



## Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Berufungswerberin, Adresse, vertreten durch Mag. Christian Seiwald, Wirtschaftstreuhänder, 6162 Mutters, Schulgasse 55a, vom 17. Februar 2004 gegen die Bescheide des Finanzamtes X vom 4. Februar 2004 betreffend Haftung und Zahlung von Lohnsteuer, Dienstgeberbeitrag zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen und Zuschlag zu diesem Beitrag für den Zeitraum 1. Jänner 1999 bis 31. Dezember 2002 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

### Entscheidungsgründe

Als Ergebnis einer abgabenbehördlichen Prüfung schrieb das Finanzamt der Berufungswerberin insgesamt einen Betrag von € 16.732,20 an Lohnsteuer, Dienstgeberbeitrag zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen und Zuschlag zu diesem Beitrag zur Haftung und Zahlung vor. Begründet wurde diese Nachforderung einerseits mit einem bei der Lohnverrechnung zu hoch berücksichtigen Pendlerpauschale und andererseits mit dem Ansatz eines Sachbezuges für die Privatnutzung arbeitgebereigener Kraftfahrzeuge bei drei Außendienstmitarbeitern, bei welchen nach Ansicht des Finanzamtes Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte nicht entsprechend berücksichtigt worden wären. Demgegenüber stand eine Gutschrift für zu viel abgeführten Dienstgeberbeitrag.

In der rechtzeitig eingebrachten Berufung gegen diese Bescheide führte der steuerliche Vertreter der Berufungswerberin aus, die Außendienstmitarbeiter kämen regelmäßig am

Montag zu Besprechungen und zur Abholung von Unterlagen zum Firmensitz. Ansonsten hätten sie am Firmensitz keinen Arbeitsplatz und würden aus diesem Grund sämtliche Arbeiten zu Hause verrichten. Die Fahrten zum Firmensitz wären daher als Dienstreise zu qualifizieren. Weiters würden – ausgenommen bei einem Dienstnehmer – die montägigen Fahrten immer mit Kundenbesuchen entweder vor oder nach der Besprechung verknüpft. Die Feststellungen hinsichtlich des Pendlerpauschales blieben unbekämpft.

Mittels Berufungsvorentscheidung führte das Finanzamt aus, dass als Arbeitsstätte jener Ort anzusehen sei, an dem der Arbeitnehmer regelmäßig tätig werde. Die Aufwendungen für diese Fahrten seien durch den Verkehrsabsatzbetrag und ein allfällig zustehendes Pendlerpauschale abgegolten. Werde ein Vertreter am Firmensitz im Innendienst tätig, lägen Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte vor und wäre für diese Fahrten – bei Benützung eines firmeneigenen Kraftfahrzeuges - ein Sachbezug anzusetzen.

Daraufhin beantragte die Einschreiterin die Entscheidung über die Berufung durch die Abgabenbehörde zweiter Instanz und brachte weiters vor, dass die Außendienstmitarbeiter ausschließlich im Außendienst tätig wären und ihre berufsbedingten Fahrten jeweils von ihrem Wohnsitz aus antreten würden. Tätigkeiten in der Firma seien schon deshalb denkunmöglich, da für Innendienstarbeiten zumindest ein freier Arbeitsplatz (Schreibtisch etc.) vorhanden sein müsste, was aber nicht gegeben wäre. Somit werde die knapp bemessene Zeit nur für Besprechungen bzw. die Abgabe und Abholung von Unterlagen verwendet. Innendienstarbeiten würden keine gemacht werden. Im Übrigen werde auch die Berechnung des Prüfers angefochten, da diese nur pauschal erfolgt sei und Urlaubs-, Feiertags-, Krankheits- und Kundenbesuchsmontage nicht berücksichtige.

Der Verwaltungsakt wurde vom Finanzamt dem unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vorgelegt.

