



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., Adr.1., vertreten durch Marianne Ebner, Wirtschaftstreuhänderin - Steuerberaterin, 9800 Spittal/Drau, Villacherstraße 29/II, vom 31. Dezember 2004 gegen den Bescheid des Finanzamtes Spittal Villach vom 8. November 2004 betreffend Haftung zur Einbehaltung und Abfuhr der Lohnsteuer, Vorschreibung des Dienstgeberbeitrages zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen und des Zuschlages zum Dienstgeberbeitrag zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen für den Zeitraum vom 1. Jänner 1999 bis 31. Dezember 2003 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Im Zuge einer den Zeitraum vom 1. Jänner 1999 bis 31. Dezember 2003 umfassenden Lohnsteuerprüfung traf das Prüfungsorgan die Feststellung, es seien von der Berufungswerberin (Bw.) der Dienstnehmerin A., die im Prüfungszeitraum über keinen eigenen Privat-PKW verfügte, der Gesellschaft gehörende Kraftfahrzeuge (Marke: Mercedes und Mitsubishi) auch zur privaten Nutzung zur Verfügung gestanden, weil eine ausschließliche betriebliche Nutzung dieser arbeitgebereigenen Kraftfahrzeuge weder mittels eines Fahrtenbuches noch anderer Aufzeichnungen habe nachgewiesen werden können. Darüberhinaus hielt das Prüfungsorgan im Arbeitsbogen und Prüfungsbericht ua. fest, dass der Dienstort von Frau A. in D. sei und die täglichen Fahrten zwischen Wohnung (W.) – Arbeitsstätte (D.) – Wohnung von der Dienstnehmerin auch als Privatfahrten zu qualifizieren seien. Dementsprechend wurde vom Prüfungsorgan ein Sachbezugswert in Höhe von 1,5%

der Anschaffungskosten der beiden Kraftfahrzeuge (vom ermittelten Durchschnittspreis: € 26.712,61) angesetzt und als geldwerter Vorteil (monatlich € 400,69 bzw. jährlich € 4.808,28) bei der Dienstnehmerin A. erfasst und einer Lohnabgabennachversteuerung (LSt, DB, DZ) unterworfen.

Das Finanzamt schloss sich der Meinung des Prüfungsorganes an und erließ einen dementsprechenden Haftungs- und Abgabenbescheid, mit welchem ua. die Lohnsteuer (LSt) in Höhe von € 9.871,26 im Haftungswege, sowie der Dienstgeberbeitrag zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen (DB) im Betrag von € 1.081,85 und der Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen (DZ) im Betrag von € 109,14 nachgefordert wurden.

In der von der steuerlichen Vertreterin der Bw. fristgerecht erhobenen Berufung führte diese im Wesentlichen aus, dass Frau A. für Dienstfahrten in erster Linie den Mercedes und lediglich in den Wintermonaten den Mitsubishi verwendet habe. Es sei richtig, dass kein Fahrtenbuch geführt worden sei, es seien jedoch sehr wohl andere Aufzeichnungen vorhanden, die das Nachvollziehen der betrieblich gefahrenen Kilometer ermöglichen würden. Als Aufzeichnungen seien Terminkalender mit handschriftlichen Notizen mit Datum und Ortsangaben über Terminvereinbarungen, die Besichtigung von Grabstätten, das Ausmessen von einzelnen Gräbern und Besprechungen mit den Kunden für sämtliche Aufträge vorhanden. Aus diesen Unterlagen würden sich die betrieblich gefahrenen Kilometer berechnen lassen. Bezogen auf den Gesamtkilometerstand der PKW's lasse sich daraus ersehen, dass Privatfahrten von Frau A. nicht durchgeführt worden waren. Frau A. sei nach Erledigung der ihr in W. aufgetragenen Arbeiten (Mitarbeitereinteilung, Bankgeschäfte) täglich nach D. gefahren und habe von dort aus weitere berufliche Obliegenheiten im gesamten Gailtal erbracht. Die tägliche Fahrt von W. bis D. habe 70 Km betragen. Durch ihre ständig beruflich bedingten Fahrten habe sie kein Interesse für Privatfahrten gehabt. An Wochenenden, wo Privatfahrten eher in Frage kommen würden, sei sie mit ihrem Gatten B. unterwegs gewesen. In den Monaten März bis November sei der PKW Mitsubishi verschiedenen anderen Arbeitern zur Verfügung gestanden.

Die Gesamtkilometerfahrleistung der einzelnen PKW's sei folgendermaßen ermittelt worden:

Mercedes

	Kilometerstände
bei Anmeldung 18.6.1996	9.000
derzeitiger am 30.11.2004	174.000
gefahrte Kilometer in 8,42 Jahren	165.000

Die gefahren Kilometer im Prüfungszeitraum 1999 bis 2004 seien nach dem Treibstoffverbrauch (8 l Diesel auf 100 km) wie folgt berechnet worden:

	Diesel lt. Konto	Durchschnittspreis	Liter	gefahrte Km
1999	€ 880,57	0,64	1376	17.200
2000	€ 1.197,72	0,79	1516	18.950
2001	€ 1.001,43	0,76	1318	16.475

2002	€ 1.127,48	0,74	1524	19.050
2003	€ 1.264,63	0,74	1709	21.363

Mitsubishi

	Kilometerstände
bei Kauf am 16.12.1996	0
derzeitiger am 30.11.2004	104.000
gefahrte Kilometer in 7,95 J.	104.000
durchschnittliche Kilometerleistung pro Jahr	13.000

Für das Jahr 2003 sei mit Hilfe der vorhandenen Terminkalender und Aufzeichnungen die betrieblich gefahrene Kilometerfahrleistung mit folgendem Ergebnis errechnet worden:

1.1. bis 14.3.2003	Mitsubishi	3.349 Km
15.3. bis 23.12.2003	Mercedes	21.747 Km
Gesamtkilometerfahrleistung betrieblich		25.096 Km

Die mit dem Mercedes bzw. Mitsubishi gefahrenen Kilometer seien somit zur Gänze betrieblich veranlasst gewesen, wobei die restlichen Kilometer des Mitsubishi von anderen Arbeitnehmern in der Zeit von März bis November zurückgelegt worden waren.

