

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter ***Name des Richters*** in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, über die Beschwerde vom 17. Dezember 2020 gegen die Bescheide des Finanzamtes Österreich vom 30. Oktober 2020 betreffend

- Einkommensteuer 2014 und
- Anspruchszinsen (§ 205 BAO) 2014

Steuernummer ***BF1StNr1***, Sozialversicherungsnummer ***ZZZZ-TTMMJJ***, zu Recht erkannt:

I. Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO teilweise Folge gegeben.
Die angefochtenen Bescheide werden abgeändert.

a. Das Einkommen des Beschwerdeführers für 2014 wird festgesetzt mit **€ 26.720,83**.
Die Einkommensteuer für 2014 wird festgesetzt mit **€ 5.508,64**.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der festgesetzten Abgabe sind aus der unter dem Punkt „E. Berechnung der Einkommensteuer“ eingefügten Berechnungstabelle zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

b. Die Anspruchszinsen 2014 werden festgesetzt mit **€ 246,41**.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der festgesetzten Abgabe sind aus der unter dem Punkt „F. Anspruchszinsen“ eingefügten Berechnungstabelle zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

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

Betreffend ***Bf1*** (SV-Nr.: ***ZZZZ-TTMMJJ***; in der Folge als Beschwerdeführer „Bf.“ bezeichnet) waren für das Jahr 2014 nach den Meldungen beim Hauptverband der Sozialversicherungsträger während der in der Folge angeführten Zeiträumen von den folgenden Unternehmen Versicherungszeiten gemeldet worden:

- von 01.07. bis 31.12.2014 bei der ***Rechtsvorgänger Dienstgeber 1*** (***Dienstgeber 1***) als Angestellter
- von 01.01. bis 31.03. und von 01.07. bis 31.12.2014 bei der ***Dienstgeber 2*** als geringfügig Beschäftigter
- von 01.04. bis 30.06.2014 bei der ***Dienstgeber 2*** als Angestellter
- von 15.08. bis 31.12.2014 bei der ***Dienstgeber 3*** als Angestellter

Bei der ***Dienstgeber 2*** fand im Jahr 2016 eine Gemeinsame Prüfung lohnabhängiger Abgaben (GPLA) betreffend die Lohnsteuer (L), Dienstgeberbeitrag (DB) und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag (DZ) betreffend die Jahre 2011 bis 2014 statt. Im Zuge dieser Prüfung wurden der GmbH unter anderem dafür, dass der Bf. im Jahr 2014 ein Firmenfahrzeug für Privatfahrten hat verwenden dürfen, Lohnsteuern vorgeschrieben. Seitens der GPLA wurden zur Lohnsteuerbemessungsgrundlage (von € 3.754,35)

- € 2.855,76 für die private Verwendung eines VW Polo

hinzugerechnet und der ***Dienstgeber 2*** L, DB und DZ im Haftungsweg vorgeschrieben.

Dieser Betrag wurde dem Bf. zu seiner bisherigen Lohnsteuerbemessungsgrundlage hinzugerechnet und errechnete sich daraus eine Bemessungsgrundlage für den Bf. von
 $\text{€ } 3.754,35 + \text{€ } 2.855,76 = \text{€ } 6.610,11$

Bei der ***Dienstgeber 3*** fand im Jahr 2016 eine GPLA betreffend L, DB und DZ betreffend die Jahre 2012 bis 2014 statt. Im Zuge dieser Prüfung wurden der GmbH unter anderem dafür, dass der Bf. im Jahr 2014 zwei Firmenfahrzeuge für Privatfahrten hat verwenden dürfen, Lohnsteuern vorgeschrieben. Seitens der GPLA wurden zur Lohnsteuerbemessungsgrundlage (von € 3.754,35)

- € 7.200,00 für die private Verwendung eines Mercedes und
- € 2.048,86 für die private Verwendung eines Ssang Yong

hinzugerechnet und der ***Dienstgeber 3*** L, DB und DZ im Haftungsweg vorgeschrieben.

Diese Beträge wurden dem Bf. zu seiner bisherigen Lohnsteuerbemessungsgrundlage (von € 3.754,35) hinzugerechnet und errechnete sich daraus eine Bemessungsgrundlage für den Bf. von € 3.754,35 + € 7.200,00 + € 2.048,86 = € 13.003,21

Mit Erkenntnis des Bundesfinanzgerichts vom 26.09.2017, GZ RV/7106438/2016 wurde bei der ***Dienstgeber 3*** der Sachbezug für die private Nutzung firmeneigener Fahrzeuge durch den Bf. mit € 8.662,06 festgesetzt. Bei Berücksichtigung dieses Sachbezuges errechnet sich ein steuerpflichtiger Bezug des Bf. von dieser GmbH von € 3.754,35 + € 8.662,06 = € 12.407,41

Am 08.10.2019 übermittelte das Finanzamt an den Bf. ein Ersuchen um Ergänzung mit nachstehendem Inhalt:

„Im/In (den) angeführten Jahr(en) treffen für Sie laut unserer Aktenlage ein oder mehrere der folgenden Sachverhalte zu:

- zumindest zeitweise gleichzeitig Bezüge von zwei oder mehreren Arbeitgebern (pensionsauszahlende Stellen), Pflichtveranlagung gem. § 41 (1) 2 Einkommensteuergesetz (EStG).
- vorübergehende Bezüge aus einer gesetzlichen Krankenversicherung gem. § 69 (2) EStG., Pflichtveranlagung gem. § 41 (1) 3 EStG.
- steuerpflichtige Entschädigungen für Übungen beim Bundesheer gem. § 69 (3) EStG. Pflichtveranlagung gem. § 41 (1) 3 EStG.
- Rückzahlung von Pflichtbeiträgen gem. § 69 (5) EStG in Verbindung mit § 25 (1) 3d EStG. Pflichtveranlagung gem. § 41 (1) 3 EStG.
- Bezüge im Rahmen eines Insolvenzverfahrens gem. § 69 (6) EStG. Pflichtveranlagung gem. § 41 (1) 3 EStG.
- Bezüge im Sinne des Dienstleistungsscheckgesetzes gem. § 69 (7) EStG. Pflichtveranlagung gem. § 41 (1) 3 EStG.
- Auszahlung von Bezügen aus der Bauarbeiterurlaubskasse gem. § 69 (8) EStG., Pflichtveranlagung gem. § 41 (1) 3 EStG.
- Berücksichtigung des Alleinverdienerabsetzbetrages bei der Lohnverrechnung und Überschreiten der Einkunftsgrenze bei der / beim (Ehe)Partnerin/Partner, Pflichtveranlagung gem. § 41 (1) 5 EStG.
- Rückzahlungen von Beiträgen für freiwillige Weiterversicherungen § 69 (9) EStG. In Verbindung mit § 25 (1) 3e EStG.
- Berücksichtigung eines Freibetrages laut Lohnzettel.
- geleistete Einkommensteuervorauszahlungen.

Nach den Bestimmungen des Einkommensteuergesetzes 1988 ist daher eine Arbeitnehmerveranlagung durchzuführen.

Da Sie bisher keinen Antrag auf Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung(en) für die im

Betreff angeführten Jahre gestellt haben, werden Sie höflichst ersucht, dies bis zum angeführten Datum nachzuholen.

Sie können Ihre Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung Ihrem Finanzamt elektronisch über FinanzOnline (<https://finanzonline.bmf.gv.at>) übermitteln. Sie brauchen keine Amtswege auf sich zu nehmen und können bequem von zu Hause per Mausclick Ihre Steuerangelegenheiten erledigen.

