



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen der Bw, vom 4. April 2008 gegen die Haftungs- und Abgabenbescheide des Finanzamtes H vom 29. Februar 2008 betreffend Lohnsteuer, Dienstgeberbeitrag zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfe und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag für die Jahre 2003 bis 2006 entschieden:

Die Berufungen werden als unbegründet abgewiesen.

Entscheidungsgründe

Im Zuge einer Prüfung der Lohnabgaben brachte der Prüfer den vollen PKW-Sachbezug (1,5 % von den Anschaffungskosten eines Kfz1) in Ansatz und unterwarf einen Betrag in Höhe von € 5.940 jährlich zusätzlich der Bemessungsgrundlage für die im Spruch angeführten Lohnabgaben, da der Dienstnehmer A B (Sohn der zu 100% an der Berufungswerberin beteiligten Gesellschafter-Geschäftsführerin) nachweislich Firmenfahrzeuge auch privat nützen würde und über das Ausmaß der Nutzung keine Aufzeichnungen geführt worden seien.

Das Finanzamt folgte den Feststellungen des Prüfers und erließ die angefochtenen Bescheide.

In den dagegen erhobenen Berufungen wird vorgebracht, dass zwar unbestritten ein Sachbezug, aber nicht der volle Sachbezug anzusetzen sei, wenn keine Aufzeichnungen geführt werden würden. Der Nachweis einer geringeren Nutzung sei auch durch andere Aufzeichnungen möglich. Der VwGH habe bereits mit Erkenntnis vom 26.2.2003, 99/13/0157, ausgeführt, dass, wenn zwar nicht mit Fahrtenbüchern in den Streitjahren, jedoch mit Fahrtenbüchern in den Folgejahren der Nachweis geführt werde, dass die Fahrzeuge nur

betrieblich oder nur im geringen Ausmaß privat verwendet werden würden, auch diesen Fahrtenbüchern jedenfalls Indizwirkung zukommen würde.

Herr A B wohne am Firmensitz, habe also keinerlei Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte zurückzulegen. Er sei FC Fan und fahre, wann immer FC in D spielen würde, nach D. Manchmal natürlich auch mit Freunden. Er pflege soziale Kontakte in E und Umgebung. Viele dieser Kontakte seien ihm daher auch bereits auf dem Weg zur auswärtigen Arbeitsstätte bzw. von der Arbeitsstätte heim möglich. Unter Arbeitsstätte sei in diesem Zusammenhang die jeweilige Baustelle zu verstehen.

Herr A B sei für alle Bereiche des Unternehmens tätig und würde ausschließlich im Außendienst arbeiten. Für die gesamte Verwaltung würden seine Mutter bzw. sein Cousin dem Unternehmen zur Verfügung stehen. Im Hinblick auf nachträgliche Aufzeichnungen habe der bevollmächtigte steuerliche Vertreter sofort, nachdem er von den Feststellungen des Prüfers erfahren habe, die Firma gebeten, Aufzeichnungen darüber zu führen, welche Strecken Herr A B tatsächlich zurücklegen würde. In der Beilage würden Kopien für die Monate Jänner bis März 2008 von diesen Aufstellungen übermittelt werden, aus denen eindeutig hervorgehen würde, dass Herr A B kaum die Grenze von 6000 km erreicht, die für den vollen Sachbezug zu überschreiten seien. Wenn Herr A B auf Urlaub fahren würde, dann fliege er. Also auch im Urlaub würden nicht sehr viele Kilometer anfallen.

Aus einer daraufhin vom Finanzamt mit der Geschäftsführerin der Berufungswerberin aufgenommenen Niederschrift geht unter anderem hervor, dass es Vereinbarungen über ein Verbot der Privatnutzung von Firmenkraftfahrzeugen nicht geben würde, dass in der Familie A niemand ein Kraftfahrzeug im Privatvermögen besitzen würde und Fahrtenbücher für die Kraftfahrzeuge nicht geführt worden seien. Etwaige Privatanteile habe der Steuerberater in der Bilanz ausgeschieden. Betrieblich veranlasste Fahrten würden von ihrem Sohn mit einem Kfz2 durchgeführt, privat fahre er ausschließlich mit dem Kfz1 (im Schnitt 150 Kilometer pro Monat). Als begeisterter FC Fan fahre er grundsätzlich zu den Heimspielen nach D.

