

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Mag. Anna Mechtler-Höger in der Beschwerdesache NameBf AdresseBf, vertreten durch Mag. Thomas Kollaczia-Putz, Annagasse 3A Tür 35, 1010 Wien, über die Beschwerde vom 24.05.2017 gegen die Bescheide der belangten Behörde Finanzamt Wien 2/20/21/22 vom 05.05.2017, betreffend Festsetzung des Dienstgeberbeitrages (DB) und des Zuschlages zum Dienstgeberbeitrag (DZ) für die Jahre 2011 bis 2015 zu Recht erkannt:

Die angefochtenen Bescheide werden abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der festgesetzten Abgaben betragen:

Jahr	Bemessungsgrundlage	Dienstgeberbeitrag	Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag
2011	931.530,82 €	41.918,89 €	3.726,12 €
2012	1.015.984,38 €	45.719,30 €	4.063,94 €
2013	1.008.491,61 €	45.382,12 €	4.033,97 €
2014	1.050.124,91 €	47.255,62 €	4.200,50 €
2015	1.327.092,50 €	59.719,16 €	5.308,37 €

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

Entscheidungsgründe

Die belangte Behörde hat die Bescheidbeschwerde der Beschwerdeführerin (Bf) dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vorgelegt.

Dem gleichzeitig übermittelten Beschwerdeakt der belangten Behörde ist Folgendes zu entnehmen:

Im Rahmen einer gemeinsamen Prüfung lohnabhängiger Abgaben (GPLA) der Jahre 2011 bis 2015 wurde festgestellt, dass dem wesentlich beteiligten Gesellschafter-Geschäftsführer der beschwerdeführenden Gesellschaft (Bf) Firmenfahrzeuge zur Verfügung gestellt wurden, welche er auch privat nutzen konnte. Aus diesem Grund

seien sämtliche der Bf in Verbindung mit diesen Kraftfahrzeugen entstandenen Kosten als sonstige dem Gesellschafter-Geschäftsführer gewährte Vergütungen in die Bemessungsgrundlage für den Dienstgeberbeitrag und den Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag einzubeziehen.

In den dieser Feststellung Rechnung tragenden Bescheide erhöhte die belangte Behörde die Bemessungsgrundlage für den DB und den DZ um die in der folgenden Tabelle angeführten Beträge:

2011	2012	2013	2014	2015
20.917,14 €	17.508,18 €	18.240,50 €	14.962,41 €	14.685,15 €

In der dagegen eingebrachten Beschwerde beantragte der steuerliche Vertreter der Bf, den Vorteil aus der Privatnutzung der Firmenfahrzeuge mit 10% der entstandenen Kosten festzusetzen. Begründend führte er im Wesentlichen aus, er teile die Rechtsansicht nicht, dass die tatsächlichen auf den betrieblichen Anteil entfallenden Betriebsausgaben die Bemessungsgrundlage nicht mindern würden. Auch in den Kommunalsteuerrichtlinien werde in RZ 79 festgehalten, dass hinsichtlich der privaten Verwendung eines Firmenfahrzeuges keine Bedenken bestünden, wenn die der Gesellschaft entstandenen, auf den nicht betrieblichen Anteil entfallenden Kosten erfasst würden.

Zur Höhe eines allfälligen Privatanteils wurde vorgebracht, der Geschäftsführer verbringe 7 Tage in der Woche ca 70 Wochenstunden in der Firma und nehme sich kaum Urlaub. Die Gelegenheit zur Privatnutzung sei daher nur sehr eingeschränkt möglich, weshalb ein Ansatz von 10% der Kosten sachgerecht erscheine.

Beantragt wurde auch die Abhaltung einer mündlichen Verhandlung vor dem Bundesfinanzgericht.

Mit Beschwerdevorentscheidung vom 28.08.2017 wurde die Beschwerde als unbegründet abgewiesen und nach Wiedergabe der Beschwerdeaufführungen und der anzuwendenden gesetzlichen Bestimmungen im Wesentlichen dargelegt, dass die dem wesentlich beteiligten Gesellschafter-Geschäftsführer zuzurechnenden Betriebseinnahmen für die Nutzung der Firmenfahrzeuge grundsätzlich in der Höhe des unternehmensrechtlichen Ansatzes bestünden. Die Kürzung durch die PKW-Angemessenheits-VO stelle lediglich eine Betriebsausgabenbeschränkung gemäß § 20 EStG 1988 dar und habe auf die Betriebseinnahmen des Geschäftsführers keinen Einfluss. Eine steuerliche Kürzung in der Mehr-Weniger Rechnung der Bf habe somit keinen Einfluss auf Ebene des Gesellschafter-Geschäftsführers. Die auf den über das angemessene Ausmaß zugewendeten Vorteil entfallenden Steuerfolgen würden nämlich von der GmbH (zusätzlich) übernommen.