Falls Sie Ihren Antrag mittels Formular (L1) bei Ihrem Finanzamt einreichen wollen, führen Sie neben Ihren Werbungskosten, Sonderausgaben und außergewöhnlichen Belastungen auf der zweiten Seite unbedingt die Anzahl der Arbeitgeber bzw. pensionsauszahlende Stellen, von welchen Sie die Bezüge erhalten haben, an. Für die Geltendmachung von Aufwendungen im Zusammenhang mit Kindern (z.B. Kinderbetreuungskosten) ist das zusätzliche Formular L1k oder beim Vorliegen von grenzüberschreitenden Sachverhalten (z.B. ausländische Pension) ist das zusätzliche Formular L1i einzureichen.

Die erforderlichen Formulare stehen Ihnen im Internet unter www.bmf.gv.at, Rubrik "Tools" - Formulare (bis einschließlich Veranlagungszeitraum 2009), zum kostenlosen Download zur Verfügung bzw. sind bei Ihrem Finanzamt erhältlich. Ab dem Veranlagungszeitraum 2010 können die entsprechenden Formulare auch über das Formular-Bestellservice unter www.bmf.gv.at bestellt werden.

Bitte senden Sie keine Belege! Bewahren Sie Ihre Belege aber sieben Jahre lang auf, da sie über Aufforderung dem Finanzamt vorgelegt werden müssen.

Allgemeine Informationen zur Arbeitnehmerveranlagung stehen Ihnen im Internet unter www.bmf.gv.at, Rubrik "Steuern", z.B. Tipps für die Arbeitnehmerveranlagung 2009, zur Verfügung.

Sollten Sie in der Zwischenzeit eine Erklärung abgegeben haben, betrachten Sie bitte dieses Schreiben als gegenstandslos.

Für allfällige Auskünfte stehen wir Ihnen gerne zur Verfügung.“

Dieses Ergänzungsersuchen wurde durch den Bf. mit Schreiben vom 21.10.2019 beantwortet wie folgt:

„Ich war im Jahr 2014 bei folgenden Firmen beschäftigt:

01.01.2014 - 31.03.2014 ***Dienstgeber 3***

01.04.2014 - 30.06.2014 ***Dienstgeber 2***

01.07.2014 - 31.12.2014 ***Rechtsvorgänger Dienstgeber 1***

Ich hatte keine gleichzeitigen Bezüge bei mehreren Arbeitgebern. Sollte Einkommenssteuer im Haftungsweg beim Dienstgeber nachgefordert worden sein so ist mir diese nicht anzurechnen.“

Mit Einkommensteuerbescheid 2014 vom **30.10.2020** wurden dem Bf. die Sachbezüge für die private Verwendung firmeneigener Fahrzeuge (von € 7.200,00 + € 2.048,86 sowie € 2.855,76)

hinzugerechnet und errechnete sich aus der Hinzurechnung der Sachbezüge ein Einkommen von € 27.376,63, eine Einkommensteuer von € 5.766,12 und eine Nachforderung in der Höhe von € 4.516,00. Gleichzeitig mit dem Einkommensteuerbescheid 2014 wurde auch der Anspruchszinsenbescheid für 2014 erlassen und errechnete sich aus diesem Bescheid eine Abgabenschuld in der Höhe von € 261,28.

Am **17.12.2020** brachte der Bf. eine Beschwerde ein und brachte – soweit für das gegenständliche Beschwerdeverfahren relevant - im Wesentlichen vor, dass er nicht gleichzeitig mehrere Einkommen bezogen habe, dass er zur Einbehaltung von Lohnsteuer nicht verpflichtet wäre, dass er die vom Finanzamt angeführten Einkommen nicht erzielt habe, dass die strittigen Bezüge Gegenstand offener Betriebsprüfungsverfahren wären und dass der Festsetzung der Einkommensteuer die Verjährung entgegenstünde.

Mit Beschwerdeverentscheidung vom 02.02.2021 wies das Finanzamt die Beschwerde des Bf. als unbegründet ab und führte unter dem Punkt „Begründung“ das Folgende aus:

Ihre Beschwerde richtet sich gegen den Einkommenssteuerbescheid und den Anspruchszinsenbescheid betreffend das Veranlagungsjahr 2014. Hinsichtlich der Einkommenssteuerfestsetzung haben Sie Verjährung eingewendet und darüber hinaus ausgeführt, Sie hätten nicht gleichzeitig mehrere Bezüge von unterschiedlichen Arbeitgebern erhalten. Gemäß § 207 Abs. 2 BAO beträgt die Festsetzungsverjährung für die Einkommenssteuer fünf Jahre und beginnt gem. § 208 Abs. 1 lit a BAO mit dem Ablauf des Jahres, in dem der Abgabenanspruch entstanden ist. Der Abgabenanspruch entsteht bei der Einkommensteuer mit Ablauf des Kalenderjahres, für das die Veranlagung vorgenommen wird. Daraus folgt, dass die gegenständliche Verjährungsfrist am 31.12.2014 zu laufen begonnen hat und grundsätzlich am 31.12.2019 geendet hätte. Gemäß § 209 Abs. 1 BAO verlängert sich die Verjährungsfrist jedoch, wenn innerhalb dieser nach außenerkennbare Amtshandlungen zur Geltendmachung des Abgabenanspruches von der Abgabenbehörde unternommen werden um ein Jahr. Die Verjährungsfrist verlängert sich jeweils um ein weiteres Jahr, wenn solche Amtshandlungen in einem Jahr unternommen werden, bis zu dessen Ablauf die Verjährungsfrist verlängert ist. An den Abgabepflichtigen gerichtete Vorhalte, Anfragen und die Aufforderung zur Vorlage von Unterlagen stellen geeignete Verlängerungshandlungen dar (Ritz, BAO 2014 § 209). Verjährungsfristverlängernd wirkt insbesondere auch die an den Abgabepflichtigen gerichtete Aufforderung, eine bestimmte Abgabenerklärung einzureichen (VwGH 1.12.1987, 86/16/0008; 14.12.2000, 95/15/0171; 5.4.2001, 98/15/0070). Am 8.10.2019 richtete das Finanzamt ein schriftliches Vorhaltsschreiben an Sie, in welchem Sie ersucht wurden, einen Antrag auf Durchführung der Arbeitnehmerveranlagung zu stellen. Das Finanzamt hat somit am 8.10.2019 eine nach außen erkennbare Amtshandlung zur Geltendmachung des Abgabeanspruches unternommen, wodurch sich die Verjährungsfrist zunächst um ein Jahr, sohin bis zum 31.12.2020, verlängerte. Für die Einkommenssteuer war daher im

Bescheiderlassungszeitpunkt noch keine Festsetzungsverjährung eingetreten, woraus folgt, dass der Bescheid vom 30.10.2020 rechtmäßig erlassen wurde. Laut Meldung beim Hauptverband der Sozialversicherungsträger haben Sie im Kalenderjahr 2014 zumindest zeitweise gleichzeitig Bezüge von zwei oder mehreren Arbeitgebern bezogen; hierzu wird auf die Begründung des Einkommenssteuerbescheides 2014 vom 30.10.2020 verwiesen. Es liegt daher der Pflichtveranlagungstatbestand gem. § 41 (1) 2 Einkommensteuergesetz (EStG) vor. Hinsichtlich der bestrittenen Anspruchszinsen ist auszuführen, dass maßgeblicher Zeitraum für den Zinsenlauf der 1. Oktober des Folgejahres (hier: 2015) bis zur Erteilung des Bescheides, der eine Nachforderung oder Gutschrift ausweist, ist, wobei Anspruchszinsen für maximal 42 Monate festgesetzt werden dürfen. Im vorliegenden Fall wurde die Einkommensteuer für das Jahr 2014 mit 4.516,00 € festgesetzt. Dieser Betrag war gem. § 205 BAO zu verzinsen. Bezüglich der konkreten Berechnung der Anspruchszinsen wird auf den Anspruchszinsenbescheid 2014 vom 30.10.2020 verwiesen.