Für die weiteren Prüfungsjahre sei die Nachvollziehbarkeit der betrieblichen Kilometer an Hand der vorhandenen Unterlagen ebenfalls möglich. Die diesbezüglichen Unterlagen (Terminkalender, Aufzeichnungen über Besprechungen, Aufträge, Besichtigungen und Skizzen mit Daten der Maße für Grabstätten) könnten jederzeit vorgelegt oder es könnte in diese in der Firma Einsicht genommen werden.

Laut Rechtsprechung des VwGH kenne das Gesetz keine Einschränkung der Beweismittel, es würden daher auch andere Beweismittel als ein Fahrtenbuch zur Nachweisführung einer betrieblichen Fahrleistung in Betracht kommen. Diese anderen Beweismittel seien im Gegenstandsfalle vorhanden. Es erscheine daher nicht gerechtfertigt, bei der Dienstnehmerin A. eine Hinzurechnung des Sachbezugswertes in Höhe von monatlich € 400,69 vorzunehmen. Es werde daher beantragt, von der Hinzurechnung des in Rede stehenden Sachbezugswertes und von der diesbezüglichen Lohnabgabennachforderung (LSt, DB, DZ) in Höhe von € 11.062,25 zur Gänze Abstand zu nehmen.

Über Ersuchen des Finanzamtes legte die Bw. mittels FAX vom 12.4.2005 zwei Dienstzettel der Arbeitnehmerin A., datiert mit 7.1.1997 und mit 15.6.2000, vor. Aus diesen gehe ua. hervor, dass Frau A. bei der Bw. als Büroangestellte mit Dienstort W. und D. tätig sei.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 13.4.2005 wurde die Berufung als unbegründet abgewiesen. Das Finanzamt wiederholte dabei begründend die Ausführungen des Erstbescheides und führte dazu ergänzend aus, dass es sich bei der betroffenen Dienstnehmerin A. um die Gattin des Gesellschafter-Geschäftsführers der Bw. handle und mit dieser laut schriftlichem Dienstvertrag keine Vereinbarung hinsichtlich der Privatnutzung der arbeitgeberbezogenen Kraftfahrzeuge bestehe. Ein nach außen hin erkennbares Verbot der Privatnutzung der Firmen-PKW's sei somit nicht vorgelegen. Es sei daher insbesondere auch

auf Grund der persönlichen Nahebeziehung zwischen der Bw. und der Dienstnehmerin davon auszugehen, dass ein konkludentes Einverständnis zur Privatnutzung der arbeitgebereigenen Kraftfahrzeuge bestanden habe, sodass der behauptete Umstand einer ausschließlichen beruflichen Nutzung unter Beweis zu stellen gewesen wäre (vgl. VwGH 3.5.2000, 99/13/0186). Eine derartige Beweisführung wäre beispielsweise durch die Vorlage eines ordnungsgemäß geführten Fahrtenbuches oder anderer Aufzeichnungen möglich gewesen, aus welchen die einzelnen, mit dem arbeitgebereigenen Kraftfahrzeug durchgeführten Fahrten unter Angabe des Datums, des konkreten Zieles, des konkreten Zweckes, der Anzahl der zurückgelegten Kilometer und des Kilometerstandes des Fahrzeuges hervorgehen müssten. Laut Berufungsschrift sei die Gesamtkilometerfahrleistung im Prüfungszeitraum ua. nach dem Teilstoffverbrauch geschätzt worden. Weiters seien, entgegen den ursprünglichen Aussagen, Aufzeichnungen (ua. Terminkalender, Notizen) vorhanden, aus denen sich die betrieblich gefahrenen Kilometer berechnen ließen. Dass in den angesprochenen Aufzeichnungen ein Kilometerstand (mit Ausnahme der Anfangskilometerstände) nicht vermerkt sei, wäre unstrittig. Folglich erweise sich auch die Argumentation in der Berufung, die betrieblich gefahrenen Kilometer wären feststell- und überprüfbar, als nicht tragfähig. Das diesbezügliche Vorbringen müsse daher auch als unschlüssig bezeichnet werden. Selbst wenn es möglich gewesen wäre, auf Grund der Notizzettel oder anderer Aufzeichnungen betriebliche Fahrten nachzuvollziehen, hätte diese Feststellung keinerlei Aussagekraft über die Anzahl der gefahrenen Privatkilometer, weil bei beiden im Prüfungszeitraum von der Dienstnehmerin benutzten Kraftfahrzeuge mit Ausnahme der jeweiligen Anfangskilometerstände keine einzigen weiteren Kilometerstandsangaben vorhanden seien. Es sei somit für die Abgabenbehörde in keinsten Weise möglich, die bloße Behauptung, es wären durch die Dienstnehmerin A. keine Privatfahrten durchgeführt worden zumal kein Interesse an Privatfahrten unter der Woche bestanden habe und es sei für private Wochenendfahrten das Fahrzeug des Gatten benutzt worden, zu überprüfen. Auch seien von der Bw. keine konkreten Sachverhalte vorgetragen worden, die einen Ausschluss jeder Privatnutzung der arbeitgebereigenen Kraftfahrzeuge durch die Dienstnehmerin A. nahelegen vermochten. Im Übrigen konnte im Streitzeitraum 1999 bis 2003 als geldwerter Vorteil für die Dienstnehmerin A. auch kein halber Sachbezugswert iSd § 4 Abs. 2 der Sachbezugsverordnung angesetzt werden, da es die Bw. bisher nicht ermöglicht habe, das Ausmaß der mit den Fahrzeugen insgesamt zurückgelegten Kilometer (mangels Kilometerstandsangaben) nachweisbar darzulegen.

