

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter *****Ri*****, in der Beschwerdesache *****1*****, vertreten durch *****2*****, gegen die Bescheide des Finanzamtes Wien 9/18/19 Klosterneuburg betreffend Festsetzung des Dienstgeberbeitrages (DB) und Festsetzung des Zuschlages zum Dienstgeberbeitrag (DZ) für die Jahre 2011 bis 2014 vom 13. Februar 2017, zu Recht erkannt:

- I. Die angefochtenen Bescheide betreffend die Streitjahre 2011 bis 2014 werden abgeändert. Die Bemessungsgrundlage und die Höhe der Abgaben betragen (alle Beträge in €):

	DB 2011	DB 2012	DB 2013	DB 2014
Bemessungsgrundlage	321.562,73	403.565,13	439.012,33	486.640,34
Dienstgeberbeitrag	14.470,32	18.160,43	19.755,55	21.898,82
Bisher war vorgeschrieben	14.156,64	17.724,16	19.291,21	21.554,15
Nachforderung	313,68	436,27	464,34	344,67

	DZ 2011	DZ 2012	DZ 2013	DZ 2014
Bemessungsgrundlage	321.562,73	403.565,13	439.012,33	486.640,34
Zuschlag zum DB	1.286,25	1.614,24	1.756,05	1.946,55
Bisher war vorgeschrieben	1.258,37	1.575,47	1.714,78	1.915,92
Nachforderung	27,88	38,77	41,27	30,63

- II. Eine ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs. 4 B-VG nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Strittig ist, ob nicht nur der private, sondern auch der betriebliche Anteil der Zurverfügungstellung eines Firmen-Kfz an den Gesellschafter-Geschäftsführer (GF) als sonstige Vergütung bei der DB/DZ-Bemessungsgrundlage zu berücksichtigen ist.

Die Beschwerdeführerin (Bf.) wurde mit Gesellschaftsvertrag vom 7. September 2004 gegründet.

In den Streitjahren war Herr ***3***, geb. ***4***, Geschäftsführer und zu 90 % an der Bf. beteiligt (FN ***5***).

Im Zuge einer GPLA-Prüfung für die Jahre 2011 bis 2014 wurde u.a. festgestellt, dass dem Gesellschafter-GF ein Firmen-Kfz zur Verfügung gestellt wurde und diese sonstige Vergütung iSd § 22 Z 2 EStG 1988 nicht in die Beitrags-Bemessungsgrundlage zum DB und DZ einbezogen wurde.

Das Finanzamt folgte den Feststellungen der GPLA-Prüfung und setzte den DB und DZ für die Jahre 2011 bis 2014 wie folgt fest:

Lt. Bescheide v. 13.2.2017	DB 2011	DB 2012	DB 2013	DB 2014
Bemessungsgrundlage	314.592,02	395.976,19	431.501,30	479.332,15
+ Kfz (100 %)	34.853,53	24.839,69	18.115,14	19.120,96
+ Kfz-Strafen		2.621,00	3.888,00	3.484,00
= Bmgrl. lt. FA	349.445,55	423.436,88	453.504,44	501.937,11
Dienstgeberbeitrag (4,5 %)	15.725,05	19.054,66	20.407,70	22.587,17

Lt. Bescheide v. 13.2.2017	DZ 2011	DZ 2012	DZ 2013	DZ 2014
Bemessungsgrundlage	314.592,02	395.976,19	431.501,30	479.332,15
+ Kfz (100 %)	34.853,53	24.839,69	18.115,14	19.120,96
+ Kfz-Strafen		2.621,00	3.888,00	3.484,00
= Bmgrl. lt. FA	349.445,55	423.436,88	453.504,44	501.937,11
Zuschlag zum DB (0,0040 %)	1.397,78	1.693,73	1.814,02	2.007,74

In der dagegen erhobenen Beschwerde führt die Bf. im Wesentlichen wie folgt aus:

Das Finanzamt habe fälschlich die gesamten Firmen-PKW-Kosten als geldwerter Vorteil mit Entgeltcharakter dem Gesellschafter-GF zugerechnet.

