

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung vom 22. November 2000 der Bw., vertreten durch "CURA" Treuhand- und RevisionsgesmbH, Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungsgesellschaft, in 1060 Wien, Gumpendorfer Straße 26, gegen den Bescheid des Finanzamtes für den 23. Bezirk in Wien vom 6. November 2000 betreffend Haftung zur Einbehaltung und Abfuhr der Lohnsteuer, Vorschreibung des Dienstgeberbeitrages zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen und des Zuschlages zum Dienstgeberbeitrag zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen sowie Festsetzung eines Säumniszuschlages für den Zeitraum 1. Jänner 1998 bis 31. Dezember 1999 nach der am 25. November 2004 in 1030 Wien, Vordere Zollamtsstraße 7, durchgeführten Berufungsverhandlung wie folgt entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen. Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Entscheidungsgründe

Im Zuge einer bei der Berufungserberin (in der Folge: Bw.) durchgeführten Lohnsteuerprüfung traf das Prüfungsorgan – neben hier nicht strittigen – ua. auch folgende Feststellung: die Bw. stelle jenen Arbeitnehmern, die berechtigt seien, das arbeitgebereigene Kraftfahrzeug auch für Privatfahrten zu nutzen, in Bereichen, die einer Parkraumbewirtschaftung unterliegen, kostenlos einen Parkplatz zur Verfügung. Darin liege ein Vorteil aus dem Dienstverhältnis, der von der Bw. steuerlich nicht erfasst worden sei. Da die Parkraumbewirtschaftung in dem näher bezeichneten Wiener Gemeindebezirk im Dezember 1999 eingeführt worden sei, ergebe sich unter Ansatz eines monatlichen Sachbezuges von S 200,00 für 14 davon betroffene Arbeitnehmer der Bw. eine

Bemessungsgrundlage für die Abgabennachforderung in Höhe von S 2.800,00. Die Nachforderung an Lohnsteuer betrage daher S 1.400,00, der Dienstgeberbeitrag zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen sei mit S 126,00 und der Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag mit S 15,00 festzusetzen.

Das Finanzamt ist der Auffassung des Prüfungsorgans gefolgt und hat einen dementsprechenden Abgabenbescheid erlassen.

Dagegen richtet sich die gegenständliche Berufung im Wesentlichen mit folgender Begründung: die Dienstnehmer seien verpflichtet, die ihnen zugewiesenen Kfz-Abstellplätze zu benutzen, anstatt die Firmenfahrzeuge außerhalb des Firmengeländes auf öffentlichen Verkehrsflächen abzustellen. Leisten die Dienstnehmer den bezüglichen Anordnungen der Firmenleitung keine Folge und werden Fahrzeuge deswegen einer Beschädigung ausgesetzt, die sich bei Benützung der firmeneigenen Abstellplätze hätte vermeiden lassen, drohen ihnen sogar wirtschaftliche Nachteile. Die Motive, die die Bw. bewogen hätten, bereits im November 1995 an alle Inhaber von Dienst-Kfz wegen der Nutzung der firmeneigenen Abstellplätze im Werksgelände heranzutreten, sei dem der Berufung als Beilage angeschlossenen Schreiben zu entnehmen. Der Inhalt dieses Schreibens lautet wie folgt:

Sehr geehrter Parkplatzbenutzer,

für das Ihnen durch unsere Gesellschaft auch zur privaten Nutzung überlassene Firmenfahrzeug steht Ihnen im Bereich des Werksgeländes ein Stellplatz zur Verfügung. Wir bieten Ihnen diese Abstellmöglichkeit unter anderem deshalb an, um sicherzustellen, daß Sie ohne unnötigen Zeitaufwand über das Fahrzeug verfügen können, wenn Sie es zur Ausübung Ihrer beruflichen Obliegenheiten benötigen, daß die Mitarbeiter unserer Werkstätte kurzfristig auf das Fahrzeug zugreifen können, wenn dies zu Wartungszwecken oder aus anderen Gründen geboten ist, und weil das Fahrzeug im Bereich des Werksgeländes erfahrungsgemäß sicherer verwahrt ist, als wenn es auf öffentlichen Verkehrsflächen abgestellt ist.

