



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., G, vertreten durch Mag. I, W, vom 9. Juni 2008 gegen die Bescheide des Finanzamtes Spittal Villach vom 5. Mai 2008 betreffend Körperschaftsteuer 2005 und 2006 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Im Zuge einer bei der Bw. abgeführten abgabenbehördlichen Prüfung stellte der Prüfer in seinem Bericht unter „TZ 2 Luxustangenten Firmen-PKWs“ fest, dass die Bw. in ihrem Rechenwerk für die Streitjahre 2005 und 2006 für den am 10. Jänner 2002 um den Betrag von € 57.414,15 angeschafften BMW 530d sowie für den am 2. Juni 2003 um den Betrag von € 96.209,55 angeschafften BMW 740d die jeweils auszuscheidenden Luxustangenten zu Unrecht an die gemäß den Einkommensteuerrichtlinien (EStR RZ 4771) erst ab 2005 geltende Angemessenheitsgrenze von € 40.000.- angepasst habe.

Unter Hinweis darauf, dass Aufwendungen bzw. Ausgaben im Zusammenhang mit der Anschaffung eines Personenkraftwagens bei Anschaffungen bis einschließlich 2004 gemäß der angeführten Richtlinienbestimmung lediglich bis zu einem Betrag von € 34.000.- als angemessen zu betrachten seien und sich die Frage, ob und in welchem Ausmaß derartige Aufwendungen unangemessen seien, auch für die Folgejahre nach dem jeweiligen Höchstwert im Kalenderjahr der Anschaffung beurteile, ermittelte der Prüfer für den im Jänner 2002 angeschafften BMW 530d solcherart eine Repräsentationskomponente von 40,78% (lt. Rechenwerk Bw. 30,33%) sowie für den im Juni 2003 angeschafften BMW 740d eine

Repräsentationskomponente von 64,66% (lt. Rechenwerk Bw. 58,42%). Dies führte zu einer entsprechenden Kürzung der jeweils geltend gemachten Absetzbeträge für Abnutzung sowie wertabhängiger Kosten (Versicherung, Servicekosten), wobei sich die diesbezüglich im Schätzungswege vorgenommenen Korrekturen im Endergebnis aufwandsmindernd mit einem Betrag von € 2.418,10 für das Streitjahr 2005 sowie mit einem Betrag von € 2.688,91 für das Streitjahr 2006 zu Buche schlugen.

Im Folgenden erließ das Finanzamt für die Streitjahre 2005 und 2006 den Feststellungen des Prüfers Rechnung tragende Bescheide.

Dagegen berief die Bw. und führte im Berufungsschriftsatz zunächst ins Treffen, dass gemäß der RZ 4771 der EStR die Anhebung der Angemessenheitsgrenze von € 34.000.- auf € 40.000.- zwar unter der Einschränkung, dass diese Grenze erst für Anschaffungen nach dem 31.12.2004 gelte, erfolgt sei, bei der Ermittlung des Sachbezuges jedoch auch für vor dem 1.1.2005 angeschaffte Personen- und Kombinationskraftwagen die Grenze von € 40.000.- die maßgebliche Bemessungsgrundlage darstelle.

Da sich ein direkter Zusammenhang zwischen Angemessenheitsgrenze der Personen- und Kombinationskraftwagen und Sachbezugswerte aus der Wortfolge der RZ 4772 der EStR sowie aus dem Umstand der zeitgleichen Veröffentlichung der geänderten Angemessenheits- und Sachbezugsbemessungsgrundlagen ableiten lasse, fehle es an einer sachlichen Rechtfertigung für dieses zeitliche Außeinanderklaffen, so die Bw. Zudem erleide ein Unternehmer im Vergleich zu einem Unternehmer, der seine unternehmerische Tätigkeit erst nach dem 31.12.2004 aufnehme, einen Wettbewerbsnachteil, zumal er durch die „alte“ Angemessenheitsgrenze von € 34.000.- eine höhere Körperschaftsteuerlast zu tragen habe und quasi gezwungen sei, seinen alten Fuhrpark gegen einen neuen auszutauschen, um ab 2005 in den Genuss einer niedrigeren Luxustangente zu gelangen. Die Einschränkung, dass die Angemessenheitsgrenze von € 40.000.- erst ab dem 31.12.2004 gelte, sei sohin auch verfassungsrechtlich bedenklich, so die Bw. abschließend.

In Stellungnahme zur Berufung verwies das Finanzamt unter gleichzeitigem Hinweis auf die PKW-Angemessenheitsverordnung, BGBl. II Nr. 466/2004, nochmals auf die RZ 4771 der EStR, derzufolge sich die Frage der Angemessenheit jedenfalls anschaffungsbezogen beurteile.

