

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Dr. Peter Unger in der Beschwerdesache Bf, vertreten durch Astoria Steuerberatung GmbH & Co KG, Wachaustraße 42/A/3, 3500 Krems an der Donau, über die Beschwerde vom 30.11.2015 gegen den Bescheid der belangten Behörde Finanzamt Waldviertel vom 9.9.2015, betreffend Festsetzung von Dienstgeberbeitrag und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag, jeweils für die Jahre 2011 bis 2013, zu Recht erkannt:

I. Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO Folge gegeben.

Die angefochtenen Bescheide werden abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der festgesetzten Abgaben sind dem Ende der Entscheidungsgründe zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang:

Im Zuge einer bei der beschwerdeführenden Gesellschaft (in Folge: Beschwerdeführerin) für die streitgegenständlichen Jahre 2011 bis 2013 durchgeführten gemeinsamen Prüfung

lohnabhängiger Abgaben wurden ua diverse Feststellungen im Zusammenhang mit der (auch) privaten Nutzung eines Kraftfahrzeugs durch den wesentlich beteiligten Gesellschafter-Geschäftsführer getroffen.

Mit den angefochtenen Bescheiden vom 9.9.2015 setzte die belangte Behörde - den Prüfungsfeststellungen folgend - die Bemessungsgrundlage für den Dienstgeberbeitrag und den Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag unter Heranziehung der gesamten, sowohl auf die betriebliche als auch auf die private Nutzung entfallenden KFZ-Kosten neu fest, woraus sich jeweils eine Nachforderung an Dienstgeberbeitrag und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag ergab.

In ihrer Beschwerde führte die Beschwerdeführerin aus, dass bis 2012 Kostenbeiträge für die private Nutzung des PKWs an den Gesellschafter-Geschäftsführer weiterverrechnet worden seien. Die Weiterverrechnung sei über eine Buchung der Kostenbeiträge gegen das Verrechnungskonto des Gesellschafter-Geschäftsführers erfolgt. Allein im Jahr 2013 sei die Weiterverrechnung übersehen worden. Die Kosten für die Privatnutzung würden laut Beschwerdeführerin 10% der unternehmensrechtlichen Gesamtkosten der PKW-Nutzung betragen. Nur in diesem Ausmaß dürfe ein Ansatz von Lohnnebenkosten erfolgen.

Mit Beschwerdevorentscheidung wies die belangte Behörde die Beschwerde als unbegründet ab und führte ua erneut aus, dass für die Nutzung des Firmen-KFZ der Beschwerdeführerin durch den Gesellschafter-Geschäftsführer die gesamten der Beschwerdeführerin entstandenen Kosten (sowohl für private als auch für betriebliche Fahrten) abzüglich der geleisteten Kostenbeiträge als Bemessungsgrundlage für die Lohnnebenkosten (DB, DZ, KommSt) heranzuziehen seien.

Hiergegen stellte die Beschwerdeführerin fristgerecht einen Vorlageantrag, woraufhin die belangte Behörde die Beschwerde- und Aktenvorlage gemäß § 265 BAO vornahm.

Mit Schreiben vom 21.4.2020 zog die Beschwerdeführerin ihre Anträge auf Senatszuständigkeit und mündliche Verhandlung zurück.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Feststellungen

Das Bundesfinanzgericht stellt auf Basis des oben geschilderten Verwaltungsgeschehens und der aktenkundigen Unterlagen folgenden entscheidungswesentlichen Sachverhalt fest:

Die Beschwerdeführerin hat ihrem wesentlich beteiligten Gesellschafter-Geschäftsführer ein Kraftfahrzeug zur Nutzung überlassen, welches auch für Privatfahrten des Gesellschafter-Geschäftsführers genutzt wurde.

Das Ausmaß der privaten Nutzung des Kraftfahrzeuges durch den Gesellschafter-Geschäftsführer betrug im Streitzeitraum 2011 bis 2013 jeweils 10% der gesamten Nutzung.

Die unternehmensrechtlichen Kosten der Gesamtnutzung des Kraftfahrzeuges betrugen:

Im Jahr 2011: 12.906,31 €; im Jahr 2012: 15.670,53 € und im Jahr 2013: 10.564,40 €.

Die an den Gesellschafter-Geschäftsführer weiterverrechneten Kostenbeiträge für die Privatnutzung betrugen:

Für das Jahr 2011: 1.119,52 €; für 2012: 279,90 € und für das Jahr 2013: 0,00 €.

