

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Mag. Dieter Ortner über die Beschwerde vom 17.5.2021

der ***Bf1*** gegen die Bescheide des Finanzamtes Österreich vom 26.4.2021 betreffend Lohnsteuerhaftung 2016-2018; Festsetzung des Dienstgeberbeitrages 2016-2018 und des Zuschlages zum Dienstgeberbeitrag 2018-2018

nach einer am 23.6.2026 durchgeführten mündlichen Verhandlung

zu Recht erkannt:

1.Lohnsteuerhaftung 2016: Der Bescheid wird abgeändert. Der Lohnsteuerhaftungsbetrag wird in Höhe von 1.847,82 € festgesetzt.

2.) ad Dienstgeberbeitrag und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 2016:

Die bekämpften Bescheide werden abgeändert (§ 279 Abs 1 BAO). Die Bemessungsgrundlage und der festgesetzte Dienstgeberbeitrag sowie Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag lauten:

2016	
Bemessungsgrundlage DB DZ 2016	82.109,19 €
DB 4,5%	3.694,91 €
-DB lt. bekämpftem Bescheid	-3.896,08 €

DB- Gutschrift verglichen mit bekämpftem Bescheid	-201,17 €
DZ 0,41%	336,65 €
-DZ lt. bekämpftem Bescheid	-354,98 €
DZ- Gutschrift verglichen mit bekämpftem Bescheid	-18,33 €

3.) Lohnsteuerhaftung 2017:

Der Bescheid wird abgeändert. Der Lohnsteuerhaftungsbetrag wird in Höhe von 2.929,45 € festgesetzt.

4.) ad Dienstgeberbeitrag und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 2017:

Die bekämpften Bescheide werden abgeändert (§ 279 Abs 1 BAO).

Die Bemessungsgrundlage und der festgesetzte Dienstgeberbeitrag sowie Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag lauten:

2017	
Bemessungsgrundlage DB DZ 2017	57.041,05 €
DB 4,1%	2.338,68 €
-DB lt. bekämpftem Bescheid	-2.416,38 €
DB- Gutschrift, verglichen mit bekämpftem Bescheid	-77,7 €
DZ 0,41%	233,87 €
-DZ lt. bekämpftem Bescheid	-241,64 €

DZ- Gutschrift, verglichen mit bekämpftem Bescheid	-7,77 €

5.) Lohnsteuerhaftung 2018:

Der Bescheid wird abgeändert. Der Lohnsteuerhaftungsbetrag wird in Höhe von **3.912,87 €** festgesetzt.

6.) ad Dienstgeberbeitrag und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 2018

Die bekämpften Bescheide werden abgeändert (§ 279 Abs 1 BAO).

Die Bemessungsgrundlage und der festgesetzte Dienstgeberbeitrag sowie Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag lauten:

2018	
Bemessungsgrundlage DB DZ 2018	60.528,51 €
DB 3,9%	2.360,61 €
-DB lt. bekämpftem Bescheid	-2.384,63 €
DB- Gutschrift verglichen mit bekämpftem Bescheid	-24,02 €
DZ 0,41%	248,17 €
-DZ lt. bekämpftem Bescheid	-250,70 €
DZ- Gutschrift, verglichen mit bekämpftem Bescheid	-2,53 €

Eine ordentliche Revision an den Verwaltungsgerichtshof gemäß Art 133 Abs 4 B-VG gegen dieses Erkenntnis ist nicht zulässig (§ 25 a Abs 1 VwGG).

Entscheidungsgründe

Ablauf des Verfahrens:

Die bf GmbH befasst sich mit der Vermietung und dem Verkauf von Büromaschinen, insbesondere Multifunktionsdruckern (Vorlageantrag).

In den Jahren des Streitzeitraums 2016-2018 standen der bf GmbH zwei Kastenwagen Mercedes Vito (Kennzeichen NT lt. EKIS-Daten vom 26. April 2021= Beweismittel 16) zur Verfügung:

Vom 1.1.2016-18.7.2018 Mercedes-Benz Vito 111 CDI, Erstzulassung XY2009 (angeschafft durch die bf GmbH im Jahr 2010), 85 KW, Gesamtgewicht 2.770 kg.

Vom 22.6.2018 jedenfalls bis zum Ende des Streitzeitraums Mercedes-Benz Vito 116 CDI, Erstzulassung XXYY2016, 120 KG Gesamtgewicht 2.799 kg (EKIS-Daten vom 26.4.2021= Beweismittel 16; Rechnung 6.6.2018 der deutschen GmbH).

Strittig ist, ob in den Jahren des Streitzeitraums 2016-2018 wegen einer aus der Sicht des FA gegebenen privaten Nutzung dieser beiden Kastenwagen des Arbeitgebers durch den Geschäftsführer (GF) der bf GmbH ein Sachbezugswert zu versteuern sei, und wie hoch dieser Sachbezugswert gewesen ist.

Am 6.6.18 wurde der bf GmbH eine Rechnung über die Lieferung eines Gebrauchtfahrzeuges an die bf GmbH ausgestellt: 18.190 €, Mercedes Benz 116 CDI, arktikweiß, Erstzulassung XXYY2016 (Beilage zum Mail des StB vom 17.8.2020= Beweismittel 13; Beschwerde vom 17.5.2021 = Beweismittel 10).

Am 4.3.2020 begann eine GPLA-Prüfung bei der bf GmbH betreffend die Jahre 2016-2018 (Bescheid über einen Prüfungsauftrag vom 25.2.2020 im AB BP).

Mit E-Mail vom 17.8.2020 teilte der StB dem FA mit : Die bf GmbH habe Firmenräumlichkeiten am Standort in IN gemietet. Ebendort wohne auch der GF der GmbH. Die Fahrten zwischen den Firmenräumlichkeiten in IN und ZD seien Dienstfahrten, die keinen Vorteil aus dem Dienstverhältnis begründeten.

EKIS-Abfrage 26.4.2021: Der Kastenwagen Mercedes-Benz Vito 111 CDI sei am XY2009 erstmalig zum Verkehr zugelassen worden. Die Bf habe dieses Fahrzeug am 4.1.2010 angemeldet. Dieses Fahrzeug sei am 18.7.2018 abgemeldet worden (Beweismittel Nr. 16- EKIS – Abfrage 26.4.2021).

Der Kastenwagen Mercedes-Benz 116 CDI sei am XXYY2016 erstmalig zum Verkehr zugelassen worden. Die Bf habe dieses Fahrzeug am 22.6.2018 angemeldet (Beweismittel Nr. 16- EKIS – Abfrage 26.4.2021; Rechnung vom 6.6.2018 über die Anschaffung des gebrauchten Mercedes-Benz 116 CDI= Beweismittel Nr 13).

Mit 25.2.2021 sind mehrere Fotos von einem weißen Kastenwagen datiert (Beweismittel 13 und 15), in dessen Laderaum eine besondere Vorrichtung erkennbar ist. Diese wurden am 25.2.2021 (Fotos Beweismittel 13; AB E-Mail des Prüfers vom 3.3.2021) erstmalig dem Prüfer zur Kenntnis gebracht.

Niederschrift (NiS) über die Schlussbesprechung vom 20.4.2021:

Es sei dem GF für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte ein Dienstfahrzeug zur Verfügung gestellt worden.

Die dem GF zur Verfügung stehenden Kraftfahrzeuge seien keine Spezialfahrzeuge. Ein Spezialfahrzeug liege nur vor, wenn eine private Nutzung des KFZ praktisch auszuschließen sei.

Im BP-Bericht vom 26.4.2021 ergehen im Wesentlichen dieselben Feststellungen wie lt. NiS Schlussbesprechung.

Mit Bescheiden vom 26.4.2021 wurden gegen die Bf Lohnsteuerhaftungen 2016-2018 und DB und DZ- Bescheide 2016-2018 erlassen.

Beschwerde vom 17.5.2021:

Der GF der bf GmbH wohne im Haus AWeg 6, PLZxy IN. Im selben Hause habe die bf GmbH vom Vater des GF Räume (Büro, Lager und Werkstatt) gemietet. Auf die Auftragsbestätigungen der Canon GmbH werde hingewiesen (S. 2). Der GF trete seinen Dienst stets in den von seinem Dienstgeber gemieteten und betrieblich genutzten Räumen in PLZxy IN an, von dort fahre er nach Bedarf entweder direkt zu Kunden oder in die Zentrale nach ZD. Alle Fahrten ab dem Büro der bf GmbH an seinem Wohnsitz zu Kunden, Lieferanten, Behörden, oder zur zentralen Betriebsstätte in ZD seien als dienstlich veranlasste Fahrten und nicht als Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte zu sehen (S. 4, 5).

