

TAXPO
24

dvo

GPLB

Michael Gebetsberger

Beitragsprüfung in der Praxis


GPLB – Beitragsprüfung in der Praxis

Inhalt

- 1. Allgemeines**
 - Rechtsgrundlagen
 - Auswahl und Einteilung der Betriebe
- 2. Prüfzeitraum**
- 3. Prüfungsvorbereitung**
- 4. Prüfungsauftrag**
- 5. Prüfungsfelder einer GPLB (typische GPLB-Findings)**
 - Routineprüfschritte
 - Sachbezug KFZ
- 6. Schätzung bei einer GPLB**
 - Allgemeines zur Schätzung
 - Schätzungsmethoden
 - Angemessenheitsprüfung bei SEG Zulagen
- 7. Abschluss der Prüfung**
- 8. Selbstanzeige**
- 9. Haftung und Regress**




GPLB – Beitragsprüfung in der Praxis



GPLB


Gemeinsame Prüfung Lohnabgaben und Beiträge

Vertrauen ist gut – Kontrolle ist besser	
Selbstbemessungsabgaben	Selbstabrechnungsverfahren
Lohnsteuer, DB, DZ, Abzugssteuer, Kommunalsteuer	Sozialversicherung, betriebliche Vorsorge



Vertrauensvorschuss

Die GPLB als Außenprüfung iSd § 147 BAO ermöglicht der Behörde (Finanzamt bzw ÖGK) für den festgelegten Prüfzeitraum erstmals zu überprüfen, wie sorgsam der Abgabepflichtige mit diesem Vertrauensvorschuss umgegangen ist!



Die **Abgabenbehörden haben darauf zu achten**, dass

- alle Abgabepflichtigen** nach den **Abgabenvorschriften erfasst und gleichmäßig behandelt** werden,
- sowie darüber zu wachen, dass **Abgabeneinnahmen nicht zu Unrecht verkürzt** werden.

GPLB – Beitragsprüfung in der Praxis



Verfahrensrechtliche Bestimmungen

§ 4 PLABG bzw § 41a Abs 1 letzter Satz ASVG



Außenprüfung (§ 147 Abs 1 BAO)

Bei **jedem**, der zur **Führung von Büchern oder von Aufzeichnungen** oder zur Zahlung gegen Verrechnung mit der Abgabenbehörde **verpflichtet** ist, kann die Abgabenbehörde **jederzeit** alle für die Erhebung von Abgaben **bedeutsamen tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse prüfen**.

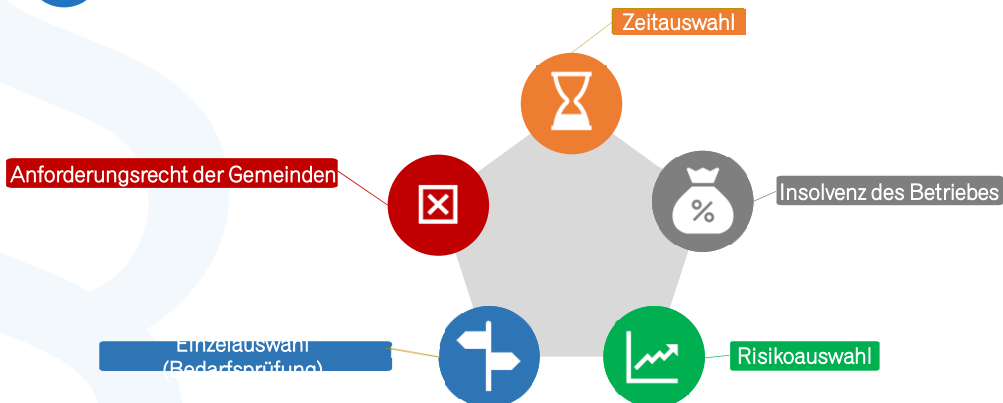


Prüfungen auf Anordnung der Finanzstrafbehörde (§ 99 Abs 2 FinStrG) erfolgen ausschließlich durch den Prüfdienst für Lohnabhängige Abgaben und Beiträge.

GPLB – Beitragsprüfung in der Praxis




Fallauswahl



Antrag auf Durchführung einer Lohnsteuerprüfung ist im Gesetz nicht vorgesehen (BFG 14.7.2022, RV/3100336/2022)



GPLB – Beitragsprüfung in der Praxis



Prüfzeitraum

3 bis 5 Jahre --> kein Rechtsanspruch auf dreijährigen Prüfzeitraum!

Prüfzeitraum ist immer ein in der **Vergangenheit liegender Zeitraum**

Ausnahmen

- Insolvenzprüfungen
- Prüfungen gem. § 99 Abs 2 FinStrG

Bei der **Festlegung des Prüfzeitraumes** ist folgendes zu beachten:

1



Wiederholungsprüfungsverbot
(§ 148 Abs 5 BAO)
 Welchen Zeitraum umfasste die letzte Prüfung?

2

Verjährungsbestimmungen
Sozialversicherung (§ 68 Abs 1 ASVG)
Lohnsteuer, DB, DZ und Kommunalsteuer (§ 207 Abs 2 BAO)


GPLB – Beitragsprüfung in der Praxis

Verjährungsbestimmungen

		
Sozialversicherung (§ 68 Abs 1 ASVG)	Lohnsteuer, DB, DZ, KommSt (§ 207 Abs 2 BAO)	Mindestentgeltkontrolle (§ 29 Abs 4 LSD-BG)
Feststellungsverjährung 3 bzw 5 Jahre	Festsetzungsverjährung 5 Jahre bzw 10 Jahre	Verfolgungsverjährung 3 Jahre

 In der **Sozialversicherung** bezieht sich die **Verjährungsfrist immer** auf den **Beitragszeitraum (Kalendermonat)**. Die **BAO** stellt bei der Verjährung auf das **Kalenderjahr** ab (**Veranlagungsjahr**)

 Bei der **Feststellung von Beitragsgrundlagen nach dem ASVG** (Anspruchsprüfung) finden die **Verjährungsbestimmungen des LSD-BG keine Anwendung!**


 Der **verwaltungsstrafrechtliche Tatbestand der Unterentlohnung** wird durch **Verstreichen der arbeitsrechtlichen Verfalls- und Verjährungsfristen nicht beseitigt.**
(vgl. LVwG Vorarlberg 21.08.2017, LVwG-1-439/2017-R7 bzw OGH 26.1.2018, 8 Obs 9/17g)

GPLB – Beitragsprüfung in der Praxis

Prüfungsvorbereitung

GPLB – Beitragsprüfung in der Praxis

Was weiß der Prüfer vor Beginn der Prüfung?





Wie kann sich das Prüforgang vorbereiten?