Am 05.03.2021 brachte der Bf. einen Vorlageantrag ein.

Mit Vorlagebericht vom 15.04.2021 legte die belangte Behörde die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vor.

Mit Verfügung des Geschäftsverteilungsausschusses vom 10.04.2024 wurde die gegenständliche Beschwerdesache der Gerichtsabteilung 1005 zur Erledigung zugewiesen.

Das Bundesfinanzgericht übermittelte an die Parteien am 26.05.2025 einen Beschluss, in dem den Parteien mitgeteilt wurden, dass die Beschwerde vom 17.12.2020 und der Vorlageantrag vom 05.03.2021 möglicherweise verspätet eingebracht worden sind.

Am 27.05.2025 verständigte die belangte Behörde das Bundesfinanzgericht davon, dass die Beschwerde und der Vorlageantrag fristgerecht eingebracht worden sind.

Am 30.06.2025 fand die seitens der beschwerdeführenden Partei beantragte mündliche Verhandlung statt und wird hinsichtlich des Verlaufes dieser Verhandlung auf die gesonderte Niederschrift verwiesen.

Im Zuge der mündlichen Verhandlung hat der Vertreter des Bf. zwei Unterbrechungsanträge eingebracht und diese Anträge damit begründet,

- dass betreffend die ***Dienstgeber 2*** parallel ein Abgabenverfahren vor dem Bundesfinanzgericht zur GZ RV/7106417/2016 anhängig sei, in dem unter anderem strittige Sachverhalte im Zusammenhang mit Bezügen von Dienstnehmern samt Sachbezügen für das Jahr 2014 zu klären sein und
- dass die Vorschreibung einer Haftung gegenüber der Dienstgeberin einerseits und die Einspielung von Lohnzetteln betreffend die Sachbezüge beim Bf. andererseits zu einer doppelten Steuerlast führe.

Diese Unterbrechungsanträge wurden seitens des Bundesfinanzgerichts (BFG) in der mündlichen Verhandlung mit verfahrensleitenden Beschlüssen abgewiesen, weil

- in dem seitens des Beschwerdeführers angeführten Parallelverfahren die Sachbezüge, die im gegenständlichen Verfahren Thema sind, nicht verfahrensgegenständlich sind,
- eine Bindung des Richters in dem gegenständlichen Verfahren an die Entscheidung in dem seitens der beschwerdeführenden Partei angeführten Parallelverfahren (selbst, wenn die hier verfahrensgegenständlichen Sachbezüge des Bf. im Parallelverfahren verfahrensgegenständlich gewesen wären) nicht besteht und
- der zweite Unterbrechungsantrag eine Rechtsfrage betrifft, die in dem gegenständlichen Verfahren durch den zuständigen Richter selbständig zu beurteilen ist.

Beide Verfahrensparteien beantragten in der mündlichen Verhandlung vom 30.06.2025, den im Erkenntnis des BFG 26.09.2017, RV/7106438/2016 ermittelten Sachbezug aus der Zur-Verfügung-Stellung seines Fahrzeuges durch die ***Dienstgeber 3*** an den Bf. (auch) für Privatfahrten auch in dem nunmehr gegenständlichen Beschwerdeverfahren des Bf. der Ermittlung des Sachbezuges seitens der ***Dienstgeber 3*** zu Grunde zu legen.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Der Bf. war in dem beschwerdegegenständlichen Jahr 2014 (unter anderem) wesentlich beteiligter Gesellschafter-Geschäftsführer der ***Dienstgeber 3*** und Geschäftsführer der ***Dienstgeber 2***.

Hinsichtlich des Bf. waren nach den Meldungen beim Hauptverband der Sozialversicherungsträger für das Jahr 2014 folgende Versicherungszeiten gemeldet worden:

- von 01.07. bis 31.12.2014 bei der ***Rechtsvorgänger Dienstgeber 1*** (=***Dienstgeber 1***) als Angestellter
- von 01.01. bis 31.03. und von 01.07. bis 31.12.2014 bei der ***Dienstgeber 2*** als geringfügig Beschäftigter
- von 01.04. bis 30.06.2014 bei der ***Dienstgeber 2*** als Angestellter
- von 15.08. bis 31.12.2014 bei der ***Dienstgeber 3*** als Angestellter

Dem Bf. wurden von Seiten seiner Dienstgeber folgende Firmenfahrzeuge auch für Privatfahrten zur Verfügung gestellt, wobei die Dienstgeber entsprechende Sachbezüge nicht versteuert haben:

Dienstgeber 2:

VW Polo mit Listenpreis von € 15.865,00

Sachbezug € 237,98/Monat oder € 2.855,76/Jahr

Dienstgeber 3:

Mercedes Benz S320CDI mit Listenpreis von über € 40.000,00

Sachbezug laut GPLA € 600,00/Monat oder € 7.200,00/Jahr

Sachbezug laut BFG: $(€ 9.827,58 + € 1.000,00 \text{ (Afa)}) \times 80\% \text{ Privatanteil} = € 8.662,06$

Bei der ***Dienstgeber 2*** fand im Jahr 2016 eine GPLA betreffend L, DB und DZ hinsichtlich der Jahre 2011 bis 2014 statt und wurden im Zuge dieser Prüfung der GmbH unter anderem dafür, dass der Bf. im Jahr 2014 einen VW Polo für Privatfahrten hat verwenden dürfen, Lohnsteuern vorgeschrieben. Seitens der GPLA wurden zur Lohnsteuerbemessungsgrundlage

- € 2.855,76 für die private Verwendung eines VW Polo

hinzugerechnet und der ***Dienstgeber 2*** L, DB und DZ im Haftungsweg vorgeschrieben.

Dieser Betrag wurde dem Bf. zu seiner bisherigen Lohnsteuerbemessungsgrundlage (von € 3.754,35) hinzugerechnet und errechnete sich daraus eine Bemessungsgrundlage für den Bf. von $€ 3.754,35 + € 2.855,76 = € 6.610,11$

Bei der ***Dienstgeber 3*** fand im Jahr 2016 eine GPLA betreffend L, DB und DZ betreffend die Jahre 2012 bis 2014 statt. Im Zuge dieser Prüfung wurden der GmbH unter anderem dafür, dass der Bf. im Jahr 2014 zwei Firmenfahrzeuge für Privatfahrten hat verwenden dürfen, Lohnsteuern vorgeschrieben. Seitens der GPLA wurden zur Lohnsteuerbemessungsgrundlage (von € 3.754,35)

- € 7.200,00 für die private Verwendung eines Mercedes und
- € 2.048,86 für die private Verwendung eines Ssang Yong

hinzugerechnet und der ***Dienstgeber 3*** L, DB und DZ im Haftungsweg vorgeschrieben.

