

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Dr. Anna Radschek in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, über die Beschwerde vom 17. November 2023 gegen die Bescheide des Finanzamtes für Großbetriebe vom 20. Oktober 2023 über die Festsetzung des Dienstgeberbeitrages zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen und des Zuschlages zum Dienstgeberbeitrag für März 2022, Steuernummer ***BF1StNr1***, zu Recht erkannt:

- I. Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO Folge gegeben.
Der angefochtene Bescheid wird aufgehoben.
- II. Gegen dieses Erkenntnis ist eine ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Die beschwerdeführende Gesellschaft stellt ihren Arbeitnehmern am Standort ***1***, ***PLZ*** (***2***) kostenlos Parkplätze zur Verfügung. Mit **Auskunftsersuchen vom 16.7.2021**, eingebracht beim zuständigen Finanzamt am 21.7.2021, wollte die Beschwerdeführerin wissen, ob in Anbetracht der Einführung einer flächendeckenden Kurzparkzone in [Zone] für alle Dienstnehmer, denen ein kostenloser Parkplatz zur Verfügung gestellt wird, ein Sachbezug von EUR 14,53 in der Lohnverrechnung anzusetzen sei, oder dabei Dienstnehmer auszunehmen seien, die im Bezirk des Standortes wohnten und sich daher ohnehin schon privat ein „Parkpickerl“ für den kompletten Bezirk gekauft hätten.

Mit Schreiben der belangten Behörde vom **16.08.2021** wurde der Beschwerdeführerin die **Auskunft** erteilt, sofern das privat angeschaffte „Parkpickerl“ auch zur Nutzung von Parkplätzen im Umfeld des Arbeitsplatzes berechtige und deswegen auch keine Anschaffung eines Parkpickerls durch den Arbeitgeber erfolge, fehle es gedanklich bereits an einem Vorteil

bzw. einer Einnahme, welche überhaupt zufließen könne. Ein fiktiver Vorteil sei hier somit nicht anzusetzen. Ein - wie in der Anfrage erwähnter - „Kostenbeitrag des Arbeitnehmers an den Arbeitgeber“ sei ebenfalls nicht zu erblicken. Verfüge der Arbeitnehmer daher über ein privat angeschafftes Parkpickerl, das ihn auch zum Parken im örtlichen Bereich seines Arbeitgebers berechtige, so sei für den vom Arbeitgeber (am Betriebsgelände) zur Verfügung gestellten Abstell- oder Garagenplatz kein Sachbezug gemäß § 4a SachbezugswerteVO anzusetzen.

Mit Schreiben vom **14.03.2022** wurde die Auskunft vom 16.08.2021 zum Auskunftersuchen vom 16.07.2021, eingebracht am 21.07.2021, widerrufen und an dessen Stelle die **Auskunft** erteilt, der Sachbezug für die Privatnutzung eines arbeitgebereigenen KFZ-Abstell- oder Garagenplatzes stelle lediglich auf die objektive Tatsache ab, dass dem Mitarbeiter auf dem Gelände des Arbeitgebers, welches sich innerhalb einer parkraumbewirtschafteten Zone befinde, eine Parkmöglichkeit zur Verfügung gestellt werde. Ob der Arbeitnehmer aus privaten Gründen, weil sich seine Wohnung im selben Bezirk befinde, ein Parkpickerl angeschafft habe, sei unbeachtlich.

Dienstnehmer, die im Bezirk des Standortes der Beschwerdeführerin wohnten und sich daher ohnehin schon privat ein Parkpickerl für den kompletten Bezirk gekauft hätten, seien daher nicht vom Ansatz eines Sachbezuges ausgenommen.

Mit Schreiben vom 20.04.2022 stellt die Beschwerdeführerin den Antrag auf Festsetzung des Dienstgeberbeitrages (DB) sowie Zuschlages zum Dienstgeberbeitrag (DZ) für den Monat März 2022 gemäß § 201 Abs. 3 Z 1 BAO, mit der Begründung, sie habe im Rahmen der Selbstberechnung für März 2022 entsprechend der Auskunft nach § 90 EStG 1988 vom 16. August 2021 für 80 Mitarbeiter, die zwar den arbeitgebereigenen Parkplatz am Standort [Firmenstandort] benutzen können, gleichzeitig aber nachgewiesen hätten, dass sie eine Vignette gemäß § 45 Abs. 4 StVO für den ***X.*** [Zone] erworben haben, keinen Sachbezug für die Zurverfügungstellung eines KFZ-Abstellplatzes berücksichtigt und daher für eine Gesamtsumme von EUR 1.162,40 eine Abfuhr von DB und DZ unterlassen.

Entsprechend der geänderten Ansicht im Widerruf vom 14. März 2022 müsste auch für diese Dienstnehmer ein zusätzlicher DB in Höhe von insgesamt EUR 45,33 sowie ein DZ in Höhe von insgesamt EUR 4,42 abgeführt werden.

Die beschwerdeführende Gesellschaft stelle daher den Antrag auf Festsetzung dieser Beträge gemäß § 201 Abs. 3 BAO, da der vorliegende Antrag binnen einem Monat nach Bekanntgabe des selbstberechneten Betrages am 15. April 2022 eingebracht worden sei.

