

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Mag. Monika Ahorn in der Beschwerdesache
Bf1, ***Bf1-Adr***, über

- die Beschwerde vom 20. Februar 2017 gegen die Bescheide des Finanzamtes Wien 1/23 vom 23. Jänner 2017 betreffend Dienstgeberbeitrag 2011 bis 2015 sowie über
- die Beschwerde vom 06. Februar 2017 gegen die Bescheide des Finanzamtes Wien 1/23 vom 23. Jänner 2017 betreffend Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 2011 bis 2015 (Steuernummer ***BF1StNr1***) zu Recht erkannt:

I. 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: Bf.) für die streitgegenständlichen Jahre 2011 bis 2015 durchgeführten gemeinsamen Prüfung lohnabhängiger Abgaben wurden ua Feststellungen im Zusammenhang mit der (auch) privaten Nutzung eines Kraftfahrzeuges durch den wesentlich beteiligten Gesellschafter-Geschäftsführer getroffen.

Die belangte Behörde folgte den Prüfungsfeststellungen und setzte mit den angefochtenen Bescheiden 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 Kosten des Kraftfahrzeuges fest.

Die Bf. erhob gegen diese Bescheide Beschwerde und führte in der Begründung im Wesentlichen aus, dass der Gesellschafter-Geschäftsführer die für private Fahrten angefallenen Kosten selbst bezahlt habe und das Ausmaß der Privatfahrten von der GPLA-Prüfung unwidersprochen im (untergeordneten) Ausmaß von 10 % aus den Unterlagen übernommen worden sei. Weiters werde auf das Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes vom 22.08.2014, RV/7101184/2013 verwiesen, wonach nur der Privatanteil, sofern dieser vom Gesellschafter-Geschäftsführer der Gesellschaft nicht ersetzt werde, dem Dienstgeberbeitrag und damit wohl auch dem Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag unterliegen könne.

Die belangte Behörde führte in ihrer abweisenden Beschwerdevorentscheidung im Wesentlichen erneut aus, dass für die Nutzung des Firmen-KFZ der Bf. durch den Gesellschafter-Geschäftsführer die gesamten der Bf. entstandenen Kosten (sowohl für private als auch für betriebliche Fahrten) auf Basis des unternehmensrechtlichen Ansatzes als sonstige Vergütung jeder Art im Sinne des § 22 Z 2 EStG 1988 als Bemessungsgrundlage für die Lohnnebenkosten anzusetzen seien.

Im Vorlageantrag warf die Bf. etliche Fragen auf und führte im Wesentlichen (nochmals) aus, dass der Geschäftsführer seine privaten Fahrten, die in untergeordnetem Ausmaß angefallen und von der belangten Behörde nicht beanstandet worden seien, bezahlt habe und dem Dienstgeber somit kein Nachteil entstanden sei. Die von der belangten Behörde in ihrer Begründung angeführte Entscheidung des UFS vom 19.04.2011, RV/0263-I/08 sei durch die Entscheidung des BFG vom 22.08.2014, RV/7101184/2013 aktualisiert worden. Die zitierte Judikatur des VwGH sei auf den vorliegenden Fall nicht anwendbar, da durch die erfolgte Aufwandserstattung die GmbH die privat veranlassten Betriebsausgaben nicht zu tragen habe.

Über Aufforderung durch das Verwaltungsgericht legte die Bf. die mit dem Geschäftsführer abgeschlossene Vereinbarung über die Nutzung des firmeneigenen Kraftfahrzeuges vor. In der dazu eingebrachten Stellungnahme der belangten Behörde führte diese im Wesentlichen aus, dass nicht festgestellt werden könne, ob diese Vereinbarung zum prüfungsrelevanten Zeitraum bereits existiert habe oder nicht.

Mit Schreiben vom 09.12.2022 zog die beschwerdeführende Partei die Anträge auf Entscheidung durch den Senat sowie Abhaltung einer mündlichen Verhandlung zurück.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

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

Die Bf. hat ihrem wesentlich beteiligten Gesellschafter-Geschäftsführer ein Kraftfahrzeug zur Nutzung überlassen, welches auch für dessen Privatfahrten im Ausmaß von 10 % der gesamten Nutzung verwendet wurde.

Die Kosten der Gesamtnutzung des Kraftfahrzeuges sowie die an den Gesellschafter-Geschäftsführer weiterverrechneten Kostenbeiträge für die Privatnutzung betrugen (Beträge in Euro):

	Kosten der Gesamtnutzung	Kostenbeiträge für Privatnutzung
2011	25.601,62	2.342,12
2012	24.503,46	2.250,08
2013	25.710,95	2.351,83
2014	25.046,58	2.325,18
2015	26.067,94	2.379,24

2. Beweiswürdigung

Die Sachverhaltsfeststellungen ergeben sich aus den vorgelegten Aktenteilen.