Werde ein Firmen-KFZ ausschließlich dem wesentlich beteiligten Geschäftsführer zur Verfügung gestellt, lägen sonstige Vergütungen jeder Art in Höhe der gesamten Ausgaben der GmbH vor. Allfällige auf den betrieblichen Anteil entfallende Betriebsausgaben

seien für die Lohnnebenkosten unbeachtlich, da diese sich von den "Bruttobezügen" berechneten. Ob die Fahrt Wohnung - Arbeitsstätte beruflich veranlasst sei, spiele daher keine Rolle. Auch eine verbindliche Festlegung von Sachbezugswerten, wie sie im Bereich der Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit durch die Sachbezugswerte-VO normiert werde, existiere im Bereich der selbständigen Einkünfte nicht.

Im fristgerecht eingebrachten Vorlageantrag brachte der steuerliche Vertreter der Bf vor, in der Begründung des Finanzamtes werde keine gesetzliche Grundlage dafür genannt, warum als Bemessungsgrundlage der unternehmensrechtliche Aufwand anzusetzen sei.

In der Folge wurde mit Schreiben vom 19.11.2018 der Antrag auf mündliche Verhandlung zurückgezogen.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Sachverhalt:

Es wird davon ausgegangen, dass der wesentlich an der Bf beteiligte Geschäftsführer, Herr NameGeschäftsführer, die ihm von der Bf zur Verfügung gestellten Fahrzeuge jeweils zu 10% privat nutzte.

Der Bf entstanden in Zusammenhang mit diesen Fahrzeugen folgende Kosten:

2011	2012	2013	2014	2015
20.917,14 €	17.508,18 €	18.240,50 €	14.962,41 €	14.685,15 €

Der festgestellte Sachverhalt ergibt sich aus den übereinstimmenden Ausführungen der Parteien und ist nicht strittig. Die Höhe des Privatanteiles wurde von der Bf glaubhaft dargestellt und begründet.

Rechtliche Würdigung:

Gemäß § 41 Abs. 1 FLAG 1967 haben den Dienstgeberbeitrag 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.

Dienstnehmer sind gemäß § 41 Abs. 2 FLAG 1967 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.

Gemäß § 41 Abs. 3 FLAG 1967 ist der Beitrag des Dienstgebers von der Summe der Arbeitslöhne zu berechnen, die jeweils in einem Kalendermonat an die im Abs. 1 leg. cit. 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 EStG 1988 sowie Gehälter und sonstige

Vergütungen jeder Art im Sinne des § 22 Z 2 EStG 1988 und an freie Dienstnehmer im Sinne des § 4 Abs. 4 ASVG.

Die Pflicht zur Entrichtung eines Zuschlages zum Dienstgeberbeitrag gründet sich auf § 122 Abs. 7 und 8 Wirtschaftskammergesetz 1998 in der Fassung BGBl. I Nr. 153/2001, wobei in Abs. 7 leg. cit. als Bemessungsgrundlage die Beitragsgrundlage nach § 41 FLAG gilt.

Gemäß § 22 Z 2 Teilstrich 2 EStG 1988 fallen unter 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 1988) aufweisende Beschäftigung gewährt werden. Eine Person ist dann wesentlich beteiligt, wenn ihr Anteil am Grund- oder Stammkapital der Gesellschaft mehr als 25% beträgt.

