

The logo for TAXPO 25, featuring the word "TAXPO" in white capital letters and the number "25" in a green, stylized font, both set against a black rectangular background.

GPLB

Michael Gebetsberger

Lohnabgabenprüfung 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

Allgemeines

GPLB – Beitragsprüfung in der Praxis



GPLB

Gemeinsame Prüfung Lohnabgaben und Beiträge

Vertrauen ist gut – Kontrolle ist besser

Selbstbemessungsabgaben

Lohnsteuer, DB, DZ, Abzugssteuer,
Kommunalsteuer

Selbstabrechnungsverfahren

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**.

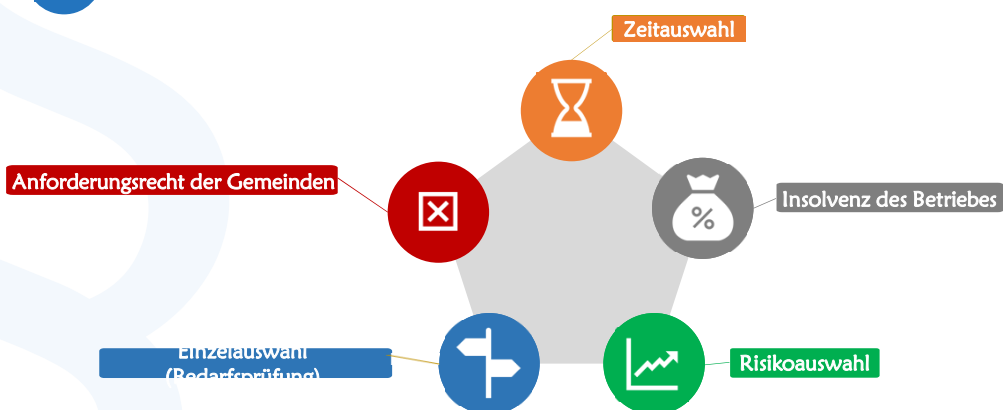


Prüfungen auf Anordnung der Finanzstrafbehörde (§ 99 Abs 2 FinStrG) erfolgen ausschließlich durch den Prüfdienst für Lohnabhängige Abgaben und Beiträge.

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

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)

Feststellungsverjährung
3 bzw 5 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)



Lohnsteuer, DB, DZ, KommSt
(§ 207 Abs 2 BAO)

Festsetzungsverjährung
5 Jahre bzw 10 Jahre



Mindestentgeltkontrolle
(§ 29 Abs 4 LSD-BG)

Verfolgungsverjährung
3 Jahre

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)
- Gewereregisterabfrage 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

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)



