



GZ. RV/216-S/02

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch Dr. Peter Beisteiner, gegen die Bescheide des Finanzamtes Salzburg-Land betreffend Haftung des Arbeitgebers gemäß § 82 EStG 1988, Dienstgeberbeitrag zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 1994 bis 1997 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

I.) Haftung des Arbeitgebers gemäß § 82 EStG 1988:

Die Lohnsteuer-Neuberechnung für den Zeitraum 01/1994 bis 07/1996 wird von S 116.681,00 auf S 81.401,00, d.s. € 5.915,64, herabgesetzt.

II.) Der Dienstgeberbeitrag zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen wird für den Zeitraum 01/1994 bis 07/1996 von der Bemessungsgrundlage in Höhe von S 5.681.222,00 mit S 255.655,00, d.s. € 18.579,17, festgesetzt.

Der Nachforderungsbetrag wird daher von S 12.501,00 auf S 8.721,00, d.s. € 633,78, herabgesetzt.

III.) Der Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag wird für den Zeitraum 01/1994 bis 07/1996 von der Bemessungsgrundlage in Höhe von S 5.681.222,00 mit S 26.935,00, d.s. € 1.957,44, festgesetzt.

Der Nachforderungsbetrag wird daher von S 1.375,00 auf S 929,00, d.s. € 67,51, herabgesetzt.

Die getroffenen Feststellungen sind der Berechnung am Ende der folgenden Entscheidungsgründe zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Rechtsbelehrung

Gegen diese Entscheidung ist gemäß § 291 der Bundesabgabenordnung (BAO) ein ordentliches Rechtsmittel nicht zulässig. Es steht Ihnen jedoch das Recht zu, innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung dieser Entscheidung eine Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof oder den Verfassungsgerichtshof zu erheben. Die Beschwerde an den Verfassungsgerichtshof muss – abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen – von einem Rechtsanwalt unterschrieben sein. Die Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof muss – abgesehen von den gesetzlich bestimmten Ausnahmen – von einem Rechtsanwalt oder einem Wirtschaftsprüfer unterschrieben sein.

Gemäß § 292 BAO steht der Amtspartei (§ 276 Abs. 7 BAO) das Recht zu, gegen diese Entscheidung innerhalb von sechs Wochen nach Zustellung (Kenntnisnahme) Beschwerde an den Verwaltungsgerichtshof zu erheben.

Entscheidungsgründe

Aus Anlass einer die Jahre 1994 bis 1997 umfassenden Lohnsteuerprüfung im Unternehmen der H-GmbH traf der Prüfer im Bericht bzw. den Beilagen die Feststellung, es sei dem Geschäftsführer MH, der an der H-GmbH zu 10% beteiligt war, ein der Gesellschaft gehörendes Kraftfahrzeug zur privaten Nutzung zur Verfügung gestanden. Es sei daher für den Zeitraum

- 01/94 bis 07/96 (31 Monate) ein Sachbezug in Höhe von S 193.812,00 (PKW Chrysler Voyager/Bj. 91) und für
- 08/96 bis 07/97 (12 Monate) ein Sachbezug in Höhe von S 84.000,00 (PKW Chrysler Grand Voyager 3,3/Bj. 96) anzusetzen.

Das Finanzamt schloss sich der Auffassung des Prüfers an und erließ die entsprechenden Haftungs- und Abgabenbescheide. Da die H-GmbH gemäß §§ 7 ff UmwG unter gleichzeitiger Errichtung der H-KG (die Bw) umgewandelt wurde (Generalversammlungsbeschluss vom 26.07.1996) ergingen die angefochtenen Bescheide an die Bw als Gesamtrechtsnachfolgerin der H-GmbH.

Dagegen wurde Berufung erhoben und eingewendet, dass eine private Nutzung nicht gegeben sei. Die Bezeichnung "PKW" sei unrichtig, da es sich um Kombinationskraftfahrzeuge handle, die für den Personen- und Warentransport konzipiert

seien. Da der Gegenstand des Unternehmens Möbel-, Einzel- und Großhandel sei, würden diese Fahrzeuge laufend für die Anlieferung von Waren, Abholung von entsprechenden Lieferungen, Beförderung von Kunden zu Messen etc. verwendet.

Das Fahrzeug sei von allen Mitarbeitern des Unternehmens je nach Arbeitseinsatz genutzt worden. Die Führung eines Fahrtenbuches sei deshalb nicht in Erwägung gezogen worden, da MH in seinem Einzelunternehmen für seinen PKW BMW einen 20%igen Privatanteil zum Ansatz brachte und beim PKW Fiat Tipo der Ehegattin für die Privatnutzung, die gelegentlich auch durch MH erfolgt sei, ein Privatanteil von 20% berechnet wurde.