### ***Über die Berufung wurde erwogen:***

Für die gegenständliche Entscheidung ist von folgendem Sachverhalt auszugehen:

Die Berufungswerberin stellte ihren drei Außendienstmitarbeitern firmeneigene Kraftfahrzeuge zur Verfügung, ohne bei der Lohnverrechnung einen Sachbezug für Privatfahrten anzusetzen. Über die Fahrten mit diesen Fahrzeugen wurden Aufzeichnungen geführt, aus welchen hervorgeht, dass die Außendienstmitarbeiter regelmäßig an Montagen und vereinzelt auch an anderen Tagen den Firmensitz aufsuchten. Über Befragung durch den Prüfer wurde seitens der Berufungswerberin hinsichtlich der im Betrieb durchgeführten Tätigkeiten mit Schreiben vom 14. Oktober 2004 Folgendes bekannt gegeben:

*"Die Vertreter haben keinen definitiven Arbeitsplatz in der Firma, sie erledigen ihre Arbeiten zu Hause. Es hat sich eingebürgert, dass die Vertreter am Montag in die Firma (keine zeitlichen Vorschriften) kommen, um ihre Aufträge im Büro abzugeben und durchzusprechen. Im Büro wird auch eine Interessentenverwaltung geführt. Die Vertreter stimmen diese Verwaltung mit dem Sekretariat ab, damit diese immer up to date ist. Auch Verrechnungsdifferenzen und Änderungen der Zahlungsmodalitäten der Kunden müssen im Sekretariat mitgeteilt werden. Mit dem Werkstattleiter müssen sie die Produktionen für ihre Kunden durchgehen, da ja viele Sonderproduktionen sind und der Vertreter alleine über die örtlichen Gegebenheiten Bescheid weiß. Mit unseren technischen Zeichnern besprechen sie, wie der Plan für die Kunden auszusehen hat, da diese ja dann eine genaue Planung durchführen und an die Kunden schicken müssen. Weiter geht's dann zum Chef, der eine wöchentliche Berichterstattung möchte, da er ja über den Auftragsstand und die Nachfragen auf dem laufenden gehalten werden will. Auch zum Versandleiter müssen sie gehen, um die Auslieferungstermine durchzusprechen. Es kann nämlich auch sein, dass ein Kunde auf eine bestimmte Zeit eine Lieferung, etc. bestellt hat und sich die Lieferung verzögert, da z.B. der Maurer nicht fertig geworden ist. Dann meldet er sich beim Vertreter und dieser muß das unserem Versandleiter mitteilen und Routenänderungen oder Wochenpläne neu besprechen. So kommen dann auch andere Kunden zum Zug, die vielleicht später eingeplant gewesen wären.*

*Wie lange jeder Vertreter immer in der Firma ist, hängt von verschiedenen Faktoren ab wie z.B. wie viele Aufträge er zum Abgeben hat, wie viele Sonderanfertigungen zum Besprechen sind usw. Vergessen darf man hier allerdings auch nicht, dass jeder Vertreter andere Verkaufsgebiete hat und hier sicherlich auch die Bedürfnisse bzw. die Mentalität der Kunden sehr unterschiedlich ist.*

*Sie sehen also, dass die Vertreter in jeder Abteilung zu tun haben um alles durchzubesprechen."*

Dazu ergeben sich folgende rechtliche Überlegungen:

Nach § 15 Abs. 2 EStG 1988 sind geldwerte Vorteile (Wohnung, Heizung, Beleuchtung, Kleidung, Kost, Waren, Überlassung von Kraftfahrzeugen zur Privatnutzung und sonstige Sachbezüge) mit den üblichen Mittelpreisen des Verbrauchsortes anzusetzen.

§ 4 Abs. 1 der Verordnung des Bundesministers für Finanzen über die bundeseinheitliche Bewertung bestimmter Sachbezüge für 1992 und ab 1993, BGBl. 1992/642, bzw. die Verordnung über die bundeseinheitliche Bewertung bestimmter Sachbezüge ab 2002, BGBl. II 2001/416, im weiteren jeweils VO genannt, führt dazu aus, dass, wenn für den Arbeitnehmer

die Möglichkeit besteht, ein arbeitgebereigenes Kraftfahrzeug für nicht beruflich veranlasste Fahrten einschließlich Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte zu benützen, ein Sachbezug von 1,5% der tatsächlichen Anschaffungskosten des Kraftfahrzeuges (einschließlich Umsatzsteuer und Normverbrauchsabgabe), maximal S 7.000,00 bzw. € 510,00 monatlich, anzusetzen ist. Die Anschaffungskosten umfassen auch Kosten für Sonderausstattungen.