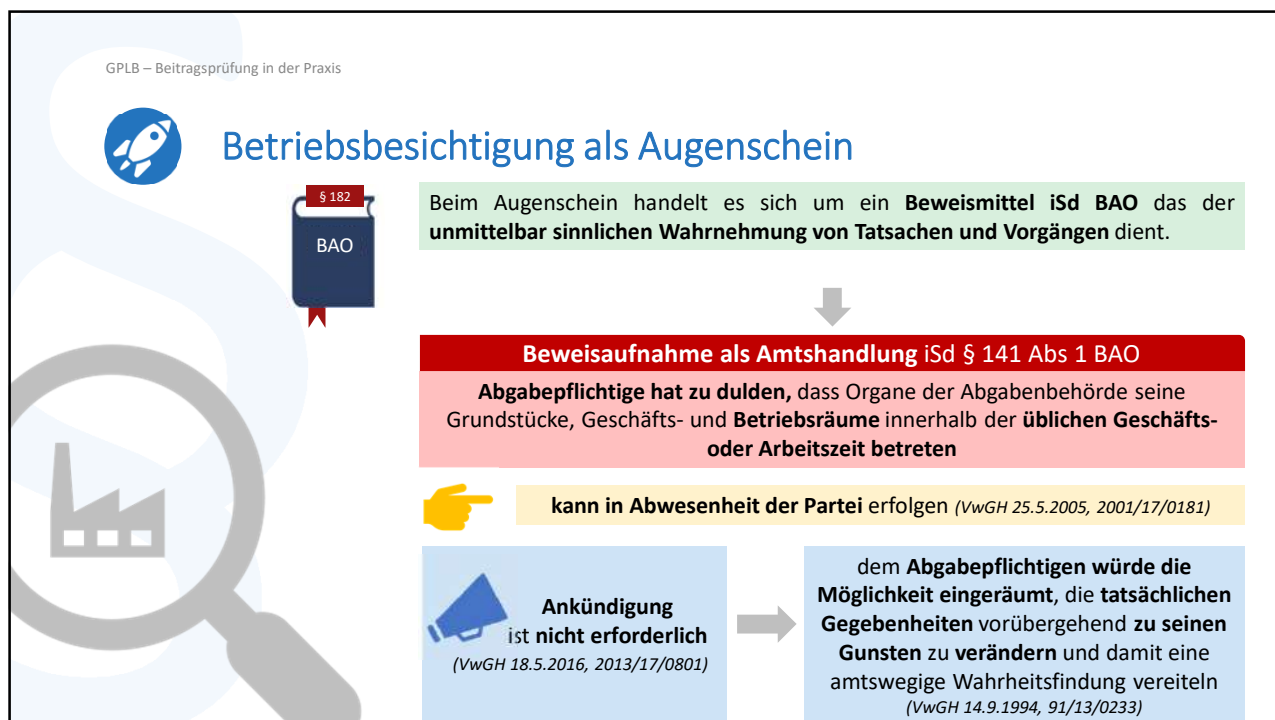
Schätzung

Verpflichtung die Bemessungs-
grundlagen 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

typische
Prüfungsfelder

GPLB – Beitragsprüfung in der Praxis

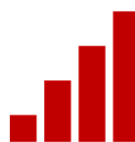


Überblick verschaffen



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



DB, DZ und Kommunalsteuer aus der Vorprüfung

Dienstnehmeranteile zur Sozialversicherung anlässlich einer GPLB, welche vom Arbeitgeber übernommen wurden

Vorteil aus dem Dienstverhältnis und somit DB, DZ und KommSt pflichtig?

Vorprüfung wurde im aktuellen Prüfzeitraum beendet?



DN-Anteile zur Sozialversicherung sind als Vorteil aus dem Dienstverhältnis zur Bemessungsgrundlage für KommSt sowie (DB, DZ) im Kalendermonat der Zahlung zu berücksichtigen.
(RZ 69 Kommunalsteuerinfo)

im Rahmen der GPLB ist keine Feststellung möglich, da die Nachzahlung außerhalb des aktuellen Prüfzeitraumes liegt

21. 6. 2016, LVwG-2015/12/2927-5x

BFG 20.10.2023, RV/3100505/2019

RZ 69 wird nicht geändert

GPLB – Beitragsprüfung in der Praxis



GPLB-Findings



GPLB – Beitragsprüfung in der Praxis

Sachbezug KFZ

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 arbeitgebereignetes Kraftfahrzeug gemäß § 2 Z 1 Kraftfahrgesetz 1967 für **nicht beruflich veranlasste Fahrten** einschließlich Fahrten zwischen **Wohnung** und **Arbeitsstätte** zu benützen 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 arbeitgebereigneten 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)

[illegible]

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?



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

rechtlich zulässig?

Betriebe ohne Betriebsrat

Zustimmung jedes betroffenen Arbeitnehmers (vgl § 10 Abs 1 AVRAG)

Betriebe mit Betriebsrat

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?



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?

% Satz gleich

Bei **untermonatigem Fahrzeugwechsel** kann wahlweise der **Sachbezugswert vom alten oder neuen KFZ** herangezogen werden, **sofern** bei **beiden Fahrzeugen der gleiche Prozentsatz** zur Anwendung gelangt.

% Satz unterschiedlich

Durchschnittsbetrachtung bei Anwendung **unterschiedlicher Prozentsätze** aufgrund eines untermonatigen Fahrzeugwechsel



Beim VW Multivan beträgt der monatliche Sachbezugswert € 960,00
Dieser ist für die 14-tägige Urlaubsreise ($960 / 30 \times 14$) 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**.

