

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht erkennt durch die Richterin Ri in der Beschwerdesache **Bf**,
Adr, vertreten durch Stb, über die Beschwerde vom 07.07.2015 gegen die Bescheide der
belangten Behörde FA vom 16.06.2015, betreffend Einkommensteuer 2010-2013 nach
Durchführung einer mündlichen Verhandlung zu Recht:

Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

Verfahrensgang

Im Frühjahr 2015 hat bei der A-GmbH eine Gemeinsame Prüfung aller lohnabhängiger
Abgaben für den Zeitraum 2010-2013 stattgefunden.

Anlässlich der Prüfung wurde ua der Punkt Sachbezug aufgegriffen und im Bericht gem. §
150 BAO über das Ergebnis der Außenprüfung vom 2.6.2015 wie folgt beschrieben:

*„Im Betriebsvermögen des Arbeitgebers befindet sich ein PKW der Marke Mercedes
Benz, Type ML 280 CDI 4matic. Herr L, der über kein eigenes KFZ verfügt, nutzt
diesen PKW auch privat. Laut Aussage von Frau L – Geschäftsführerin der GmbH -
wird kein Fahrtenbuch geführt, es wird jede Privatnutzung in Abrede gestellt. Es ist
jedoch nach allgemeiner Praxis davon auszugehen, dass dieses Fahrzeug auch für
Privatfahrten genutzt wird. Unterstrichen wird dies auch dadurch, dass eben für diesen
PKW von der BH Ried eine Bewilligung über die Zulassung von Ausbildungsfahrten zur
Führerscheinausbildung des Sohnes im September 2012 ausgestellt wurde. Der Ansatz
eines Sachbezugswertes iHv. 1,5% der Anschaffungskosten laut Verordnung über die
bundeseinheitliche Bewertung von Sachbezügen ist vorzunehmen, weil kein geeigneter
Nachweis über das Ausmaß der Privatnutzung erbracht wurde. Eine Glaubhaftmachung
reicht für den Ansatz des verminderten Sachbezuges nicht aus. Die Anschaffungskosten
des PKW betrugen zum Zeitpunkt der Erstzulassung laut Eurotax-Liste über EUR
60.000,00, der Sachbezug wird daher mit EUR 600,00 monatlich (Höchstbetrag laut
Verordnung in den Jahren 2011 bis 2013 angesetzt.“*

Diese Feststellungen wurden der A-GmbH im Zuge der Schlussbesprechung am 24.4.2015 zur Kenntnis gebracht. Bei der Schlussbesprechung war der Bf ebenfalls anwesend.

Die Abgabenbehörde erließ in der Folge für die Jahre 2010 bis 2013 neue Lohnzettel. Diese führten im Einkommensteuerverfahren des Bf am 16. Juni 2015 bzw. 18. Juni 2015 zu einer Wiederaufnahme des Verfahrens und zur Erlassung neuer Einkommensteuerbescheide betreffend 2010 bis 2013.

Die laufende steuerliche Vertretung des Beschwerdeführers (Bf) brachte am 9.7.2015 Beschwerde gegen die Einkommensteuerbescheide für die Jahre 2010 bis 2013 ein. Darin wurde auf die Beschwerde von der A-GmbH verwiesen. In dieser wurde nur der Ansatz des vollen Sachbezuges PKW für die private Benützung des Firmenkraftfahrzeuges durch den Bf bekämpft.

Mit Beschwerdeverentscheidung vom 23.8.2016 wurde zunächst die Beschwerde der A-GmbH abgewiesen. Begründet wurde die Beschwerdeverentscheidung im Wesentlichen damit, dass aufgrund der Ermittlungsergebnisse das Betriebsfahrzeug mit an Sicherheit grenzender Wahrscheinlichkeit auch privat genutzt wurde.

Aufgrund dieser Abweisung wurde auch die Beschwerde des Bf betreffend Einkommensteuer 2010 bis 2013 abgewiesen. Begründet wurde die Abweisung damit, dass die Beschwerde gegen die A-GmbH als unbegründet abgewiesen wurde und demzufolge auch der gegenständlichen Beschwerde kein Erfolg beschieden war.

Dagegen brachte nach Fristverlängerung ein zusätzlich bestellter Vertreter einen Vorlageantrag an das Bundesfinanzgericht ein. Darin wurde die Beschwerdeverentscheidung ihrem gesamten Inhalt nach bestritten, soweit sie im Folgenden nicht explizit als richtig außer Streit gestellt wird. Verwiesen wird – da sich die Behörde auf das Verfahren der A-GmbH bezieht, und sich solcherart dessen Inhalt zu eigen macht – pauschal auf das dort erstattete Vorbringen. Es wurde der Antrag gestellt, das Bundesfinanzgericht möge nach durchgeführter mündlicher Verhandlung der Beschwerde vollinhaltlich stattgeben.

