



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung Bw, vertreten durch Vt, Rohrbach 31, vom 16. Mai 2007 gegen die Bescheide des Finanzamtes Bregenz vom 21. April 2007 betreffend Haftung des Arbeitgebers gemäß § 82 EStG 1988 für den Zeitraum 1. Jänner 2002 bis 31. Dezember 2006 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Entscheidungsgründe

Laut Bericht vom 21. April 2007 wurde bei der Berufungswerberin (Bw) über den Zeitraum 1. Jänner 2002 bis 31. Dezember 2006 eine Lohnsteuerprüfung durchgeführt. Der Prüfer stellte hierbei fest, dass es während dieses Zeitraumes zu einer Privatnutzung des arbeitgebereigenen KFZ durch die Ehegattin des Geschäftsführers kam und setzte hierfür einen Sachbezug laut obgenannten Prüfungsbericht sowie einen Säumniszuschlag betreffend das Kalenderjahr 2002 fest. In den Haftungs- und Abgabenbescheiden für die Jahre 2002 bis 2006 wurden der Bw jeweils Lohnsteuer in Höhe von € 2.541,39, 2.145,12, 2.145,12, 2.055,36 und 2.055,36, Dienstgeberbeitrag zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfe von jeweils € 251,35, und 212,16 für die Jahre 2003 bis 2006, Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag von jeweils € 21,78 und 18,36 für die Jahre 2003 bis 2006 sowie für das Jahr 2002 ein Säumniszuschlag in Höhe von € 50,83 zur Zahlung vorgeschrieben.

Als Sachverhalt stellte der Prüfer folgendes fest:

„Sachverhaltsdarstellung – zum Sachbezug PKW für Frau r – Privatnutzung:

Am 2. April 2007 wurde bei der LAP festgestellt, dass im Geschäftsvermögen folgende PKW's aufscheinen: Jahr 2002 VW Passat + Seat Alhambra Leasing Vertrag ab 22. Oktober 2002, Jahr 2003 VW Passat, Seat Alhambra und Pontiac, Jahr 2004 VW Passat, Seat Alhambra und Pontiac, 2005 Mercedes, Seat Alhambra, VW Multivan und Pontiac (verkauft am 11. Juli 2005), Jahr 2006 Mercedes, Seat Alhambra und VW Multivan.

Auf die Frage, wer mit diesen PKW's fahre, teilte Frau r mit, dass der VW Passat und anschließend der Mercedes vom Geschäftsführer benutzt wurde bzw. werde. Für die privat gefahrenen Kilometer werde in den Bilanzen ein Privatanteil ausgeschieden. Nach Rücksprache mit Herrn k (Telefongespräch vom 3. April 2007) wurde mittels Fax mitgeteilt, dass der Geschäftsführer für die Privatnutzung des PKW's der GesmbH einen Betrag erstatte (siehe Fax vom 3. April 2007 beim SV-Prüfakt).

Der Seat Alhambra würde von Frau r (sie ist Dienstnehmerin der Bw) überwiegend geschäftlich genutzt. Die Frage, ob sie einen eigenen PKW habe (nicht im Vermögen der Firma) wurde von ihr am 2. April 2007 verneint. Die weitere Frage über die Privatnutzung des Seat Alhambra wurde von ihr folgendermaßen beantwortet: Den Seat Alhambra würde sie auch für Privatfahrten verwenden. Allerdings würde sie nur sehr wenige Privatfahrten unternehmen.

Am zweiten Prüfungstag (3. April 2007) wurde dann von Frau r mitgeteilt, dass sie irrtümlich ihren privaten PKW (Toyota B-604 BX ab 29. August 2003 auf sie zugelassen) vergessen habe anzugeben. (Zur Erinnerung – am ersten Tag wurde die Frage, ob sie einen eigenen PKW habe, verneint). Diesen PKW würde sie mit ihrer Tochter s nutzen. Frau r hat vier Kinder – drei davon sind über 18 Jahre alt. Ein Kind habe selbst ein Auto, ein weiteres Kind würde studieren und brauche kein Auto, die Tochter s wohnt im Haushalt ihrer Mutter und arbeitet beim f in n. Frau s hat kein eigenes Auto. Der Verdacht, dass der Toyota täglich von der Tochter für die Fahrten vom Wohnort zum Arbeitsplatz benutzt wird, liegt nahe. Eine Überprüfung am 4. April 2007 um 9.10 Uhr beim Parkplatz des f n hat diesen Verdacht erhärtet (silbergrauer Toyota, 4türig, Antenne auf dem Dach – hinten mit dem Kennzeichen 4).

Der Pontiac sowie der nachfolgende VW Multivan wurde bez. werde von den Arbeitern nur für geschäftliche Zwecke genutzt. Fahrtenbücher sowie sonstige Unterlagen die Privatfahrten belegen, werden laut Frau r nicht geführt.

Vor dem 29. August 2003 war laut Frau r kein anderer PKW auf sie zugelassen.

