für die Erhaltung aller Installationen und Einrichtungen des Gebäudes, der Innenräume und des Inventars stehen ihr auch bei Beendigung des Pachtverhältnisses keinerlei Rückersatzansprüche aus welchem Rechtsgrund immer gegenüber der Verpächterin zu, und zwar unabhängig vom Zeitpunkt und Grund der Beendigung.“*

Dieser Passus sei deswegen aufgenommen worden, weil der Geschäftsführer der Verpächterin nicht bereit gewesen sei, die vom Geschäftsführer der Bw. geforderten Investitionen in die Wohnung zu tätigen.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 25 Abs. 1 lit. a EStG 1988 sind Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit (Arbeitslohn) Bezüge und Vorteile aus einem bestehenden oder früheren Dienstverhältnis.

Nach § 15 Abs. 1 EStG 1988 liegen Einnahmen vor, wenn dem Steuerpflichtigen Geld oder geldwerte Vorteile im Rahmen der Einkunftsarten des § 2 Abs. 3 Z 4 bis 7 zufließen. In § 15 Abs. 2 EStG 1988 wird als geldwerter Vorteil u.a. ausdrücklich auch die Überlassung einer Wohnung angeführt. Weiters wird hier normiert, dass geldwerte Vorteile mit den üblichen Mittelpreisen des Verbrauchsortes anzusetzen sind.

Der übliche Mittelpreis des Verbrauchsortes ist jener Betrag, den der Steuerpflichtige hätte aufwenden müssen, um sich die geldwerten Güter am Verbrauchsort im freien Verkehr zu beschaffen. Dieser Betrag ist jeweils in Bezug auf die betroffene Besteuerungsperiode zu ermitteln (vgl. z.B. VwGH 29.4.2003, 99/14/0240).

Gemäß § 41 Abs. 1 des Familienlastenausgleichsgesetzes (FLAG) 1967 haben den Dienstgeberbeitrag alle Dienstgeber zu entrichten, die im Bundesgebiet Dienstnehmer beschäftigen.

Dienstnehmer sind gemäß § 41 Abs. 2 FLAG 1967 in der hier maßgeblichen Fassung alle Personen, die in einem Dienstverhältnis im Sinn des § 47 Abs. 2 EStG 1988 stehen, sowie an Kapitalgesellschaften beteiligte Personen im Sinn des § 22 Z 2 EStG 1988.

Nach Absatz 3 der zitierten Gesetzesstelle ist der Dienstgeberbeitrag von der Summe der Arbeitslöhne zu berechnen, die jeweils in einem Kalendermonat an die im Absatz 1 genannten Dienstnehmer gewährt worden sind, gleichgültig, ob die Arbeitslöhne beim Empfänger der Einkommensteuer unterliegen oder nicht. Arbeitslöhne sind Bezüge gemäß § 25 Abs. 1 Z 1 lit. a und b EStG 1988 sowie Gehälter und sonstige Vergütungen jeder Art im Sinn des § 22 Z 2 leg.cit.

Die gesetzliche Grundlage für die Erhebung eines Zuschlages zum Dienstgeberbeitrag bildet § 122 Abs. 7 und 8 des Wirtschaftskammergesetzes 1988 (WKG).

Unberechtigt ist zunächst das Vorbringen, es liege ein Verstoß gegen den Grundsatz von „Treu und Glauben“ vor, weil bei vorangegangenen Prüfungen keine Beanstandungen erfolgt seien, obwohl den Prüfungsorganen die Identität von Firmenanschrift und Wohnanschrift des Geschäftsführers bekannt gewesen sei.

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes hindert der Umstand, dass bei abgabenbehördlichen Prüfungen in der Vergangenheit eine bestimmte Vorgangsweise des Abgabepflichtigen unbeanstandet blieb, die Behörde nicht, diese Vorgangsweise für spätere Zeiträume als rechtswidrig zu beurteilen (Ritz, BAO⁴, § 114 Tz 9 mwN).

