

Bescheid

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung vom 18. März 1999 des Bw., gegen den Bescheid vom 21. Jänner 1999 des Finanzamtes für Körperschaften (nunmehr: Finanzamt für den 23. Bezirk) in Wien betreffend Haftung zur Einbehaltung und Abfuhr der Lohnsteuer und Vorschreibung des Dienstgeberbeitrages zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen für den Zeitraum 1. Jänner 1995 bis 31. Dezember 1997 wie folgt entschieden:

Der angefochtene Bescheid und die Berufungsverentscheidung werden gemäß § 289 Abs. 1 der Bundesabgabenordnung (BAO), BGBl Nr. 1961/194 idGf, unter Zurückweisung der Sache an die Abgabenbehörde erster Instanz aufgehoben.

Begründung

Im Zuge einer beim Berufungswerber (in der Folge: Bw.) durchgeführten Lohnsteuerprüfung traf das Prüfungsorgan ua. auch folgende Feststellungen: dem Vorstandsmitglied Dr.KG (in der Folge: Arbeitnehmer) sei ein Firmenfahrzeug auch zur Privatnutzung überlassen worden, eine Versteuerung als Sachbezug sei jedoch unterblieben. Weiters stellte das Prüfungsorgan fest, dass im Jahre 1995 im Unternehmen des Bw. ein Betriebsausflug stattgefunden habe, wobei der Freibetrag von S 5.000,00/Person überschritten worden sei.

Das Finanzamt hat sich diesen Feststellungen angeschlossen und einen dementsprechenden Abgabenbescheid erlassen.

In der Berufung hat der Bw. dazu Folgendes vorgebracht: der Arbeitnehmer verfüge auch über ein Privatauto und verwende das Dienstauto nur in Ausnahmefällen (zB. während Dienstreisen) für Privatfahrten - diese seien auch im Fahrtenbuch festgehalten - und bezahle für die von ihm gefahrenen Privatkilometer an den Bw. das amtliche Kilometergeld. Zum

Betriebsausflug im Jahre 1995 hat der Bw. wie folgt Stellung genommen: ein Betriebsausflug finde alle zwei Jahre statt, die Einladung dazu erfolge autonom - ohne Mitwirkung oder Abstimmung des Vorstandes - durch den Betriebsrat. Unter Bezugnahme auf die Bestimmung des § 3 Abs. 1 Z 14 EStG 1988 und die dazu ergangene Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes (vom 16. Juni 1976, ZI. 1859/75; vom 15. Februar 1983, Zlen. 82/14/0126, 0132) vertritt der Bw. die Auffassung, im Zuge der Lohnsteuerprüfung wäre vom Finanzamt darzulegen gewesen, ob im gegenständlichen Fall das „herkömmliche Ausmaß“ überschritten worden ist, was seiner Meinung nach nicht der Fall gewesen sei.

Mit Bescheid (Berufungsvorentscheidung) vom 20. August 2001 hat das Finanzamt die Berufung als unbegründet abgewiesen. Zum Kfz-Sachbezug: nach Auflistung sämtlicher festgestellter Mängel ist das Finanzamt zu dem Ergebnis gelangt, dass das Fahrtenbuch als Nachweis dafür, dass der Arbeitnehmer das Firmenfahrzeug im Jahresdurchschnitt für nicht mehr als 500 km monatlich privat verwendet habe, nicht herangezogen werden könne. Zum Betriebsausflug: vom Finanzamt seien Erhebungen bei verschiedenen Betrieben, die nach Art und Umfang sowie Anzahl der Arbeitnehmer dem Unternehmen des Bw. entsprechen, durchgeführt worden. Von den befragten sechs Unternehmen hätten vier überhaupt keinen Betriebsausflug durchgeführt und die restlichen zwei Firmen hätten den Freibetrag von S 5.000,00/Jahr nicht überschritten.