Beurteilung der oben angeführten Aussagen von Frau r:

Da Frau r den Toyota erst am 3. April 2007 (zweiter Prüfungstag) als Privat PKW angegeben hat (obwohl am 2. April 2007 die Frage nach einem eigenen PKW gestellt wurde) und außerdem dieser PKW angeblich noch mit ihrer Tochter nutzt, liegt aus Sicht des Prüfers der Verdacht nahe, dass die Tochter diesen PKW täglich für die Fahrten Wohnung – Arbeitsstätte – Wohnung nutzt und Frau r aus diesem Grund kaum die Möglichkeit hat, dieses Fahrzeug zu nutzen (lediglich nach der Arbeitszeit der Tochter). Weiters ist zu bemerken, dass das genannte Fahrzeug erst am 29. August 2003 auf Frau r zugelassen wurde. Da anzunehmen ist, dass auch vorher Privatfahrten von Frau r durchgeführt wurden (sie ist Mutter von vier Kindern) ist ihre erste Aussage vom 2. April 2007, sie habe den Seat Alhambra für die Privatfahrten genutzt, sehr wahrscheinlich. Da der Leasingvertrag des Seat erst am 22. Oktober 2002 abgeschlossen wurde, jedoch davon ausgegangen werden kann, dass eine Mutter von vier Kindern auf jeden Fall ein Fahrzeug für Privatfahrten gebraucht hat (einkaufen, Kinder zum Arzt usw.), wird davon ausgegangen, dass der im Betrieb vorhandene VW Passat dafür genützt wurde.

Der von Frau r erst am 3. April 2007 angegebene Privat-PKW wurde an keinem einzigen Tag der Prüfung vor dem Geschäftsgebäude gesehen (2., 3. und 6. April). Frau r war jedoch immer bei den Prüfungstagen anwesend. Mittags ist sie nach Hause gefahren, entweder mit dem Mercedes oder dem VW-Bus – diese Fahrzeuge waren an allen Prüftagen vor dem Geschäft und fehlten dann während der Mittagszeit. Den Toyota hat der Prüfer am 4. April 2007 am Parkplatz des f um 9.10 Uhr gesehen. Am 6. April 2007 wurde beim Versuch der Schlussbesprechung der Toyota vor dem Wohnhaus gesehen (von 8.30 bis 11.30 Uhr), obwohl Frau r im Geschäft angetroffen wurde. Vor dem Geschäft standen die Fahrzeuge Mercedes und VW Bus. Sie musste also mit einem dieser Fahrzeuge ins Geschäft gefahren sein. Um 10.40 Uhr ist der Geschäftsführer mit dem VW Bus und einer vermietbaren Steig- und Malseranlage zum Wohnhaus gefahren und dann weitergefahren. Um ca. 11.00 Uhr ist Frau r mit dem Mercedes vom Geschäft zum Wohnhaus gefahren.

Die Fahrtstrecke Wohnung – Arbeitsstätte beträge ca. einen Km – diese Fahrtstrecke wird wahrscheinlich mindestens 4 x pro Tag gefahren (= 20 Km pro Woche x 45 Wochen = 900 Km pro Jahr = lediglich die Strecke Wohnung – Arbeitsstätte – Wohnung). Es kann mit großer Wahrscheinlichkeit angenommen werden, dass noch weitere Privatfahrten getätigt werden (Arztbesuche, Einkauf in n, Urlaubsfahrten, Fahrten an Wochenenden).

Da laut Angaben von Frau r keinerlei Unterlagen für den Nachweis für Privatfahrten geführt werden (kein Fahrtenbuch bzw. sonstige Aufzeichnungen) und bereits die Fahrten Wohnung –

Arbeitsstätte – Wohnung ca. 900 Km pro Jahr betragen, muss aus Sicht des Prüfers der volle Sachbezug nachbelastet werden.

AW VW Passat € 32.643,40 1,5 % = € 489,65 SB Wert

AW Seat Alhambra € 26.191,67 1,5 % = € 392,88 SB Wert"

Mit Eingabe vom 16. Mai 2007 berief die steuerrechtliche Vertretung der Bw rechtzeitig gegen die hier in Rede stehenden Haftungs- und Abgabenbescheide mit folgender Begründung:

„Die Bw ist ein mittleres Unternehmen mit 14 Mitarbeitern (13 Arb., 1 Ang.) und 1 Geschäftsführer. Im Fuhrpark des Unternehmens befinden sich 2 große LKW, 5 Werkstattkleinlastwagen (meist 1 Sitzbank mit Laderaum für Werkzeug und Material), 1 Pkw Mercedes (vorher VW Passat), 1 VW Caravelle, 1 Seat Alhambra.

Mit Ausnahme des PKW Mercedes werden von den 13 Arbeitern alle Fahrzeuge unterschiedlich betrieblich genutzt. Es gibt bei diesen Fahrzeugen auch keine eindeutige Zuteilung. Der PKW Mercedes wird vom Geschäftsführer und von der einzigen Büroangestellten, Frau r (= Prokuristin und auch Gattin des GF) betrieblich genutzt. Der Kleinbus Seat Alhambra wird von den 13 Mitarbeitern, dem GF und von der Büroangestellten betrieblich genutzt. Dabei nutzt die Angestellte, Frau r, überwiegend betrieblich den Seat Alhambra und untergeordnet betrieblich den PKW Mercedes. Das hängt davon ab, welches Fahrzeug im Werksgelände zur Verfügung steht. Frau r verwendet diese Fahrzeuge ausschließlich betrieblich.