Das Finanzamt wies die Berufung mit der Begründung ab, dass die ausschließliche betriebliche Nutzung eines 6-sitzigen Chrysler Grand Voyager so unwahrscheinlich sei, dass ein diesbezüglicher Nachweis dem Abgabepflichtigen durch Führung eines entsprechenden Fahrtenbuches obliege.

Fristgerecht wurde der Antrag gestellt, die Berufung der Abgabenbehörde zweiter Instanz zur Entscheidung vorzulegen und ergänzend vorgebracht:

1.) Sachbezug:

Herr HM betreibe neben dem Handelsunternehmen (H-GmbH bzw. H-KG) auch eine Handelsagentur im Rahmen seines Einzelunternehmens. Seine Tätigkeit als Handelsvertreter umfasse den weitaus überwiegenden Teil im Rahmen seiner Gesamttätigkeit. Dies könne auch an der Kilometerleistung der einzelnen Fahrzeuge nachgewiesen werden, so seien mit dem BMW 530 zB. weit über 300.000 km zurückgelegt worden. Da er aufgrund der Notwendigkeit im Zusammenhang mit der Tätigkeit als Handelsvertreter sehr viel Zeit im Auto zu verbringen habe, habe Hr. MH seine Privatfahrten auf das unbedingt notwendige Ausmaß reduziert. Urlaubsfahrten würden, wenn überhaupt, mit dem Flugzeug vorgenommen. Der Ansatz eines Privatanteiles für die private Nutzung des BMW in Höhe von 20% entspreche daher den Tatsachen. Auch mit dem Fahrzeug der Gattin seien bis dato ca. 205.000 km zurückgelegt worden. Warum es bei einem Chrysler Grand Voyager unwahrscheinlicher sein soll, als bei einem anderen für Personen- und Warenbeförderung konzipierten Kraftfahrzeug, nahezu ausschließlich betrieblich genutzt zu werden, sei unverständlich.

Bei den Recherchen sei ein Kilometerbuch zum Vorschein gekommen, das für den Anfangszeitraum "(von August bis Dezember 1996) für den Chrysler Grand Voyager" geschrieben wurde. Dabei handle es sich um einen "repräsentativen Zeitraum". Aus dem Fahrtenbuch sei unschwer zu entnehmen, dass dieses Kraftfahrzeug nahezu ausschließlich betrieblich genutzt werde.

2.) Dienstnehmereigenschaft:

Die H-GmbH sei im Jahre 1996, rückwirkend zum 1.1.1996 in die H-KG umgewandelt worden. Der damalige Geschäftsführer MH sei nur bis 31. Juli 1996 Dienstnehmer gewesen, weshalb der Ansatz eines Sachbezuges und die Vorschreibung von Lohnabgaben vom 1. August 1996 bis 31. Juli 1997 nicht möglich sei.

Über die Berufung wurde erwogen:

1.) Sachbezug (Zeitraum 01/1994 bis 07/1996):

Gemäß § 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.

Dieser Betrag ist jeweils in Bezug auf die betroffene Besteuerungsperiode zu ermitteln, wie dies regelmäßig in Verordnungsform geschieht.

§ 4 Abs. 1 und 2 der "Verordnung des Bundesministers für Finanzen über die bundeseinheitliche Bewertung bestimmter Sachbezüge für 1992 und ab 1993", BGBl. Nr. 642/1992, führt unter dem Titel "Privatnutzung des arbeitgebereigenen Kraftfahrzeuges" aus:

"§ 4. (1) Besteht für den Arbeitnehmer die Möglichkeit, ein arbeitgebereigenes Kraftfahrzeug für nicht beruflich veranlasste Fahrten einschließlich Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte zu benützen, dann ist ein Sachbezug von 1,5% der tatsächlichen Anschaffungskosten des Kraftfahrzeuges (einschließlich Umsatzsteuer und Normverbrauchsabgabe), maximal 7 000 S monatlich, anzusetzen. Die Anschaffungskosten umfassen auch 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 3 500 S monatlich) anzusetzen. Unterschiedliche Fahrtstrecken in den einzelnen Lohnzahlungszeiträumen sind unbeachtlich."

In Streit steht, ob das arbeitgebereigene Kraftfahrzeug Chrysler Voyager (Neupreis S 416.800,00) dem Dienstnehmer MH auch zur privaten Nutzung zur Verfügung stand.

Diese Frage ist in einem Akt der Beweiswürdigung zu lösen.

Auch wenn keine Beweislastregel vorliegt, wonach ein Arbeitnehmerbezug durch private Nutzung eines Arbeitgeber-Kfz nur dann nicht anzunehmen wäre, wenn durch ein lückenlos geführtes Fahrtenbuch das Vorliegen privater Fahrten ausgeschlossen werden könne, kann ein Sachbezugswert für die Privatnutzung des Kfz angesetzt werden, wenn kein konkreter Sachverhalt vorliegt, der den Ausschluss jeder privaten Nutzung des arbeitgebereigenen Kraftfahrzeuges durch einen Arbeitnehmer im konkreten Fall nahe legen könnte, und die Privatnutzung durch den Arbeitnehmer infolge seines Naheverhältnisses zur Gesellschaft der Lebenserfahrung entspricht (vgl. VwGH 3.5.2000, 99/13/0186).