Diesen Ausführungen ist der Bw. im Vorlageantrag wie folgt entgegen getreten: zum Kfz-Sachbezug: die vom Finanzamt festgestellten Mängel könnten durch Reise- bzw. Zeitaufzeichnungen nachgewiesen werden. Die Entfernung zwischen der Privatwohnung des Arbeitnehmers und dem Firmensitz betrage nur 2,3 km, sodass – unterstelle man eine tägliche Fahrt zur und von der Arbeitsstätte – sich nur knapp über 100 km monatlich ergeben. Weiters hat der Bw. - wie bereits in der Berufung - nochmals darauf hingewiesen, dass der Arbeitnehmer gemäß den Bestimmungen seines Dienstvertrages für Privatfahrten mit dem Dienstauto das amtliche Kilometergeld zu entrichten hatte und auch tatsächlich entrichtet habe. Zum Betriebsausflug: der Hinweis (in der Berufungsvorentscheidung) auf „andere Betriebe“ gehe ins Leere, da dem Bw. diese Betriebe nicht bekannt gegeben worden seien und er daher nicht beurteilen könne, ob der gleiche oder ein ähnlicher Sachverhalt vorliege.

Gemäß § 289 Abs. 1 BAO kann die Abgabenbehörde zweiter Instanz, wenn die Berufung weder zurückzuweisen (§ 273) noch als zurückgenommen (§ 85 Abs. 2, § 275) oder als gegenstandslos (§ 256 Abs. 3, § 274) zu erklären ist, durch Aufhebung des angefochtenen Bescheides und allfälliger Berufungsvorentscheidungen unter Zurückverweisung der Sache an die Abgabenbehörde erster Instanz erledigen, wenn Ermittlungen (§ 115 Abs. 1) unterlassen wurden, bei deren Durchführung ein anders lautender Bescheid hätte erlassen werden oder eine Bescheiderteilung hätte unterbleiben können. Im weiteren Verfahren sind die Behörden an die für die Aufhebung maßgebliche, im Aufhebungsbescheid dargelegte

Rechtsanschauung gebunden. Durch die Aufhebung des angefochtenen Bescheides tritt das Verfahren in die Lage zurück, in der es sich vor Erlassung dieses Bescheides befunden hat.

Gemäß § 115 Abs. 1 BAO haben die Abgabenbehörden die abgabepflichtigen Fälle zu erforschen und von Amts wegen die tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse zu ermitteln, die für die Abgabepflicht und die Erhebung der Abgaben wesentlich sind.

Zum Kfz-Sachbezug: Unstrittig ist, dass der Arbeitnehmer das Firmenfahrzeug auch für Privatfahrten verwendet hat. In diesem Zusammenhang wird darauf hingewiesen, dass auch Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte Privatfahrten darstellen und schon die (gelegentliche) Benutzung des Firmenfahrzeuges für diese Fahrten dem Grunde nach zu einem Vorteil aus dem Dienstverhältnis führt (VwGH vom 29. Oktober 2003, ZI. 2000/13/0028). Gemäß § 4 Abs. 7 der Verordnung des Bundesministers für Finanzen über die bundeseinheitliche Bewertung bestimmter Sachbezüge für 1992 und ab 1993 (in der Folge: Sachbezugs-VO), BGBl. Nr. 642/1992, mindern Kostenbeiträge des Arbeitnehmers an den Arbeitgeber den Sachbezugswert. Der Bw. ist seinen Vorbringen zufolge offensichtlich der Auffassung, die Kostenbeiträge des Arbeitnehmers an den Arbeitgeber (= den Bw.) schließen es aus, von einem dem Arbeitnehmer zugewendeten Vorteil aus dem Dienstverhältnis auszugehen. Dieser Auffassung ist verfehlt. Ob beim Arbeitnehmer ein geldwerter Vorteil vorliegt, ist nämlich nicht danach zu beurteilen, ob bzw. in welcher Höhe dem Arbeitgeber durch die Zuwendung an den Arbeitnehmer Kosten entstehen bzw. - bezogen auf den gegenständlichen Fall - ob die dem Arbeitgeber durch die Zuwendung entstandenen Kosten durch Kostenbeiträge des Arbeitnehmers gemindert werden. Entscheidend ist allein der Umstand, ob sich der Arbeitnehmer die geldwerten Güter (Vorteile) am Verbrauchsort um denselben Betrag auch im freien Wirtschaftsverkehr hätte beschaffen können (so auch: VwGH vom 29. September 2004, ZI. 2004/14/0096). Da Kraftfahrzeuge im freien Verkehr nicht gegen (bloßen) Ersatz des amtlichen Kilometergeldes überlassen werden, ist das Finanzamt nach Auffassung der Berufungsbehörde zu Recht vom Vorliegen eines (steuerpflichtigen) Vorteiles aus dem Dienstverhältnis ausgegangen. Das Finanzamt hat jedoch nicht erhoben, in welcher Höhe der Arbeitnehmer an den Bw. (= Arbeitgeber) tatsächlich – den Sachbezugswert mindernde – Kostenbeiträge geleistet hat. Bei Durchführung dieser Ermittlungen – anders als bei deren Unterlassung – hätte jedoch ein anders lautender Bescheid erlassen werden können.