Im GF-Werkvertrag ist mit dem GF ein Werkvertragshonorar vereinbart worden, ohne eine unentgeltliche Nutzungsüberlassung eines Kraftfahrzeuges. Daher wird bei der Bilanzerstellung der KFZ-Aufwand berechnet und der Anteil der beiden privat genutzten Kraftfahrzeuge (PKW Mercedes und Seat Alhambra) ermittelt und dem Verrechnungskonto vom GF angelastet. Dadurch werden die auf die private Nutzung entfallenden Kosten dem Unternehmen erstattet. Der Wert betrug im Jahr 2005 € 2.019,36. Unter Berücksichtigung des amtlichen Kilometergeldes entspricht dies 5.672 km. Diese Abrechnungsmodalität wurde von der GroßBP in den gegenständlichen Prüfungsjahren ebenfalls überprüft und für richtig befunden.

Frau r hat in ihrem Dienstvertrag vom 15. August 2001, Punkt 5. „Einstufung und Arbeitsentgelt“ ebenfalls keinen Anspruch auf die private Nutzung eines KFZ. Frau r ist die alleinige Verwaltungsangestellte und führt in kaufmännischer und verwaltungstechnischer Hinsicht langjährig dieses Unternehmen. Sie erstellt unter anderem auch die Buchhaltung bis zur Rohbilanz und tätigt die gesamte Personalverrechnung auf einem sehr professionellen Niveau (vgl. die BP's und GPLA's der letzten 15 Jahre). Frau r hatte ihren Arbeitsplatz (=

Büro) bis ins Jahr 2002 in H. Dies ist zugleich auch das gleiche Gebäude, in dem die Familie ihren Wohnsitz hat. Am Ende des Jahres 2002 erfolgte der Umzug in die neuen Räumlichkeiten in N. Die Distanz vom Wohnort zum neuen Arbeitsplatz beträgt 600 Meter. Vom Wohnsitz liegen die Raiffeisenbank und die Post 400 Meter in die andere Richtung. Frau r hatte die Aufgabe vor dem Mittag die Bankgeschäfte (Auszüge etc.) zu erledigen und vor Dienstschluss die Post aufzugeben (Angebote, Rechnungen etc.). Für diese Tätigkeiten wurde sie angewiesen, mit einem zur Verfügung stehenden KFZ diese Tätigkeiten zu erledigen. Dies wird täglich auch so durchgeführt. Da die Mitarbeiterin dies in den Randzeiten erledigt (Mittag und Abend) wurde ihr die Erlaubnis erteilt, am Mittag und am Abend das Fahrzeug am ehemaligen Betriebssitz = Wohnsitz zu parkieren, da es keine Mehrkilometerleistung auf das Betriebsfahrzeug gibt, gegenüber eine sofortigen Rückbringung. Einzig Zeitersparnis entsteht dadurch und diese kommt ausschließlich dem Betrieb zugute. Durch die zur Verfügungstellung eines KFZ für diese betrieblichen Tätigkeiten endet die Tätigkeit der Angestellten mit dem Verlassen des Büros, da diese Distanz von 1,4 km samt den Tätigkeiten ähnlich schnell erledigt ist wie die Wegzeit von ca. 8 Minuten für die 600 Meter zu Fuß nach Hause oder ca. 2 Minuten mit dem Fahrrad.

Eine darüber hinausgehende Berechtigung der Fahrzeugnutzung ist ihr nicht eingeräumt worden. Dies wurde vom GF und auch von der Angestellten gegenüber dem Prüfer klar dargelegt.

Tochter j machte im Jahr 2002 den Führerschein und kaufte sich sofort einen PKW. Als sie auszog, hat Frau r im August 2003 einen PKW Toyota gekauft, aus eigenem Sparguthaben bezahlt, auf sich zugelassen und seither auch alleinig unterhalten. Die Töchter a und i haben in der Folge den Führerschein gemacht und konnten das KFZ der Mutter mitbenützen. Tochter a verwendete das KFZ während der Schulzeit sehr wenig, seit der Berufstätigkeit mehr. Es ist ihr gestattet gelegentlich das KFZ für die Fahrt zum Arbeitsplatz zu verwenden. Allerdings nur untergeordnet. i studiert in c (ohne Auto – ausschließlich ÖBB). Eine KFZ-Nutzung ist nur an den wenigen Wochenenden in Vorarlberg möglich. Der Sohn o wird demnächst den Führerschein beginnen.

Die Tatsache, dass Frau r den „Seat überwiegend nutzt“ (und die anderen KFZ untergeordnet nutzt) veranlasst den Prüfer zur Unterstellung, dass der Rest die Privatnutzung von Frau r sei. Dies ist nicht richtig. Auch der GF und die Arbeiter verwenden den Seat.