Mit den nunmehr angefochtenen **Bescheiden vom 20.10.2023** erfolgte die Festsetzung des DB und DZ für März 2022 antragsgemäß.

Begründend wurde dargelegt, der Sachbezug für die Privatnutzung eines arbeitgebereigenen KFZ-Abstell- oder Garagenplatzes stelle lediglich auf die objektive Tatsache ab, dass dem Arbeitnehmer auf dem Gelände des Arbeitgebers, welches sich innerhalb einer parkraumbewirtschafteten Zone befinde, eine Parkmöglichkeit zur Verfügung gestellt werde. Ob sich der Arbeitnehmer aus privaten Gründen, weil sich seine Wohnung im selben Bezirk befinde, ein Parkpickerl angeschafft habe, sei unbeachtlich.

Die flächendeckende Parkraumbewirtschaftung, die maßgeblich für das Vorliegen eines Sachbezuges in Zusammenhang mit der Nutzung eines arbeitgebereigenen KFZ-Abstell- oder Garagenplatzes sei, bestehe unabhängig davon, ob der Arbeitnehmer gleichzeitig über ein privates Parkpickerl für den Bezirk verfüge, in dem sich auch der ihm zur Verfügung gestellte arbeitgebereigene Kfz-Abstellplatz befinde. Für die Parkplatznutzung sei daher bei Vorliegen der Voraussetzungen auch dann ein Sachbezug anzusetzen, wenn der Arbeitnehmer über ein Parkpickerl für den Bereich verfüge, in dem der arbeitgebereigene Parkplatz belegen sei.

Die rechtzeitig eingebrachte **Beschwerde** begründete die Beschwerdeführerin folgendermaßen:

Ein Sachbezug bezeichne gemäß § 15 Abs 2 Z 1 EStG 1988 eine Leistung oder einen geldwerten Vorteil, den ein Arbeitnehmer von seinem Arbeitgeber erhalte, der nicht in Form von Geld ausbezahlt werde, sondern in Form von Sachleistungen oder sonstigen geldwerten Vorteilen. Aufgrund der in § 15 Abs. 2 Z 2 EStG 1988 erteilten Ermächtigung habe der Bundesminister für Finanzen die Höhe von Sachbezügen in der Sachbezugswerteverordnung festgelegt. § 4a Sachbezugswerteverordnung regle die Zurverfügungstellung eines arbeitgebereigenen KFZ-Abstell- oder Garagenplatzes.

Eine Verordnung, die im Stufenbau der Rechtsordnung unter den nationalen Gesetzen stehe, könne jedoch Regelungen nur insoweit treffen, als sie dem darüberstehenden Gesetz nicht widerspreche. Im vorliegenden Fall sei folglich zu prüfen, ob überhaupt ein Sachbezug im Sinn des § 15 Abs. 2 Z 1 EStG vorliege, um die Anwendung der Sachbezugswerteverordnung zu eröffnen.

Voraussetzung dafür sei das Vorliegen eines geldwerten Vorteils. Ob dieser Vorteil vorliege, sei für jeden Mitarbeitenden im Einzelfall und somit nach subjektiven Maßstäben zu beurteilen. Wenn dem einzelnen Mitarbeitenden kein Vorteil erwachse, sei kein Sachbezug anzusetzen. Pauschal- oder Vereinfachungsregelungen, wie sie die Sachbezugswerteverordnung biete, seien ausschließlich bei Zutreffen dieser Voraussetzung anwendbar. § 4a Abs. 1 Sachbezugswerteverordnung könne daher bloß die Höhe eines geldwerten Vorteils festlegen, gegenständlich 14,53 Euro monatlich, nicht aber entscheidungswesentlich dafür sein, ob dem Grunde nach ein geldwerter Vorteil vorliege. Im vorliegenden Fall würde der Vorteil darin liegen, dass der Arbeitgeber einen kostenlosen Parkplatz zur Verfügung stelle, für welchen Dritte aufgrund der Parkraumbewirtschaftung zahlen müssten. Da der im Arbeitsbezirk

wohnende Mitarbeiter jedoch durch die private Anschaffung des Parkpickerls sowieso in dem jeweiligen Bezirk „kostenlos“ parken könne, ergebe sich kein Vorteil aus dem Dienstverhältnis. Die jeweiligen Personen könnten also aufgrund des Parkpickerls gebührenfrei auf der Straße parken. Ein Vorteil durch den Dienstgeber sei aber gesetzliche Voraussetzung dafür, dass ein lohnwerter Vorteil (= Sachbezug) anzusetzen sei. Gerade im Umfeld der Beschwerdeführerin im ***X.*** Bezirk seien zahlreiche öffentliche Parkmöglichkeiten (entlang der Straßen) verfügbar, wodurch den Mitarbeitenden auch ohne Anbieten der Parkplätze durch den Arbeitgeber ausreichend Parkmöglichkeiten zur Verfügung stünden. Vergleiche man die Situation vor Einführung der allgemeinen Parkraumbewirtschaftung in [Firmenstandort] [Zone] mit der jetzigen Situation, so dürfe sich für Mitarbeitende mit Wohnort im ***X.*** Bezirk und Parkpickerl kein Wertungsunterschied ergeben. Vor der Einführung hätten diese Mitarbeitenden ohne Sachbezugshinzurechnung und damit ohne Basis für den (Zuschlag zum) Dienstgeberbeitrag am firmeneigenen und auf öffentlichen Parkplätzen das KFZ abstellen können. Mit der neuen Regelung könnten die Mitarbeitenden nach wie vor - aufgrund der privaten Anschaffung des Parkpickerls - ohne die Kosten für das Parkpickerl übersteigenden Aufwand auf öffentlichen Parkplätzen parken. Folglich könne sich auch jetzt kein Vorteil aus dem Dienstverhältnis ergeben, da sich die Umstände für den jeweiligen Mitarbeitenden nicht geändert hätten.