Im gegenständlichen Fall resultiere aber der geldwerte Vorteil mit Entgeltcharakter für den Gesellschafter-GF darin, dass er mit dem Firmen-Kfz private Fahrten zurückgelegt habe. Die betrieblichen Fahrten stellen hingegen keine Vergütung an den Gesellschafter-GF dar.

Demnach könne nur jener Teil der Kfz-Kosten der Bemessungsgrundlage für DB/DZ hinzugerechnet werden, der auf die private Nutzung des Firmen-Kfz entfalle.

Da die Sachbezugs-VO nur bei Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit heranzuziehen sei (der Gesellschafter-GF beziehe jedoch sonstige selbständige Einkünfte), hätte der „geldwerte Vorteil“ im Schätzungswege gem. § 184 BAO ermittelt werden müssen.

Lt. Bf. betrage der Privatanteil des Firmen-Kfz 20 Prozent.

Die Bf. beantrage daher den DB/DZ in den Jahren 2011 bis 2014 wie folgt festzusetzen:

Lt. Bf v. 23.2.2017	DB 2011	DB 2012	DB 2013	DB 2014
Bemessungsgrundlage	314.592,02	395.976,19	431.501,30	479.332,15
+ Kfz (20 %)	6.970,71	4.967,94	3.623,03	3.824,19
+ Kfz-Strafen		2.621,00	3.888,00	3.484,00
= Bmgrl. lt. Bf.	321.562,73	403.565,13	439.012,33	486.640,34
Dienstgeberbeitrag (4,5 %)	14.470,32	18.160,43	19.755,55	21.898,82

Lt. Bf v. 23.2.2017	DZ 2011	DZ 2012	DZ 2013	DZ 2014
Bemessungsgrundlage	314.592,02	395.976,19	431.501,30	479.332,15
+ Kfz (20 %)	6.970,71	4.967,94	3.623,03	3.824,19
+ Kfz-Strafen		2.621,00	3.888,00	3.484,00
= Bmgrl. lt. Bf.	321.562,73	403.565,13	439.012,33	486.640,34
Zuschlag zum DB (0,0040 %)	1.286,25	1.614,24	1.756,05	1.946,55

Das Finanzamt wies die Beschwerde mit Beschwerdevorentscheidung vom 4. August 2017 als unbegründet ab, da hinsichtlich eines Firmen-Kfz Betriebseinnahmen in Höhe des unternehmensrechtlichen Ansatzes (= in Höhe der der Bf. tatsächlich entstandenen gesamten Kfz-Kosten [= betriebliche und private]) beim Gesellschafter-GF vorliegen würden.

Die Bf. stellte daraufhin einen Vorlageantrag an das Bundesfinanzgericht und

verweist darauf, dass die betreffende Regelung im FLAG „wortgleich“ mit dem KommStG sei. Eine Hinzurechnung könne nur den privaten Anteil der Kfz-Nutzung umfassen. Auch sei der Privatanteil i.H.v. 20 % unstrittig.

Verwiesen werde nochmals auf die bereits erfolgten Ausführungen in der Beschwerde vom 23. Februar 2017.

Da zwischenzeitig der Verwaltungsgerichtshof (VwGH vom 19.4.2018, Ro 2018/15/0003) ausgesprochen hat, dass bei einem Firmen-Kfz nur der „private“ Anteil den Vergütungen des Gesellschafter-GF hinzuzurechnen sei, bringt nun auch die belangte Behörde gegen den Ansatz eines 20 %igen Anteils keine weiteren Einwendungen dem Grunde und der Höhe nach mehr vor (siehe Schreiben vom 5. November 2020).

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Die Beschwerdeführerin ist eine Gesellschaft mit beschränkter Haftung (GmbH).