- **Information über die Melde- Versicherungs- und Beitragsgrundlagen** der gemeldeten Dienstnehmer (mBGM)
- Überblick über gemeldete **L16** und **abgeführten Lohnabgaben**
- **Kommunalsteuererklärungen**
- **Recherche im Internet** (Homepage, zB Plattform kununu, ...)
- **Ergebnisse aus Vorprüfungen**
- **Firmenbuchabfrage** (§ 158 Abs 4 Z 2 BAO)
- **zentrale Melderegisterabfrage** (§ 158 Abs 4 Z 3 BAO)
- **Gewerberegisterabfrage GISA** (§ 158 Abs 4 Z 4 BAO)
- **Vereinsregister** (§ 158 Abs 4 Z 5 BAO)
- **KFZ- Datenbank (EKIS Abfrage)** (§ 158 Abs 4 Z 6 BAO)
- **Welcher Wirtschaftsklasse (Branche) unterliegt der Betrieb** (ÖNACE)
- **Liegen Anzeigen (FinPol, anonyme Anzeigen) oder Kontrollmitteilungen gem. 114 BAO vor?**
- **Gab es im Prüfungszeitraum Arbeits- und Sozialgerichtsverfahren**
- **erteilte Auskünfte gem. § 43a ASVG bzw § 90 EStG**
- **offene bzw abgeschlossene Rechtsmittelverfahren aus Vorprüfungen**

GPLB – Beitragsprüfung in der Praxis

Ort der Prüfung









Die Außenprüfung ist **grundsätzlich im Betrieb** des **Abgabepflichtigen** abzuhalten.

Die Prüfung ist auch in den Räumlichkeiten des steuerlichen Vertreters zulässig wenn eine Prüfung im Betrieb

- **nicht möglich** (zB Betrieb beendet) oder
- **nicht zumutbar** (zB Arzt, Friseur)




Beistellung eines **geeigneten Raumes** durch den Abgabepflichtigen **kann** auch ein **Besprechungsraum beim steuerlichen Vertreter** (Ort der Lohnverrechnung) sein. **Betriebsbesichtigung** bzw das ein **Teil im Betrieb geprüft** wird ist jederzeit **möglich**



Der **steuerliche Vertreter** hat aber **keinen Rechtsanspruch**, dass die **Prüfung in den Räumlichkeiten seiner Kanzlei** stattfindet.



GPLB – Beitragsprüfung in der Praxis



Prüfungsauftrag

Max Musterfirma

Bescheid über einen Prüfungsauftrag

Der/Die oben Genannte hat eine Außenprüfung gemäß § 147 Bundesabgabenordnung (BAO) zu dulden und seinen/Ihren Mitwirkungspflichten gegenüber folgenden mit der Prüfung beauftragten Personen nachzukommen.

Pfoser Stefan

Gegenstand der Außenprüfung - Zeiträume:


- Lohnsteuerprüfung 01/01/2022 - 17/01/2024
- Sozialversicherungsprüfung 01/01/2022 - 17/01/2024
- Kommunalsteuerprüfung 01/01/2022 - 17/01/2024

Begründung:
 Gemäß § 147 Abs. 1 BAO kann, bei jedem, der zur Führung von Büchern oder von Aufzeichnungen oder zur Zahlung gegen Verrechnung mit der Abgabenbehörde verpflichtet ist, die Abgabenbehörde jederzeit alle für die Erhebung von Abgaben bedeutsamen tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse prüfen (Außenprüfung).


Rechtsmittelbelehrung:
 Gegen den Prüfungsauftrag ist ein abgesondertes Rechtsmittel nicht zulässig (§ 148 Abs. 4 BAO).

GPLB – Beitragsprüfung in der Praxis


Prüfungsauftrag – Rechte und Pflichten




Duldungspflicht




Auskunftspflicht



Beistellungspflicht



Mitwirkungspflicht



Ein Prüfungsauftrag beinhaltet aber auch das **Recht**, anschließend **etwas für abgeschlossen zu betrachten** (Wiederholungsprüfungsverbot).

GPLB – Beitragsprüfung in der Praxis

Nichtvorlage von Büchern, Aufzeichnungen und Unterlagen



Anzeige nach dem LSD-BG

Vereitelungshandlungen
(§ 14 Abs 2 LSD-BG)

- wegen **Verweigerung** der **Einsichtnahme** bzw
- Nichtübermittlung** nach Aufforderung



Zwangsstrafe


Androhung und **Festsetzung** einer **Zwangsstrafe** (§ 111 BAO)



Schätzung

Verpflichtung die Bemessungsgrundlagen zu schätzen, wenn **Bücher** oder **Aufzeichnungen nicht vorgelegt werden** (§ 184 Abs 3 BAO)




Befugnis der **Schätzung** besteht **unabhängig** von der Festsetzung einer **Zwangsstrafe** (VwGH 3.3.1987, 86/0130)



Nichtvorlage führt nur zu **unnötigen Verzögerungen** einer GPLB welche in aller Regel mit **zusätzlichen Kosten verbunden** sind

GPLB – Beitragsprüfung in der Praxis

Betriebsbesichtigung als Augenschein


Beim Augenschein handelt es sich um ein **Beweismittel iSd BAO** das der **unmittelbar sinnlichen Wahrnehmung von Tatsachen und Vorgängen** dient.

↓

Beweisaufnahme als Amtshandlung iSd § 141 Abs 1 BAO

Abgabepflichtige hat zu dulden, dass Organe der Abgabenbehörde seine Grundstücke, Geschäfts- und **Betriebsräume** innerhalb der **üblichen Geschäfts- oder Arbeitszeit betreten**

☞ **kann in Abwesenheit der Partei** erfolgen (VwGH 25.5.2005, 2001/17/0181)

 **Ankündigung ist nicht erforderlich** (VwGH 18.5.2016, 2013/17/0801) → dem **Abgabepflichtigen würde die Möglichkeit eingeräumt, die tatsächlichen Gegebenheiten vorübergehend zu seinen Gunsten zu verändern** und damit eine amtswegige Wahrheitsfindung vereiteln (VwGH 14.9.1994, 91/13/0233)

GPLB – Beitragsprüfung in der Praxis

typische Prüfungsfelder



GPLB – Beitragsprüfung in der Praxis

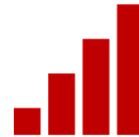


Überblick verschaffen



Lohnartenvergleich

Welche Lohnarten sind in Verwendung und wie haben sich die einzelnen Jahressummen im Prüfzeitraum entwickelt?



innerer Betriebsvergleich

Wie haben sich die Buchhaltungskonten im Prüfzeitraum entwickelt?

