

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter AAA in der Beschwerdesache der Firma Bfin., über die Beschwerde vom 26. Jänner 2018, gerichtet gegen die Bescheide des Finanzamtes Oststeiermark vom 16. Jänner 2018, betreffend die Festsetzung von Dienstgeberbeitrag zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen (DB) und von Zuschlägen zum Dienstgeberbeitrag (DZ; auch KU2) gemäß § 201 BAO, jeweils für die Jahre 2014 bis 2016, zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO Folge gegeben.

Die angefochtenen Bescheide werden aufgehoben.

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

Entscheidungsgründe

Anlässlich der bei der Beschwerdeführerin durchgeführten Lohnsteuerprüfung wurde vom Prüfer folgende Feststellung getroffen:

„Gem. § 41 FLAG 1967 sind Personen Dienstnehmer, die in einem Dienstverhältnis im Sinne des § 47 Abs. 2 EStG 1988 stehen, sowie an Kapitalgesellschaften beteiligte Personen im Sinne des § 22 Z 2 EStG 1988. Demnach sind Gehälter und sonstige Vergütungen jeder Art, wie die Zurverfügungstellung von Firmen-PKWs, der DB/DZ/KommSt-Bemessung zuzurechnen. Als Bemessungsgrundlage wird der Gesamtaufwand abzüglich Eigenleistung, herangezogen (...). Im gegenständlichen Fall wurden der wesentlich beteiligten Geschäftsführerin, ..., firmeneigene KFZs zur Verfügung gestellt. ...“

Das Finanzamt schloss sich der Auffassung des Prüfers an und rechnete den ausgewiesenen Gesamtaufwand abzüglich der „Eigenleistung“ der wesentlich (zu 100%) an der Beschwerdeführerin beteiligten Gesellschafterin der Bemessungsgrundlage für DB und DZ hinzu und setzte diese Abgaben mit den nunmehr angefochtenen Bescheiden fest.

In der dagegen fristgerecht eingebrachten Beschwerde führte die Beschwerdeführerin durch ihren bevollmächtigten Vertreter auszugsweise aus:

„...Die ... verfügt über einen Fuhrpark, der im Wesentlichen für Einkaufsfahrten und Zustelldienste der Firma ... verwendet wird. Diese Fahrten werden je nach Bedarf von den verschiedenen Mitarbeitern der Gesellschaft sowie von der Geschäftsführerin durchgeführt.

Die Privatfahrten mit Firmenauto von der Geschäftsführerin werden von dieser der ... ersetzt. ...“

Mit Beschwerdeverentscheidung vom 21. Februar 2018 hat das Finanzamt die Beschwerde abgewiesen, jedoch wurden hier die Angaben der Beschwerdeführerin im Wesentlichen bestätigt:

„... Als Beitragsgrundlage wurden die in Höhe der GmbH tatsächlich entstandenen KFZ-Kosten (betriebliche und nichtbetriebliche) auf Basis des unternehmensrechtlichen Ansatzes angesetzt, wobei von der Gesellschafterin-Geschäftsführerin geleistete Kostenersätze (Eigenleistung) abgezogen wurden“

Zufolge des fristgerecht eingebrachten Vorlageantrages gilt die Beschwerde wiederum als unerledigt.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

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

Gemäß § 41 Abs. 2 FLAG 1967, in der ab 1994 anzuwendenden Fassung des Steuerreformgesetzes 1993, BGBl. Nr. 818, sind Dienstnehmer alle Personen, die in einem Dienstverhältnis im Sinn des § 47 Abs. 2 EStG 1988 stehen, sowie an Kapitalgesellschaften beteiligte Personen im Sinn des § 22 Z 2 EStG 1988.

Gemäß § 41 Abs. 3 FLAG 1967 ist der Dienstgeberbeitrag von der Summe der Arbeitslöhne zu berechnen. Arbeitslöhne sind dabei Bezüge gemäß § 25 Abs. 1 Z 1 lit. a und b EStG 1988 sowie Gehälter und sonstige Vergütungen jeder Art im Sinn des § 22 Z 2 EStG 1988.

Gemäß § 47 Abs. 2 EStG 1988 liegt ein Dienstverhältnis vor, wenn der Arbeitnehmer dem Arbeitgeber seine Arbeitskraft schuldet. Dies ist der Fall, wenn die tätige Person in der Betätigung ihres geschäftlichen Willens unter der Leitung des Arbeitgebers steht oder im geschäftlichen Organismus des Arbeitgebers dessen Weisungen zu folgen verpflichtet ist.

Nach § 22 Z 2 zweiter Teilstrich EStG 1988 fallen unter die Einkünfte aus selbstständiger 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.

Die Verpflichtung zur Entrichtung des Zuschlags zum Dienstgeberbeitrag (DZ), der von der in § 41 FLAG 1967 festgelegten Bemessungsgrundlage zu erheben ist, gründet sich auf § 122 Abs. 7 und 8 Wirtschaftskammergesetz 1998.

