



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw, Adresse, vertreten durch ASB Wirtschaftstreuhandgesellschaft m.b.H., 1100 Wien, Sonnleithnergasse 9, vom 29. September 2008 gegen die Bescheide des Finanzamtes Bruck Eisenstadt Oberwart vom 5. März 2008 (zugestellt am 18. September 2008) betreffend Haftung zur Einbehaltung und Abfuhr der Lohnsteuer, Vorschreibung des Dienstgeberbeitrages zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen und des Zuschlages zum Dienstgeberbeitrag zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen für die Kalenderjahre 2004, 2005 und 2006 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

Entscheidungsgründe

Bei der Berufungswerberin (in Folge: Bw.) fand für die Kalenderjahre 2004 bis 2006 eine Prüfung der lohnabhängigen Abgaben (GPLA Prüfung) statt. Im Bericht vom 5. März 2008 wurde vom Prüfungsorgan folgendes festgehalten: In den Jahren 2004 und 2005 wurde von A (Geschäftsführer der Bw.) das firmeneigene KFZ Mercedes CLK 220 CDi und im Jahr 2006 das firmeneigenen KFZ Peugeot 407 Coupe für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte privat genutzt. Bei durchschnittlich 20 Arbeitstagen im Monat und einer Entfernung Wohnung Arbeitsstätte von ca 9 km ergibt sich eine durchschnittliche monatliche Privatnutzung von ca 360 km. Dies wurde dem Prüfer glaubhaft gemacht und daher kommt der halbe Sachbezugswert (0,75% von € 34.000,00) von € 255,00 bzw € 300,00 (0,75% von

€ 40.000,00) zur Anwendung. Vom Prüfungsorgan wurden die Nachforderungsbeträge an Lohnsteuer, Dienstgeberbeitrag und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag ermittelt.

Das Finanzamt hat sich den Prüfungsfeststellungen angeschlossen und der Bw. mit Haftungs – und Abgabenbescheiden die Nachforderungsbeträge zur Zahlung vorgeschrieben.

Gegen diese Bescheide wurde vom steuerlichen Vertreter der Bw. Berufung erhoben. In der Begründung wurde im Wesentlichen ausgeführt, dass anlässlich der GPLA Prüfung die Vorlage eines Fahrtenbuches für die Firmenfahrzeuge verlangt worden sei. Da kein Fahrtenbuch geführt werde, konnte keines vorgelegt werden. Der Geschäftsführer der Bw. habe ausgesagt, dass keine Privatfahrten mit dem Firmenfahrzeug durchgeführt worden seien. Dies sei auch durch den täglichen Arbeitsablauf erwiesen. Wie in der Baubranche üblich, beginne der Arbeitstag mit einer „Befehlsausgabe“ an die Mitarbeiter, welche am Lagerplatz erfolge. Der Lagerplatz befindet sich neben dem Wohnsitz des Geschäftsführers und daher hätten keine Privatfahrten Wohnung – Arbeitsstätte stattgefunden. Das Arbeitsende sei ebenfalls oft am Lagerplatz. Das Büro in E werde höchstens einmal wöchentlich aufgesucht. Für Privatfahrten stünden A zwei Privat PKW zur Verfügung. Die Berechnung der monatlichen Privatfahrten von 360 km sei eine Annahme des Prüfers und entspreche nicht den tatsächlichen Verhältnissen. Um der Argumentation „nach den Erfahrungen des täglichen Lebens ist es denkunmöglich, dass nicht doch Privatfahrten, wenn auch im geringsten Ausmaß, durchgeführt werden“ zu entkräften, werde vorgeschlagen für monatlich 50 km zu je € 0,72 für Privatfahrten somit insgesamt € 36,00 als Sachbezug anzusetzen. Außerdem wurde eine mündliche Verhandlung bei Vorlage der Berufung an die Abgabenbehörde zweiter Instanz beantragt.

Vom Finanzamt wurde die Berufung mit Berufungsvorentscheidung als unbegründet abgewiesen. In der Begründung wurde § 4 der Sachbezugsverordnung wieder gegeben und angeführt, dass der vorgeschlagenen Vorgangsweise - Ansatz der gesonderten Bewertung nach § 4 Abs. 3 der Verordnung - nicht gefolgt werden könne, da kein Fahrtenbuch geführt worden ist.

