

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R. in der Beschwerdesache Bf., vertreten durch V., betreffend die Beschwerde vom 21. April 2015 gegen die Bescheide der belangten Behörde Finanzamt FA vom 7. April 2015, über die Festsetzung des Dienstgeberbeitrages zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen (DB) und des Zuschlags zum Dienstgeberbeitrag (DZ) für den Zeitraum 1. Jänner 2011 bis 31. Dezember 2013 zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird Folge gegeben.

Die angefochtenen Bescheide werden gemäß § 279 Bundesabgabenordnung (BAO) wie folgt abgeändert.

Jahr	Beitragsgrundlage (€)	DB (€)	DZ (€)
2011	55.196,24	2.483,83	198,71
2012	112.102,68	5.044,62	403,56
2013	142.892,90	6.430,18	514,41

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

Entscheidungsgründe

Die Beschwerdeführerin, eine Gesellschaft mit beschränkter Haftung, stellte im Prüfungszeitraum ihrem (wesentlich beteiligten) Gesellschafter-Geschäftsführer ein Kraftfahrzeug zur Verfügung. Der auf die Privatnutzung des Kraftfahrzeugs entfallende Anteil (20%) wurde ihr vom Gesellschafter-Geschäftsführer ersetzt.

Als Ergebnis einer den Zeitraum 1. Jänner 2011 bis 31. Dezember 2013 umfassenden Prüfung lohnabhängiger Abgaben setzte das Finanzamt mit Bescheiden vom 7. April 2015 gegenüber der Bf. den Dienstgeberbeitrag zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen sowie den Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag fest.

Es folgte den Feststellungen des Prüfers, dass bei der Gesellschaft im Falle der Zurverfügungstellung eines Firmenfahrzeuges an den wesentlich beteiligten Gesellschaftergeschäftsführer sonstige Vergütungen jeder Art in Höhe der gesamten

Ausgaben vorliegen würden und allfällige auf den betrieblichen Anteil entfallende Betriebsausgaben für die Lohnnebenkosten unbeachtlich seien.

Die dagegen fristgerecht eingebrauchte Beschwerde vom 21. April 2015 wurde mit Beschwerdevorentscheidung vom 17. August 2015 als unbegründet abgewiesen.

Mit der fristgerechten Einbringung des Vorlageantrags vom 3. September 2015 gilt die Bescheidbeschwerde wiederum als unerledigt (§ 264 Abs. 3 BAO).

Das Bundesfinanzgericht hat über die Beschwerde erwogen:

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

Nach § 41 Abs. 2 FLAG 1967 sind Dienstnehmer u.a. alle Personen, die in einem Dienstverhältnis im Sinne des § 47 Abs. 2 EStG 1088 stehen, sowie an Kapitalgesellschaften beteiligte Personen im Sinne des § 22 Z 2 EStG 1988.

Der Beitrag ist von der Summe der Arbeitslöhne zu berechnen. Arbeitslöhne sind u.a. Bezüge gemäß § 25 Abs. 1 Z 1 lit. a und b EStG 1988 sowie Gehälter und sonstige Vergütungen jeder Art im Sinne des § 22 Z 2 EStG 1988 (§ 41 Abs. 3 FLAG 1967).

Gemäß § 22 Z 2 Teilstrich 2 EStG 1988 fallen unter die Einkünfte aus sonstiger selbständiger Arbeit die Gehälter und sonstigen Vergütungen jeder Art, die von einer Kapitalgesellschaft an wesentlich Beteiligte für ihre sonst alle Merkmale eines Dienstverhältnisses (§ 47 Abs. 2 EStG) aufweisende Beschäftigung gewährt werden. Eine Person ist dann wesentlich beteiligt, wenn ihr Anteil am Grund- oder Stammkapital der Gesellschaft mehr als 25 % beträgt. Die Beteiligung durch Vermittlung eines Treuhänders oder einer Gesellschaft steht einer unmittelbaren Beteiligung gleich.

Die gesetzliche Grundlage für die Erhebung eines Zuschlages zum Dienstgeberbeitrag bildet § 122 Abs. 7 und 8 des Wirtschaftskammergesetzes 1998 (WKG).