Der Privatanteil der KFZ für den GF wird vom PKW Mercedes und vom Seat im gleichen Prozentverhältnis ermittelt (Beweis sind die Bilanzunterlagen, die ebenfalls von der GroßBP geprüft wurden). Weil der GF beide KFZ in der Privatzeit gleichteilig einsetzt, kam es zur Feststellung, dass die Familie den Seat auch für Privatfahrten verwendet. Es war jedoch von

Frau r nicht mitgeteilt worden, dass sie persönlich mit dem Seat Privatfahrten tätige. Sie hat einen eigenen privaten PKW. Die Tatsache, dass sie mit ihrem Gatten im Seat mitfährt, berechtigt die GPLA nicht von einer „Privatfahrt“ i.S. der Sachbezugswertverordnung zu sprechen, da dies zu Missverständnissen führen könnte, dahingehend, dass diese Möglichkeit aus ihrem Arbeitsverhältnis resultiert. Dies ist nicht der Fall. Diese Fahrten sind vom GF auch gegen Kostenabgeltung erstattet worden. Bei der Unterstellung der GPLA hätte dies die Folge einer Doppelbelastung zur Konsequenz.

Am 2. April standen einige kontrovers diskutierte Angelegenheiten auf der Agenda, die der GPLA-Prüfer dann fallen lassen musste, da Frau r die Rechtsrichtigkeit der abgaben- und sozialversicherungsrechtlichen Behandlung nachweisen konnte. Zum Vorhandensein eines privaten PKW wurde sie am 2. April nicht befragt. Am folgenden 3. April war dann die Diskussion um ihre persönliche private KFZ-Nutzung. Sie erklärte, dass sie über einen eigenen privaten PKW verfüge. Umso erstaunlicher und befremdend ist die Feststellung des Prüfers über die private PKW-Situation in seiner Stellungnahme und Begründung.

Aus diesem Grunde weigerten sich die beiden Personen (GF und Angestellte) die von der Prüfung getroffenen Feststellungen am 3. April zu akzeptieren und zu unterfertigen, da die handschriftlichen Feststellungen nicht den besprochenen und dargelegten Sachverhalten entsprachen.

Die Darstellung der Familiensituation und der Rolle der Mutter und Hausfrau von Frau r und deren Privatsphäre muss noch ergänzt werden:

Es ist der GPLA-Prüfung zur Kenntnis gebracht worden, dass eine Doppelbelastung von Frau r vorliegt. Einerseits Leistungsträger in einem mittleren Unternehmen und andererseits ein größerer Haushalt. Es hat niemand in Frage gestellt, dass von Montag bis Samstag von morgens früh bis abends spät eine volle Auslastung an Arbeit gegeben ist. Dies zur Erläuterung der Freizeit von Frau r. Die Kinder in der Altersspanne von 14 bis 24 Jahren (im Prüfungszeitraum) haben ihre Arzt und Einkaufstermine selbständig mit Bus wahrgenommen. Dies ist zwingend so, da sie ja auch tagtäglich mit dem Bus zu ihren Schulen mussten (HAK-z und Gymnasium e etc.). In erforderlichen Situationen wurden die Kinder natürlich auch chauffiert – allerdings nicht mit betrieblichen Kraftfahrzeugen.

Weiters sind dankenswerterweise Opa und Oma im gegenüberliegenden Haus und helfen in diesen Aufgaben mit. Ebenfalls im gegenüberliegenden Objekt ist ein großes Spargeschäft, sowie eine Bäckerei und Metzgerei, so dass alle Einkäufe mit ca. 2 Wegeminuten getätigt werden können.

Die außerordentlich guten Wirtschaftsdaten des Unternehmens (Umsatz, Gewinn und auch die Entwicklung i.S. der dynamischen Wachstumsentwicklung) beweisen, dass diese Ergebnisse nur mit einem außerordentlichen Einsatz möglich sind. Der GF ist daher auch mindestens 6 Tage die Woche im Betrieb. Urlaubsfahrten außer Landes wurden nicht mit PKW's getätigt. Dies kann jederzeit nachgewiesen werden.

Das Unternehmen und die Mitarbeiterin Frau r haben eindeutige schriftliche Vereinbarungen getroffen und der GF hat auf die Einhaltung dieser geachtet. Frau r hat daher nicht die Möglichkeit für eigene private Fahrten ein betriebliches KFZ zu nutzen. Aus diesem Grunde war im Prüfungszeitraum ständig ein privates KFZ vorhanden, welches die erforderlichen Privatfahrten abdeckte.

Die getätigten Beobachtungen der GPLA hinsichtlich der Fahrtbewegungen sind richtig und stehen in keinem Widerspruch zum dargelegten Sachverhalt. Die Beobachtungen umfassten lediglich einen Teil des Sachverhaltes und dadurch kam es in den Annahmen und Unterstellungen zu unrichtigen Schlüssen und Verdächtigungen. Eine Diskussion über die getroffenen Beobachtungen hätte die Klärung des Sachverhaltes gebracht und es hätte nicht der Unterstellung eines Sachverhaltes durch die GPLA bedurft, der letztendlich ein anderer Sachverhalt darstellt. Dieser andere Sachverhalt wird auch nicht dadurch richtiger, wenn durch weitere Verdachtsgründe und Annahmen versucht wird, dieses Bild zu zementieren.