Diese Beträge wurden dem Bf. zu seiner bisherigen Lohnsteuerbemessungsgrundlage (von € 3.754,35) hinzugerechnet und errechnete sich daraus eine Bemessungsgrundlage für den Bf. von $€ 3.754,35 + € 7.200,00 + € 2.048,86 = € 13.003,21$

Mit Erkenntnis des Bundesfinanzgerichts vom 26.09.2017, GZ RV/7106438/2016 wurde bei der ***Dienstgeber 3*** der Sachbezug für die private Nutzung firmeneigener Fahrzeuge durch den Bf. mit € 8.662,06 festgesetzt. Bei Berücksichtigung dieses Sachbezuges errechnet sich ein steuerpflichtiger Bezug des Bf. von dieser GmbH von $€ 3.754,35 + € 8.662,06 = € 12.407,41$

Seitens der GPLA wurden hinsichtlich des Bf. korrigierte Lohnzettel erstellt und der Finanzverwaltung übermittelt, und waren in diesen Lohnzetteln auch die Sachbezüge für die (auch) private Nutzung der Firmenfahrzeuge durch den Bf. enthalten:

LZ 1	84(1)	01.01.-31.12.2014	***Dienstgeber 2***	€ 6.610,11
LZ 1	84(1)	01.07.-31.12.2014	***Dienstgeber 1***	€ 7.895,31
LZ 1	84(1)	15.08.-31.12.2014	***Dienstgeber 3***	€ 13.003,21

Der Bf. bezog 2014 zeitweise gleichzeitig Bezüge von zwei oder mehreren Arbeitgebern und lag ob des Bf. sohin ein Pflichtveranlagungstatbestand vor. Die Dienstgeber des Bf. wurden für die seitens der GPLA festgestellten Sachbezüge zur Lohnsteuerhaftung herangezogen. Der Bf. hat seinen Dienstgebern diese Beträge aus den Lohnsteuerhaftungen nicht ersetzt.

2. Beweiswürdigung

Die Beteiligung des Bf. an der ***Dienstgeber 3*** sowie dessen Stellung als Geschäftsführer in der ***Dienstgeber 2*** und der ***Dienstgeber 3*** ergeben sich aus dem Firmenbuch und sind unstrittig.

Die beim Hauptverband der Sozialversicherungsträger erfassten Versicherungszeiten des Bf. ergeben sich aus den beim Hauptverband gespeicherten Daten.

Dass der Bf. von seinen Dienstgebern einen VW Polo und einen Mercedes auch für Privatfahrten zur Verfügung gestellt bekommen hat, ergibt sich aus den diesbezüglich glaubwürdigen Feststellungen seitens der GPLA. Den Einwendungen von Seiten des Bf. in der mündlichen Verhandlung dahingehend, dass der Bf. gleichzeitig immer nur mit einem Fahrzeug habe fahren können und deswegen ein Sachbezug nur für ein Fahrzeug anzusetzen gewesen wäre, war seitens des Bundesfinanzgerichts nicht zu folgen, da auf Grund der Feststellungen der GPLA davon auszugehen war, dass der Bf. anlassbezogen diese Fahrzeuge wechselweise (auch privat) verwendet hat.

Der Listenpreis des VW Polo in der Höhe von € 15.865,00 ergibt sich aus den Feststellungen der GPLA aus dem Bericht über das Ergebnis der GPLA-Prüfung bei der ***Dienstgeber 2*** und wurde der Listenpreis seitens der Parteien nicht bestritten, weswegen dieser Preis durch das Bundesfinanzgericht der Ermittlung des Sachbezuges zu Grunde gelegt wurde.

Dass in Ansehung des VW Polo der volle Sachbezug von 1,5% anzusetzen war, ergibt sich daraus, dass von Seiten des Bf. keine Nachweise für eine andere Ermittlung dieses Sachbezuges vorgelegt worden sind, und ist der Umstand, dass der Bf. keine anderen Nachweise für die Ermittlung des Sachbezuges für den VW Polo vorgelegt hat, unstrittig.

Die Ermittlung des Sachbezuges betreffend den Mercedes S320CDI ergibt sich aus den tatsächlichen Aufwendungen für dieses Fahrzeug im gesamten Jahr 2014 von € 9.827,58, aus

der Afa für dieses Fahrzeug von € 1.000,00 und aus dem Anteil der privaten Nutzung dieses Fahrzeuges durch den Bf. im Ausmaß von 80% der Gesamtnutzung und sind der Gesamtaufwand, die Afa und das Ausmaß der Gesamtnutzung des Mercedes durch den Bf. unstrittig. Das Bundesfinanzgericht ist zwar an die Feststellungen im Parallelverfahren betreffend die ***Dienstgeber 3*** nicht gebunden, sieht die Feststellungen in diesem Verfahren in freier Beweiswürdigung aber als zutreffend an, weswegen ein Sachbezug von € 8.662,06 für die private Verwendung des Mercedes durch den Bf. dieser Entscheidung zu Grunde gelegt wurde.

Die Feststellungen der GPLA betreffend die ***Dienstgeber 2*** und die ***Dienstgeber 3*** ergeben sich aus den Berichten über die Ergebnisse der GPLA-Prüfungen.

Die Inhalte der seitens der GPLA korrigierten und der Finanzverwaltung übermittelten Lohnzettel, in denen auch die Sachbezüge für die (auch) private Nutzung der Firmenfahrzeuge durch den Bf. enthalten waren, ergeben sich aus den in der Steuerdatenbank der Finanzverwaltung gespeicherten Lohnzetteldaten. Dass ob dem Bf. im Jahr 2014 ein Pflichtveranlagungstatbestand vorgelegen hat, ergibt sich ebenfalls aus den übermittelten Lohnzetteln und den Dienstgebermeldungen beim Hauptverband der Sozialversicherungsträger.

Dass der Bf. seinen Dienstgebern die den Dienstgebern im Haftungsweg vorgeschriebenen Beträge aus der Lohnsteuerhaftung nicht ersetzt hat, ergibt sich aus dem diesbezüglich glaubwürdigen Vorbringen von Seiten des Bf. in der mündlichen Verhandlung und ist unstrittig.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (teilweise Stattgabe)

A. Gesetzliche Grundlagen und Judikatur

Gemäß § 22 Z 2 Teilstrich 2 Einkommensteuergesetz 1988 (EStG 1988) sind die Gehälter und sonstigen Vergütungen jeder Art, die von einer Kapitalgesellschaft an wesentlich Beteiligte für ihre sonst alle Merkmale eines Dienstverhältnisses (§ 47 Abs. 2 EStG 1988) aufweisende Beschäftigung gewährt werden, Einkünfte aus selbständiger Arbeit.

Gemäß § 46 Abs. 1 EStG 1988 werden auf die Einkommensteuerschuld angerechnet:

1. Die für den Veranlagungszeitraum festgesetzten Vorauszahlungen,
 2. die besondere Vorauszahlung gemäß § 30b Abs. 4 und die Immobilienertragsteuer gemäß § 30b Abs. 1, soweit sie auf veranlagte Einkünfte entfällt,
 3. die durch Steuerabzug einbehaltenen Beträge, soweit sie auf veranlagte Einkünfte entfallen.
- Lohnsteuer, die im Haftungsweg (§ 82) beim Arbeitgeber nachgefordert wurde, ist nur insoweit anzurechnen, als sie dem Arbeitgeber vom Arbeitnehmer ersetzt wurde.

Gemäß § 82 EStG 1988 haftet der Arbeitgeber dem Bund für die Einbehaltung und Abfuhr der vom Arbeitslohn einzubehaltenden Lohnsteuer. Der Umstand, dass die Voraussetzungen des § 83 Abs. 2 Z 1 und 4 oder Abs. 3 vorliegen, steht einer Inanspruchnahme des Arbeitgebers nicht entgegen.

Gemäß § 83 Abs. 1 EStG 1988 ist der Arbeitnehmer beim Lohnsteuerabzug Steuerschuldner.

Gemäß § 83 Abs. 2 EStG 1988 wird der Arbeitnehmer unmittelbar in Anspruch genommen, wenn

1. die Voraussetzungen des § 41 Abs. 1 vorliegen,
2. (Anm.: aufgehoben durch BGBl. I Nr. 99/2007)
3. die Voraussetzungen für eine Nachversteuerung gemäß § 18 Abs. 4 vorliegen,
4. eine Veranlagung auf Antrag (§ 41 Abs. 2) durchgeführt wird,
5. eine ausländische Einrichtung im Sinne des § 5 Z 4 des Pensionskassengesetzes die Einkommensteuer durch Abzug vom Arbeitslohn (§ 47) nicht erhoben hat.