Anders wäre der Fall zu beurteilen, wenn der Arbeitgeber den Mitarbeitenden das Parkpickerl zur Verfügung stellte. Darin liege sehr wohl ein geldwerter Vorteil. Behandle man jedoch beide Fälle ident, würde es keinen Unterschied machen, ob der Dienstgeber die Kosten trage oder der Mitarbeitende bereits versteuertes Entgelt zur Anschaffung des Parkpickerls verwende.

Die Lohnsteuerrichtlinien 2002 verwiesen bei der Berechnung eines Sachbezuges gemäß § 15 Abs. 2 EStG 1988 auf die „üblichen Mittelpreise am Verbrauchsort“. Dieser Hinweis auf die Berechnung bedeute, dass ein geldwerter Vorteil nach objektiven Maßstäben zu berechnen sei. Im vorliegenden Beschwerdefall komme man durch Vergleich mit den üblichen Kosten für das Parkpickerl auf EUR 14,53 als Sachbezug. Voraussetzung für einen Sachbezug sei jedoch das Vorliegen eines geldwerten Vorteiles, der aber gegenständlich nicht vorliege. Liege kein geldwerter Vorteil vor, stelle sich auch die Frage nach der Berechnungsart nicht.

Die Beschwerdeführerin verweise darauf, dass die von ihr vertretene Rechtsansicht der herrschenden Ansicht in der Literatur entspreche. Anderslautende Rechtsprechung oder Literaturmeinungen gebe es - soweit überblickbar - zu dieser Rechtsfrage nicht.

Die Beschwerdeführerin beantrage daher die Abänderung der angefochtenen Bescheide durch Reduzierung der Bemessungsgrundlage (gemäß § 41 Abs 3 FLAG iVm § 25 Abs 1 Z 1 lit a EStG 1988) um den Sachbezug für die Privatnutzung von arbeitgebereigenen KFZ-Abstell- oder Garagenplätze für Mitarbeitende mit Wohnort und Parkpickerl im ***X.*** Bezirk.

Gemäß § 262 Abs. 2 lit. a BAO verzichte die Beschwerdeführerin auf die Erlassung einer Beschwerdeverentscheidung und beantrag gemäß § 264 Abs. 2 lit. a BAO die Entscheidung über die Bescheidbeschwerde durch das Verwaltungsgericht (Vorlageantrag).

Weiters werde gemäß § 274 Abs. 1 Z 1 lit. a BAO eine mündliche Verhandlung vor dem Verwaltungsgericht beantragt.

Die belangte Behörde wies die Beschwerde mit **Beschwerdeverentscheidung vom 08.08.2024** als unbegründet ab und verwies nach Wiedergabe der gesetzlichen Bestimmung, des Verordnungstextes und des zu beurteilenden Sachverhaltes darauf, geldwerte Vorteile seien nach § 15 Abs. 2 Z 1 EStG 1988 „mit den um übliche Preisnachlässe verminderten üblichen Endpreisen des Abgabeortes“ zu bewerten. Damit werde ein Bewertungsmaßstab normiert, der sich an den objektiv bestehenden marktmäßigen Gegebenheiten orientiere und nicht auf die subjektiven Einschätzungen, die persönlichen Verhältnisse oder den tatsächlichen persönlichen Nutzen des Steuerpflichtigen abstelle. Heranzuziehen sei der Preis für die im Einzelfall konkret überlassene Ware oder Dienstleistung, nicht der Preis für funktionsgleiche oder qualitativ gleichwertige Waren oder Dienstleistungen anderer Hersteller bzw. Dienstleister. Konkretisiert werde der von § 15 Abs. 2 EStG 1988 gewählte Bewertungsansatz in der Sachbezugswerteverordnung mittels Pauschbeträgen für bestimmte geldwerte Vorteile.

Persönliche Verhältnisse seien bei der Bewertung gemäß § 15 Abs. 2 Z 1 EStG 1988 nicht zu berücksichtigen. Daher sei auch der Umstand, dass der Arbeitnehmer über ein privates „Parkpickerl“ für jenen Bezirk verfüge, in dem auch sein Arbeitsort liege und an dem ihm ein Abstellplatz in einer parkraumbewirtschafteten Zone zur Verfügung gestellt werde, bei Bewertung des für die Privatnutzung eines arbeitgebereigenen KFZ-Abstell- oder Garagenplatzes anzusetzenden geldwerten Vorteils nicht zu berücksichtigen.