Das Ladesystem sei erst im Mai 2016 angeschafft worden (S. 3).

Beim Foto vom 20.7.2017 sei das Ladesystem nicht erkennbar, da es zwischen Radkasten und Hecktüre montiert sei. Das Foto zeige den Laderaum vor dem Radkasten (S. 3).

Der Oldtimer (Erstzulassung 1973, angemeldet 24.3.2017) sei ein fahrbereiter und zum Verkehr zugelassener PKW Oldtimer. Der GF nutze diesen PKW und die Motorräder (VA, Erstzulassung 1.7.Jahr1, angemeldet durch den GF am 1.9.2016; VA, Erstzulassung 30.3.Jahr1, angemeldet durch den GF 29.6.2017) regelmäßig für Privatfahrten. Bei Bedarf stünden ihm die PKW seiner Lebensgefährtin, seiner Mutter, und seines Vaters zur Verfügung (S. 5).

Vom 1.1.2015-16.6.2016 sei dem GF die Lenkerberechtigung entzogen gewesen (S. 5).

Das gegenständliche KFZ-damit sind offenbar beide Kastenwägen Mercedes Vito gemeint, die 2016 – 2018 durch die bf GmbH verwendet wurden- sei ein Spezialfahrzeug. Der Prüfer habe es während der Schlussbesprechung abgelehnt, das eingebaute Ladesystem zu besichtigen. Der Aus- oder Einbau des Ladesystems koste 1.010 € (Kostenvoranschlag des lokalen Vertragshändlers) (S. 5, 6).

Für Privatfahrten seien dem GF mehrere KFZ zur Verfügung gestanden, u.a. auch die KFZ der Lebensgefährtin, der Mutter und des Vaters, die im Streitzeitraum alle denselben Wohnsitz gehabt hätten (S. 5).

Die Bemessungsgrundlage (31.308 €) sei unverständlich (S. 6-7).

Ergänzungsauftrag vom 6.9.2021: Das FA beehrte die Vorlage einer Planzeichnung betreffend das Haus am Wohnort des GF, und eines Nachweises des Entzuges der Lenkerberechtigung.

Antwortschreiben vom 14.9.2021:

Es wurde auf die beiliegenden, allerdings nur zum Teil lesbaren Pläne hingewiesen.

Ein Schreiben der BH ***1*** vom 1.7.2015 wurde vorgelegt. Kopien mehrerer ÖBB-Fahrscheine wurden vorgelegt.

Mit Beschwerde vorentscheidung (BVE) vom 27.9.2021 wurde die Beschwerde abgewiesen.

Bei den Fahrten des GF zwischen dem Wohnhaus in IN und dem Firmensitz der bfg GmbH in ZD handle es sich um Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte.

Vorlageantrag 15.10.2021

Der Standort ZD sei seit Oktober 2014 meist geschlossen. Lt. Dienstvertrag des GF seien die Standorte in ZD und der Standort in IN die Dienstorte des GF (S. 3).

Die Bf weist auf das Büro am Standort IN hin. Der GF und einzige DN der bf GmbH verrichte in diesem Büro Innendienst (S. 6).

Die bf GmbH unterhalte an der Adresse IN einen Standort , der Gf werde an diesem Standort laufend und in erheblichem Ausmaß im Innendienst tätig, wodurch ein weiterer Mittelpunkt seiner Tätigkeit gegeben sei (S. 6, 7).

Das KFZ sei aber auf Grund der eingebauten Vorrichtung ein Spezialfahrzeug. Daher habe die bf GmbH für dieses KFZ keine Fahrtenbücher führen müssen (S. 7).

Es sei nicht nachvollziehbar, warum ein 18 Monate dauernder Entzug der Lenkerberechtigung zu keiner Unterbrechung der Zurechnung führe.

Die bf GmbH erinnerte sodann an die den Behörden auferlegte Pflicht zur Objektivität.

Vorlagebericht des FA, vom 15.12.2021, der bf GmbH übermittelt am 15.12.2021:

Die firmeneigenen KFZe seien keine Spezialfahrzeuge, da auf Grund ihrer Ausstattung eine private Nutzung nicht ausgeschlossen werden könne.

Soweit der Vorlagebericht.

Vorhalt vom 16.4.2026 an die bf GmbH (RSb):

Der erste Kastenwagen Mercedes Vito 111 CDI, der durch die Bf am 4.1.2010 angemeldet und am 18.7.2018 abgemeldet worden sei, habe zum Zeitpunkt der erstmaligen Zulassung einen Listenpreis von 26.500 € gehabt (Eurotax-Liste in Bezug auf den Mercedes Benz Vito 111 CDI, importiert 1/2008-8/2010, 85 KW, Gesamtgewicht 2.770 kg).

Der Listenpreis des Mercedes Vito 116 CDI (Erstzulassung lt. EKIS XXYY2016, der durch die bf GmbH am 6.6.2018 erworben worden sei, habe zum Zeitpunkt der erstmaligen Zulassung am 7.1. 2016 31.300 € betragen (Eurotax-Liste in Bezug auf Mercedes Vito 116 CDI, Erstzulassung MonatY 2016, 120 KW).

Der Bf werde Gelegenheit gegeben, sich zum Fahrkomfort und zur Fahrsicherheit in Bezug auf die beiden o.e. Mercedes Kastenwägen zu äußern. Die Bf wurde gefragt, ob der Fahrkomfort und die Fahrsicherheit in Bezug auf diese KFZ wesentlich geringer gewesen seien, als bei einem Neuwagen. Sollte dies der Fall gewesen sein, wodurch sei dies erkennbar gewesen? Die Bf wurde in diesem Zusammenhang aufgefordert, die Richtigkeit ihrer Antworten zu beweisen.

Vorhalt vom 16.4.2026 an das FA (elektronische Zustellung):

Der erste Kastenwagen Mercedes Vito 111 CDI, der durch die Bf am 4.1.2010 angemeldet und am 18.7.2018 abgemeldet worden sei, habe zum Zeitpunkt der erstmaligen Zulassung einen Listenpreis von 26.500 € gehabt (Eurotax-Liste in Bezug auf den Mercedes Benz Vito 111 CDI, importiert 1/2008-8/2010, 85 KW, Gesamtgewicht 2.770 kg).

Mit Schreiben vom 3.6.2026 brachte die Bf vor:

Der Listenpreis von 26.500 € betreffe ein anderes Fahrzeug (9-Sitzer).

Das gegenständliche Firmenfahrzeug sei ein gebrauchter Mercedes-Benz Vito Kastenwagen, Bj Jahr2. Dieses Fahrzeug sei vom Vater des GF im MonatX 2009 angeschafft worden. Der Bf legte in diesem Zusammenhang die Einkaufsrechnung, adressiert an den Vater des GF, der damals Einzelunternehmer war, vom 25.6.2009 für das Neufahrzeug (Erstzulassung Jahr2) Mercedes-Benz Vito 111 KA/k, arktik-weiß, MB 9147, Kastenwagen, 3 sitzig um

19.510 €	Netto
3.902 €	USt
23.412 €	Brutto

vor.

Auch in Bezug auf das zweite Fahrzeug (Mercedes Benz Vito 116 CDI, Erstzulassung Jahr3 sei nicht die tatsächlich verwendete Fahrzeugvariante bewertet worden.

Im Vorhalt sei ein Mercedes-Benz Vito Kasten Diesel „kompakt“ mit einem Listenpreis von 31.308 € herangezogen worden. Beim tatsächlich verwendete Firmenfahrzeug habe es sich um die Variante „lang“ gehandelt.

Der Fahrkomfort sei im Vergleich zu einem fabrikneuen Fahrzeug eingeschränkt gewesen. Die Fahrzeuge seien selbstverständlich verkehrs- und betriebssicher gewesen. Im Vergleich zu einem fabrikneuen Fahrzeug hätten sie jedoch naturgemäß nicht über den jeweils aktuellen Stand der Fahrzeugtechnik und der Komfort- und Assistenzsysteme verfügt. Zum Beweis dafür verweise die Bf auf die beigelegten Fahrzeugfotos.