Im Vorlageantrag der A-GmbH wird die Beschwerdeverentscheidung ebenfalls ihrem gesamten Inhalt nach bestritten. Die inhaltlichen Einwendungen richteten sich ausschließlich gegen den Sachbezug, dh die Vorschreibung des vollen Sachbezuges KFZ für den Bf. Begründend wird ausgeführt, dass das Fahrtenbuch – entgegen der Argumentation in der Beschwerdeverentscheidung – nur einen Teil der betrieblichen Fahrten enthält und die Behörde darüber hinaus schludrig argumentiert.

Die Abgabenbehörde legte den Akt am 14.11.2016 dem Bundesfinanzgericht zur weiteren Bearbeitung vor.

Mit Beschluss vom 10.10.2019 ersuchte das Bundesfinanzgericht um Vorlage eines Dienstvertrages bzw. Vorlage einer etwaigen schriftlichen Vereinbarung betreffend Verwendung des Firmenwagens.

Mit Schreiben vom 22.10.2019 wurde das Ersuchen dahingehend beantwortet, dass kein Dienstvertrag vorgelegen habe, und eine Vereinbarung, ob der Möglichkeit der Nutzung eines privaten PKWs nicht erforderlich war.

Am 14.1.2020 fand eine mündliche Verhandlung statt, bei der Wesentlichen die Vorbringen der Parteien wiederholt wurden.

Seitens des Bf wurde vorgebracht, dass der Firmenwagen sowohl von der Gattin als auch dem Bf für dienstliche Fahrten verwendet wurde. Darüber hinaus habe der aufgrund seiner geringfügigen Beschäftigung den Firmenwagen weniger als 10% genutzt, allerdings nie privat, da eine private Nutzung aufgrund der Wohnsituation nicht notwendig war. Das private Fahrzeug war zwar lediglich auf die Gattin angemeldet, wurde allerdings für die privaten Fahrten vom Bf genutzt. Es gab für beide Fahrzeuge jeweils 2 Schlüssel, die Papiere befanden sich in den jeweiligen Autos. Betreffend die Übungsfahrt konnte sich der Bf nicht erklären, warum die Bewilligung auf beide Autos ausgestellt wurde, wurde der Antrag doch lediglich für das private Fahrzeug gestellt, vor allem im Hinblick darauf, dass das Firmenfahrzeug ein Automatikgetriebe hatte und ein Führerschein (auch) für Getriebe erworben werden sollte.

Festgestellter Sachverhalt

Der Bf bezog in den Streitjahren neben seinen Pensionseinkünften der Sozialversicherungsanstalt der gewerblichen Wirtschaft sowie (geringfügige) nichtselbständige Einkünfte der A-GmbH.

In den streitgegenständlichen Jahren war der Bf Gesellschafter (10 %) der GmbH und seine Gattin Gesellschafterin (90%) sowie Geschäftsführerin.

Der Bf hat kein Fahrzeug in seinem Besitz. Die Gattin des Bf besaß in den Streitjahren einen Peugeot, 307 XT, mit dem Kennzeichen K2, den der Bf benutzen konnte.

Im Besitz der A-GmbH befand sich in den Streitjahren ein Mercedes Benz, Type ML 280 CDI 4 matic mit dem Kennzeichen K1), mit dem der Bf betriebliche Fahrten durchgeführt hat.

Es gibt keinen schriftlichen Dienstvertrag, bzw. eine Vereinbarung betreffend den Firmenwagen. Ein vollständiges Fahrtenbuch wurde nicht geführt.

Km-Stand laut Serviceheft des

21.12.2010	50.766 km	
22.12.2011	75.299 km	24.533 km
08.12.2012	99.955 km	24.656 km
25.09.2013	125.580 km	26.625 km

Beide Fahrzeuge wurden aufgrund des Antrages vom 3.9.2012 zur Durchführung von Übungsfahrten am 5.9.2012 bewilligt.

Mit Schreiben vom 5.12.2012 gab die Geschäftsführerin der A-GmbH ihr Einverständnis, dass Übungsfahrten auch mit dem Firmenwagen durchgeführt werden dürfen.

Beweiswürdigung

Der festgestellte Sachverhalt ergibt sich aus den vorgelegten Unterlagen der Abgabenbehörde, der Vorbringen des Beschwerdeführers und ist insoweit unstrittig.