Es bestehe für die Arbeitnehmer jedenfalls ein (Nutzungs-)Vorteil durch das Zurverfügungstellen eines Parkplatzes am Arbeitsort. Ebenso entstehe den Arbeitnehmern, die über ein Parkpickerl für den ***X.*** [Zone] verfügen, durch das Zurverfügungstellen eines Parkplatzes am Arbeitsort (ebenfalls im ***X.*** [Zone]) ein Nutzungsvorteil. Dieser Nutzungsvorteil bestehe vor allem darin, dass die Arbeitnehmer ihren Arbeitsplatz ohne die Einplanung von Zeiten für die Suche eines öffentlichen Parkplatzes (was insbesondere im städtischen Bereich zeitlich nicht zu vernachlässigen sei) erreichen könnten

Auch aus dem Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 07.05.1990, 89/15/0036, sei ableitbar, dass die Zurverfügungstellung eines kostenlosen Garagenplatzes auch außerhalb von Kurzparkgebieten als geldwerter Vorteil zu beurteilen sei.

Rechtzeitig beantragte die Beschwerdeführerin die Vorlage der Beschwerde zur Entscheidung durch das Bundesfinanzgericht und ergänzte bzw. wiederholte das bisherige Vorbringen unter Zitierung von weiteren Verwaltungsgerichtshoferkennntnissen.

Die belangte Behörde legte die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht vor und brachte im **Vorlagebericht** vom 18.11.2024 ergänzend vor, entgegen den Ausführungen der Beschwerdeführerin bestehe kein Zusammenhang zwischen Kosten für ein Parkpickerl in den jeweiligen [Zonen] und der Höhe des in ganz Österreich anzusetzenden Sachbezugswertes gemäß § 4a Sachbezugswerteverordnung von 14,53 € monatlich. Selbst wenn ein solcher Zusammenhang bestünde, so wäre dieser aber nicht maßgeblich für die Beurteilung der Frage, ob ein Sachbezug gemäß § 4a Sachbezugswerteverordnung in Fällen anzusetzen sei, in denen Arbeitnehmer über privat angeschaffte Parkpickerln für jenen Bezirk verfügen, in dem ihnen der Arbeitgeber KFZ-Abstellplätze in einer flächendeckend parkraumbewirtschafteten Zone kostenlos zur Verfügung stelle.

Darüber hinaus seien persönliche Verhältnisse bei der Bewertung gemäß § 15 Abs. 2 Z 1 EStG 1988 nicht zu berücksichtigen, weshalb ein privat angeschafftes Parkpickerl für jenen Bezirk, in dem auch der Arbeitgeber einen KFZ-Abstellplatz innerhalb einer flächendeckenden parkraumbewirtschafteten Zone zur Verfügung stelle, keine Auswirkungen auf den anzusetzenden Sachbezugswert gemäß Sachbezugswerteverordnung habe.

Das Bundesfinanzgericht forderte die Beschwerdeführerin mit Beschluss vom 15.01.2025 auf, Auskunft zu den nachfolgend angeführten Fragen bezüglich der Einräumung der Benützungsbewilligung der KFZ-Abstell- und Garagenplätze zu geben, und ihr Vorbringen durch geeignete Unterlagen zu belegen:

Die Beschwerdeführerin beantwortete die Fragen mit Schreiben vom 28.01.2025 und legte die Bezug habenden Unterlagen vor.

Die Beschwerdeführerin nahm mit Schreiben vom 11.03.2025 den Antrag auf Abhaltung einer mündlichen Verhandlung zurück. Daraufhin erstatte die belangte Behörde mit Schreiben vom 21.03.2025 eine Stellungnahme zu den Ausführungen der Beschwerdeführerin, in der sie zunächst festhielt, dass es zu den von der Beschwerdeführerin übermittelten Unterlagen (inklusive Beilagen) keine Ergänzungen bzw. Änderungen gebe. Dem Finanzamt lägen dazu jedenfalls keine gegenteiligen Informationen vor.

Zur rechtlichen Würdigung des Sachverhaltes verwies die belangte Behörde vor allem auf die Ausführungen in der Beschwerdevorentscheidung vom 05.08.2024 sowie auf die Ausführungen im Vorlagebericht vom 18.11.2024. Das Finanzamt stütze seine Rechtsansicht dabei insbesondere auch auf die Aussagen im VwGH-Erkenntnis vom 07.05.1990, 89/15/0036, wonach der geldwerte (bzw. vermögenswerte) Vorteil bei der Überlassung von Garagenplätzen bzw. KFZ-Abstellplätzen darin bestehe, dass sich die Arbeitnehmer die Kosten für einen Garagenplatz bzw. KFZ-Abstellplatz ersparen. Der geldwerte Vorteil liege jedoch nicht in der Ersparnis der Parkgebühren für öffentliche Stellflächen, die bei Arbeitnehmern, die über ein Parkpickerl für den jeweiligen Bezirk, in dem der Arbeitgeber den KFZ-Abstellplatz bereitstelle, verfügten, nicht anfallen würden. Im Übrigen lasse die Bewertungsbestimmung des § 15 Abs 2

Z 1 EStG 1988 die Berücksichtigung persönlicher Verhältnisse, worunter auch die Anschaffung eines Parkpickerls falle, nicht zu.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Die Beschwerdeführerin stellt ihren Mitarbeitern am Betriebsstandort (im Bereich einer parkraumbewirtschafteten Zone) kostenlos KFZ-Abstellplätze zur Verfügung. Dabei erfolgt in der Regel keine individuelle Zuweisung eines Parkplatzes an eine bestimmte Mitarbeiterin oder bestimmten Mitarbeiter, wodurch grundsätzlich freie Platzwahl am Standort herrscht. In bestimmten Zonen (bspw. in der Tiefgarage oder auf bestimmten Parkplätzen im Kerngelände) sind Parkplätze bestimmten Abteilungen, Personen oder Positionen zugeordnet und dürfen folglich nur von diesen Personen bzw. Abteilungen benutzt werden.