§ 41 Abs. 3 FLAG stellt - wie auch § 5 Abs. 1 lit. a Kommunalsteuergesetz - auf Vergütungen jeder Art im Sinne des § 22 Z 2 EStG 1988, nicht hingegen auf den Gewinn im Sinne des § 22 Z 2 EStG 1988 ab. Daher hat der Verwaltungsgerichtshof wiederholt ausgesprochen, dass auch Bezüge, welche eine GmbH ihrem Gesellschafter-Geschäftsführer als Vergütung der bei ihm angefallenen Betriebsausgaben gewährt, zur Bemessungsgrundlage der Kommunalsteuer bzw. des Dienstgeberbeitrages und damit auch des Zuschlages zum Dienstgeberbeitrag zählen (vgl. z.B. VwGH 19.04.2018, Ro 2018/15/0003 und die dort angeführten Beispiele).

In dem bereits zitierten Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofs vom 19.04.2018, Ro 2018/15/0003, wird klargestellt, dass nicht schon die bloße Zurverfügungstellung eines Kraftfahrzeuges durch die Gesellschaft zu einer beim Gesellschafter-Geschäftsführer zu erfassenden Vergütung im Sinn des § 22 Z 2 EStG 1988 führt, da sich das überlassene Kraftfahrzeug weiterhin im Betriebsvermögen der Gesellschaft befindet und die damit zusammenhängenden Aufwendungen als Betriebsausgaben der Gesellschaft bei deren Gewinnermittlung zu berücksichtigen sind.

Der Verwaltungsgerichtshof hält vielmehr in ständiger Rechtsprechung fest, dass nur die Überlassung eines Kraftfahrzeuges für private Fahrten des Gesellschafter-Geschäftsführers einen geldwerten Vorteil darstellt, der als Vergütung im Sinne des § 22 Z 2 EStG 1988 zu erfassen ist. Dessen Höhe ist bei Fehlen entsprechender Aufzeichnungen nach den allgemeinen Grundsätzen des § 184 BAO zu schätzen (vgl. bspw. VwGH 22.12.2005, 2003/15/0063).

In diesem Sinne sind daher auch nur die auf die Privatfahrten des wesentlich beteiligten Gesellschafter-Geschäftsführers entfallenden KFZ-Kosten in die Bemessungsgrundlage für den Dienstgeberbeitrag und den Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag einzubeziehen.

Die Ermittlung des dem wesentlich beteiligten Geschäftsführer aus der Privatnutzung der Firmenfahrzeuge erwachsenen geldwerten Vorteiles hat sich aber jedenfalls an den tatsächlichen Aufwendungen für die Fahrzeuge und nicht daran zu orientieren, in welcher Höhe die Aufwendungen als Betriebsausgaben im Rahmen der Gewinnermittlung der

Bf in Abzug gebracht werden konnten. Denn der Vorteil des Geschäftsführers liegt ja gerade darin, dass der Geschäftsführer die für die Privatnutzung der Fahrzeuge anfallenden Kosten in ihrer tatsächlichen Höhe nicht tragen muss (vgl. VwGH 22.12.2005, 2003/15/0063; VwGH 19.04.2018, Ro 2018/15/0003).

Die aus der 10%igen Privatnutzung der zur Verfügung gestellten Fahrzeuge sich ergebenden geldwerten Vorteile sind daher folgendermaßen zu berechnen:

Jahr	2011	2012	2013	2014	2015
Gesamtaufwand	20.917,14 €	17.508,18 €	18.240,50 €	14.962,41 €	14.685,15 €
10%	2.091,71 €	1.750,82 €	1.824,05 €	1.496,24 €	1.468,51 €

Die Ermittlung der Bemessungsgrundlagen für den Dienstgeberbeitrag und den Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag ist folgendermaßen vorzunehmen (Beträge in Euro):

Jahr	2011	2012	2013	2014	2015
Bemessungsgrundlage lt. Erklärung	929.439,11	1.014.233,56	1.006.667,56	1.048.628,67	1.325.579,78
Nachverrechnung betreffend *****					44,21
10% der Fahrzeugkosten	2.091,71	1.750,82	1.824,05	1.496,24	1.468,51
Bemessungsgrundlage lt. BFG	931.530,82	1.015.984,38	1.008.491,61	1.050.124,91	1.327.092,50

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.

Da über die zu beurteilende Rechtsfrage der Ermittlung des geldwerten Vorteiles der Überlassung eines Firmenfahrzeuges an den wesentlich beteiligten Gesellschafter-Geschäftsführer im Sinne der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (vgl. VwGH 19.04.2018, Ro 2018/15/0003) entschieden wurde, war die Unzulässigkeit der ordentlichen Revision auszusprechen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 20. November 2018