Daraufhin wurde vom steuerlichen Vertreter ein Vorlageantrag eingebracht. Es wurde erneut darauf hingewiesen, dass sich das Finanzamt über die tatsächlichen Verhältnisse nicht informiert habe.

Zwecks Klärung des Sachverhaltes wurde an den steuerlichen Vertreter der Bw. vom Unabhängigen Finanzsenat ein Vorhalt mit folgendem Inhalt gerichtet:

Wohnanschrift des A im Prüfungszeitraum

Anschrift des Lagerplatzes und Adresse des Büros in E

Wieviele Kilometer ist die Wohnung vom Lagerplatz entfernt?

Vorlage des Dienstvertrages von A

Vorlage der Zulassungsscheine für die in der Berufung angeführten Privatautos

Vorlage der Gutachten gemäß § 57 a Abs. 4 KFG 1967 für den Mercedes CLK 220 CDi und den Peugeot 407 Coupe für den Prüfungszeitraum.

Im Antwortschreiben wurden die Wohnanschrift und die Anschrift des Lagerplatzes bekannt gegeben und angeführt, dass der Lagerplatz angrenzend an die Wohnanschrift sei. Eine Skizze wurde beigelegt. Die Entfernung Wohnung – Büro in E betrage 9 km. Der Dienstzettel von A wurde vorgelegt. Außerdem wurde vorgebracht, dass die Ehegattin von A ein Golf Cabrio und einen BMW 3Er Reihe besitze. Die Zulassungsscheine wurden vorgelegt. A stand ab 2001 bis 2004 ein Porsche 996/CB/22/01 und ab 2005 bis 2010 ein Porsche Carrera 4 S als Privatauto zur Verfügung. Beide Autos seien verkauft worden, sodass keine Zulassungsscheine mehr vorhanden seien. Die Kaufvereinbarung bzw der Leasingvertrag wurde vorgelegt. Für den Peugeot wurde das aktuelle Gutachten übermittelt. Für den Mercedes wurde die An – und Verkaufsrechnung übersendet.

Dem übermittelten Dienstzettel (Punkt 10) ist zu entnehmen, dass die Bw. A für betrieblich veranlasste Fahrten ein Kraftfahrzeug zur Verfügung stellt. Weiters geht aus Punkt 10 des Dienstzettels hervor, dass mit diesem Fahrzeug A Privatfahrten nicht gestattet sind.

Mit Schreiben des Unabhängigen Finanzsenates vom 19. August 2010 wurde der steuerliche Vertreter eingeladen bekannt zu geben, wie das ausgesprochenen Privatnutzungsverbot von der Bw. durchgesetzt worden sei und mit welchen Konsequenzen A bei Nutzung des Firmenautos für private Zwecke zu rechnen gehabt hätte.

Im Schreiben vom 10. September 2010 hat der steuerliche Vertreter mitgeteilt, dass A als Geschäftsführer der Bw. entsprechend den gesetzlichen Bestimmungen für die Geschäftsführung verantwortlich sei und die Einhaltung des Dienstvertrages durch Eigendisziplin gewährleistet sei. Weiters wurde angeführt, wenn sich zB durch einen Unfall ergeben hätte, dass A mit dem Firmenfahrzeug privat unterwegs gewesen wäre, er die durch den Unfall entstandenen Kosten der Bw. zu ersetzen gehabt hätte. Außerdem sei für die Vergangenheit davon auszugehen, dass keine Privatfahrten mit dem Firmenfahrzeug unternommen worden seien, da mehrere Privatautos (darunter ein Porsche) zur Verfügung gestanden seien. Im Übrigen werde angemerkt, dass ab Juni 2009 der Sachbezugswert für die private Nutzung des Firmenautos für A bei der laufenden Lohnverrechnung angesetzt werde.

Zwecks Wahrung des Parteiengehörs wurden dem Finanzamt die Vorhalte sowie die Antwortschreiben und vorgelegten Unterlagen zur Information und einer allfälligen Stellungnahme bis 31. Oktober 2010 übermittelt.

Das Finanzamt hat keine Stellungnahme abgegeben.

Vom steuerlichen Vertreter wurde mit Schreiben vom 4. November 2010 der Antrag auf mündliche Verhandlung zurückgezogen. Dem Schreiben war auch ein Fahrtenbuchauszug für den Zeitraum 29. September 2008 bis 4. November 2008 in Ablichtung angeschlossen.

