

Gericht

Verwaltungsgerichtshof

Entscheidungsdatum

29.04.2010

Geschäftszahl

2007/15/0293

Beachte**Serie (erledigt im gleichen Sinn):**

2008/15/0152 E 29. April 2010

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Höfner und die Hofräte Dr. Sulyok, Dr. Zorn, Dr. Büsser und Mag. Novak als Richter, im Beisein der Schriftführerin Mag. Zaunbauer, über die Beschwerde der N GmbH in B, vertreten durch Dr. Peter Schaden und Mag. Werner Thurner, Rechtsanwälte in 8010 Graz, Sporgasse 2, gegen den Bescheid des unabhängigen Finanzsenates, Außenstelle Graz, vom 25. Oktober 2007, Zl. RV/0113-G/05, betreffend Lohnsteuer, Dienstgeberbeitrag und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag für den Zeitraum 1. Jänner 1999 bis 31. Dezember 2003, zu Recht erkannt:

Spruch

Der angefochtene Bescheid wird wegen Rechtswidrigkeit seines Inhaltes aufgehoben.

Der Bund hat der Beschwerdeführerin Aufwendungen in der Höhe von 1.286,40 EUR binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Anlässlich der bei der beschwerdeführenden GmbH für den Zeitraum Jänner 1999 bis Dezember 2003 durchgeführten Lohnsteuerprüfung stellte der Prüfer u.a. fest, einzelne Dienstnehmer hätten die bei (mit dem Flugzeug unternommenen) Dienstreisen angesammelten Bonusmeilen (im Rahmen des Vielfliegerprogramms Miles & More) für private Flüge verwendet. Der Prüfer hält in der Beilage zum Lohnsteuerprüfungsbericht fest, die private Verwendung von Bonusmeilen führe zu einem Vorteil aus dem Dienstverhältnis. Es seien hinsichtlich des Ausmaßes der angesammelten und privat verwendeten Bonusmeilen in Bezug auf den gesamten Prüfungszeitraum insgesamt acht Europaflüge mit einem durchschnittlichen Flugpreis in Höhe von 450 EUR als Sachbezug anzusetzen gewesen. Auf dieser Grundlage errechnete der Prüfer pauschal einen Sachbezug von acht Mal 450 EUR und daraus resultierend Nachforderungen an Lohnsteuer von 1.620 EUR, an Dienstgeberbeitrag zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen von 162 EUR, und an Zuschlägen zum Dienstgeberbeitrag von 16,56 EUR.

Den Prüfungsfeststellungen folgend erließ das Finanzamt einen Bescheid, mit welchem es für den Zeitraum Jänner 1999 bis Dezember 2003 die Beschwerdeführerin zur Haftung für Lohnsteuer heranzog und Dienstgeberbeitrag sowie Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag festsetzte.

In der dagegen erhobenen Berufung brachte die Beschwerdeführerin im Wesentlichen vor:

"Vielfliegerprogramme werden nur an natürliche Personen vergeben. Das Unternehmen kann an solchen Programmen nicht teilnehmen. Gegen Vorlage der Karte wird dem Flugteilnehmer auf dessen Verlangen für bestimmte Flüge ein bestimmtes Ausmaß an Bonusmeilen gutgeschrieben. Die Teilnahme ist dabei für private als auch beruflich bedingte Flüge möglich und ist unabhängig davon, wer den Flug tatsächlich bezahlt hat. Das Unternehmen hat keinerlei Einfluss auf eine derartige Buchung und erhält auch keine Informationen über einen solchen Vorgang. Nutzt einer unserer Mitarbeiter ein solches Bonusprogramm, so erfolgt dies grundsätzlich ohne Wissen und ohne Zutun des Unternehmens.

Die derzeitige Situation stellt sich für uns so dar, dass wir zu den für die Verrechnung der Bezüge, insbesondere der Ansätze als Sachbezüge, notwendigen Informationen keinen Zugang haben. Das Unternehmen verfügt über keine vollständigen Informationen darüber, ob unsere Mitarbeiter über ein solches Bonusmeilenkonto verfügen. Der Zugriff auf diese Konten wäre uns auf jeden Fall rechtlich versagt und wir haben auch keine legitimierte Möglichkeit, den Mitarbeiter zu zwingen, uns Einblick zu gewähren.