Vorhalt vom 17.6.2026 an die Parteien:

Der deutsche Listenpreis in Bezug auf den Mercedes Vito Kastenwagen lang habe im Jahr 2016 30.170 € + USt betragen [Preisliste von Mercedes-Benz vom MonatX 2016 betreffend den Mercedes Vito Tourer, den Mercedes Vito Kastenwagen und den Mercedes Vito Mixto, S. 14;24, 25,52,54,56 aus

https://www.KFZHändlerANONYM.de/fileadmin/docs/KFZHändlerANONYM/Neuwagen/Nfz/MB/MB_Preisliste_Vito_160725.pdf].

Mündliche Verhandlung vom XY2026:

Den Parteien wurde durch den Richter die Preisliste von Mercedes-Benz vom Monat X 2016 betreffend u.a. den Mercedes Vito 116 CDI Kastenwagen lang übermittelt.

Der GF sagte dazu: „Das ist der Listenpreis, ja.“

Das FA brachte vor: Der Entzug der Lenkerberechtigung sei bis Jahr 4 nachgewiesen worden. Für diese Zeit sei kein Sachbezug anzusetzen.

Der erste Mercedes Vito sei bis Juli 2018 verwendet worden. Ab Juli 2018 sei der zweite Mercedes Vito verwendet worden (S. 7).

Dass eine Ladevorrichtung am alten Mercedes Vito angebracht gewesen sei, sei dem Prüfer nie nachgewiesen worden. Dass der zweite Mercedes Vito, der ab Juli 2018 verwendet worden sei, ein Ladesystem gehabt haben werde, werde nicht bezweifelt. Der Prüfer äußerte ferner seine Ansicht, wonach deshalb der zweite Mercedes Vito ein Spezialfahrzeug sei (S. 7. S. 8).

Soweit das Vorbringen des FA.

Der GF brachte ferner vor: Der Kastenwagen sei für Privatfahren völlig ungeeignet. „Versuchen Sie mal, für diesen Kastenwagen einen Parkplatz zu finden“.

Der GF legte vor: Vollmachten betreffend KFZ- Benützung zu Gunsten des GF, ausgestellt von drei Familienmitgliedern, die während des Streitzeitraums im selben Haus wohnten. Die Vollmachten habe er für den Fall gebraucht, dass er im Ausland unterwegs gewesen sei, insbesondere in Italien.

Der GF legte zwei Detailphotos, dh vergrößerte Photos, die das Ladesystem und die Innenansicht des Laderaums des Kastenwagens zeigten. Eines der Photos zeigt die hochgeklappte Hebebühne, dh in den Laderaum hineingeklappte Hebebühne, eines der Photos zeigt die heruntergeklappte Hebebühne.

Der GF brachte dazu vor: die quergestellten 4-eckigen Stangen dienten u.a. als Anfahrrampe. Zu diesem Zwecke könne man diese Stangen leicht aus dem Laderaum entfernen, um sie als Anfahrrampe zu verwenden. Zum Teil dienten sie auch als Schutz der Personen in der Fahrerkabine vor schweren Ladungen im Laderaum. Die Hebebühne (der Lift) sei darauf ausgelegt, um Lasten bis zu 350 kg ins Fahrzeug zu heben. Der Ein- und Ausbau des Ladesystems sei sehr aufwendig. Der GF weise auf den Kostenvorschlag vom 30.4.2021 der Fa Mercedes-Benz hin.

Der GF fahre mit dem sogenannten Oldtimer viel herum. In diesem Zusammenhang legte der GF mehrere Fotos vor, die den Oldtimer vor allem im Jahr 2017, aber auch zum Teil im Jahr 2014 an mehreren Orten in Italien zeigten.

Der GF brachte vor: Er sei 2016-2018 mindestens 21.000 km mit diesem Fahrzeug gefahren. Der GF legte in diesem Zusammenhang vor. KFZ-Gutachten vom 24.5.2018 mit dem Km-Stand von 67.763, und Kaufvertrag vom 5.6.2016 (vendita tra privati) mit einem Km – Stand von 47.826. Am 23.“7“.2017 (richtig: 23.3.2017) sei das KFZ in Österreich typisiert worden. Vorher sei er mit einer italienischen Nummerntafel mit diesem Fahrzeug gefahren. Dieser Oldtimer sei das ehemalige Fahrzeug der Oma seiner Exfreundin. Er sei schon seit 2011 mit diesem Fahrzeug gefahren.

Der GF legte auch einen Zulassungsschein betreffend den Oldtimer vor, der in der Niederschrift irrtümlich als „Typenschein“ bezeichnet wurde.

Der GF legte auch den Führerschein vor, anhand dessen erkennbar ist, dass er erst ab 16.6.2016 wieder fahrberechtigt war.

Der GF legte 9 weitere Photos , den Laderaum des Mercedes Vito mit einer Bierkiste betreffend, vor.

Der GF brachte vor, er fahre mit dem Kastenwagen nicht privat.

Die Entscheidung wurde der schriftlichen Ausfertigung vorbehalten.

Erwägungen des BFG:

1.)2016

Ad Pendlerpauschale 2016 (S. 5 NiS Schlussbesprechung)-Einkünfteerhöhung

Erhöhung der Bemessungsgrundlage (BMG)	Progression/Steuersatz	L DB DZ
1.356	42% lt. B. vom 14.5.21	L 569,52 €
		DB 0
		DZ 0

Diese Feststellung ist nicht strittig. Sie ist nicht vom Anfechtungspunkt umfasst (Beschwerde vom 17.5.2021; Niederschrift Schlussbesprechung S. 4 und 5).

2.) Ad Privatnutzung der KFZ Kastenwagen 2016-2018:

Die bf GmbH vermietete im Streitzeitraum Büromaschinen, darunter zu einem wesentlichen Teil große Multifunktionskopierer. Fallweise verkaufte sie auch Büromaschinen. Der Geschäftsführer (GF) der bf GmbH war deren Dienstnehmer [Vorlageantrag 15.10.2021 = Beweismittel (BM) 12, S. 3; Dienstvertrag, dem BFG vorgelegt mit Schreiben vom 3.3.2026].

Die bf GmbH hatte im Streitzeitraum zwei Mercedes-Benz Vito Kastenwägen in ihrem Betriebsvermögen:

1.1.2016-18.7.2018: Mercedes-Benz Vito 111 CDI, erstmalig zum Verkehr zugelassen im MonatX 2009 (auch als „Vito 1“ bezeichnet)(EKIS-Daten, BM 16).

Ab 18.7.2018: Mercedes – Benz Vito 116 CDI, erstmalig zum Verkehr zugelassen im MonatY 2016 (EKIS-Daten, BM 16) (auch als „Vito 2“ bezeichnet).

Der GF fuhr mit diesen beiden Kastenwägen (Mail des StB vom 17.8.2020= BM 13). Es ist strittig, ob der GF mit diesen Kastenwägen auch Privatfahrten durchgeführt hat, und in welcher Höhe diese Fahrten zu bewerten sind.

Der Betrieb der bf GmbH hatte 2 Standorte: AWeg 6 in IN und UG-SKA-StrX in ZD. Der GF wohnte am Standort in IN, dh im selben Gebäude AWeg 6. Er trat seinen Dienst täglich in den betrieblichen Räumlichkeiten der bf GmbH in diesem Gebäude an und fuhr sodann i. d. R. mit einem der beiden Kastenwägen entweder zu Kunden, Lieferanten oder Behörden, oder an den zweiten betrieblichen Standort in ZD (Mail des StB vom 17.8.2020= BM 13; Beschwerde S. 2,4, 5) .

Ist der Wohnsitz des Arbeitnehmers mit der Arbeitsstätte ident, dann sind Fahrten zwischen der mit dem Wohnsitz identen Arbeitsstätte und einer anderen Arbeitsstätte als Fahrt zwischen Wohnsitz und Arbeitsstätte anzusehen, was zum Ansatz eines Sachbezuges führt (VwGH 25. 11.2009, 2007/15/0209; 96/14/0033, 97/14/0173; DKMZ, EStG 19. Lief § 15 TZ 100).

Im gegenständlichen Fall befand sich am Wohnsitz des GF der bf GmbH in IN auch ein betrieblicher Standort der Bf GmbH, an dem der GF regelmäßig Innendienst versah. Von diesem Wohnsitz ausgehend, unternahm der GF auch Fahrten mit den erwähnten Kastenwägen u.a. zur zweiten Betriebsstätte der bf GmbH in ZD, wo der GF ebenso Innendienst versah (Beschwerde S. 4, 5,7, Dienstvertrag vom 4.1.2010; Vorlageantrag S. 2, Vorlageantrag S 6, 7).

