

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch Mag. Dr. Peter Dösinger, gegen den Haftungs- und Abgabenbescheid betreffend Dienstgeberbeitrag zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfe und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag über den Zeitraum 1.1.1995 bis 31.12.1999 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben. Hinsichtlich der Berufungsvorentscheidung des Finanzamtes vom 11.5.2001 ergibt sich keine Änderung.

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

Die Berufungswerberin ist eine Gesellschaft mit beschränkter Haftung und betreibt den Geschäftszweig des Kraftfahrzeughandels. Laut Firmenbuch ist der Geschäftsführer mit 52 % und der Prokurist mit 48 % an der Berufungswerberin als Gesellschafter beteiligt.

Im Zuge einer Lohnabgabenprüfung stellte der Prüfer fest, dass die Geschäftsführerbezüge und die Sachbezugswerte für die private Nutzung gesellschaftseigener Fahrzeuge für die beiden Gesellschafter nicht in die DB- und DZ-Bemessungsgrundlage einbezogen worden waren. Das Finanzamt erließ daraufhin den gegenständlich angefochtenen Bescheid.

In der dagegen erhobene Berufung wurde bemängelt, dass der Bescheid keinerlei Bemessungsgrundlage enthalten würde, sondern nur die Nachzahlungsbeträge und daher mit wesentlichen formellen sowie materiellen Mängeln behaftet sei.

Hinsichtlich der Sachbezüge für die vom Prüfer angenommene Privatnutzung von Kraftfahrzeugen der Berufungswerberin sei anzumerken, dass sowohl der Geschäftsführer als auch der Prokurist im Prüfungszeitraum kein Fahrzeug der Berufungswerberin privat genutzt hätten, sondern beiden für Privatfahrten ein Privatfahrzeug zur Verfügung gestanden sei.

Das Unternehmerrisiko treffe den Geschäftsführer durch die Abhängigkeit der Auszahlung des Geschäftsführerbezuges von der Liquiditätslage der Gesellschaft. Die Höhe der Geschäftsführerbezüge weise im Prüfungszeitraum zum Teil beträchtliche Schwankungen auf. Weiters könne der Geschäftsführer in vielen Fällen zur Haftung herangezogen werden. Zudem habe der Geschäftsführer keinen arbeitsrechtlichen Anspruch auf Entlohnung sowie keinen Anspruch auf Insolvenz-Ausfallsgeld. Weiters sei der Geschäftsführer von den gesetzlichen Schutzbestimmungen des Arbeitsverfassungsgesetzes ausgeschlossen. Hinsichtlich der organisatorischen Eingliederung des Geschäftsführers bestehe keine Regelung bezüglich Arbeitstage, Arbeitszeit, Arbeitspausen, Arbeitsort oder Urlaub. Eine organisatorische Eingliederung könne daher nicht angenommen werden.

In einem Schreiben – Ersuchen um Ergänzung – gab der Prüfer die für die Nachforderung an DB und DZ maßgebliche Höhe der Geschäftsführerbezüge bekannt. Die Nachversteuerung der Sachbezugswerte für die private Nutzung firmeneigener Fahrzeuge sei in Absprache mit dem Prokuristen erfolgt, der für sich – wenn auch nur geringfügige – private Fahrten nicht in Abrede gestellt habe. Der Geschäftsführer hingegen hätte kategorisch jedwede private Nutzung bestritten. Auf Grund der Stellung wesentlich Beteiligter zum Auftraggeber eines Arbeitsverhältnisses widerspreche es den Erfahrungen des täglichen Lebens, dass die Möglichkeit einer Privatnutzung eines auftraggebereigenen Fahrzeuges absolut nicht in Anspruch genommen werde. Bei Abgehen vom Normalfall bestehe eine erhöhte Mitwirkungsverpflichtung der von üblichen Gepflogenheiten abweichenden Person. Fahrtenbücher seien von beiden wesentlich Beteiligten nicht geführt worden. Vielmehr seien nur Behauptungen ohne erforderliche Nachweise aufgestellt worden. Da der Prokurist eine

zumindest geringfügige Privatnutzung zugegeben habe, wäre der Sachbezug ohne Nachweis mit 1,5 % Anschaffungskosten (Verkaufspreis abzüglich ortsüblicher Rabatte) anzusetzen gewesen. In Würdigung der vorgebrachten Argumente sei der Sachbezug im Gespräch mit dem Prokuristen mit 0,75 % von S 393.800,- (Mischwert des gesamten Fahrzeugangebotes) das seien monatlich S 2.953,-, festgesetzt worden. Gleichzeitig sei für künftige Zeiträume bei Abweichen vom vollen Sachbezug oder bei gänzlichem Ausschluss privater Fahrten die entsprechende Beweisführung angeordnet worden. In der Diskussion mit dem Geschäftsführer hätte dieser die Besprechung emotionell mit der Bemerkung, "Machen Sie doch was Sie wollen!" abgebrochen. Nach Abwägen der Umstände sei daraufhin die gleiche Vorgangsweise wie beim Prokuristen gewählt worden. Der bloße Hinweis auf das Vorhandensein eines Privatfahrzeuges sei noch kein Hinweis für eine nicht private Verwendung eines Firmenwagens, ebenso wenig die Feststellung (vom Geschäftsführer), die Lebensgefährtin habe ein Privatfahrzeug, mit dem alle Privatfahrten gemeinsam durchgeführt werden würden. Weiters stellte der Prüfer mehrere Fragen bezüglich der Einbeziehung der Geschäftsführerbezüge in die Bemessungsgrundlage für den DB und DZ.

