

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Senatsvorsitzende Mag. Susanne Haim, den richterlichen Beisitzer Mag. Günter Narat, den fachkundigen Laienrichter Mag. Peter Neumann und den fachkundigen Laienrichter Leopold Pichlbauer im Beisein der Schriftführerin Tanja Grottenthaler in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr*** Steuernummer: ***BF1StNr1***, über die Beschwerde vom 9. April 2025 gegen die Bescheide des Finanzamtes Österreich vom 10. März 2025 betreffend **Festsetzung des Dienstgeberbeitrages und des Zuschlages zum Dienstgeberbeitrag für die Jahre 2020 bis 2023** zu Recht erkannt:

I. Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

II. Eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof ist nach Art. 133 Abs 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Nach einer bei der Beschwerdeführerin (in weiterer Folge kurz Bf) durchgeführten Außenprüfung gemäß § 150 BAO hat die belangte Behörde am 10.03.2025 Bescheide betreffend Festsetzung des Dienstgeberbeitrages und des Zuschlages zum Dienstgeberbeitrag für die Jahre 2020 bis 2023 erlassen. Es sei festgestellt worden, dass der zu 100 % beteiligte Gesellschafter-Geschäftsführer, Herr DV, die Möglichkeit gehabt habe, ein im Betriebsvermögen der Bf befindliches Kraftfahrzeug auch für private Zwecke zu verwenden. Es seien Nachweise für Betriebsfahrten vorgelegt worden, welche jedoch keinen genauen Aufzeichnungen entsprechen würden. Bei den angeforderten Belegen zu diesen Betriebsfahrten sei festgestellt worden, dass teilweise das Datum nicht gestimmt habe, teilweise Fahrten doppelt angegeben und teilweise falsche Kilometerangaben getätigt worden seien. Bei der Festsetzung des Sachbezuges sei der in den Jahren 2020 und 2021 am Lohnkonto angesetzte Sachbezug berücksichtigt worden.

Mit Schreiben vom 09.04.2025 wurde von der Bf Beschwerde gegen die angeführten Bescheide für die Jahre 2020 bis 2023 bei der belangten Behörde eingebracht. Seitens der Bf wurde vorgebracht, dass im Rahmen der Außenprüfung ein Nachweis über die betrieblichen Fahrten vorgelegt worden sei, aus welchem sich im Umkehrschluss der Nachweis für die privaten Fahrten ergebe. Die Behörde habe die von ihr kritisierten – von der Bf auch zum Teil zugestandenen – Fehler in den Aufzeichnungen aber nicht in ein mengenmäßiges Verhältnis zur Gesamtkilometeranzahl gesetzt. Sie habe im Ergebnis daher „lückenlose“ Nachweise gefordert und damit den Maßstab der Verordnung über die Bewertung von Sachbezügen betreffend Kraftfahrzeuge bei wesentlich beteiligten Gesellschafter-Geschäftsführern verkannt, da in dieser nur beispielsweise die Vorlage eines Fahrtenbuches genannt werde. Es seien jedenfalls die verbleibenden nachgewiesenen Fahrten zu akzeptieren gewesen. Der Beschwerde wurde eine berichtigte Excel-Liste hinsichtlich der betrieblichen Fahrten im Beschwerdezeitraum beigelegt.

Die belangte Behörde hat am 29.04.2025 eine abweisende Beschwerdeentscheidung erlassen. Ein ordnungsgemäßer Nachweis über die privat und betrieblich zurückgelegten Fahrten des dem Gesellschafter-Geschäftsführer zur Verfügung stehenden Leasingfahrzeuges sei nicht erbracht worden. Die mit der Beschwerde vorgelegten Excel-Listen seien mangels Manipulationssicherheit kein taugliches Beweismittel im Sinne der Sachbezugswerteverordnung. Zudem bestehe eine Abweichung zu den im Prüfungsverfahren vorgelegten Aufzeichnungen. Für die Jahre 2022 und 2023 sei trotz bestehender Nutzung kein Privatanteil angesetzt worden.

Die Bf hat mit Schreiben vom 28.05.2025 einen Vorlageantrag bei der belangten Behörde eingebracht. Ergänzend wurde vorgebracht, dass die vorgelegten Excel-Listen aufgrund von vorliegenden Rechnungen bzw Belegen erstellt worden seien, welche von der belangten Behörde jederzeit hätten eingesehen werden können.

Die belangte Behörde legte die Beschwerde am 20.06.2025 dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vor.

Mit Beschluss des Bundesfinanzgerichtes vom 16.09.2025 wurde die Bf aufgefordert, diverse Fragen zur betrieblichen Verwendung des dem Gesellschafter-Geschäftsführer DV zur Verfügung gestellten PKWs zu beantworten und die diesbezüglich angeforderten Unterlagen vorzulegen. Mit E-Mail vom 10.11.2025 ersuchte die Bf um Fristverlängerung zur Beantwortung des Ergänzungsersuchens bis zum 15.12.2025. Mit Beschluss des Bundesfinanzgerichtes vom 11.11.2025 wurde die Frist zur Beantwortung des Ergänzungsersuchens bis zum 15.12.2025 verlängert. Mit Eingabe vom 12.12.2025 wurde von der Bf mitgeteilt, dass die Privatnutzung des im Betriebsvermögen der Bf befindlichen Kraftfahrzeuges durch den Geschäftsführer vereinbart und hierzu ein Sachbezug von €

3.600,00 pro Jahr angesetzt worden sei. Die Abweichungen der vorgelegten Excel-Listen würden sich aufgrund einer nochmaligen Überarbeitung der Nachweise für die betrieblichen Fahrten (aufgrund der Belege bzw Rechnungen) ergeben. Die Kilometerstände der Fahrzeuge seien der von der Vertragswerkstätte übermittelten Liste laut Beilage entnommen worden. Weites vorgelegt wurde ein Konvolut von Belegen und Rechnungen.

Mit Beschluss des Bundesfinanzgerichtes vom 20.01.2026 wurde die Bf nochmals aufgefordert, diverse Fragen hinsichtlich der Privatnutzung des von der Bf Herrn DV zur Verfügung gestellten Kraftfahrzeuges zu beantworten, Service- und Reparaturrechnungen und „Pickerlüberprüfungen“ der gegenständlichen Fahrzeuge (Fahrzeugwechsel am 19.05.2022) sowie hinsichtlich bestimmter angeführter Fahrten im maßgeblichen Zeitraum 2020 bis 2023 die entsprechenden Belege vorzulegen. Mit E-Mail vom 16.02.2026 ersuchte die Bf um Fristverlängerung zur Beantwortung des Ergänzungsersuchens bis zum 20.03.2026. Mit Beschluss des Bundesfinanzgerichtes vom 17.02.2026 wurde die Frist zur Beantwortung des Ergänzungsersuchens bis zum 20.03.2026 verlängert. Mit E-Mail der Bf vom 20.03.2026 wurde von dieser mitgeteilt, dass die angeforderten Unterlagen bzw Nachweise über die betrieblichen Fahrten einen Teil des Rechnungswesens darstellen würden und diese in der beantragten mündlichen Verhandlung gerne eingesehen werden könnten.

Mit Beschluss des Bundesfinanzgerichtes vom 01.04.2026 wurde der Bf nochmals Gelegenheit gegeben, die im Beschluss des Bundesfinanzgerichtes vom 20.01.2026 gestellten Fragen zu beantworten und die angeforderten Beweismittel vorzulegen. Weiters wurde den Parteien mitgeteilt, dass das Bundesfinanzgericht beabsichtige, gemäß § 274 Abs 1a BAO von der beantragten mündlichen Verhandlung abzusehen, da die Akten erkennen lassen würden, dass die mündliche Erörterung eine weitere Klärung der Rechtssache nicht erwarten lasse. Die Parteien könnten binnen einer Frist von drei Wochen ab Kenntnis des Beschlusses ihr bisheriges Vorbringen ergänzen.

