

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Dr. Anna Radschek in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch Perlogis Mag. Franz Harrand Wirtschaftstreuhand GmbH Steuerberatungsgesellschaft, Bahnstraße 7, 2345 Brunn/Gebirge, über die Beschwerde vom 7. Juni 2022 gegen die Bescheide des Finanzamtes Österreich vom 2. Mai 2022 betreffend Haftung für Lohnsteuer, Dienstgeberbeitrag und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 2016 und 2017, Steuernummer ***BF1StNr1***, nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung am 30. November 2023 in Anwesenheit der Schriftführerin Nadine Bernold zu Recht erkannt:

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

- a. Die Bescheide betreffend Haftung für Lohnsteuer 2016 und 2017 werden ersatzlos aufgehoben.
- b. Die Bescheide betreffend Dienstgeberbeitrag (DB) und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag (DZ) 2016 und 2017 werden abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der festgesetzten Abgaben betragen:

Jahr	Bemessungsgrundlage	DB (2016: 4,5% 2017: 4,1%)	DZ (0,4%)
2016	91.200,88 €	4.104,04 €	364,80 €
2017	121.210,24 €	4.969,62 €	484,84 €

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

1. Außenprüfung:

Bei der beschwerdeführenden Gesellschaft, deren Unternehmen im Bereich Grundstücksentwicklung und Verwertung von Liegenschaften tätig ist, wurde im Rahmen einer Prüfung lohnabhängiger Abgaben und Beiträge (PLAB) der Jahre 2016 bis 2019 u.a.(laut Beilage 3 zu Punkt 3 SBW PKW ***A*** ***B*** der Niederschrift über die Schlussbesprechung vom 28.02.2022) festgestellt, dass für den im Unternehmen angestellten Prokuristen, Herrn ***A*** ***B***, im Zeitraum April 2016 bis August 2017 für die Privatnutzung von Firmen-PKW kein Sachbezugswert gemäß § 15 EStG 1988 in Ansatz gebracht wurde, obwohl für die Monate 01-03/16 und 09-12/17 wie auch in den Nachfolgejahren des Prüfungszeitraum 2018 bis 2019 ein monatlicher Sachbezugswert in Höhe 960,00 Euro pro Monat in Ansatz gebracht worden sei.

Für die Zeiträume 01-03/16 und 09-12/17 seien trotz schriftlicher und mündlicher Aufforderung keine nachweis- und überprüfbaren Argumente und Unterlagen vorgelegt worden, die einen Nichtansatz des Sachbezugswertes für diese Zeiträume rechtfertigen und dokumentieren würden.

Es sei daher eine Nachversteuerung vorzunehmen gewesen. Die Berechnung der Lohnsteuer sei auf Grund des vorliegenden Lohnkontos erfolgt. Ebenso seien die Beträge in die Bemessungsgrundlage für DB und DZ einzubeziehen gewesen.

Auf schriftlich Nachfrage, wer welche Fahrzeuge im betroffenen Zeitraum benutzt habe, sei bekanntgegeben worden, es sei eine Vielzahl von nutzbaren Fahrzeugen während dieses Zeitraumes zur Verfügung gestanden.

Es sei schriftlich erklärt worden, dass für die Fahrzeuge des Unternehmens keine Fahrtenbücher geführt worden seien

2. Angefochtene Bescheide:

In den angefochtenen Bescheiden vom 02.05.2022 folgte das Finanzamt den Feststellungen der Außenprüfung und erhöhte den bis dahin angesetzten Sachbezugswert für die Privatnutzung des Firmen-PKW im Jahr 2016 um 6.210,00 Euro und im Jahr 2017 um 7.680,00 Euro. Diese Beträge wurden sowohl in die Bemessungsgrundlagen für DB und DZ einbezogen als auch der Haftung für Lohnsteuer unterzogen.

3. Beschwerde:

In der rechtzeitig eingebrachten Beschwerde beantragte die steuerliche Vertretung der beschwerdeführenden Gesellschaft, die Bescheide hinsichtlich der Feststellungen gemäß Punkt 3 SBW PKW ***A*** ***B*** der Niederschrift über die Schlussbesprechung vom 28.02.2022 aufzuheben und begründete dies wie folgt:

Gemäß Niederschrift vom 28.02.2022 und den in den vorhergehenden angeführten Bescheiden für die Jahre 2016 bis 2019 verneine die Behörde, dass der Mitarbeiter ***A*** ***B*** - zu jenen in der Niederschrift bezeichneten Perioden - kein Dienstfahrzeug zu seiner persönlichen und privaten Benutzung gehabt und ein Privatfahrzeug genutzt habe.

