



## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., Adresse, vertreten durch Robert Kotrc Wirtschaftstreuhand Steuerberatung Gesellschaft m.b.H., 2734 Puchberg/Schneeberg, Kurpark 1, vom 12. August 2003 gegen den Bescheid des Finanzamtes Neunkirchen vom 11. Juli 2003 betreffend Festsetzung des Dienstgeberbeitrages zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfe und des Zuschlages zum Dienstgeberbeitrag für das Kalenderjahr 2002 entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird aufgehoben.

### Entscheidungsgründe

Bei der Berufungswerberin (in Folge: Bw.) fand eine Prüfung der lohnabhängigen Abgaben (GPLA Prüfung) statt. Im Bericht gemäß § 151 BAO in Verbindung mit § 86 EStG 1988 wurde vom Prüfungsorgan ua. festgehalten, dass die an L ausbezahlten Geschäftsführerbezüge nicht in die Bemessungsgrundlage für den Dienstgeberbeitrag und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag einbezogen worden sind. Außerdem wurde vom Prüfungsorgan eine Hinzurechnung des halben Sachbezugswertes für die private Nutzung des Firmenfahrzeuges X zu den Geschäftsführerbezügen vorgenommen, da kein Nachweis der ausschließlich betrieblichen Nutzung erbracht werden konnte. Die Bemessungsgrundlage für den Dienstgeberbeitrag laut Prüfungsbericht für die Geschäftsführerbezüge inclusive Sachbezugswert beträgt € 27.817,94.

Das Finanzamt hat sich den Feststellungen des Prüfungsorgans angeschlossen und der Bw. mit Haftungs – und Abgabenbescheid (Formularvordruck L 20) ua. die sich aus der Miteinbeziehung der Geschäftsführerbezüge inklusive Sachbezugswert in die Bemessungsgrundlage ergebenden Nachforderungsbeträge an Dienstgeberbeitrag und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag zur Zahlung vorgeschrieben.

Vom steuerlichen Vertreter der Bw. wurde gegen den Bescheid Berufung erhoben. Die Berufung richtet sich ausschließlich gegen die Miteinbeziehung des Sachbezugswertes in die Bemessungsgrundlage für den Dienstgeberbeitrag. In der Begründung wurde im Wesentlichen vorgebracht, dass auf die Argumente des Geschäftsführers, welcher eine private Nutzung entschieden in Abrede gestellt habe, nicht eingegangen worden sei. Eine angebotene und unangemeldete Besichtigung des LKW, in welchem Installationsmaterial und Werkzeug transportiert werde und der LKW daher dementsprechend verschmutzt gewesen sei, habe zu keiner anderen Ansicht des Prüfungsorgans geführt. Das weitere Argument des Geschäftsführers, dass in der Familie private PKW vorhanden seien, sei ignoriert worden.

Aus einer im Akt befindlichen Stellungnahme des Prüfungsorgans zur Berufung ergibt sich, dass bei Besichtigung des Fahrzeugs, welches im Mai 2000 angeschafft wurde, dieses einen Kilometerstand von ca 140.000 aufweise. Außerdem konnte kein Fahrtenbuch vorgelegt werden. Bei der Besichtigung sei auf Grund des hohen Kilometerstandes auf die Unglaubwürdigkeit einer privaten Nichtbenutzung hingewiesen worden.

Das Finanzamt hat die Berufung mit Berufungsvorentscheidung als unbegründet abgewiesen. Als Begründung wurde vom Finanzamt Folgende wörtlich angeführt:

*Die Frage, ob ein Kraftfahrzeug der abgabepflichtigen Gesellschaft ihrem Geschäftsführer auch zur privaten Nutzung zur Verfügung steht, ist von der Behörde in freier Beweiswürdigung zu klären. Aus der bloßen Existenz von Privatfahrzeugen des Geschäftsführers bzw. ihm nahestehender Personen auf das Unterbleiben jeglicher privater Nutzung des der Gesellschaft gehörenden Fahrzeuges zu schließen, gebietet die Lebenserfahrung nicht zwingend. Ein gelegentlich auftretender Bedarf nach einer privaten Nutzung des firmeneigenen Fahrzeuges kann durchaus geboten sein. Da weder ein Fahrtenbuch noch sonstige geeignete Aufzeichnungen im Zuge der erfolgten Prüfung vorgelegt wurden, die die Ansicht des Berufungswerbers hätten bestätigen können, bezog das Finanzamt Neunkirchen den halben Sachbezugswert des Mazda LKW (Picup L 200) in die Bemessungsgrundlage für den Dienstgeberbeitrag rechtskonform ein.*

Daraufhin wurde vom steuerlichen Vertreter der Bw. ein Vorlageantrag eingebracht. Ergänzend wurde angeführt, dass das bloße Zitieren eines Verwaltungsgerichtshofurteils nicht die fehlenden schlüssigen Erwägungen und Folgerungen, welche eine ausschließliche betriebliche Nutzung des LKWs in Abrede stellen, ersetzen könne.

---

### ***Über die Berufung wurde erwogen:***

Auf Grund der vorliegenden Unterlagen wird folgender Sachverhalt als erwiesen angenommen und der Entscheidung zugrunde gelegt:

Vom Prüfungsorgan wurde ua. festgestellt, dass für die Geschäftsführerbezüge (inklusive des halben KFZ Sachbezugswertes) des L kein Dienstgeberbeitrag und kein Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag von der Bw. geleistet worden ist. Die errechneten Nachforderungsbeträge wurden der Bw. mit Haftungs – Abgabenbescheid unter Verwendung des Bescheidvordruckes L 20 vorgeschrieben. Im Formular blieb im Feld „Bemessungsgrundlage“, „Dienstgeberbeitrag“ „Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag“ und „für den obigen Zeitraum bereits gebucht“, die ziffernmäßige Angaben unausgefüllt. Lediglich die Zeilen „somit verbleiben zur Nachzahlung“ wurden durch Anfügung der Beträge ergänzt. Im Prüfungszeitraum waren bei der Bw. noch andere Dienstnehmer beschäftigt, für welche der Dienstgeberbeitrag abgeführt wurde. Dies ist durch eine vom Unabhängigen Finanzsenat durchgeführte Abfrage in der Datenbank belegt.

Der Dienstgeberbeitrag stellt gemäß § 41 Abs. 3 Familienlastenausgleichsgesetz (FLAG) 1967 eine einheitliche Abgabe dar, die von der Summe der Arbeitslöhne zu berechnen ist, die jeweils in einem Kalendermonat an die im Abs. 1 genannten Dienstnehmer gewährt worden sind. Der Dienstgeberbeitrag ist eine Selbstbemessungsabgabe, die der Abgabepflichtige (Abgabenschuldner im engeren, materiell – rechtlichen Sinn) oder ein (für diese Abgabe) Haftender (Haftungspflichtiger) selbst zu berechnen und aus eigenem, ohne besonderen Bescheid, abzuführen hat (vgl. Stoll, BAO Kommentar, 2120).

§ 201 BAO in der bis 2002 geltenden Fassung lautet:

*"Wenn die Abgabenvorschriften die Selbstberechnung einer Abgabe durch den Abgabepflichtigen ohne abgabenbehördliche Festsetzung der Abgabe zulassen, ist ein Abgabenbescheid nur zu erlassen, wenn der Abgabepflichtige die Einreichung einer Erklärung, zu der er verpflichtet ist, unterlässt oder wenn sich die Erklärung als unvollständig oder die Selbstberechnung als nicht richtig erweist. Innerhalb derselben Abgabenart kann die Festsetzung mehrerer Abgaben in einem Bescheid zusammengefasst erfolgen."*

Erweist sich die Selbstberechnung des Dienstgeberbeitrages zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen im Zuge einer Lohnabgabenprüfung als unvollständig oder unrichtig, so liegen die Voraussetzungen zur Erlassung eines Abgabenbescheides vor.