Die Bf übermittelte mit Stellungnahme vom 22.04.2026 die mit Beschluss vom 01.04.2026 angeforderten Beweismittel (Belege über die betrieblichen Fahrten laut Excel-Liste (Anhang zur Beschwerde) an das Bundesfinanzgericht.

Mit E-Mail vom 24.04.2026 übermittelte die Bf zwei Serviceberichte betreffend die an Herrn DV zur Verfügung gestellten Fahrzeuge. Mit E-Mail vom 28.04.2026 übermittelte die Bf Werkstattrechnungen betreffend die an Herrn DV zur Verfügung gestellten Fahrzeuge.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Die Bf ist eine Gesellschaft mit beschränkter Haftung (GmbH). Ihr Geschäftsführer ist der zu 100 % am Stammkapital beteiligte Gesellschafter DV.

Die Bf hat dem Gesellschafter-Geschäftsführer DV im Beschwerdezeitraum vom 01.01.2020 bis zum 19.05.2022 den PKW Mercedes Benz X 350d mit dem polizeilichen Kennzeichen 00-00000 und vom 19.05.2022 bis zum 31.12.2023 den PKW Mercedes Benz GLE 350 de 4MATIC mit dem polizeilichen Kennzeichen 11-11111 zur Nutzung überlassen. Die Anschaffungskosten für den Mercedes Benz X 350d (polizeiliches Kennzeichen 00-00000) betrugen € 57.319,20 brutto. Der CO²-Emissionswert für dieses Fahrzeug beträgt 236 g/km. Die Anschaffungskosten für den Mercedes Benz GLE 350 de 4MATIC (polizeiliches Kennzeichen 11-11111) betrugen € 78.960,00 brutto. Der CO²-Emissionswert für dieses Fahrzeug beträgt 23 g/km.

Die Bf vereinbarte mit Herrn DV, dass dieser die oben angeführten Fahrzeuge uneingeschränkt auch privat nutzen konnte. Eine schriftliche Vereinbarung besteht nicht. Herr DV nutzte die jeweils von der Bf zur Verfügung gestellten Fahrzeuge auch privat.

Die Bf hat für die Privatnutzung in der Buchhaltung in den Jahren 2020 und 2021 einen Sachbezug in Höhe von € 3.600,00 angesetzt. In den Jahren 2022 und 2023 wurde kein Sachbezug angesetzt.

Ein Fahrtenbuch wurde weder für das Fahrzeug mit dem polizeilichen Kennzeichen 00-00000 noch für das Fahrzeug mit dem polizeilichen Kennzeichen 11-11111 geführt.

Auf Herrn DV war im Beschwerdezeitraum ab 12.01.2021 ein PKW Mercedes Benz A 180 mit dem polizeilichen Kennzeichen 22-22222 angemeldet. Auf die Gattin von Herrn DV, Frau EV, war im Beschwerdezeitraum kein Fahrzeug angemeldet.

Das Ausmaß der Privatnutzung der Herrn DV von der Bf im Beschwerdezeitraum zur Verfügung gestellten Kraftfahrzeuge wurde von der Bf nicht nachgewiesen.

Der Betriebsaufwand für die von Herrn DV genutzten Fahrzeuge betrug:

2020: € 12.450,99

2021: € 13.991,36

2022: € 12.632,72

2023: € 14.295,62

2. Beweiswürdigung

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

Dass Herr DV alleiniger Anteilsinhaber und Geschäftsführer der Bf ist, ergibt sich aus dem von der Bf vorgelegten Firmenbuchauszug.

Die Feststellungen hinsichtlich der Zurverfügungstellung des jeweiligen Fahrzeuges in den genannten Zeiträumen durch die Bf an den Gesellschafter-Geschäftsführer DV, die Anschaffungskosten des jeweiligen Fahrzeuges und die CO²-Emissionswerte sowie die Möglichkeit der Privatnutzung der Fahrzeuge durch Herrn DV im Beschwerdezeitraum ergeben sich schlüssig aus dem Inhalt des Verwaltungsaktes sowie den von der Bf getätigten Angaben im Schreiben vom 12.12.2025. Im Übrigen wird der Umstand, dass Herr DV das von der Bf zur Verfügung gestellte Fahrzeug auch privat nutzen konnte von der Bf auch gar nicht in Abrede gestellt.

Die Feststellungen, dass auf Herrn DV im Beschwerdezeitraum ab 12.01.2021 ein PKW Mercedes Benz A 180 mit dem polizeilichen Kennzeichen 22-22222 angemeldet war und, dass auf die Gattin von Herrn DV, Frau EV, im Beschwerdezeitraum kein Fahrzeug angemeldet war, ergibt sich aus den von der belangten Behörde übermittelten EKIS-Abfragen.

Die Feststellungen, dass die Bf für die Privatnutzung des von Herrn DV in den Jahren 2020 und 2021 verwendeten Fahrzeuges einen Sachbezug in Höhe von € 3.600,00 angesetzt hat, bzw, dass in den Jahren 2022 und 2023 kein Sachbezug angesetzt wurde, ergeben sich aus den von der belangten Behörde vorgelegten Unterlagen. Seitens der Bf wird dies auch nicht bestritten, sie führt diesbezüglich im Schreiben vom 12.12.2025 lediglich aus, dass der Sachbezug deshalb nicht in allen Kalenderjahren auch am Lohnkonto angeführt worden sei, da ab dem Kalenderjahr 2024 ein anderes Unternehmen mit der Lohn- und Gehaltsabrechnung beauftragt worden sei und wegen Honorarstreitigkeiten vom vorher beauftragten Unternehmen keine Leistungen mehr erbracht worden seien. Der Umstand, dass als Beilage zum Schreiben vom 12.12.2025 von der Bf offensichtlich berichtigte Kontoblätter für die Jahre 2022 und 2023 vorgelegt wurden, in denen nunmehr auch für die Jahre 2022 und 2023 ein Sachbezug PKW in Höhe von € 3.600,00 ausgewiesen ist, kann jedoch nicht nachträglich zu einer entsprechenden Anrechnung führen (vgl Ausführungen zu Punkt 3).

Die Feststellung, dass das Ausmaß der Privatnutzung der von der Bf zur Verfügung gestellten Kraftfahrzeuge (im Beschwerdezeitraum vom 01.01.2020 bis zum 19.05.2022 der PKW mit dem polizeilichen Kennzeichen 00-00000 und vom 19.05.2022 bis zum 31.12.2023 der PKW mit dem

polizeilichen Kennzeichen 11-11111) durch Herrn DV von der Bf nicht nachgewiesen wurde, basiert auf den nachfolgenden Erwägungen:

Vorab ist festzuhalten, dass seitens der Bf im Rahmen des Betriebsprüfungsverfahrens eine Excel-Aufstellung über die betrieblichen Fahrten im Beschwerdezeitraum vorgelegt wurde, aus welcher sich laut Bf im Umkehrschluss der Nachweis für die privaten Fahrten ergebe. Seitens der belangten Behörde wurden Belege zu den Betriebsfahrten stichprobenweise überprüft und festgestellt, dass teilweise das Datum nicht stimme, teilweise Fahrten doppelt angegeben und teilweise falsche Kilometerangaben getätigt worden seien (siehe Niederschrift über die Schlussbesprechung vom 06.03.2025). Als Beilage zur Beschwerde wurde von der Bf eine abgeänderte Excel-Liste betreffend der von Herrn DV im Prüfungszeitraum 2020 bis 2023 durchgeführten betrieblichen Fahrten vorgelegt. Laut Bf würden sich die Abweichungen der vorgelegten Excel-Listen aufgrund einer nochmaligen Überarbeitung der Nachweise für die betrieblichen Fahrten (aufgrund der Belege bzw Rechnungen) ergeben.

Aus den von der Bf vorgelegten Aufstellungen der betrieblichen Fahrten in den Jahren 2020 bis 2023 sind lediglich das Datum der Reisen, die Angabe eines Kunden bzw Reisezieles (zB Firma TW, S, Bankeinlage VE, Diesel HR/M Italien, ...) ohne konkrete Anschrift sowie die angefallenen Kilometer für eine „einfache Fahrt“ ersichtlich.

