

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R in der Beschwerdesache der AAA, Adresse, vertreten durch den V, Adresse1, über die Beschwerde vom 15. Februar 2013 gegen die Bescheide der belangten Behörde Finanzamt Graz-Stadt vom 22. Jänner 2013 betreffend Lohnsteuer, Dienstgeberbeitrag zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag für die Jahre 2007 bis 2011 zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO Folge gegeben.

1. Die angefochtenen Haftungsbescheide für die Jahre 2007, 2009 und 2011 werden aufgehoben.
2. Die angefochtenen Abgabenbescheide für die Jahre 2007 und 2009 werden aufgehoben.
3. Die angefochtenen Bescheide vom 22. Jänner 2013 für das Jahr 2008 werden wie folgt abgeändert:
Die Beschwerdeführerin wird für Lohnsteuer in der Höhe von 209 Euro in Anspruch genommen.
Der Dienstgeberbeitrag zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen wird mit 38.723,48 Euro, der Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag mit 3.528,14 Euro festgesetzt.
4. Die angefochtenen Bescheide vom 22. Jänner 2013 für das Jahr 2010 werden wie folgt abgeändert:
Die Beschwerdeführerin wird für Lohnsteuer in der Höhe von 438,88 Euro in Anspruch genommen.
Der Dienstgeberbeitrag zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen wird mit 43.816,15 Euro, der Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag mit 3.894,77 Euro festgesetzt.
5. Die angefochtenen Abgabenbescheide vom 22. Jänner 2013 für das Jahr 2011 werden wie folgt abgeändert:
Der Dienstgeberbeitrag zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen wird mit 40.391,81 Euro, der Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag mit 3.590,38 Euro festgesetzt.
Die Bemessungsgrundlagen, die Berechnungen der Abgaben und die Gegenüberstellung sind dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Mit den Haftungs- und Abgabenbescheiden vom 22. Jänner 2013 wurde die Beschwerdeführerin für die Jahre 2007 bis 2011 als Arbeitgeber für die Einbehaltung und Abfuhr der vom Arbeitslohn zu entrichtenden Lohnsteuer in Anspruch genommen und dieser der Dienstgeberbeitrag zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen (Dienstgeberbeitrag) und der Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag vorgeschrieben. In den jeweiligen Bescheidbegründungen wurde auf den Bericht über das Ergebnis einer Außenprüfung verwiesen. In diesem wurde ausgeführt, gemäß § 3 Abs. 1 Z 14 EStG 1988 seien der geldwerte Vorteil aus der Teilnahme an Betriebsveranstaltungen bis zu einer Höhe von 365 Euro jährlich und dabei empfangene Sachzuwendungen bis zu einer Höhe von 186 Euro jährlich von der Einkommensteuer befreit. Im Zuge der Prüfung sei festgestellt worden, dass in den Jahren 2008 und 2010 Betriebsveranstaltungen abgehalten worden seien und dabei der steuerfreie Vorteil für die teilnehmenden Dienstnehmer überschritten worden sei. Gemäß § 26 Z 4 EStG 1988 seien ausbezahlte Kilometergelder nur dann steuerfrei, wenn als Nachweis ordnungsgemäß geführte Reisekostenabrechnungen vorliegen würden. Mit der Auszahlung des amtlichen Kilometergeldes seien dem Dienstnehmer sämtliche Kosten abgegolten, die durch die Nutzung des arbeitnehmereigenen Personenkraftwagens bei Dienstreisen entstehen würden. Die Beschwerdeführerin habe zusätzlich zu den ausbezahlten Kilometergeldern eine kilometerabhängige Kaskoversicherung abgeschlossen. Im Schadensfall sei der Arbeitnehmer der Begünstigte, die Versicherungsprämien würden von der Beschwerdeführerin getragen. Es lägen steuerpflichtige Arbeitslöhne vor. Für die von der Beschwerdeführerin bezahlten Versicherungsprämien seien die lohnabhängigen Abgaben nachverrechnet worden.