Wie wir in der Vergangenheit immer wieder feststellen konnten, bevorzugen es manche Mitarbeiter, denen ein Firmenfahrzeug zur Verfügung steht, dennoch, dieses Fahrzeug auf öffentlichen Verkehrsflächen in der Umgebung unseres Standortes abzustellen. Dies läuft den dargestellten Erwägungen zuwider und schränkt überdies den Parkraum für andere Mitarbeiter unnötig ein.

Wir müssen darauf dringen, dass Sie das Ihnen überlassene Firmenfahrzeug tatsächlich auf dem Ihnen zugewiesenen Parkplatz abstellen, wenn Sie im Betrieb anwesend sind. Sollten Sie das Fahrzeug im Gegensatz zu dieser Regelung ohne hinreichenden Grund auf einer öffentlichen Verkehrsfläche abstellen, und sollte das Fahrzeug in kausalem Zusammenhang damit beschädigt werden, behalten wir uns diesbezügliche Ersatzansprüche ausdrücklich vor.

Der Inhalt dieses Schreibens – so die Bw. weiter in der Berufung – lasse erkennen, dass mit der verfügten Anordnung ausschließlich Interessen des Unternehmens verfolgt würden. Angesichts dieser Sachlage erscheine es verfehlt, die Bereitstellung der im Bereich des Werksgeländes geschaffenen Abstellplätze für die Inhaber von Dienstfahrzeugen als Zuwendung eines Vorteiles aus dem Dienstverhältnis anzusehen und zu besteuern, zumal in

diesen Fällen ohnedies bereits der Vorteilswert der Privatnutzung des arbeitgebereigenen Kraftfahrzeuges i.S. des § 4 der Sachbezugs-VO besteuert werde.

Weiters hat die Bw. in der Berufung verfassungsrechtliche Bedenken dahingehend geäußert, dass die Sachbezugs-VO in § 4a Abs. 2 sowohl Arbeitnehmer, die ein arbeitgebereignetes Kraftfahrzeug als auch solche, die ein arbeitnehmerekigenes Kraftfahrzeug auf arbeitgebereigenen Kfz-Abstell- oder Garagenplätzen parken, gleich behandelt und ihre diesbezüglichen Bedenken ausführlich dargelegt. Überdies vertritt die Bw. unter Bezugnahme auf das Erkenntnis des Verwaltungsgerichtshofes vom 7. Juni 1989, ZI. 88/13/0235, und unter Bezugnahme auf die – ihrer Meinung nach vergleichbare – Rechtslage in der Bundesrepublik Deutschland die Auffassung, bei der kostenlosen Zurverfügungstellung von firmeneigenen Park- bzw. Abstellplätzen handle es sich nicht um einen Vorteil aus dem Dienstverhältnis, sondern lediglich um die Nutzung einer bloßen Annehmlichkeit. Auch die Beurteilung derartiger Sachverhalte durch den EuGH – so die Bw. weiter – gehe dahin, die Gewährung von Sachzuwendungen bzw. Sachleistungen an Arbeitnehmer dann nicht als Vorteileinräumung zu werten, wenn der allfällige persönliche Nutzen des Arbeitnehmers gegenüber den Interessen des Unternehmens zurücktrete bzw. nebensächlich erscheine, was dann der Fall sei, wenn der Arbeitnehmer für die Sachzuwendungen nichts zu bezahlen habe bzw. kein entsprechender Lohnabzug erfolge. Die Bw. verweist in diesem Zusammenhang auf das Urteil des EuGH vom 16. Oktober 1997, RS C-258/95, Julius Fillibeck Söhne GmbH & Co KG, zu Art. 2 Z 1 und Art. 6 Abs. 2 der 6. MWSt-Richtlinie, welches ihrer Meinung nach auch im Bereich der Ertragsteuern sinngemäß anwendbar sei.

Mit Bescheid (Berufungsvorentscheidung) vom 20. Februar 2001 hat das Finanzamt die Berufung abgewiesen. Das Finanzamt hat diese Entscheidung im Wesentlichen damit begründet, dass der vorliegende Sachverhalt den Tatbestand des § 4a Abs. 1 und Abs. 2 Sachbezugs-VO verwirkliche, die Beurteilung der Verfassungsmäßigkeit dem Verfassungsgerichtshof vorbehalten sei, Regelungen anderer Staaten inländische Rechtsverordnungen nicht außer Kraft setzen könnten und – offensichtlich das Vorliegen einer bloßen Annehmlichkeit verneinend – darauf hingewiesen, dass Arbeitnehmer, die ihr eigenes Kraftfahrzeug am Firmenparkplatz abstellen, dafür einen doppelt so hohen Kostenbeitrag (nämlich S 420,00 pro Monat) an die Bw. zu leisten haben.