Zum Betriebsausflug: Gemäß § 3 Abs. 1 Z 14 EStG 1988 sind der geldwerte Vorteil aus der Teilnahme an Betriebsveranstaltungen (z.B. Betriebsausflüge, kulturelle Veranstaltungen, Betriebsfeiern) und die dabei empfangenen üblichen Sachzuwendungen, soweit die Kosten der Betriebsveranstaltungen und der Sachzuwendungen angemessen sind, von der Einkommensteuer befreit. Die Einkommensteuerbefreiung findet somit ihre Grenze dort, wo geldwerte Zuwendungen der genannten Art das angemessene Ausmaß (bis 1989: das

"herkömmliche Ausmaß"; jedoch keine materielle Änderung: Doralt, Einkommensteuergesetz, Kommentar, Tz 80 zu § 3) übersteigen. Entgegen der vom Finanzamt vertretenen Auffassung ist jedoch das "angemessene Ausmaß" nicht im Sinne eines (fixen) Freibetrages zu verstehen (so auch: VwGH vom 22. November 1994, Zl. 93/08/0249); beim "angemessenen Ausmaß" handelt es sich vielmehr um eine "für die verschiedenen möglicherweise auftretenden praktischen Fälle" variable Größe (VwGH vom 15. November 1995, Zl. 92/13/0216). Daher wäre es Aufgabe des Finanzamtes gewesen, aus dem Vergleich mit Betrieben, die die Durchführung von Betriebsausflügen in einem mehrjährigen Turnus praktizieren, das "angemessene Ausmaß" abzuleiten (vgl. VwGH vom 15. November 1995, Zl. 92/13/0216). Diese Erhebungen hat das Finanzamt nicht durchgeführt. Das Finanzamt hat lediglich erhoben, ob andere (vergleichbare) Betriebe den "Freibetrag" überschritten haben.

In der Berufungsvorentscheidung hat das Finanzamt ausgeführt, Erhebungen bei Betrieben vorgenommen zu haben, "die nach Art und Umfang sowie Anzahl der Arbeitnehmer" dem Unternehmen des Bw. entsprechen, ohne näher darzulegen, um welche Betriebe es sich dabei gehandelt hat (Art der Betriebe, Anzahl der Dienstnehmer, usw.). Für den Bw. ist daher – wie dieser im Vorlageantrag zutreffend ausführt – nicht erkennbar, ob die vom Finanzamt herangezogenen Betriebe tatsächlich mit dem Unternehmen des Bw. vergleichbar sind. In diesem Punkt hat das Finanzamt daher dem Parteiengehör nicht hinreichend Rechnung getragen.

Auf Grund der umfangreichen, für den Bestand und die Höhe des Abgabenanspruches noch erforderlichen Ermittlungen, war daher wie im Spruch zu entscheiden.

Wien, am 20. Juni 2005