Die Fahrten des GF mit dem Kastenwagen des Dienstgebers zwischen der Wohnung des GF in IN und der zweiten Betriebsstätte der bf GmbH in ZD sind wie eine Privatnutzung zu beurteilen (§ 4 Abs 1 SachbezugswerteV). Dass sich in dem Gebäude, in dem sich die Wohnung des GF befand, auch ein betrieblicher Standort der bf GmbH befand, ändert an dieser Beurteilung

nichts (VwGH 25. 11.2009, 2007/15/0209; 96/14/0033, 97/14/0173; DKMZ , EStG 19. Lief § 15 TZ 100).

Zur Frage, ob der betriebliche Standort in ZD eine weitere Arbeitsstätte für den GF war :

Es wird festgestellt, dass der betriebliche Standort in ZD eine weitere Arbeitsstätte für den GF im Rahmen seiner dienstlichen Obliegenheiten für die bf GmbH war. Diese Feststellung wird wie folgt begründet:

-Im Mail des StB vom 17.8.2020 (BM 13) brachte der StB sinngemäß zum Ausdruck, dass der Betrieb der bf GmbH 2 Standorte gehabt habe, den Standort in IN und den Standort in ZD und dass der GF mit dem firmeneigenen Kastenwagen zwischen den Firmenräumlichkeiten in IN und ZD hin und hergefahren sei.

Daraus ist zu schließen, dass der GF der bf GmbH auch am Standort in ZD dienstliche Tätigkeiten in seiner Eigenschaft als GF der bf GmbH verrichtet hat.

-In der Beschwerde wurde zum Ausdruck gebracht, dass der GF seinen Dienst am betrieblichen Standort in IN antrete- im selben Gebäude befand sich auch seine Wohnung- , und dass er sodann mit dem Kastenwagen (lt. Mail des StB vom 17.8.2020) entweder zu Kunden oder Lieferanten oder in die Zentrale nach ZD fahre (Beschwerde S. 4, 5, 7). Auch daraus folgt, dass der GF auch im betrieblichen Standort in ZD („Zentrale“) regelmäßig seinen dienstlichen Obliegenheiten als GF der bf GmbH nachgekommen ist.

-Im Vorlageantrag brachte die BF vor (S. 6, 7): Die bf GmbH unterhalte in IN einen Standort, der GF werde an diesem Standort laufend und in erheblichem Ausmaß tätig, wodurch ein weiterer Mittelpunkt seiner Tätigkeit gegeben sei. Da der Standort in IN als „weiterer Mittelpunkt der Tätigkeit“ bezeichnet wurde, muss der Standort in ZD- andere betriebliche Standorte gab es im Streitzeitraum nicht- der andere Mittelpunkt der Tätigkeit des GF gewesen sein. Mit „Mittelpunkt der Tätigkeit“ meinte die bf GmbH im selben Vorlageantrag jedenfalls einen Ort, an dem der GF Innendienst verrichtete (Vorlageantrag S. 4). Auch daraus folgt, dass der GF auch im betrieblichen Standort in ZD regelmäßig seinen dienstlichen Obliegenheiten als GF der bf GmbH nachgekommen ist.

-Im Streitzeitraum haben die Lieferanten die Waren i d R nach IN, aber die Rechnungen i d R an den betrieblichen Standort in ZD geschickt (siehe die Auftragsbestätigungen der Fa Canon an die bf GmbH als Beilagen der Beschwerde vom 17.5.2021). Da offenbar die Firmenkorespondenz der Geschäftspartner mit den Eingangsrechnungen der bf GmbH nach ZD gesandt wurde, ist davon auszugehen, dass der GF der bf GmbH regelmäßig im Standort in ZD seinen dienstlichen Obliegenheiten als GF der bf GmbH nachgekommen ist.

-Auch im Dienstvertrag ist der Standort in ZD als Dienstort genannt. Auch dies indiziert, dass der GF auch in ZD seinen dienstlichen Obliegenheiten als GF der bf GmbH nachgekommen ist.

-Auch im Vorlageantrag, S. 3 und in der Beschwerde, S. 7 ist ebenso der betriebliche Standort in ZD als Dienstort des GF genannt. Auch dies indiziert, dass der GF auch in ZD seinen dienstlichen Obliegenheiten als GF der bf GmbH nachgekommen ist.

-Im Grundrissplan der Betriebsstätte in ZD sind u.a. mehrere Büros eingezeichnet. Auch dies indiziert, dass der GF der bf GmbH, der im Streitzeitraum weitaus überwiegend deren einziger Angestellter war, auch in der Betriebsstätte in ZD seinen dienstlichen Obliegenheiten nachgekommen ist.

Daher wird festgestellt, dass der betriebliche Standort in ZD eine weitere Arbeitsstätte für den GF im Rahmen seiner dienstlichen Obliegenheiten für die bf GmbH war.

Weitere Privatfahrten des GF mit den Kastenwägen:

Abgesehen von den Fahrten des GF mit einem der beiden Kastenwägen zwischen der Wohnung des GF in IN und dem zweiten betrieblichen Standort in ZD führte der GF im Streitzeitraum auch weitere privat veranlasste, nicht betrieblich veranlasste Fahrten mit den beiden Kastenwägen durch.

Dies ist aus den folgenden Indizien zu schließen:

- Im Streitzeitraum war der Vater des GF der 80%-Mehrheitsgesellschafter der bf GmbH. Daraus ist zu schließen, dass der GF diese Kastenwägen uneingeschränkt für welche Zwecke auch immer, dh auch private Zwecke nutzen durfte und genutzt hat. In dieses Bild fügt sich, dass der Dienstvertrag, vorgelegt mit Schreiben der bf GmbH vom 3.6.2026, kein Verbot der Privatnutzung betreffend die Kastenwägen enthielt.

-Der GF hat keinerlei Fahrtenbücher oder gleichwertige Aufzeichnungen über die Nutzung der Kastenwägen geführt (Beschwerde S. 5). Daher ist nicht erwiesen, dass er mit den Kastenwägen keine privaten Fahrten durchgeführt hat.

- Zweifellos ist es eher schwer gewesen, mit einem dieser Kastenwägen, die wesentlich breiter als ein PKW waren, einen Parkplatz zu finden, wie der GF während der mündlichen Verhandlung (NiS S. 4) dargelegt hat. Dies ändert aber nichts daran, dass sich beide Kastenwägen auch sehr gut für den Transport privater, zumindest zum Teil sperriger Gegenstände (z.B. Bierkisten, sonstige Getränkekisten, Lebensmittel, Waschmaschinen, Wäschetrockner, Kühlschränke, Fernseher, Möbel, oder auch sonstiges Übersiedelungsgut) geeignet haben. Wenn man private, zumindest zum Teil sperrige Gegenstände mit einem Kastenwagen mit einer ausreichenden Ladefläche transportieren will, wird man die Schwierigkeiten bei der Parkplatzsuche in Kauf nehmen.

- Der Hinweis des GF, dass er auch mit den PKWs seiner Lebensgefährtin, seines Vaters und seiner Mutter privat gefahren ist, und dass er auch mit dem Oldtimer im ganzen Streitzeitraum

abgesehen von der Zeit bis 16.6.2016 privat gefahren ist (z.B. NiS mündliche Verhandlung S. 4 und 5, ebenso Beschwerdevorbringen) , ändert nichts daran, dass sich für Transporte von gewissen zumindest zum Teil sperrigen, privat verwendeten Gegenständen (z.B. Bierkisten, sonstige Getränkekisten, Lebensmittel, Waschmaschinen, Wäschetrockner, Kühlschränke, Fernseher, Möbel, oder auch sonstiges Übersiedelungsgut) die Kastenwägen besser geeignet haben, als jeder andere PKW, der dem GF sonst noch für Privatfahrten zur Verfügung stand.

-Die 9 Fotos vom Laderaum eines der Kastenwägen, die der GF während der mündlichen Verhandlung vorlegte, zeigen, dass sich eine Bierkiste im Laderaum befand. Daraus ist zu schließen, dass der GF zum Teil auch private Gegenstände mit den Kastenwägen transportiert hat.

Aus diesen Gründen ist zu schließen, dass der GF im Streitzeitraum abgesehen von den Fahrten zwischen der Wohnung und der Betriebsstätte in ZD auch weitere privat veranlasste, nicht betrieblich veranlasste Fahrten mit den beiden Kastenwägen durchgeführt hat.