Ob der Antrag betreffend die Übungsfahrten lediglich für das private Fahrzeug oder auch für den Firmenwagen gestellt wurde, konnte nicht mehr festgestellt werden. Die Bewilligung wurde auf beide Fahrzeuge ausgestellt.

Rechtliche Würdigung

Gem. § 15 Abs. 1 EStG 1988 liegen Einnahmen vor, wenn dem Steuerpflichtigen Geld oder geldwerte Vorteile im Rahmen der Einkunftsarten des § 2 Abs. 3 Z 4 bis 7 zufließen. Gem. § 4 Abs. 1 der SachbezugswerteVO BGBl. II 2001/416 ist ein monatlicher Sachbezug von 1,5 % der Brutto-AK des Fahrzeugs (einschließlich Sonderausstattungen, USt und NoVA), höchstens aber 600 € monatlich anzusetzen, wenn für den Arbeitnehmer die Möglichkeit besteht, ein arbeitgebereigenes Kfz für seine Privatfahrten (einschließlich der Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte) zu benützen.

Dabei ist ein Sachbezugswert jedenfalls dann zuzurechnen, wenn nach der Lebenserfahrung auf Grund des Gesamtbildes der Verhältnisse anzunehmen ist, dass der Arbeitnehmer die eingeräumte Möglichkeit, das arbeitgebereigene Kraftfahrzeug privat zu verwenden – wenn auch nur fallweise – nützt (Jakom/Lenneis EStG 2010, § 15, Rz 20; VwGH 15.11.2005, 2002/14/0143 mwN)

Strittig ist, ob das Firmen KFZ dem Bf auch zur privaten Nutzung zur Verfügung stand und auch verwendet wurde.

Diese Frage ist in einem Akt der Beweiswürdigung zu lösen.

Der Bf und Dienstnehmer (auf Basis geringfügiger Beschäftigung) der A-GmbH war zu 10% an dieser beteiligt. Die restlichen Anteile hielt seine Ehegattin.

In den Streitjahren wurden mit dem Firmenfahrzeug durchschnittlich 25.000 km zurückgelegt. Nach Angaben des Bf wurde das Firmenfahrzeug sowohl von ihm als auch seiner Frau benutzt, wobei die Benutzung seinerseits (auch aufgrund seiner geringfügigen Beschäftigung) weniger als 10% betrug. Ein Fahrtenbuch wurde aufgrund der Betriebszugehörigkeit des Fahrzeuges nicht geführt.

Allein durch das Unterbleiben der Führung eines Fahrtenbuches kann nicht auf die Privatnutzung eines Arbeitgeberfahrzeuges geschlossen werden (VwGH 30.5.1995, 92/13/0200; 11.12.1996, 95/13/0262).

Wenn in der Verordnung des Bundesministers für Finanzen über die bundeseinheitliche Bewertung bestimmter Sachbezüge für 1992 und ab 1993, BGBl Nr 1992/642, von der "Möglichkeit ein arbeitgebereigenes Kraftfahrzeug für nicht beruflich veranlasste Fahrten zu benützen" gesprochen wird, kann dies, soll die Verordnung in § 15 Abs 2 EStG 1988 Deckung finden, nur so verstanden werden, dass nach der Lebenserfahrung

auf Grund des Gesamtbildes der Verhältnisse anzunehmen ist, dass der Arbeitnehmer die eingeräumte Möglichkeit - wenn auch nur fallweise - nützt (VwGH 15.11.2005, 2002/14/0143).

Der Bf hatte weder einen schriftlichen Dienstvertrag, noch bestand eine schriftliche Vereinbarung betreffend den Firmenwagen. Ein erkennbar ausgesprochenes Verbot von Privatfahrten liegt nicht vor.

Das Argument, die Ehegattin verfüge über einen Privatwagen, der jederzeit benutzt werden konnte, schließt eine Nutzung des Firmenwagens nicht aus. Das Bundesfinanzgericht schließt auch nicht aus, dass der Bf grundsätzlich den Privatwagen der Ehegattin benutzt hat, es kann aber auch nicht ausgeschlossen werden, dass der Firmenwagen sehr wohl für private Fahrten herangezogen worden ist.

Dass nämlich niemals eine private Nutzung des Bf stattgefunden hat, widerspricht jeglicher Lebenserfahrung, dies auch dann, wenn im Haushalt ein weiteres Fahrzeug vorhanden ist. Gerade in ländlichen Gebieten, in denen der Bf wohnt, ist eine zumindest fallweise private Nutzung des Fahrzeuges viel eher anzunehmen, als es zum Beispiel in einem Ballungsgebiet der Fall wäre (bessere Möglichkeiten der Nutzung öffentlicher Verkehrsmittel).