Der konkrete zeitliche Beginn der Abfahrt bzw der Zeitpunkt der Ankunft am jeweiligen Reiseziel sowie der Beginn der Rückfahrt und Ende der Reise können aus dieser Aufstellung nicht ersehen werden. Es sind auch keinerlei Kilometerstände wie zB zumindest der Anfangs- und Endkilometerstand am Beginn und Ende des jeweiligen Jahres ersichtlich. Auch widerspricht es der Lebenserfahrung, dass zu identen Zielorten in jedem Fall immer genau die gleiche Anzahl an Fahrtkilometern angefallen sind, weil es immer wieder zu Umleitungen bzw zur Wahl einer anderen Fahrtroute wegen Stau bzw Unfall kommt.

Hinsichtlich der mit Ergänzungsersuchen des Bundesfinanzgerichtes vom 16.09.2025 und 20.01.2026 (mit nochmaliger Erinnerung vom 01.04.2026) stichprobenmäßig angeforderten Belege, Rechnungen und Nachweise zu einzelnen betrieblichen Fahrten laut mit der Beschwerde vorgelegter Excel-Liste ist festzuhalten, dass ua Belege bzw Nachweise zu folgenden Daten nicht vorgelegt wurden: 21.01.2020, 22.01.2020, 25.08.2020, 11.09.2020, 19.01.2021, 17.05.2021, 29.06.2021, 02.08.2021, 30.10.2021, 20.04.2022, 10.08.2022, 24.05.2023

Statt dem angeforderten Beleg „G d.o.o. Is, Ri“ vom 21.01.2020 mit von der Bf angegebenen betrieblichen Kilometern von 584 einfache Fahrt wurde von der Bf eine Rechnung vom 23.12.2019 betreffend einen Einkauf bei der G d.o.o., Kroatien vorgelegt. Eine durchgeführte Abfrage in „google maps“ hat diesbezüglich eine Entfernung zwischen der Geschäftsanschrift

der Bf und G d.o.o., Kroatien von 532 Kilometer (bei Fahrt über die A9 und A1/E57 „schnellste Route“) ergeben. Bei Fahrt über die A10 ergibt sich eine Entfernung von 529 Kilometer, bei Fahrt über die A1 ergibt sich eine Entfernung von 489 Kilometer. Diesbezüglich wird auf den nachstehend dargestellten Screenshot aus „google maps“ verwiesen:

[...]

Von der Bf wurde statt der angeforderten Belege/Nachweise betreffend einen Einkauf bei der „H GmbH“ am 11.09.2020 ein Beleg über einen Einkauf beim S-Markt in BS am 12.09.2020 um 15:54 Uhr vorgelegt. Laut mit der Beschwerde vorgelegter Excel-Aufstellung hätte am 12.09.2020 aber ein Einkauf von „Olivenöl, U d.o.o. / M HR / Diesel HR“ stattgefunden. Aufgrund der in der Excel-Liste angegebenen Entfernung von 783 Kilometer einfache Fahrt ist mit Sicherheit davon auszugehen, dass die vorgelegte Aufstellung falsch ist und der behauptete Einkauf vom 12.09.2020 in Kroatien jedenfalls nicht an diesem Tag stattgefunden haben kann.

Laut Eintragungen in der mit der Beschwerde vorgelegten Excel-Liste wurden etwa am 14.09.2020 Einkäufe bei „S“ oder „TW“ getätigt. Nach den vorgelegten Belegen hat sich Herr DV am 14.09.2020 in Kroatien befunden.

Zur Richtigkeit der angeführten betrieblichen Fahrten laut der mit der Beschwerde vorgelegten Excel-Liste ist weiters auszuführen, dass etwa laut Excel-Liste am 19.10.2020 die Eintragung „Hotelmesse B / Nächtigung Hotel P“ und 688 betriebliche Kilometer aufscheint. Von der Bf wurden in diesem Zusammenhang eine Rechnung des „Hotels MI“ in V über eine Nächtigung vom 15.10.2020 bis 16.10.2020 und eine Rechnung der „Hotel P KG“ in D betreffend einen Aufenthalt vom 16.10.2020 bis zum 20.10.2020 vorgelegt. Ein Nachweis über den Besuch der Hotelmesse in B wurde nicht vorgelegt. In diesem Zusammenhang ist festzuhalten, dass in der mit der Beschwerde vorgelegten Excel-Liste am 18.10.2020 ein Eintrag über einen Einkauf bei „TW“ und eine betriebliche Fahrt von 16,9 Km aufscheint, obwohl sich Herr DV zu dieser Zeit offensichtlich im Hotel P in D aufgehalten hat.

Das Bundesfinanzgericht geht weiters davon aus, dass es sich bei dem Aufenthalt in V bzw D um eine private Reise (15.10.2020 bis 20.10.2020) des Herrn DV gehandelt hat und auch ein allfälliger Besuch der von 19.10.2020 bis 22.10.2020 stattgefundenen „Hotel 2020“ in der Messe B nicht dazu geführt hätte, dass es sich bei der laut Excel-Liste angeführten „betrieblichen Fahrt“ um eine betriebliche Reise handeln bzw betriebliche Fahrten vorliegen würden. Die gegenständliche Reise wurde durch private Interessen des Gesellschafter-Geschäftsführers veranlasst oder in nicht nur untergeordnetem Maße mit veranlasst.

Abgesehen davon hat das Bundesgericht diesbezüglich eine Abfrage in „google maps“ durchgeführt und ergibt sich im Gegensatz zu den Angaben laut Excel-Liste mit 688 Kilometer eine Entfernung zwischen der Geschäftsanschrift der Bf und dem Messegelände B von 421 Kilometer. Festzuhalten ist noch, dass die Entfernung vom Messegelände B zum Hotel P in Dje nach Route bei ca 30 Kilometer liegt.

Diesbezüglich wird auf den nachstehend dargestellten Screenshot aus „google maps“ verwiesen:

[...]

Von der Bf wurden statt der angeforderten Belege/Nachweise betreffend einen Einkauf bei „M Italien / Diesel HR“ am 09.11.2020 ein Beleg über einen Einkauf bei „M Italia“ am 12.11.2020 vorgelegt.

Von der Bf wurden statt der angeforderten Belege/Nachweise betreffend einen Einkauf bei der „H GmbH - L“ und bei „TW“, jeweils am 06.07.2021, ein Beleg über einen Einkauf bei „TW“ am 06.07.2021 und ein Beleg über einen Einkauf bei der „H GmbH“ am 25.06.2021 vorgelegt. Für den 06.07.2021 weiters vorgelegt wurde ein Beleg über einen Einkauf bei der R GmbH in L. Der angeforderte Beleg für den Einkauf bei der R GmbH in L am 20.07.2021 wurde nicht vorgelegt.

Zum vorgelegten Beleg „G d.o.o. Is, Ri“ vom 03.09.2021, 11:55 Uhr, ist festzuhalten, dass die einfache Fahrt – wie oben bereits festgehalten – bei Auswahl der „schnellsten“ Route lediglich 532 Kilometer beträgt und nicht wie in der Excel-Liste angegeben 584 Kilometer. Vorgelegt wurde weiters ein Beleg über einen Einkauf bei M, Ri vom 04.09.2021, 17:40 Uhr. Laut der der Beschwerde beigefügter Excel-Liste hätte aber am 04.09.2021 ein Einkauf bei der M in W1 stattgefunden.

Statt des von der Bf angeforderten Beleges/Nachweises betreffend einen Einkauf bei der „E GmbH“ am 30.01.2022 (einfache Fahrt laut Excel-Liste 78 Kilometer) wurde ein Beleg vom 31.01.2022 (ST, E GmbH) um 18:13 Uhr vorgelegt. Statt des von der Bf angeforderten Beleges/Nachweises betreffend einen Einkauf bei der „R GmbH L“ am 31.01.2022 wurde ein Beleg vom 04.01.2022 betreffend einen Einkauf bei der R GmbH L vorgelegt. Am 04.01.2022 scheint in der Excel-Liste ein Einkauf bei TW auf.