Gemäß § 83 Abs. 3 EStG 1988 kann der Arbeitnehmer unmittelbar in Anspruch genommen werden, wenn er und der Arbeitgeber vorsätzlich zusammenwirken, um sich einen gesetzeswidrigen Vorteil zu verschaffen, der eine Verkürzung der vorschriftsmäßig zu berechnenden und abzuführenden Lohnsteuer bewirkt.

Gemäß § 86 Abs. 3 EStG 1988 sind Lohnsteuernachforderungen auf Grund der Haftung des Arbeitgebers (§ 82), für die der Arbeitgeber seine Arbeitnehmer nicht in Anspruch nimmt, nicht als Vorteil aus dem Dienstverhältnis im Sinne des § 25 anzusehen.

Der § 4 Abs. 1 und 2 der Verordnung über die Bewertung bestimmter Sachbezüge (Sachbezugswerteverordnung) BGBl. II Nr. 416/2001 in der Fassung Nr. BGBl. II Nr. 29/2014 normiert:

§ 4. (1) Besteht für den Arbeitnehmer die Möglichkeit, ein arbeitgebereigenes Kraftfahrzeug für nicht beruflich veranlasste Fahrten einschließlich Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte zu benützen, dann ist ein Sachbezug von 1,5% der tatsächlichen Anschaffungskosten des Kraftfahrzeuges (einschließlich Umsatzsteuer und Normverbrauchsabgabe), maximal 720 Euro monatlich, anzusetzen. Die Anschaffungskosten umfassen auch Kosten für Sonderausstattungen. Selbständig bewertbare Sonderausstattungen gehören nicht zu den Anschaffungskosten.

(2) Beträgt die monatliche Fahrtstrecke für Fahrten im Sinne des Abs. 1 im Jahr nachweislich nicht mehr als 500 km, ist ein Sachbezugswert im halben Betrag (0,75% der tatsächlichen

Anschaffungskosten, maximal 360 Euro monatlich) anzusetzen. Unterschiedliche Fahrtstrecken in den einzelnen Lohnzahlungszeiträumen sind unbeachtlich.

Zu den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit zählen Bezüge und Vorteile aus einem Dienstverhältnis (§ 25 Abs. 1 Z 1 lit. a EStG 1988). Zu den "Bezügen und Vorteilen" gehören alle Einnahmen in Geld oder in geldwerten Vorteilen im Sinne des § 15 Abs. 1 EStG 1988.

Ein Vorteil wird dann für ein Dienstverhältnis gewährt, wenn er durch das individuelle Dienstverhältnis des Arbeitnehmers veranlasst ist. Das ist dann der Fall, wenn der Vorteil nur deshalb gewährt wird, weil der Zurechnungsempfänger Arbeitnehmer dieses Arbeitgebers ist, der Vorteil also mit Rücksicht auf das bestehende Dienstverhältnis eingeräumt wird, und wenn sich die Leistung des Arbeitgebers im weitesten Sinn als Gegenleistung für das Zurverfügungstellen der individuellen Arbeitskraft des Arbeitnehmers darstellt (VwGH 26.1.2006, 2002/15/0188).

Ein geldwerter Vorteil eines Dienstnehmers aus dem Dienstverhältnis ist sohin unter anderem dann gegeben, wenn ihm ein Kfz des Arbeitgebers unentgeltlich zur privaten Nutzung überlassen wird. Es steht dem Arbeitgeber frei, dem Dienstnehmer das Kfz ausschließlich für Dienstfahrten zur Verfügung zu stellen und ihm jede private Nutzung zu verbieten. Die Lohnsteuer- und Dienstgeberbeitragspflicht ist in einem solchen Fall nicht gegeben, sofern ein tatsächlich ernst gemeintes Verbot des Arbeitgebers hinsichtlich der privaten Fahrten vorliegt und der Arbeitgeber auch für die Wirksamkeit eines solchen Verbotes vorsorgt (VwGH 24.6.2010, 2007/15/0238).

Gemäß § 167 Abs. 1 Bundesabgabenordnung (BAO) bedürfen Tatsachen, die bei der Abgabenbehörde offenkundig sind, und solche, für deren Vorhandensein das Gesetz eine Vermutung aufstellt, keines Beweises.

Gemäß § 167 Abs. 2 BAO hat die Abgabenbehörde im Übrigen unter sorgfältiger Berücksichtigung der Ergebnisse des Abgabenverfahrens nach freier Überzeugung zu beurteilen, ob eine Tatsache als erwiesen anzunehmen ist oder nicht.

Der Grundsatz der freien Beweiswürdigung bedeutet, dass alle Beweismittel grundsätzlich gleichwertig sind und es keine Beweisregeln (keine gesetzliche Rangordnung, keine formalen Regeln) gibt. Ausschlaggebend ist der innere Wahrheitsgehalt der Ergebnisse der Beweisaufnahmen (z.B. VwGH 24.3.1994, 92/16/0031; VwGH 25.9.1997, 97/16/0067; VwGH 24.10.2001, 2000/17/0017; VwGH 24.2.2005, 2004/16/0232; BFG 11.10.2024, RV/7101873/2015).

Nach ständiger Rechtsprechung genügt es, von mehreren Möglichkeiten jene als erwiesen anzunehmen, die gegenüber allen anderen Möglichkeiten eine überragende Wahrscheinlichkeit oder gar die Gewissheit für sich hat und alle anderen Möglichkeiten absolut

oder mit Wahrscheinlichkeit ausschließt oder zumindest weniger wahrscheinlich erscheinen lässt (z.B. VwGH 23.9.2010, 2010/15/0078; VwGH 28.10.2010, 2006/15/0301; VwGH 26.5.2011, 2011/16/0011; VwGH 20.7.2011, 2009/17/0132).

Gemäß § 184 Abs. 1 BAO hat die Abgabenbehörde, soweit sie die Grundlagen für die Abgabenerhebung nicht ermitteln oder berechnen kann, diese zu schätzen. Dabei sind alle Umstände zu berücksichtigen, die für die Schätzung von Bedeutung sind.

Gemäß § 184 Abs. 2 BAO ist insbesondere dann zu schätzen, wenn der Abgabepflichtige über seine Angaben keine ausreichenden Aufklärungen zu geben vermag oder die weitere Auskunft über Umstände verweigert, die für die Ermittlung der Grundlagen (Abs. 1) wesentlich sind.

Gemäß § 184 Abs. 3 BAO ist ferner zu schätzen, wenn der Abgabepflichtige Bücher oder Aufzeichnungen, die er nach den Abgabenvorschriften zu führen hat, nicht vorlegt oder wenn die Bücher oder Aufzeichnungen sachlich unrichtig sind oder solche formelle Mängel aufweisen, die geeignet sind, die sachliche Richtigkeit der Bücher oder Aufzeichnungen in Zweifel zu ziehen.

Gegenstand der Schätzung sind Besteuerungsgrundlagen oder ein Teil hiervon, nicht jedoch die Abgabenhöhe.

Die Befugnis (Verpflichtung) zur Schätzung beruht allein auf der objektiven Voraussetzung der Unmöglichkeit, die Besteuerungsgrundlagen zu ermitteln oder zu berechnen.