Über die Berufung wurde erwogen:

Auf Grund der vorliegenden Unterlagen wird folgender Sachverhalt als erwiesen angenommen und der Entscheidung zugrunde gelegt:

Laut eingeholtem Firmenbuchauszug ist A seit 6. April 2002 Geschäftsführer der Bw. und auch deren Gesellschafter (25%). Im Prüfungszeitraum hat sich das Büro der Bw. an der Adresse, E, Gasse befunden. Der Lagerplatz der Bw. ist in S, N-straße und die Wohnanschrift von A lautet S, Q-gasse. Nach der vorgelegten Skizze befindet sich der Lagerplatz(Eckgrundstück) neben dem Wohnhaus von A. Die Entfernung Wohnung - Büro beträgt 9 km. Dieses Büro hat A gelegentlich (höchstens einmal die Woche) aufgesucht. Der Arbeitsbeginn war am Lagerplatz und danach erfolgten Baustellenbesuche bzw. Fahrten zu zukünftigen Auftraggebern. Ein Fahrtenbuch oder andere Aufzeichnungen sind von A im Prüfungszeitraum nicht geführt worden. Im Dienstzettel ist ua. angeführt, dass der gewöhnliche Arbeits(Einsatz)ort von A W, E und S ist.

Dem Punkt 10 des Dienstzettels ist zu entnehmen, dass von der Bw. A für betrieblich veranlasste Fahrten ein Kraftfahrzeug zur Verfügung gestellt wird. Privatfahrten sind mit dem Firmenfahrzeug nicht gestattet. Als Firmenfahrzeug hat die Bw. A einen PKW der Marke Mercedes CLK 220CDi und ab 2006 einen Peugeot 407 Coupe zur Verfügung gestellt. Im Prüfungszeitraum befand sich ein PKW der Marke Porsche Carrera 4 S im Privatbesitz von A.

Im Zuge der durchgeföhrten GPLA Prüfung wurde der halbe Sachbezugswert für die private Nutzung des Firmenfahrzeuges zum Ansatz gebracht. Der Prüfer ist davon ausgegangen, dass Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte (Büro in E) stattgefunden haben. Vom Prüfungsorgan wurden die Privatfahrten mit 360 km monatlich ermittelt.

Strittig ist, ob der Ansatz eines Sachbezugswertes zu Recht erfolgt ist.

Die Bw. vertritt im Wesentlichen die Auffassung, dass durch den täglichen Arbeitsablauf und der Tatsache dass das Wohnhaus neben dem Lagerplatz liegt, es als erwiesen angesehen

werden muss, dass keine Fahrten Wohnung – Arbeitsstätte stattgefunden haben und somit keine Privatfahrten mit dem Firmenfahrzeug durchgeführt worden sind. Außerdem stehe A für private Fahrten sein eigenes oder das Fahrzeug seiner Ehegattin zur Verfügung.

Rechtliche Würdigung

Gemäß § 15 Abs. 1 Einkommensteuergesetz (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 (§ 15 Abs. 2 EStG 1988).

Ergänzend zu dieser Normvorschrift wurde für Zwecke des Steuerabzuges vom Arbeitslohn der Ansatz bzw. die Ermittlung eines geldwerten Vorteiles, der einem Arbeitnehmer durch die Fahrzeugüberlassung eines arbeitgebereigenen Kraftfahrzeugs erwächst, in einer bundeseinheitlichen Sachbezugsverordnung klar geregelt. Die Bestimmung des § 4 Abs. 1 und 2 der Verordnung des Bundesministers für Finanzen über die bundeseinheitliche Bewertung bestimmter Sachbezüge für 1992 und ab 1993, BGBl 1992/642 und idF BGBl II, 1998/423 bzw. die Verordnung über die bundeseinheitliche Bewertung bestimmter Sachbezüge ab dem Jahr 2002, BGBl II 2001/416 bzw. ab dem Jahr 2005, BGBl II 2004/467, führt unter dem Titel *Privatnutzung des arbeitgebereigenen Kraftfahrzeuges* dazu wörtlich aus:

§ 4. (1) Besteht für den Arbeitnehmer die Möglichkeit, ein arbeitgebereignetes Kraftfahrzeug für nicht beruflich veranlasste Fahrten einschließlich Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte zu benutzen, dann ist ein Sachbezug von 1,5% der tatsächlichen Anschaffungskosten des Kraftfahrzeugs (einschließlich Umsatzsteuer und Normverbrauchsabgabe), maximal € 510,00 bzw. ab dem Jahr 2005 € 600,00 monatlich, anzusetzen. Die Anschaffungskosten umfassen auch die 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 € 255,00 bzw. ab dem Jahr 2005 € 300,00 monatlich anzusetzen. Unterschiedliche Fahrtstrecken in den einzelnen Lohnzahlungszeiträumen sind unbeachtlich.

Überlässt ein Arbeitgeber dem Arbeitnehmer ein Firmenfahrzeug unentgeltlich zur privaten Nutzung, stellt dies beim Dienstnehmer zweifelsfrei einen geldwerten Vorteil aus dem Dienstverhältnis dar. Dabei steht es dem Arbeitgeber frei, dem Arbeitnehmer das Auto ausschließlich für Dienstfahrten zur Verfügung zu stellen und ihm jede private Nutzung zu verbieten. Verstößt der Arbeitnehmer gegen dieses Verbot, so hat er zwar mit der privaten Nutzung des arbeitgebereigenen Kraftfahrzeuges einen geldwerten Vorteil aus dem

Dienstverhältnis bezogen, es handelt sich dabei aber um keinen vom Arbeitgeber gewährten, Lohnsteuer - und Dienstgeberbeitragspflichtigen Vorteil, sondern vielmehr um einen vom Arbeitnehmer gegen den Willen des Arbeitgebers in Anspruch genommenen Vorteil aus dem Dienstverhältnis, der beim Arbeitnehmer im Veranlagungsweg zu erfassen ist (vgl. VwGH vom 4. Juni 1985, Zl. 85/14/0016).

Die Lohnsteuer - und Dienstgeberbeitragspflicht kann allerdings nur dann verneint werden, wenn ein ernst gemeintes Verbot des Arbeitgebers hinsichtlich der Privatfahrten vorliegt. Dies wieder ist nur dann der Fall, wenn der Arbeitgeber auch für die Wirksamkeit seines Verbotes vorsorgt (vgl. VwGH vom 4. Juni 1985, Zl. 85/14/0016 und vom 15. November 1995, Zl. 92/13/0274). Ein geeignetes Mittel, für die Wirksamkeit des Privatnutzungsverbotes Vorsorge zu treffen, könnte nach den Ausführungen des Verwaltungsgerichtshofes darin bestehen, dass der Arbeitgeber an Hand eigener Aufzeichnungen die Kilometerstände nach jeder beruflich veranlassten Fahrt kontrolliert (vgl. VwGH vom 4. Juni 1985, Zl. 85/14/0016) oder dass der Arbeitgeber den Arbeitnehmer zur Führung von Fahrtenbüchern verhält und diese laufend kontrolliert (vgl. VwGH vom 15. November 1995, Zl. 92/13/0274).

Der Verwaltungsgerichtshof verneint somit die Lohnsteuer - und Dienstgeberbeitragspflicht nur dann, wenn der Arbeitgeber ein ernst gemeintes Verbot hinsichtlich der Privatnutzung ausspricht. Wenn der Verwaltungsgerichtshof weiters ausführt, dass ein ernst gemeintes Verbot hinsichtlich der Privatfahrten nur dann vorliegt, wenn der Arbeitgeber auch für die Wirksamkeit seines Verbotes vorsorgt, kommt darin zum Ausdruck, dass jedenfalls dann kein ernst gemeintes Verbot vorliegt, wenn der Arbeitgeber für die Wirksamkeit seines Verbotes nicht vorsorgt, sprich, wenn er es lediglich dabei belässt, die Privatnutzung zu verbieten, ohne sich in weiterer Folge darum zu kümmern, ob dieses Verbot auch tatsächlich befolgt wird. Von einem ernst gemeinten Verbot im Sinne dieser Ausführungen kann aber nach Auffassung des Unabhängigen Finanzsenates auch dann nicht die Rede sein, wenn das Mittel, dessen sich der Arbeitgeber bedient, um sich von der Einhaltung des Verbotes Gewissheit zu verschaffen, dafür nicht geeignet ist.