GPLB – Beitragsprüfung in der Praxis



Routineprüfschritte



Feststellungen aus Vorprüfung

- Wurden die Feststellungen umgesetzt?
- DB, DZ und KommSt von den SV DN-Anteilen der Vorprüfung



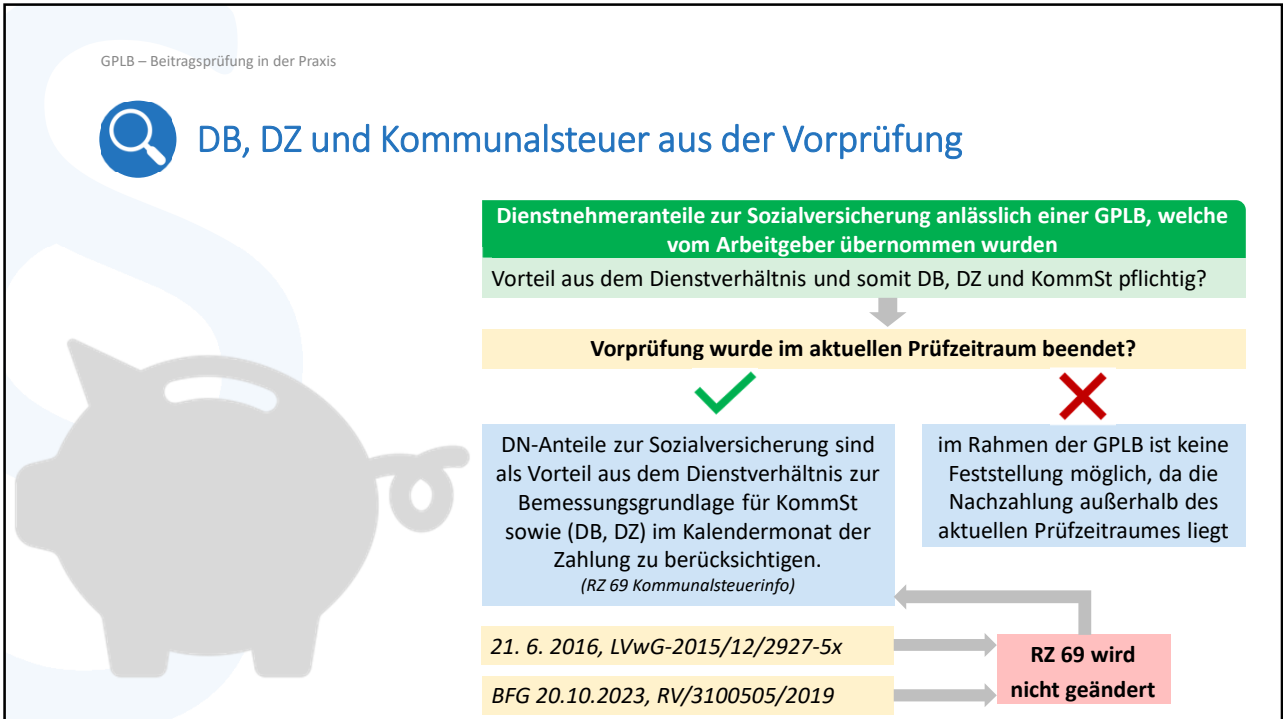
Abgleiche

- Sozialversicherung & betriebliche Vorsorge
- Lohnsteuer, DB, DZ (Abfuhrdifferenzen)
- Kommunalsteuer




Verprobungen

- Welche Lohnarten sind bei den jeweiligen Beitrags- und Bemessungsgrundlagen berücksichtigt?





GPLB – Beitragsprüfung in der Praxis

 **Für welches KFZ ist ein Sachbezug zu berücksichtigen?**

§ 4 Abs 1
SB-VO


Besteht für den **Arbeitnehmer** die **Möglichkeit**, ein **arbeitgebereigenes Kraftfahrzeug** gemäß § 2 Z 1 Kraftfahrgesetz 1967 für **nicht beruflich veranlasste Fahrten** einschließlich **Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte** zu benutzen ist ein **Sachbezug in Ansatz zu bringen**.


Privatnutzungsverbot
Es steht dem **Arbeitgeber frei**, dem Arbeitnehmer das **KFZ ausschließlich für Dienstfahrten zur Verfügung zu stellen** und ihm **jede private Nutzung zu verbieten**.

↓


Ein **tatsächlich ernst gemeintes Verbot** des Arbeitgebers hinsichtlich der privaten Fahrten liegt **nur dann vor, wenn der Arbeitgeber auch für die Wirksamkeit** seines Verbotes **vorsorgt** (VwGH 24.6.2010, 2007/15/0238 mwN)

↓


 **kein Sachbezug**

 **privates KFZ ist kein Hindernis für die Privatnutzung eines arbeitgebereigenen KFZ**

GPLB – Beitragsprüfung in der Praxis




Die drei Faktoren für zur Berechnung des Sachbezuges




Anschaffungskosten

- Neuwagen
- Gebrauchtwagen
- Oldtimer
- Tageszulassung
- Leasingfahrzeug
- Mietwagen
- Kostenbeteiligungen



Umweltverträglichkeit

- Welcher CO2 Emissionswert kommt zur Anwendung?




Intensität der Privatnutzung

- voller Sachbezug
- halber Sachbezug
- Mini-Sachbezug

↓

Welches Beweismittel ist geeignet?


GPLB – Beitragsprüfung in der Praxis



Privatnutzung vs Privatnutzungsverbot - Beweisverfahren

Amtswegige Ermittlungspflicht

Die amtswegige Ermittlungspflicht endet dort, wo nach Lage des Falles nur mehr die Partei Angaben machen kann
(VwGH 25.10.1995, 94/15/0131)



Feststellung der tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse
(§ 115 BAO)

(erhöhte) Mitwirkungspflicht



Eine **erhöhte Mitwirkungspflicht** ist gegeben, wenn der **Abgabepflichtige näher am Beweismittel ist, als die Abgabenbehörde**. Dies führt zu einer Reduktion der amtswegigen Ermittlungspflicht, da vom Prüforgan keine Beschaffung derartiger Beweismittel verlangt werden kann *(vgl. VwGH 26.7.2000, 95/14/0145)*

Beispiele

- **Führen von Büchern und Aufzeichnungen** (§ 124 ff BAO)
- **Aufbewahrungspflichten** (§ 132 BAO)
- **Offenlegungs- und Wahrheitspflicht** (§ 119 BAO)
- **Hilfeleistung bei Amtshandlungen** (§§ 141 BAO)

GPLB – Beitragsprüfung in der Praxis

Privatnutzung vs Privatnutzungsverbot - Beweisverfahren

§ 167/1 BAO

Tatsachen, die bei der Abgabenbehörde **offenkundig sind**, und **solche**, für deren **Vorhandensein das Gesetz eine Vermutung aufstellt**, bedürfen **keines Beweises**.



Beispielsweise haben **formell ordnungsgemäße Bücher und Aufzeichnungen** die **Vermutung der inhaltlichen Richtigkeit** (§ 163 Abs 1 BAO).

Erst ein formell ordnungsgemäßes Fahrtenbuch ermöglicht eine inhaltliche Kontrolle!