Als Arbeitgeber können wir nicht feststellen, ob ein Mitarbeiter Freiflüge in Anspruch nimmt. Selbst wenn wir diese Information hätten, könnten wir nicht feststellen, wie diese Flüge zu bewerten sind, da die Preise einzelner Flüge von zahlreichen Faktoren abhängen, die für uns nicht ermittelbar sind.

Bislang gibt es keine lohngestaltenden Vorschriften, die uns eine rechtlich zulässige Berücksichtigung der Sachbezüge für Bonusmeilen ermöglicht.

Um die im Bescheid geforderte Vorgangsweise der Berücksichtigung der Sachbezüge in der laufenden Bezugsverrechnung sicherzustellen, müssten wir gegen geltende Rechtsvorschriften verstoßen. (...)

Im Zuge der Abgabenprüfung haben wir allen Aufforderungen des Prüfers Folge geleistet und alle von diesem geforderten Unterlagen vorgelegt. Trotzdem war es auch dem Prüfer nicht möglich, die Steuerschuld einzelner Mitarbeiter eindeutig zu ermitteln. Stattdessen wurde über alle gebuchten Flüge ein Durchschnitt ermittelt, der pauschal als Lohnsteuernachforderung festgelegt wurde. Es wird dabei unterstellt, dass jeder Mitarbeiter, der dienstlich fliegen muss, auch über ein solches Bonusmeilenkonto verfügt. Die Nichtvorlage eines nicht vorhandenen, weil nicht bestehenden Meilenkontos wird dabei ignoriert."

Mit Schreiben vom 11. Mai 2007 ersuchte die belangte Behörde das Finanzamt, das Ermittlungsverfahren zu ergänzen und - unter Mitwirkung der betroffenen Dienstnehmer als Steuerschuldner - den tatsächlichen Vorteil jedes Dienstnehmers zu erheben.

Auf Vorhalt des Finanzamtes teilte die Beschwerdeführerin diesem die Namen jener neun Arbeitnehmer mit, die im Prüfungszeitraum "zumindest 10 Flüge im Kalenderjahr" oder "bei geringerer Flugfrequenz jedenfalls auch größere Strecken (Interkontinentalflüge) im dienstlichen Interesse" absolviert hätten. Von diesen neun Arbeitnehmern seien drei bereits aus dem Unternehmen ausgeschieden, Kontaktdaten zu diesen Personen könnten nicht mehr ausfindig gemacht werden.

Von jedem der verbleibenden sechs Dienstnehmer legte die Beschwerdeführerin dem Finanzamt eine Mitteilung vor. Aus diesen Mitteilungen ergibt sich, dass zwei Dienstnehmer angaben, im Zeitraum 1999 bis 2003 keine private Verwendung von Bonusflugmeilen vorgenommen zu haben, und ein weiterer Dienstnehmer angab, einen Flug von Graz nach Istanbul und zurück (zusammen mit seiner Gattin) unternommen zu haben. Zwei weitere Dienstnehmer gaben an, im gesamten Zeitraum 2 bis 3 Städteflüge "konsumiert" zu haben, wobei einer der beiden Dienstnehmer betonte, dabei auch Bonusmeilen aus privaten (vom Dienstnehmer finanzierten) Flügen verwendet zu haben. Ein weiterer Dienstnehmer gab an, Bonusmeilen von durchschnittlich maximal 60 EUR pro Jahr verwendet zu haben.

Mit dem angefochtenen Bescheid wies die belangte Behörde die Berufung als unbegründet ab.

Zur Begründung führte sie aus, das Vielfliegerprogramm Miles & More belohne treue Kunden durch die Gutschrift von Bonusmeilen, die gegen "Prämien" (Flugprämien, Upgrade-Prämien, Reiseprämien, Erlebnisprämien und Sachprämien) eingelöst werden könnten. Bei diesem Vielfliegerprogramm seien grundsätzlich nur natürliche Personen teilnahmeberechtigt. Die Prämienunterlagen dürften nach den gültigen Teilnahmebedingungen die Teilnehmer nur an bestimmte Personen verschenken. Verkauf, Tausch etc. seien untersagt (Hinweis auf Punkte 2.4.7. und 2.4.8. der Teilnahmebedingungen des Vielfliegerprogrammes).