Der Kernpunkt seitens der GPLA geht in die Richtung, dass aus den Beobachtungen der Schluss gezogen wurde, dass Frau r mit einem betrieblichen PKW vor dem Mittag geht und nach dem Mittag kommt. Dasselbe am Abend und am Morgen. Die Erledigung der Bankgeschäfte und der Briefpost ist eine Dienstverrichtung. Die Unterbrechung der Fahrt am Wohnobjekt (liegt genau dazwischen auf der Bundesstraße) führt noch nicht dazu, dass diese Fahrtbewegung als „Privatfahrt“ umgewertet werden muss, da diese Fahrt im alleinigen und ausschließlichen Interesse des Betriebes steht. (Argument: Man stelle sich die wirtschaftlich nicht nachvollziehbare Anordnung des Arbeitgebers vor, dass nach Verrichtung dieser Tätigkeiten der PKW sofort in den Betrieb zurückzubringen und abzustellen wäre und erst damit der Dienst des Mitarbeiters beendet wäre, dann würde dies einen zeitlichen Mehraufwand durch den Dienstnehmer von 2 x 15 Minuten je Tag auslösen. Je Woche wären dies 2,5 Zusatzstunden – ohne dass ein zusätzlicher Nutzen für den Betrieb gegeben wäre. Im Gegenteil, diese Anordnung würde nur zusätzliche Personalkosten verursachen.)

Frau r ist ein Profi in der Lohnverrechnung. Sie weiß um die Thematik der Sachbezugswertregelung. Aus diesem Grund wurde auch seit dem Jahre 2002 im Haushalt ständig ein zusätzlicher Privat-PKW für private Fahrten gehalten.

Frau r würde persönlich nicht ein betriebliches KFZ und damit einen KFZ-Sachbezug in Kauf nehmen für die Fahrten Wohnung – Betrieb – Wohnung bei einer Distanz von 600 Metern und einer Gehzeit von 8 Minuten oder einer Fahrradzeit von 2 Minuten (und dies noch dazu bei einem eigenen KFZ). Ebenso wenig würde dies das Unternehmen. Dies ist tatsächlich auch nicht erforderlich, da der Gesetzgeber diese Konsequenzen für ausschließlich betriebliche Fahrten nicht vorgesehen hatte.

Zusammenfassend kann nur festgestellt werden:

Es trifft nicht zu, dass bereits die bloße, vom Arbeitnehmer tatsächlich aber nicht in Anspruch genommene „Möglichkeit“ der Privatnutzung zu einem Sachbezug führt, der gemäß § 15 EStG 1988 zu versteuern ist. Wenn in der Verordnung des Bundesministers für die 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 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. Vgl. VwGH 2002/14/0143.

Wenn ein KFZ nicht für private Fahrten verwendet werden darf, dann kann die Behörde nicht die bloße Möglichkeit einer Privatnutzung für sich allein zu einem Ansatz eines Sachbezuges rechtfertigen. Im übrigen müsste sie sich auch mit dem tatsächlichen Sachverhalt auseinandersetzen. Vgl. VwGH v. 15.11.2005, SWK März 2006.

Verfahrensmängel und unrichtige Sachverhaltsannahmen führten zu rechtswidrigen Bescheiden.“

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 15 Abs 1 EStG liegen Einnahmen vor, wenn dem Steuerpflichtigen Geld oder geldwerte Vorteile im Rahmen der Einkunftsarten des § 2 Abs 3 Z 4 bis 7 zufließen. Geldwerte Vorteile (Wohnung, Heizung, Beleuchtung, Kleidung, Kost, Waren, Überlassung von Kraftfahrzeugen zur Privatnutzung und sonstige Sachbezüge) sind mit den üblichen Mittelpreisen des Verbrauchsortes anzusetzen (§ 15 Abs 2 EStG).

§ 4 Abs 1 der Verordnung des Bundesministers für Finanzen über die bundeseinheitliche Bewertung bestimmter Sachbezüge ab 2002, BGBl. II 2001/416, im weiteren jeweils VO genannt, führt dazu aus, dass, wenn für den Arbeitnehmer die Möglichkeit besteht, ein arbeitgebereigenes Kraftfahrzeug für nicht beruflich veranlasste Fahrten einschließlich Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte zu benützen, ein Sachbezug von 1,5% der tatsächlichen

Anschaffungskosten des Kraftfahrzeuges (einschließlich Umsatzsteuer und Normverbrauchsabgabe), maximal € 600,00 monatlich, anzusetzen ist. Die Anschaffungskosten umfassen auch Kosten für Sonderausstattungen.

Abs 2 der zitierten Verordnungsbestimmung regelt weiter, dass, wenn die monatliche Fahrtstrecke für Fahrten im Sinne des Abs 1 im Jahr **nachweislich** nicht mehr als 500 km beträgt, ein Sachbezug im halben Betrag (0,75% der tatsächlichen Anschaffungskosten, maximal € 300,00 monatlich) anzusetzen ist. Unterschiedliche Fahrtstrecken in den einzelnen Lohnzahlungszeiträumen sind unbeachtlich.