Dagegensprechende Umstände wurden weder vorgebracht, noch sind solche ersichtlich.

Insbesondere wurden auch von der belangten Behörde die Ausführungen der Bf. über das Ausmaß der Privatnutzung des Kraftfahrzeuges in Höhe von 10 % nicht in Zweifel gezogen oder diesbezüglich anderslautende Feststellungen getroffen.

Aufgrund der Verrechnung der Privatnutzung analog der getroffenen Vereinbarung, sieht das Verwaltungsgericht keinen Grund daran zu zweifeln, ob die vorgelegte Vereinbarung auch bereits im prüfungsrelevanten Zeitraum existiert hat.

Das Bundesfinanzgericht durfte somit die obigen Sachverhaltsfeststellungen gemäß § 167 Abs. 2 BAO als erwiesen annehmen.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abänderung)

§ 41 FLAG 1967 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.

(4) [...]

(5) Der Beitrag beträgt 4,5 vH der Beitragsgrundlage. [...]“

Auch der Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag (Kammerumlage II) knüpft an die Beitragsgrundlage des § 41 FLAG an (§ 122 Abs. 7 und 8 WKG). Der Zuschlag betrug im Streitzeitraum für die Bf. 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, VwGH 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 in seinem Erkenntnis vom 24.10.2019, VwGH 24.10.2019, Ra 2018/15/0099, mwN, klargestellt. (BFG 11.05.2020, RV/7105657/2016)

Die Heranziehung der gesamten Kosten der Kfz-Nutzung – also auch jener, die auf die betriebliche Nutzung des Fahrzeuges entfallen – in die Bemessungsgrundlage für den Dienstgeberbeitrag und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag, war daher rechtswidrig.

Der Anteil der Privatnutzung des Firmenkraftfahrzeuges durch den wesentlich beteiligten Gesellschafter-Geschäftsführer abzüglich der geleisteten Kostenbeiträge ergibt folgende anteilige Bemessungsgrundlage für den Dienstgeberbeitrag und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag der Bf. (alle Beträge in Euro):

	Summe KFZ-Kosten	Privatanteil 10 %	abzgl Kostenbeitrag	anteilige Bemgrdlge für DB/DZ
2011	25.601,62	2.560,16	2.342,12	218,04
2012	24.503,46	2.450,35	2.250,08	200,27
2013	25.710,95	2.571,10	2.351,83	219,27
2014	25.046,58	2.504,66	2.325,18	179,48
2015	26.067,94	2.606,79	2.379,24	227,55

Der Kostenbeitrag für den Privatanteil der KFZ-Nutzung wurde durch die Bf. lediglich für die Aufwendungen der Konten 721000 und 721001 verrechnet, nicht jedoch für das Konto 726000 (Park- und Mautgebühren). Der vorgelegten Vereinbarung über die Nutzung des firmeneigenen KFZ für private Fahrten vom 14.01.2010 ist zu entnehmen, dass sich der Gesellschafter-Geschäftsführer an sämtlichen Ausgaben, die mit dem Kraftfahrzeug in Verbindung stehen zu beteiligen hat. Daher waren auch diese Aufwendungen in die Gesamtsumme der KFZ-Kosten miteinzubeziehen.

anteilige Bemgrdlge	lt Prüfbericht	lt BFG	Differenz
2011	23.259,50	218,04	-23.041,46
2012	22.253,38	200,27	-22.053,11
2013	23.359,12	219,27	-23.139,85
2014	22.721,40	179,48	-22.541,92
2015	23.688,70	227,55	-23.461,15

Die angefochtenen Bescheide waren daher gemäß § 279 BAO wie folgt abzuändern:

	2011	2012	2013	2014	2015
BMG lt Bescheid	566.786,88	461.898,22	519.712,88	496.178,66	495.278,66
BMG NEU lt BFG	543.745,42	439.845,11	496.573,03	473.636,74	471.817,51
FS DB lt Bescheid	25.505,41	20.785,42	23.387,08	22.328,04	22.287,54
FS DB NEU lt BFG	24.468,54	19.793,03	22.345,79	21.313,65	21.231,79
FS DZ lt Bescheid	2.267,15	1.847,57	2.079,02	1.984,71	1.981,10
FS DZ NEU lt BFG	2.174,98	1.759,38	1.986,29	1.894,55	1.887,27

3.2. 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.

Mit dem vorliegenden Erkenntnis ist das Bundesfinanzgericht nicht von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zur Bewertung von Sachbezügen betreffend Kraftfahrzeugen bei wesentlich beteiligten Gesellschafter-Geschäftsführern abgewichen, sondern folgt der in den Erkenntnissen vom 19. April 2018, Ro 2018/15/0003 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 15. Dezember 2022