



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen des AC, Adr1 vom 2. Oktober 2008 gegen die Bescheide des Finanzamtes Feldkirch vom 2. September 2008 betreffend Einkommensteuer für die Jahre 2004, 2005, 2006 und 2007 entschieden:

- Den Berufungen gegen die Einkommensteuerbescheide **2004, 2005 und 2006** wird Folge gegeben. Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgaben sind den am Ende der folgenden Entscheidungsgründe als Beilage angeschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen, die einen Bestandteil dieses Bescheidspruches bilden.
- Der Berufung gegen den Einkommensteuerbescheid **2007** wird im Umfang der Berufungsvorentscheidung teilweise Folge gegeben. Hinsichtlich der Bemessungsgrundlage und der Höhe der festgesetzten Abgabe wird auf die Berufungsvorentscheidung vom 2. Dezember 2008 verwiesen. Darüber hinaus wird die Berufung als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber ist Grenzgänger und hat die Stellung eines Produktionsleiters bei der Firma N AG in S, Fürstentum Liechtenstein, inne. Grenzorgane übermittelten dem Finanzamt F im April 2008 eine Kontrollmitteilung, wonach der Berufungswerber in einem arbeitgebereigenen Kraftfahrzeug den Grenzübergang X überschritten habe.

Im Zuge eines Ermittlungsverfahrens teilte der Berufungswerber dem Finanzamt mit, dass die Kundenbetreuung vor Ort und das Prüfen von Anlagen beim Kunden zu seinem Aufgabengebiet gehörten. Für diesen Zweck sei ihm bis 2006 ein Firmenfahrzeug in Form eines Materialbusses, ab 2007 ein Fahrzeug der Type Polo zur Verfügung gestanden.

In der Folge nahm das Finanzamt F das Verfahren für die Jahre 2004, 2005 und 2006 gemäß § 303 Abs. 4 BAO wieder auf und erließ neue Einkommensteuersachbescheide, für das Jahr 2007 einen Erstbescheid. Die Wiederaufnahmebescheide enthielten als Begründung lediglich eine Wiedergabe des Gesetzestextes (§ 303 Abs. 4 BAO).

Was die neuen Einkommensteuer-Sachbescheide betrifft, war nur dem Bescheid für das Jahr 2004 eine Begründung beigelegt, die zum Ausdruck brachte, mangels genauer Angaben seitens des Berufungswerbers sei der Sachbezug im Schätzungswege ermittelt worden (*"EUR 15.482,00- Polo 1,4 Comfortline FSI x 1,5% = EUR 232,23- monatl."*).

Der Berufungswerber erhob Berufungen *"gegen die Einkommensteuerbescheide 2004, 2005, 2006 und 2007"*, worin er unter Hinweis auf eine beigelegte Arbeitgeberbestätigung um eine Berichtigung des Sachbezugswertes ersuchte.

In der "Bestätigung Nutzung Firmenfahrzeug" führte der Geschäftsführer der Firma N AG, Herr HV, aus: *"Hiermit bestätigen wir, dass Herr AC (Anm.: = Berufungswerber) bis und mit 2007 unser Firmenfahrzeug nur in Ausnahmefällen für Fahrten von der Arbeitsstätte bis zu seinem Wohnort benutzen durfte. Durch seinen vermehrten Einsatz bei Kunden wurde Herrn C zugestanden, ab 2008 dauernd unser Firmenfahrzeug für seinen Arbeitsweg einzusetzen."*

Es ergingen Berufungsvorentscheidungen, in denen der Sachbezugsansatz gemäß "§ 1 Abs. 2" (gemeint ist wohl "§ 4 Abs. 2") der Verordnung über die bundeseinheitliche Bewertung bestimmter Sachbezüge – zurückgehend auf die oben zitierte Arbeitgeberbestätigung – nur zur Hälfte in Ansatz gebracht wurde (das sind 0,75% des geschätzten Fahrzeugsanschaffungswertes).

Dagegen brachte der Berufungswerber ein Rechtsmittel ein, das sinngemäß als Antrag auf Entscheidung über seine Berufungen durch die Abgabenbehörde II. Instanz interpretiert wurde. Er habe kein Firmenfahrzeug benutzt, weshalb der Sachbezugsansatz zu Unrecht erfolgt sei.

Die Referentin des Unabhängigen Finanzsenates richtete nachstehendes

Ergänzungsersuchen an den Berufungswerber:

1) Laut Ihren Angaben benutzten Sie bis 2006 einen Materialbus als Arbeitgeberfahrzeug, ab 2007 einen PKW VW Polo. Welches Fabrikat war der Materialbus? Wie war er im Innenraum ausgestattet? Trug er außen eine Firmenaufschrift?

2) Haben Sie in den Streitjahren ein Fahrtenbuch geführt? Falls ja, reichen Sie es bitte ein.

3) Verfügten Sie in den Streitjahren auch über ein Privatfahrzeug?

Die **Antwort** des Berufungswerbers langte mit E-Mail ein und lautet wie nachstehend:

1) Der verwendete Materialbus war von der Marke VW T4, Karosserie Ausführung Kastenwagen, Bj. 1991 mit dem damals gültigen Kennzeichen FL-XY. Dieser Materialbus ist nicht mehr im Besitz der Firma N AG. Der Bus war mit einer Firmenaufschrift versehen. Das Fahrzeug verfügte über drei Sitzplätze und war durch eine Wand vom Laderaum abgetrennt. Der Laderaum war komplett mit Sortimo-Einbaukästen verbaut.

2) Im genannten Zeitraum mußte kein Fahrtenbuch geführt werden.