Eine durchgeführte Abfrage in „google maps“ hat anstelle der in der Excel-Liste angegebenen Entfernung zur E GmbH von 78 Kilometer einfache Fahrt diesbezüglich eine Entfernung zwischen der Geschäftsanschrift der Bf und der Tankstelle „ST“ (E GmbH) eine Entfernung von 34,9 Kilometer (bei Fahrt über die A25 „schnellste Route“) ergeben. Bei Fahrt über die B137 und A25 ergibt sich eine Entfernung von 32,6 Kilometer.

Diesbezüglich wird auf den nachstehend dargestellten Screenshot aus „google maps“ verwiesen:

[...]

Statt des von der Bf angeforderten Beleges/Nachweises betreffend einen Einkauf bei der Fa „AW“ am 10.02.2022 wurde von der Bf eine Rechnung betreffend einen Einkauf bei dieser Firma am 09.02.2022 vorgelegt.

Statt des von der Bf angeforderten Beleges/Nachweises betreffend einen Einkauf bei der „R GmbH L“ am 09.03.2022 wurde von der Bf eine Rechnung betreffend einen Einkauf bei dieser Firma am 24.02.2022 vorgelegt.

Betreffend der von der Bf angeforderten Belege/Nachweise für die Fahrten laut Excel-Liste am 01.04.2022 („Bankeinlage VG“ und „Flughafen W/Hotel Kongress“) ist festzuhalten, dass seitens der Bf eine Einzahlungsquittung der VE vom 01.04.2022 und ein Mastercard-Beleg betreffend eine Rechnung (Kassenautomat) vom 30.03.2022, 21:40 Uhr vorgelegt wurden. Die Rechnung betrifft ein Kurzparkticket vom 26.03.2022, 12:15 Uhr bis 30.03.2022, 21:40 Uhr. Laut den vorgelegten Belegen haben sich DV und seine Frau EV vom 26.03.2022 bis zum 30.03.2022 in Portugal befunden. Nach den Eintragungen in der mit der Beschwerde vorgelegten Excel-Liste wären aber am 28.03.2022 und am 30.03.2022 Einkäufe bei der „F-Gärtnerei“ bzw bei „TW“ getätigt worden. Der angeforderte Beleg bzw Nachweis über die betriebliche Fahrt nach W am 01.04.2022 „Flughafen W / Hotel Kongress“ wurde wiederum nicht vorgelegt. Daraus ergibt sich schlüssig, dass einerseits die Eintragung in der Excel-Liste vom 01.04.2022 „Flughafen W/Hotel Kongress“ sowie – aufgrund der Dauer des Kurzparktickets – die Eintragungen in der Excel-Liste vom 28.03.2022 (F-Gärtnerei) und 30.03.2022 (TW) nicht den Tatsachen entsprechen können.

Am 28.09.2022 scheint in der mit der Beschwerde vorgelegten Excel-Liste die Eintragung „EY TR / G D.O.O Is, M ITL.“ und betriebliche Kilometer einfache Fahrt von 687 auf. Vorgelegt wurde ein Beleg über einen Einkauf am 28.09.2022 bei „EY“ in Mü.

Am 18.01.2023 scheint in der mit der Beschwerde vorgelegten Excel-Liste die Eintragung „Hotel-Kongress Sb“ auf. Vorgelegt wurden Belege über einen Messebesuch in N.

Hinsichtlich der angeforderten Belege für den 16.10.2022 „Hotelmesse B / G-Hof / Me“ wurden zwei Messtickets für die Messe vom 17.10.2022 bis 20.10.2022 sowie ein Nächtigungsbeleg vom Hotel „TM“ von 16.10.2022 bis 19.10.2022 vorgelegt. Am 18.10.2022 scheint in der mit der Beschwerde vorgelegten Excel-Liste ein Einkauf bei „TW“ auf, obwohl Herr DV an diesem Tag in Me bzw B aufhältig war.

Das Bundesfinanzgericht geht weiters davon aus, dass es sich bei dem Aufenthalt in Me um eine private Reise (16.10.2022 bis 19.10.2022) des Herrn DV gehandelt hat und auch ein allfälliger Besuch der von 17.10.2020 bis 20.10.2020 stattgefundenen Messe in B nicht dazu geführt hätte, dass es sich bei der laut Excel-Liste angeführten „betrieblichen Fahrt“ um eine betriebliche Reise handeln bzw betriebliche Fahrten vorliegen würden. Die gegenständliche Reise wurde durch private Interessen des Gesellschafter-Geschäftsführers veranlasst oder in nicht nur untergeordnetem Maße mit veranlasst.

Abgesehen davon hat das Bundesgericht diesbezüglich eine Abfrage in „google maps“ durchgeführt und ergibt sich im Gegensatz zu den Angaben laut Excel-Liste mit 584 Kilometer eine Entfernung zwischen der Geschäftsanschrift der Bf und dem Messegelände B von 421 Kilometer (siehe screenshot „google maps“ weiter oben). Festzuhalten ist noch, dass die Entfernung vom Messegelände B zum Hotel „TM“ in Me je nach Route bei ca 32 Kilometer liegt.

Am 10.02.2023 scheint in der mit der Beschwerde vorgelegten Excel-Liste die Eintragung „Messe RG / M Italien“ auf. Vorgelegt wurden Belege über einen Hotelaufenthalt vom 06.02.2023 bis 09.02.2023 in MC sowie von 09.02.2023 bis 10.02.2023 über einen Hotelaufenthalt in B. Weiters vorgelegt wurden ein Beleg über einen Restaurantbesuch in MC am 07.02.2023, ein Tankbeleg vom 07.02.2023 und ein Einkaufsbeleg „M Italia“ in B vom 10.02.2023 sowie 2 Messekarten betreffend die Messe in RG mit Gültigkeit am 28.02.2023. In der mit der Beschwerde vorgelegten Excel-Liste scheinen in diesem Zusammenhang die Eintragungen am 07.02.2023 „Diesel, PK“ und 08.02.2023 „TW“ auf. Abgesehen davon, dass die gegenständlichen Eintragungen in der mit der Beschwerde vorgelegten Excel-Liste nicht den Tatsachen entsprechen können, ist wiederum darauf zu verweisen, dass es sich nach Auffassung des Bundesfinanzgerichtes bei den Aufenthalten in MC bzw B von 06.02.2023 bis 10.02.2023 um eine private Reise des Herrn DV gehandelt hat und auch ein allfälliger Besuch der Messe in RG, der für diesen Zeitraum ohnehin nicht nachgewiesen wurde, sowie ein Einkauf bei der M in B am 10.02.2023 nicht dazu geführt hätten, dass es sich hierbei um eine betriebliche Reise handeln bzw betriebliche Fahrten vorliegen würden. Die gegenständliche

Reise wurde durch private Interessen des Gesellschafter-Geschäftsführers veranlasst oder in nicht nur untergeordnetem Maße mit veranlasst.

Zu den vorgelegten Messekarten für eine Messe in RG mit Gültigkeit 28.02.2023 ist noch darauf hinzuweisen, dass an diesem Tag laut mit der Beschwerde vorgelegter Excel-Liste eine „Bankeinlage VG“ bzw Einkäufe bei „MM“ und „TW“ behauptet werden.

Statt des von der Bf angeforderten Beleges/Nachweises betreffend einen Einkauf bei der „F-Gärtnerei“ am 13.03.2023 wurde von der Bf eine Rechnung betreffend einen Einkauf bei dieser Firma am 11.03.2023 vorgelegt.

Der Beleg/Nachweis betreffend die Eintragung „GP GmbH“ vom 20.07.2023 wurde nicht vorgelegt. Stattdessen hat die Bf einen Beleg der „F-Gärtnerei“ vom 20.07.2023 vorgelegt. Laut Excel-Liste hat dieser Einkauf aber am 21.07.2023 stattgefunden. Vorgelegt wurde von der Bf eine Rechnung der Fa „GP GmbH“ über einen Einkauf vom 27.06.2023, der so laut Excel-Liste nicht stattgefunden hat.