Im Berufungsverfahren ist nicht strittig, dass dem Gesellschafter-Geschäftsführer im Prüfungszeitraum eine Wohnung unentgeltlich überlassen wurde. Im festgestellten Sachverhalt finden sich auch keine Hinweise auf Kostenbeiträge des Arbeitnehmers.

Wird einem nicht wesentlich beteiligten Gesellschafter-Geschäftsführer Wohnraum zur Verfügung gestellt, ist auch dann ein geldwerter Vorteil anzunehmen, wenn er die Wohnung mitfinanziert (Doralt, EStG¹⁴, § 15 Tz 49 mit Hinweis auf VwGH 26.1.2006, 2002/15/0207). Im zuletzt angeführten Erkenntnis führte der VwGH zu einem ähnlichen wie dem hier zugrundeliegenden Sachverhalt (Überlassung einer Dienstwohnung an einen zu 25% beteiligten Gesellschafter-Geschäftsführer, der vor dem maßgeblichen Prüfungszeitraum liegende Baumaßnahmen selbst finanzierte) aus, dass bei der Anwendung des § 15 EStG 1988 nur ausschlaggebend ist, dass dem Arbeitnehmer geldwerte Vorteile durch die verbilligte Überlassung der Wohnung entstanden sind. Nach Abs. 2 der genannten Bestimmung ist allein

der objektive Wert des zugewendeten Vorteiles maßgeblich.

Vor diesem rechtlichen Hintergrund zeigt daher auch das Vorbringen der Bw. betreffend die behaupteten Investitionen durch den Gesellschafter-Geschäftsführer nicht auf, dass der Vorteil aus der Überlassung des Wohnraumes, wie sich dieser im Prüfungszeitraum dargestellt hat, objektiv einen niedrigeren Wert aufgewiesen hätte als in den angefochtenen Bescheiden angenommen.

Dazu kommt, dass die behaupteten Investitionen des Gesellschafter-Geschäftsführers nicht nachgewiesen werden konnten, obwohl diese Investitionen nach den Angaben der Bw. als Grundlage und Rechtfertigung für den Nichtansatz eines Sachbezuges dienten.

Inwieweit eine Wohnungsbesichtigung zehn Jahre nach Vornahme der Baumaßnahmen den Prüfer in die Lage versetzt hätte, zu beurteilen, wem in welcher Höhe Investitionen in die Wohnung zuzurechnen seien, wird auch von der Bw. nicht dargelegt.

Der Einwand, die Berechnung des Sachbezugswertes sei hinsichtlich der Einbeziehung des Gastgartens mit 75 Prozent der Fläche nicht nachvollziehbar, ist berechtigt, da auch der Prüfer in seiner Berechnung des Wohnungssachbezuges anführt, dass der Gastgarten ca. 42,56 Prozent vom Gesamtumsatz eines Jahres erzielt. Das bedeutet, dass 57,44 Prozent der Jahrespacht auf den restlichen Pachtgegenstand einschließlich der zu bewertenden Wohnung entfallen. Dieser Umstand ist nach Dafürhalten des Unabhängigen Finanzsenates bei der Berechnung des auf die Wohnung entfallenden Pachtzinses zu berücksichtigen. Dem Berufungsbegehren war daher in diesem Punkt Folge zu geben. Hinsichtlich der Berechnung wird auf die angeschlossenen Beilagen verwiesen.

Dass im Übrigen die Berechnung des geldwerten Vorteiles aus der Überlassung der Dienstwohnung gemäß § 15 Abs. 2 EStG 1988 in Verbindung mit der Verordnung über die bundeseinheitliche Bewertung bestimmter Sachbezüge ab 2002 (BGBl. II Nr. 416/2001) unrichtig wäre, behauptet die Bw. nicht.

Aus den angeführten Gründen war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Beilagen: 3 Berechnungsblätter

Linz, am 11. Februar 2013