Im gegenständlichen Fall ist von der Bw. dem Geschäftsführer für betrieblich veranlasste Fahrten ein Kraftfahrzeug zur Verfügung gestellt worden. Laut Dienstzettel sind dem Geschäftsführer Privatfahrten mit dem Firmenfahrzeug nicht gestattet. Fahrtenbücher oder andere Aufzeichnungen sind im Prüfungszeitraum vom Geschäftsführer unbestritten nicht geführt worden. Andere Beweismittel, die die Überprüfung des Privatnutzungsverbotes ermöglicht hätten, sind von der Bw. nicht vorgelegt worden. Wie vorstehend ausgeführt, wäre es aber an der Bw. gelegen, für die Wirksamkeit ihres ausgesprochenen Privatnutzungsverbotes Vorsorge zu treffen. Der nachgereichte Fahrtenbuchauszug für den Zeitraum 29. September 2008 bis 4. November 2008 ist als Nachweis, dass keine

Privatfahrten vom Geschäftsführer mit dem Firmenfahrzeug durchgeführt worden sind, nach Auffassung des Unabhängigen Finanzsenates nicht heranzuziehen, da einerseits der Zeitraum nicht die geprüften Jahre betrifft und andererseits dem Fahrtenbuchauszug nicht entnommen werden kann, dass von der Bw. eine Überprüfung durchgeführt worden ist. Auch der in der Berufung bekannt gegebene tägliche Arbeitsablauf des Geschäftsführers mit Arbeitsbeginn am Lagerplatz und danach Kunden und/oder Baustellenbesuche, schließt nicht aus, dass mit dem Firmenfahrzeug Privatfahrten durchgeführt worden sind.

Durch die nachgereichte Skizze ist zwar ersichtlich, dass sich die Wohnung in unmittelbarer Nähe des Lagerplatzes befindet und daher keine Fahrten Wohnung – Arbeitstätte angefallen sind. Im Zuge des Verfahrens wurde aber zugestanden, dass das Büro in E einmal wöchentlich aufgesucht wurde. Diese Fahrten von der Wohnung zum Büro nach E sind als private Fahrten einzuordnen. Auch das Vorbringen in der Berufung, dass der Geschäftsführer für private Fahrten das eigenen Auto oder das Auto seiner Ehegattin benutzen konnte, kann der Berufung nicht zum Erfolg verhelfen. Allein die Tatsache dass sich im Privatbesitz ein Fahrzeug befindet lässt nach Auffassung des Unabhängigen Finanzsenates noch nicht den Schluss zu, dass keine privaten Fahrten mit dem arbeitgebereigenen Fahrzeug vom Geschäftsführer unternommen worden sind.

Auf welche Art und Weise von der Bw. das ausgesprochene Privatnutzungsverbot ohne Vorlage von Unterlagen wie Fahrtenbücher, Reiseaufzeichnungen oder Abgabe der Schlüssel überprüft hätte werden können, ist für die Berufungsbehörde nicht nachvollziehbar. Da der Einsatzort des Geschäftsführers laut Dienstvertrag ein größeres Gebiet umfasst und keinerlei Nachweise vorgelegt wurden, kann nach Auffassung des Unabhängigen Finanzsenates diesem Umstand nur das Verständnis beigemessen werden, dass das von der Bw. ausgesprochene Privatnutzungsverbot nicht ernst gemeint gewesen ist.

Der Unabhängige Finanzsenat vertritt daher die Meinung, dass die Bw. zwar ein Privatnutzungsverbot ausgesprochen hat, dieses aber nicht ernst gemeint gewesen ist. Auch dem Vorschlag der Bw. für 50 km einen Sachbezug anzusetzen kann nicht gefolgt werden, da nach § 4 Abs. 3 der Sachbezugsverordnung Voraussetzung ist, dass sämtliche Fahrten in einem Fahrtenbuch lückenlos aufgezeichnet werden und ein Fahrtenbuch unbestritten nicht geführt worden ist.

Dem Finanzamt kann daher nicht mit Erfolg entgegen getreten werden, wenn es für die private Nutzung des Firmenfahrzeugs einen Sachbezugswert angesetzt hat.

Es war daher wie im Spruch zu entscheiden.

Wien, am 2. Dezember 2010