Statt des von der Bf angeforderten Beleges/Nachweises betreffend einen Einkauf bei der „M W1“ am 07.08.2023 wurde von der Bf eine Rechnung betreffend einen Einkauf bei dieser Firma vom 05.08.2023 vorgelegt.

Am 15.08.2023 scheint in der mit der Beschwerde vorgelegten Excel-Liste die Eintragung „Hotel Messe I / RS“ auf. Vorgelegt wurden in diesem Zusammenhang zwei Gratis-Tickets der Messe I für den Besuch der von 18.09.2023 bis 21.09.2023 stattfinden „F-Messe 2023“, welche mit Schreiben der Messe I vom 25.08.2023 an die Bf übermittelt wurden, sowie einen Beleg des Hotels „RS“ für einen Hotelaufenthalt für 2 Personen vom 17.09.2023 bis 19.09.2023. Daraus geht zweifelsfrei hervor, dass die am 15.08.2023 ausgewiesene Fahrt „Hotel Messe I / RS“ an diesem Tag nicht stattgefunden haben kann. Zum vom 17.09.2023 bis 19.09.2023 stattgefundenen Aufenthalt im Hotel „RS“ ist wiederum darauf zu verweisen, dass es sich bei dem Aufenthalt in Sc in Südtirol nach Auffassung des Bundesfinanzgerichtes um eine private Reise des Herrn DV gehandelt hat und auch ein allfälliger Besuch der von 18.09.2023 bis 21.09.2023 stattgefundenen Messe in I nicht dazu geführt hätte, dass es sich bei hierbei um eine betriebliche Reise handeln bzw betriebliche Fahrten vorliegen würden. Die gegenständliche Reise wurde durch private Interessen des Gesellschafter-Geschäftsführers veranlasst oder in nicht nur untergeordnetem Maße mit veranlasst.

Bei weiteren stichprobenmäßig durchgeführten Kontrollen der von der Bf als Anhang zur Beschwerde – im Vergleich zum Betriebsprüfungsverfahren - korrigierten Aufstellung über die betrieblichen Kilometer der von Herrn DV für die Bf durchgeführten Fahrten haben sich folgende Abweichungen zwischen den Kilometerangaben laut Excel-Liste und den tatsächlichen Entfernungen laut „google maps“ ergeben (wobei davon ausgegangen wurde, dass der Fahrtantritt immer von der Geschäftsanschrift der Bf erfolgt ist):

N Messe Besuch (Fahrten laut Aufstellung der Bf am 14.02.2020 und 18.10.2021): 382 Kilometer einfache Fahrt

Laut durchgeführter Abfrage in „google maps“ ergibt sich hingegen eine Entfernung zwischen der Geschäftsanschrift der Bf und dem Messezentrum N von 296 Kilometer (bei Fahrt über die A3 „schnellste Route“). Bei Fahrt über die A3 und A6 ergibt sich eine Entfernung von 325 Kilometer, bei Fahrt über die B137 und A3 ergibt sich eine Entfernung von 283 Kilometer.

Diesbezüglich wird auf den nachstehend dargestellten Screenshot aus „google maps“ verwiesen:

[...]

FW (Fahrten laut Aufstellung der Bf am 19.02.2020 und 23.04.2020): 19,5 Kilometer einfache Fahrt

Laut durchgeführter Abfrage in „google maps“ ergibt sich hingegen eine Entfernung zwischen der Geschäftsanschrift der Bf und der Firma FW von 10,9 Kilometer (bei Fahrt über die B137 „beste Route“). Bei Fahrt über die B134/B137 ergibt sich eine Entfernung von 11,3 Kilometer, bei Fahrt über die B134 und A8 ergibt sich eine Entfernung von 14,9 Kilometer.

Diesbezüglich wird auf den nachstehend dargestellten Screenshot aus „google maps“ verwiesen:

[...]

R L Ausstellungsraum (Fahrten laut Aufstellung der Bf am 04.06.2020, 22.06.2020, 07.07.2020, 22.07.2020, 14.07.2021, 20.07.2021, 11.01.2022, 31.01.2022, 09.03.2022, 27.04.2022, 03.06.2022, 28.06.2022, 01.08.2022, 03.10.2022, 25.11.2022 und 20.12.2022): 58 Kilometer einfache Fahrt

Laut durchgeführter Abfrage in „google maps“ ergibt sich hingegen eine Entfernung zwischen der Geschäftsanschrift der Bf und der Firma R L Ausstellungsraum von 45,2 Kilometer (bei Fahrt über die A25 „schnellste Route“). Bei Fahrt über die B134 ergibt sich eine Entfernung von 35,9 Kilometer, bei Fahrt über die B134 und B129 ergibt sich eine Entfernung von 36,4 Kilometer.

Diesbezüglich wird auf den nachstehend dargestellten Screenshot aus „google maps“ verwiesen:

[...]

IA (Fahrten laut Aufstellung der Bf am 03.02.2020, 02.09.2020, 19.03.2021, 21.01.2022, 22.03.2022, 11.05.2022, 18.08.2022, 31.01.2023, 12.05.2023, 30.06.2023 und 21.07.2023): 45 Kilometer einfache Fahrt

Laut durchgeführter Abfrage in „google maps“ ergibt sich hingegen eine Entfernung zwischen der Geschäftsanschrift der Bf und der Firma IA von 32,9 Kilometer (bei Fahrt über die A25 „schnellste Route“). Bei Fahrt über die B137 und A25 ergibt sich eine Entfernung von 30,6 Kilometer.

Diesbezüglich wird auf den nachstehend dargestellten Screenshot aus „google maps“ verwiesen:

[...]

NN (Fahrten laut Aufstellung der Bf am 06.03.2020 und 10.11.2023): 43,5 Kilometer einfache Fahrt

Laut durchgeführter Abfrage in „google maps“ ergibt sich hingegen eine Entfernung zwischen der Geschäftsanschrift der Bf und der Firma NN von 32,1 Kilometer (bei Fahrt über die B1 „schnellste Route“). Bei Fahrt über die P-Straße ergibt sich eine Entfernung von 29,2 Kilometer, bei Fahrt über die B137 und B1 ergibt sich eine Entfernung von 29,8 Kilometer.

Diesbezüglich wird auf den nachstehend dargestellten Screenshot aus „google maps“ verwiesen:

[...]

MW – Hotelkongress Da (Fahrt laut Aufstellung der Bf am 27.03.2023): 269 Kilometer einfache Fahrt

Laut durchgeführter Abfrage in „google maps“ ergibt sich hingegen eine Entfernung zwischen der Geschäftsanschrift der Bf und dem Flughafen W von 235 Kilometer (bei Fahrt über die Westautobahn „schnellste Route“). Bei Fahrt über die Westautobahn und die S5 ergibt sich eine Entfernung von 260 Kilometer.

Diesbezüglich wird auf den nachstehend dargestellten Screenshot aus „google maps“ verwiesen:

[...]

BP-Me / M Italien-B (Fahrt laut Aufstellung der Bf am 29.05.2023): 570 Kilometer einfache Fahrt

Laut durchgeführter Abfrage in „google maps“ ergibt sich hingegen eine Entfernung zwischen der Geschäftsanschrift der Bf und der BP AG in La, Autonome Provinz B, von 441 Kilometer (bei Fahrt über die Westautobahn „schnellste Route“). Wenig naheliegend ist aufgrund der wesentlich längeren Fahrzeit, dass die Fahrt über die Inntalautobahn/E60 (501 Kilometer) bzw über die A94 (505 Kilometer) durchgeführt wurde. Zum weiteren angegebenen Ziel M B ist festzuhalten, dass dieses auf der Wegstrecke zur BP liegt.