Die rechtlichen Voraussetzungen der Erzielung von Einkünften nach § 22 Z 2 Teilstrich 2 EStG 1988 hat der Verwaltungsgerichtshof hinsichtlich der zu 50 % oder mehr an einer Kapitalgesellschaft beteiligten oder über eine Sperrminorität verfügenden Personen im Erkenntnis eines verstärkten Senates vom 10.11.2004, (VwGH) 2003/13/0018, klar gestellt. Nach den Entscheidungsgründen des genannten Erkenntnisses kommt bei der Frage, ob Einkünfte nach § 22 Z 2 Teilstrich 2 EStG 1988 erzielt werden, entscheidende Bedeutung dem Umstand zu, ob der Gesellschafter bei seiner Tätigkeit in den betrieblichen Organismus des Unternehmens der Gesellschaft eingegliedert ist. Weiteren Elementen, wie etwa dem Fehlen eines Unternehmerrisikos oder einer als "laufend" zu erkennenden Lohnzahlung, kann nur in solchen Fällen Bedeutung zukommen, in denen eine Eingliederung des für die Gesellschaft tätigen Gesellschafters in den Organismus des Betriebes nicht klar zu erkennen wäre.

Es entspricht auch der ständigen Rechtsprechung (vgl. etwa die Erkenntnisse vom 25. November 2009, (VwGH) 2007/15/0181, und vom 19. März 2008, (VwGH) 2008/15/0083), dass der Umstand, dass der Gesellschafter (nicht nur Aufgaben der Geschäftsführung, sondern auch) Tätigkeiten im operativen Bereich der GmbH ausübt, einer Übernahme der in der Judikatur erarbeiteten Grundsätze, unter welchen von der Erzielung von Einkünften nach § 22 Z 2 Teilstrich 2 EStG 1988 ausgegangen werden kann, nicht entgegensteht. Die Bestimmung des § 41 Abs. 2 FLAG 1967 iVm § 22 Z 2 Teilstrich 2 EStG 1988 stellt auf die Art der Tätigkeit des an der Kapitalgesellschaft wesentlich Beteiligten nicht ab. Der Beurteilung der Einkünfte als solche nach § 22 Z 2 Teilstrich 2 EStG 1988 steht es nach dieser Rechtsprechung nicht entgegen, wenn die Art der Tätigkeit, würde sie nicht der Gesellschaft erbracht werden, eine andere Qualifikation der daraus erzielten Einkünfte, etwa solcher nach § 22 Z. 1 EStG 1988 geböte.

Der Abgabepflicht unterliegen aber immer nur Gehälter und sonstige Vergütungen jeder Art, die von einer Kapitalgesellschaft an wesentlich Beteiligte für eine Beschäftigung für die Kapitalgesellschaft gewährt werden, es muss sich also im Wesentlichen immer um „Betriebseinnahmen“ des Gesellschafters handeln.

Nach herrschender Auffassung liegt eine Betriebseinnahme schon dann vor, wenn dem Steuerpflichtigen im Rahmen seines Betriebes durch diesen veranlasste geldwerte Vorteile zufließen, wobei auch ein bloß mittelbarer Zusammenhang mit dem Betrieb genügt (vgl. auch das vom Finanzamt zitierte Erkenntnis VwGH 17.10.1991, 89/13/0261).

Auch alle weiteren vom Finanzamt zitierten Entscheidungen des Verwaltungsgerichtshofes, wie im Übrigen auch die ebenfalls genannten Ausführungen im

Protokoll über den „Salzburger Steuerdialog“ 2014, tätigen Aussagen zur Beitragspflicht von „Betriebseinnahmen“.

Nun liegen aber im vorliegenden Falle keine Betriebseinnahmen der wesentlich beteiligten Gesellschafterin vor:

Es wird ihr nämlich, und das übersieht das Finanzamt, kein Firmen-PKW unentgeltlich (auch) für Privatfahrten überlassen, die wesentlich beteiligten Gesellschafterin muss vielmehr der Gesellschaft für getätigte Privatfahrten Kostenersätze leisten, die vom Finanzamt so genannte „Eigenleistung“.

Die vorgelegten Akten, insbesondere die Ausführungen des Finanzamtes, bieten auch keinen Anhaltspunkt dafür, dass diese Kostenersätze nicht angemessen gewesen wären und dadurch ein geldwerter Vorteil für die wesentlich beteiligte Gesellschafterin erwachsen wäre.

Damit erweist sich die Einbeziehung von Beträgen für die (entgeltliche) Zurverfügungstellung von Firmenfahrzeugen für Privatfahrten in die Bemessungsgrundlage von DB und DZ als unrichtig.

Der Beschwerde war daher, wie im Spruch geschehen, Folge zu geben und die angefochtenen Bescheide waren aufzuheben.

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.

Graz, am 11. April 2018