Die Einsichtnahme in elektronisch geführte Verkaufs- und Kaufbörsen (z.B. Ebay) zeige nach Ansicht der belangten Behörde dennoch einen regen Handel mit Prämienunterlagen auf (Hinweis auf Ausdrücke der Internetseiten www.miles-and-more.com und www.akademie.de/private-finanzen).

Im gegenständlichen Fall habe die Beschwerdeführerin als Arbeitgeberin Flugtickets für die von ihren Mitarbeitern durchgeführten Dienstreisen bezahlt. Die Bonusmeilen seien ihren Dienstnehmern gutgeschrieben worden.

Grundsätzlich stünden diese Bonusmeilen unter Zugrundelegung des § 1009 ABGB dem Arbeitgeber zu. Zu dem dieser Norm vergleichbaren § 667 dBGB habe das deutsche Bundesarbeitsgericht unter der Geschäftszahl 9 AZR 500/05 (Anmerkung: Urteil vom 11. April 2006) entschieden, von einem Arbeitnehmer, der durch dienstlich veranlasste Flüge Bonusmeilen erwerbe, könne verlangt werden, dass er diese nur im Arbeitgeberinteresse einsetze.

Verzichte der Arbeitgeber auf die ihm zustehenden Bonusmeilen und überlasse die anlässlich von Dienstreisen angesammelten Bonusmeilen dem Arbeitnehmer, so liege nach Ansicht der belangten Behörde ein ausschließlich im Dienstverhältnis begründeter Vorteil des Arbeitnehmers vor, der ihm überdies vom Arbeitgeber zugewendet werde. Es liege daher ein Vorteil aus einem bestehenden Dienstverhältnis vor, der gemäß § 25 Abs. 1 Z. 1 lit. a EStG 1988 zu den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit gehöre und von dem die Einkommensteuer gemäß § 47 Abs. 1 EStG 1988 als Lohnsteuer durch Abzug vom Arbeitslohn erhoben werde.

Es bestehe für die belangte Behörde kein Zweifel, dass der Arbeitgeber berechtigt sei, von seinen Arbeitnehmern alle Angaben und Unterlagen zu erhalten, die für die Erfüllung seiner öffentlich-rechtlichen Verpflichtung, von dem aus den entsprechenden Bonusmeilen gezogenen Vorteil Lohnsteuer einzubehalten und Abgaben zu entrichten, erforderlich seien.

Die Bewertung des Vorteils habe gemäß § 15 Abs. 2 EStG 1988 mit den üblichen Mittelpreisen des Verbrauchsortes zu erfolgen. Im gegenständlichen Fall habe der tatsächliche Wert der von den Arbeitnehmern eingelösten Bonusmeilen nicht mehr ermittelt werden können, weil sowohl die Beschwerdeführerin als auch die betroffenen Arbeitnehmer nicht mehr über die erforderlichen Unterlagen verfügt hätten. Das Finanzamt sei daher gemäß § 184 BAO verpflichtet gewesen, die Bemessungsgrundlagen im Schätzungswege zu ermitteln.

Die Behauptung der Beschwerdeführerin, sie sei nicht in der Lage, die ihr als haftende Arbeitgeberin vorgeschriebene Lohnsteuer von den jeweiligen Arbeitnehmern als Steuerschuldner einzufordern, gehe schon deshalb ins Leere, weil sie dazu nach dem ergänzten Ermittlungsverfahren des Finanzamtes sehr wohl in der Lage sei. Diese Behauptung könnte der Berufung aber ohnedies nicht zum Erfolg verhelfen, weil ein solcher Umstand dadurch verursacht worden sei, dass die Beschwerdeführerin die erforderlichen Unterlagen von ihren Arbeitnehmern nicht verlangt habe.

Zusammenfassend sei festzustellen, dass die Überlassung der anlässlich von Dienstreisen erworbenen Bonusmeilen durch die Beschwerdeführerin als Arbeitgeberin an den jeweiligen Dienstnehmer für diesen grundsätzlich einen steuerpflichtigen Vorteil aus dem Dienstverhältnis darstelle, der mit dem aus den Bonusmeilen tatsächlich gezogenen Vorteil Arbeitslohn darstelle und als solcher dem Lohnsteuerabzug unterliege.