Es möge sein, dass die Gesellschaft über mehr PKWs verfüge, als durchschnittlich üblich sei. Dies sei jedoch nicht ungesetzlich. Auf Seite 7 der Niederschrift werde auf eine angebliche Antwort eines Vertreters der Beschwerdeführerin hingewiesen, in der mitgeteilt worden sei, dass eine Vielzahl von nutzbaren Fahrzeugen während dieses Zeitraumes zur Verfügung gestanden sei. Das möge auch so richtig sein, dieser Umstand löse allerdings keinen Sachbezugswert aus, sofern das eine oder das andere KFZ nur zu beruflichen Zwecken genutzt worden sei und keinen privaten Zweck erfüllt habe. Privatfahrten - und dazu gehöre auch der Weg von der Wohnung zur Arbeitsstelle - seien ausschließlich mit den privaten PKWs vorgenommen worden.

In der fraglichen Zeit seien Herrn ***A*** ***B*** ein Audi A8 mit dem Kennzeichen W-***1*** und ein BMW 730 ebenfalls mit dem Kennzeichen W-***1*** (Wechselkennzeichen) zur Verfügung gestanden. Beide KFZ seien Privatfahrzeuge vom Vater ***C*** ***B***. Naturgemäß sei für Privatfahrzeuge kein Fahrtenbuch zu führen und kein Sachbezug zu entrichten.

Es sei auch (das wäre die allgemeine Lebenserfahrung des Richters) nicht ungewöhnlich, dass der Sohn den privaten PKW des Vaters, oder wenn man so wolle - der Prokurist das private KFZ des Geschäftsführers - benutze. Auch dieser Umstand sei gesetzlich und löse keinen Sachbezug aus.

Der Prüfer sei nicht willens gewesen, zu akzeptieren, dass dem Prokuristen ***B*** über den genannten Zeitraum die genannten privaten PKWs für seine Privatfahrten zur Verfügung gestanden seien und es keinerlei Veranlassung für ihn gegeben habe, die Nutzung auf die weiteren behaupteten PKWs auszudehnen. Im Gegenteil sei es auch so gewesen, dass Herr Prokurist ***A*** ***B*** die privaten PKWs auch für die Dienstfahrten verwendet habe, da die Nutzung von Firmenfahrzeugen zu mühsam gewesen wäre. Auf Verrechnung von Km-Geld, welches steuerlich absetzbar gewesen wäre, sei verzichtet worden.

Der Bescheid/die Bescheide wiesen einen weiteren Mangel auf. Die Niederschrift vom 28.02.2022 stelle auf Seite 7 widersprüchliche Behauptungen über den beanstandeten Zeitpunkt auf. In den beiden erstgenannten Absätzen werde vom Zeitraum 4-12/16 bzw. von 1-8/2016 gesprochen. Dies stelle einen Konflikt mit den Aussagen des 3. Absatz dar. (4-12/16 bzw. 1-8/2017)

Für den Fall der Vorlage der Beschwerde an das Verwaltungsgericht werde gemäß § 274 Abs. 1 BAO die Abhaltung einer mündlichen Verhandlung gemäß § 274 Abs. 1 BAO beantragt.

4. Beschwerdeverentscheidung:

Mit Beschwerdeverentscheidung vom 16.09.2022 wurde die Beschwerde als unbegründet abgewiesen.