Mit Eingabe vom 12. Mai 2005 beantragte die steuerliche Vertreterin der Bw. die Berufung der Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vorzulegen. Mit gesondertem Schriftsatz vom 21. Juni 2005 brachte die Bw. im Wesentlichen ergänzend vor, dass ein Verbot für die

Privatnutzung von Firmen PKW's für alle Arbeitnehmer mündlich ausgesprochen worden sei. Die Kontrolle darüber sei an Hand der Terminkalender, Aufträge, Umsätze, Besichtigungen und Offerte erfolgt. Über das ausgesprochene Verbot von Privatfahrten mit Firmenfahrzeugen werde auch eine Bestätigung der Dienstnehmerin A. vorgelegt. Wenn die Nahebeziehung „Ehegattin des Gesellschafters“ einen Entscheidungsgrund darstellen solle, so sei darin eine Diskriminierung von Frau A. gegenüber nicht in „Nahebeziehung“ zur Bw. stehenden Arbeitnehmern zu erblicken.

Unstrittig sei, dass keine Fahrtenbücher vorhanden seien. Dass andere Aufzeichnungen in Form von Terminkalendern und Notizen mit Zeit-, Ort- und Datumsangaben sehr wohl vorhanden seien, sei auch dem Prüfungsorgan mitgeteilt worden. Als Beispiel für die Aufzeichnungen sei der Prüferin die Kilometerauflistung für zwei Tage übergeben worden. Auf Grund von Reparaturrechnungen könnten auch weitere Kilometerstandsangaben gemacht werden (zB. 16.6.1999: 64.343 Km, 3.9.1999: 70.223 Km, 15.12.2000: 95.754 Km, 31.8.2001: 100.808 Km, 19.3.2002: 116.804 Km, 27.9.2002: 130.407 Km, 24.3.2004: 153.451 Km und 25.10.2004: 173.578 Km).

Zur näheren Dokumentation der täglichen betrieblichen Fahrten wurde von der Bw. der Ablauf eines Arbeitstages von Frau A. als Beispiel geschildert. Demnach sei um 6:50 Uhr Arbeitsbeginn; ab 7:00 Uhr erfolge die Arbeitseinteilung der Arbeiter, die Kontrolle verschiedener Materialien, welche an diesem Tag geliefert und versetzt werden würden, es erfolge die Einteilung der Graveure mit Kontrolle der Schriftzettel, es würden Kunden telefonisch verständigt, dass mit den Arbeiten begonnen werde; um 8:00 Uhr erfolge der Weg zur Bank und Post, es erfolge die Durchsicht der Post und der Bankauszüge; anschließend gehe sie zu Fuß zur Garage (Adr.2.), danach erfolge die Abfahrt von W., jedoch unterschiedlich je nach Anfall von Terminen und Arbeit (zB. zuerst Fahrt zum Friedhof Bleiberg, wobei 3 Arbeiter mit dem LKW auch dorthin fahren, es erfolge dort die Einteilung und Erklärung der Arbeiten, danach Weiterfahrt mit 1 Arbeiter nach Nötsch mit Einweisung der nächsten Arbeitsstelle und -zuteilung und danach erfolge die Rückfahrt mit diesem Arbeiter nach Bleiberg, dann erst erfolge die Anfahrt nach D.). Im Büro D. werde die Post erledigt und es würden Termine, etc. festgelegt werden. Auch während des Tages seien immer wieder Termine auf Friedhöfen mit Kunden wahrzunehmen. Es sei manchmal auch erforderlich, zuerst die Grabstätte von Kunden aufzusuchen, bevor der Kunde in die Betriebsstätte nach D. komme. Mit der Fahrt nach W. zurück verbinde Frau A. auch immer wieder Kundentermine, die abends von Kunden leichter wahrgenommen werden könnten. Nach erfolgter Rückkehr nach W. würden von ihr am dortigen Betriebsstandort noch Buchhaltungsarbeiten erledigt werden.

Dieser Eingabe fügte die Bw. eine Bestätigung der Dienstnehmerin A., datiert mit 7.1.2005, folgenden Wortlautes bei:

„Ich, A., VSNR 1234, bestätige hiermit, dass mir von meinem Arbeitgeber, Bw., ausdrücklich und unter Androhung der Kündigung, Privatfahrten seit meinem Eintritt ins Unternehmen untersagt wurden und sind.

Es wird die Wirksamkeit ständig von der Firmenleitung überprüft (mittels Terminkalender, Besichtigungen, Offerte, Aufträge, Umsätze, etc.).

Weiters bestätige ich hiermit meine spärlichen Privatfahrten ausschließlich mit dem PKW meines Gatten zu tätigen.“

Mit Bericht vom 8. Juli 2005 legte das Finanzamt Spittal Villach die Berufung an den Unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vor.

Mit Bedenkenvorhalt vom 9. November 2006 wurde die Bw. vom Unabhängigen Finanzsenat ua. darüber in Kenntnis gesetzt, dass nach der bestehenden Sach- und Aktenlage kein geeigneter Beweis dafür geführt worden sei, dass das Finanzamt eine unrichtige Tatsachenfeststellung traf und insoweit der angefochtene Haftungs- und Abgabenfestsetzungsbescheid (LST, DB, DZ) inhaltlich rechtswidrig wäre. Es wurde daher gebeten, im Falle der Aufrechterhaltung des Berufungsbegehrens die nachstehend angeführten Fragen zu beantworten und die entsprechenden Beweisunterlagen vorzulegen:

1. *„In der Berufungsschrift vom 30.12.2004 wurde die Behauptung aufgestellt, dass Unterlagen (Terminkalender, etc.) vorhanden seien, die eine Berechnung der betrieblich gefahrenen Kilometer der Firmenfahrzeuge (Mercedes und Mitsubishi) zulassen würden. Für jedes einzelne Streitjahr sind die diesbezüglichen Unterlagen dem UFS vorzulegen.*
2. *Auf Grund der vorzulegenden Unterlagen ist nachvollziehbar darzulegen, wie die Berechnung der betrieblichen Jahresfahrleistung zufolge Nutzung der Firmenfahrzeuge durch Frau A. je Streitjahr erfolgte.*
3. *Um Bekanntgabe der exakten Jahresanfangs- und Jahresendkilometerstände der Firmenfahrzeuge (Mercedes und Mitsubishi) wird ersucht. Des Weiteren wird um Bekanntgabe der exakten Anfangs- und Endkilometerstände anlässlich der erfolgten Fahrzeugwechsel durch die Dienstnehmerin A. je Streitjahr gebeten.*
4. *Gibt es für das Firmen-Kfz „Mitsubishi“ Fahrzeugeinsatzpläne oder andere Nutzungsaufschreibungen? Wenn ja, so sind diese für die Streitjahre vorzulegen.*
5. *Gibt es über die Tätigkeiten von Frau A. detaillierte Dienst(einsatz)zeitaufschreibungen? Wenn ja, so sind diese für die Streitjahre vorzulegen.*
6. *In der Berufungsschrift vom 30.12.2004 wurde die Beilage „Kilometeraufzeichnungen 2003“ erwähnt. Da diese im vom Finanzamt vorgelegten Verwaltungsakt nicht aufliegt, wird um nochmalige Vorlage derselben gebeten.*
7. *In der Eingabe vom 21.6.2005 wurde auf verschiedene nachweisbare Kilometerstandsangaben (zB. auf Grund von Reparatur-Rechnungen) verwiesen. Es wird ersucht, die diesbezüglichen Beweisunterlagen dem UFS vorzulegen.*
8. *Laut Erklärung von Frau A., datiert mit 7.1.2005, gegenüber ihrem Dienstgeber, habe für sie ein Verbot von Privatfahrten mit Firmenfahrzeugen bestanden. Es wird um Vorlage geeigneter Nachweise gebeten, wie die Einhaltung dieses Verbotes, sowohl*

anhand welcher Unterlagen, als auch durch wen und wann, in den Streitjahren 1999 bis 2003 überprüft worden war.

9. *In der Erklärung vom 7.1.2005 wird von Frau A. weiters bestätigt, dass sie ihre spärlichen Privatfahrten ausschließlich mit dem PKW ihres Gatten getätigt habe. Es wird um Nachweisführung gebeten, um welches Privatfahrzeug es sich dabei in den Streitjahren 1999 bis 2003 gehandelt hat und welche jährliche Fahrleistung mit diesem zurückgelegt worden war.“*

Mit Eingabe vom 13. März 2007 wurden von der Bw. ua. zwei Kalender (2002 und 2003) mit Terminvermerken und Arbeitsanmerkungen, drei Notizbücher über den Zeitraum vom 8.3.2002 bis 31.3.2004 mit diversen Tätigkeitsvermerken (Besprechungen mit Kunden, Offertentwürfe, Skizzen, etc.), eine Fahrttätigkeitsbeschreibung (mit Orts- jedoch ohne Zeitangaben) von Frau A. betreffend Donnerstag den 16.9.2004 mit Anführung von (geschätzten) ausschließlich beruflich zurückgelegten Fahrtkilometern, eine Berufung gegen den Bescheid der Gebietskrankenkasse datiert mit 21.1.2005, eine Wegstreckenauflistung von Frau A. für den Zeitraum vom 27.9.2002 bis 23.12.2003 mit täglich geschätzter beruflicher Fahrtkilometerleistung sowie Kilometerstandsangaben des PKW's Mercedes: am 27.9.02: 130.407 Km, am 5.12.02: 134.817 Km und am 19.11.2003: 153.451 Km, acht KFZ-Service bzw. Reparaturrechnungen betreffend das Fahrzeug Mercedes (mit KM-Standsangaben: 15.6.1999: 64.343 Km, 3.9.1999: 70.223 Km, 15.12.2000: 95.754 Km, 31.8.2001: 100.808 Km, 19.3.2002: 116.804 Km, 27.9.2002: 130.407 Km, 19.11.2003: 153.451 Km und 25.10.2004: 173.578 Km), einen Bd. Betankungssammelabrechnungen über den Zeitraum vom 1.10.2002 bis 31.3.2003 als Beweisunterlagen vorgelegt.

Die von der Bw. im Zuge des Berufungsverfahrens dem Unabhängigen Finanzsenat zur Verfügung gestellten Unterlagen wurden dem Finanzamt am 14. März 2007 zur Kenntnis- und Stellungnahme übermittelt.

Anlässlich des am 18. April 2007 vor dem Unabhängigen Finanzsenat abgehaltenen Erörterungsgespräches führte der Amtsvertreter des Finanzamtes ua. stellungnehmend aus, dass auf Grund der von der Bw. beigebrachten Beweisunterlagen und Berufungsausführungen davon ausgegangen werden könne, dass die täglichen Fahrten von Frau A. zwischen den Betriebsstandorten W. und D. nicht als Privatfahrten (jährliche Fahrleistung ca. 14.000 Km) sondern als betrieblich bedingte Fahrten zwischen zwei Betriebsstätten der Bw. anzusehen seien. In Anbetracht dieses Umstandes ergäbe sich für das Finanzamt aber auch die Feststellung, dass die jährliche Privatfahrleistung von Frau A. je Streitjahr nicht höher als 6.000 Km gewesen sei. Als Kompromißvorschlag wurde daher der Ansatz eines halben Sachbezugswertes zur Nachversteuerung der in Rede stehenden Lohnabgaben (LSt, DB, DZ) für die Streitjahre 1999 bis 2003 angeboten.