Dagegen richtete sich die nun als Beschwerde zu erledigende Berufung vom 15. Februar 2013. Die Beschwerdeführerin, vertreten durch den V, brachte vor, die Berufung richte sich gegen die Nachverrechnung von Lohnsteuer in der Höhe von 2.064,24 Euro, Dienstgeberbeitrag in der Höhe von 185,88 Euro und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag in der Höhe von 16,68 Euro (Anmerkung: Entspricht den auf die Versicherungsprämien fallenden Abgaben). Der Arbeitnehmer sei nicht der Begünstigte aus der Versicherung. Ein Arbeitgeber sei gemäß § 1014 ABGB angehalten, dem Arbeitnehmer im Falle eines Arbeitsunfalles auf einer Dienstreise sämtliche damit zusammenhängende Kosten zu ersetzen. Ein Arbeitgeber könne frei wählen, ob er die Kosten selbst begleiche oder ob er das Risiko durch eine Versicherung abdecke. Im Versicherungsfall sei der Arbeitgeber der Begünstigte aus einem Schadensfall. Es sei für alle Banken eine Sammelpolizze abgeschlossen worden, die alle angeordneten Dienstfahrten mit einem Fahrzeug des Dienstnehmers abdecke. Das jeweilige Bankinstitut

melde jährlich die dienstlich gefahrenen Kilometer und zahle auf dieser Basis die jeweilige Versicherungsprämie. Komme es zu einem Schadensfall müsse die jeweilige Bank das Vorliegen einer Dienstreise bestätigen. Es könne kein Vorteil aus dem Dienstverhältnis für den Dienstnehmer gesehen werden. Die Beschwerdeführerin bezahle keine Prämien für eine Privatversicherung, sondern sichere ihr eigenes Risiko ab.

Mit der Berufungsvorentscheidung vom 27. März 2013 wurde die Berufung als unbegründet abgewiesen. Begründend wurde ausgeführt, mit dem amtlichen Kilometergeld seien unter anderem Versicherungen aller Art abgegolten. Bezahle nun der Arbeitgeber Prämien zu einer Kaskoversicherung für ein arbeitnehmereigenes Kraftfahrzeug, liege steuerpflichtiger Arbeitslohn vor. Die vom Arbeitgeber bezahlten Prämien stellten dann Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit dar, wenn der Arbeitnehmer aus dem Versicherungsvertrag begünstigt werde. Die Beschwerdeführerin sei Versicherungsnehmer, versichert seien die Fahrzeuge namentlich genannter Mitarbeiter. Begünstigt aus dem Vertrag seien die Dienstnehmer. Die übliche Vorgangsweise im Schadensfall sei, dass die Rechnungsbeträge aus Reparaturarbeiten von der Versicherung direkt mit den Werkstätten abgerechnet werden würden. Die einzige Aufgabe des Versicherungsnehmers im Schadensfall sei die Bestätigung für die Versicherung, dass sich der betroffene Dienstnehmer zum Zeitpunkt des Unfalls auf einer Dienstreise befunden habe.

Dagegen richtete sich der Vorlageantrag vom 29. April 2013. Die Beschwerdeführerin beantragte eine Entscheidung durch den gesamten Berufungssenat und die Abhaltung einer mündlichen Verhandlung. Im Vorlageantrag wurde ausgeführt, mit dem amtlichen Kilometergeld seien unter anderem Versicherungen des Fahrzeughalters (Dienstnehmers) abgegolten. Bei der gegenständlichen Versicherung handle es sich um eine pauschale Dienstreisekaskoversicherung, die die Beschwerdeführerin pauschal für alle Mitarbeiter abgeschlossen habe. Es werde damit das Haftungsrisiko des Dienstgebers für betrieblich angeordnete, mit eigenem Kraftfahrzeug durchgeführte Fahrten abgesichert. Bei Unfall eines Mitarbeiters auf einer Dienstreise sei der Dienstgeber verpflichtet, dem Dienstnehmer den Schaden zu ersetzen. Die abgabenrechtliche Behandlung eines Schadensfalles sei nicht Sachverhalt der durchgeführten Prüfung gewesen, sondern die Entrichtung der Versicherungsprämie durch den Dienstgeber. Die Abwicklung im Schadensfall sei durch die Antwort der seinerzeitigen Finanzlandesdirektion restlos geklärt. Welche Aufgabe der Dienstgeber habe sei für die Klärung des Sachverhaltes irrelevant. Tatsache sei, dass das Risiko des Dienstgebers versichert sei und damit kein Vorteil aus dem Dienstverhältnis vorliege.

Mit Schreiben vom 19. Jänner 2017 hat die Beschwerdeführerin die Anträge auf Entscheidung durch den Senat und auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung zurückgezogen.

Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

Mit 1. Jänner 2014 wurde der Unabhängige Finanzsenat aufgelöst. Die Zuständigkeit zur Weiterführung der mit Ablauf des 31. Dezember 2013 bei dieser Behörde anhängigen Verfahren geht gemäß Art. 151 Abs. 51 Z 8 B-VG auf das Bundesfinanzgericht über. § 323 Abs. 38 BAO normiert, dass die am 31. Dezember 2013 beim Unabhängigen Finanzsenat als Abgabenbehörde zweiter Instanz anhängigen Berufungen vom Bundesfinanzgericht als Beschwerden im Sinn des Art. 130 Abs. 1 B-VG zu erledigen sind.

Die BBB GmbH (früher CCC Gesellschaft m.b.H.) hat mit einem Versicherungsunternehmen für Mitarbeiter der zur Gruppe in der Steiermark gehörenden Unternehmen (Kreditinstitute, etc.) eine Kraftfahrzeugversicherung (Dienstreisekaskoversicherung) abgeschlossen. Versicherungsnehmer war die BBB GmbH. In dieser Dienstreisekaskoversicherung waren Personenkraftwagen versichert, die auf den Namen eines Mitarbeiters eines Unternehmens der Gruppe in der Steiermark oder dessen Partner zugelassen waren, und die für Dienstreisen mit Kilometergeldvergütung verwendet worden sind. Die Kennzeichen der von der Versicherung erfassten Fahrzeuge waren der BBB GmbH bekannt zu geben. Die Personenkraftwagen der bei der Beschwerdeführerin beschäftigten Mitarbeiter waren bei Dienstreisen mit Kilometergeldvergütung durch diese Dienstreisekaskoversicherung versichert.

Die Höhe der für die Dienstreisekaskoversicherung zu zahlenden Prämie richtete sich nach den im Rahmen von Dienstreisen tatsächlich gefahrenen Kilometern. Die einzelnen Unternehmen meldeten der BBB GmbH die im Rahmen von Dienstreisen zurückgelegten Kilometer. Diese gab der Versicherungsanstalt die gesamten gefahrenen Kilometer bekannt. Die BBB GmbH schrieb den einzelnen Unternehmen die anteiligen Prämien aufgrund der jeweils gemeldeten gefahrenen Kilometer vor. Die jeweiligen Prämien wurden von den Konten der einzelnen Unternehmen (so auch von der Beschwerdeführerin) abgebucht und an die Versicherungsanstalt überwiesen.

Eine etwaige Schadensabwicklung erfolgte über die BBB GmbH. Dabei hatte der Dienstgeber (konkret die Beschwerdeführerin) zu bestätigen, dass sich der Schaden im Rahmen einer Dienstreise, für die Kilometergeld gewährt worden ist, eingetreten ist. Eine Reparatur eines Kraftfahrzeuges durfte erst nach Besichtigung bzw. Freigabe durch die Versicherungsanstalt erfolgen. Zahlungen hierfür leistete die Versicherungsanstalt im Regelfall an die die Reparaturarbeiten ausführende Werkstatt. Etwaige Abschlagszahlungen erfolgten direkt an die Dienstnehmer des Unternehmens der Gruppe, bei dem der betroffene Dienstnehmer beschäftigt war.

Der vorstehende Sachverhalt stand aufgrund der im Verwaltungsverfahren vorgelegten Unterlagen und aufgrund der Angaben der Beschwerdeführerin und der belangten Behörde sowie der Auskunft der BBB GmbH unbestritten fest. Zu der zuletzt genannten Auskunft wurden von den Parteien des verwaltungsgerichtlichen Verfahrens keine Stellungnahmen abgegeben, es war daher von der Richtigkeit der Auskunft auszugehen.

Gemäß § 25 Abs. 1 Z 1 lit. a EStG 1988 sind Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit (Arbeitslohn) Bezüge und Vorteile aus einem bestehenden oder früheren Dienstverhältnis.

Gemäß § 41 Abs. 3 FLAG ist der Beitrag des Dienstgebers von der Summe der Arbeitslöhne zu berechnen. Arbeitslöhne sind Bezüge gemäß § 25 Abs. 1 Ziffer 1 lit. a und b EStG 1988 sowie Gehälter und sonstige Vergütungen jeder Art im Sinne des § 22 Ziffer 2 EStG 1988.