In der Begründung wurde nach Wiedergabe des Sachverhaltes und der anzuwendenden gesetzlichen Bestimmungen bzw. Vorschriften der Sachbezugswerteverordnung ausgeführt, dass keinerlei Nachweise für die Behauptung der beschwerdeführenden Partei erbracht worden seien. Insbesondere hätte nicht nachvollziehbar dargelegt werden können, warum gerade nur im Zeitraum April 2016 bis August 2017 die privaten Fahrzeuge des Vaters, Herrn ***C*** ***B***, dem Sohn, Herrn ***A*** ***B***, zur privaten Verfügung gestanden seien, da die beiden genannten Privatfahrzeuge Audi A8 mit dem Kennzeichen W-***1*** und ein BMW 730 ebenfalls mit dem Kennzeichen W-***1*** (Wechselkennzeichen) bereits seit 18. 6.2010 und 13.1.2010 beim Vater als Privatfahrzeuge angemeldet gewesen seien. Da somit die privaten Fahrzeuge des Herrn ***C*** ***B*** bereits seit Jänner 2010 bzw. seit Juni 2010 Herrn ***A*** ***B*** zur Verfügung gestanden seien, sei nicht nachvollziehbar, warum nicht auch für die restlichen 31 Monate, für die ein Sachbezugswert für die Privatnutzung eines PKW angesetzt worden sei, auf eine Verrechnung bei Herrn ***A*** ***B*** zur Gänze verzichtet worden sei.

Bei dem Datumsfehler in der Beilage zur Niederschrift in Punkt 3 (SBW-PKW-***B*** ***A***), handle es sich lediglich um einen Tippfehler beim Jahr (1-8/2016 richtig wäre 1-8/2017). Da die Berechnung für die Zeiträume April bis Dezember 2016 und Jänner bis August 2017 aber richtig vorgenommen worden sei und kein Rechenfehler bzw. falscher Zeitraum für die Bescheiderstellung vorliege, handle es sich lediglich um einen unbeachtlichen Tippfehler.

Somit seien auch im Beschwerdeverfahren keine Nachweise oder Beweismittel vorgelegt worden, die eine ausschließliche betriebliche Nutzung der Dienstfahrzeuge belegen würden. Damit sei der Ansatz von Sachbezügen für die Privatnutzung der Dienstfahrzeuge zu Recht erfolgt.

5. Vorlageantrag:

Im rechtzeitig eingebrachten Vorlageantrag verwies die steuerliche Vertretung der beschwerdeführenden Partei auf die Anträge und die Begründung ihrer Beschwerde und behielt sich noch eine zusätzliche Stellungnahme vor.

6. Vorlage der Beschwerde:

Die belangte Behörde legte die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vor und beantragte im Vorlagebericht vom 21.12.2022 nach Darstellung des Sachverhaltes die Abweisung der Beschwerde.

7. Mündliche Verhandlung:

In der am 30.11.2023 abgehaltenen mündlichen Verhandlung erklärte der Geschäftsführer der Beschwerdeführerin zunächst die Tätigkeit des Unternehmens.

Hinsichtlich der dem Prokuristen (Sohn des Geschäftsführers) zugeordneten Fahrzeuge weise er darauf hin, dass der Jeep JK Wrangler 2015 erworben und sofort der Tochterfirma in Mallorca zur Verfügung gestellt und erst nach deren Auflösung im Jahr 2021 wieder nach Wien zurückgeholt worden sei. Der Audi A2 R8 Spyder sei erst ab August 2017 angemeldet und ab 01.09.2017 dem Prokuristen überlassen worden. Ab diesem Zeitpunkt sei auch ein Sachbezug verrechnet worden. Das Fahrzeug mit der Marke Mercedes Benz 164 sei bereits 2013 als „Wrack“ von der ***2*** GmbH angekauft und am 10.5.2017 an die Beschwerdeführerin übertragen worden. Es sei niemals fahrbereit gewesen. Im sogenannten Wagenpool habe sich lediglich ein Fahrzeug der Marke Seat befunden, der jedenfalls ausschließlich von den Putzkräften als Fahrzeug für deren Fahrten auf die Baustellen benutzt worden sei.

Der Geschäftsführer erklärte, dass der Ansatz eines Sachbezuges auch in den Vorjahren sowie von 01-03/2016 unrichtig gewesen sei und beantragte daher, keinen Sachbezugswert für den Prokuristen für das Jahr 2016 hinsichtlich der Privatnutzung eines KFZ und für 2017 erst ab 01.09.2017 einen Sachbezugswert anzusetzen. Der Sohn hätte weder in den Vorjahren noch im Jahr 2016 und bis September 2017 keine Möglichkeit gehabt, ein Betriebsfahrzeug privat zu nutzen, da lediglich der für die Putzfrauen angeschaffte Seat zur Verfügung gestanden wäre.