Vom Geschäftsführer (GF) der Bw. wurde dieser vom Finanzamtsvertreter im Rahmen des Erörterungsgespräches angebotene Erledigungsvorschlag jedoch zur Gänze abgelehnt. Der GF wandte ergänzend ein, dass es am Betriebsstandort in D. im Streitzeitraum 1999 bis 2003 keinen weiteren fixen Mitarbeiter gegeben habe. Wiederholt wies der GF auch darauf hin, dass durch die beigebrachten Unterlagen klar bewiesen sei, dass Frau A. im Streitzeitraum 1999 bis 2003 keinerlei Privatfahrten mit den arbeitgebereigenen Kraftfahrzeugen durchgeführt habe. Die Kalenderaufschreibungen und Notizbücher seien laufend geführt worden. Lediglich die Jahreszusammenstellung für den Zeitraum vom 27.9.2002 bis 23.12.2003 sei nachträglich zur Dokumentation der betrieblichen Fahrten von Frau A. erstellt worden.

Der Amtsvertreter erwiderte zu diesem Vorbringen, dass dieser Argumentation kein Glauben geschenkt werden könne, da die als Beweismittel vorgelegte Jahresaufschreibung (betreffend den Zeitraum vom 27.9.2002 bis 23.12.2003) im Nachhinein und unter Zugrundelegung geschätzter täglicher beruflicher Fahrkilometerangaben erstellt worden seien. Auch stehe unstrittig fest, dass weder die beigebrachten Notizbücher noch die vorgelegten Kalender Angaben über tägliche Kilometerstände der PKW's bzw. Kilometerangaben jeder einzelnen beruflichen Fahrt von Frau A. beinhalten würden. Daraus ergäbe sich schlüssig und nachvollziehbar, dass die Finanzbehörde verpflichtend eine Schätzung von Privatfahrten habe vornehmen müssen.

Auf Befragung durch den Referenten des Unabhängigen Finanzsenates teilte der GF ua. ergänzend mit, dass beispielsweise Fahrten mit dem Mercedes an zwei Sonntagen (am 27.10.2002 und am 17.11.2002 erfolgten Betankungen), die nicht als berufliche Fahrten von Frau A. in den vorgelegten Unterlagen (Fahrtaufstellung, Notizbüchern, Kalendern) aufscheinen würden, wahrscheinlich von ihm persönlich durchgeführt worden seien. Zur Bekanntgabe einer geschätzten Privatfahrleistung im Haushalt des GF teilte dieser mit, dass diese für zwei Lenkerberechtigte im Jahr ca. 4.000 bis 6.500 Km betragen habe. Seit 15.6.2002 stehe im privaten Familienverband des GF ein Lotus Elise (jährl. Fahrleistung ca. 2.500 Km) für Privatfahrten zur Verfügung. Weiters sei mit einem im Betriebsvermögen der Gesellschaft befindlichen BMW eine zusätzlich jährliche Privatfahrleistung von ca. 3.500 bis 4000 Km zurückgelegt worden.

Über die Berufung wurde erwogen:

Im vorliegenden Berufungsfall ist strittig, ob die Schlussfolgerungen des Finanzamtes, die Dienstnehmerin A. habe in den Kalenderjahren 1999 bis 2003 durch Überlassung von arbeitgebereigenen Kraftfahrzeugen zur Durchführung von Privatfahrten einen geldwerten

Vorteil erzielt, der in Form eines "Sachbezuges" steuerrechtlich zu erfassen wäre und folglich hievon Lohnabgaben (LSt, DB und DZ) abzuführen seien, rechtsrichtig ist oder nicht.

Im Mittelpunkt der Berufungsargumente der Bw. steht dabei das behauptete allgemeine Vorbringen, die Dienstnehmerin A. habe die ihr von der Gesellschaft im Streitzeitraum zur Verfügung gestellten arbeitgebereigenen Kraftfahrzeuge (Mercedes und Mitsubishi) ausschließlich beruflich genutzt. Zu Unrecht wäre vom Finanzamt demnach auch die in Streit stehende Sachbezugsbesteuerung für die Fahrzeugüberlassung vorgenommen worden.

Gemäß § 25 Abs. 1 Z 1 lit. a EStG 1988 sind Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit Bezüge und Vorteile aus einem bestehenden oder früheren Dienstverhältnis.

Nach § 15 Abs. 2 EStG 1988 sind geldwerte Vorteile (Wohnung, Heizung, Beleuchtung, Kleidung, Kost, Waren, Überlassung von Kraftfahrzeugen zur Privatnutzung und sonstige Sachbezüge) mit den üblichen Mittelpreisen des Verbrauchsortes anzusetzen.

Ergänzend zu dieser Normvorschrift wurde für Zwecke des Steuerabzuges vom Arbeitslohn der Ansatz bzw. die Ermittlung eines geldwerten Vorteiles, der einen Arbeitnehmer durch die Fahrzeugüberlassung eines arbeitgebereigenen Kraftfahrzeuges erwächst in einer bundeseinheitlichen Sachbezugsverordnung klar geregelt. Die Bestimmung des § 4 Abs. 1 bis 3 der "Verordnung des Bundesministers für Finanzen über die bundeseinheitliche Bewertung bestimmter Sachbezüge für 1992 und ab 1993, BGBl 1992/642 und idF. BGBl II, 1998/423 bzw. die Verordnung über die bundeseinheitliche Bewertung bestimmter Sachbezüge ab dem Jahr 2002, BGBl II 2001/416 (jeweils in der für die Streitzeiträume anzuwendenden Fassung, mit lediglich unterschiedlichen Wertangaben in Schilling- bzw. Eurobeträgen), führt unter dem Titel "Privatnutzung des arbeitgebereigenen Kraftfahrzeuges" dazu folgendes wörtlich aus:

"§ 4. (1) Besteht für den Arbeitnehmer die Möglichkeit, ein arbeitgebereigenes Kraftfahrzeug für nicht beruflich veranlasste Fahrten einschließlich Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte zu benützen, dann ist ein Sachbezug von 1,5 % der tatsächlichen Anschaffungskosten des Kraftfahrzeuges (einschließlich Umsatzsteuer und Normverbrauchsabgabe), maximal 510 Euro (S 7.000,00) monatlich, anzusetzen. Die Anschaffungskosten umfassen auch Kosten für Sonderausstattungen. ...