Dem Einwand der Bw., wonach es sachlich nicht gerechtfertigt und verfassungsrechtlich bedenklich sei, dass die Angemessenheitsgrenze, wie ausgeführt, mit den Sachbezugswerten nicht korrespondiere, hielt das Finanzamt ergänzend zudem den einschlägigen Artikel von MAYR, Gunter, „Anmerkung zu Dr. Alexander Wagner in RdW 2005/232, 2005, 184 Heft 3 v. 15.03.2005, PKW-Angemessenheitsverordnung gleichheitswidrig?“ entgegen, demzufolge es

im EStG zum Einen kein allgemeines Korrespondenzprinzip gebe und zum Anderen beispielsweise auch die bei einem Arbeitgeber nicht abzugsfähigen Aufwendungen beim Arbeitnehmer durchaus steuerpflichtige Einnahmen iS des § 15 EStG 1988 darstellen könnten.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 20 Abs. 1 Z 2 lit. b EStG 1988 dürfen bei den einzelnen Einkünften nicht abgezogen werden: Betrieblich oder beruflich veranlasste Aufwendungen oder Ausgaben, die auch die Lebensführung der Steuerpflichtigen berühren, und zwar insoweit, als sie nach allgemeiner Verkehrsauffassung unangemessen hoch sind. Dies gilt unter anderem für Aufwendungen im Zusammenhang mit Personen- und Kombinationskraftwagen.

Nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes erweist sich ein teurer Personenkraftwagen zwar als gegenüber einem billigen sicherer, jedoch im Regelfall auch als repräsentativer und kann der auf die Repräsentation entfallende Teil der Aufwendungen für Personenkraftwagen gemäß dem Abzugsverbot des § 20 Abs. 1 Z 2 lit. b EStG 1988 nicht als Betriebsausgabe anerkannt werden. Ein solcher Anteil des Repräsentationsaufwandes für Personenkraftwagen ist von der Abgabenbehörde unter Bedachtnahme auf die Bestimmung des § 184 BAO (s. d. VwGH-Erkenntnis vom 26. Juli 1995, 92/15/0144, mit weiteren Nachweisen) zu schätzen.

Im vorliegend zu beurteilenden Fall richtet sich das Berufungsvorbringen nicht gegen die prüferseits in Anlehnung an die angesprochene Angemessenheitsverordnung vorgenommene Berechnung der gemäß § 20 Abs. 1 Z 2 lit. b EStG 1988 auszuscheidenden Repräsentationskomponenten.

Das Berufungsvorbringen erschöpft sich vielmehr allein in der Argumentation, dass die in den EStR (RZ 4771) im Zusammenhang mit der erfolgten Anhebung der Angemessenheitsgrenze von € 34.000.- auf € 40.000.- festgeschriebene Einschränkung, wonach diese Grenze erst für Anschaffungen nach dem 31.12.2004 gelte, in Ansehung dessen, dass demgegenüber für die Ermittlung des Sachbezugswertes die Grenze von € 40.000.- auch für vor dem 1.1.2005 angeschaffte Personen- und Kombinationskraftwagen die maßgebliche Bemessungsgrundlage darstelle, sachlich ungerechtfertigt und zudem auch verfassungsrechtlich bedenklich sei.

Hiemit vermag die Bw. allerdings nicht durchzudringen, und zwar aus den nachstehend angeführten Gründen:

Nach ständiger Rechtsprechung des VwGH (siehe die Erkenntnisse vom 5. Juli 1994, 93/14/0049; 20. Jänner 2004, 98/14/0165, 22. Dezember 2004, 2004/15/0101) beurteilt sich

das Ausmaß der repräsentativen Veranlassung **anschaffungsbezogen** und unterliegt in weiterer Folge auch keiner Änderung.

Hiemit ist das Schicksal der vorliegend zu beurteilenden Berufung auch schon besiegelt.

Die von der Bw. unter Verweis auf die Sachbezugswerte angestellten Überlegungen, beziehungsweise eingeworfenen Bedenken verfassungsrechtlicher Natur vermögen hieran letztlich auch nichts zu ändern, zumal ganz ungeachtet dessen, dass Verwaltungsbehörden nicht gehalten sind, über verfassungsrechtliche Aspekte zu befinden, der VwGH im Erkenntnis vom 29. Mai 1996, 93/13/0014 bereits klargestellt hat, dass die Sachbezugswerte grundsätzlich der Erfassung anderer Sachverhalte (vgl § 15 EStG 1988) dienen.

Sohin war letztlich auch spruchgemäß zu entscheiden.

Klagenfurt am Wörthersee, am 1. Februar 2011