Die Beschwerde richtet sich ausdrücklich gegen die Festsetzung des Dienstgeberbeitrages und des Zuschlags zum Dienstgeberbeitrag für die Privatnutzung des Firmenfahrzeugs durch den wesentlich beteiligten Gesellschafter-Geschäftsführer. Die sonstigen Feststellungen im Prüfbericht vom 7. April 2015, auf den in den angefochtenen Bescheiden verwiesen wird, blieben unbeantwortet.

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

Bei Ermittlung des geldwerten Vorteils durch die Privatnutzung eines firmeneigenen PKW ist zu beachten: Die zu § 15 Abs. 2 EStG 1988 ergangene Sachbezugswerteverordnung regelt in § 4 nur die Privatnutzung des „arbeitgebereigenen“ Kraftfahrzeuges und

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

Wurde - wie im Beschwerdefall - der geldwerte Vorteil, der durch die Überlassung des Fahrzeugs für private Fahrten entstand, durch den Gesellschaftergeschäftsführer der Gesellschaft ersetzt, verbleibt kein Raum für eine Erhöhung der Beitragsgrundlage.

Im Erkenntnis des VwGH vom 19.4.2018, Ro 2018/15/0003 (ergangenen zur Kommunalsteuer) zu einem vergleichbaren Sachverhalt heißt es auszugsweise:

„15 ... Die Zurverfügungstellung des Kraftfahrzeuges durch die Mitbeteiligte hat im gegenständlichen Fall nicht zu - beim Gesellschaftergeschäftsführer zu erfassenden - Vergütungen im Sinn des § 22 Z 2 EStG 1988 geführt. Das überlassene Kraftfahrzeug befindet sich im Betriebsvermögen der Mitbeteiligten. Die mit dem Kraftfahrzeug zusammenhängenden Aufwendungen der Mitbeteiligten stellen Betriebsausgaben dar, die bei der Gewinnermittlung der Mitbeteiligten zu berücksichtigen sind. Die vorliegende Konstellation ist daher nicht mit der Bezahlung von Kilometergeldern vergleichbar, mit welchen dem Gesellschaftergeschäftsführer Aufwendungen für dienstliche Fahrten mit seinem eigenen Kraftfahrzeug ersetzt werden. Gegenteiliges ist auch dem Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 26. März 2003, 2001/13/0092, nicht zu entnehmen, das der Revisionswerber für seinen Standpunkt ins Treffen führt. In diesem Erkenntnis hat der Verwaltungsgerichtshof in Bezug auf die Einbeziehung der von der Gesellschaft für den wesentlich Beteiligten übernommenen Sozialversicherungsbeiträge in die Beitragsgrundlage zum Dienstgeberbeitrag samt Zuschlag zu Recht erkannt, dass in der Übernahme einer den Geschäftsführer treffenden Beitragspflicht eine weitere Vergütung für die Geschäftsführertätigkeit zu sehen ist. Auch in diesem Fall werden dem Gesellschaftergeschäftsführer Aufwendungen (Sozialversicherungsbeiträge), die er zu tragen hat, ersetzt.“

16 Dem Landesverwaltungsgericht kann somit nicht mit Erfolg entgegen getreten werden, wenn es die streitgegenständlichen Aufwendungen der Mitbeteiligten für das in Rede stehende Kraftfahrzeug nicht in die Bemessungsgrundlage für die Kommunalsteuer einbezogen hat.“

Vor dem Hintergrund dieser Rechtsprechung war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Berechnung:

DB	Beitrglg. neu	DB neu	Beitrglg. bisher	DB bisher	DB Diff.
2011	55.196,24	2.483,83	63.410,22	2.853,46	369,63
2012	112.102,68	5.044,62	120.316,66	5.414,25	369,63
2013	142.892,90	6.430,18	151.106,88	6.799,81	369,63
DZ	Beitrglg. neu	DZ neu	Beitrglg. bisher	DZ bisher	DZ Diff.
2011	55.196,24	198,71	63.410,22	228,28	29,57
2012	112.102,68	403,56	120.316,66	433,13	29,57
2013	142.892,90	514,41	151.106,88	543,98	29,57

Zulässigkeit einer Revision

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Die Revision ist nicht zulässig, weil das gegenständliche Erkenntnis nicht von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht.

Linz, am 13. Juni 2018