(2) Beträgt die monatliche Fahrtstrecke für Fahrten im Sinne des Abs. 1 im Jahr nachweislich nicht mehr als 500 km, ist ein Sachbezugswert im halben Betrag (0,75 % der tatsächlichen Anschaffungskosten, maximal 255 Euro (S 3.500,00) monatlich) anzusetzen. Unterschiedliche Fahrtstrecken in den einzelnen Lohnzahlungszeiträumen sind unbeachtlich.

(3) Ergibt sich bei Ansatz von 0,50 Euro (S 7,00) (Fahrzeugbenützung ohne Chauffeur) bzw. 0,72 Euro (S 10,00) (Fahrzeugbenützung mit Chauffeur) pro Kilometer Fahrtstrecke im Sinne

des Abs. 1 ein um mehr als 50 % geringerer Sachbezugswert als nach Abs. 2, ist der geringere Sachbezugswert anzusetzen. Voraussetzung ist, dass sämtliche Fahrten lückenlos in einem Fahrtenbuch aufgezeichnet werden.“

Auf Grund der Inhalte des vorgelegten Verwaltungsaktes und der im Zuge des Berufungsverfahrens von der Bw. beigebrachten Unterlagen sowie den Ausführungen der Verfahrensparteien anlässlich eines abgeführten Erörterungsgesprächs geht der Unabhängige Finanzsenat in seiner Entscheidungsfindung vom nachstehend als erwiesen angenommen Sachverhalt aus:

- Unstrittig ist, dass Frau A. im Streitzeitraum vom 1.1.1999 bis 31.12.2003 von der Bw. arbeitgebereigene Kraftfahrzeuge (Mercedes und Mitsubishi) zur beruflichen Nutzung zur Verfügung gestellt worden waren. Ebenso unzweifelhaft ist, dass über die täglich mit den arbeitgebereigenen Kraftfahrzeugen unternommenen einzelnen Fahrten von der Dienstnehmerin A. kein Fahrtenbuch geführt worden ist.
- Evident ist, dass es sich bei der Dienstnehmerin A. um die Ehegattin des Gesellschafter-Geschäftsführers Herrn B. handelt.
- Tatsache ist, dass ein nach außen hin erkennbares (schriftliches) Verbot der Privatinutzung der in Rede stehenden Firmenkraftfahrzeuge für Frau A. nicht bestanden hat.
- Fest steht, dass Frau A. im Streitzeitraum 1999 bis 2003 über keinen Privat-PKW verfügte.
- Aktenkundig ist weiters, dass die „erste“ Arbeitsstätte von Frau A. in Adr.1., örtlich mit deren Wohnsitz (Wohnung) übereinstimmt. Aktenkundig ist ferner, dass die Dienstnehmerin täglich von ihrer „ersten“ Arbeitsstätte bzw. Wohnung in W. zur weiteren Arbeitsstätte nach D. gefahren war und somit neben Außendiensttätigkeiten auch regelmäßig in zwei Betriebsstätten (Büros) der Bw. gearbeitet hat.
- Fest steht auch, dass es über die Tätigkeiten von Frau A. keine Dienst(einsatz)zeitaufschreibungen für die Streitjahre gibt. Ebenso steht fest, dass in den im Zuge des Berufungsverfahrens vorgelegten Tätigkeitsaufschreibungen (zB Terminkalender, Notizbüchern) von Frau A., mit Ausnahme von einzelnen Terminvereinbarungen mit Kunden weder Angaben über die zeitliche Dauer noch über tatsächlich zurückgelegte konkrete Fahrtstecken (Kilometer) von einzelnen Dienstfahrten vermerkt sind. Weiters beinhalten die von Frau A. im Streitzeitraum geführten Arbeitsaufschreibungen auch keinerlei Angaben über tägliche Anfangs- und Endkilometerstände der kostenlos zur Verfügung gestellten firmeneigenen Kraftfahrzeuge.

- Aus dem Berufungsvorbringen der Bw. ergibt sich unwidersprochen, dass selbst die jährliche Gesamtfahrleistung der in Rede stehenden Firmen-KFZ (Mercedes: ca. 17.200 Km bis 21.363 Km, Mitsubishi: ca. 13.000 Km) lediglich anhand des Treibstoffverbrauches der Firmen-PKW's im Schätzungswege ermittelt worden ist.
- Außer Streit steht zwischen den Verfahrensparteien, dass die angefochtene Lohnabgabennachforderung (LSt, DB, DZ) des Finanzamtes für den Prüfungszeitraum vom 1.1.1999 bis 31.12.2003 auf einer jährlichen Sachbezugshinzurechnung in Höhe von € 4.808,28 (S 66.163,20) zu den Bezügen von Frau A. beruht. Insoweit ist auch die Höhe der jährlichen Nachforderungsbeträge an LSt, DB und DZ unstrittig.

Dieser entscheidungsrelevante Sachverhalt war unter Beachtung der vorstehend angeführten gesetzlichen Bestimmungen rechtlich zu würdigen.

Aus dem Zusammenhalt der zitierten Normvorschriften ergibt sich der Grundsatz, dass in den Fällen, in welchen im Rahmen eines Dienstverhältnisses einem Arbeitnehmer seitens des Arbeitgebers ein arbeitgebereigenes Kraftfahrzeug kostenlos zur Nutzung überlassen wird, bei der Lohnverrechnung ein geldwerter Vorteil anzusetzen ist, wenn dieses Fahrzeug vom Arbeitnehmer auch für Privatfahrten – dazu zählen nach dem eindeutigen Wortlaut der Sachbezugsverordnung auch Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte - genutzt wird.

