



Außenstelle Graz
Senat 6

UNABHÄNGIGER
FINANZSENAAT

GZ. RV/0015-G/02

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch die Kleiner & Kleiner Gesellschaft m.b.H. gegen die Bescheide des Finanzamtes Graz - Stadt betreffend Haftung des Arbeitgebers gemäß § 82 EStG 1988, Dienstgeberbeitrag zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen (DB) und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag (DZ) für den Prüfungszeitraum vom 1. Jänner 1990 bis 31. Dezember 1995, entschieden:

Der Berufung wird im Umfang der Berufungsvorentscheidung des Finanzamtes vom 3. März 1999 Folge gegeben.

Das Mehrbegehren wird als unbegründet abgewiesen.

Rechtsbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss - abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen - von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Gemäß § 292 BAO steht der Amtspartei (§ 276 Abs. 7 BAO) das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

Entscheidungsgründe

Anlässlich der bei der Berufungserberin (Bw.) durchgeführten Lohnsteuer-Außenprüfung stellte das prüfende Organ ua. fest, dass dem (damaligen) Geschäftsführer F. B. sen. ab 1993

für Fahrten zwischen seiner Wohnung in der M.-Gasse und der Betriebsstätte in der K.-Straße ein im Betriebsvermögen der Bw befindliches Kraftfahrzeug (Landrover Discovery) unentgeltlich zur Verfügung stand. Unter Hinweis auf ein höchstgerichtliches Erkenntnis (VwGH, 16.7.1996, 1996/14/0033) seien diese Fahrten als Privatfahrten zu qualifizieren, auch wenn sich am Wohnort des Geschäftsführers eine weitere Betriebsstätte der Bw befindet.

Da ein Nachweis über das Ausmaß der Privatfahrten nicht geführt wurde, wurde der Wert des monatlichen Vorteiles aus dem Dienstverhältnis mit 1,5% der maßgeblichen Anschaffungskosten des Fahrzeuges errechnet und dafür die lohnabhängigen Abgaben ermittelt.

Das Finanzamt schloss sich der Auffassung des Prüfers an und nahm die Bw mit den im Spruch genannten Bescheiden als haftungspflichtigen Arbeitgeber hinsichtlich eines Nachforderungsbetrages an Lohnsteuer in der Höhe von 100.668,00 ATS und als Steuerschuldner hinsichtlich einer DB-Nachforderung von 10.786,00 ATS und einer DZ-Nachforderung von 1.064,00 ATS in Anspruch.

In der dagegen fristgerecht eingebrachten Berufung führt die Bw. im Wesentlichen aus, dass und weshalb die genannten Fahrten keine Privatfahrten des Geschäftsführers sondern Dienstfahrten seien. Diese Auffassung wird in der Folge (Eingabe vom 31. März 1998 und Vorlageantrag vom 17. März 1999) nicht mehr aufrecht erhalten, weshalb in diesem Punkt auf die zutreffende Begründung der angefochtenen Bescheide des Finanzamtes verwiesen wird.

Durch das Finanzamt bereits in der Berufungsverentscheidung außer Streit gestellt wurde ein Berechnungsmangel im Erstbescheid, weil der auf die Bemessungsgrundlage anzuwendende (Marginal)Steuersatz im Jahr 1995 nicht 42 sondern nur 32% zu betragen hatte.

Im Hinblick darauf, dass der Geschäftsführer erklärt habe, niemals Privatfahrten (außer den als Privatfahrten zu qualifizierenden bereits näher dargestellten Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte) unternommen zu haben, wurde im Übrigen beantragt, in Anlehnung an Quantschnigg/Schuch, § 15 TZ.30, für die zwei Mal am Tag unternommenen Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte von jeweils drei Kilometern unter Ansatz eines Wertes von 7,00 ATS je Kilometer einen Sachbezugswert von täglich 42,00 ATS, ds. bei durchschnittlich 20 Arbeitstagen 840,00 ATS monatlich und 10.080,00 ATS jährlich, festzusetzen. Dadurch werde der genannten Literaturmeinung Rechnung getragen, weil der so ermittelte Wert von 840,00 im Monat weniger betrage, als die Hälfte des vom Finanzamt angesetzten Sachbezugswertes.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 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 EStG 1988 zufließen.

Gemäß § 15 Abs.2 EStG 1988 sind geldwerte Vorteile (ua die Überlassung von Kraftfahrzeugen zur Privatnutzung) mit den üblichen Mittelpreisen des Verbrauchsortes anzusetzen.

Um die Gleichmäßigkeit der Besteuerung zu wahren und zur Vereinfachung der Lohnverrechnung erfolgt die Bewertung der häufigsten Sachbezüge seit 1992 auf der Grundlage einer Verordnung des Bundesministers für Finanzen (vgl. zB Hofstätter-Reichel, Die Einkommensteuer – Kommentar, § 15 EStG 1988, TZ.7).

Die Verordnung des Bundesministers für Finanzen über die bundeseinheitliche Bewertung bestimmter Sachbezüge für 1992 und ab 1993 (BGBl. Nr. 642/1992) war auch Grundlage für die für den vorliegenden Streitfall maßgebende Kundmachung über die Bewertung der Sachbezüge für Zwecke des Steuerabzuges vom Arbeitslohn und für Zwecke der Sozialversicherung ab 1. Jänner 1993, gültig für das Bundesland Steiermark, AÖF Nr. 112/1993.

Diese Kundmachungen über die Bewertung der Sachbezüge stellen nach herrschender Auffassung Rechtsverordnungen dar (vgl. Hofstätter – Reichel, Die Einkommensteuer – Kommentar, § 15 EStG 1988, TZ. 7).