Steuerrecht

Abgeltung durch **Verkehrsabsetzbetrag** und **Pendlerpauschale bzw Pendlereuro**

Sozialversicherung

beitragsfreie Kostenersatz



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

GPLB – Beitragsprüfung in der Praxis



Die Fahrt »Wohnung – Arbeitsstätte«



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)

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



Spezialfahrzeuge
(RZ 744 LStR)

die auf **Grund ihrer Ausstattung** eine **andere private Nutzung praktisch ausschließen**, wie Einsatzfahrzeuge, Pannenfahrzeuge (zB ÖAMTC oder ARBÖ), Montagefahrzeuge mit eingebauter Werkbank)



Berufsschauffeure
(RZ 745 LStR)

Bei Berufsschauffeuren ist Werkverkehr auch dann anzunehmen, wenn das **verwendete Fahrzeug nach Dienstverrichtung mit nach Hause genommen** wird, aber **für Privatfahrten nicht verwendet** werden darf.



Fahrgemeinschaften
(RZ 746 LStR)

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 fünfsitzigem PKW müssen somit zumindest Fahrer und drei Beifahrer)

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



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)

GPLB – Beitragsprüfung in der Praxis



Lohnkonto, Lohnzettel, Pendlerpauschale



- **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)		Übernommene Kosten für Massenverkehrsmittel und Werkverkehr, Anzahl d. Kalendermonate	
Höhe des Familienbonus Plus der tat- sächlich steuermindernd gewirkt hat		Kostenübernahme gemäß § 26 Z 5 lit. b	
Nach dem Tarif versteuerte sonstige Be- züge (§ 67 Abs. 2, 5 zweiter TS, 6, 10)		Berücksichtigter Freibetrag gemäß § 63 oder § 103 Abs. 1a	
Nicht steuerbare Bezüge (§ 26 Z 4) und steuerfreie Bezüge (§ 3 Abs. 1 Z 16 b)		Bei der Aufrollung berücksichtigte GGB-Beträge	
Arbeitgeberbeiträge an ausländi- sche Pensionskassen (§ 26 Z 7)		Eingezahlter Übertragungs- betrag an BV	
Homeoffice-Pauschale (§ 26 Z 9 lit. a)		Überlassung eines arbeitgebereigenen Kfz für Fahrten Wohnung – Arbeitsstätte, Anzahl Kalendermonate (§ 16 Abs. 1 Z 6 lit. b)	

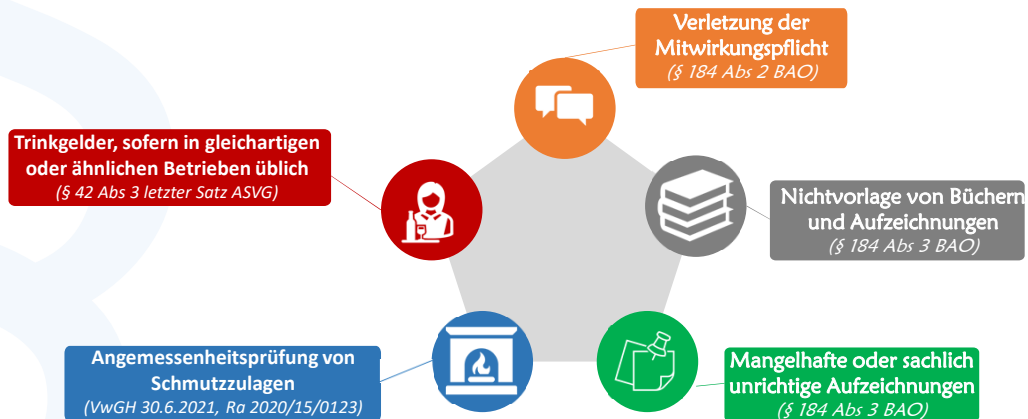
GPLB – Beitragsprüfung in der Praxis

Schätzung bei einer GPLB

GPLB – Beitragsprüfung in der Praxis



Vielfalt der Schätzungsmöglichkeiten



GPLB – Beitragsprüfung in der Praxis



Angemessenheitsprüfung bei Schmutzzulagen

gesetzlicher Maximalbetrag

Neben zahlreichen weiteren Kriterien ist es für die steuerfreie Gewährung einer Schmutzzulage iSd § 68 Abs 1 und 5 EStG erforderlich, dass diese **nicht unangemessen hoch** ist. Der im **Steuer- und Sozialversicherungsrecht** enthaltene bildet die **obere Begrenzung der Beitrags- und Abgabebefreiung**.