! Weisen jedoch Bücher oder Aufzeichnungen solche formellen Mängel auf, dass dadurch die sachliche Unrichtigkeit in Zweifel zu ziehen ist und Beitrags- und Bemessungsgrundlagen nicht ermittelbar sind, besteht die Möglichkeit der Schätzung (§ 184 Abs 3 BAO)

GPLB – Beitragsprüfung in der Praxis

Privatnutzung vs Privatnutzungsverbot - Beweisverfahren

§ 166 BAO

Als **Beweismittel** im Abgabenverfahren kommt **alles in Betracht**, was zur **Feststellung des maßgebenden Sachverhaltes geeignet** und nach Lage des einzelnen Falles zweckdienlich ist

§ 167/2 BAO

Alle Beweismittel sind grundsätzlich gleichwertig und es gibt **keine Beweisregeln**. **Auch ein Fahrtenbuch unterliegt der freien Beweiswürdigung**

Einschränkung auf bestimmte Beweismittel durch abgabenrechtliche Vorschriften

»Halber Sachbezug«	»Mini Sachbezug«
Außer einem Fahrtenbuch sind auch andere Beweismittel zulässig (VwGH 16.1.2023, Ra 2022/13/0104)	Nachweis ausschließlich durch ein lückenloses Fahrtenbuch (§ 4 Abs 3 SB-VO)

GPLB – Beitragsprüfung in der Praxis



Inhalte eines formell ordnungsgemäßen Fahrtenbuches



- **Angabe des benutzten Kraftfahrzeuges**
- **Datum** (= Reisetag)
- **Beginn und Ende der Reise = Dauer** (Abfahrts- und Ankunftszeitpunkt)
- **Anzahl der gefahrenen Kilometer** (unter Anführung des jeweiligen Anfangs- und Endkilometerstandes --> Indiz für eine zeitnahe Führung)
- **Nutzungsart** (Trennung von beruflicher und privater Fahrt)
- **Start- und Zielort sowie Zwischenziele der Reise** (Gemeindenamen oder PLZ genügt nicht)
- **Zweck jeder einzelnen Fahrt**
Es ist möglich, einzelne Angaben (zB Kundenadressen) mit Abkürzungen zu versehen. Eine entsprechende "Abkürzungsliste", die die Eintragungen "übersetzt", muss vorhanden sein.
- **Fahrtroute**
Der Reiseweg ist - sofern nicht der laut Routenplaner kürzeste Weg eingetragen wird -so detailliert zu beschreiben, dass die Fahrtstrecke anhand einer Straßenkarte nachvollziehbar ist. Fahrt bspw der Arbeitnehmer von Wien nach Graz, wäre die Angabe "Wien-Graz-Wien" nicht ausreichend. Anzugeben ist, ob die Autobahn oder die Schnellstraße (S6 über den Semmering) benutzt wurde.

GPLB – Beitragsprüfung in der Praxis



Plausibilitätsprüfung beim Fahrtenbuch



Überprüfungsmöglichkeiten (beispielhafte Aufzählung)

- Pickerlberichte (§ 57a KFG Überprüfung)
- Reparatur- und Servicerechnungen von Werkstätten
- Verkehrsstrafen bzw Anonymverfügungen
- Tankrechnungen
- Belege von Mautstellen
- Belege von Bewirtungen bzw Essenseinladungen
- Postbelege
- Parkscheine, ...
- Soziale Medien, Internetrecherche
- usw

GPLB – Beitragsprüfung in der Praxis



»Top 10« der Fehlerquellen beim Fahrtenbuch



- 1 **Merksatz: Ein Stift in einer Schrift ist Gift**
Gesamtbild des Fahrtenbuches ist „wie aus einem Guss“ erstellt
- 2 **Km-Angaben werden gerundet** (zB durch fünf oder zehn teilbar)
- 3 **Postleitzahlen oder Gemeindenamen anstelle** von Kundenangaben oder **genauen Zielorten** (zB *BFG 19. 8. 2019, RV/2100259/2015*)
- 4 **Ausgangs- und Zielort sind angeführt.** Zusätzliche **Zwischenstopps fehlen** aber gänzlich. Bei einer einheitlichen beruflichen Reise (keine Unterbrechung durch Privatfahrten) genügt es, die einzelnen angefahrenen Kunden in chronologischer Reihenfolge einzutragen (zB *UFS 5.5.2011, RV/0927-W/06*).
- 5 **Berufliche Kilometer an Urlaubs- Krankenstands- oder Zeitausgleichstagen bzw an Wochenenden oder Feiertagen**

GPLB – Beitragsprüfung in der Praxis



»Top 10« der Fehlerquellen beim Fahrtenbuch



- 6 **Wegstrecke ist nicht überprüfbar, weil Name und Anschrift des Kunden fehlen**
 - **Reiseweg** muss anhand eines Routenplaners (zB google.maps) **nachvollziehbar** sein
 - Sofern nicht die lt. Routenplaner kürzeste Wegstrecke eingetragen ist bzw im Falle von Umleitungen ist dies in den Aufzeichnungen zu vermerken
 - **Abweichende Kilometer** auf **gleichbleibenden Wegstrecken** ohne nähere Angaben
- 7 **kein eindeutiges Abkürzungsverzeichnis**
 - zB unterschiedliche Wegstrecken je verwendetem Kürzel ohne nähere Angaben
- 8 **Keine Trennung zwischen beruflicher und privater Nutzung**
 - Bei jeglichem Wechsel der Nutzungsart ist ein eigener Eintrag erforderlich.
 - Bei als »Privat« gekennzeichneten Fahrten sind Angaben hinsichtlich Zweck, Zielort, oder Reiseroute nicht erforderlich
- 9 **keine Fahrten „Wohnung – Firmensitz“**
bzw der **Kilometerstand vom Vortag** ist **automatisch** jener des **nächsten Tages** (zB Wochenende, Jahreswechsel, Krankenstand usw...)
- 10 **Handschriftliche Aufzeichnungen sollten lesbar sein**

GPLB – Beitragsprüfung in der Praxis



GPS – Ortungssysteme als Beweismittel?

i Bei GPS-Ortungssystemen, welche in firmeneigenen PKW verbaut sind, handelt es sich um ein die **Menschenwürde berührendes Kontrollsystem**.

rechtlich zulässig?

Betriebe ohne Betriebsrat	Betriebe mit Betriebsrat
Zustimmung jedes betroffenen Arbeitnehmers (vgl § 10 Abs 1 AVRAG)	Abschluss einer Betriebsvereinbarung (§ 96 Abs 1 Z 3 ArbVG)
während der Arbeitszeit nur eingeschränkt zulässig	außerhalb der Arbeitszeit gänzlich unzulässig (zB Ortungen am Wochenende oder bei Privatfahrten)

Wird die Überwachung mittels GPS trotz mehrmaliger Aufforderung nicht unterlassen, gebührt dem Arbeitnehmer Schadenersatz iSd § 1328a ABGB, da seine Privatsphäre erheblich verletzt wurde. (OGH 22. 1. 2020, 9 ObA 120/19s)

GPLB – Beitragsprüfung in der Praxis




kurzfristige Privatnutzung eines Firmen KFZ

Sachverhalt
 Ein Arbeitnehmer, welcher keinen Firmen PKW zur Privatnutzung zur Verfügung hat, würde zum Umzug in die neue Wohnung, am Wochenende einen Kastenwagen benötigen. Wie ist die Rechtslage und wie wäre der Sachbezug korrekt zu ermitteln?

RZ 175 LStR
 Wird einem Arbeitnehmer nachweislich **ab einem bestimmten Zeitpunkt** im Lohnzahlungszeitraum ein arbeitgebereigenes KFZ **erstmalig zur Verfügung** gestellt bzw. **dauerhaft entzogen**, kann der **Sachbezug** für diesen Lohnzahlungszeitraum **entsprechend aliquotiert** werden.





↓

Bei einem monatlichen Sachbezugs wert von € 960,00 ist dieser für die Zeit von Freitag bis Montag (960 / 30 x 4) zu aliquotieren und beträgt € 128,00.