Die Schätzung ist ein Akt tatsächlicher Ermittlung der Besteuerungsgrundlagen mit Hilfe von Wahrscheinlichkeitsüberlegungen. Sie ist ihrem Wesen nach ein Beweisverfahren, mit Hilfe dessen der Sachverhalt unter Zuhilfenahme mittelbarer Beweise ermittelt wird und stellt somit keine Ermessensübung dar. Der Schätzungsvorgang ist eine Art der Feststellung tatsächlicher Gegebenheiten und Verhältnisse (VwGH 18.12.1997, Zl. 96/16/0143).

Ziel der Schätzung ist es, für den Fall, dass andere Mittel (Ermittlungs-, Beweis- und Erkenntnisverfahren) nicht mehr greifen, den rechtswirksamen Sachverhalt anhand von Wahrscheinlichkeitsüberlegungen und Wahrscheinlichkeitsschlüssen sowie durch begründetes Einbeziehen und Ausschließen von Möglichkeiten, die sachverhaltsbezogen den tatsächlichen Gegebenheiten und Ergebnissen näher oder ferner liegen, so genau wie möglich zu ermitteln. Die Schätzungsbefugnis erstreckt sich neben dem Sachverhalt der Höhe nach auch auf den Sachverhalt dem Grunde nach (VwGH 10.11.1995, Zl. 92/17/0177).

Bei der Schätzung ist die zusammenfassende Gesamtschau der Dinge bzw. sind die abgabenrechtlich relevanten Wirtschaftsvorgänge von Bedeutung. Die Annahme des Schätzungsgrundes muss zutreffend und berechtigt sein, die Gedanken und Folgerungen schlüssig begründet und rational nachvollziehbar.

Ist eine Schätzung dem Grunde nach zulässig, steht der Abgabenbehörde die Wahl der Schätzungsmethode grundsätzlich frei. Das gewählte Verfahren muss stets auf das Ziel gerichtet sein, diejenigen Besteuerungsgrundlagen zu ermitteln, die die größte Wahrscheinlichkeit der Richtigkeit für sich haben. Hierbei muss die Behörde im Rahmen des Schätzungsverfahrens auf alle vom Abgabepflichtigen substantiiert vorgetragenen, für die Schätzung relevanten Behauptungen eingehen, auch wenn ihre Richtigkeit erst durch weitere Erhebungen geklärt werden muss (VwGH 24.2.1998, Zl. 95/13/0083).

Jeder Schätzung ist eine gewisse Ungenauigkeit immanent (VwGH 15.5.1997, 95/16/0144; VwGH 23.4.1998, 97/15/0076; VwGH 26.11.1998, 95/16/0222; VwGH 9.12.2004, 2000/14/0166; VwGH 23.2.2012, 2009/17/0127; VwGH 23.4.2014, Ro 2014/13/0022). Wer zur Schätzung Anlass gibt und bei der Ermittlung der materiellen Wahrheit nicht entsprechend mitwirkt, muss die mit jeder Schätzung verbundene Ungewissheit hinnehmen (z.B. VwGH 30.9.1998, 97/13/0033; VwGH 19.3.2002, 98/14/0026; VwGH 27.8.2002, 96/14/0111; VwGH 8.9.2009, 2009/17/0119-0122; VwGH 11.6.2021, Ro 2020/13/0005).

Gemäß § 207 Abs. 1 und 2 BAO unterliegt das Recht, eine Abgabe festzusetzen, nach Maßgabe der nachstehenden Bestimmungen der Verjährung.

Die Verjährungsfrist beträgt bei den Verbrauchsteuern, bei den festen Stempelgebühren nach dem II. Abschnitt des Gebührengesetzes 1957, weiters bei den Gebühren gemäß § 17a des Verfassungsgerichtshofgesetzes 1953 und § 24a des Verwaltungsgerichtshofgesetzes 1985 drei Jahre, bei allen übrigen Abgaben fünf Jahre. Soweit eine Abgabe hinterzogen ist, beträgt die Verjährungsfrist zehn Jahre. Das Recht, einen Verspätungszuschlag, Anspruchszinsen, Säumniszuschläge oder Abgabenerhöhungen festzusetzen, verjährt gleichzeitig mit dem Recht auf Festsetzung der Abgabe.

Gemäß § 208 Abs. 1 BAO beginnt die Verjährung

a) in den Fällen des § 207 Abs. 2 mit dem Ablauf des Jahres, in dem der Abgabenanspruch entstanden ist, soweit nicht im Abs. 2 ein anderer Zeitpunkt bestimmt wird;

Der § 209 Abs. 1 BAO normiert: Werden innerhalb der Verjährungsfrist (§ 207) nach außen erkennbare Amtshandlungen zur Geltendmachung des Abgabenanspruches oder zur Feststellung des Abgabepflichtigen (§ 77) von der Abgabenbehörde unternommen, so verlängert sich die Verjährungsfrist um ein Jahr. Die Verjährungsfrist verlängert sich jeweils um ein weiteres Jahr, wenn solche Amtshandlungen in einem Jahr unternommen werden, bis zu dessen Ablauf die Verjährungsfrist verlängert ist. Verfolgungshandlungen (§ 14 Abs. 3 FinStrG, § 32 Abs. 2 VStG) gelten als solche Amtshandlungen.

Gemäß § 269 Abs. 1 BAO haben die Verwaltungsgerichte im Beschwerdeverfahren die Obliegenheiten und Befugnisse, die den Abgabenbehörden auferlegt und eingeräumt sind.

Gemäß § 41 Abs. 1 Familienlastenausgleichsgesetz 1967 (FLAG 1967) haben den Dienstgeberbeitrag alle Dienstgeber zu entrichten, die im Bundesgebiet Dienstnehmer beschäftigen.

Gemäß § 41 Abs. 2 FLAG 1967 in der Fassung BGBl. 1993/818 sind Dienstnehmer alle Personen, die in einem Dienstverhältnis iSd § 47 Abs 2 EStG 1988 stehen, sowie an Kapitalgesellschaften beteiligte Personen iSd § 22 Z 2 EStG 1988.

Gemäß § 41 Abs. 3 FLAG 1967 idF BGBl 1998/818 ist der Dienstgeberbeitrag von der Summe der Arbeitslöhne zu berechnen. Arbeitslöhne sind dabei Bezüge gemäß § 25 Abs. 1 Z 1 lit. a und b EStG 1988, sowie Gehälter und sonstige Vergütungen jeder Art iSd § 22 Z 2 EStG 1988.

Die Regelung des Zuschlages zum Dienstgeberbeitrag, welcher von der in § 41 FLAG 1967 festgelegten Bemessungsgrundlage zu erheben ist, findet sich in § 122 Abs. 7 und 8 des Wirtschaftskammergesetzes 1998 (WKG).

Wie der VwGH in ständiger Judikatur ausführt, sind § 41 Abs. 2 und 3 FLAG 1967 dahingehend auszulegen, dass der Verweis auf § 22 Z 2 EStG 1988 lediglich Teilstrich 2 der letztgenannten gesetzlichen Bestimmung betrifft.

Im Hinblick darauf, dass Dienstgeberbeitrag und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag von Gehältern und sonstigen Vergütungen jeder Art im Sinne des § 22 Z 2 Teilstrich 2 EStG 1988 zu entrichten sind, ergibt sich, dass die Bemessungsgrundlage nicht nur die laufenden Bezüge, sondern sämtliche Bezüge und geldwerten Vorteile (konkret: Privatnutzung des firmeneigenen PKWs) zu enthalten hat.