Eine Benutzung des Parkplatzes ist nur mit zuvor erteilter Benutzungsbewilligung möglich. Dafür ist ein entsprechender Antrag auf Parkplatzbewilligung bei der Personalabteilung zu stellen, welche anschließend die Freischaltung durch das Standortmanagement und die Verrechnung des Sachbezuges durch die Personalverrechnung veranlasst. Mit diesem Formular ist auch das Kennzeichen bekannt zu geben, welches in weiterer Folge bei der Einfahrt verwendet wird. Die Registrierung der zugelassenen Kennzeichen erfolgt durch das Antragsformular für die Parkberechtigung.

Nach Stellen des Antrages auf Parkbewilligung wird die Zugangsberechtigung am jeweiligen Mitarbeiterausweis hinterlegt. Zusätzlich bedarf es für bestimmte (einer Abteilung oder Person zugeteilte) Parkplätze einer Parkvignette mit aufgedrucktem Kennzeichen, die vom Standortmanagement ausgestellt wird und an der Windschutzscheibe befestigt werden muss. Das Vorhandensein einer (richtigen) Parkvignette wird zusätzlich durch das Sicherheitspersonal kontrolliert.

Sämtliche Parkplätze (und auch die Garage) sind mit einem Schrankensystem ausgestattet; eine Einfahrt ist auch nur durch diese Schranken möglich. Der gesamte Parkplatz ist mit Zäunen eingegrenzt. Ein Öffnen der Schranken ist nur mit dem individuellen Mitarbeiterausweis möglich, welcher auch für das Öffnen der (Innen-)Türen der Gebäude und das Starten des eigenen Computers benötigt wird. Eine Weitergabe der Karte ist somit nicht möglich.

Bei sämtlichen Schranken am Standort in [Firmenstandort] ist ein Kamerasystem zur Kennzeichenerfassung installiert. Beim Einfahren nach dem Öffnen der Schranke werden durch das System die Kennzeichendaten des Mitarbeiters fotografisch erfasst und anschließend

gespeichert. Aufgrund der Erfassung sensibler Mitarbeiterdaten wurde hierüber eine verpflichtende Betriebsvereinbarung mit dem Betriebsrat abgeschlossen.

Der Zugriff auf diese gespeicherten Daten erfolgt unter anderem bei Verletzung der Parkordnung (z.B. Parken außerhalb der Arbeitszeiten) oder bei unberechtigtem Parken (d.h. ohne freigeschaltetes Kennzeichen). Im Falle des Verstoßes gegen die Parkordnung werden durch das Sicherheitspersonal („interne Polizei“) schriftliche Verwarnungen ausgesprochen, bei wiederholtem Vergehen wird die Parkberechtigung befristet oder unbefristet entzogen.

Den Mitarbeitern ist es nur gestattet, während der täglichen Arbeitszeiten am Firmengelände zu parken. Ein Abstellen über die Arbeitszeiten hinaus (zB bei Dienstreisen) ist ausnahmslos bei der Arbeitgeberin (Location Management und Sicherheitsdienst) anzumelden. Die Kontrolle darüber obliegt wiederum dem Sicherheitspersonal.

Mit Einführung der flächendeckenden Parkraumbewirtschaftung (Einführung einer flächendeckenden Kurzparkzone in der Zeit von 06:00 bis 22:00 Uhr von Mo.-Fr.) am 01.03.2022 in (nahezu) ganz [Zone] ist für die Arbeitnehmer, denen die Möglichkeit eingeräumt wurde, ihr für die Fahrt zwischen Wohnort-Arbeitsstätte verwendetes KFZ während der Arbeitszeit am Firmengelände in der ***1***, ***PLZ***, kostenlos abzustellen, ab diesem Zeitpunkt ein Sachbezug gemäß § 4a Sachbezugswerteverordnung, BGBl. II Nr. 416/2001 idF BGBl. II Nr. 468/2008, anzusetzen. Für Arbeitnehmer, die auch im ***X.*** Bezirk wohnen und über ein Parkpickerl für diesen Bezirk verfügen, setzte die Beschwerdeführerin jedoch im Rahmen ihrer am 15.04.2022 bekanntgegebenen Selbstberechnung des DB und DZ für März 2022 keinen Sachbezug gemäß § 4a Sachbezugswerteverordnung an, da sie die Meinung vertritt, diesen Mitarbeitern würde kein geldwerter Vorteil aus dem Dienstverhältnis durch das Zurverfügungstellen eines Parkplatzes am Firmengelände entstehen, weil diese Mitarbeiter auch auf öffentlichen Stellflächen im ***X.*** [Zone] gratis parken könnten (für diese Arbeitnehmer gelte die Parkraumbewirtschaftung demnach nicht).