GPLB – Beitragsprüfung in der Praxis


Das firmeneigene E-Auto ist für die Urlaubsfahrt untauglich

Sachverhalt

Einem Arbeitnehmer, welcher einen firmeneigenen Tesla zur Privatnutzung zur Verfügung hat, würde diesen für die 14-tägige Urlaubsreise nach Sardinien gerne gegen das Poolfahrzeug VW Multivan eintauschen. Wie ist die Rechtslage und wie wäre der Sachbezug korrekt zu ermitteln?



<p style="text-align: center; background-color: #d9534f; color: white; margin: 0;">% Satz gleich</p> <p style="margin: 0;">Bei untermonatigem Fahrzeugwechsel kann wahlweise der Sachbezugswert vom alten oder neuen KFZ herangezogen werden, sofern bei beiden Fahrzeugen der gleiche Prozentsatz zur Anwendung gelangt.</p>	<p style="text-align: center; background-color: #d9534f; color: white; margin: 0;">% Satz unterschiedlich</p> <p style="margin: 0;">Durchschnittsbetrachtung bei Anwendung unterschiedlicher Prozentsätze aufgrund eines untermonatigen Fahrzeugwechsel</p>
---	--



Beim VW Multivan beträgt der monatliche Sachbezugswert € 960,00 Dieser ist für die 14-tägige Urlaubsreise (960 / 30 x 14) entsprechend zu **aliquotieren und beträgt € 544,00.**

GPLB – Beitragsprüfung in der Praxis


Die Fahrt »Wohnung – Arbeitsstätte«

Grundsatz

Bei der Fahrt zwischen **Wohnung zur Arbeitsstätte** handelt es sich um eine **Privatfahrt**.

<p style="text-align: center; background-color: #d9534f; color: white; margin: 0;">Steuerrecht</p> <p style="margin: 0;">Abgeltung durch Verkehrsabsetzbetrag und Pendlerpauschale bzw Pendlereuro</p>	<p style="text-align: center; background-color: #d9534f; color: white; margin: 0;">Sozialversicherung</p> <p style="margin: 0;">beitragsfreie Kostenersatz</p>
--	--



Sonderfall: Werkverkehr
(§ 26 Z 5 lit a EStG)

GPLB – Beitragsprüfung in der Praxis

Die Fahrt »Wohnung – Arbeitsstätte«

§ 26/5 lit. a
EStG

§ 49/3 Z 20
ASVG

Die **Beförderung des Arbeitnehmers**, wenn der Arbeitgeber seine Arbeitnehmer zwischen Wohnung und Arbeitsstätte mit **Fahrzeugen in der Art eines Massenbeförderungsmittels** befördert oder befördern lässt (Werkverkehr) zählt **nicht zu den Einkünften aus nicht selbstständiger Arbeit**

nicht als Entgelt zählen:

- Beförderung der Dienstnehmer zwischen Wohnung und Arbeitsstätte auf Kosten des Dienstgebers
- Ersatz der tatsächlichen Kosten für Fahrten des Dienstnehmers zwischen Wohnung und Arbeitsstätte mit Massenbeförderungsmittel
- durch den Dienstgeber für seine Dienstnehmer übernommenen Kosten der Wochen-, Monats- oder Jahreskarte für ein Massenbeförderungsmittel, wenn die Karte zumindest am Wohn- oder Arbeitsort gültig ist

Kein sachbezugswirksamer Vorteil aus dem Dienstverhältnis!

GPLB – Beitragsprüfung in der Praxis

Fahrzeuge in der »Art eines Massenbeförderungsmittels«

Bus (RZ 743 LStR)	Spezialfahrzeuge (RZ 744 LStR)	Berufschaffeuere (RZ 745 LStR)	Fahrgemeinschaften (RZ 746 LStR)
Beförderung der Arbeitnehmer mit größeren Bussen , mit arbeitgebereigenen oder angemieteten Kleinbussen oder mit anderen Fahrzeugen nach Art eines Linienverkehrs , die im Unternehmen des Arbeitgebers zur Beförderung eingesetzt werden	die auf Grund ihrer Ausstattung eine andere private Nutzung praktisch ausschließen , wie Einsatzfahrzeuge, Pannfahrzeuge (zB ÖAMTC oder ARBÖ), Montagefahrzeuge mit eingebauter Werkbank)	Bei Berufschaffeuere ist Werkverkehr auch dann anzunehmen, wenn das verwendete Fahrzeug nach Dienstverrichtung mit nach Hause genommen wird, aber für Privatfahrten nicht verwendet werden darf.	wenn der Arbeitgeber seine Arbeitnehmer mit arbeitgebereigenen Fahrzeugen (auch PKW, Kombi) oder durch angemietete Fahrzeuge (einschließlich Taxi) nach Art eines Linienverkehrs befördern lässt. Voraussetzung ist, dass eine Mehrzahl von Arbeitnehmern gemeinsam und regelmäßig befördert wird. Die Beförderungskapazität eines eingesetzten PKW's oder Kombis muss in der Regel zu 80% ausgeschöpft sein. (Bei fünfseitigem PKW müssen somit zumindest Fahrer und drei Beifahrer)

Insofern das (**Spezial-)Fahrzeug anderweitig privat genutzt** wird, ist ein **Sachbezug** nach den **allgemeinen Vorgaben zu berechnen** (vgl. RZ 175 bzw Beispiel RZ 10175 LStR)

Bei Zutreffen dieser Voraussetzungen ist ein Werkverkehr bei Arbeitnehmern anzunehmen, die über Auftrag des Arbeitgebers von einem Arbeitnehmer mit dem Arbeitgeberfahrzeug mitgenommen werden.