Abs. 2 der zitierten Verordnungsbestimmung regelt weiter, dass, wenn die monatliche Fahrtstrecke für Fahrten im Sinne des Abs. 1 im Jahr nachweislich nicht mehr als 500 km beträgt, ein Sachbezug im halben Betrag (0,75% der tatsächlichen Anschaffungskosten, maximal S 3.500,00 bzw. € 255,00 monatlich) anzusetzen ist. Unterschiedliche Fahrtstrecken in den einzelnen Lohnzahlungszeiträumen sind unbeachtlich.

Aus dem Zusammenhalt dieser Vorschriften ergibt sich, dass in den Fällen, in welchen im Rahmen eines Dienstverhältnisses einem Arbeitnehmer seitens des Arbeitgebers ein Kraftfahrzeug überlassen wird, bei der Lohnverrechnung ein geldwerter Vorteil anzusetzen ist, wenn dieses Fahrzeug vom Arbeitnehmer auch für Privatfahrten genutzt wird. Zu den Privatfahrten zählen nach dem eindeutigen Wortlaut der VO auch Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte.

Im vorliegenden Fall ist nunmehr strittig, ob in den Fahrten der Arbeitnehmer zur Betriebsstätte des Arbeitgebers Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte - und somit Privatfahrten im Sinne der VO – oder beruflich veranlasste Fahrten zu sehen sind. Dazu ist eingangs festzuhalten, dass es sich bei den drei in Rede stehenden Arbeitnehmern jeweils unstrittig um Außendienstmitarbeiter handelt, welche ihre Reisetätigkeiten von zu Hause aus antreten und dort auch diverse organisatorische und andere mit der Außendiensttätigkeit in Zusammenhang stehende Arbeiten verrichten. Nach der Rechtsprechung (VwGH 3.7.1990, 90/14/0069) ist bei Reisenden, die sich dauernd unterwegs befinden und ihre berufsbedingten Fahrten von ihrer Wohnung aus antreten, der Sitz des Arbeitgebers grundsätzlich nicht als Arbeitsstätte anzusehen. Daran ändert sich auch nichts, wenn im Zuge eines kurzfristigen Aufsuchens der Betriebsstätte des Arbeitgebers lediglich Muster oder Waren abgeholt werden. Wird hingegen ein Außendienstmitarbeiter regelmäßig (auch) in der Betriebsstätte des Arbeitgebers im Innendienst tätig, liegt für ihn eine (weitere) Arbeitsstätte vor (VwGH 30.11.1993, 90/14/0136).

Zusammengefasst ergibt sich auf Grund dieser Rechtsprechung, dass bei Außendienstmitarbeitern, welche ihre beruflichen Fahrten grundsätzlich von der Wohnung aus antreten, eine Betriebsstätte des Arbeitgebers dann zu einer weiteren Arbeitsstätte wird, wenn dort regelmäßig Innendienst verrichtet wird. Bei einer derartigen Konstellation stellen

Fahrten von der Wohnung zur (weiteren) Arbeitsstätte Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte und damit Privatfahrten im Sinne der VO dar.