Über die gegen diesen Bescheid erhobene Beschwerde hat der Verwaltungsgerichtshof erwogen:

1. Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit:

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

Einnahmen liegen gemäß § 15 Abs. 1 EStG 1988 vor, wenn dem Steuerpflichtigen Geld oder geldwerte Vorteile im Rahmen der Einkunftsarten des § 2 Abs. 3 Z. 4 bis 7 zufließen. Nach dessen Abs. 2 leg. cit. sind geldwerte Vorteile (Wohnung, Heizung, Beleuchtung, Kleidung, Kost, Waren, Überlassung von Kraftfahrzeugen zur Privatnutzung und sonstige Sachbezüge) mit den üblichen Mittelpreisen des Verbrauchsortes anzusetzen.

Dienstnehmer der Beschwerdeführerin haben am Miles & More Vielfliegerprogramm teilgenommen. Nach den Teilnahmebedingungen dieses Programms (in der für die Streitjahre maßgeblichen Fassung) sind zur Teilnahme ausschließlich natürliche Personen befugt. Für jeden Teilnehmer am Miles & More Vielfliegerprogramm wird ein entsprechendes Meilenkonto eingerichtet. Auf diesem werden die jeweiligen Bonusmeilen für jeden durchgeführten Flug gutgeschrieben. Das Guthaben des Meilenkontos kann vor allem gegen Flugprämien eingelöst werden.

Sammelt der Arbeitnehmer anlässlich seiner Dienstreisen Bonusmeilen, ist der Vorteil, der sich aus dem Einsatz dieser Bonusmeilen für private Zwecke ergibt, durch das Dienstverhältnis veranlasst (vgl. Doralt, EStG12, § 25 Tz 91, Stichwort Bonusmeilen). Gleiches gilt, wenn der Dienstnehmer in Zusammenhang mit seiner nichtselbständigen Tätigkeit Flüge tätigt, deren Kosten er selbst trägt und die solcherart zu Werbungskosten führen. Der Vorteil aus dem Vielfliegerprogramm ist in diesen Fällen durch das Dienstverhältnis veranlasst, sodass er beim Arbeitnehmer gemäß § 25 Abs. 1 lit. a EStG 1988 im Rahmen der Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit zu erfassen ist. Zu den Bezügen und Vorteilen gemäß § 25 Abs. 1 lit. a EStG 1988 gehören alle Einnahmen ("Geld und geldwerte Vorteile") iSd § 15 Abs. 1 EStG 1988.

Im Rahmen der Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit sind die Einnahmen nach § 19 Abs 1 EStG 1988 in jenem Kalenderjahr bezogen, in dem sie dem Steuerpflichtigen zufließen. Ein Betrag ist zufließen, wenn der Empfänger über ihn tatsächlich und rechtlich verfügen kann (vgl. z.B. Doralt, EStG10, § 19 Tz 8, sowie etwa das hg. Erkenntnis vom 22. Februar 1993, 92/15/0048). Ein Kursgewinn aus der Konvertierung von Fremdwährungskrediten ist beispielsweise erst dann als zufließen anzusehen, wenn der Eintritt eines Kursgewinnes als gesichert festgestellt werden kann (vgl. etwa die hg. Erkenntnisse vom 15. Jänner 2008, 2006/15/0116, und vom 4. Juni 2009, 2004/13/0083). Der in Geld messbare Vorteil aus einer dem Dienstnehmer von Dienstgeber eingeräumten Aktienoption fließt erst im Jahr der Ausübung der Option zu (vgl. die hg. Erkenntnisse vom 15. Dezember 2009, 2006/13/0136, und 4. Februar 2009, 2006/15/0227).

Entgegen den Ausführungen im angefochtenen Bescheid ergibt sich aus den im angefochtenen Bescheid zitierten und im Verwaltungsakt als Ausdruck einliegenden Internetinformationen in keiner Weise, dass die für das Absolvieren von Flügen erworbenen Bonusmeilen oder Prämien Dokumente (Flugtickets) frei handelbar wären; diesen Informationen zufolge findet lediglich mit den per Post verschickten "Meilen-Gutscheinen", wie sie für bestimmte Umsätze von Miles & More Partnern, insbesondere für das Abonnieren einer bestimmten Zeitung, nicht aber für das Absolvieren von Flügen ausgegeben würden, ein Meilenhandel statt, wobei aber selbst dieser Meilenhandel nach den Teilnahmebedingungen des Vielfliegerprogramms untersagt sei.