In der Beantwortung dieses Vorhalts wurde hinsichtlich des Sachbezuges für die PKW-Privatnutzung ausgeführt, dass die Fahrten beider Gesellschafter zwischen Wohnort und Betrieb keine Privatfahrten seien, zumal auch kein Verkehrsabsetzbetrag zustehen würde. Hinsichtlich der DB- und DZ-Pflicht der Geschäftsführerbezüge wurde ersucht, für das Jahr 1997 die bereits berücksichtigten Bezüge des Prokuristen aus der Bemessungsgrundlage auszuscheiden. Die Bezüge des Prokuristen seien deswegen dem DB und DZ unterzogen worden, weil er zu 48 % am Stammkapital der Gesellschaft beteiligt sei und daher für den Fall von Auffassungsunterschieden weisungsgebunden sei.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 11.5.2001 wurde der Berufung teilweise stattgegeben und dem Begehr, die bereits berücksichtigten Bezüge des Prokuristen aus der Bemessungsgrundlage für das Jahr 1997 auszuscheiden, entsprochen. Hinsichtlich der Einbeziehung der Sachbezüge für die Privatnutzung von Firmenfahrzeugen und der Geschäftsführerbezüge in die Bemessungsgrundlage für den DB und DZ wurde das Begehr abgewiesen. Ob der Verkehrsabsetzbetrag zustehe oder nicht sei bezüglich der Frage Fahrten Wohnung – Betrieb durch die wesentlich Beteiligten nicht von Bedeutung, weil im gegenständlichen Verfahren nicht die Einkommensteuer in Streit stehe, sondern der DB und DZ. Zu den sonstigen Vergütungen jeder Art im Sinne des § 22 Z 2 EStG 1988 würden alle Vergütungen, die der Geschäftsführer als Gegenleistung (Entgelt) für seine Tätigkeit erhalten würde, gehören. Dies gelte sinngemäß auch für wesentliche Beteiligte, die nicht

Geschäftsführer seien. Nicht darunter würden Zahlungen ohne Entgeltcharakter fallen wie der Ersatz von Auslagen, die im Interesse der Gesellschaft getätigt werden. In der Entscheidung vom 17.10.1991, 89/13/0261, habe der VwGH im Grundsatz entschieden, dass, nach der – auch für die Auslegung des Betriebseinnahmenbegriffes heranzuziehenden – Begriffbestimmung des § 15 EStG 1972 Einnahmen vorliegen würden, wenn dem Steuerpflichtigen Geld oder geldwerte Vorteile im Rahmen der in Betracht kommenden Einkunftsart zufließen würden. Die Aufwendungen, welche die Gesellschaft für Fahrten zwischen Wohnung der Gesellschafter und Betrieb tragen würde, hätten keinen Durchlauf- sondern Entgeltcharakter und seien unabhängig vom einkommensteuerrechtlichen Aspekt DB- und DZ-pflichtig.

In dem dagegen eingebrochenen Vorlageantrag wurde hinsichtlich der Geschäftsführerbezüge das Berufungsbegehren auf Grund der aktuellen Rechtsprechung der Höchstgerichte nicht weiter aufrecht erhalten. Bezuglich der DB- und DZ-Pflicht für den Sachbezug der Gesellschafter sei zunächst zu entscheiden, ob ein solcher überhaupt anzusetzen sei. Dies sei zudem Gegenstand eines Berufungsverfahrens zur persönlichen Steuernummer des Prokurstens.

Über die Berufung wurde erwogen:

Dem nunmehr vor dem UFS strittigen Begehren, die Sachbezüge für die nicht beruflich veranlasste Benützung der Kraftfahrzeuge der Berufungswerberin durch den Geschäftsführer und den Prokurstens nicht in die Bemessungsgrundlage für den DB und DZ einzubeziehen, konnte aus folgenden Gründen nicht entsprochen werden:

§ 4 Abs. 1 und 2 der Sachbezugsverordnung, BGBl. 642/1992, lautet:

(1) Besteht für den Arbeitnehmer die Möglichkeit, ein arbeitgebereignetes 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 7 000 S 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 3 500 S monatlich) anzusetzen. Unterschiedliche Fahrtstrecken in den einzelnen Lohnzahlungszeiträumen sind unbeachtlich.