In der abweisenden Berufungsvorentscheidung zeigte das Finanzamt nach Darstellung des Sachverhaltes und der anzuwendenden gesetzlichen Bestimmungen unter anderem auf, dass der betroffene Dienstnehmer der Berufungswerberin allein durch die Fußballspielbesuche in D ca. 2000 Kilometer im Jahr zurücklegen würde, wogegen die Mutter des betroffenen Dienstnehmers angibt, dass die mit dem Firmenfahrzeug zurückgelegten Privatfahrten ihres Sohnes im Schnitt lediglich bei 150 Kilometer pro Monat liegen würden. Nach den Ermittlungen des Finanzamtes würde die statistisch erhobene durchschnittliche Fahrleistung eines Fahrzeuges bei ca. 14000 km liegen. Abschließend weist das Finanzamt darauf hin, dass nach der Sachbezugsverordnung der verringerte Sachbezug in Höhe von 0,75 % der

Anschaffungskosten lediglich dann angesetzt werden könne, wenn die Privatfahrten nachweislich nicht mehr als 500 km pro Monat betragen würden. Ein solcher Nachweis hätte jedoch nicht erbracht werden können.

Im Vorlageantrag wird dargelegt, dass die Gesellschafter-Geschäftsführerin nach wie vor davon ausgehe, dass ihr Sohn nicht mehr als 6000 km pro Jahr privat mit dem Kfz1 unterwegs gewesen sei. Es gebe im Betriebsvermögen ein Fahrzeug älteren Baujahres, dessen Kosten zur Gänze über ein Verrechnungskonto als Betriebsausgabe ausgeschieden worden seien. Im Wirtschaftsjahr 2006/2007 seien dies knapp € 3.100 gewesen. Mit diesem Ausscheiden seien mehr oder weniger pauschal all jene Aufwendungen, die für allfällige Privatfahrten der Familie A angefallen seien, abgegolten worden. Wiederholt wird auf das bereits in der Berufung genannte Erkenntnis des VwGH verwiesen, wonach zusammengefasst nachträglichen Aufzeichnungen über Privatfahrten Indizwirkung zukommen würde.

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 zufließen. Ein geldwerter Vorteil eines Arbeitnehmers ist unter anderem gegeben, wenn ihm ein Kraftfahrzeug vom Arbeitgeber unentgeltlich zur Privatnutzung überlassen wird.

Nach § 4 Abs. 1 der Verordnung des Bundesministers für Finanzen über die bundeseinheitliche Bewertung bestimmter Sachbezüge in der für die strittigen Jahre anzuwendenden Fassung ist ein Sachbezug von 1,5% der tatsächlichen Anschaffungskosten des Kraftfahrzeuges, maximal € 510 bzw. € 600 monatlich, anzusetzen, wenn für den Arbeitnehmer die Möglichkeit besteht, ein arbeitgebereigenes Kraftfahrzeug für nicht beruflich veranlasste Fahrten einschließlich Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte zu benutzen.

Beträgt nach Abs. 2 der genannten Verordnung die monatliche Fahrtstrecke für Fahrten im Sinn des Abs. 1 im Jahr nachweislich nicht mehr als 500 km, ist ein Sachbezugswert im halben Betrag (0,75% der Anschaffungskosten, maximal € 255 bzw. € 300 monatlich) anzusetzen. Unterschiedliche Fahrtstrecken in den einzelnen Lohnzahlungszeiträumen sind unbeachtlich.

Gemäß § 41 Abs. 1 des Familienlastenausgleichsgesetzes (FLAG) 1967 haben den Dienstgeberbeitrag alle Dienstgeber zu entrichten, die im Bundesgebiet Dienstnehmer beschäftigen.

Dienstnehmer sind gemäß [§ 41 Abs. 2 FLAG 1967](#) in der hier maßgeblichen Fassung alle Personen, die in einem Dienstverhältnis im Sinn des [§ 47 Abs. 2 EStG 1988](#) stehen, sowie an Kapitalgesellschaften beteiligte Personen im Sinn des [§ 22 Z 2 EStG 1988](#).

Nach Absatz 3 der zitierten Gesetzesstelle ist der Dienstgeberbeitrag von der Summe der Arbeitslöhne zu berechnen, die jeweils in einem Kalendermonat an die im Absatz 1 genannten Dienstnehmer gewährt worden sind, gleichgültig, ob die Arbeitslöhne beim Empfänger der Einkommensteuer unterliegen oder nicht. Arbeitslöhne sind Bezüge gemäß [§ 25 Abs. 1 Z 1 lit. a und b EStG 1988](#) sowie Gehälter und sonstige Vergütungen jeder Art im Sinn des § 22 Z 2 leg. cit.

Die gesetzliche Grundlage für die Erhebung eines Zuschlages zum Dienstgeberbeitrag bildet § 122 Abs. 7 und 8 des Wirtschaftskammergesetzes 1988 (WKG).