Zum "Sachbezug Arbeitgebereignetes Kraftfahrzeug" regelt Abschnitt I, Unterabschnitt C, Z.5, der Kundmachung :

"Besteht für den Arbeitnehmer die Möglichkeit, ein arbeitgebereignetes Kraftfahrzeug für Privatfahrten (das sind auch die Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte) zu benützen, dann sind als monatlicher Sachbezug 1,5% der Anschaffungskosten des Kraftfahrzeugs (), maximal 7.000,00 ATS, anzusetzen. Die Anschaffungskosten umfassen auch Kosten für Sonderausstattungen.

Wird das arbeitgebereigene Kraftfahrzeug nachweislich im Jahresdurchschnitt für Privatfahrten (einschließlich Fahrten Wohnung – Arbeitsstätte) von höchstens 500 km monatlich benützt, so ist der Sachbezugswert im halben Betrag anzusetzen. Dazu ist die jeden Zweifel ausschließende Führung eines Fahrtenbuches erforderlich. Ein niedrigerer Sachbezugswert kann in der Regel auch dann nicht angesetzt werden, wenn der Arbeitnehmer das Kraftfahrzeug in den einzelnen Lohnzahlungszeiträumen in einem unterschiedlichen Ausmaß für Privatfahrten benützt.

Ergibt sich bei Ansatz von 7,00 ATS (Fahrzeugbenützung ohne Chauffeur) bzw. 10,00 ATS (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."

Es steht im gegenständlichen Fall fest, dass der Geschäftsführer F. B. sen. mit einem im Betriebsvermögen der Bw befindlichen Kraftfahrzeug jedenfalls Fahrten zwischen Wohnung (auch firmeneigene Garage) und Arbeitsstätte zurücklegte. Es ist auch anerkannt, dass dies einen geldwerten Vorteil aus dem Dienstverhältnis darstellt.

Bestritten wird vom Geschäftsführer wie auch von der Bw, dass der Geschäftsführer neben diesen Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte Privatfahrten mit diesem Fahrzeug unternommen hätte. Dafür sei ein im Privatvermögen befindlicher PKW vorhanden gewesen.

Den bezughabenden Verwaltungsakten der Bw und des Geschäftsführers kann dazu nur entnommen werden, dass es sich bei dem im Privatvermögen befindlichen Fahrzeug um einen PKW Mercedes Benz 190E, Baujahr 1983, handelte.

Bis einschließlich 1992 fanden sich im Betriebsvermögen der Bw nur so genannte "Pritschen", kein Personenkraftwagen. Entnahmewerte im Zusammenhang mit Fahrzeugen sind nicht erklärt worden, auch die Bezahlung von Kilometergeldern für die Verwendung von Privatfahrzeugen für betriebliche Zwecke ist nicht ersichtlich.

Angesichts der Tatsache, dass vor 1993 ein PKW für betriebliche Zwecke offenbar überhaupt nicht gebraucht wurde, angesichts des Alters des Privatfahrzeuges und angesichts der Beteiligungsverhältnisse erscheint es tatsächlich höchst unwahrscheinlich, dass der Landrover ausschließlich betrieblich genutzt wurde. Die Beweiswürdigung des Finanzamtes hält daher einer Überprüfung durch den unabhängigen Finanzsenat stand.

Außerdem darf nicht übersehen werden, dass auch die Tatsache, dass Fahrten, für die ein Sachbezugswert anzusetzen ist, durchgeführt wurden, unbestritten feststeht. Dies unterscheidet den vorliegenden Sachverhalt ganz wesentlich von dem im Vorlageantrag zitierten Erkenntnis der Verwaltungsgerichtshofes vom 30.5.1995, 92/13/0200, zu Grunde liegenden Sachverhalt.

Was die – letztlich allein in Streit stehende - Höhe des Sachbezugswertes betrifft, muss festgehalten werden, dass von einem Nachweis des Ausmaßes der Privatnutzung durch die Bw keine Rede sein kann. Es liegt lediglich die durch nichts gestützte Behauptung der Bw und

des Geschäftsführers vor, dass andere als zwei mal täglich erfolgte Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte nicht erfolgt seien.

Damit ist die Sache aber entschieden, da von der Bewertung des Sachbezuges mit grundsätzlich 1,5% der Anschaffungskosten des Kraftfahrzeuges (), maximal 7.000,00 ATS, nur bei entsprechendem Nachweis abgegangen werden darf.

Als Nachweis nennt die anzuwendende für das Bundesland Steiermark gültige Verordnung auch für den halben Wert "die jeden Zweifel ausschließende Führung eines Fahrtenbuches", für den von der Bw. begehrten Bewertungsmaßstab sogar, "dass sämtliche Fahrten lückenlos in einem Fahrtenbuch aufgezeichnet werden".

Da im gegenständlichen Fall feststeht, dass der Geschäftsführer mit dem im Betriebsvermögen der Bw. befindlichen Fahrzeug Fahrten unternommen hat, für die ein Sachbezugswert anzusetzen ist, und weiters feststeht, dass kein Nachweis über das Ausmaß aller Fahrten, für die ein Sachbezugswert anzusetzen ist, vorliegt, schon gar nicht in der in der Verordnung geforderten Form, musste der Berufung grundsätzlich ein Erfolg versagt bleiben.

Folge zu geben war der Berufung nur hinsichtlich des Berechnungsmangels, weil der auf die Bemessungsgrundlage anzuwendende (Marginal)Steuersatz im Jahr 1995 nicht 42, sondern nur 32% betrug. Diesbezüglich wird auf die Berufungsvorentscheidung des Finanzamtes verwiesen.

Graz, 2. April 2003