Im vorliegenden Fall ist unstrittig, dass die Außendienstmitarbeiter regelmäßig (zumindest) ein Mal wöchentlich jeweils am Montag den Betrieb der Berufungswerberin aufsuchten. Weiters wurde seitens der Berufungswerberin eine detaillierte Beschreibung der von den Außendienstmitarbeitern während dieser Zeit durchgeführten Tätigkeiten übermittelt. Aus dieser Beschreibung ergibt sich eindeutig, dass diese Tätigkeiten weit über das bloße Abholen von Unterlagen, Waren oder Mustern hinausgehen und für den reibungslosen Arbeitsablauf im Betrieb der Berufungswerberin unerlässlich sind. In diesen notwendigen Besprechungen in allen Abteilungen des Betriebes, der Abgabe von Aufträgen und der wöchentlichen Berichterstattung beim Betriebsleiter ist nach Ansicht des unabhängigen Finanzsenates eindeutig die Verrichtung von Innendienst zu erblicken (vgl. Doralt, Einkommensteuer-Gesetz, Kommentar, 3. Auflage, § 16 Tz 174). Daran ändert auch die im Vorlageantrag aufgestellte Behauptung, die Außendienstmitarbeiter würden in der Betriebsstätte über keinen (eigenen) freien Arbeitsplatz verfügen, nichts. Es kommt für die Beurteilung ob Innendienst vorliegt nämlich nicht (vorrangig) auf die Arbeitsplatzsituation, sondern auf das notwendige Tätigwerden im Rahmen der betrieblichen Strukturen an und ist es zudem in keiner Weise glaubhaft, dass insbesondere bei einer ganztägigen, neun Stunden andauernden Tätigkeit im Betrieb nicht ein Arbeitsplatz zumindest mitbenützt werden kann. Dass es sich bei der Tätigkeit der Außendienstmitarbeiter im Betrieb nämlich nicht nur um ein jeweils kurzfristiges Tätigwerden handelte, ergibt sich einerseits unbestreitbar aus der Tatsache, dass ein Außendienstmitarbeiter grundsätzlich jeweils den gesamten Montag im Betrieb verbracht hat, die anderen zwei Außendienstmitarbeiter zumindest mehrere Stunden (siehe dazu die unwidersprochenen Ausführungen in der Berufungsvorentscheidung). Dass dabei – wie in der Vorhaltsbeantwortung vom 29. Juni 2006 angeführt – lediglich Unterlagen bzw. Waren abgeholt worden wären, widerspricht dem im Zuge der amtlichen Prüfung festgestellten und mit Schreiben vom 14. Oktober 2003 von der Berufungswerberin bestätigten Sachverhalt.

Wurde somit in der Betriebsstätte der Berufungswerberin von den Außendienstmitarbeitern regelmäßig Innendienst versehen, stellt diese Betriebsstätte eine Arbeitsstätte dar und ist – entsprechend der oben zitierten Rechtsprechung – die Fahrt von der Wohnung zu dieser Betriebsstätte als Privatfahrt im Sinne der VO anzusehen. Dies insbesondere auch deshalb, weil eine bestimmte Mindestdauer des Innendienstes nicht Voraussetzung für die Arbeitsstätteneigenschaft darstellt (vgl. sinngemäß dazu Doralt, aaO, unter Hinweis auf VwGH 14.6.1988, 87/14/0109).

Daran ändert sich auch nichts, wenn auf dem Weg zur Arbeitsstätte oder auf dem Rückweg zur Wohnung Kundenbesuche erfolgen. In derartigen Fällen ist es im Sinne der

Gleichmäßigkeit der Besteuerung jedenfalls geboten, die auf die direkte Strecke zwischen Wohnung und Arbeitsstätte und retour entfallenden Kilometer als Privatfahrten im Sinne der VO anzusehen. Allfällige auf - wegen der Kundenbesuche - zusätzlich zurückzulegende Wegstrecken entfallende Kilometer sind diesbezüglich jedoch als beruflich bei der Berechnung des Ausmaßes der Privatnutzung des Kraftfahrzeuges auszuscheiden (vgl. Quantschnigg/Schuch, Einkommensteuer-Handbuch EStG 1988, § 16 Tz 58).

Eine andere Beurteilung des vorliegenden Sachverhaltes durch die Tatsache, dass auch die Wohnung der Außendienstmitarbeiter als Arbeitsstätte anzusehen ist, kann ebenso nicht erfolgen. Fahrten zwischen zwei Arbeitsstätten stellen dem Grunde nach keine Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte sondern beruflich veranlasste Fahrten dar; dies deshalb, weil Ausgangspunkt dieser Fahrten im Regelfall eben gerade nicht die Wohnung ist (VwGH 8.10.1991, 88/14/0023). Eine Ausnahme von diesem Grundsatz ist jedoch gegeben, wenn eine Arbeitsstätte ident mit der Wohnung des Arbeitnehmers ist. In einem derartigen Fall wird die Fahrt zwischen der Wohnung und der anderen Arbeitsstätte nicht zur Dienstfahrt (VwGH 29.11.1994, 94/14/0121, unter Hinweis auf Literatur und Judiaktur).