3.) Beurteilung der Kastenwägen als Spezialfahrzeuge 2016-2018 ?:

Zur Frage, ob diese Kastenwägen als Spezialfahrzeuge anzusehen gewesen sind (Mit einem Spezialfahrzeug ist ein KFZ gemeint, das keiner privaten Nutzung zugänglich gewesen ist).

Aus folgenden Gründen sind die im Streitzeitraum verwendeten Kastenwägen keine Spezialfahrzeuge gewesen:

Beide Kraftfahrzeuge hatten einen Laderaum, mit welchem nicht nur die im Betrieb der Bf eingesetzten Multifunktionsdrucker und sonstigen Büromaschinen, sondern auch typischerweise der Privatnutzung /außerbetrieblichen Nutzung des GF zugängliche, zumindest zum Teil sperrige Gegenstände, z.B. Bierkisten, sonstige Getränkekisten, Lebensmittel, Waschmaschinen, Wäschetrockner, Kühlschränke, Fernseher, Möbel, oder auch sonstiges Übersiedelungsgut jederzeit hätten transportiert werden können [7 Fotos, vorgelegt mit Schreiben der Bf vom 3.6.2025; 9 durch den GF bei der mündlichen Verhandlung vorgelegte Fotos vom Laderaum eines der beiden Kastenwägen mit einer im selben Laderaum befindlichen Bierkiste]. Der mit diesen Kastenwägen im gesamten Streitzeitraum jederzeit mögliche Transport von Gegenständen, die typischerweise der Privatnutzung des GF zugänglich waren, z.B. Bierkisten, Lebensmittel, Waschmaschinen, Wäschetrockner, Kühlschränke , Fernseher oder z.B. auch Möbel oder sonstiges Übersiedelungsgut führt dazu, dass nicht festgestellt werden kann, dass diese Kastenwägen einer privaten, außerbetrieblichen Nutzung von vornherein nicht zugänglich waren. Insbesondere kann daher nicht festgestellt werden, dass mit diesen KFZn nur betrieblich veranlasste Transporte möglich waren. Daher können diese Kastenwägen nicht als Spezialfahrzeuge angesehen werden.

Zu den beiden quer gestellten, 4 – eckigen Stangen, die u.a. auf den Fotos vom Laderaum der Kastenwägen als Beilagen zum Schreiben der Bf vom 3.6.2026 und auch auf den Fotos, die während der mündlichen Verhandlung vom 23.6.2026 vorgelegt worden sind , zu sehen sind: Diese 4-eckigen Stangen konnten auch im Streitzeitraum leicht aus dem Laderaum entfernt werden (vgl die 9 Fotos vom Laderaum ohne diese Stangen, die bei der mündlichen Verhandlung vom 23.6.2026 vorgelegt worden sind). Sie dienten im Streitzeitraum einerseits als Anfahrampen und zum Schutz der Personen in der Fahrerkabine gegen ein Verrutschen der Ladung im Laderaum [Niederschrift (NiS) vom 23.6.2026, S. 5].

Der Höhe nach wird der Wert der festgestellten Privatnutzung wie folgt festgestellt:

4.) Bemessungsgrundlage (BMG) der Privatnutzung 2016:

$23.412 \text{ €} \times 2\% \times 12 = 5.618,88 \text{ €}$ § 4 Abs 1 Z 1 i V m Abs 4 SachbezugswerteV (BGBL II 2001/416)
Wert der Nutzung des Mercedes Kastenwagens Vito 1 im Jahr 2016 ohne Berücksichtigung des Entzuges der Lenkerberechtigung (Rechnung des Mercedes-Benz- Händlers vom 25.6.2009 an den Vater des GF, vorgelegt mit Schreiben der bf GmbH vom 3.6.2026).

$5.618,88 \times 5,5/12 = 2.575,32 \text{ €}$...Minderung des Wertes der Nutzung des Vito 1 wegen Entzuges der Lenkerberechtigung bis 15.6.2016 (Schreiben der Bezirkshauptmannschaft vom 1.7.2015, vorgelegt mit Schreiben vom 14.9.2021; Führerschein des Bf, vorgelegt in der mündlichen Verhandlung, mit dem Hinweis auf die Lenkberechtigung ab 16.6.2016).

5.618,88 €....Nutzungswert ohne Entzug der Lenkerberechtigung

-2.575,32 €...Minderung des Nutzungswertes wegen Entzuges der Lenkerberechtigung

3.043,56 €....Nutzungswert der Privatnutzung des Vito 1(Erstzulassung 2009) 2016

.....

.....

Dass der Wert des Sachbezugs ausgehend von den tatsächlichen Anschaffungskosten des ersten Erwerbers des Mercedes Vito 111 CDI (23.412 € brutto) bewertet wurde , entspricht dem § 4 Abs 1 i.V.m. Abs. 4 der V über die Bewertung bestimmter Sachbezüge. Dieses KFZ war im Jahr 2016 ein Gebrauchtwagen, und war daher so zu bewerten.

5.) Fahrkomfort, Verkehrssicherheit der in den Jahren 2016-2018 durch die bf GmbH verwendeten Kastenwägen Mercedes-Benz Vito 111 CDI und 116 CDI:

Zur Frage, ob der Fahrkomfort oder die Verkehrssicherheit der 2016-2018 verwendeten KFZe Mercedes Vito wesentlich geringer waren, als der Fahrkomfort oder die Verkehrssicherheit eines Neufahrzeuges, wird festgestellt:

Es kann nicht festgestellt werden, dass der Fahrkomfort und/oder die Fahrsicherheit der im Streitzeitraum verwendeten Kastenwägen wesentlich geringer als bei einem Neufahrzeug waren.

Diese Feststellung ergibt sich aus den nachstehenden Erwägungen:

Die Bf wurde zu diesem Beweisthema gefragt (Vorhalt vom 16.4.2026, Pkt II 4):

„Waren der Fahrkomfort und die Verkehrssicherheit in Bezug auf diese KFZe wesentlich geringer als bei einem Neuwagen? Wenn ja, wodurch äußerte sich dies? Sie werden aufgefordert, die Richtigkeit Ihrer Antworten zu diesem Beweisthema zu beweisen.“

Die Bf antwortete (Schreiben vom 3.6.2026, Pkt 4): *Der Fahrkomfort sei im Vergleich zu einem fabrikneuen Fahrzeug eingeschränkt gewesen. Dies habe sich insbesondere aus dem Alter der Fahrzeuge, der nutzfahrzeugtypischen Ausführung als Kastenwagen, der auf Lastentransport ausgelegten Bauweise sowie der betrieblichen Ausstattung ergeben. Die Fahrzeuge seien selbstverständlich verkehrs- und betriebssicher gewesen. Im Vergleich zu einem fabrikneuen Fahrzeug hätten sie jedoch naturgemäß nicht über den jeweils aktuellen Stand der Fahrzeugtechnik und der Komfort- und Assistenzsysteme verfügt. Als Nachweis werde auf die in Beilage 1 angeschlossenen Fahrzeugfotos verwiesen.* Diese Fotos als Beilagen des Schreibens der Bf vom 3.6.2026 zeigten jeweils den Laderaum des Mercedes Vito 116 CDI, der in den wesentlichen Punkten gleichartig war, wie der Laderaum des vorher verwendeten Mercedes Vito 111 CDI, und sie zeigten auch das Ladesystem mit der Hebebühne. Einen Hinweis auf einen herabgesetzten Fahrkomfort oder auf eine niedrigere Fahrsicherheit verglichen mit dem Fahrkomfort und der Fahrsicherheit eines Neuwagens enthalten diese Fotos nicht.

Hiezu wird durch das BFG festgestellt: Mit diesen sehr allgemein formulierten Ausführungen vom 3.6.2026 hat die bf GmbH in Bezug auf den Streitzeitraum 2016-2018 trotz ausreichend gebotener Gelegenheit nicht nachvollziehbar dargelegt, aus welchen konkreten Gründen der Fahrkomfort und/oder die Fahrsicherheit des jeweils verwendeten gebrauchten Kastenwagens verglichen mit dem Fahrkomfort und der Fahrsicherheit eines Neufahrzeuges wesentlich geringer gewesen sein sollte. Es kann daher nicht festgestellt werden, dass der Fahrkomfort und/oder die Fahrsicherheit der im Streitzeitraum verwendeten Kastenwägen wesentlich geringer als bei einem Neufahrzeug waren. Daher wird der Sachbezugswert im gesamten Streitzeitraum uneingeschränkt in der Höhe bewertet, die sich aus § 4 Abs 1 i.V.m. Abs 4 der Sachbezugswertverordnung ergibt.