2. Beweiswürdigung

Die obigen Sachverhaltsfeststellungen sind allesamt aktenkundig. Dagegen sprechende Umstände wurden nicht vorgebracht und sind auch nicht ersichtlich. Insbesondere wurden auch von der belangten Behörde nicht die Ausführungen der Beschwerdeführerin über das Ausmaß der Privatnutzung des Kraftfahrzeugs von 10% in Zweifel gezogen und durch entsprechende Erhebungen anderes festgestellt.

Vor diesem Hintergrund durfte das Bundesfinanzgericht die obigen Sachverhaltsstellungen gemäß § 167 Abs 2 BAO als erwiesen annehmen.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Bescheidabänderungen)

§ 41 FLAG lautet auszugsweise:

"(1) Den Dienstgeberbeitrag haben alle Dienstgeber zu leisten, die im Bundesgebiet Dienstnehmer beschäftigen; als im Bundesgebiet beschäftigt gilt ein Dienstnehmer auch dann, wenn er zur Dienstleistung ins Ausland entsendet ist.

(2) Dienstnehmer sind Personen, die in einem Dienstverhältnis im Sinne des § 47 Abs. 2 des Einkommensteuergesetzes 1988 stehen, freie Dienstnehmer im Sinne des § 4 Abs. 4 ASVG, sowie an Kapitalgesellschaften beteiligte Personen im Sinne des § 22 Z 2 des Einkommensteuergesetzes 1988.

(3) Der Beitrag des Dienstgebers ist 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 Einkommensteuergesetzes 1988 sowie Gehälter und sonstige Vergütungen jeder Art im Sinne des § 22 Z 2 des Einkommensteuergesetzes 1988 und an freie Dienstnehmer im Sinne des § 4 Abs. 4 ASVG."

Der Dienstgeberbeitrag betrug im gegenständlichen Streitzeitraum (2011 bis 2013) gemäß § 41 Abs 5 FLAG 4,5 % der Beitragsgrundlage.

Ebenso wie der Dienstgeberbeitrag knüpft auch der Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag (Kammerumlage II) nach [§ 122 Abs 7 und 8 WKG](#) an die Beitragsgrundlage nach § 41 FLAG an und betrug im Streitzeitraum für die Beschwerdeführerin 0,40 % der Beitragsgrundlage.

Für die Rechtslage vor der VO BGBl II 2018/70 (erstmalig bei der Veranlagung für das Kalenderjahr 2018 anzuwenden) über die [Bewertung von Sachbezügen betreffend Kraftfahrzeuge bei wesentlich beteiligten Gesellschafter-Geschäftsführern](#), hat der Verwaltungsgerichtshof in seinem Erkenntnis vom 19.4.2018, Ro 2018/15/0003, die Rechtsansicht vom Bundesfinanzgericht (bzgl DB und DZ; vgl zB BFG 22.8.2014, [RV/7101184/2013](#); BFG 26.9.2017, [RV/7106438/2016](#) und BFG 13.2.2018, [RV/7104061/2016](#)) und der Landesverwaltungsgerichte (bzgl KommSt; vgl zB LVwG Tirol 21.6.2016, LVwG-2015/12/2927-5; LVwG OÖ 9.11.2017, LVwG-450256/6/HW/MA) bestätigt, wonach im gegebenen Zusammenhang allein die auf die private Nutzung eines Firmen-Kraftfahrzeugs entfallenden Kosten einen geldwerten Vorteil darstellen und somit in die Bemessungsgrundlagen für KommSt, DB und DZ einfließen dürfen, wobei allfällige Kostenersätze abzuziehen sind (vgl dazu ua Zorn, Betriebliche Nutzung des Firmenautos kein Gehaltsbestandteil des GmbH-Geschäftsführers, RdW 2018, 387). Dass dabei auch

eine (wie im vorliegenden Fall) erst am Jahresende erfolgte Ermittlung der entsprechenden Kosten samt Anlastung auf dem Verrechnungskonto des Gesellschafters für die Feststellung des (Umfangs des) geldwerten Vorteils zu berücksichtigen ist, wurde vom Verwaltungsgerichtshof im seinem Erkenntnis vom 24.10.2019, Ra 2018/15/0099, mWN, klargestellt.