GPLB – Beitragsprüfung in der Praxis

Lohnkonto, Lohnzettel, Pendlerpauschale

i

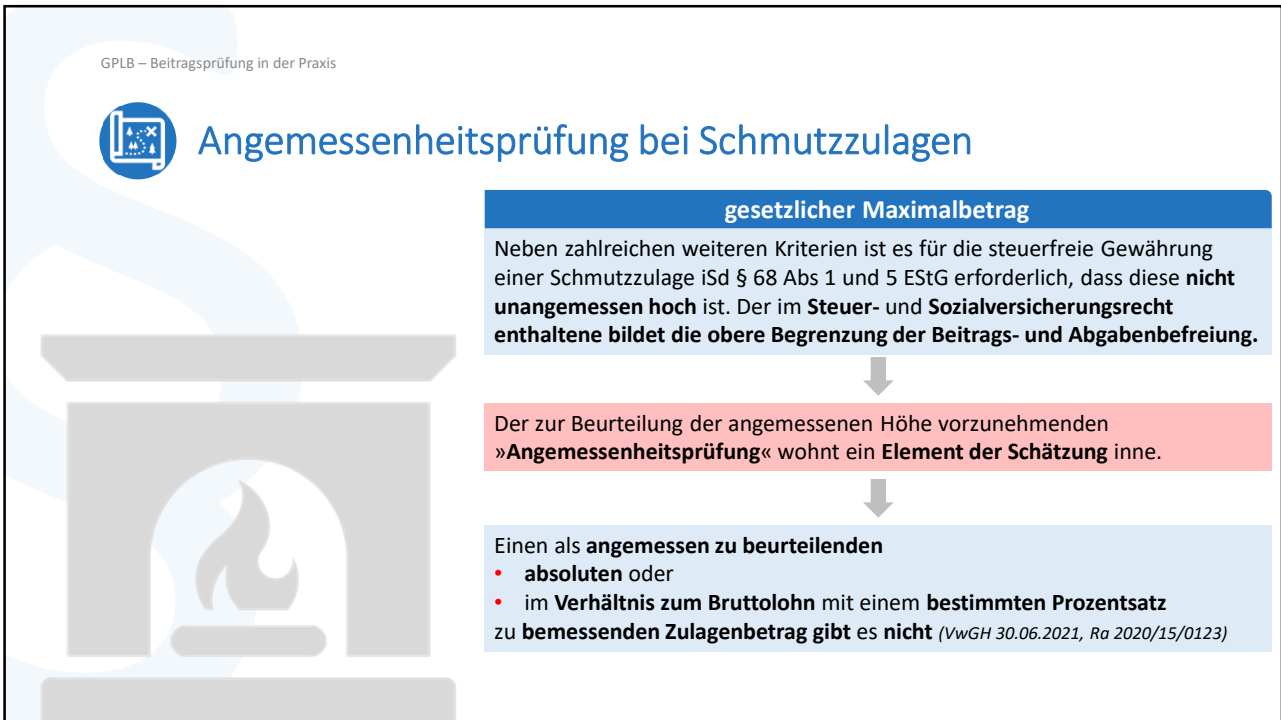
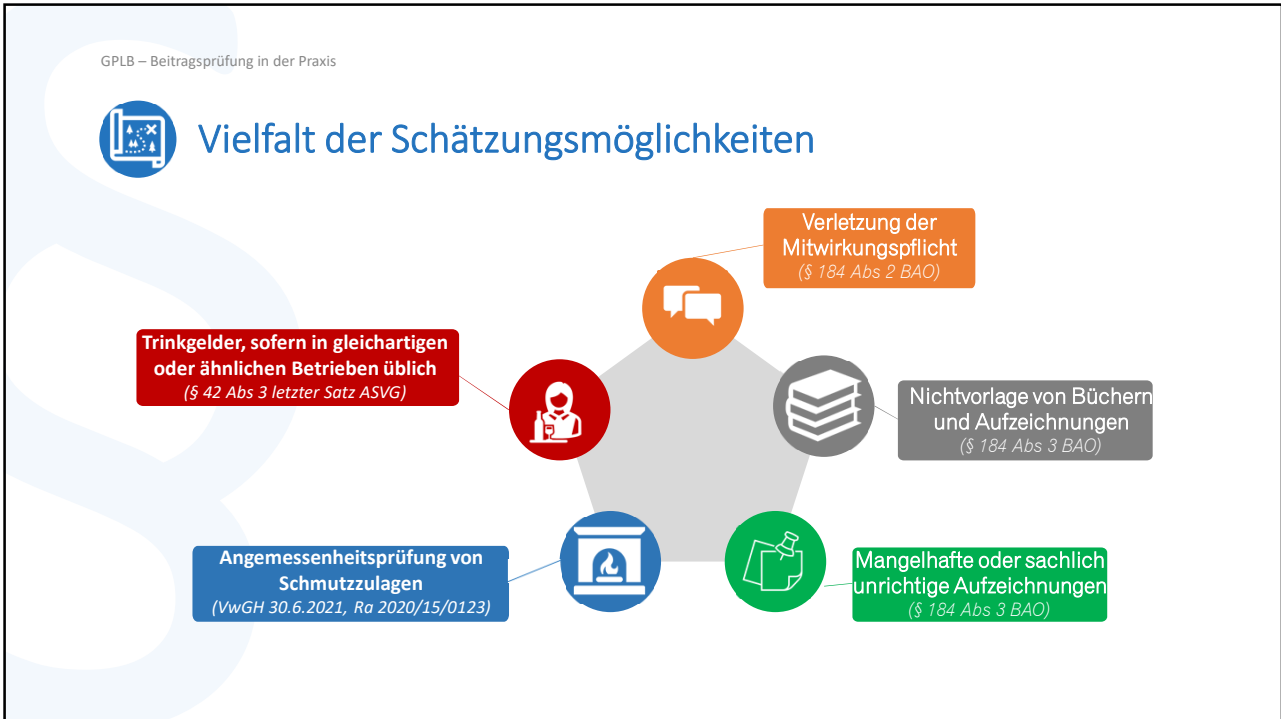
- **Aufnahme in das Lohnkonto ist trotz Sachbezug von 0,00 € erforderlich** (§ 1 Abs 1 Z 1 Lohnkonten-VO)
- **Angabe der konkreten Kalendermonate am Lohnkonto** (§ 1 Abs 1 Z 1 3 Lohnkonten-VO)
- **Bei Überlassung eines arbeitgebereigenem KFZ stehen Pendlerpauschale und Pendlereuro nicht zu** (§ 16 Abs 1 Z 6 lit b EStG)

Darstellung am L16

Pendlereuro (§ 33 Abs. 5 Z 4)	<input type="text"/>	Übernommene Kosten für Massenverkehrsmittel und Werkverkehr, Anzahl d. Kalendermonate	<input type="text"/>
Höhe des Familienbonus Plus der tatsächlich steuermindernd gewirkt hat	<input type="text"/>	Kostenübernahme gemäß § 26 Z 5 lit. b	<input type="text"/>
Nach dem Tarif versteuerte sonstige Bezüge (§ 67 Abs. 2, 5 zweiter TS, 6, 10)	<input type="text"/>	Berücksichtigter Freibetrag gemäß § 63 oder § 103 Abs. 1a	<input type="text"/>
Nicht steuerbare Bezüge (§ 26 Z 4) und steuerfreie Bezüge (§ 3 Abs. 1 Z 16 b)	<input type="text"/>	Bei der Aufrollung berücksichtigte OGB-Beträge	<input type="text"/>
Arbeitgeberbeiträge an ausländische Pensionskassen (§ 26 Z 7)	<input type="text"/>	Eingezahlter Übertragungsbetrag an BV	<input type="text"/>
Homeoffice-Pauschale (§ 26 Z 9 lit. a)	<input type="text"/>	Überlassung eines arbeitgebereigenen Kfz für Fahrten Wohnung – Arbeitsstätte, Anzahl Kalendermonate (§ 16 Abs. 1 Z 6 lit. b)	<input type="text"/>


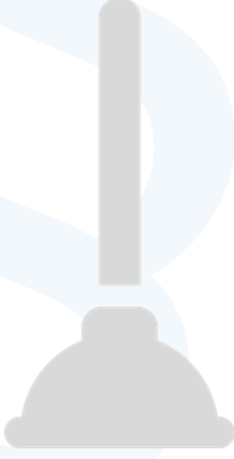
GPLB – Beitragsprüfung in der Praxis


Schätzung bei einer GPLB




GPLB – Beitragsprüfung in der Praxis

Angemessenheit der Schmutzzulage - Schätzmethode








Ein **Zusammenhang** zwischen einer **Schmutzzulage** und der **Verschmutzung** des Arbeitnehmers im Sinne des ersten Teilstrichs der Bestimmung des **§ 68 Abs. 5 EStG 1988** kann **nur dann bejaht** werden, **wenn** diese Zulage



den tatsächlich üblichen Sach- und Zeit(mehr)aufwand, der dem Arbeitnehmer durch **die (Beseitigung der) Verschmutzung üblicherweise erwächst, abgilt.** (VwGH 30.6.2021, Ra 2020/15/0123 bzw VwGH 20.10.2022, Ra 2021/13/01219)