Ihr Geschäftsführer ist der zu 90% am Stammkapital beteiligte Gesellschafter ***3***, geb. ***4***.

Dem Geschäftsführer wurde seitens der Bf. als zusätzliche Vergütung für seine Tätigkeit ein im Betriebsvermögen der Gesellschaft stehendes Kraftfahrzeug (auch) zur privaten Nutzung überlassen und fand eine private Nutzung auch tatsächlich statt.

Der Privatanteil des Firmen-PKW's wurde mit 20 % geschätzt und ist unstrittig.

Der oben dargestellte Sachverhalt ergibt sich (schlüssig) aus dem Inhalt des Verwaltungsaktes.

Dieser Sachverhalt war rechtlich folgendermaßen zu würdigen:

Nach § 41 Abs. 1 FLAG 1967 haben alle Dienstgeber den Dienstgeberbeitrag zu leisten, die im Bundesgebiet Dienstnehmer beschäftigen; als im Bundesgebiet beschäftigt gilt ein Dienstnehmer auch dann, wenn er zur Dienstleistung ins Ausland entsendet ist.

Abs. 2 der in Rede stehenden Bestimmung normiert, dass Dienstnehmer Personen sind, die in einem Dienstverhältnis im Sinne des § 47 Abs. 2 EStG 1988 stehen, freie Dienstnehmer im Sinne des § 4 Abs. 4 ASVG sowie an Kapitalgesellschaften beteiligte Personen im Sinne des § 22 Z 2 EStG 1988 sind.

Der Beitrag des Dienstgebers ist nach Abs. 3 der gegenständlichen Bestimmung 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 EStG 1988 sowie Gehälter und sonstige Vergütungen jeder Art im Sinne des § 22 Z 2 EStG 1988 und an freie Dienstnehmer im Sinne des § 4 Abs. 4 ASVG.

Der Beitrag beträgt 4,5 vH der Beitragsgrundlage (§ 41 Abs. 5 FLAG 1967).

§ 122 Abs. 7 und 8 WKG regelt, dass der Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag beim einzelnen Kammermitglied von der Summe der in seiner Unternehmung (seinen Unternehmungen) nach § 2 WKG anfallenden Arbeitslöhne zu berechnen ist, wobei als Bemessungsgrundlage die Beitragsgrundlage nach § 41 FLAG 1967 gilt.

Im vorliegenden Fall besteht kein Zweifel, dass die dem Gesellschafter-Geschäftsführer zugeflossenen Bezüge Gehälter und sonstige Vergütungen jeder Art im Sinne des § 22 Z 2 EStG 1988 darstellen.

Dass hinsichtlich der Nutzung des "arbeitgebereigenen" PKW's derartige Einkünfte vorliegen, ergibt sich klar aus der Rechtsprechung (vgl. z.B. VwGH vom 13.4.2005, 2003/13/0014, unter Hinweis auf VwGH 10.11.2004, 2003/13/0018, und VwGH 24.10.2019, Ra 2018/15/0099) und wird in der Beschwerde dem Grunde nach auch gar nicht bestritten.

Letzteres jedoch eingeschränkt auf die private Nutzung. Und genau diese Einschränkung ist im gegenständlichen Fall strittig. Während nämlich das Finanzamt die gesamten im Rechenwerk der Beschwerdeführerin aufscheinenden Kosten als für die Ermittlung der Bemessungsgrundlage des Dienstgeberbeitrages und des Zuschlages zum Dienstgeberbeitrag relevant angesehen hat, wird in der Beschwerde die Rechtsansicht vertreten, dass in die Bemessungsgrundlage nur jener Anteil einzufließen hat, der auf die private Nutzung entfällt.