Aus dem Zusammenhalt dieser Vorschriften ergibt sich, dass in den Fällen, in welchen im Rahmen eines Dienstverhältnisses einem Arbeitnehmer seitens des Arbeitgebers ein Kraftfahrzeug überlassen wird, bei der Lohnverrechnung ein geldwerter Vorteil anzusetzen ist, wenn dieses Fahrzeug vom Arbeitnehmer auch für Privatfahrten genutzt wird. Zu den Privatfahrten zählen nach dem eindeutigen Wortlaut der VO auch Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte.

Der Verwaltungsgerichtshof hat schon wiederholt ausgesprochen, dass bei unbestrittener privater Verwendung des Autos der verminderte Sachbezug nach § 4 Abs. 2 der Verordnung vom Nachweis abhängt, dass die monatliche Fahrtstrecke für Fahrten im Sinne des Abs. 1 der Verordnung im Jahr nicht mehr als 500 km beträgt. Da das Gesetz keine Einschränkung der Beweismittel kennt, kann die Nachweisführung im Sinne des § 4 Abs. 2 der Verordnung nicht nur mit einem Fahrtenbuch erfolgen. Der Verwaltungsgerichtshof vertritt die Auffassung, dass außer einem Fahrtenbuch, welches ohnedies nach allgemeinen Erfahrungen nicht immer die tatsächlichen Verhältnisse widerspiegelt, auch andere Beweismittel zur Führung des in Rede stehenden Nachweises in Betracht kommen (vgl. VwGH vom 18. Dezember 2001, Zl. 2001/15/0191 und vom 7. August 2001, Zl. 97/14/0175).

Strittig ist im vorliegenden Berufungsfall, ob aufgrund der vom Prüfer festgestellten Sachverhaltselemente – Privatnutzung der betriebseigenen PKWs durch die Prokuristin der Bw – ein Sachbezug laut obgastehender Verordnung anzusetzen ist.

Dementsprechend argumentiert die steuerrechtliche Vertretung dahingehend, dass die von der Prokuristin getätigten Fahrten zwischen Betrieb – Bank – Wohnung – Betrieb zu Mittag bzw Betrieb - Post am Abend – Wohnung – Betrieb (am nächsten Tag am Morgen) eine rein betriebliche Nutzung darstellen würden.

Als Sachverhalt wurde jedenfalls festgestellt, dass (siehe hiezu Seite 3) die Prokuristin vor dem Prüfer entgegen der Darstellung der steuerrechtlichen Vertretung in ihrer Berufungsschrift vom 16. Mai 2007 angab, dass das Fahrzeug Seat Alhambra zwar vorwiegend geschäftlich aber auch privat genutzt werde. Die Frage des Vorhandenseins eines eigenen PKWs wurde vorerst verneint und am zweiten Tag bejaht. Diesbezüglich ist auch

darauf abzustellen, dass dieser PKW von ihren Töchtern mitbenutzt wird (siehe hiezu Beobachtungen des Prüfers, dass Privat-PKW für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsplatz der Tochter verwendet wurde und Aussage der steuerrechtlichen Vertretung in der Berufungsschrift, ua dass dieser nicht nur von der bereits arbeitstätigen sondern auch von der studierenden Tochter an den Wochenenden benutzt werde). Die Prokuristin gab an, dass Privatfahrten weder durch Fahrtenbücher noch sonstige Aufzeichnungen belegt werden könnten. Der Prüfer hatte außerdem festgestellt, dass der Privat-PKW an keinem Prüfungstag vor dem Betriebsgebäude zu sehen war. Nur am Tag der Schlussbesprechung sei der Toyota vor dem Wohnhaus abgestellt gewesen und daher offensichtlich nicht von der Tochter für deren Fahrten zum Arbeitsplatz verwendet worden. Die Prokuristin musste nach den Angaben des Prüfers entweder mit dem Mercedes oder VW-Bus ins Geschäft gefahren sein. Der Prüfer hatte ebenfalls festgestellt, dass entweder der Mercedes oder der VW-Bus während der Mittagszeit vor dem Geschäft fehlten. Dies lässt jedenfalls den Schluss zu, dass diese Fahrzeuge von der Prokuristin für ihre Fahrten zur Bank und dann nach Hause bzw nach der Arbeit für Fahrten zur Post und wiederum nach Hause und am nächsten Tag wieder zum Betrieb verwendet wurden. Dies wurde auch von der steuerrechtlichen Vertretung in ihrem Schriftsatz vom 16. Mai 2007 angegeben und wird daher vom Unabhängigen Finanzsenat als unwiderlegtes und unbestrittenes Sachverhaltselement angenommen. Unweigerlich stellen Fahrten zwischen Arbeits- bzw Betriebsstätte und Wohnsitz – auch wenn mittags die Bank und nach der Arbeit abends die Post aufgesucht wurden – Privatfahrten dar. Das Argument der steuerrechtlichen Vertretung, die Mitarbeiterin erledige diese Tätigkeiten in den Randzeiten und mit Erlaubnis, die betrieblichen KFZ am ehemaligen Betriebssitz = Wohnsitz zu parkieren und die jeweils daraus resultierende Zeitersparnis käme ausschließlich dem Betrieb zugute, kann nicht dazu führen eindeutig erkennbare Privatfahrten (Wohnung – Arbeitsstätte) zu ausschließlich betrieblichen Fahrten umzufunktionalisieren. Auch der Einwand, die Erledigung der Bankgeschäfte und der Briefpost sei eine Dienstverrichtung und diese Fahrten stünden im alleinigen und ausschließlichen Interesse des Betriebes kann daran nichts ändern. Die Meinung der steuerrechtlichen Vertretung, die Unterbrechung der Fahrt am Wohnobjekt führe noch nicht dazu, dass diese Fahrbewegung als „Privatfahrt“ umgewertet werden muss, da diese Fahrt im alleinigen und ausschließlichen Interesse des Betriebes steht, wird vom Unabhängigen Finanzsenat jedenfalls nicht vertreten und kann auch derartig nicht nachvollzogen werden. Auch das Argument, man stelle sich die wirtschaftlich nicht nachvollziehbare Anordnung des Arbeitgebers vor, dass nach Verrichtung dieser Tätigkeiten der PKW sofort in den Betrieb zurückzubringen und abzustellen sei und erst damit der Dienst des Mitarbeiters beendet wäre sowie der dadurch entstehende zeitliche Mehraufwand von wöchentlich 2,5 Zusatzstunden ohne zusätzlichen betrieblichen Nutzen sei, sondern nur