Mitarbeiter mit einem Parkpickerl im ***X.*** Bezirk mussten einen Nachweis über den Erwerb des Parkpickerls erbringen. Es wurde nur so lange kein Sachbezug angesetzt, als der Nachweis für ein aufrechtes Parkpickerls erbracht wurde.

Da die Beschwerdeführerin innerhalb eines Monats nach Bekanntgabe des selbstberechneten Betrages am 20.04.2022 einen Antrag auf bescheidmäßige Feststellung des DB und DZ für März 2022 gemäß § 201 Abs. 3 BAO stellte, setzte die belangte Behörde den DB und den DZ unter Hinzurechnung von Sachbezügen für die kostenlose Benützung des arbeitgebereigenen Abstellplatzes durch Arbeitnehmer, die über ein sogenanntes Parkpickerl für den ***X.*** Bezirk in [Zone] im genannten Zeitraum verfügten, fest.

2. Beweiswürdigung

Der festgestellte Sachverhalt, dessen Richtigkeit von den Parteien außer Streit gestellt wurde, ergibt sich aus dem Vorbringen der Parteien und den dazu vorgelegten Unterlagen.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Stattgabe)

Ordnen die Abgabenvorschriften die Selbstberechnung einer Abgabe durch den Abgabepflichtigen an oder gestatten sie dies, so kann gemäß § 201 Abs. 1 BAO nach Maßgabe des § 201 Abs. 2 BAO und muss nach Maßgabe des § 201 Abs. 3 BAO 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.

Gemäß § 201 Abs. 3 Z 1 BAO hat die Festsetzung zu erfolgen, wenn der Antrag auf Festsetzung binnen einer Frist von einem Monat ab Bekanntgabe des selbst berechneten Betrages eingebracht ist.

Gemäß § 41 Abs. 1 Familienlastenausgleichsgesetz 1967 haben den Dienstgeberbeitrag 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.

Gemäß § 41 Abs. 3 Familienlastenausgleichsgesetz 1967 ist der Beitrag des Dienstgebers von der Summe der Arbeitslöhne zu berechnen, die jeweils in einem Kalendermonat an die in § 41 Abs. 1 Familienlastenausgleichsgesetz 1967 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.

Gemäß § 41 Abs. 5 Familienlastenausgleichsgesetz 1967 beträgt der Beitrag ab dem Kalenderjahr 2018 3,9 v.H. der Beitragsgrundlage.

Gemäß § 122 Abs. 8 Wirtschaftskammergesetz 1998 ist als Bemessungsgrundlage des DZ die Beitragsgrundlage nach § 41 Familienlastenausgleichsgesetz 1967, BGBl. Nr. 376/1967, heranzuziehen.

Gemäß § 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.

Geldwerte Vorteile (Wohnung, Heizung, Beleuchtung, Kleidung, Kost, Waren, Überlassung von Kraftfahrzeugen zur Privatnutzung und sonstige Sachbezüge) sind gemäß § 15 Abs. 2 Z 1 EStG 1988 mit den um übliche Preisnachlässe verminderten üblichen Endpreisen des Abgabeortes anzusetzen.

Gemäß § 15 Abs. 2 Z 2 EStG 1988 wird der Bundesminister für Finanzen ermächtigt, im Einvernehmen mit dem Bundesminister für Arbeit, Soziales und Konsumentenschutz die Höhe geldwerter Vorteile mit Verordnung festzulegen sowie in der Verordnung für Kraftfahrzeuge, Krafträder und Fahrräder im Interesse ökologischer Zielsetzungen Ermäßigungen und Befreiungen vorzusehen.

In Artikel I der Euro-Steuerumstellungsverordnung (EuroStUV 2001), BGBl. II Nr. 416/2001 wurde zu § 15 Abs. 2 EStG 1988 die Verordnung über die Bewertung bestimmter Sachbezüge (Sachbezugswerteverordnung) kundgemacht.

§ 4a Sachbezugswerteverordnung normiert:

„(1) Besteht für den Arbeitnehmer die Möglichkeit, das von ihm für Fahrten Wohnung - Arbeitsstätte genutzte Kraftfahrzeug während der Arbeitszeit in Bereichen, die einer Parkraumbewirtschaftung unterliegen, auf einem Abstell- oder Garagenplatz des Arbeitgebers zu parken, ist ein Sachbezug von 14,53 Euro monatlich anzusetzen.

(2) Abs. 1 ist sowohl bei arbeitnehmereigenen Kraftfahrzeugen als auch bei arbeitgebereigenen Kraftfahrzeugen, für die ein Sachbezug gemäß § 4 der Verordnung anzusetzen ist, anzuwenden.

(3) Parkraumbewirtschaftung im Sinne des Abs. 1 liegt vor, wenn das Abstellen von Kraftfahrzeugen auf öffentlichen Verkehrsflächen für einen bestimmten Zeitraum gebührenpflichtig ist.“

Im Hinblick darauf, dass der Antrag auf Festsetzung von DB und DZ für März 2022 innerhalb eines Monats ab Bekanntgabe der Selbstberechnung eingebracht wurde, hatte unter der Voraussetzung, dass die Selbstberechnung sich als nicht richtig erweist, eine Festsetzung der Abgaben durch die belangte Behörde zu erfolgen.

