



Der Verwaltungsgerichtshof hat durch die Vorsitzende Senatspräsidentin Dr. Büsser sowie die Hofräte Mag. Novak und Dr. Sutter als Richter, unter Mitwirkung der Schriftführerin Löffler, LL.M., über die Revision der W gmbH in O, vertreten durch die Füsseis Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungsgesellschaft m.b.H. in 4910 Ried im Innkreis, Bahnhofstraße 63, gegen das Erkenntnis des Bundesfinanzgerichts vom 16. Mai 2023, Zl. RV/5100714/2022, betreffend Festsetzung des Dienstgeberbeitrages und des Zuschlages zum Dienstgeberbeitrag für die Jahre 2018 bis 2020, den **Beschluss** gefasst:

Die Revision wird zurückgewiesen.

Begründung:

- 1 Bei der Revisionswerberin, einer Gesellschaft mit beschränkter Haftung, wurde eine Außenprüfung durchgeführt. Im Anschluss an die Prüfung setzte das Finanzamt gegenüber der Revisionswerberin den Dienstgeberbeitrag und den Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag für die Jahre 2018 bis 2020 fest, wobei es den Sachbezugswert für den vom Gesellschafter-Geschäftsführer auch privat genutzten Firmen-PKW - unter Abzug des vom Gesellschafter-Geschäftsführer geleisteten Kostenbeitrags für die Privatnutzung - in die Bemessungsgrundlage der Lohnnebenkosten einbezog.
- 2 Einer dagegen erhobenen Beschwerde gab das Finanzamt mit Beschwerdevorentscheidung keine Folge, woraufhin die Revisionswerberin die Vorlage der Beschwerde an das Bundesfinanzgericht (BFG) beantragte.
- 3 Mit dem angefochtenen Erkenntnis, in dem eine Revision für nicht zulässig erklärt wurde, wies das BFG die Beschwerde als unbegründet ab. Nach Wiedergabe des Verfahrensganges stellte es u.a. fest, die Revisionswerberin habe ihrem Gesellschafter-Geschäftsführer ein Kraftfahrzeug zur (auch privaten) Nutzung überlassen. Hinsichtlich der Nutzung des Fahrzeuges für Privatfahrten sei zwischen dem Gesellschafter-Geschäftsführer und der Revisionswerberin eine Kostenteilungsvereinbarung abgeschlossen worden. Auf Basis dieser Vereinbarung seien dem Gesellschafter-Geschäftsführer im Jahr 2018 1.670,66 €, im Jahr 2019 1.738,40 € und im Jahr 2020 2.017,50 € in



Rechnung gestellt worden. Das Ausmaß der privaten Nutzung des überlassenen Kraftfahrzeuges durch den Gesellschafter-Geschäftsführer sei von der Revisionswerberin nicht nachgewiesen worden.

- 4 In rechtlicher Würdigung des festgestellten Sachverhalts führte das BFG aus, ab dem Jahr 2018 sei aufgrund der Verordnung des Bundesministers für Finanzen über die Bewertung von Sachbezügen betreffend Kraftfahrzeuge bei wesentlich beteiligten Gesellschafter-Geschäftsführern, BGBl. II 2018/70, für die Bemessung des geldwerten Vorteils aus der privaten Nutzung des zur Verfügung gestellten Kraftfahrzeuges § 4 der Sachbezugswerteverordnung, BGBl. II 2008/468, sinngemäß anzuwenden (§ 1 Z 1 der VO 2018/70). Der geldwerte Vorteil aus der privaten Nutzung des zur Verfügung gestellten Kraftfahrzeuges könne nur dann nach den auf die Privatnutzung entfallenden, von der Kapitalgesellschaft getragenen Aufwendungen bemessen werden, wenn der wesentlich Beteiligte den Anteil der privaten Fahrten (beispielsweise durch Vorlage eines Fahrtenbuches) nachweise (§ 1 Z 2 der VO 2018/70).
- 5 Der Nachweis der beruflich gefahrenen Kilometer habe grundsätzlich mittels Fahrtenbuch zu erfolgen. Dieses habe die beruflichen und privaten Fahrten zu enthalten. Damit ein Fahrtenbuch einen tauglichen Nachweis darstelle, müsse es fortlaufend, übersichtlich und in chronologischer Reihenfolge lückenlos geführt werden (Hinweis auf *Doralt et al*, EStG²², § 16 Tz 220). Die Führung eines Fahrtenbuches könne entfallen, wenn durch andere Aufzeichnungen eine verlässliche Beurteilung möglich sei, wenn also die Aufzeichnungen mit einem vertretbaren Aufwand auf ihre materielle Richtigkeit hin überprüfbar seien.
- 6 Die Revisionswerberin habe das Ausmaß der privaten Nutzung des Kraftfahrzeuges durch den Gesellschafter-Geschäftsführer nicht nachgewiesen, sodass der geldwerte Vorteil aus der privaten Nutzung des zur Verfügung gestellten Kraftfahrzeuges nach § 4 der Sachbezugswerteverordnung zu ermitteln sei. Die vom Gesellschafter-Geschäftsführer in den Jahren 2018 bis 2020 geleisteten Kostenbeiträge, die nach der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes auch dann zu berücksichtigen seien, wenn sie erst am Jahresende ermittelt und dem Gesellschafter-Geschäftsführer über das





Verrechnungskonto angelastet würden (Hinweis auf VwGH 24.10.2019, Ra 2018/15/0099), seien bereits vom Finanzamt in Abzug gebracht worden.