Hinsichtlich der Höhe des Sachbezuges wurde im Vorlageantrag noch eingewendet, dass der Prüfer lediglich eine pauschale Ermittlung aller Montage ohne Berücksichtigung von Urlaubs-, Feiertags-, Krankheits- und Kundenbesuchs-Montage angestellt hätte. Dazu ist einerseits anzuführen, dass es nach den eigenen Ausführungen der Berufungswerberin und unter Berücksichtigung des oben Gesagten zur Arbeitsstätteneigenschaft der Betriebsstätte keine Montage gegeben hat, die ausschließlich Kundenbesuchen gedient hätten (s. Schreiben vom 14. Oktober 2003: "*.... dass die Vertreter am Montag in die Firma .... kommen. ....*") bzw. sich aus dem Akteninhalt ergibt, dass bei Montagfeiertagen die Firma dann eben am Dienstag aufgesucht wurde (s. Eintragung ins Fahrtenbuch von A.S. am Dienstag, den 5. Juni 2001). Weiters ist für die Berechnung des Sachbezuges keine monatliche Betrachtungsweise anzustellen, sondern sind die Privatfahrten in einem jährlichen Beobachtungszeitraum zu berücksichtigen. Es kann daher durchaus in einem Monat (urlaubs- oder krankheitsbedingt) keine Fahrt zur Arbeitsstätte in A. stattgefunden haben, ohne dass dies am Gesamtansatz des Sachbezuges zu einer Änderung führt.

Das Finanzamt ist bei der Berechnung des Sachbezuges davon ausgegangen, dass für die Außendienstmitarbeiter A.S. und W.E. auf Grund der Entfernung zwischen deren Wohnung und der Arbeitsstätte in A. Privatfahrten im Ausmaß von max. 6.000 km angefallen sind und daher lediglich der halbe PKW-Sachbezug anzusetzen ist. Lediglich für den

Außendienstmitarbeiter W.B. wurde – ebenfalls unter Berücksichtigung der Strecke zwischen Wohnung und Arbeitsstätte in A. der volle Sachbezug errechnet.

Mit Vorhalt vom 2. Juni 2006 wurde der Berufungswerberin Gelegenheit gegeben, Argumente und Beweismittel vorzulegen, die einen geringeren Sachbezugsansatz rechtfertigen würden. In der erstatteten Äußerung zu diesem Vorhalt wurde lediglich erneut vorgebracht, dass der Ansatz eines Sachbezuges dem Grunde nach abgelehnt werde.

Zu den weiteren Ausführungen in der Vorhaltsbeantwortung ist abschließend noch anzuführen, dass nach den Bestimmungen des angeführten Kollektivvertrages ein Tätigkeitsgebiet im Umkreis von 12 Straßenkilometern von der Betriebsstätte als Dienstort gilt und der Kollektivvertrag daher – abgesehen von der verfassungsrechtlichen Frage, ob dieser grundsätzlich Bestimmungen des Einkommensteuergesetzes abändern kann – die in dieser Entscheidung getroffene Einstufung der Betriebsstätte als Dienstort und damit Arbeitsstätte sogar bestätigt. Weiters kann aus einer im Rahmen einer öffentlichen Veranstaltung geäußerten Rechtsansicht selbst eines ranghohen Vertreters des Bundesministeriums für Finanzen kein Recht auf diesbezügliche Erledigung einer Berufung abgeleitet werden.

Nachdem der Rechtsansicht des Finanzamtes somit dem Grunde nach aus den oben dargestellten Überlegungen zu folgen war und auch keinerlei Vorbringen erstattet wurden, die die Höhe des errechneten Sachbezuges in Zweifel zu ziehen geeignet waren, war wie im Spruch ausgeführt zu entscheiden.

Innsbruck, am 31. Juli 2006