Strittig ist, ob sich die Selbstberechnung tatsächlich als nicht richtig erweist, weil dabei keine Sachbezüge für die kostenlose Zurverfügungstellung eines Abstell- oder Garagenplatzes für Arbeitnehmer in Ansatz gebracht wurden, die für den Bezirk, an dem sich der Betriebsstandort der Beschwerdeführerin befindet, über ein Parkpickerl verfügen.

Als Einnahme erfasst wird jeder in Geld messbare Vorteil, ideelle Vorteile fallen daher nicht darunter. Der Klammerausdruck in § 15 Abs. 2 EStG 1988 zählt als geldwerte Vorteile Wohnung, Heizung, Beleuchtung, Kleidung, Kost, Waren, Überlassung von KFZ zur Privatnutzung und sonstige Sachbezüge auf. Damit ist klargestellt, dass nicht nur Sachbezüge

geldwerte Vorteile darstellen, sondern alle Vorteile mit Geldeswert, die dem Steuerpflichtigen im Rahmen der außerbetrieblichen Einkunftsarten an Stelle von Geld zukommen (vgl. *Jakom/Ebner/Marschner EStG, 2025, § 15 Rz 8*, unter Bezugnahme auf *Brennsteiner/Wanke in WGKW § 15 Rz 6*).

Der geldwerte Vorteil ist anhand objektiver Gesichtspunkte mittels Fremdvergleiches und nicht nach seinem subjektiven Wert für den Empfänger zu ermitteln. Maßgeblich ist, ob ein objektiver Betrachter aus Sicht des Empfängers einen geldwerten Vorteil im Sinne einer objektiven Bereicherung bejahen würde (vgl. BFH, BStBl 2002 II 230 mwN; *Kister in Herrmann/Heuer/Raupach, EStG*²⁵³ § 8 dEStG Rz 25). Es ist unerheblich, ob geldwerte Vorteile einmalig oder laufend gezahlt werden, ob ein Rechtsanspruch darauf besteht und unter welcher Bezeichnung und Form sie gewährt werden (vgl. VwGH 21.11.1991, 91/13/0183; BFH, BStBl 1975 II 340). Unter die Begriffe „Bezüge“ und „Vorteile“ können auch jene Arbeitgeberleistungen subsumiert werden, die aus sozialen Erwägungen erbracht werden (vgl. VwGH 27.02.2001, 98/13/0007). Ein ideeller Vorteil ohne wirtschaftlichen Wert ist demnach keine Einnahme, weil er nicht in Geld messbar ist (vgl. *Mayr/Hayden in Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn, EStG*²⁴ [2024] § 15 Tz 11; VwGH 19.03.1985, 84/14/0149, zur Ersparnis von Zeit und Mühe von täglichen Fahrten oder einer Familientrennung)

Sofern die Sachbezugswerteverordnung keine Aussagen trifft, sind geldwerte Vorteile bis zur Veranlagung 2015 mit den übl. Mittelpreisen des Verbrauchsortes anzusetzen (§ 15 Abs 2 EStG 1988). Dabei handelt es sich um jenen Betrag, den der StPfl hätte aufwenden müssen, um sich die geldwerten Güter am Verbrauchsort im freien Verkehr zu beschaffen (vgl. VwGH 17.11.22, Ro 2021/15/0015 mwN; *Jakom/Ebner/Marschner EStG, 2025, § 15 Rz 11*).

Besteht für den Arbeitnehmer die Möglichkeit, das von ihm für Fahrten Wohnung-Arbeitsstätte genutzte KFZ während der Arbeitszeit in Bereichen, die einer Parkraumbewirtschaftung unterliegen, auf einem Abstell- oder Garagenplatz des Arbeitgebers zu parken, ist ein Sachbezug von 14,53 € monatlich anzusetzen (§ 4a Abs. 1 Sachbezugswerteverordnung). Dies gilt sowohl bei arbeitnehmereigenen KFZ als auch bei arbeitgebereigenen KFZ, für die ein Sachbezug gemäß § 4 der Verordnung anzusetzen ist (§ 4a Abs 2 Sachbezugswerteverordnung). Einer Gebührenpflicht unterliegen nur mehrspurige KFZ. Dabei genügt bereits die Berechtigung, einen Parkplatz benützen zu dürfen, eine konkrete Zuordnung des Parkplatzes ist nicht erforderlich. Kostenersätze mindern den anzusetzenden Sachbezugswert, über den Sachbezugswert hinausgehende höhere Kostenersätze führen nicht zu Werbungskosten.

Voraussetzung ist die Zurverfügungstellung eines Garagenplatzes in einer Zone mit (sich über mehrere Straßenzüge erstreckender) kostenpflichtiger Parkraumbewirtschaftung. Der Sachbezugswert kommt nur zur Anwendung,

- wenn das Abstellen von KFZ auf öffentlichen Verkehrsflächen für einen bestimmten Zeitraum gebührenpflichtig ist und
- der vom Arbeitgeber bereitgestellte Parkplatz innerhalb des gebührenpflichtigen Bereichs liegt (vgl. *Brennsteiner/Wanke* in *Wiesner/Grabner/Knecht/Wanke*, EStG § 15 Rz 50).