Soweit die belangte Behörde daher zur Ermittlung der Bemessungsgrundlagen für Dienstgeberbeitrag und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag die gesamten Kosten der KFZ-Nutzung herangezogen hat und somit auch jene, die auf die betriebliche Nutzung des Kraftfahrzeugs entfallen, hat sie die Rechtslage verkannt und die angefochtenen Bescheide mit inhaltlicher Rechtswidrigkeit belastet.

Der hier strittige, sich aus der Privatnutzung eines Firmen-Kraftfahrzeugs durch den wesentlich beteiligten Gesellschafter-Geschäftsführer ergebende Anteil an der (Gesamt-)Bemessungsgrundlage für Dienstgeberbeitrag und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag der Beschwerdeführerin, stellt sich damit wie folgt dar:

-) 2011:

1.290,63 € (10% der url. Kosten iHv 12.906,31 €) abzgl 1.119, 52 € Kostenbeitrag = anteilige Bemessungsgrundlage für DB und DZ iHv 171,11 €
(lt. Feststellung Prüfbericht: 9.009,49 €, Differenz daher: 8.838,38 €)

-) 2012:

1.567,05 € (10% der url. Kosten iHv 15.670,53 €) abzgl 279,90 € Kostenbeitrag = anteilige Bemessungsgrundlage für DB und DZ iHv 1.287,15 €
(lt. Feststellung Prüfbericht: 10.002,26 €, Differenz daher: 8.715,11 €)

-) 2013:

1.056,44 € (10% der url. Kosten iHv 10.564,40 €) abzgl 0,00 € Kostenbeitrag = anteilige Bemessungsgrundlage für DB und DZ iHv 1.056,44 €
(lt. Feststellung Prüfbericht: 7.847,25 €, Differenz daher: 6.790,81 €)

Die angefochtenen Bescheide waren daher (unter alleiniger Berücksichtigung der auf die Privatnutzung entfallenden Kosten) gemäß § 279 BAO wie folgt abzuändern:

-) 2011:

Bemessungsgrundlage lt. angefochtenem Bescheid: 223.758,22 €

Bemessungsgrundlage NEU lt BFG: 214.919,84 €

Festsetzung Dienstgeberbeitrag lt. angefochtenem Bescheid: 10.069,12 €

Festsetzung Dienstgeberbeitrag NEU lt BFG: 9.671,39 €

Festsetzung Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag lt. angefochtenem Bescheid: 895,05 €

Festsetzung Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag NEU lt BFG: 859,68 €

-) 2012:

Bemessungsgrundlage lt. angefochtenem Bescheid: 231.636,66 €

Bemessungsgrundlage NEU lt BFG: 222.921,55 €

Festsetzung Dienstgeberbeitrag lt. angefochtenem Bescheid: 10.423,65 €

Festsetzung Dienstgeberbeitrag NEU lt BFG: 10.031,47 €

Festsetzung Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag lt. angefochtenem Bescheid: 926,56 €

Festsetzung Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag NEU lt BFG: 891,69 €

-) 2013:

Bemessungsgrundlage lt. angefochtenem Bescheid: 310.161,33 €

Bemessungsgrundlage NEU lt BFG: 303.370,52 €

Festsetzung Dienstgeberbeitrag lt. angefochtenem Bescheid: 13.957,26 €

Festsetzung Dienstgeberbeitrag NEU lt BFG: 13.651,67 €

Festsetzung Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag lt. angefochtenem Bescheid: 1.240,65 €

Festsetzung Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag NEU lt BFG: 1.213,48 €

3.2. Zu Spruchpunkt II. (Unzulässigkeit der Revision)

Gemäß § 25a Abs 1 VwGG hat das Verwaltungsgericht im Spruch seines Erkenntnisses oder Beschlusses auszusprechen, ob die Revision gemäß Art 133 Abs 4 B-VG zulässig ist. Der Ausspruch ist kurz zu begründen.

Gegen eine Entscheidung des Bundesfinanzgerichtes ist gemäß Art 133 Abs 4 BVG 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.

Mit dem vorliegenden Erkenntnis ist das Bundesfinanzgericht nicht von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zur Bewertung von Sachbezügen betreffend Kraftfahrzeuge bei wesentlich beteiligten Gesellschafter-Geschäftsführern abgewichen, sondern folgt der in den Erkenntnissen vom 19. April 2018, Ro 2018/15/00037, und 24. Oktober 2019, Ra 2018/15/0099, zum Ausdruck gebrachten Judikaturlinie.

Es war daher gemäß § 25a Abs 1 VwGG spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 11. Mai 2020