Die natürliche Person ist Teilnehmer des Vielfliegerprogrammes. Erst wenn die Anzahl der gutgebuchten Bonusmeilen eine bestimmte Grenze übersteigt, können die Meilen eingelöst werden, und zwar insbesondere gegen Flugprämien (Prämientickets) und Upgradeprämien (Punkt 2.4. der Teilnahmebedingungen). Bei Verwendung eines Prämientickets treffen den Teilnehmer am Miles & More Programm sämtliche Flugnebenkosten, wie Abgaben, Zuschläge und Service-Entgelte (Punkt 2.6 der Teilnahmebedingungen). Die Meilen verfallen im Allgemeinen nach Ablauf von 36 Monaten (Punkt 2.5. der Teilnahmebedingungen).

Vor diesem Hintergrund ist festzustellen, dass die Teilnehmer am Vielfliegerprogramm mit der Gutschrift der Bonusmeilen für das Absolvieren von Flügen bloß eine steuerlich unerhebliche Chance erwerben. Ein in Geld messbarer Vorteil fließt erst im Jahr der Einlösung der Bonusmeilen zu (vgl. Doralt, EStG11, § 4 Tz 227/1, Bonusmeilen; Schuster, SWK 2008, S 47 (49)). Vor diesem Zeitpunkt besteht im Übrigen auch keine Möglichkeit der objektiven Bewertung der Bonusmeilen. Erst im Zeitpunkt der Einlösung lässt sich in Geld ausdrücken, welchen Betrag sich der Teilnehmer am Vielfliegerprogramm durch die Verwendung der Bonusmeilen erspart hat. Zudem lässt sich erst nach der Einlösung der Bonusmeilen feststellen, ob diese für private oder für berufliche Zwecke Verwendung gefunden haben.

2. Lohnsteuerpflicht, Pflicht zur Entrichtung von Dienstgeberbeitrag:

Gemäß § 78 Abs. 1 EStG 1988 hat der Arbeitgeber die Lohnsteuer des Arbeitnehmers bei jeder Lohnzahlung einzubehalten.

Was die durch § 82 EStG 1988 normierte Haftung des Arbeitgebers im Hinblick auf die Bestimmung des § 78 Abs. 1 leg. cit. betrifft, so erstreckt sich diese nicht auf jene Lohnzahlungen, die nicht auf Veranlassung des Arbeitgebers, sondern ohne eine solche Veranlassung von dritter Seite geleistet werden. Daran ändert nichts, wenn der Arbeitgeber von den Zahlungen des Dritten Kenntnis erlangt und sie befürwortet (vgl. das hg. Erkenntnis vom 28. Mai 1998, 96/15/0215).

Die Haftung des Arbeitgebers für Lohnsteuer wäre dann gegeben, wenn sich die Leistung des Dritten als "Verkürzung des Zahlungsweges" darstellt oder wenn die Zahlung des Dritten etwa eine Schuld des Arbeitgebers gegenüber dem Arbeitnehmer tilgt (vgl. die hg. Erkenntnisse vom 24. Juli 2007, 2007/14/0028, und vom 28. Mai 1998, 96/15/0215).

Arbeitslohn von dritter Seite unterliegt somit nicht dem Lohnsteuerabzug, sondern ist im Wege der Veranlagung zu erfassen (vgl. zu Trinkgeldern die Ausführungen im hg. Erkenntnis vom 7. Dezember 1994, 91/13/0171).

Dies gilt entsprechend für die Verpflichtung zur Entrichtung des Dienstgeberbeitrages von der Summe der Arbeitslöhne nach § 41 FLAG 1967 und des Zuschlages zum Dienstgeberbeitrag nach § 122 Abs. 7 und 8 WKG.

Teilnehmer am Vielfliegerprogramm ist der Arbeitnehmer als natürliche Person. Er erhält die Gutschrift der Bonusmeilen, er löst gegebenenfalls die Bonusmeilen gegen Prämien (insbesondere Flugtickets) ein. Eine Übertragung der Bonusmeilen auf die Beschwerdeführerin als Arbeitgeberin sehen die Teilnahmebedingungen des Vielfliegerprogramms nicht vor.