Die bescheidmäßige Festsetzung einer Selbstbemessungsabgabe hat sich dabei nach Ansicht des Unabhängigen Finanzsenates auf die gesamte im Bemessungszeitraum zu entrichtende Abgabe und nicht bloß auf eine restliche und nur bestimmte Sachverhalte in Betracht zu ziehende Beitragsgrundlagenhinzurechnung bzw. Abgabennachforderung zu erstrecken (vgl. VwGH vom 28. Mai 2008, ZI. 2008/15/0136, vom 4. Juni 2009, ZI. 2006/13/0076).

Kommt es daher zu Abgabefestsetzungen, sind nicht die Nachforderungsbeträge vorzuschreiben, sondern die Abgaben als solche, also die Abgaben, die für einen gesetzlich vorgesehenen Zeitraum insgesamt zu erheben sind. Erweist sich die Selbstberechnung als unvollständig oder unrichtig, ist nicht nur der vom festgestellten Mangel erfasste Teil der Abgabe, sondern die Abgabe insgesamt festzusetzen (vgl. Stoll, BAO, Kommentar, 2124; Ritz, BAO, 3. Auflage, § 201 Tz. 42; Ellinger/Iro/Kramer/Sutter/Urtz, BAO, 3. Auflage, § 201 E 19, E 21 f.).

Gemäß § 198 Abs. 2 BAO haben Abgabenbescheide im Spruch die Art und Höhe der Abgaben, den Zeitpunkt ihrer Fälligkeit und die Grundlagen der Abgabefestsetzung (Bemessungsgrundlagen) zu enthalten.

Der in Berufung gezogene Abgabenbescheid enthält im Spruch jedoch weder die auf die gesamte im Bemessungszeitraum zu entrichtende Abgabe noch die Grundlage der jährlichen Abgabefestsetzung, also auch keine Bemessungsgrundlage, die von der Summe der Arbeitslöhne zu berechnen sind, sondern lediglich den Nachforderungsbetrag des Dienstgeberbeitrages und des Zuschlages zum Dienstgeberbeitrag, resultierend aus einer Beitragsgrundlagenhinzurechnung (Geschäftsführerbezüge des L). Daraus ergibt sich, dass das Finanzamt seiner Pflicht zur einheitlichen Lohnabgabefestsetzung bezüglich des Dienstgeberbeitrages und des Zuschlages zum Dienstgeberbeitrag für das Kalenderjahr 2002 nicht nachgekommen ist und somit der Bescheidspruch inhaltlich rechtswidrig ist.

Wenngleich die Abgabenbehörde zweiter Instanz gemäß § 289 Abs. 2 BAO berechtigt ist, sowohl im Spruch als auch hinsichtlich der Begründung ihre Anschauung an die Stelle jener der Abgabenbehörde erster Instanz zu setzen und demgemäß den angefochtenen Bescheid nach jeder Richtung abändern, aufheben oder die Berufung als unbegründet abweisen kann, ist ihre Änderungsbefugnis durch die Sache, also jene Angelegenheit, die den Inhalt des Spruches erster Instanz gebildet hat, begrenzt. Daher darf eine Berufungsentscheidung etwa nicht eine Abgabe erstmals vorschreiben oder eine andere Abgabe als durch den erstinstanzlichen Bescheid vorschreiben (vgl. Ritz, BAO, 3. Auflage, § 289 Tz. 38 f. m.w.N.).

Die Berufungsbehörde kann daher nicht anstelle des Finanzamtes den angefochtenen Bescheid dahingehend abändern, als der mit dem angefochtenen Bescheid festgesetzte Bruchteil der betroffenen Abgaben auf den gesamten Jahresbetrag abgeändert wird.

Der angefochtene Bescheid betreffend Dienstgeberbeitrag zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfe und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag des Kalenderjahres 2002 wird daher gemäß § 289 Abs. 2 BAO aufgehoben.

Es war spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 9. November 2009