Bei Ermittlung des geldwerten Vorteils durch die Privatnutzung der firmeneigenen PKWs ist zu beachten: Die zu § 15 Abs. 2 EStG ergangene Verordnung (BGBl. Nr. 642/1992) regelt in § 4 nur die Privatnutzung des "arbeitgebereigenen" Kraftfahrzeuges und spricht demnach in § 4 Abs. 1 auch nur die Privatnutzung der arbeitgebereigenen Kraftfahrzeuge durch den "Arbeitnehmer" an. Der wesentlich beteiligte Gesellschafter - Geschäftsführer wird zwar mit seinen Einkünften im Sinne des § 22 Z 2 EStG 1988 nach § 41 Abs. 2 FLAG 1967 für Zwecke der Vorschreibung des Dienstgeberbeitrages (samt Zuschlag) dem Kreis der "Dienstnehmer" zugeordnet; dies ändert aber nichts daran, dass er aus einkommensteuerrechtlicher Sicht nicht als Arbeitnehmer nach § 47 Abs. 1 EStG 1988 (Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit) anzusehen ist, sodass auch für die Ermittlung allfälliger geldwerter Vorteile als Betriebseinnahmen die in Rede stehenden Vorschriften der Sachbezugsverordnung nicht anwendbar sind. Die entsprechenden Betriebseinnahmen sind gegebenenfalls - beim Fehlen entsprechender Aufzeichnungen - nach den allgemeinen Grundsätzen des § 184 BAO zu schätzen (VwGH 31.3.2005, 2002/15/0029 und VwGH 13.4.2005, 2003/13/0014).

Fahrtenbücher, die zum Nachweis der behaupteten Nutzung der streitgegenständlichen Fahrzeuge gedient hätten, wurden nicht geführt; die in der eidesstattigen Erklärung gemachten Angaben über das Ausmaß der betrieblichen Nutzung können ein solches nicht ersetzen und schließen eine private Nutzung nicht aus. Das Bundesfinanzgericht ist daher zur Schätzung eines Privatanteiles berechtigt (VwGH 16.04.1991, 90/14/0043).

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 u.a. 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 VwGH 24.10.2019, Ra 2018/15/0099, mwN, klargestellt.

B. Vorgebrachte Verjährung des Abgabenanspruches

Hinsichtlich des Vorbringens des Bf. dahingehend, dass das Recht zur Festsetzung der Einkommensteuer verjährt gewesen wäre, wird seitens des Bundesfinanzgerichts – um Wiederholungen zu vermeiden – auf die ausführlichen Ausführungen der belangten Behörde in der Beschwerdevorentscheidung vom 02.02.2021 (die Begründung dieser Beschwerdevorentscheidung wurde unter dem Punkt „I. Verfahrensgang“ wiedergegeben) verwiesen und gelten die diesbezüglichen Ausführungen dieser Beschwerdevorentscheidung auch an dieser Stelle als angeführt. Eine Festsetzungsverjährung lag im gegenständlichen Fall daher nicht vor.

C. Schätzung der Sachbezüge

Mercedes S320CDI

Ogleich eine Bindung des Bundesfinanzgerichts an das Verfahren des Bundesfinanzgerichts betreffend die ***Dienstgeber 3*** (BFG 26.09.2017, GZ RV/7106438/2016) nicht besteht, hat

das Bundesfinanzgericht im nunmehr beschwerdegegenständlichen Verfahren die Höhe des für die (auch) private Verwendung des firmeneigenen Mercedes S320CDI durch den Bf. anzusetzenden Sachbezuges in Anlehnung an die in dem Verfahren BFG 26.09.2017, GZ RV/7106438/2016 vorgenommene Schätzung im Schätzungsweg (§ 184 BAO) ermittelt wie folgt:

Das Bundesfinanzgericht ist bei der Schätzung des Sachbezuges von den gesamten Aufwendungen für dieses Fahrzeug im Jahr 2014 inklusive Afa von insgesamt € 10.827,58 ausgegangen und hat von diesem Betrag 80% als Sachbezug für die private Verwendung dieses Fahrzeuges angesetzt. Diese 80% entsprechen dem Anteil der privaten Nutzung dieses Fahrzeuges durch den Bf. an der Gesamtnutzung dieses Fahrzeuges. Aus dieser Schätzung errechnet sich ein Sachbezug von € 8.662,06 und waren die bislang dem Finanzamt gemeldeten Lohnsteuerbemessungsgrundlagen von € 3.754,35 um diesen Betrag (€ 8.662,06) zu erhöhen.

Der für das Jahr 2014 anzusetzende steuerpflichtige Bezug des Bf. von Seiten der ***Dienstgeber 3*** war daher zu ermitteln wie folgt:

€ 3.754,35 (bisheriger steuerpflichtiger Bezug) + € 8.662,06 (Sachbezug) = **€ 12.407,41**

VW Polo

Dem Bf. ist von Seiten der ***Dienstgeber 2*** ein VW Polo auch für die private Verwendung durch den Bf. zur Verfügung gestellt worden.

Da von Seiten des Bf. keine Nachweise über das Ausmaß der beruflichen oder privaten Verwendung des VW Polo vorgelegt worden sind, wurde der Sachbezug für die auch private Verwendung dieses Fahrzeuges durch den Bf. unter Zugrundelegung des § 4 Abs. 1 und 2 Sachbezugswerteverordnung ermittelt.

Das Bundesfinanzgericht hat daher von den Anschaffungskosten (dem Listenpreis des Polo) in der Höhe von € 15.865,00 einen Sachbezug für die auch private Verwendung dieses Fahrzeuges von 1,5% pro Monat angesetzt. Daraus errechnet sich der Sachbezug von
 $\text{€ } 15.865,00 \times 1,5\% \times 12 \text{ (Monate)} = \text{€ } 2.885,76$

Der für das Jahr 2014 anzusetzende steuerpflichtige Bezug des Bf. von Seiten der ***Dienstgeber 2*** war daher zu ermitteln wie folgt:

€ 3.754,35 (bisheriger steuerpflichtiger Bezug) + € 2.885,76 (Sachbezug) = **€ 6.610,11**

D. Haftung der Dienstgeber und gleichzeitiger Sachbezug

Es kommt im Wirtschaftsleben immer wieder vor, dass ein Vertragspartner (im gegenständlichen Fall die jeweilige Gesellschaft) die Lohnsteuerschuld eines anderen (im

gegenständlichen Fall für den Bf.) übernimmt. Es besteht kein Zweifel, dass in derartigen Fällen die Begleichung der Einkommensteuer zu einem (weiteren) steuerpflichtigen Vorteil beim eigentlichen Schuldner dieser Steuer führt. Beahlt z.B. ein Dienstgeber auf Grundlage einer Nettolohnvereinbarung zusätzlich Einkommensteuern für den Dienstnehmer, stellen diese zusätzlichen Kosten (weitere) Vorteile aus dem Dienstverhältnis dar.

Für den Fall, dass der Arbeitgeber oder die Gesellschaft für den wesentlich beteiligten Gesellschafter-Geschäftsführer oder den Geschäftsführer die Lohn- oder Einkommensteuernachforderung, für die er oder sie gemäß § 82 EStG 1988 zur Haftung herangezogen wird, nicht vom Arbeitnehmer (im Zivilrechtsweg) einfordert, ist in der Bestimmung des § 86 Abs 3 EStG 1988 in Verbindung mit § 46 Abs 1 EStG 1988 eine eigenständige Regelung enthalten, welche für diesen Fall (ausnahmsweise) die Übernahme der Einkommensteuerlast durch Dritte **nicht** als steuerpflichtigen Vorteil ansieht (VwGH 8. 10. 1998, 97/15/0135; VwGH 20. 11. 2012, 2008/13/0252).