Der Geschäftsführer und Dienstnehmer MH war zu 10% an der H-GmbH beteiligt. Die restlichen Anteile hielt seine Ehegattin KH.

In seinem Erkenntnis vom 15.11.1995, Slg. NF 7045 F, hat der VwGH klargestellt, dass die Lohnsteuer- und DB-Pflicht aus dem Titel eines Sachbezuges durch private Nutzung eines arbeitgebereigenen Fahrzeuges nur dann verneint werden kann, wenn ein ernst gemeintes Verbot von Privatfahrten durch den Arbeitgeber vorliegt, was nur der Fall ist, wenn der Arbeitgeber auch für die Wirksamkeit seines Verbotes vorsorgt.

Im gegenständlichen Berufungsfall wurde weder das Vorliegen eines derartigen Verbotes behauptet noch sind nach außen hin erkennbare Umstände gegeben, die auf ein solches Verbot hinweisen. Aufgrund der Nahebeziehung des Geschäftsführers zur Mehrheitsgesellschafterin (Gattin) muss das Vorliegen eines konkludenten Einverständnisses des Arbeitgebers zu Privatfahrten des Geschäftsführers auch mit dem Kfz der Gesellschaft als der Lebenserfahrung entsprechend unterstellt werden.

Aus der bloßen Existenz eines anderen Kfz – Privatanteil an dem zum Einzelunternehmen gehörigen BMW - kann noch nicht auf einen Ausschluss der Privatnutzung eines der Gesellschaft gehörenden Kfz geschlossen werden, da dies die Lebenserfahrung nicht zwingend gebietet (vgl. VwGH 22.3.2000, 99/13/0164).

Zudem ist festzuhalten, dass die Bw im Zuge des Berufungsverfahrens ein Fahrtenbuch, geschrieben für den "Chrysler Voyager" (und nicht wie in der Berufung vorgebracht für den Chrysler Grand Voyager), "Fahrer: MH", über den Zeitraum August bis Dezember "1995" (und nicht wie in der Berufung vorgebracht August bis Dezember 1996) vorgelegt hat, dass "einen repräsentativen Zeitraum" umfasst. In diesem Fahrtenbuch sind Privatfahrten ausgewiesen.

Damit steht aber fest, dass das Kfz "Chrysler Voyager" vom Dienstnehmer MH auch privat genutzt wurde, weshalb die Zurechnung eines Sachbezugs in der gesetzlichen Höhe

(§ 15 Abs. 2 EStG 1988 in Verbindung mit § 4 Abs. 1 der Sachbezugsverordnung) für den Zeitraum 01/1994 bis 07/1996 zu Recht erfolgte.

2.) Dienstnehmereigenschaft (Zeitraum 08/1996 bis 12/1997):

Die H-GmbH wurde Ende 07/1996 gemäß §§ 1 ff UmwG in die KG umgewandelt. Ab diesem Zeitpunkt war MH nicht mehr Dienstnehmer, sondern Gesellschafter und Mitunternehmer.

Dem Einwand, dass die Vorschreibung von Lohnabgaben vom 1. August 1996 bis 31. Juli 1997 nicht möglich sei, kommt daher Berechtigung zu, weshalb der Ansatz eines Sachbezuges für den "Chrysler Grand Voyager" nicht zulässig ist. In diesem Punkt war dem Berufungsbegehren stattzugeben.

Dem Berufungsbegehren war sohin insgesamt teilweise stattzugeben.

Berechnung für den Zeitraum 01/1994 bis 07/1996:

Chrysler Voyager, Neupreis S 416.800,-- x 1,5 % = S 6.252,-- x 31 Monate = S 193.812,--

I.) Lohnsteuer-Nachforderung lt. Berufungsentscheidung:

Bemessungs- grundlage	x Steuersatz	S	€
S 193.812,00	x 42%=	S 81.401,00	€ 5.915,64

II.) Dienstgeberbeitrag zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen (Nachforderung lt. Berufungsentscheidung):

Bemessungs- grundlage	x Steuersatz	S	€
S 193.812,00	x 4,5%	8.721,00	633,78

III.) Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag (Nachforderung lt. Berufungsentscheidung):

Bemessungs- grundlage	x Steuersatz	S	€
S 75.024,00	x 0,5%=	300,00	
<u>S 118.788,00</u>	x 0,53%=	629,00	
S 193.812,00		929,00	67,51

Salzburg, 6. April 2004