Diesbezüglich wird auf den nachstehend dargestellten Screenshot aus „google maps“ verwiesen:

[...]

Zusammengefasst ist festzuhalten, dass aus den vom Bundesfinanzgericht oben angeführten Überprüfungen der der Beschwerde beigefügten Excel-Liste (nachträglich erstellte Aufstellung über die im Beschwerdezeitraum durchgeführten betrieblichen Fahrten, aus der sich im

Umkehrschluss der Nachweis der privaten Fahrten ergeben solle) zweifelsfrei hervorgeht, dass die materielle Richtigkeit der vorgelegten Aufzeichnungen nicht gegeben ist. Bei den stichprobenartig durchgeführten Überprüfungen hat sich gezeigt, dass teilweise angeforderte Belege/Nachweise nicht vorgelegt wurden, bei den jeweils angeführten Kilometerangaben für die zurückgelegte einfache Fahrtstrecke aufgrund der mangelhaften Bezeichnung der Reiseziele und fehlender Anführung der Kilometerstände bzw der Anfangs- und Endpunkte sowie allfälliger Zwischenziele eine Überprüfung der angegebenen „betriebliche Kilometer einfache Fahrtstrecke“ vielfach nicht möglich war, die vorgelegten Belege oftmals nicht mit den Datumsangaben in der Excel-Liste übereingestimmt haben, wiederholt bei einzelnen Reisezielen – wo eine Überprüfung mittels „google maps“ möglich war – bei den angegebenen „betriebliche Kilometer einfache Fahrt“ gravierende Abweichungen zu den tatsächlichen Entfernungen laut „google maps“ festgestellt werden konnten (siehe obige „Screenshots aus google maps“) oder behauptete betriebliche Fahrten an einzelnen überprüften Tagen nicht stattgefunden haben können (zB „Vorlage eines Beleges über einen Einkauf beim S-Markt in BS am 12.09.2020“, während nach der Excel-Liste am 12.09.2020 ein Einkauf von Olivenöl in U d.o.o. durchgeführt worden sei oder Einkäufe bei der „F-Gärtnerei“ bzw bei „TW“ am 28.03.2022 und am 30.03.2022, obwohl sich Herr DV und Frau EV in diesem Zeitraum in Portugal aufgehalten haben). Dazu kommt weiters der Umstand, dass offensichtlich private Reisen (zB Aufenthalte in V (Hotel MI), D (Hotel P), „RS“ in Sc, Me oder MC) von Herrn DV als betriebliche Fahrten angeführt wurden.

Vor diesem Hintergrund durfte das Bundesfinanzgericht die obigen Sachverhaltsfeststellungen gemäß § 167 Abs 2 BAO als erwiesen annehmen.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung)

Außer in den Fällen des § 278 BAO hat das Verwaltungsgericht immer in der Sache selbst zu entscheiden. Es ist berechtigt, sowohl im Spruch als auch hinsichtlich der Begründung seine Anschauung an die Stelle jener der Abgabenbehörde zu setzen und demgemäß den angefochtenen Bescheid nach jeder Richtung abzuändern, aufzuheben oder die Bescheidbeschwerde als unbegründet abzuweisen (§ 279 Abs 1 BAO).

§ 274 Abs 1a der Bundesabgabenordnung (BAO) lautet:

Das Verwaltungsgericht kann ungeachtet eines Antrages (Abs 1) von einer mündlichen Verhandlung absehen, wenn die Akten erkennen lassen, dass die mündliche Erörterung eine weitere Klärung der Rechtssache nicht erwarten lässt, und einem Entfall der Verhandlung weder Art. 6 Abs 1 der Konvention zum Schutze der Menschenrechte und Grundfreiheiten, BGBl. Nr. 210/1958, noch Art. 47 der Charta der Grundrechte der Europäischen Union, ABl. Nr. C 83 vom 30.03.2010 S. 389, entgegenstehen. Über das Absehen von einer beantragten mündlichen Verhandlung hat das Verwaltungsgericht mit gesondertem Beschluss abzusprechen (§ 244). Die Parteien haben das Recht, binnen einer über Antrag verlängerbaren Frist von zwei Wochen ab Kenntnis des Beschlusses ihr bisheriges Vorbringen zu ergänzen.

Im gegenständlichen Beschwerdeverfahren hat die Bf einen Antrag auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung gestellt. Für die Beurteilung der gegenständlichen Rechtsfrage (Anwendung der Verordnung über die Bewertung von Sachbezügen betreffend Kraftfahrzeuge bei wesentlich beteiligten Gesellschafter-Geschäftsführern bzw Frage der Nachweisführung gemäß § 1 Z 2 dieser Verordnung) lässt die beantragte mündliche Erörterung anhand der vorliegenden Beweisergebnisse eine weitere Klärung des Sachverhalts in dieser Rechtssache nicht erwarten. Ein Anwendungsfall von Art. 6 Abs 1 der Konvention zum Schutze der Menschenrechte und Grundfreiheiten, BGBl. Nr. 210/1958, bzw Art. 47 der Charta der Grundrechte der Europäischen Union, ABl. Nr. C 83 vom 30.03.2010 S. 389 liegt nicht vor.

Es wird daher gemäß § 274 Abs 1a BAO von der beantragten mündlichen Verhandlung abgesehen.

§ 41 Abs 1 bis 3 FLAG 1967 lauten wie folgt:

"(1) Den Dienstgeberbeitrag haben alle Dienstgeber zu leisten, die im Bundesgebiet Dienstnehmer beschäftigen; als im Bundesgebiet beschäftigt gilt ein Dienstnehmer auch dann, wenn er zur Dienstleistung ins Ausland entsendet ist.

(2) Dienstnehmer sind Personen, die in einem Dienstverhältnis im Sinne des § 47 Abs. 2 des Einkommensteuergesetzes 1988 stehen, freie Dienstnehmer im Sinne des § 4 Abs. 4 ASVG, sowie an Kapitalgesellschaften beteiligte Personen im Sinne des § 22 Z 2 des Einkommensteuergesetzes 1988.

(3) Der Beitrag des Dienstgebers ist von der Summe der Arbeitslöhne zu berechnen, die jeweils in einem Kalendermonat an die im Abs. 1 genannten Dienstnehmer gewährt worden sind, gleichgültig, ob die Arbeitslöhne beim Empfänger der Einkommensteuer unterliegen oder nicht (Beitragsgrundlage). Arbeitslöhne sind Bezüge gemäß § 25 Abs. 1 Z 1 lit. a und b des Einkommensteuergesetzes 1988 sowie Gehälter und sonstige Vergütungen jeder Art im Sinne

des § 22 Z 2 des Einkommensteuergesetzes 1988 und an freie Dienstnehmer im Sinne des § 4 Abs. 4 ASVG."

Der Beitrag beträgt für die beschwerdegegenständlichen Jahre 2020 bis 2022 3,9 v.H. der Beitragsgrundlage und im gegenständlichen Fall für das Jahr 2023 3,7 v.H. der Beitragsgrundlage (Abs 5 leg. cit.).

§ 122 Abs 8 und Abs 9 WKG 1998 bestimmen unter anderem folgendes:

„Absatz 8: Die Landeskammern können zur Bedeckung ihrer Aufwendungen festlegen, dass die Kammermitglieder eine weitere Umlage zu entrichten haben. Diese ist beim einzelnen Kammermitglied von der Summe der in seiner Unternehmung (seinen Unternehmungen) nach § 2 anfallenden Arbeitslöhne zu berechnen, wobei als Bemessungsgrundlage die Beitragsgrundlage nach § 41 Familienlastenausgleichsgesetz 1967, BGBl. Nr. 376/1967, gilt (Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag). ...

Absatz 9: Die Bundeskammer kann zur Bedeckung ihrer Aufwendungen eine Umlage nach Abs. 7 festlegen. Abs. 8 ist mit der Maßgabe anzuwenden, dass die Umlage 0,15 vH der dort angeführten Beitragsgrundlage nicht übersteigen darf.“

Der Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag hat in den Jahren 2020 bis 2023 für Oberösterreich 0,34 % der Beitragsgrundlage betragen.