Auch wenn aus § 1009 ABGB abgeleitet werden sollte, dass der Beschwerdeführerin als Arbeitgeberin, die sämtliche Kosten der Arbeitstätigkeit und damit der Auftragsausführung durch die Arbeitnehmer einschließlich der Kosten dienstlicher Flugreisen trägt, die aus der Flugreise resultierenden Vorteile gebühren, steht einem Herausgabeanspruch der Beschwerdeführerin in Bezug auf die Bonusmeilen entgegen, dass die Teilnahmebedingungen eine solche Herausgabe nicht vorsehen. Der Arbeitgeberin kann gegebenenfalls der Anspruch zukommen, zu verlangen, dass der Arbeitnehmer Bonusmeilen für weitere dienstliche Flüge einsetzt.

In anders gelagerten Fällen ergibt sich aus § 1009 ABGB in der Tat ein Herausgabeanspruch, etwa für das im Rahmen der Geschäftsbesorgung zusätzlich Erlangte, wie insbesondere von Dritten bezahlte Provisionen, aber auch Schmiergelder (vgl. Strasser in Rummel³, § 1009 Rz 23; siehe zur Rechtslage in Deutschland das Urteil des deutschen Bundesarbeitsgerichts vom 11. April 2006, 9 AZR 500/05, Rn 29). Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes unterliegen aber auch derartige Zahlungen von dritter Seite, insbesondere Schmiergelder, nicht dem Lohnsteuerabzug. Sie sind im Rahmen der Veranlagung zur Einkommensteuer zu erfassen (vgl. Hofstätter/Reichel, EStG 1988, § 25 Tz 2; Doralt, EStG13, § 78 Tz 8/1).

In gleicher Weise besteht für den in Rede stehenden, von Fluglinien und somit von dritter Seite eingeräumten Vorteil aus der Verwendung von Bonusmeilen, auch wenn er zu Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit führt, keine Verpflichtung zur Einbehaltung und Abfuhr von Lohnsteuer (§§ 78, 82 EStG 1988) und keine Verpflichtung zur Entrichtung von Dienstgeberbeitrag (§ 43 Abs. 2 FLAG 1967) und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag.

Dafür spricht im gegebenen Zusammenhang zudem, dass - wie oben ausgeführt - der Zufluss des Vorteils iSd § 19 EStG erst mit der Verwendung der Bonusmeilen stattfindet. In welchem Ausmaß dabei Einkünfte erzielt werden, hängt davon ab, ob auch anlässlich privater Flugreisen angesammelte Bonusmeilen zum Einsatz kommen. Vom Arbeitgeber zu verlangen, dass er in dieser Hinsicht die Verwendung der Bonusmeilen durch einen Arbeitnehmer laufend überwacht, ginge über das Maß der Verpflichtungen hinaus, welche die §§ 78 und 82 EStG 1988 - bei verfassungskonformer Interpretation - für den Arbeitgeber festlegen. Der Verfassungsgerichtshof hat im Erkenntnis vom 15. März 2000, G 141/99, ausgesprochen, auch eine zwischen

dem Steuerschuldner einerseits und einem Haftungspflichtigen andererseits bestehende Beziehung rechtlicher oder wirtschaftlicher Art rechtfertige es nicht, dem Haftungspflichtigen Mitwirkungspflichten jedweden Inhaltes und jedweder Intensität aufzuerlegen. Sachlich sei vielmehr nur eine Regelung, die die Mitwirkungspflichten ins Verhältnis setze zu der Art und dem Umfang der zum Primärschuldner bestehenden Beziehung, sodass eine Regelung, die dem Haftenden erheblichen Aufwand für die Beschaffung der für eine ordnungsmäßige Steuerabfuhr erforderlichen Daten abverlange, nur bei Vorliegen besonderer Umstände gerechtfertigt sein könne.

Die belangte Behörde hat somit, weil sie für den beschwerdegegenständlichen Vorteil aus dem Dienstverhältnis die Verpflichtung der Beschwerdeführerin zur Einbehaltung von Lohnsteuer und zur Entrichtung von Dienstgeberbeitrag und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag angenommen hat, die Rechtslage verkannt.

Der angefochtene Bescheid ist daher mit Rechtswidrigkeit des Inhaltes belastet und war daher gemäß § 42 Abs. 2 Z. 1 VwGG aufzuheben.

Die Kostenentscheidung gründet sich auf die §§ 47ff VwGG iVm der Verordnung BGBl II 2008/455.

Wien, am 29. April 2010