Der zur Beurteilung der angemessenen Höhe vorzunehmenden »Angemessenheitsprüfung« wohnt ein **Element der Schätzung** inne.



Einen als **angemessen zu beurteilenden**

- **absoluten** oder
- im **Verhältnis zum Bruttolohn** mit einem **bestimmten Prozentsatz** zu **bemessenden Zulagenbetrag** gibt es **nicht** (VwGH 30.06.2021, Ra 2020/15/0123)

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** (Mindestlohnstarif 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



Finanzvergehen – Strafdelikte im FinStrG

Abgabenhinterziehung (Vorsatzdelikt)

zB nicht umgesetzte Feststellungen aus einer Vorprüfung;
rückwirkende Rollung einer Zahlung zur Erhöhung des Jahressechstels;
kein Sachbezug trotz Privatnutzung

§ 33 Abs 1 FinStrG
§ 33 Abs 2 lit b FinStrG

grob fahrlässige Abgabenverkürzung

Wenn eine vom Finanzamt verlangte Lohnsteueranmeldung (§ 80 EStG) grob fahrlässig wahrheitswidrig erstellt wird und dadurch die zu leistenden Lohnabgaben verkürzt werden

§ 34 FinStrG
§ 8 Abs 3 FinStrG



Geld- und
Freiheitsstrafen

Finanzordnungswidrigkeit

zB verspätete Meldung von Selbstbemessungsabgaben (LSt, DB, DZ)
→ Trotz verspäteter Einzahlung zumindest fristgerecht melden!

§ 49 Abs 1 lit a FinStrG

§ 39 Abs 1 FinStrG

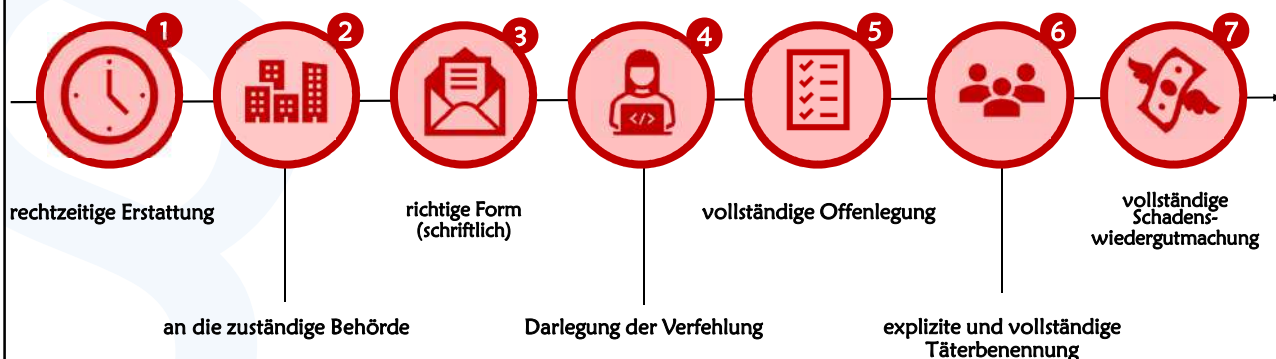
Abgabenbetrug

zB Manipulation von Grundaufzeichnungen

GPLB – Beitragsprüfung in der Praxis



Die sieben Hürden auf dem Weg zur Straffreiheit



GPLB – Beitragsprüfung in der Praxis

Haftung und Regress

GPLB – Beitragsprüfung in der Praxis



Haftung und Regress - Lohnsteuer



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

§ 86/3

EStG

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

§ 60

ASVG



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.

Ausnahme

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



Dienstnehmer

Eingeschränktes Regressrecht

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**.

GPLB – Beitragsprüfung in der Praxis



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

GPLB – Beitragsprüfung in der Praxis



Buchempfehlung





Michael Gebetsberger

GPLB Teamleiter