Die Verordnung über die Bewertung von Sachbezügen betreffend Kraftfahrzeuge bei wesentlich beteiligten Gesellschafter-Geschäftsführern (BGBl. II 2018/70) lautet:

„Auf Grund des § 22 Z 2 des EStG 1988, BGBl. Nr. 400/1988, zuletzt geändert durch das BGBl. I Nr. 4/2018, wird verordnet:

Privatnutzung eines überlassenen Kraftfahrzeuges

§ 1. Besteht für einen an einer Kapitalgesellschaft wesentlich Beteiligten im Sinne des § 22 Z 2 zweiter Teilstrich des Einkommensteuergesetzes 1988 die Möglichkeit, ein von der Kapitalgesellschaft zur Verfügung gestelltes Kraftfahrzeug für privat veranlasste Fahrten zu benützen, gilt Folgendes:

1. § 4 der Sachbezugswerteverordnung, BGBl. II 2008/468, in der jeweils geltenden Fassung, ist für die Bemessung des geldwerten Vorteils aus der privaten Nutzung des zur Verfügung gestellten Kraftfahrzeuges sinngemäß anzuwenden.

*2. Abweichend von Z 1 kann der geldwerte Vorteil aus der privaten Nutzung des zur Verfügung gestellten Kraftfahrzeuges nach den auf die private Nutzung entfallenden, von der Kapitalgesellschaft getragenen Aufwendungen bemessen werden. **Dazu ist erforderlich, dass der wesentlich Beteiligte den Anteil der privaten Fahrten (beispielsweise durch Vorlage eines Fahrtenbuches) nachweist.***

§ 2. Die Verordnung ist erstmalig bei der Veranlagung für das Kalenderjahr 2018 anzuwenden.“

Mit BGBl. II Nr. 468/2022 wurde diese Verordnung ab 2022 dahingehend geändert, dass der § 1 dieser Verordnung wie folgt neu formuliert wurde:

„Besteht für einen an einer Kapitalgesellschaft wesentlich Beteiligten im Sinne des § 22 Z 2 zweiter Teilstich des Einkommensteuergesetzes 1988 die Möglichkeit, ein zur Verfügung gestelltes Kraftfahrzeug gemäß § 2 Abs. 1 Z 1 Kraftfahrzeuggesetz 1967, Kraftrad oder Fahrrad für privat veranlasste Fahrten zu benutzen, gilt Folgendes:

1. Für ein Kraftfahrzeug ist § 4 der Sachbezugswertverordnung, BGBl. II 2008/468, in der jeweils geltenden Fassung, für die Bemessung des geldwerten Vorteils aus der privaten Nutzung des zur Verfügung gestellten Kraftfahrzeuges sinngemäß anzuwenden.

2. Für ein Kraftrad oder Fahrrad ist § 4b der Sachbezugswertverordnung, BGBl. II 2008/468, in der jeweils geltenden Fassung, für die Bemessung des geldwerten Vorteils aus der privaten Nutzung des zur Verfügung gestellten Fahrzeuges sinngemäß anzuwenden.

3. Abweichend von Z 1 und Z 2 kann der geldwerte Vorteil aus der privaten Nutzung des zur Verfügung gestellten Kraftfahrzeuges, Kraftrades oder Fahrrades nach den auf die private Nutzung entfallenden, vom Überlasser des Fahrzeuges getragenen Aufwendungen bemessen werden. Dazu ist erforderlich, dass der Empfänger des Sachbezuges den Anteil der privaten Fahrten (beispielsweise durch Vorlage eines Fahrtenbuches) nachweist.“

Die durch BGBl. II Nr. 468/2022 erfolgte Änderung der angeführten Verordnung hat inhaltlich nicht die Nutzung eines von der Kapitalgesellschaft dem wesentlich Beteiligten iS des § 22 Z 2 zweiter TS EStG 1988 zur Verfügung gestellten Kraftfahrzeuges betroffen, sondern nur die Ausdehnung auf die Nutzung eines Kraftrades bzw eines Fahrrades.

Besteht für den Arbeitnehmer die Möglichkeit, ein arbeitgebereigenes Kraftfahrzeug für nicht beruflich veranlasste Fahren einschließlich Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte zu benutzen, gilt gemäß § 4 Abs 1 Sachbezugswertverordnung in der Fassung BGBl. II Nr. 395/2015 Folgendes:

„1. Es ist ein Sachbezug von 2% der tatsächlichen Anschaffungskosten des Kraftfahrzeuges (einschließlich Umsatzsteuer und Normverbrauchsabgabe), maximal 960 Euro monatlich, anzusetzen.

2. Abweichend von Z 1 ist für Kraftfahrzeuge mit einem CO₂-Emissionswert von nicht mehr als 130 Gramm pro Kilometer ein Sachbezug von 1,5% der tatsächlichen Anschaffungskosten des Kraftfahrzeuges (einschließlich Umsatzsteuer und Normverbrauchsabgabe), maximal 720 Euro monatlich, anzusetzen. Dabei gilt:

a) Für Kalenderjahre bis 2016 ist als CO₂-Emissionswert 130 Gramm pro Kilometer maßgeblich. Dieser Wert verringert sich beginnend ab dem Kalenderjahr 2017 bis zum Kalenderjahr 2020 um jährlich 3 Gramm. Ab dem Jahr 2021 ist der CO₂-Emissionswert des Jahres 2020 von 118 Gramm maßgeblich. Für die Ermittlung des Sachbezugs ist die CO₂-Emissionswert-Grenze im Kalenderjahr der Anschaffung des Kraftfahrzeuges oder seiner Erstzulassung (Abs 4) maßgeblich.

b) Sofern für ein Kraftfahrzeug kein CO₂-Emissionswert vorliegt, ist Z 1 anzuwenden.

3. Abweichend von Z 1 und Z 2 ist für Kraftfahrzeuge mit einem CO₂-Emissionswert von 0 Gramm pro Kilometer ab dem Kalenderjahr 2016 ein Sachbezugswert von Null anzusetzen.

4. Der maßgebliche CO₂-Emissionswert ergibt sich aus dem CO₂-Emissionswert des kombinierten Verbrauches laut Typen- bzw. Einzelgenehmigung gemäß Kraftfahrgesetz 1967 oder aus der EG-Typene Genehmigung."

Gemäß § 4 Abs 7 erster Satz Sachbezugswerteverordnung mindern Kostenbeiträge des Arbeitnehmers an den Arbeitgeber den Sachbezugswert (vgl VwGH 31.8.2023, Ra 2023/15/0071).

Im vorliegenden Fall besteht kein Zweifel, dass die dem Alleingesellschafter-Geschäftsführer zugeflossenen Bezüge Gehälter und sonstige Vergütungen jeder Art im Sinne des § 22 Z 2 EStG 1988 darstellen. Dass hinsichtlich der Nutzung des jeweiligen "arbeitgebereigenen" PKW's derartige Einkünfte vorliegen, ergibt sich klar aus der Rechtsprechung (vgl zB VwGH 13.4.2005, 2003/13/0014, unter Hinweis auf VwGH 10.11.2004, 2003/13/0018, und VwGH 24.10.2019, Ra 2018/15/0099).

Ab dem Jahr 2018 ist aufgrund der Verordnung über die Bewertung von Sachbezügen betreffend Kraftfahrzeuge bei wesentlich beteiligten Gesellschafter-Geschäftsführern (BGBl II 2018/70) für die Bemessung des geldwerten Vorteils aus der privaten Nutzung des zur

Verfügung gestellten Kraftfahrzeuges § 4 der Sachbezugswerteverordnung, BGBl. II 2008/468 sinngemäß anzuwenden. Der geldwerte Vorteil aus der privaten Nutzung des zur Verfügung gestellten Kraftfahrzeuges kann nur dann nach den auf die private Nutzung entfallenden, von der Kapitalgesellschaft getragenen Aufwendungen bemessen werden, wenn der wesentlich Beteiligte den Anteil der privaten Fahrten (beispielsweise durch Vorlage eines Fahrtenbuches) nachweist (§ 2 der VO).