Darüber hinaus hat der VwGH ausgesprochen, dass ein Sachbezug nur dann verneint werden könne, wenn ein ernstgemeintes Verbot von Privatfahrten durch den Arbeitgeber vorliege, was nur dann der Fall sei, wenn der Arbeitgeber auch für die Wirksamkeit seines Verbotes vorsorge. Im Hinblick auf persönliche familiäre Naheverhältnisse hat der VwGH hervorgehoben, dass an dem Zahlungsverpflichteten gelegen ist, konkrete Sachverhalte vorzutragen, die einen Ausschluss jeder privaten Nutzung des arbeitgebereigenen Fahrzeuges nahelegen (VwGH 3.5.2000, 99/13/0186, 26.5.2004, 2001/08/0229).

Eine Vereinbarung oder ein diesbezügliches Verbot hat es aber im konkreten Fall nicht gegeben.

Aufgrund der Nahebeziehung des Bf zur Arbeitgeberin muss das Vorliegen eines konkludenten Einverständnisses des Arbeitgebers zu Privatfahrten des Bf auch mit dem Firmenwagen als der Lebenserfahrung entsprechend unterstellt werden.

Auch die Aussage der Gattin des Beschwerdeführers, die Übungsfahrten seien lediglich mit dem Privatwagen durchgeführt worden, habe doch der Firmenwagen ein Automatikgetriebe gehabt und demzufolge seien Übungsfahrten nicht sinnvoll, ist nicht glaubwürdig. Es kann zwar nicht mehr genau nachvollzogen werden, ob der Antrag tatsächlich für beide Autos gestellt wurde, dennoch hat jedoch die Firma eine Einverständniserklärung an die BH unterschrieben, dass Übungsfahrten mit dem Firmenwagen durchgeführt werden dürfen. Auch die Bewilligung der BH ist auf beide Autos ausgestellt.

Das Bundesfinanzgericht geht daher von einer Privatnutzung des Firmenwagens vom Bf aus.

Beträgt die monatliche Fahrtstrecke für Fahrten im Sinne des Abs. 1 im Jahr nachweislich nicht mehr als 500 km, ist gem. § 4 Abs. 2 SachbezugswerteVO ein Sachbezug im Ausmaß des halben Sachbezugswertes gemäß Abs. 1 anzusetzen. Unterschiedliche Fahrtstrecken in den einzelnen Lohnzahlungszeiträumen sind dabei unbeachtlich.

Das Ausmaß der Benützung eines arbeitgebereigenen KZF durch einen Arbeitnehmer für Privatfahrten muss nachgewiesen werden. In der Regel stellt die fortlaufende Führung eines ordnungsgemäßen Fahrtenbuches einen geeigneten Nachweis für das Ausmaß der beruflichen bzw. privaten Verwendung eines KFZ dar. Wird ein derartiges Fahrtenbuch nicht geführt, können nach der Rechtsprechung des VwGH auch andere Beweismittel zur Führung dieses Nachweises in Betracht kommen. Im Sinne der Gleichmäßigkeit der Besteuerung ist dabei jedoch ein strenger Maßstab zu legen (VwGH 18.12.2001, 2001/15/0191).

Auch besteht im Zusammenhang mit der Ermöglichung eines lückenlosen Nachvollzuges der getätigten Fahrten eine erhöhte Mitwirkungspflicht (VwGH 23.11.2004, 2001/15/0083, mwN). Der Arbeitgeber ist für die Einhaltung der 500 km-Grenze beweispflichtig (VwGH 27.7.2001, 2001/08/0076). Wenn das Ausmaß der privat gefahrenen Kilometer nicht entsprechend nachgewiesen wird, kann dem Ansatz eines Sachbezuges nach § 4 Abs. 1 der Verordnung nicht mit Erfolg entgegengetreten werden (VwGH 3.5.2000, 99/13/0186, VwGH 13.5.2009, 2006/08/0266, oder VwGH 24.6.2010, 2007/15/0238). Es liegt somit alleine in der Verantwortung der Beschwerdeführerin, die Abgabenbehörde oder das Bundesfinanzgericht durch Vorlage entsprechender Beweismittel in die Lage zu versetzen, den Ansatz des "nur" halben Sachbezugswertes anerkennen zu.

Da ein entsprechender Nachweis nicht erbracht wurde, war der volle Sachbezug anzusetzen.

Es war spruchgemäß zu entscheiden.

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.

Im vorliegenden Fall hat das Bundesfinanzgericht auf Basis des festgestellten Sachverhaltes in Einklang mit der oa. einheitlichen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zum Sachbezug für die Privatnutzung arbeitgebereigener Kraftfahrzeuge entschieden, weshalb keine Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung zu lösen war.