Festgestellt wird, dass gegen die vom Prüfer ermittelte Höhe der Sachbezüge für die Kraftfahrzeuge der Berufungswerberin nichts eingewendet wurde.

Nach dem Erkenntnis des VwGH vom 3.5.2000, 99/13/0186, kann ein Sachbezugswert für die Privatnutzung des Kfz angesetzt werden, wenn kein konkreter Sachverhalt vorliegt, der den Ausschluss jeder privaten Nutzung des arbeitgebereigenen Kraftfahrzeuges durch einen Arbeitnehmer im konkreten Fall nahe legen könnte, und die Privatnutzung durch den Arbeitnehmer infolge seines Naheverhältnisses zur Gesellschaft der Lebenserfahrung entspricht.

Der von der Berufungswerberin im Prüfungsverfahren vorgebrachte Einwand des Vorhandenseins eines Privatfahrzeuges sowie der Hinweis, die Lebensgefährtin des Geschäftsführers habe ein Privatfahrzeug, mit dem alle Privatfahrten gemeinsam durchgeführt werden würden, kann noch nicht auf einen Ausschluss der Privatnutzung eines der Gesellschaft gehörenden Kraftfahrzeuges geschlossen werden, da dies die Lebenserfahrung nicht zwingend gebietet (vgl. VwGH 22.3.2000, 99/13/0164). Darüber hinaus hat der Prokurst eine geringfügige private Benützung von Firmenfahrzeugen nicht in Abrede gestellt. Fahrtenbücher, die ohnedies nach allgemeinen Erfahrungen nicht immer die tatsächlichen Verhältnisse widerspiegeln (vgl. VwGH vom 18.12.2001, 2001/15/0191), wurden keine geführt, bzw. wurden sie nicht vorgelegt.

Weiters ist zu berücksichtigen, dass keine Vereinbarung über die private Benützung der Firmenfahrzeuge oder über das Verbot der privaten Benützung der Firmenfahrzeuge vorgelegt wurde. In seinem Erkenntnis vom 15.11.1995, Slg. NF 7045 F, hat der VwGH klargestellt, dass die Lohnsteuer- und DB-Pflicht aus dem Titel eines Sachbezuges durch private Nutzung eines arbeitgebereigenen Fahrzeuges nur dann verneint werden kann, wenn ein ernst gemeintes Verbot von Privatfahrten durch den Arbeitgeber vorliegt, was nur der Fall ist, wenn der Arbeitgeber auch für die Wirksamkeit seines Verbotes vorsorgt. Auf Grund der 52 %igen Beteiligung des Gesellschafter-Geschäftsführers und der 48 %igen Beteiligung des Prokurstens ist ein Naheverhältnis zur Berufungswerberin unzweifelhaft gegeben, was die Ernsthaftigkeit bzw. die Wirksamkeit eines Verbotes in Frage stellen würde.

Bezüglich des Einwandes, dass die Fahrten der Gesellschafter zwischen Wohnort und Betrieb keine Privatfahrten darstellen würden, zumal auch kein Verkehrsabsetzbetrag zustehen würde, genügt der Hinweis auf § 22 Z 2 2. Satz EStG 1988, wonach Gehälter und sonstige Vergütungen jeder Art, die von einer Kapitalgesellschaft an wesentlich Beteiligte gewährt werden, unter Einkünfte aus sonstiger selbstständiger Arbeit fallen. Auch bei einem Nichtselbstständigen mit Einkünften gemäß § 25 Abs. 1 EStG 1988 zählt der Sachbezug für ein Kraftfahrzeug, mit dem der Arbeitnehmer die Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte durchführt, zur Bemessungsgrundlage für den DB und DZ. Wie bereits das Finanzamt

ausgeführt hat, haben die Gesellschafter ertragsteuerlich die Möglichkeit die Aufwendungen für die Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte in den Einkommensteuererklärungen geltend zu machen.

Es entspricht nicht den allgemeinen Erfahrungen, dass ein für die Fahrten von der Wohnung zur Arbeitsstätte zur Verfügung gestelltes Firmenfahrzeug nicht auch geringfügig für private Zwecke verwendet wird. Auf Grund der Gesellschafterstellung und der damit verbundenen Nahebeziehung zur Berufungswerberin sowie des Umstandes, dass kein konkreter Sachverhalt vorgebracht wurde, der jede private Nutzung ausschließt, ist umso mehr anzunehmen, dass die beiden wesentlich beteiligten Gesellschafter die Firmenfahrzeuge der Berufungswerberin auch für private Zwecke nutzen. Die Einbeziehung des halben Sachbezugswertes in die Bemessungsgrundlage für den DB und DZ ist gesamt gesehen gerechtfertigt, wobei der Ansatz lediglich des halben Sachbezugswertes durch den Prüfer ohnehin schon ohne konkrete Anhaltspunkte und auf den Behauptungen der beiden Gesellschafter basierend erfolgte. Es war daher wie aus dem Spruch ersichtlich zu entscheiden.

Graz, 15.6.2004