Wie sich aus dem eindeutigen Wortlaut des § 1 Z 2 der VO BGBl II 2018/70 ergibt, ist daher weder eine Schätzung bzw. eine Glaubhaftmachung des Anteiles der privaten Fahrten ausreichend, damit der geldwerte Vorteil aus der Privatnutzung nach dem auf die private Nutzung entfallenden von der Kapitalgesellschaft getragenen Aufwendungen der dem Gesellschafter-Geschäftsführer zur Verfügung gestellten Kraftfahrzeugen bemessen werden kann. Beweisen heißt, ein behördliches Urteil über die Gewissheit des Vorliegens einer entscheidungsrelevanten Tatsache herbeizuführen (VwGH 13.11.1986, 85/16/0109). Es muss der Abgabenbehörde möglich sein, die Angaben durch die Vorlage einwandfreier, vollständiger und zeitnah geführter Aufzeichnungen zu überprüfen.

Der Nachweis von beruflich gefahrenen Kilometern hat grundsätzlich mittels eines Fahrtenbuches zu erfolgen. Dieses hat die beruflichen und privaten Fahrten zu enthalten (so etwa VwGH 28.02.1964, 2176/63; BFG 05.04.2017, RV/5100479/2013 uvam). Damit ein Fahrtenbuch einen tauglichen Nachweis darstellt, muss es fortlaufend, übersichtlich und in chronologischer Reihenfolge lückenlos geführt sein (Doralt, aaO, § 16 Tz 220). Ein Fahrtenbuch gilt nur dann als ordnungsgemäß geführt und als Nachweis für das Ausmaß der Privatnutzung anzusehen, wenn jede einzelne Fahrt mit Datum, Dauer (= Beginn und Ende) und Zweck unter Anführung der Kilometerstände, der Anfangs- und Endpunkte sowie der Zwischenziele so detailliert beschrieben wird, dass die Anzahl der gefahrenen Kilometer zweifelsfrei nachvollzogen werden kann (siehe VwGH 21.10.1993, 92/15/0001).

Aus § 166 BAO ergibt sich der Grundsatz der Unbeschränktheit der Beweismittel, sodass zur Führung des Nachweises, in welchem Ausmaß ein arbeitgebereigenes Kraftfahrzeug privat genutzt wird, außer einem Fahrtenbuch auch andere Beweismittel in Betracht kommen (vgl. VwGH 24.2.2005, 2003/15/0073). Die Führung eines Fahrtenbuches kann entfallen, wenn durch andere Aufzeichnungen eine verlässliche Beurteilung möglich ist, wenn also die Aufzeichnungen mit einem vertretbaren Aufwand auf ihre materielle Richtigkeit hin überprüfbar sind (BFG 15.02.2017, RV/1100936/2015). Die vom Abgabepflichtigen geführten Nachweise müssen die Kontrolle sowohl des beruflichen Zwecks als auch der tatsächlich zurückgelegten Fahrtstrecke erlauben.

Unter Punkt 1 (Sachverhalt) wurde vom Bundesfinanzgericht festgestellt, dass das Ausmaß der Privatnutzung der dem Gesellschafter-Geschäftsführer von der Bf im Beschwerdezeitraum

2020 bis 2023 zur Verfügung gestellten Kraftfahrzeuge von der Bf nicht nachgewiesen werden konnte. Der geldwerte Vorteil aus der privaten Nutzung der jeweils zur Verfügung gestellten Kraftfahrzeuge war daher nach § 1 Z 1 der Verordnung zu § 22 Z 2 EStG 1988 (Anwendung von § 4 der Sachbezugswerteverordnung) zu ermitteln.

Die Anschaffungskosten für den Mercedes Benz X 350d (polizeiliches Kennzeichen 00-00000) liegen über € 48.000,00. Der CO²-Emissionswert für dieses Fahrzeug beträgt 236 g/km. Es ist daher ein Sachbezug von 2 % der tatsächlichen Anschaffungskosten des Kraftfahrzeuges, maximal € 960,00, monatlich anzusetzen.

Die Anschaffungskosten für den Mercedes Benz GLE 350 de 4MATIC (polizeiliches Kennzeichen 11-11111) liegen über € 48.000,00. Die Emissionswerte für dieses Fahrzeug liegen unter 118 Gramm pro Kilometer. Es ist daher ein Sachbezug von 1,5 % der tatsächlichen Anschaffungskosten des Kraftfahrzeuges, maximal € 720,00, monatlich anzusetzen.

Der in den Jahren 2020 und 2021 am Konto „Geschäftsführerbezug“ angesetzte Sachbezug in Höhe von € 3.600,00 wurde von der belangten Behörde richtigerweise als Minderung des Sachbezugswertes in den betreffenden Jahren angesetzt (vgl etwa VwGH 31.8.2023, Ra 2023/15/0071; VwGH 24.10.2019, Ra 2018/15/0099). Eine allfällige Berücksichtigung des nachträglich in den Kontoblättern erfassten Sachbezuges PKW für die Jahre 2022 und 2023 (siehe Beilage zum Schreiben der Bf vom 12.12.2025) kommt schon aufgrund des Rückwirkungsverbotes nicht in Betracht.

Der Ansatz eines halben Sachbezugswertes nach § 4 Abs 2 Sachbezugswerteverordnung kommt gleichfalls nicht in Betracht, da auch diesbezüglich Voraussetzung ist, dass Privatfahrten nachweislich nicht mehr als 500 km monatlich betragen haben.

Hingewiesen wird darauf, dass die in den angefochtenen Bescheiden ausgewiesene Bemessungsgrundlage für den Dienstgeberbeitrag und den Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag für das Jahr 2023 richtigerweise € 243.206,48 beträgt. Die Bemessungsgrundlage nach den von der Bf entrichteten Beiträgen betrug € 221.275,40. Aufgrund der vorgenommenen Hinzurechnungen ergibt sich eine neue Bemessungsgrundlage von € 243.206,48 (und nicht wie in den angefochtenen Bescheiden ausgewiesen von € 230.734,35). Der im angefochtenen Bescheid ausgewiesene Dienstgeberbeitrag in Höhe von € 8.998,64 (3,7 % der Bemessungsgrundlage von € 243.206,48) bzw der im angefochtenen Bescheid ausgewiesene Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag in Höhe von € 826,90 (0,34 % der Bemessungsgrundlage von

€ 243.206,48) wurden von der belangten Behörde richtig berechnet, sodass keine Änderung der Bescheide vorzunehmen ist.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

3.2. Zu Spruchpunkt II. (Revision)

Das Verwaltungsgericht hat im Spruch seines Erkenntnisses oder Beschlusses auszusprechen, ob die Revision gemäß Art. 133 Abs 4 B-VG zulässig ist. Der Ausspruch ist kurz zu begründen (§ 25a Abs 1 VwGG).

Gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes ist eine 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 (Art. 133 Abs 4 B-VG).

Dies trifft nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht zu, wenn die in Betracht kommenden Normen klar und eindeutig sind (vgl VwGH vom 6.4.2016, Ro 2016/16/0006 mit vielen weiteren Nachweisen).

Mit dem vorliegenden Erkenntnis folgt das Bundesfinanzgericht dem klaren Wortlaut der für den Beschwerdefall maßgeblichen Verordnung über die Bewertung von Sachbezügen betreffend Kraftfahrzeuge bei wesentlich beteiligten Gesellschafter-Geschäftsführern (BGBl II 2018/70). Der Beurteilung der von der Bf vorgelegten Aufstellung über die betrieblichen Fahrten 2020 bis 2023 ist eine auf Ebene der Sachverhaltsermittlung und Beweiswürdigung zu lösende Tatfrage.

Es war daher gemäß § 25a Abs 1 VwGG spruchgemäß zu entscheiden.

Linz, am 12. Mai 2026