6.) Lenkerberechtigung 2016:

In der Zeit vom 1.1.2016-16.6.2016 war dem GF der bf GmbH die Lenkerberechtigung entzogen. Die Richtigkeit dieser Feststellung ist nicht mehr strittig (Vorbringen des FA in der mündlichen Verhandlung vom 23.6.2026, S. 8; Schreiben der BH ***1*** an den GF vom

1.7.2015; Führerschein des GF, vorgelegt in der mündlichen Verhandlung). In dieser Zeit lenkte der GF den Kastenwagen nicht. Daher reduziert sich die Bemessungsgrundlage 2016 um 5,5/12 (DKMZ ESTG 19. Aufl § 15 TZ 106).

Erhöhung der BMG (BFG)	Progression/Steuersatz	L DB DZ Nachforderung
3.043,56 €	42 %	L 1.278,30 €
3.043,56 €	4,5 %	DB 136,96 €
3.043,56 €	0,41%	DZ 12,48 €

7.) Zusammenfassung 2016:

Lohnsteuerhaftungsbetrag 2016: 569,52 € wegen Pendlerpauschale lt. NiS Schlussbesprechung
+1.278,30 € lt. BFG wegen Nutzung des KFZ des Dienstgebers für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte und wegen sonstiger Privatnutzungen = 1.847,82 €

Der Lohnsteuerhaftungsbescheid wird daher abgeändert. Daher wird der Lohnsteuerhaftungsbetrag in Höhe von 1.847,82 € festgesetzt.

DB 2016:

86.579,55 €.....BMG lt. BP
-7.513,92 €.....Minderung lt. BFG
+3.043,56 €....Erhöhung lt. BFG Privatnutzung KFZ des Dienstgebers
82.109,19 €....BMG lt. BFG

3.694,91 €.....DB lt. BFG 4,5%
-3.557,95 €.....DB lt. Selbstberechnung Bf
136,96 €.....DB Nachforderung verglichen mit der Selbstberechnung durch die Bf

3.694,91 €.....DB lt. BFG 4,5%
-3.896,08 €.....DB lt. bekämpftem Bescheid vom 26.4.2021
-201,17 €.....DB Gutschrift verglichen mit dem bekämpften Bescheid

DZ 2016:

82.109,19 €....BMG lt. BFG
336,65 €.....DZ lt. BFG 0,41%

-324,17 €.....DZ lt. Selbstberechnung Bf 0,41%

12,48 €.....DZ Nachforderung verglichen mit der Selbstberechnung durch die Bf

336,65 €.....DZ lt. BFG 0,41%

-354,98 €.....DZ lt. bekämpftem Bescheid vom 26.4.2021

-18,33 €.....DZ Gutschrift verglichen mit dem bekämpftem Bescheid

8.) 2017:

8 a.) Ad Pendlerpauschale 2017 (S. 4 NiS Schlussbesprechung)-Einkünfteerhöhung

Erhöhung der BMG	Progression/Steuersatz	L DB DZ
1.356	42% lt. B. vom 14.5.21	L 569,52 €
		DB 0
		DZ 0

Diese Feststellung ist nicht strittig. Sie ist nicht vom Anfechtungspunkt umfasst. (Beschwerde vom 17.5.2021; Niederschrift Schlussbesprechung S. 4 und 5).

8 b.) Ad Privatnutzung KFZ Kastenwagen 2017:

Die Fahrten des GF mit dem Kastenwagen des Dienstgebers zwischen der Wohnung des GF in IN und der Arbeitsstätte / dem 2. Mittelpunkt der Tätigkeit in ZD (BM 13) sind wie auch in Bezug auf das Jahr 2016 auch im Jahr 2017 wie eine Privatnutzung zu beurteilen gewesen. Dazu kamen noch die sonstigen Privatfahrten (siehe oben). Der Sachverhalt war insoweit abgesehen vom Entzug der Lenkerberechtigung, den es nur im Jahr 2016 gegeben hat, ident.

BMG 2017:

$23.412 \text{ €} \times 2\% \times 12 = 5.618,88 \text{ €}$ § 4 Abs 1 Z 1 i V m Abs 4 SachbezugswerteV (BGBl II 2001/416)

Wert der Nutzung des Mercedes Kastenwagens Vito 1 .

5.618,88 €....Nutzungswert der Privatnutzung 2017

.....

.....

Erhöhung der BMG (BFG)	Progression/Steuersatz	L DB DZ Nachforderung
5.618,88 €	42 %	L 2.359,93 €
5.618,88 €	4,1 %	DB 230,37 €
5.618,88 €	0,41%	DZ 23,04 €

Zum Fahrkomfort und der Fahrsicherheit des verwendeten Kastenwagens: siehe oben.

8 c.) Zusammenfassung 2017:

Lohnsteuerhaftungsbetrag 2017:

569,52 € wegen Pendlerpauschale lt. NiS Schlussbesprechung + 2.359,93 € t. BFG wegen Nutzung des KFZ des Dienstgebers für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte und wegen sonstiger Privatfahrten = 2.929,45 €

Der Lohnsteuerhaftungsbescheid wird daher abgeändert. Es wird der Lohnsteuerhaftungsbetrag in Höhe von 2.929,45 € festgesetzt.

DB 2017:

58.936,09 €.....BMG lt. BP

-7.513,92 €.....Minderung lt. BFG

+5.618,88 €.....Erhöhung lt. BFG Privatnutzung KFZ des Dienstgebers

57.041,05 €.....BMG lt. BFG

2.338,68 €.....DB lt. BFG 4,1%

-2.108,31 €.....DB lt. Selbstberechnung Bf

230,37 €.....DB Nachforderung verglichen mit der Selbstberechnung durch die Bf

2.338,68 €.....DB lt. BFG 4,1%

-2.416,38 €.....DB lt. bekämpftem Bescheid

-77,7 €.....DB – Gutschrift verglichen mit dem bekämpftem Bescheid

DZ 2017:

57.041,05 €.....BMG lt. BFG

233,87 €.....DZ lt. BFG 0,41%

-210,83 €.....DZ lt. Selbstberechnung Bf 0,41%

23,04 €.....DZ Nachforderung verglichen mit der Selbstberechnung durch die Bf

233,87 €.....DZ lt. BFG 0,41%

-241,64 €.....DZ lt. bekämpfem Bescheid

-7,77 €.....DZ – Gutschrift verglichen mit dem bekämpfem Bescheid

9.) 2018

9 a.) Ad RGV 2018 (S. 3 NiS Schlussbesprechung): - nicht steuerfrei:

Erhöhung der BMG	Progression/Steuersatz	L DB DZ
1.062,36	42% lt. Est-B vom 14.5.21	L 446,16 €
1.062,36	3,9%	DB 41,43 €
1.063,36	0,41%	DZ 4,36 €

Mangels geeigneter Aufzeichnungen ist die Steuerfreiheit der ausbezahlten Reisekostenvergütungen nicht anzuerkennen. Diese Feststellung war bereits im bekämpften Bescheid enthalten (S. 3 Niederschrift Schlussbesprechung) und ist nicht strittig. Sie ist nicht vom Anfechtungspunkt umfasst (Beschwerde vom 17.5.2021).

9 b.) Ad Pendlerpauschale 2018 (S. 4 NiS Schlussbesprechung)-Einkünfteerhöhung

Erhöhung der BMG	Progression/Steuersatz	L DB DZ
1.356	42% lt. B. vom 14.5.21	L 569,52 €
		DB 0
		DZ 0

Diese Feststellung ist nicht strittig. Sie ist nicht vom Anfechtungspunkt umfasst (Beschwerde vom 17.5.2021; Niederschrift Schlussbesprechung S. 4 und 5).

9 c.) ad Privatnutzung KFZ Kastenwagen 2018:

Erhöhung der BMG (BFG)	Progression/Steuersatz	L DB DZ Nachforderung
6.898,08 €....	42 %	L 2.897,19 €
6.898,08 €....	3,9 %	DB 269,03 €
6.898,08 €....	0,41%	DZ 28,28 €

Die Fahrten mit dem Kastenwagen des Dienstgebers zwischen der Wohnung in IN und der Arbeitsstätte / dem 2. Mittelpunkt der Tätigkeit in ZD sind wie auch im Jahr 2016 auch im Jahr 2018 wie eine Privatnutzung zu beurteilen gewesen. Dazu kamen noch die sonstigen Privatfahrten (siehe oben). Der Sachverhalt war insoweit abgesehen vom Entzug der Lenkerberechtigung, den es nur im Jahr 2016 gegeben hat, ident.