Bei einer Fahrzeugüberlassung mag es einem Arbeitgeber sicherlich freistehen, dem Arbeitnehmer den arbeitgebereigenen PKW ausschließlich für Dienstfahrten zur Verfügung zu stellen und diesem jede private Nutzung zu verbieten. Verstößt der Arbeitnehmer gegen dieses Verbot, so hat er zwar mit der privaten Nutzung des arbeitgebereigenen Kraftfahrzeuges einen geldwerten Vorteil aus dem Dienstverhältnis bezogen, es handelt sich dabei aber um keinen vom Arbeitgeber gewährten, lohnsteuer - und dienstgeberbeitragspflichtigen Vorteil, sondern vielmehr um einen vom Arbeitnehmer gegen den Willen des Arbeitgebers in Anspruch genommenen Vorteil aus dem Dienstverhältnis, der beim betroffenen Arbeitnehmer im Veranlagungsweg zu erfassen wäre (vgl. VwGH vom 4.6.1985, 85/14/0016).

Die Lohnsteuer - und Dienstgeberbeitragspflicht kann allerdings nur dann verneint werden, wenn ein ernst gemeintes Verbot des Arbeitgebers hinsichtlich der Privatfahrten vorliegt und der Arbeitgeber auch für die Wirksamkeit dieses Verbotes vorsorgt. Ein geeignetes Mittel, für die Wirksamkeit des Privatnutzungsverbotes Vorsorge zu treffen, könnte nach den Ausführungen des Verwaltungsgerichtshofes darin bestehen, dass der Arbeitgeber an Hand eigener Aufzeichnungen die Kilometerstände nach jeder beruflich veranlassten Fahrt

kontrolliert oder dass der Arbeitgeber den Arbeitnehmer zur Führung von Fahrtenbüchern verhält und diese laufend kontrolliert (vgl. VwGH vom 15. November 1995, Zl. 92/13/0274).

Von einem ernst gemeinten Verbot im Sinne dieser Ausführungen kann aber nach Auffassung des Unabhängigen Finanzsenates dann nicht die Rede sein, wenn Arbeitsaufschreibungen, um sich von der Einhaltung des Verbotes Gewissheit zu verschaffen, als Kontrollmöglichkeit gänzlich ungeeignet sind.

Mit Bedenkenvorhalt vom 8. Juli 2005 (Pkt. 8.) wurde die Bw. ua. ersucht geeignete Beweismittel vorzulegen, anhand welcher sie sich im Streitzeitraum von der Einhaltung des behaupteten PKW-Privatnutzungsverbotes durch ihre Dienstnehmerin überzeugt habe. Die von der Bw. diesbezüglich vorgelegten Unterlagen (Kalender, Notizbücher), die keinerlei konkrete Eintragungen über Zeitdauer, Ortsangaben und Fahrleistung (Kilometer) jeder einzelnen Fahrt aufweisen und weiters keine täglichen Kilometerstandsangaben über Beginn (Abfahrt) und Ende (Ankunft) von Fahrten beinhalten, stellen nach Auffassung des Unabhängigen Finanzsenates jedoch keine tauglichen bzw. geeigneten Beweismittel dar, um sich aus diesen Arbeitsvermerken von der Einhaltung eines Privatnutzungsverbotes des arbeitgebereigenen Kraftfahrzeuges Gewissheit verschaffen zu können. Eine Kontrollmöglichkeit über ausschließlich dienstlich von der Dienstnehmerin der Bw. im Streitzeitraum zurückgelegte Fahrtstrecken (Kilometer) ist aus diesen Arbeitsaufschreibungen jedenfalls nicht abzuleiten. Darüber hinaus waren in den besagten Arbeitnehmeraufschreibungen auch keine Kontrollmaßnahmen des Arbeitgebers festgehalten worden, die allenfalls Auskunft bzw. Angaben darüber hätten geben können wann und wie die Einhaltung des behaupteten Privatfahrverbotes konkret überprüft worden wäre.

Unter Berücksichtigung dieser Feststellungen vertritt der Unabhängige Finanzsenat daher, wie auch das Finanzamt in der Berufungsvorentscheidung vom 13. April 2005, die Auffassung, dass die Bw. zwar ein mündliches Privatnutzungsverbot von arbeitgebereigenen Kraftfahrzeugen gegenüber den Arbeitnehmern ausgesprochen habe, ein solches gegenüber der Dienstnehmerin A., aber auch auf Grund der persönlichen Nahebeziehung (Arbeitnehmer/Ehegattin), jedoch nicht ernst gewesen ist.

Auch vermögen die von der Bw. im Zuge des Berufungsverfahrens vorgelegten Unterlagen keinerlei schlüssige Sachverhaltskomponenten aufzuzeigen, die es erlaubt hätten, eine ausschließlich berufliche Fahrleistung von Frau A. mit den von der Bw. im Streitzeitraum 1999 bis 2003 zur Verfügung gestellten Firmen-PKW's anzunehmen. Selbst im Rahmen des abgeführten Erörterungsgespräches traten keine neuen Sachverhaltsfeststellungen bzw. Beweise zu Tage, die einen Ausschluss jeder privaten Nutzung der arbeitgebereigenen

Kraftfahrzeuge durch die Dienstnehmerin A. hätten nahe legen können, um so zu einem gänzlichen Nichtansatz eines Sachbezugswertes zu gelangen.

Wie bereits vorstehend ausgeführt wurde, zählen nach dem eindeutigen Wortlaut der Sachbezugsverordnung aber auch „Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte“ zu Privatfahrten.

Ausgehend von einem Sachverhalt, bei welchem eine Ortsidentität zwischen Wohnung und Arbeitsstätte eines Arbeitnehmers gegeben ist, hat der Verwaltungsgerichtshof in seiner Rechtsprechung erkannt, dass in einem solchen Fall die Fahrten eines Arbeitnehmers von diesem Ort zu einer weiteren Arbeitsstätte steuerrechtlich als Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte zu werten sind. Diese Ansicht findet ihre Rechtfertigung ua. auch darin, dass keine zusätzlichen Privataufwendungen für den Arbeitnehmer anfallen, wenn von diesem die Fahrten zur weiteren Arbeitsstätte nicht vom Wohnsitz, sondern von der mit dem Wohnsitz identen Arbeitsstätte aus angetreten werden. Die Fahrten eines Dienstnehmers von der mit seinem Wohnsitz identen Arbeitsstätte zu einer anderen Arbeitsstätte sind somit als Fahrten zwischen Wohnsitz und Arbeitsstätte anzusehen, was zum Ansatz eines Sachbezuges bei der Berechnung der lohnabhängigen Abgaben führt (vgl. Erkenntnis des VwGH vom 16.9.2003, 97/14/0173 und die darin angeführte Vorjudikatur).