Bei Zurverfügungstellung von Abstell- oder Garagenplätzen außerhalb von Bereichen, die der Parkraumbewirtschaftung unterliegen, ist jedoch kein Sachbezugswert zuzurechnen. Dies mag zwar insoweit bedenklich erscheinen, als z.B. in Gegenden mit akutem Parkplatzmangel mit der Parkmöglichkeit ein in Geld messbarer Vorteil verbunden sein kann (vgl.

Jakom/Ebner/Marschner EStG, 2025, § 15 Rz 23-24), jedoch hat der Verfassungsgerichtshof bereits im Beschluss vom 26.09.2005, Gzen 83/05, 84/05 und 816/05, die Gesetzwidrigkeit dieser Verordnungsbestimmung verneint.

Wie der Verwaltungsgerichtshof in seinem Erkenntnis vom 31.07.2013, 2009/13/0157, festhält, ist der Verordnungsgeber offenkundig davon ausgegangen, dass ein mit einem Pkw täglich einpendelnder Arbeitnehmer im Falle der Nutzung eines eigenen Pkw für diesen Abstellkosten zu tragen hätte, wenn sich sein Arbeitsplatz im Bereich einer Parkraumbewirtschaftung befindet. Werden diese der Privatsphäre zugeordneten Nebenkosten einer Pkw-Anreise zum Arbeitsplatz durch Bereitstellungen des Arbeitgebers vermieden, soll für deren Inanspruchnahme ein Sachbezug in Ansatz gebracht werden. Für den Vorteil eines Abstellplatzes besteht allgemein ein gesonderter Sachbezugstatbestand nach § 4a Sachbezugswerteverordnung. § 4a Sachbezugswerteverordnung kann daher im Sinne des § 15 Abs. 1 EStG 1988 nur so ausgelegt werden, dass dem Arbeitnehmer aus der kostenlosen Nutzung eines arbeitgebereigenen Abstell- oder Garagenplatzes ein vermögenswerter Vorteil entstehen muss, weil er ansonsten anfallende Abstellkosten nicht zu tragen hat.

Vor dem dargelegten rechtlichen Hintergrund sah sich der Verwaltungsgerichtshof auch nicht veranlasst, die in der Beschwerde angedeuteten verfassungsrechtlichen Bedenken hinsichtlich der Gesetzeskonformität der Verordnung aufzugreifen und seinerseits an den Verfassungsgerichtshof heranzutragen (vgl. VwGH 31.07.2013, 2009/13/0157; dazu auch den Ablehnungsbeschluss des Verfassungsgerichtshofs vom 26. September 2005, B 83/05, B 84/05, B 816/05).

Der Judikatur der Höchstgerichte folgend, liegt der geldwerte Vorteil der Gewährung eines Abstell- bzw. Garagenplatzes im Sinne des § 4a Sachbezugswerteverordnung daher ausschließlich darin, dass sich ein Arbeitnehmer die in einer parkraumbewirtschafteten Zone anfallenden Abstellkosten erspart. Weitere ideelle Vorteile, wie bspw. keine mühsame Parkplatzsuche oder keine weiten Wege bis zum Betreten des Betriebsgebäudes werden dezidiert nicht als geldwerter Vorteil gegenständlicher Bestimmung angesehen.

Da sich jedoch ein Inhaber eines Parkpickerls des betreffenden Bezirkes keine derartigen Abstellkosten erspart, weil er für diese ohnehin mit dem Erwerb des Parkpickerls aufgekommen ist, ergibt sich für ihn durch die kostenlose Benutzung des betriebseigenen Abstell- oder Garagenplatzes auch kein geldwerter Vermögensvorteil.

Im Hinblick darauf, dass § 4a Sachbezugswerteverordnung ausschließlich auf den geldwerten Vorteil der Nichtentrichtung von Abstellkosten in einer flächendeckenden parkraumbewirtschafteten Zone abstellt, und einem Arbeitnehmer, der über ein Parkpickerl für diese Zone verfügt, ein solcher geldwerter Vorteil nicht zuteil wird, darf für diesen auch kein Sachbezugswert nach § 4a Sachbezugswerteverordnung in Ansatz gebracht werden.

Damit hat die Beschwerdeführerin im Rahmen ihrer Selbstberechnung zutreffend für jene 80 Arbeitnehmer, die über ein Parkpickerl für den ***X.*** Bezirk verfügen, keinen Sachbezugswert gemäß § 4a Sachbezugswerteverordnung in Ansatz gebracht. Da somit keine Unrichtigkeit der Selbstberechnung vorliegt, musste von einer Abgabefestsetzung gemäß § 201 BAO Abstand genommen werden.

Die angefochtenen Bescheide waren daher 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 zu der Fragestellung, ob für die kostenlose Zurverfügungstellung eines Abstell- bzw. Garagenplatzes durch den Arbeitgeber in einem Bereich, der der flächendeckenden Parkraumbewirtschaftung unterliegt, in jedem Fall ein Sachbezugswert gemäß § 4a Sachbezugswerteverordnung anzusetzen ist, oder auf den geldwerten Vorteil des einzelnen Arbeitnehmers abzustellen ist, Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofs fehlt, war die ordentliche Revision zuzulassen.

Wien, am 27. Mai 2025