BMG der Privatnutzung 2018:

Ab 18.7.2018 verwendete der GF den neueren Kastenwagen Vito 116 CDI , Ausführungsvariante „lang“ („Vito 2“). Bis 18.7.2018 verwendete der GF noch den alten Kastenwagen 111 CDI („Vito 1“) (NiS mündliche Verhandlung, S. 2,7).

Daher werden die ersten 7 Monate des Jahres 2018 der Nutzung des alten Mercedes Vito 111 CDI zugeordnet, während die restlichen 5 Monate des Jahres 2018 der Nutzung des neueren Mercedes Vito 116 CDI „lang“ zugeordnet werden. Dh, der Juli 2018 wird noch der Nutzung des alten Fahrzeuges Vito 111 CDI zugeordnet (vgl. DKMZ , EStG, 19. Lief. § 15 TZ 118; Ebner in Jakom, EStG 2024 § 15 TZ 19; LStR 185 – Lohnzahlungszeitraum ist der Kalendermonat).

$23.412 \text{ € brutto} \times 2\% \times 7 = 3.277,68 \text{ €}$ (§ 4 Abs 1 Z 1 i V m Abs 4 SachbezugswerteV , BGBl II 2001/416) Wert der Nutzung des Mercedes Kastenwagens Vito 111 CDI während der ersten 7 Monate des Jahres 2018 (zur Höhe des Bruttobetrages siehe Rechnung des Lieferanten vom 25.6.2009 an den Vater des GF, vorgelegt mit Schreiben der bf GmbH vom 3.6.2026) .

Der neuere Kastenwagen Vito 116 CDI hatte einen Listenpreis von 30.170 € + USt bei Erstzulassung 2016 (Preisliste von Mercedes-Benz vom Juni 2016 betreffend u.a. den Mercedes Vito Kastenwagen insbesondere S. 14, vgl. auch S. 24, 25, 52, 54, 56; NiS mündliche Verhandlung S. 4), er wurde durch die bf GmbH in Deutschland gekauft und er gelangte während dieser Lieferung an die bf GmbH von Deutschland nach Österreich (Rechnung der deutschen Lieferantin vom 6.6.2018 an die Bf), wo er fast ausschließlich verwendet wurde.

$(30.170 \text{ €} + 6.034 \text{ € USt}) \times 2\% \times 5 = 3.620,4 \text{ €}$ (§ 4 Abs 1 Z 1 i V m Abs 4 SachbezugswerteV , BGBl II 2001/416) Wert der Nutzung des Mercedes Kastenwagens Vito 116 CDI 2018 in den letzten 5 Monaten des Jahres 2018.

3.277,68 €Vito 111 CDI (Vito 1)

3.620,4 €Vito 116 CDI (Vito 2)

6.898,08 €.....Nutzungswert der Privatnutzung beider Kastenwägen im Jahr 2018

.....

.....

Dass bei der Bewertung des Wertes der Privatnutzung vom Brutto-Listenpreis zum Zeitpunkt der erstmaligen Zulassung oder vom Brutto- Kaufpreis des ersten Erwerbes auszugehen war, ergibt sich aus der Sachbezugswerteverordnung (§ 4 Abs 1 Z 1 i.V.m § 4 Abs 4 der V).

Zum Fahrkomfort und der Fahrsicherheit des verwendeten Kastenwagens: siehe oben.

9 d.) Zusammenfassung 2018:

Lohnsteuer 2018

446,16 €	Reisekostenvergütungen
569,52 €	Pendlerpauschale
2.897,19 €	Privatnutzung KFZ des Dienstgebers
3.912,87 €	Lohnsteuerhaftung 2018

Lohnsteuerhaftungsbetrag 2018:

Der Lohnsteuerhaftungsbescheid wird daher abgeändert. Es wird der Lohnsteuerhaftungsbetrag in Höhe von 3.912,87 € festgesetzt.

DB 2018:

61.144,35 €.....BMG lt. BP

-7.513,92 €.....Minderung lt. BFG

+6.898,08 €.....Erhöhung lt. BFG Wert der Privatnutzung KFZ des Dienstgebers

60.528,51 €.....BMG lt. BFG

2.360,61 €.....DB lt. BFG 3,9%

-2.050,16 €.....DB lt. Selbstberechnung Bf

310,45 €.....DB Nachforderung verglichen mit der Selbstberechnung durch die Bf (DB

.....41,43 € RGV; 269,03 € Privatnutzung KFZ)

2.360,61 €.....DB lt. BFG 3,9%
 -2.384,63 €.....DB lt. bekämpftem Bescheid vom 26.4.2021
 -24,02 €.....DB - Gutschrift verglichen mit dem bekämpften Bescheid

DZ 2018:

60.528,51 €....BMG lt. BFG
 248,17 €.....DZ lt. BFG 0,41%
 -215,53 €.....DZ lt. Selbstberechnung Bf 0,41%
 32,64 €.....DZ Nachforderung verglichen mit der Selbstberechnung durch die Bf (4,36 €
RGV; 28,28 € KFZ Privatnutzung)

248,17 €.....DZ lt. BFG 0,41%
 -250,70 €.....DZ lt. bekämpftem Bescheid vom 26.4.2021
 -2,53 €.....DZ - Gutschrift verglichen mit dem bekämpften Bescheid

10.) – Anwendung des § 201 BAO betreffend die Jahre 2016-2018

Die Prüfung der Lohnabgaben und Beiträge fand im Jahr 2021 statt (vgl. NiS Schlussbesprechung vom 20.4.2021).

Die Bf hat allerdings vor der durchgeführten Prüfung der Lohnabgaben und Beiträge für den genannten Zeitraum 2016-2018 in der Zeit vom 17.2.2016 bis 17.1.2019 bereits Lohnsteuer, DB und DZ erklärt (Abgabenkonto der Bf vom 17.2.2016 bis 17.1.2019).

Die Frage, ob eine sinngemäße Anwendung des § 303 BAO in Betracht kommt, ist daher zu erörtern (vgl. Ritz, BAO, § 201 TZ 37-38).

Erst nach der Durchführung der oben erwähnten Selbstberechnung durch die Bf für den Zeitraum 2016-2018 stellte sich im April 2021 bei einer Außenprüfung (AP-Bericht vom 26.4.2021; Niederschrift über die Schlussbesprechung vom 20.4.2021 betreffend die Jahre 2016-2018) heraus:

a.) In den Jahren des Streitzeitraums 2016-2018 hatte die bf GmbH 2 Mercedes-Benz Vito Kastenwagen in ihrem Betriebsvermögen. Der bei der bf GmbH nichtselbstständig beschäftigte GF der Bf fuhr mit diesen Kastenwagen. Der Betrieb der Bf hatte 2 Standorte: Räume in einem Haus in PLZxy IN und Räume in einem Haus in PLZzyx ZD. Der GF wohnte im Haus in IN. Er trat seinen Dienst täglich in den betrieblichen Räumen der bf GmbH im Gebäude in IN an und fuhr

sodann i.d.R. mit einem der beiden Kastenwägen entweder zu Kunden, Lieferanten, Behörden, oder zum zweiten betrieblichen Standort nach ZD.

Die Fahrten zwischen dem Wohnsitz des GF in IN und dem zweiten betrieblichen Standort in ZD waren Fahrten zwischen Wohnsitz und Arbeitsstätte; diese Fahrten waren wie eine Privatnutzung zu beurteilen. Dazu kamen noch die sonstigen Privatfahrten (siehe oben), die der GF mit diesen Fahrzeugen durchführte. Den Wert dieser Privatnutzungen des GF hat die bf GmbH in ihrer Selbstberechnung für die Streitjahre nicht der Lohnsteuer, nicht dem DB und nicht dem DZ unterworfen.

Wären diese Tatsachen (Nutzung der Kastenwägen durch den GF, die einer Privatnutzung gleichkam und sonstige Privatnutzungen der Kastenwägen) dem FA bereits zum Zeitpunkt der Selbstberechnung (spätestens im Jänner 2019 in Bezug auf die Jahre 2016-2018) bekannt gewesen, hätte das FA einen Bescheid erlassen müssen, der anders gelautet hätte, als die Selbstberechnung, dh das FA hätte einen Bescheid erlassen müssen, mit dem es den Wert dieser Privatnutzungen der Lohnsteuer, dem DB und dem DZ unterworfen hätte. Dh, bei sinngemäßer Anwendung des § 303 BAO lägen die Voraussetzungen für eine Wiederaufnahme des Verfahrens vor.