Diesen Ausführungen hält die Bw. im Vorlageantrag entgegen, das Finanzamt habe sich in seiner Entscheidung im Wesentlichen darauf beschränkt, die einschlägigen Bestimmungen der Sachbezugs-VO zu zitieren. Überhaupt nicht eingegangen sei das Finanzamt auf die entscheidungsrelevante Tatsache, dass es sich im konkreten Fall nicht um die Einräumung der Möglichkeit zur freiwilligen Nutzung von Abstellplätzen handle, sondern die Dienstnehmer mittels einer internen Weisung ausdrücklich dazu verpflichtet worden seien, für das Abstellen der in ihrem Gewahrsam stehenden Firmenfahrzeuge die zugeteilten Plätze zu benutzen. Die

Benutzung der firmeneigenen Parkplätze stelle für die Dienstnehmer keinen geldwerten Vorteil aus dem Dienstverhältnis dar, sondern es handle sich dabei um die Erfüllung einer dienstlichen Verpflichtung. Die Bw. stelle die Garagenplätze ausschließlich im eigenbetrieblichen Interesse zur Verfügung, welches einerseits darin bestehe, dass die Dienstfahrzeuge nicht durch das Abstellen auf öffentlichem Grund allfälligen Beschädigungen ausgesetzt seien und andererseits darin, dass jene Mitarbeiter, die mitunter mehrmals täglich den Arbeitsplatz für dienstliche Fahrten verlassen, nicht infolge Parkplatzsuche und An- und Abmarschwege unnötige Zeitverzögerungen in Kauf nehmen müssten. Jene Dienstnehmer, die ihr eigenes Kraftfahrzeug am firmeneigenen Abstellplatz parken, würden diese Möglichkeit freiwillig in Anspruch nehmen und ein Kostenbeitrag werde deshalb eingehoben, weil in solchen Fällen Privatfahrzeuge vor Beschädigungen geschützt werden und zudem auch keine Fahrten im betrieblichen Interesse durchgeführt werden müssten. Abschließend hat die Bw. noch auf ihre Rechtsauffassung, dass die Sachbezugs-VO nur dann zur Anwendung kommen könne, wenn einem Dienstnehmer die Möglichkeit eingeräumt werde, einen Kfz-Abstellplatz auf freiwilliger Basis in Anspruch zu nehmen, ausdrücklich hingewiesen.

In der am 25. November 2004 abgehaltenen Berufungsverhandlung hat die Bw. unter Bezugnahme auf ihr bisheriges Vorbringen nochmals hervorgehoben, dass ihrer Auffassung nach zu differenzieren sei, ob es sich um firmeneigene Kraftfahrzeuge handle oder ob Arbeitnehmer ihr Privatfahrzeug auf dem firmeneigenen Abstellplatz parken und dass die Dienstnehmer überdies verpflichtet seien, den firmeneigenen Parkplatz zu benutzen und ersucht, im Sinne dieser differenzierten Betrachtungsweise ihrem Berufungsbegehren Rechnung zu tragen.

Über die Berufung wurde erwogen:

Gemäß § 25 Abs. 1 Z 1 lit. a EStG 1988 sind Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit (Arbeitslohn) Bezüge und Vorteile aus einem bestehenden oder früheren Dienstverhältnis.

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. Geldwerte Vorteile (Wohnung, Heizung, Beleuchtung, Kleidung, Kost, Waren, Überlassung von Kraftfahrzeugen zur Privatnutzung und sonstige Sachbezüge) sind mit den üblichen Mittelpreisen des Verbrauchsortes anzusetzen.