Ist beim Arbeitnehmer **kein Sach- und Zeitmehraufwand** gegeben, ist die **Gewährung einer begünstigten Schmutzzulage nicht möglich.**




Eine **Gefährdungszulage** fällt nur in dem Ausmaß unter den dritten Teilstrich der Bestimmung des § 68 Abs. 5 EStG 1988, als das **Ausmaß der Gefährdung** in einem **sachlich vertretbaren Verhältnis zum Ausmaß der gewährten Zulage steht.** VwGH 20.10.2022, Ra 2021/13/0121, bzw VwGH 17.2.1988, 85/13/0177

GPLB – Beitragsprüfung in der Praxis


Angemessenheit der Schmutzzulage - Schätzmethode

relevante Komponenten (beispielhaft)




Sachaufwand

- Kosten eines Waschganges** für Ober- und/oder Unterbekleidung (Wasser, Strom, Waschmittel, Abnutzung Waschmaschine) und des
- Aufwandes für Körperreinigung** (Warmwasser, Duschgel, Handwaschpaste)



Zeitaufwand

- Körperreinigung** und
- Reinigung der Arbeitskleidung** (Mindestlohntarif für Hausgehilf:innen oder KV für Textilreiniger - Waschmeister)



Anhand dieser Komponenten ist ersichtlich, dass bei **Schätzung der Angemessenheit** je nach angewendeter **Berechnungsmethode** eine **gewisse Bandbreite** gegeben ist.

GPLB – Beitragsprüfung in der Praxis

Abschluss der Prüfung

GPLB – Beitragsprüfung in der Praxis



Abschluss der Prüfung



Vorbesprechung

Schlussbesprechung

Approbation

Vorschreibung


GPLB – Beitragsprüfung in der Praxis

Selbstanzeige


GPLB – Beitragsprüfung in der Praxis

Rechtsgrundlage


Eine **rechtzeitige, formal und inhaltlich korrekte** und **vollständig erstatte Selbstanzeige**, führt im Falle der **vollständigen Schadenswiedergutmachung** und vollständigen Leistung der Abgabenerhöhung zur Straffreiheit. Damit unterbleibt auch eine Eintragung im (Finanz-)Strafregister. Die Entscheidung, ob die Selbstanzeige tatsächlich strafbefreiende Wirkung nach sich zieht, **obliegt ausschließlich der Finanzstrafbehörde** und nicht dem Prüforgan!

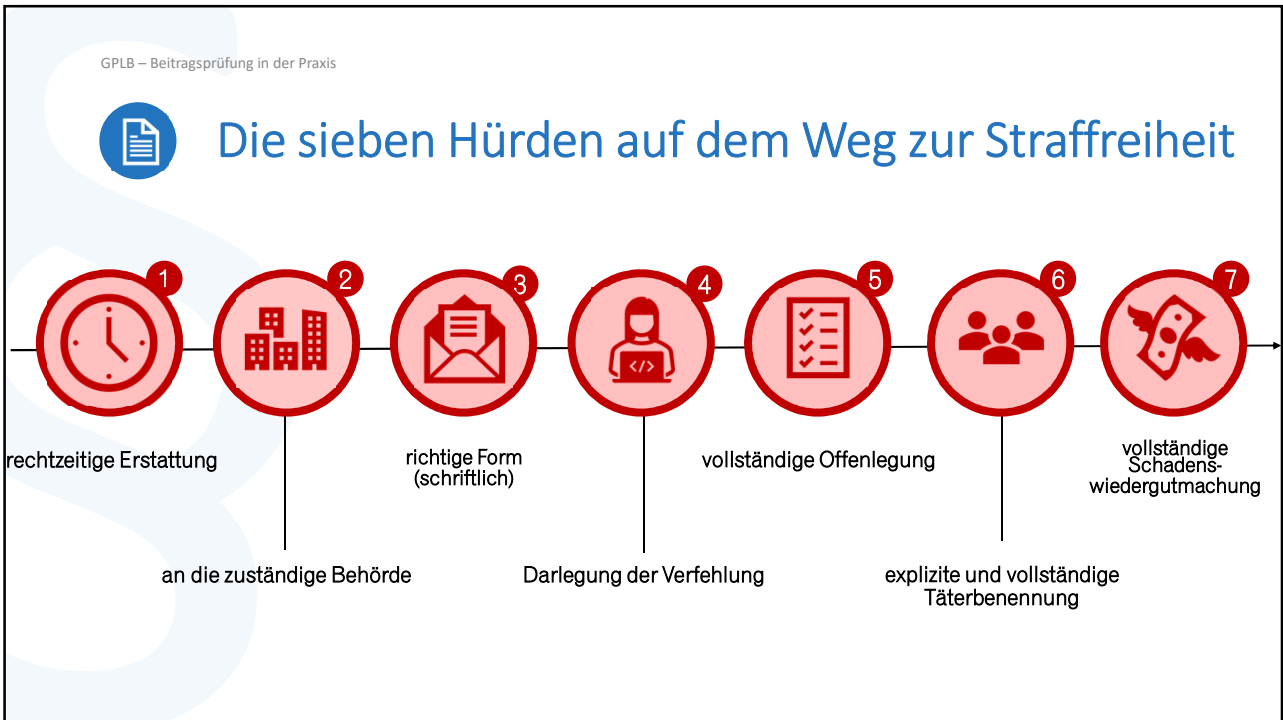
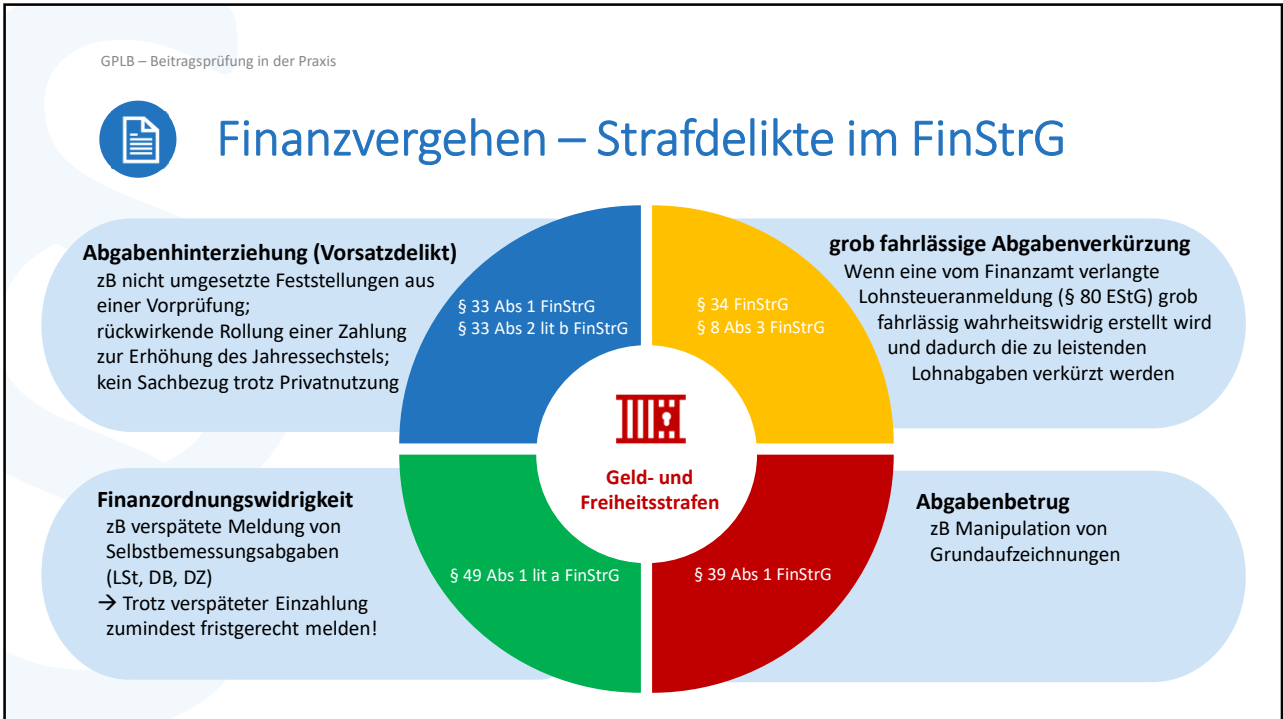