Die private Nutzung eines arbeitgebereigenen Fahrzeuges durch den Dienstnehmer A B wird von der Berufungswerberin grundsätzlich nicht bestritten. Fahrtenbücher wurden nicht geführt. Die Berufungswerberin vertritt im Gegensatz zum Finanzamt in der Berufungsschrift die Auffassung, dass an Stelle des vollen Sachbezuges nach § 4 Abs. 1 der Sachbezugsverordnung jener nach § 4 Abs. 2 (also der halbe Sachbezug) zum Ansatz zu bringen sei.

Nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes dient als Nachweis zur Ermittlung der Anzahl der betrieblichen und privat gefahrenen Kilometer ein Fahrtenbuch (vgl. VwGH vom 28. Februar 1964, [2176/63](#) und vom 16. September 1970, 373/70). Als formale Voraussetzung (vgl. Doralt, Einkommensteuergesetz Kommentar, § 16 Tz 220 und VwGH vom 16. September 1970, 373/70) muss ein Fahrtenbuch fortlaufend und übersichtlich geführt sein und Datum, Kilometerstrecke, Ausgangs - und Zielpunkt sowie Zweck jeder einzelnen Fahrt zweifelsfrei und klar angeben. Zur Anforderung, welche an die Führung von Fahrtenbüchern gestellt werden, hat der Bundesfinanzhof in den Erkenntnissen vom 16. November 2005, VI R 64/04 und vom 9. November 2005, VI R 27/05 Stellung genommen. Auszugsweise wird, da sich die Ausführungen in den BFH Erkenntnissen mit der österreichischen Rechtsansicht decken, angeführt: Aus Wortlaut und Sinn und Zweck - da der Begriff des ordnungsgemäßen Fahrtenbuches gesetzlich nicht näher bestimmt ist - folgt, dass die dem Nachweis der Privatfahrten an der Gesamtleistung dienenden Aufzeichnungen hinreichende Gewähr für Vollständigkeit und Richtigkeit bieten und mit vertretbarem Aufwand auf ihre materielle Richtigkeit hin überprüfbar sein müssen.

Daraus ist ableitbar, dass an den laut Sachbezugsverordnung geforderten Nachweis einer privaten Fahrleistung von nicht mehr als 6000 km pro Jahr mit dem Firmenfahrzeug und

damit zum Ansatz des halben Sachbezugswertes hohe Anforderungen gestellt werden. Dies ist schon deswegen einleuchtend, weil sonst der missbräuchliche Ansatz des halben Sachbezugswertes leicht möglich wäre und damit die Gleichmäßigkeit der Besteuerung im Vergleich zu Arbeitnehmern, die keine Möglichkeit der privaten Nutzung eines Firmenfahrzeugs haben, nicht gewährleistet wäre. Hinzu kommt im gegenständlichen Fall, dass angesichts der familiären Verhältnisse zwischen dem betroffenen Dienstnehmer und der Gesellschafter-Geschäftsführerin der Berufungswerberin eine Kontrolle der privat mit dem arbeitgebereigenen Fahrzeug gefahrenen Kilometer nicht wie unter Fremden zu erwarten ist.

Nachdem ein Fahrtenbuch nicht geführt wurde, brachte die Berufungswerberin zu dem lt. Sachbezugsverordnung geforderten Nachweis vor, dass Herr A B am Firmensitz wohne, weswegen keinerlei Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte anfallen würden. Als FC Fan fahre er, wann immer FC in D spielen würde, nach D, manchmal auch mit Freunden. Er pflege soziale Kontakte in E und Umgebung, viele dieser Kontakte seien ihm aber auch bereits auf dem Weg zur auswärtigen Arbeitsstätte bzw. von der Arbeitsstätte heim möglich. Im Urlaub würden nicht viele Kilometer anfallen. Die Mutter des betroffenen Dienstnehmers sagt laut Niederschrift vom 15.4.2008 aus, dass die Privatfahrten ihres Sohnes im Schnitt 150 Kilometer pro Monat betragen würden.