zusätzlichen Personalkosten entstehen würden, kann der Berufung diesbezüglich nicht zum Erfolg verhelfen.

Ob die Prokuristin für Fahrten Wohnung – Betrieb – Wohnung bei einer Distanz von 600 Metern und einer Gehzeit von 8 Minuten oder einer Fahrradzeit von 2 Minuten persönlich nicht ein betriebliches KFZ und damit einen KFZ-Sachbezug in Kauf nehmen würde, kann im vorliegenden Berufungsfall nicht ausschlaggebend gewesen sein. In der hier vorliegenden Konstellation liegen jedenfalls Privatfahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte und retour vor.

Zum weiteren Argument der steuerrechtlichen Vertretung, die Prokuristin habe bis ins Jahr 2002 ihren Arbeitsplatz (= Büro) in H gehabt und sei dies zugleich das Gebäude, in dem die Familie ihren Wohnsitz hatte, ist folgendes zu entgegnen:

Laut Auszug aus dem Firmenbuch vom 10. Dezember 2007 hat die Bw ihren Betriebssitz seit Erklärung der Errichtung der Gesellschaft vom 2. August 2001 in N. Dies lässt den Schluss zu, dass nach den Ausführungen der steuerrechtlichen Vertretung in ihrer Berufungsschrift die Prokuristin zwar ihre Arbeiten im „Büro“ zu Hause erledigte, der Hauptgeschäftsbetrieb jedoch an der im Firmenbuch angegebenen Adresse lag.

Ausgehend von einem Sachverhalt, bei welchem Identität von Wohnung und einer Arbeitsstätte vorliegt und sich diese somit „in der Wohnung“ des Arbeitnehmers befindet, hat der Verwaltungsgerichtshof seiner Rechtsprechung die Überlegung zu Grunde gelegt, dass in diesen Fällen der Wohnsitztatbestand den Arbeitsstättentatbestand überlagert. Fahrten von diesem Ort zu einer weiteren Arbeitsstätte – im hier vorliegenden Fall wäre diese in N - sind daher – ua auch zur Feststellung der Voraussetzung für das Vorliegen eines Sachbezuges – als Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte anzusehen (siehe hiezu VwGH-Erkenntnisse vom 30. November 1993, 90/14/0136, vom 29. November 1994, 94/14/0121, vom 16. Juli 1996, 96/14/0033, vom 16. September 2003, 97/14/0173). Der Verwaltungsgerichtshof führt beispielsweise in seinem Erkenntnis vom 16. Juli 1996, 96/14/0033, aus, dass es solcherart aber nicht als rechtswidrig zu erkennen sei, wenn die belangte Behörde auch für Zwecke des Sachbezuges die Fahrten des Arbeitnehmers der Beschwerdeführerin von dem in dessen Wohnungsverband gelegenen Arbeitgeberbüro zum auswärtigen Tätigkeitsort als Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte, somit als beim Sachbezug zu berücksichtigende Fahrten qualifiziert hat.

Entgegen den Ausführungen im Berufungsschriftsatz, von Frau r sei nicht mitgeteilt worden, dass sie persönlich mit dem Seat Privatfahrten tätige, hat der Prüfer bei seinen Feststellungen angegeben, dass die Prokuristin angab, mit diesem Fahrzeug auch Privatfahrten – wenn auch nur geringfügig - zu tätigen. Auch das Argument, sie sei ua mit ihrem Gatten im Seat mitgefahren und laut Dienstvertrag habe sie keinen Anspruch auf die private Nutzung eines

KFZ, kann das Vorhandensein der von ihr jedenfalls allein durchgeführten unbestrittenen Fahrten zur Mittagszeit und nach der Arbeit abends nicht verneinen. Auch die Anlastung des Verrechnungskontos des GF betreffend des Privatanteiles für die Nutzung der Betriebsfahrzeuge und die von der steuerrechtlichen Vertretung ins Treffen geführte „Doppelbelastung“ können diesbezüglich die Tatsache der Privatnutzung der angegebenen Fahrzeuge durch die Prokuristin der Bw nicht entkräften. Es ist nämlich zwischen der Privatnutzung der PKWs des GF und der Prokuristin strikt zu trennen und auf die jeweiligen entsprechenden verschiedenen Sachverhalte abzustellen.