Die Pflicht zur Entrichtung eines Zuschlages zum Dienstgeberbeitrag gründet sich auf § 122 Abs. 7 und 8 Wirtschaftskammergesetz 1988; als Bemessungsgrundlage gilt die Beitragsgrundlage nach § 41 FLAG.

Zu den Bezügen und Vorteilen im Sinne des § 25 Abs. 1 Z 1 lit. a EStG 1988 gehören alle Einnahmen (Geld und geldwerte Vorteile) im Sinne des § 15 Abs. 1 EStG 1988. Diese Einnahmen sind nach § 19 Abs. 1 EStG 1988 in jenem Kalenderjahr bezogen, in dem sie dem Steuerpflichtigen zugeflossen sind. Ein Betrag ist zugeflossen, wenn der Empfänger über ihn tatsächlich und rechtlich verfügen kann (VwGH 15.12.2009, 2006/13/0136).

Zu Vorteilen aus dem bestehenden Dienstverhältnis zählen auch Leistungen zu einer Versicherung, die dem Arbeitnehmer gehört. Um hiervon sprechen zu können, muss der Arbeitnehmer im Versicherungsverhältnis eine solche Stellung haben, dass er über die Ansprüche aus der Versicherung verfügen kann, es müssen ihm also die Ansprüche aus dem Versicherungsverhältnis zustehen. Die Bekanntgabe der Kennzeichen der Kraftfahrzeuge führt noch nicht zur Übertragung der Ansprüche auf die Dienstnehmer (VwGH 28.10.2014, 2012/13/0118).

Versicherungsnehmer des gegenständlichen Versicherungsvertrages war die BBB GmbH. Gemäß § 1 Abs. 1 Versicherungsvertragsgesetz ist bei der Schadensversicherung der Versicherer verpflichtet, dem Versicherungsnehmer den durch den Eintritt des Versicherungsfalles verursachten Vermögensschaden nach Maßgabe des Vertrages zu ersetzen. Im gegenständlichen Fall waren die Arbeitnehmer der Beschwerdeführerin nicht begünstigt. Bezugsberechtigt war nach der Versicherungspolizze ausschließlich der Versicherungsnehmer, also die BBB GmbH. Auch aus den vorliegenden Unterlagen ergaben sich keine Hinweise auf eine Begünstigung der Arbeitnehmer. Mit der gegenständlichen Versicherung wurde (über die BBB GmbH) nur das Risiko abgedeckt, bei dessen Eintritt die Beschwerdeführerin möglicherweise als Arbeitgeberin ihren Dienstnehmern ersatzpflichtig werden konnte. Denn nach ständiger Rechtsprechung haftet ein Arbeitgeber nach dem auch auf Arbeitsverhältnisse analog anzuwendenden § 1014 ABGB für arbeitsadäquate Sachschäden eines Dienstnehmers. Einem Dienstgeber ist der Schaden aus der Benützung des eigenen Kraftfahrzeuges durch den Dienstnehmer zuzurechnen, wenn dem Dienstgeber Aufgaben übertragen worden sind, deren Erfüllung ohne Kraftfahrzeug nicht möglich oder nicht zumutbar war, und der Schaden in Erfüllung dieser Aufgaben eingetreten ist (OGH 21.10.1998, 9ObA122/98a). Mit der gegenständlichen Dienstreisekaskoversicherung waren die Personenkraftwagen der Dienstnehmer nur im Rahmen von Dienstreisen mit Kilometergeldvergütung versichert.

Es lagen weder Anhaltspunkte dafür vor, dass die Dienstnehmer der Beschwerdeführerin über die Ansprüche aus der Dienstreisekasko verfügen konnten, noch wurde mit den Prämienzahlungen eine Schuld der Dienstnehmer getilgt.

Die von der Beschwerdeführerin erfolgten Prämienzahlungen für die Dienstreisekaskoversicherung waren daher nicht als Zufluss von Arbeitslohn im Sinne des § 25 Abs. 1 Z 1 lit. a EStG 1988 an die betroffenen Arbeitnehmer zu werten. Daran vermochte auch der Umstand nichts zu ändern, dass im Falle eines etwaigen Schadens das Versicherungsunternehmen die Zahlungen an das Unternehmen geleistet hat, das die Reparaturen vorgenommen hat, oder Abschlagszahlungen direkt an die Dienstnehmer erfolgt sind. Eine derartige Zahlungsabwicklung stellt lediglich einen verkürzten Zahlungsweg dar und ist kein Indiz für eine Begünstigung der Arbeitnehmer. Im Falle einer Entschädigung der Dienstnehmer stellt die Versicherungsentschädigung ohnedies steuerpflichtigen Arbeitslohn dar (VwGH 16.3.1993, 90/14/0263).