Mit dieser Rechtsansicht ist die Bf. im Recht, hat dies doch der Verwaltungsgerichtshof zur vergleichbaren Rechtslage im Bereich der Kommunalsteuer klar judiziert (vgl. VwGH vom 19.4.2018, Ro 2018/15/0003, oder VwGH vom 24.10.2019, Ra 2018/15/0099).

Auch trifft es zu, dass die Gehälter und sonstigen Vergütungen jeder Art iSd § 22 Z 2 Teilstrich 2 EStG 1988 zwar in die Bemessungsgrundlage für den Dienstgeberbeitrag und den Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag einzurechnen sind, ein wesentlich beteiligter Gesellschafter-Geschäftsführer deshalb aber nicht als Arbeitnehmer iSd § 47 EStG 1988 anzusehen ist.

Aus diesem Grund ist auch (bis zum Jahr 2018, s BGBl II 70/2018) die Sachbezugswerteverordnung zur Bemessung des auf die Privatnutzung entfallenden Sachbezuges nicht verpflichtend anwendbar. Vielmehr ist der Vorteil, der dem Gesellschafter-Geschäftsführer zugeflossen ist, in tatsächlicher Höhe festzustellen und anzusetzen bzw. sind die entsprechenden Betriebseinnahmen (des Gesellschafter-Geschäftsführers) beim Fehlen entsprechender Aufzeichnungen nach den allgemeinen Grundsätzen des § 184 BAO zu schätzen (vgl. nochmals das Erkenntnis des VwGH vom 13.4.2005, 2003/13/0014).

Im vorliegenden Fall ist die tatsächliche Privatnutzung ebenso unstrittig wie die Tatsache, dass keinerlei Aufzeichnungen geführt wurden, die eine Ermittlung des Sachbezuges in tatsächlicher Höhe möglich machen würde, weshalb eine Schätzung zu erfolgen hat.

Im gegenständlichen Fall wird aufgrund des glaubhaft vorgebrachten Sachverhaltes der Privatanteil mit 20 % festgesetzt; Einwendungen dagegen wurden seitens der belangten Behörde und der Bf. nicht vorgebracht (siehe BFG-Vorhalt vom 16. Oktober 2020).

Der DB/DZ in den o.a. Streitjahren wird daher wie folgt festgesetzt:

Lt. BFG	DB 2011	DB 2012	DB 2013	DB 2014
Bemessungsgrundlage	314.592,02	395.976,19	431.501,30	479.332,15
+ Kfz (20 %)	6.970,71 (= 20 % v. 34.853,53)	4.967,94 (= 20 % v. 24.839,69)	3.623,03 (= 20 % v. 18.115,14)	3.824,19 (= 20 % v. 19.120,96)
+ Kfz-Strafen		2.621,00	3.888,00	3.484,00
= Bmgl. lt. Bf.	321.562,73	403.565,13	439.012,33	486.640,34
Dienstgeberbeitrag (4,5 %)	14.470,32	18.160,43	19.755,55	21.898,82

Lt. BFG	DZ 2011	DZ 2012	DZ 2013	DZ 2014
Bemessungsgrundlage	314.592,02	395.976,19	431.501,30	479.332,15
+ Kfz (20 %)	6.970,71 (= 20 % v. 34.853,53)	4.967,94 (= 20 % v. 24.839,69)	3.623,03 (= 20 % v. 18.115,14)	3.824,19 (= 20 % v. 19.120,96)
+ Kfz-Strafen		2.621,00	3.888,00	3.484,00
= Bmgl. lt. Bf.	321.562,73	403.565,13	439.012,33	486.640,34
Zuschlag zum DB (0,0040 %)	1.286,25	1.614,24	1.756,05	1.946,55

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Zur Zulässigkeit der 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.

Im vorliegenden Fall hat das Bundesfinanzgericht den festgestellten Sachverhalt entsprechend der angeführten Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes (VwGH vom 19.4.2018, Ro 2018/15/0003) gewürdigt und entsprechend dieser entschieden. Eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung war daher nicht zu lösen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 10. November 2020