Gemäß § 4a Abs. 1 der Verordnung des Bundesministers für Finanzen über die bundeseinheitliche Bewertung bestimmter Sachbezüge für 1992 und ab 1993, BGBl 1992/642, in der ab 1.7.1996 geltenden Fassung, BGBl 1996/274 (in der Folge: Sachbezugs-VO), ist ein Sachbezug von 200 S monatlich anzusetzen, wenn für den Arbeitnehmer die Möglichkeit besteht, das von ihm für Fahrten Wohnung-Arbeitsstätte genutzte Kraftfahrzeug während der Arbeitszeit in Bereichen, die einer

Parkraumbewirtschaftung unterliegen, auf einem Abstell- oder Garagenplatz des Arbeitgebers zu parken. Abs. 1 ist sowohl bei arbeitnehmereigenen Kraftfahrzeugen als auch bei arbeitgebereigenen Kraftfahrzeugen, für die ein Sachbezug gemäß § 4 der Verordnung anzusetzen ist, anzuwenden (§ 4a Abs. 2 Sachbezugs-VO).

Unstrittig ist, dass die Bw. ihren Dienstnehmern, die das arbeitgebereigene Kraftfahrzeug auch für Privatfahrten benützen, in einem Bereich, der der Parkraumbewirtschaftung unterliegt, firmeneigene Abstellplätze unentgeltlich zur Verfügung stellt. Damit hat die Bw. - wie bereits das Finanzamt zutreffend ausgeführt hat - den Tatbestand des § 4a Abs. 1 und Abs. 2 Sachbezugs-VO verwirklicht. Die Bw. ist nun der Auffassung, dass bei der Anwendung des § 4a Sachbezugs-VO zu differenzieren sei, ob Arbeitnehmer ihr Privatfahrzeug freiwillig auf dem vom Arbeitgeber unentgeltlich zur Verfügung gestellten Abstellplatz parken (= Ansatz eines Sachbezuges) oder ob die Arbeitnehmer verpflichtet seien, auch zur Privatnutzung überlassene firmeneigene Kraftfahrzeuge auf dem arbeitgebereigenen Abstellplatz zu parken und diese Verpflichtung überdies im (ausschließlichen) betrieblichen Interesse liege (= kein Ansatz eines Sachbezuges). Dieser Auffassung kann nicht gefolgt werden, da der eindeutige Wortlaut der Sachbezugs-VO eine diesbezügliche Differenzierung nicht vorsieht. Im Übrigen vermag sich die Berufungsbehörde der Ansicht der Bw., dass die (unentgeltliche) Benutzung der arbeitgebereigenen Abstellplätze ausschließlich im Interesse der Bw. erfolgt sei, nicht anzuschließen. Das Abstellen der (firmeneigenen) Kraftfahrzeuge auf öffentlichen Verkehrsflächen wäre nämlich für die Dienstnehmer mit Kosten verbunden, da sich die öffentlichen Verkehrsflächen in einem Bereich befinden, der der Parkraumbewirtschaftung unterliegt. Der Vorteil für die Dienstnehmer liegt daher unbestritten darin, dass diese sich die andernfalls anfallenden Kosten für die Parkgebühr ersparen. Ob ein geldwerter Vorteil (= steuerpflichtiger Arbeitslohn) vorliegt ist nämlich danach zu beurteilen, ob der Arbeitnehmer einen Betrag hätte aufwenden müssen, um sich das geldwerte Gut, welches ihm vom Arbeitgeber unentgeltlich zur Verfügung gestellt wird, im freien Verkehr zu beschaffen. Aus welchen Gründen der Arbeitgeber einem Arbeitnehmer diesen Vorteil (unentgeltlich) einräumt, ist dabei unbeachtlich.

Da der Berufung betreffend Haftung zur Einbehaltung und Abfuhr der Lohnsteuer nach Auffassung der Berufungsbehörde bereits aus diesem Grund der gewünschte Erfolg zu versagen war, war auf das weitere Berufungsvorbringen nicht mehr einzugehen.

Die unentgeltliche Zurverfügungstellung eines arbeitgebereigenen Abstellplatzes in einem Bereich, der der Parkraumbewirtschaftung unterliegt, stellt obigen Ausführungen zufolge einen Vorteil aus dem Dienstverhältnis dar. Das Finanzamt hat daraus daher auch zu Recht die Rechtsfolgen hinsichtlich des Dienstgeberbeitrages (§ 41 Abs. 3 FLAG iVm § 25 Abs. 1 Z 1 lit. a EStG1988) und des Zuschlages zum Dienstgeberbeitrag (§ 122 Abs. 7 und 8 WKG) gezogen.

Es war daher wie im Spruch zu entscheiden.

Wien, am 9. Dezember 2004