- 7 Gegen dieses Erkenntnis richtet sich die vorliegende außerordentliche Revision.
- 8 Nach 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.
- 9 Nach § 34 Abs. 1 VwGG sind Revisionen, die sich wegen Nichtvorliegens der Voraussetzungen des Art. 133 Abs. 4 B-VG nicht zur Behandlung eignen, ohne weiteres Verfahren mit Beschluss zurückzuweisen.
- 10 Nach § 34 Abs. 1a VwGG ist der Verwaltungsgerichtshof bei der Beurteilung der Zulässigkeit der Revision gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG an den Ausspruch des Verwaltungsgerichtes gemäß § 25a Abs. 1 VwGG nicht gebunden. Die Zulässigkeit einer außerordentlichen Revision gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG hat der Verwaltungsgerichtshof im Rahmen der dafür in der Revision vorgebrachten Gründe (§ 28 Abs. 3 VwGG) zu überprüfen.
- 11 Die vorliegende Revision führt zu ihrer Zulässigkeit aus, das BFG weiche von der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes ab, weil es trotz festgestelltem ausreichenden Ersatz der aus der Privatnutzung des Fahrzeuges resultierenden Kosten durch den Gesellschafter-Geschäftsführer einen geldwerten Vorteil annehme. In der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes sei klar ausgesprochen worden, „dass kein geldwerter Vorteil vorliegt, wenn der Gesellschafter-Geschäftsführer verpflichtet ist, der Kapitalgesellschaft (zumindest) die sich aus der Privatnutzung des Kraftfahrzeuges resultierenden Kosten zu ersetzen“ (Hinweis auf VwGH 24.10.2019, Ra 2018/15/0099).





- 12 Wenn die Revision behauptet, das BFG weiche von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes ab, weil es trotz festgestelltem ausreichenden Ersatz der aus der Privatnutzung des Kraftfahrzeuges resultierenden Kosten durch den Gesellschafter und Geschäftsführer einen geldwerten Vorteil annehme, entfernt sie sich vom festgestellten Sachverhalt, ohne die diesbezügliche Beweiswürdigung zu bekämpfen.
- 13 Das BFG hat festgestellt, dass das Ausmaß der privaten Nutzung des überlassenen Kraftfahrzeuges durch den Gesellschafter und Geschäftsführer von der Revisionswerberin nicht nachgewiesen worden sei. Gegen diese Feststellung wendet sich die Revision nicht. Die in der Zulässigkeitsbegründung aufgestellten Behauptungen, der Gesellschafter-Geschäftsführer habe ausreichenden Ersatz für die aus der Privatnutzung des Fahrzeuges resultierenden Kosten geleistet und es sei ihm kein geldwerter Vorteil aus der Privatnutzung erwachsen, stehen daher im Widerspruch zu den Feststellungen des BFG.
- 14 Mangels entsprechender Nachweise betreffend das Ausmaß der Privatnutzung wird auch ein Abweichen der angefochtenen Entscheidung vom Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 24. Oktober 2019, Ra 2018/15/0099, nicht aufgezeigt. Im angeführten Erkenntnis - das im Übrigen zur Rechtslage vor Inkrafttreten der Verordnung des Bundesministers für Finanzen über die Bewertung von Sachbezügen betreffend Kraftfahrzeuge bei wesentlich beteiligten Gesellschafter-Geschäftsführern, BGBl. II 2018/70, ergangen ist - sprach der Verwaltungsgerichtshof aus, dass kein Vorteil iSd § 22 Z 2 EStG 1988 vorliegt, wenn der Gesellschafter-Geschäftsführer verpflichtet ist, der Kapitalgesellschaft (zumindest) die sich aus der Privatnutzung des Kraftfahrzeuges resultierenden Kosten zu ersetzen. Dass der Kapitalgesellschaft die aus der Privatnutzung des Kraftfahrzeuges resultierenden Kosten ersetzt worden sind, hat das BFG nicht festgestellt.
- 15 Mit dem im Zulässigkeitsvorbringen vertretenen Standpunkt, es fehle an einer ausdrücklichen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zur Frage, ob § 4 der Sachbezugswerteverordnung auch dann sinngemäß anzuwenden sei, wenn ein Kostenersatz geleistet worden sei und sohin kein geldwerter Vorteil



vorliege, wird schon deswegen keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung iSd Art. 133 Abs. 4 B-VG aufgezeigt, weil die Revisionswerberin nach den Feststellungen des BFG gerade nicht nachgewiesen hat, dass dem Gesellschafter-Geschäftsführer durch die Privatnutzung des Kraftfahrzeuges kein geldwerter Vorteil entstanden ist.

- 16 In der Revision werden somit keine Rechtsfragen aufgeworfen, denen iSd Art. 133 Abs. 4 B-VG grundsätzliche Bedeutung zukäme. Die Revision war daher zurückzuweisen.
- 17 Von der von der Revisionswerberin beantragten Verhandlung konnte gemäß § 39 Abs. 2 Z 1 VwGG abgesehen werden.

W i e n , am 31. August 2023