Daher wären verglichen mit der Selbstberechnung durch die Bf zusätzlich 3.043,56 € für das Jahr 2016, 5.618,88 € für das Jahr 2017 und 6.898,08 € für das Jahr 2018 der Lohnsteuer und der DB- und DZ-Besteuerung zu unterwerfen gewesen.

Daraus, dh aus der Besteuerung dieser einer Privatnutzung gleichkommenden Nutzung und der sonstigen Privatnutzungen ergibt sich verglichen mit der Selbstberechnung betreffend die Jahre 2016-2018 eine zusätzliche Lohnsteuer von 1.278,30 € für 2016, eine zusätzliche Lohnsteuer von 2.359,93 € für 2017, eine zusätzliche Lohnsteuer von 2.897,19 für 2018, ein zusätzlicher DB von 136,96 € für 2016, ein zusätzlicher DB von 230,37 € für das Jahr 2017, ein zusätzlicher DB von 269,03 € für 2018.

Daraus ergibt sich verglichen mit der Selbstberechnung ein zusätzlicher DZ von 12,48 € für 2016, ein zusätzlicher DZ von 23,4 € für 2017 und ein zusätzlicher DZ von 28,28 € für das Jahr 2018.

b.) Erst nach der Durchführung der oben erwähnten Selbstberechnung durch die Bf für den Zeitraum 2016-2018 stellte sich im April 2021 bei einer Außenprüfung (AP-Bericht vom 26.4.2021; Niederschrift über die Schlussbesprechung vom 20.4.2021 betreffend die Jahre 2016-2018) ferner heraus:

Für die Strecke zwischen der Wohnung des GF in IN und der zweiten Arbeitsstätte des GF in ZD stand dem GF ein Dienstfahrzeug zur Verfügung, weshalb das Pendlerpauschale für diese Strecke zu Gunsten des GF nicht hätte angesetzt werden dürfen (§ 16 Abs 1 Z 6 lit b EStG 1988).

Wären diese Tatsachen (Zurücklegung der Strecke zwischen der Wohnung des GF in IN und der zweiten Arbeitsstätte in ZD durch den GF mit einem Dienstfahrzeug) dem FA bereits zum Zeitpunkt der Selbstberechnung (spätestens im Jänner 2019 in Bezug auf die Jahre 2016-2018) bekannt gewesen, hätte das FA einen Bescheid erlassen müssen, der anders gelautet hätte, als die Selbstberechnung, dh das FA hätte einen Bescheid erlassen müssen, mit dem es den Wert des für diese Strecke durch die Bf zu Gunsten des GF angesetzten Pendlerpauschales der Lohnsteuer unterworfen hätte. Dh, bei sinngemäßer Anwendung des § 303 BAO lägen die Voraussetzungen für eine Wiederaufnahme des Verfahrens auch im Zusammenhang mit dem durch die Bf zu Unrecht angesetzten Pendlerpauschales vor.

Daraus, dh aus der Besteuerung dieses Pendlerpauschales ergibt sich verglichen mit der Selbstberechnung betreffend die Jahre 2016-2018 eine zusätzliche Lohnsteuer von 569,52 € für 2016, eine zusätzliche Lohnsteuer von 569,52 € für 2017, sowie eine zusätzliche Lohnsteuer von 569,52 € für 2018 (NiS Schlussbesprechung S.4 und 5 ; diese Feststellungen sind nicht vom Anfechtungspunkt i.S. des § 250 Abs 1 lit b BAO umfasst).

c.) Erst nach der Durchführung der oben erwähnten Selbstberechnung durch die Bf für den Zeitraum 2016-2018 stellte sich im April 2021 bei einer Außenprüfung (AP-Bericht vom 26.4.2021; Niederschrift über die Schlussbesprechung vom 20.4.2021 betreffend die Jahre 2016-2018) ferner heraus:

Die Bf hat dem GF ferner in Bezug auf das Jahr 2018 Zahlungen in Höhe von 1.062,36 € als steuerfreie Reisekostenvergütungen geleistet, ohne dafür geeignete Aufzeichnungen vorlegen zu können.

Wären diese Tatsachen (Zahlungen an den GF unter dem Titel steuerfreier Reisekostenvergütungen ohne geeignete Aufzeichnungen) dem FA bereits zum Zeitpunkt der Selbstberechnung (spätestens im Jänner 2019 in Bezug auf die Jahre 2016-2018) bekannt gewesen, hätte das FA einen Bescheid erlassen müssen, der anders gelautet hätte, als die Selbstberechnung, dh das FA hätte einen Bescheid erlassen müssen, mit dem es diese Zahlungen der Lohnsteuer, dem DB und dem DZ unterworfen hätte. Dh, bei sinngemäßer Anwendung des § 303 BAO lägen die Voraussetzungen für eine Wiederaufnahme des Verfahrens auch im Zusammenhang mit diesen Zahlungen der bf GmbH an den GF vor.

Daraus, dh aus der Besteuerung dieser Zahlungen ergibt sich verglichen mit der Selbstberechnung für 2018 eine zusätzliche Lohnsteuer von 446,16 €, ein zusätzlicher DB von 41,43 und ein zusätzlicher DZ von 4,36 € (NiS Schlussbesprechung S. 3; diese Feststellungen sind nicht vom Anfechtungspunkt i.S. des § 250 Abs 1 lit b BAO umfasst).

11.) Ermessen:

In Bezug auf die Jahre 2016-2018 liegt insgesamt eine Lohnsteuer-, DB- und DZ-Nachforderung vor, die insgesamt nicht geringfügig ist.

Lohnsteuernachforderung:

2016:

569,52 €	Pendlerpauschale
1.278,30 €	Nutzung des KFZ des Dienstgebers durch den GF, die einer Privatnutzung gleichkommt, und sonstige Privatnutzungen des KFZ
1.847,82 €	Lohnsteuernachforderung 2016

2017

569,52 €	Pendlerpauschale
2.359,93 €	Nutzung des KFZ des Dienstgebers durch den GF, die einer Privatnutzung gleichkommt und sonstige Privatnutzungen des KFZ
2.929,45 €	Lohnsteuernachforderung 2017

2018

569,52 €	Lohnsteuer aus Pendlerpauschale
2.897,19 €	Lohnsteuer aus Nutzung des KFZ des Dienstgebers durch den GF, die einer Privatnutzung gleichkommt und sonstige Privatnutzungen des KFZ
446,16 €	Lohnsteuer aus Zahlungen unter dem Titel Reisekostenvergütungen
3.912,87 €	Lohnsteuernachforderung 2018

DB und DZ- Nachforderungen 2016-2018 verglichen mit der Selbstberechnung durch die bf GmbH:

2016, 2017

Jahr	DB	DZ
2016.....	136,96 € (Nachforderung verglichen mit Selbstberechnung)	12,48 € (Nachforderung, verglichen mit Selbstberechnung)
2017.....	230,37 € (Nachforderung verglichen mit Selbstberechnung)	23,04 € Nachforderung, verglichen mit Selbstberechnung

2018

Jahr	DB	DZ
2018.....	41,43 € (Nachforderung)	4,36 € (Nachforderung)
2018.....	269,03 € (Nachforderung)	28,28 € Nachforderung
Summen 2018.....	310,45 € (Nachforderung DB, verglichen mit Selbstberechnung)	32,64 € (Nachforderung DZ, verglichen mit Selbstberechnung)

Daher wird mangels Geringfügigkeit der gesamten abgabenrechtlichen Auswirkungen (L, DB, DZ) im Rahmen des Ermessens (§ 201 Abs 1 und 2 BAO) in Bezug auf die Jahre 2016-2018 von der Möglichkeit Gebrauch gemacht, die Festsetzung vorzunehmen, wobei in Bezug auf diese Jahre § 303 BAO (§ 201 Abs 2 Z 3 zweiter Fall) sinngemäß angewendet wird.

12.) Zur Frage, ob eine Revision nach der Ansicht des BFG zulässig ist:

Es ist strittig, ob es durch einen Dienstnehmer der bf GmbH eine Privatnutzung eines KFZ gegeben hat, und in welcher Höhe diese zu bewerten ist. In diesem Zusammenhang waren nur Tatfragen zu lösen.

Durch diesen Beschluss werden daher keinerlei Rechtsfragen iS von Art 133 Abs 4 B-VG berührt, denen grundsätzliche Bedeutung zukommt. Daher ist eine ordentliche Revision nach der Ansicht des BFG nicht zulässig.