3) Ich habe in der genannten Zeit immer über einen Privat-PKW folgenden Typs verfügt: Opel Corsa, Bj. 2002, Kennzeichen FK AB, anschließend FK CD.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 15 Abs. 1 EStG 1988 liegen Einnahmen dann vor, wenn dem Steuerpflichtigen Geld oder geldwerte Vorteile im Rahmen der Einkunftsarten des § 2 Abs. 3 Z 4 bis 7 leg. cit. zufließen.

Gemäß § 15 Abs. 2 EStG 1988 sind geldwerte Vorteile – zu diesen gehört u.a. die Überlassung von Kraftfahrzeugen zur Privatnutzung – mit den üblichen Mittelpreisen des Verbrauchsortes anzusetzen.

Als Instrumentarium zur näheren Regelung ist zu § 15 Abs. 2 EStG 1988 die Verordnung über die Bewertung bestimmter Sachbezüge, BGBl. II 2001/416, (in der Folge: VO) ergangen.

Sie normiert in § 4 Abs. 1: *Besteht für den Arbeitnehmer die Möglichkeit, ein arbeitgebereigenes Kraftfahrzeug für nichtberuflich veranlasste Fahrten einschließlich Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte zu benützen, dann ist ein Sachbezug von 1,5% der tatsächlichen Anschaffungskosten des Kraftfahrzeuges....., maximal 600 Euro monatlich, anzusetzen.*

In Abs. 2 leg. cit. wird weiter ausgeführt: *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 300 Euro monatlich) anzusetzen.

Abs. 3 leg. cit. besagt: *Ergibt sich bei Ansatz von 0,50 € (Fahrzeugbenützung ohne Chauffeur) bzw. 0,72 € (Fahrzeugbenützung mit Chauffeur) pro km Fahrtstrecke im Sinne des Abs. 1 ein um mehr als 50% geringerer Sachbezugswert als nach Absatz 2, ist der geringere Sachbezugswert anzusetzen. Voraussetzung ist, dass sämtliche Fahrten **lückenlos in einem Fahrtenbuch** aufgezeichnet sind.*

Soll es somit gemäß § 4 Abs. 2 der VO zu einem Sachbezugsansatz im halben Betrag kommen, so sind als Nachweise für die nicht mehr als 500 km pro Monat umfassende Privatnutzung auch andere Beweismittel außer dem Fahrtenbuch möglich.

Ein niedrigerer Sachbezugsansatz als jener iS des Absatz 3 der VO kann jedoch nur dann zum Tragen kommen, wenn sämtliche Fahrten lückenlos in einem Fahrtenbuch aufgezeichnet sind.

Gegenständlich ist **strittig**, ob eine Handhabe für einen Sachbezugsansatz besteht.

Als außer Streit stehend betrachtet der Unabhängige Finanzsenat unter Stützung auf das oben zitierte Arbeitgeberschreiben den Umstand, dass bis einschließlich 2007 das Firmenfahrzeug in Ausnahmefällen für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte benutzt werden durfte. Die Abgabenbehörde I. Instanz hat im Hinblick auf dieses Bestätigungsschreiben in ihrer teilweise stattgebenden Berufungsvorentscheidung einen Sachbezugsansatz im halben Betrag gemäß § 4 Abs. 2 der VO in Ansatz gebracht und ging damit – unter Annahme einer nur ausnahmsweisen Benützung für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte - vom ursprünglich gewählten Ansatz iS des § 4 Abs. 1 der VO ab.

Wie aber Ermittlungen seitens des Unabhängigen Finanzsenates ergeben haben, handelte es sich bei dem in den Jahren **2004, 2005 und 2006** zur Verfügung gestellten Arbeitgeberfahrzeug, das fallweise für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte genutzt werden durfte, um einen Materialbus. Er hatte das Äußere eines Kastenwagens, trug eine Firmenaufschrift und war im Innenraum als Werkstätte eingerichtet. Bei derartigen Spezialfahrzeugen, die aufgrund ihrer Ausstattung eine andere private Nutzung praktisch ausschließen, ist aber ein Sachbezugswert nach herrschender Lehre und Praxis **nicht anzusetzen** (vgl. Sailer, Bernold, Mertens, Die Lohnsteuer in Frage und Antwort, Ausgabe 2010, § 15, S 128, 4.2.4.3 und § 26 Z 5, S 451, 10.6.1 mit den Beispielen ÖAMTC- oder ARBÖ-Fahrzeuge oder Montagefahrzeuge mit eingebauter Werkbank). Es handelt sich in solchen Fällen um eine Spielart des Werkverkehrs gemäß § 26 Z 5 EStG 1988.

Anders zu bewerten ist die Sachlage für **2007**: Das ab diesem Jahr für gelegentliche Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte zur Verfügung stehende Arbeitgeberfahrzeug VW Polo verkörpert kein Spezialfahrzeug, sondern ist grundsätzlich für einen uneingeschränkten privaten Gebrauch geeignet. Zumal der Berufungswerber mangels Führung eines Fahrtenbuches keinen Nachweis für eine geringere als die nach § 4 Abs. 2 der VO veranschlagte Nutzung erbringen konnte - § 4 Abs. 3 verlangt wie oben dargelegt die lückenlose Aufzeichnung in einem Fahrtenbuch – war seiner Berufung für das Jahr 2007 lediglich teilweise – wie in der Berufungsvorentscheidung dargelegt – Folge zu geben.

Ab dem nicht streitgegenständlichen Veranlagungsjahr 2008 wird die Abgabenbehörde I. Instanz laut Arbeitgeberschreiben wie zitiert auf eine ständige Nutzung des Fahrzeuges für den Arbeitsweg Bedacht zu nehmen haben.

Insgesamt war wie im Spruch zu entscheiden.

Beilage: 3 Berechnungsblätter

Feldkirch, am 17. Jänner 2011