Wenngleich der Verwaltungsgerichtshof in seinem Erkenntnis vom 18.12.2001, 2001/15/0191, ausgesprochen hat, dass außer einem Fahrtenbuch auch andere Beweismittel zur Führung dieses Nachweises in Betracht kommen, kann im gegenständlichen Fall in Anbetracht des zu beachtenden strengen Maßstabes von einer Glaubhaftmachung geschweige denn von einem Nachweis durch die oben wiedergegebenen Erklärungen nicht gesprochen werden. Die Angaben der Gesellschafter-Geschäftsführerin, den ihrem Sohn zugewiesenen Kfz2 verwende dieser nur für betriebliche Zwecke, widersprechen den Angaben in der Berufung, wonach dem Sohn die Pflege seiner sozialen Kontakte auf den Hin- und Rückwegen zu den einzelnen Baustellen möglich wäre. Es ist demnach nicht auszuschließen, dass der Sohn der Gesellschafter-Geschäftsführerin auch den Kfz2 für private Zwecke verwendet. Die Ansicht der Gesellschafter-Geschäftsführerin dahingehend, ihr Sohn würde lediglich 150 km pro Monat privat mit dem Firmenfahrzeug Kfz1 zurücklegen, kann lediglich als Behauptung oder subjektive Wahrnehmung, nicht aber als Nachweis gesehen werden. Eine hinreichende Gewähr für die Vollständigkeit und Richtigkeit der Angaben ist nicht zu erkennen.

Entsprechend dem Erkenntnis des VwGH vom 26.2.2003, [99/13/0157](#), wonach nicht nachvollziehbar sei, warum den immerhin unmittelbar nach dem Streitzeitraum geführten Fahrtenbüchern überhaupt kein Indizcharakter für die Nutzung der Kfz in den Streitjahren zukommen solle, wurden zum Nachweis dieses Umstandes handschriftlich angefertigte Listen

über privat gefahrene Kilometer des Herrn A B für Jänner, Feber und März 2008, beispielsweise mit folgendem Inhalt übermittelt: 03.01. Donnerstag E 3 km; 29.02. Freitag G 3 km; 15.03. Samstag D 104 km. Hierzu ist auszuführen, dass zum Unterschied zu den im genannten Erkenntnis betroffenen Personen einerseits der Sohn der Gesellschafter-Geschäftsführerin über kein eigenes privates Fahrzeug verfügt hat und andererseits aus den für Jänner bis März 2008 nachträglich erstellten Aufzeichnungen zwar das Datum, der Zielort und die Kilometeranzahl ersichtlich sind, nicht aber die Dauer, der Beginn und das Ende, der Startort, keine Zwischenziele, keine konkreten Fahrtrouten, keine Kilometerstände und auch nicht der Zweck jeder einzelnen Fahrt festgehalten wurden (VwGH 21.10.1993, [92/15/0001](#); UFS 12.4.2010, RV/0095-S/08). Die nachgereichten Aufzeichnungen entsprechen zusammengefasst in keiner Weise einem ordnungsgemäß geführten Fahrtenbuch.

Dem Vorbringen in der Berufung, die Feststellungen seien nur mit der Lohnverrechnerin besprochen worden, nicht mit der Gesellschafter-Geschäftsführerin und auch nicht mit dem bevollmächtigten Vertreter, kommt keine Bedeutung zu, da im Zusammenhang mit der Einbringung der Berufung und des Vorlageantrages ausreichend Gelegenheit gegeben war, alle Einwendungen in geeigneter Form darzulegen.

Der Argumentation der Gesellschafter-Geschäftsführerin dahingehend, dass etwaige Privatanteile vom Steuerberater in der Bilanz ausgeschieden wurden bzw. dem Hinweis im Vorlageantrag, dass mit dem Ausscheiden der Kosten eines Fahrzeugs älteren Baujahres z.B. im Wirtschaftsjahr 2006/2007 in Höhe von € 3100 mehr oder weniger pauschal all jene Aufwendungen, die für allfällige Privatfahrten der Familie A anfallen würden, abgegolten seien, ist entgegenzuhalten, dass bei der Zurverfügungstellung eines Kraftfahrzeuges an den als Arbeitnehmer der Berufungswerberin tätigen Sohn der Gesellschafter-Geschäftsführerin pauschal der Nutzwert als Sachbezug für jenes arbeitgebereigene Fahrzeug anzusetzen ist, das dem betroffenen Dienstnehmer für Privatfahrten zur Verfügung gestellt wird. Wenn der steuerliche Vertreter darauf hinweist, dass er diese Pauschalierung schon von seinem Vorgänger übernommen habe, mag dies vielleicht für Zeiträume seines Vorgängers zugetroffen haben, im Prüfungszeitraum sind die Privatfahrten des Sohnes der Gesellschafter-Geschäftsführerin jedenfalls als Sachbezug zu erfassen.

Das Finanzamt hat daher zu Recht unter Hinweis auf die Ausführungen in der Berufungsvorentscheidung den Ansatz des halben Sachbezugswertes verweigert, nachdem der nach der zitierten Sachbezugsverordnung geforderte Nachweis zur Ermittlung der Anzahl der privat gefahrenen Kilometer nicht erbracht wurde.

Die Berufung war daher, wie aus dem Spruch ersichtlich, vollinhaltlich abzuweisen.

Graz, am 21. Februar 2013