Die steuerrechtliche Vertretung wendet ergänzend ein, dass durch die berufliche Vollauslastung im Betrieb der Prokuristin sehr wenig Freizeit verbliebe und die Kinder alle Arzt- und Einkaufstermine selbständig mit dem Bus wahrnehmen würden. In erforderlichen Situationen würden sie natürlich ausschließlich mit nichtbetrieblichen Fahrzeugen chauffiert werden etc. Urlaubsfahrten außer Landes würden nicht mit PKWs getätigt. Diese Aussage schliesst jedenfalls nicht aus, dass Urlaubsfahrten innerhalb des Landes sehr wohl mit PKWs getätigt werden.

Der Einwand, das Unternehmen und die Prokuristin hätten eindeutige schriftliche Vereinbarungen getroffen und der GF habe auf die Einhaltung dieser geachtet und sie habe daher nicht die Möglichkeit für eigene private Fahrten ein betriebliches KFZ zu nutzen, entspricht jedenfalls nicht den tatsächlichen Gegebenheiten. Die Prokuristin gab entgegen den Ausführungen in der Berufungsschrift vor dem Prüfer an, das Betriebsfahrzeug Seat Alhambra sehr wohl – wenn auch sehr wenig - privat zu nutzen und entspricht dies bei einem derartig vorliegenden Sachverhalt (Haushalt mit vier Kindern) auch den Erfahrungen des täglichen Lebens. Das von der steuerrechtlichen Vertretung ins Treffen geführte private KFZ ist jedenfalls erst am Ende August 2003 auf die Prokuristin zugelassen worden und stand auch ihren beiden Töchtern – wie vom Prüfer und der steuerrechtlichen Vertretung unbestritten festgehalten – zur Verfügung. Das von der steuerrechtlichen Vertretung zusätzlich ins Treffen geführte private KFZ kann nur jenes der Tochter j betreffen, welches laut Seite 2 der Berufungsschrift im Jahre 2002 von dieser Tochter selbst angeschafft wurde. Erst nach deren Auszug hat sich die Prokuristin laut Berufsangaben ein eigenes Auto gekauft (siehe hiezu auch die Feststellungen des Prüfers).

Die steuerrechtliche Vertretung spricht einerseits davon, dass die Prokuristin die Möglichkeit für eigene private Fahrten ein betriebliches KFZ zu verwenden, nicht hatte, andererseits verweist sie wiederum darauf, dass der Prokuristin sehr wohl von der Bw die Erlaubnis eingeräumt wurde, mit dem firmeneigenen PKW nach den jeweiligen Verrichtungen bei Bank bzw Post zu sich nach Hause zu fahren.

Noch dazu verweist die steuerrechtliche Vertretung darauf, dass es nicht zutreffe, dass bereits die bloße vom Arbeitnehmer tatsächlich aber nicht in Anspruch genommene „Möglichkeit“ der Privatnutzung zu einem Sachbezug führt, der gemäß § 15 EStG 1988 zu versteuern ist und verkennt dabei, dass bei dem hier vorliegenden Sachverhalt tatsächlich Privatfahrten durchgeführt wurden und auch – wie von ihr selbst ausgeführt – eine tatsächlich vorhandene Möglichkeit durch die von der Bw gegebenen und unwidersprochen gebliebenen Erlaubnis der Durchführung der in Rede stehenden Fahrten von der Prokuristin sehr wohl in Anspruch genommen wurde.

Im vorliegenden Berufungsfall ist somit eindeutig klar, dass derartige von der Prokuristin der Bw vorgenommene Fahrten zwischen Betrieb und Wohnsitz und retour als Privatfahrten zu werten sind.

Aufgrund des hier vorliegenden Sachverhaltes, der vorstehenden Ausführungen und der nicht nachweisbaren und mit Widersprüchen behafteten ausschließlichen betrieblichen Nutzung der betriebseigenen KFZ sowie der nicht nachgewiesenen privaten Nutzung der betriebseigenen KFZ von monatlich nicht mehr als 500 gefahrenen Kilometer war der Berufung nicht Folge zu leisten und wie im Spruch ausgeführt zu entscheiden.

Ergänzend ist noch festzuhalten, dass gemäß § 217 Abs 1 BA0 nach Maßgabe der diesem Absatz folgenden Bestimmungen Säumniszuschläge dann zu entrichten sind, wenn - ausgenommen Nebengebühren (§ 3 Abs 2 lit d) – eine Abgabe nicht spätestens am Fälligkeitstag entrichtet wird. Nach Abs 2 dieser gesetzlichen Bestimmung beträgt der erste Säumniszuschlag 2 % des nicht zeitgerecht entrichteten Abgabebetrages.

Feldkirch, am 21. Dezember 2007