Gemäß § 46 Abs 1 EStG 1988 ist die Lohnsteuer, die im Haftungsweg (§ 82) beim Arbeitgeber nachgefordert wurde, nur insoweit beim Arbeitnehmer (dem Schuldner der Steuer) anzurechnen, als sie dem Arbeitgeber vom Arbeitnehmer ersetzt wurde (BFG 4. 3. 2014, RV/6100745/2011). § 46 Abs 1 EStG 1988 verlangt nicht bloß, dass der Arbeitnehmer die Lohnsteuer wirtschaftlich getragen hat. Tatbestandsmerkmal ist nach dem Gesetzeswortlaut der Ersatz der Lohnsteuer (UFS Wien 7. 8. 2013, RV/1030-W/13).

Nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes ist die Abgabenhörde bei der Veranlagung nicht an die Feststellungen im Lohnsteuerverfahren gebunden. Es besteht demnach bei der Korrektur eines Lohnzettels im Rahmen der Veranlagung keine Bindung an einen - unrichtig - vorgenommenen Lohnsteuerabzug vom Arbeitslohn durch den Arbeitgeber. Unmaßgeblich ist auch, ob der Arbeitgeber zur Haftung für die Lohnsteuer herangezogen worden ist. Ein fehlerhafter Lohnsteuerabzug kann daher im Rahmen der Veranlagung wieder korrigiert werden (vgl. VwGH 20.02.1992, 90/13/0154, VwGH 12.08.1994, 90/14/0150, siehe dazu auch VwGH 22.09.2000, 98/15/0014).

Im vorliegenden Fall wurden durch die GPLA unter anderem beim Bf. die der Finanzbehörde nicht gemeldeten Sachbezüge für die private Mitverwendung dienstgebereigener Fahrzeuge angesetzt und die geprüften Gesellschaften zur Haftung für L, DB und DZ herangezogen. Der Bf. hat den Gesellschaften die im Haftungsweg getragene Lohnsteuer nicht ersetzt, weswegen diese Lohnsteuern beim Bf. selbst nicht haben angerechnet werden können. In der Veranlagung betreffend den Bf. waren die Sachbezüge den Bezügen des Bf. hinzuzurechnen.

Zu dem Einwand des Bf. dahingehend, dass dadurch eine doppelte Belastung auftrete (nämlich einmal durch die Haftung der jeweiligen Gesellschaft und einmal durch die Hinzurechnung des Sachbezuges zu den steuerpflichtigen Einkünften des Bf.), ist durch das Bundesfinanzgericht festzuhalten, dass diese Rechtsfolge durch den Gesetzgeber in dieser Form normiert worden

ist. Es ist nämlich zu bedenken, dass im vorliegenden Fall der Bf. der Steuerschuldner ist und dass der Bf. die Steuer, für die die jeweilige Gesellschaft im Haftungsweg in Anspruch genommen worden ist, selbst nicht getragen hat. Eine Anrechnung von Steuern, die der Bf. selber wirtschaftlich nicht getragen hat, ist aber nicht möglich.

Hätte der Bf. der jeweiligen Gesellschaft die Lohnsteuer ersetzt, hätte die jeweilige Gesellschaft keinen Aufwand durch die (vorübergehende) Tragung der Steuern des Bf. gehabt und wäre die Steuer, die der Bf. ab diesem Ersatz selbst getragen hat, beim Bf. anzurechnen gewesen.

Die Inanspruchnahme der jeweiligen Gesellschaft im Haftungsweg für L in Folge nicht gemeldeter Sachbezüge und die Hinzurechnung der Sachbezüge zu den steuerpflichtigen Bezügen des Bf. entsprechen daher den maßgeblichen gesetzlichen Bestimmungen und erfolgte die Hinzurechnung der Sachbezüge zu den steuerpflichtigen Bezügen des Bf. zu Recht.

E. Berechnung der Einkommensteuer

Unter Hinzurechnung der unter dem Punkt „C. Schätzung der Sachbezüge“ angeführten Beträge errechnen sich das Einkommen und die Einkommensteuer des Bf. wie folgt:

	Erstbescheid	BE BFG
Dienstgeber 1	€ 7.895,31	€ 7.895,31
Dienstgeber 2	€ 6.610,11	€ 6.610,11
Dienstgeber 3	€ 13.003,21	€ 12.407,41
Werbungskostenpauschale	-€ 132,00	-€ 132,00
Gesamtbetrag der Einkünfte	€ 27.376,63	€ 26.780,83
Pauschalbetrag für Sonderausgaben	-€ 60,00	-€ 60,00
Einkommen	€ 27.316,63	€ 26.720,83
Einkommensteuer (Einkommen-25.000) x 15125 / 35.000 + 5110	€ 6.111,12	€ 5.853,64
Steuer vor Abzug Absetzbeträge	€ 6.111,12	€ 5.853,64
Verkehrsabsetzbetrag	-€ 291,00	-€ 291,00
Arbeitnehmerabsetzbetrag	-€ 54,00	-€ 54,00
Steuer nach Abzug Absetzbeträge = Einkommensteuer	€ 5.766,12	€ 5.508,64
Anrechenbare Lohnsteuer	-€ 1.249,77	-€ 1.249,77
Rundung gemäß § 39 Abs. 3 EStG	-€ 0,35	€ 0,13
Nachforderung	€ 4.516,00	€ 4.259,00

F. Anspruchszinsen

Der Bf. hat auch gegen den Anspruchszinsenbescheid 2014, mit dem eine Nachforderung von € 261,28 festgesetzt worden ist, eine Beschwerde eingebracht.

Der Beschwerde gegen diesen Anspruchszinsenbescheid 2014 war insofern teilweise Folge zu geben, als sich die Einkommensteuernachforderung 2014 – wie unter dem Punkt „E. Berechnung der Einkommensteuer“ dargelegt – von € 4.516,00 auf € 4.259,00 reduziert hat.

Die Anspruchszinsen reduzieren sich daher von € 261,28 auf € 246,41:

	Betrag	Anzahl Tage	Tageszinssatz	Zinsen
Anspruchszinsen 2014 Erstbescheid	€ 4.516,00	167	0,0052%	€ 39,22
	€ 4.516,00	1294	0,0038%	€ 222,06
				€ 261,28
	Betrag	Anzahl Tage	Tageszinssatz	Zinsen
Anspruchszinsen 2014 Erstbescheid	€ 4.259,00	167	0,0052%	€ 36,99
	€ 4.259,00	1294	0,0038%	€ 209,42
				€ 246,41

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.

Zu den Ermittlung der Sachbezüge von wesentlich beteiligten Gesellschafter-Geschäftsführern (im Schätzungsweg gemäß § 184 BAO) oder von Geschäftsführern auf Grundlage der Sachbezugswerteverordnung besteht eine einschlägige Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes und ist das Bundesfinanzgericht von dieser Judikatur nicht abgewichen.

Die Höhe der Sachbezüge hat das Bundesfinanzgericht im vorliegenden Einzelfall geschätzt oder unter Zugrundelegung der Sachbezugswerteverordnung ermittelt und liegt bei dieser im Einzelfall vorgenommenen Ermittlung der Besteuerungsgrundlagen eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung nicht vor.

Die Inanspruchnahme der Gesellschaft für Steuern des Bf. im Haftungsweg und die gleichzeitige Erhöhung der steuerpflichtigen Bezüge des Bf. um diese Sachbezüge entspricht den maßgeblichen gesetzlichen Bestimmungen und besteht zu diesen Rechtsfragen ebenfalls eine einschlägige Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes, von der das Bundesfinanzgericht mit diesem Erkenntnis nicht abgewichen ist. Eine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung liegt auch in Ansehung dieser Fragestellungen nicht vor.

Da Rechtsfragen von grundsätzlicher Bedeutung im gegenständlichen Beschwerdefall nicht vorliegen, war durch das Bundesfinanzgericht auszusprechen, dass eine ordentliche Revision an dem Verwaltungsgerichtshof nicht zulässig ist.

Wien, am 3. Juli 2025