Die Ansicht des Bundesfinanzgerichtes widerspricht nicht der von der belangten Behörde im Prüfungsbericht genannten Regelung der Lohnsteuerrichtlinie. Nach dieser stellen vom Arbeitgeber bezahlte Prämien für eine Kraftfahrzeug-Kaskoversicherung dann Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit dar, wenn aus dem Versicherungsvertrag der Arbeitnehmer begünstigt ist. Das war gegenständlich nicht der Fall, begünstigt war die BBB GmbH und über diese die Beschwerdeführerin.

Im gegenständlichen Fall stand fest, dass am 23. September 2011 vom Versicherungsunternehmen an einen Dienstnehmer der Beschwerdeführerin eine Abschlagszahlung in der Höhe von 381,40 Euro erfolgt ist. Für diese Zahlung wurden laut Mitteilung der Beschwerdeführerin Lohnabgaben nicht abgeführt. Diese Zahlung stellt aber, wie vorstehend ausgeführt, steuerpflichtigen Arbeitslohn dar.

Gemäß § 279 Abs. 1 BAO hat das Bundesfinanzgericht (außer in den Fällen des § 278 BAO) immer in der Sache selbst mit Erkenntnis 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. Aus dieser Bestimmung ergibt sich die Befugnis und die Verpflichtung des Bundesfinanzgerichtes, den Bescheid in allen Punkten, auch in den über die geltend gemachten Beschwerdepunkte und über das Beschwerdebegehren hinausgehenden, sowohl zu Gunsten als auch zu Ungunsten der Beschwerdeführerin abzuändern (VwGH 13.5.2004, 2002/16/0192). Es gibt keine Teilrechtskraft und es besteht im Beschwerdeverfahren kein Verböserungsverbot. Die Änderungsbefugnis ist durch die Sache begrenzt. Sache ist die Angelegenheit, die den Inhalt des Spruches erster Instanz gebildet hat.

Ein Haftungsbescheid gemäß § 82 EStG 1988, der sich auf mehrere Arbeitnehmer und Monate bezieht, stellt einen Sammelbescheid dar, weil die Lohnsteuer grundsätzlich pro Arbeitnehmer und Monat anfällt. Bei einem solchen Haftungsbescheid ist somit für

die Beantwortung der Frage, ob Identität der Sache gegeben ist, darauf abzustellen, für welche Arbeitnehmer und für welche Zeiträume der Arbeitgeber herangezogen worden ist. Laut den Ausführungen im Bericht über die Außenprüfung, auf den im Haftungsbescheid betreffend das Jahr 2011 verwiesen worden ist, war die Beschwerdeführerin nicht für den Dienstnehmer, dem die oben angeführte Abschlagszahlung ausbezahlt worden ist, zur Haftung herangezogen worden. Für die Abschlagszahlung konnte daher die Beschwerdeführerin nicht erstmalig in Anspruch genommen werden.

Hingegen waren die Vorschreibungen des Dienstgeberbeitrages und des Zuschlages zum Dienstgeberbeitrag für das Jahr 2011 Sache der Abgabenbescheide. Das Bundesfinanzgericht war daher befugt und verpflichtet, die an einen Dienstnehmer der Beschwerdeführerin ausbezahlte Abschlagszahlung der Abgabeberechnung zu Grunde zu legen.

Gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG ist gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Das Bundesfinanzgericht ist von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht abgewichen. Im Gegenteil, die Entscheidung stützt sich auf den klaren und eindeutigen Wortlaut der einschlägigen Bestimmungen und auf die Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes.

Da im gegenständlichen Beschwerdeverfahren keine Rechtsfragen aufgeworfen worden sind, denen im Sinne des Art. 133 Abs. 4 B-VG grundsätzliche Bedeutung zukommt, ist eine Revision nicht zulässig.

Aus den dargestellten Erwägungen war spruchgemäß zu entscheiden.

Graz, am 6. Februar 2017