Der Finanzamtsvertreter führte aus, dass er bei der Berechnung des Sachbezugswertes für die vom Prokuristen der Beschwerdeführerin genutzten KFZ einen Berechnungsfehler erkannt habe, dieser müsste 4-12/2016 8.640 Euro anstatt 6.210 Euro betragen. Weder für den Prokuristen noch für die Putzfrauen habe es ein Verbot gegeben, die Fahrzeuge privat zu benutzen.

Der Geschäftsführer der Beschwerdeführer wandte dagegen ein, es widerspreche jeglicher Lebenserfahrung, dass der Prokurist (Sohn des Geschäftsführers) den im Betrieb befindlichen Seat für Privatfahrten nehme, wenn ihm eine Anzahl von wesentlich besseren Autos des Vaters zur Verfügung stünden.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Die beschwerdeführende Gesellschaft ist als Immobilienentwicklerin tätig, sie errichtet Neubauten oder saniert Altbauten und verkauft oder vermietet in der Folge die von ihr geschaffenen Wohneinheiten.

Sie beschäftigte in den Jahren 2016 und 2017 zwei Reinigungskräfte, die einerseits in den Büroräumlichkeiten und andererseits an den Baustellen Reinigungsarbeiten im Zuge des Innenausbaus der Wohneinheiten vornehmen sollten. Für die Fahrten zu den Baustellen wurde den Reinigungskräften ein KFZ der Marke Seat zur Verfügung gestellt. Es wurde nicht kontrolliert, ob das Fahrzeug von den Reinigungskräften auch privat genutzt wurde. Aus diesem Grund wurde für eine der beiden Reinigungskräfte im Rahmen der GPLA ein Sachbezugswert angesetzt.

Neben jenen vom Geschäftsführer genutzten KFZ befanden sich im Betriebsvermögen der Beschwerdeführerin 2016 und 2017 ein Jeep JK Wrangler, der seit 2015 in der Tochterfirma auf Mallorca zum Einsatz kam, ein nicht fahrbereites KFZ der Marke Mercedes Benz und ab 01.09.2017 ein Audi A2 R 8 Spyder, der vom Prokuristen (dem Sohn des Geschäftsführers) auch privat genutzt wurde. Ab September 2017 wurde daher auch von der Beschwerdeführerin ein Sachbezug für die Privatnutzung dieses KFZ in Ansatz gebracht.

Auch wenn dem Prokuristen nicht untersagt wurde, auch das im Betriebsvermögen der Beschwerdeführerin befindliche KFZ der Marke Seat zu benutzen, steht einer tatsächlichen Nutzung die festgestellte Nutzung durch die Reinigungskräfte entgegen. Es wird daher davon ausgegangen, dass dieses KFZ ausschließlich von den Reinigungskräften und nicht auch vom Prokuristen privat genutzt wurde.

2. Beweiswürdigung

Der festgestellte Sachverhalt ergibt sich aus den von der belangten Behörde vorgelegten Unterlagen und dem glaubwürdigen Vorbringen des Geschäftsführers der Beschwerdeführerin, demzufolge eine Privatnutzung von im Betriebsvermögen der Beschwerdeführerin befindlichen KFZ durch den Prokuristen erst ab September 2017 möglich war, weil bis dahin lediglich der

den Reinigungskräften zur Verfügung stehende PKW hätte genutzt werden können und einer Privatnutzung durch den Prokuristen bereits die mögliche Privatnutzung durch eine der Putzfrauen entgegenstand.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Stattgabe)

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 EStG 1988 zufließen. Zu den geldwerten Vorteilen zählt nach § 15 Abs. 2 Z 1 EStG 1988 u.a. der Vorteil aus der Überlassung von Kraftfahrzeugen zur Privatnutzung

Besteht für den Arbeitnehmer die Möglichkeit, ein arbeitgebereigenes Kraftfahrzeug für nicht beruflich veranlasste Fahrten einschließlich Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte zu benutzen, dann ist nach § 4 Abs. 1 Sachbezugswerteverordnung (BGBl. II Nr. 416/2001 in der hier anwendbaren Fassung BGBl. II Nr. 395/2015) ein Sachbezug in näher bestimmter Höhe anzusetzen.