Lohnsteuer, Dienstgeberbeitrag und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag



Kommunalsteuer

 **Im Bereich der Sozialversicherung und der betrieblichen Vorsorge ist eine Selbstanzeige nicht vorgesehen**



GPLB – Beitragsprüfung in der Praxis

Haftung und Regress

GPLB – Beitragsprüfung in der Praxis

Haftung und Regress - Lohnsteuer

```

    graph TD
        A[Haftender § 82 EStG erster Satz] --> B[Die Lohnsteuernachzahlung des Arbeitgebers ist eine Zahlung für fremde Schuld, für die er persönlich haftet.]
        B --> C[Der Arbeitgeber tritt mit der Zahlung der fremden Schuld gem. § 1358 ABGB in die Rechte des Gläubigers ein und kann vom Schuldner den Ersatz der bezahlten Schuld verlangen]
        D[Schuldner § 83 Abs 1 EStG] --> E[Gutgläubiger Verbrauch kann nicht eingewendet werden]
        E --> F[Regress gegenüber dem Arbeitnehmer für die gesamte für ihn beim Finanzamt bezahlte Lohnsteuer, wenn er die Interessen des Arbeitnehmers gewahrt hat (zB Teilnahme an Schlussbesprechung) OGH 6.12.1977, 4 Ob 111/77]
        C --> F
    
```

Haftender (§ 82 EStG erster Satz)

Arbeitgeber haftet dem Bund für die **Einbehaltung und Abfuhr** der vom Arbeitslohn einzubehaltenden Lohnsteuer

Die Lohnsteuernachzahlung des Arbeitgebers ist eine **Zahlung für fremde Schuld**, für die er **persönlich haftet**.

Der **Arbeitgeber** tritt mit der **Zahlung der fremden Schuld** gem. § 1358 ABGB in die **Rechte des Gläubigers** ein und **kann vom Schuldner den Ersatz der bezahlten Schuld verlangen**

Schuldner (§ 83 Abs 1 EStG)

Der **Arbeitnehmer** ist beim **Lohnsteuerabzug** **Steuerschuldner**

Gutgläubiger Verbrauch kann nicht eingewendet werden

Regress gegenüber dem **Arbeitnehmer** für die **gesamte** für ihn beim Finanzamt bezahlte **Lohnsteuer**, wenn er die **Interessen** des Arbeitnehmers **gewahrt** hat (zB Teilnahme an Schlussbesprechung) *OGH 6.12.1977, 4 Ob 111/77*

GPLB – Beitragsprüfung in der Praxis

Haftung und Regress - Lohnsteuer

Vorsatz





Der **Arbeitnehmer** kann **unmittelbar in Anspruch genommen** werden, **wenn er und der Arbeitgeber vorsätzlich zusammenwirken**, um sich einen **gesetzeswidrigen Vorteil zu verschaffen**, der eine Verkürzung der vorschriftsmäßig zu berechnenden und abzuführenden Lohnsteuer bewirkt. (§ 83 Abs 3 EStG)

Ausschluss der Regressmöglichkeit

Wenn die Parteien **bei Beendigung** des Dienstverhältnisses einen **Vergleich** geschlossen haben, mit dem **»alle wechselseitigen Ansprüche«** aus dem ehemaligen Dienstverhältnis abgegolten und **verglichen sein sollten**«. OGH 27.2.1991, 9 Oba 1002/91


Lohnsteuernachforderungen auf Grund der **Haftung des Arbeitgebers**, für die der **Arbeitgeber seine Arbeitnehmer nicht in Anspruch nimmt** (kein Regress), sind **nicht als Vorteil aus dem Dienstverhältnis anzusehen**.

Verjährungsfrist für das Recht auf Rückforderung bezahlter Lohnsteuer beträgt **3 Jahre**


GPLB – Beitragsprüfung in der Praxis

Haftung und Regress - Sozialversicherung



Dienstgeber

Der Dienstgeber hat demnach das **Recht**, den **Dienstnehmeranteil zur Sozialversicherung in Barem abzuziehen**. Dieses **Recht** muss bei sonstigem Verlust **spätestens bei der auf die Fälligkeit des Beitrages nächstfolgenden Entgeltzahlung** ausgeübt werden.





Dienstnehmer

Eingeschränktes Regressrecht

Ausnahme

Nachträgliche Entrichtung der vollen Beiträge oder eines Teiles davon wurde **vom Dienstgeber nicht verschuldet** (leichte Fahrlässigkeit gilt hier aber bereits als Verschulden).

Im Fall der **nachträglichen Entrichtung** der Beiträge **ohne Verschulden** des Dienstgebers dürfen dem Versicherten bei einer Entgeltzahlung **nicht mehr Beiträge abgezogen** werden, als **auf zwei Lohnzahlungszeiträume entfallen**.



Haftung und Regress - Sozialversicherung

1

Abzugsmöglichkeit

Möglichkeit des Abzuges der Beiträge **bei einer Entgeltnachzahlung**
(OGH 9.7.1997, 9 ObA 222/93)

Beispiele

- Nachzahlung nach Feststellung einer Unterentlohnung iSd LSDB-G

2

Regressmöglichkeit

Geltendmachung von **Schadenersatz** im Falle der **treuwidrigen Vereitelung des Abzugsrechtes** durch den Arbeitnehmer
(OGH 24.4.2020, 8 ObA 66/19t)

Beispiele

- Nichtmeldung der Privatnutzung des Dienstwagens
- Verschleierung der Privatfahrten im Fahrtenbuch



Buchempfehlung





Michael Gebetsberger

GPLB Teamleiter