Im vorliegenden Berufungsfall steht aktenkundig fest, dass die „erste“ Arbeitsstätte der Dienstnehmerin A. örtlich mit ihrer Wohnung in W. übereinstimmt. Als erwiesen gilt auch, dass für die Dienstnehmerin das Aufsuchen dieser „ersten“ Arbeitsstätte mit keinerlei zusätzlichem (privaten) Kostenaufwand verbunden ist. Daher greift gegenständlich die Tatsachenfeststellung, dass als Ausgangspunkt für die Fahrt zur weiteren Arbeitsstätte eben die Wohnung und nicht die „erste“ Arbeitsstätte von Frau A. anzusehen ist. Daraus ergibt sich für den Unabhängigen Finanzsenat ebenso unzweifelhaft, dass jede Fahrt von Frau A. von dem/der örtlich ident gelegenen Wohnsitz/Arbeitsstätte in W. zur weiteren (zweiten) Arbeitsstätte nach D. als eine solche zwischen „Wohnung und Arbeitsstätte“ anzusehen ist. Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte gelten steuerrechtlich jedoch nicht als beruflich veranlasste Fahrten. Da von der Bw. im Streitzeitraum 1999 bis 2003 für diese Privatfahrten (Fahrten zwischen: Wohnung – Arbeitsstätte - Wohnung) der Dienstnehmerin ein arbeitgebereigenes Kraftfahrzeug kostenlos überlassen wurde ist bei der Lohnverrechnung auch ein entsprechender geldwerter Vorteil (Sachbezug) anzusetzen. An dieser Beurteilung vermag auch der Umstand nichts zu ändern, wenn auf dem Weg zur „zweiten“ Arbeitsstätte oder auf dem Rückweg zur Wohnung bzw. „ersten“ Arbeitsstätte Kundenbesuche erfolgen bzw. andere auswärtige berufliche Tätigkeiten wahrgenommen werden müssen. In derartigen Fällen ist es nämlich im Sinne der Gleichmäßigkeit der Besteuerung geboten, die auf die

direkte Fahrtstrecke zwischen Wohnung und „zweiter“ Arbeitsstätte und retour entfallenden Kilometer als „Privatfahrten im Sinne der Sachbezugsverordnung“ anzusehen. Allfällige auf - wegen Kundenbesuche, etc. - zusätzlich zurückzulegende Fahrtstrecken entfallende Kilometer wären diesbezüglich jedoch als beruflich bei der Berechnung des Ausmaßes der Privatnutzung des Kraftfahrzeuges auszuscheiden (vgl. Quantschnigg/Schuch, Einkommensteuer-Handbuch EStG 1988, § 16 Tz 58).

Das Finanzamt hat seiner jährlichen Sachbezugswerthinzurechnung die Annahme zu Grunde gelegt, dass auf Grund der täglichen Fahrten von Frau A. zwischen Wohnung und „zweiter“ Arbeitsstätte der jährliche Grenzbetrag von 6.000 Kilometern (im Monatsdurchschnitt 500 Km), der für den Ansatz eines halben Sachbezugswertes erforderliche wäre, bereits deutlich überschritten ist.

Auch die von der Bw. für den Zeitraum vom 27.9.2002 bis 23.12.2003 selbst erstellten und im Zuge des Berufungsverfahrens vorgelegten Wegstreckenaufstellungen zeigen inhaltlich klar und unmissverständlich auf, dass die von Frau A. monatlich zurückgelegte (direkte) Fahrtstrecke zwischen der Wohnung in W. und der „zweiten“ Arbeitsstätte in D. und von dort zurück zur Wohnung ca. 1.400 Km (20 Arbeitstage à 70 Km) betragen habe. Zu dieser monatlichen Privatfahrleistung müssten entsprechend der gegebenen Sach- und Aktenlage sicherlich auch noch weitere geschätzte Privatfahrleistungen, die nicht die Fahrtstrecke „Wohnung und zweiten Arbeitsstätte“ betreffen, hinzugerechnet werden. Diese sind im Gegenstandsfalle jedoch zu vernachlässigen, zumal die Summe an Privatfahrten im Monatsdurchschnitt unzweifelhaft bereits über den Grenzbetrag von 500 Km lag.

Bei einer derartigen Sach- und Aktenlage ist es aber nicht als rechtswidrig zu erkennen, wenn das Finanzamt das jährliche Ausmaß von Privatfahrten, auch unter Berücksichtigung der Fahrtstrecke zwischen Wohnung und „zweiter“ Arbeitsstätte, in einer Größenordnung von mehr als 6.000 Km angenommen hat und insoweit bei der betroffenen Dienstnehmerin einen geldwerten Vorteil für die kostenlose Fahrzeugüberlassung unter Anwendung der Bestimmung des § 4 Abs. 1 der zitierten Sachbezugsverordnung errechnet hat.

Die Bw. wurde daher vom Finanzamt zu Recht zur Haftung für Lohnsteuer und Abfuhr des Dienstgeberbeitrages zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen (§ 41 Abs. 3 FLAG 1967) und des Zuschlages zum Dienstgeberbeitrag zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen (§ 57 Abs. 7 und 8 HKG) entsprechend des betraglichen Umfanges laut dem angefochtenen Bescheid vom 8. November 2004 herangezogen.

Auf Grund der - eindeutigen - Gesetzeslage und unter Beachtung der dazu bereits ergangenen verwaltungsgerichtlichen Rechtsprechung, auf welche oben verwiesen wurde, konnte dem Berufungsbegehren kein Erfolg beschieden sein.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Klagenfurt, am 25. Juni 2007