Die belangte Behörde ging davon aus, dass (auch) der Prokurist der Beschwerdeführerin (der Sohn des Geschäftsführers) ein Firmenfahrzeug für private Zwecke verwendet habe. Sie stützte diese Sachverhaltsannahme insbesondere darauf, dass im Unternehmen der Beschwerdeführerin kein generelles Privatnutzungsverbot bestanden habe. Daher wurde zunächst davon ausgegangen, dass das einzige im Unternehmen zu Verfügung stehende Fahrzeug von der Reinigungskraft, der dieses für die beruflichen Fahrten zur Verfügung gestellt wurde, auch für private Zwecke verwendet wurde.

Es ist zwar richtig, dass auch der Prokurist der Beschwerdeführerin auf dieses Fahrzeug zugreifen hätte können, aber nur dann, wenn er darüber eine Vereinbarung mit der Reinigungskraft getroffen hätte, die dieses Fahrzeug ja in erster Linie für die Fahrten zu den einzelnen Baustellen benötigte.

Es kann daher ausgeschlossen werden, dass der Prokurist das Fahrzeug der Marke Seat privat nutzte. Da ein weiteres Fahrzeug erst ab September 2017 zur Privatnutzung durch den Prokuristen zur Verfügung stand, durfte erst ab da ein Sachbezug in Ansatz gebracht werden. Wie der Geschäftsführer der Beschwerdeführerin glaubwürdig ausführte, hätte daher auch für die Vorjahre und die Monate Jänner bis März 2016 kein Sachbezug in Ansatz gebracht werden dürfen. Dabei handelt es sich offenbar um ein Missverständnis der Beschwerdeführerin mit ihrem steuerlichen Vertreter.

Dementsprechend waren sowohl die im Rahmen der GPLA angesetzten Sachbezugswerte sowie der selbst berechnete Sachbezug betreffend Privatnutzung betrieblicher Fahrzeuge durch den Prokuristen für die Zeiträume 01-12/2016 und 01-08/2017 aus der Bemessungsgrundlage für DB und DZ 2016 und 2017 auszuschneiden.

Die Berechnung der Bemessungsgrundlagen für DB und DZ sind daher folgendermaßen zu ermitteln:

Jahr	2016	2017
Bemessungsgrundlage lt. Bescheid	100.290,88 €	128.890,24 €
abzügl. Sachbezugswert PKW-Nutzung Prokurist	- 9.090,00 €	- 7.680,00 €
ergibt Bemessungsgrundlage	91.200,88 €	121.210,24 €

§ 201 Abs. 1 BAO idF BGBl I 2002/97 lautet:

„(1) Ordnen die Abgabenvorschriften die Selbstberechnung einer Abgabe durch den Abgabepflichtigen an oder gestatten sie dies, so kann nach Maßgabe des Abs. 2 und muss nach Maßgabe des Abs. 3 auf Antrag des Abgabepflichtigen oder von Amts wegen eine erstmalige Festsetzung der Abgabe mit Abgabenbescheid erfolgen, wenn der Abgabepflichtige, obwohl er dazu verpflichtet ist, keinen selbst berechneten Betrag der Abgabenbehörde bekannt gibt oder wenn sich die bekanntgegebene Selbstberechnung als nicht richtig erweist.“

§ 202 Abs. 1 BAO lautet:

„Die §§ 201 und 201a gelten sinngemäß, wenn nach den Abgabenvorschriften die Selbstberechnung einer Abgabe einem abgabenrechtlich Haftungspflichtigen obliegt. Hierbei sind Nachforderungen mittels Haftungsbescheides (§ 224 Abs. 1) geltend zu machen.“

Da den bekämpften Haftungsbescheiden für Lohnsteuer 2016 und 2017 ausschließlich die Nachverrechnung des Sachbezuges für die Privatnutzung der betrieblichen Fahrzeuge durch den Prokuristen in den Zeiträumen 04-12/2016 und 01-08/2017 zugrunde liegt, und – wie oben dargelegt – der gegenständliche Sachbezug nicht hätte in Ansatz gebracht werden dürfen, waren die bekämpften Haftungsbescheide ersatzlos aufzuheben.

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.

Da in der gegenständlichen Entscheidung in erster Linie Sachverhaltsfragen zu beurteilen waren und die sich daran schließende rechtliche Würdigung bereits aus den anzuwendenden gesetzlichen Bestimmungen ergibt, war die Unzulässigkeit der ordentlichen Revision auszusprechen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 6. Dezember 2023