



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der A., vom 30. Mai 2005 gegen die Bescheide des Finanzamtes Linz vom 6. Mai 2005, betreffend Haftung des Arbeitgebers gemäß § 82 EStG 1988, Nachforderung von Dienstgeberbeitrag zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag sowie Säumniszuschlag für den Zeitraum 1. Jänner 2001 bis 31. Dezember 2003 entschieden:

Der Berufung wird teilweise Folge gegeben.

Die Höhe der in den angefochtenen Bescheiden angeführten Abgaben beträgt:

Abgabenart	Zeitraum	Betrag in Euro
Lohnsteuer	2001	2.324,85
Dienstgeberbeitrag	2001	3.439,18
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	2001	328,72
Säumniszuschlag	2001	103,71
Lohnsteuer	2002	547,53
Dienstgeberbeitrag	2002	44,45
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	2002	4,84

Lohnsteuer	2003	485,75
Dienstgeberbeitrag	2003	53,31
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	2003	4,50

Entscheidungsgründe

Bei der über den Prüfungszeitraum 1. Jänner 2001 bis 31. Dezember 2003 vorgenommenen Lohnsteuerprüfung stellte das Erhebungsorgan u.a. Folgendes fest:

Tz. 2 Geschäftsführerbezüge

Herr RH. habe im Kalenderjahr 2001 als wesentlich (85 %) beteiligter Gesellschafter-Geschäftsführer Bezüge erhalten, von denen weder ein Dienstgeberbeitrag noch ein Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag berechnet und abgeführt worden sei. Nach einem Erk. d. VfGH komme dabei die Befreiungsbestimmung des § 41 Abs. 4 lit. e FLAG für begünstigte Behinderte nicht zur Anwendung, da ein sozialversicherungsrechtliches Dienstverhältnis nicht vorliege. Diesbezüglich wurde eine DB-Nachforderung von € 1.419,57 und eine DZ-Nachforderung von € 135,65 ermittelt.

Tz. 3 Strafen

Den Dienstnehmern seien seitens des Unternehmens Strafen für diverse Verkehrsübertretungen vergütet worden ohne diesen Vorteil aus dem Dienstverhältnis in die Lohnsteuerabrechnung einfließen zu lassen. Die durchschnittliche Vergütung habe 2001 bis 2003 jährlich € 300,-- betragen.

Tz 4 Sachbezug-PKW

Dem Dienstnehmer, Herrn GH. sei im Prüfungszeitraum ein Firmenfahrzeug Marke Mazda 626 1,8i auch für Privatnutzung zur Verfügung gestanden. Seitens des Dienstgebers sei ein Sachbezug von 1,5 % von den um 30 % verminderten Anschaffungskosten berechnet worden, da es sich um einen gebrauchten PKW handle. Die Berechnung eines Sachbezuges bei Fahrzeugen habe jedoch grundsätzlich von den tatsächlichen Anschaffungskosten zu erfolgen. Das Erhebungsorgan ging von einem Wert von S 225.000,-- aus und errechnete einen monatlichen Sachbezugswert von € 245,27 sowie diesbezüglich eine Nachforderung von Lohnsteuer von jährlich € 509,86, eine solche von DB von € 55,96 und eine entsprechende an DZ.

Das Finanzamt schloss sich der Rechtsansicht des Prüfers an und schrieb der Berufungswerberin mit Haftungs- und Abgabenbescheiden vom 6. Mai 2005 insgesamt folgende Beträge in Euro zur Nachentrichtung vor.

	2001	2002	2003
Lohnsteuer	2.348,96	664,64	602,86
Dienstgeberbeitrag	3.441,83	60,60	69,46
Zuschlag zum DB	328,98	6,24	5,87
Säumniszuschlag	103,76	-----	-----

Die dagegen durch den bevollmächtigten Vertreter eingebrachte Berufung richtet sich gegen folgende Punkte des Prüfungsberichtes, und zwar gegen die TZ 2: Geschäftsführerbezüge, TZ 3: Strafen und TZ 4: Sachbezug PKW. Weiters wird beantragt, dass die DB- und DZ-Bemessungsgrundlage der Jahre 2002 und 2003 um die bisher berücksichtigten Geschäftsführerbezüge von jährlich € 26.162,16 vermindert wird.

Zu TZ 2: Geschäftsführerbezüge:

Im Zuge der durchgeführten Lohnsteuerprüfung seien die Geschäftsführerbezüge des wesentlich beteiligten Gesellschafters der Bemessungsgrundlage zur Ermittlung des Dienstgeberbeitrages und des Zuschlages zum Dienstgeberbeitrag zugerechnet worden, obwohl im Zuge der Lohnsteuerprüfung die Befreiung gemäß § 41 Abs. 4 lit. e (FLAG) beantragt und auch der entsprechende Bescheid des Bundessozialamtes für OÖ. der Finanzverwaltung zur Kenntnis übermittelt worden sei. In der genannten Gesetzesbestimmung werde normiert, dass Arbeitslöhne, die an Dienstnehmer gewährt würden, die als begünstigte Personen gemäß den Vorschriften des Behinderteneinstellgesetzes beschäftigt würden, nicht zur Beitragsgrundlage zu rechnen seien. Auf Grund der Tatsache, dass die Finanzverwaltung die Bezüge des wesentlich beteiligten Geschäftsführers der Bemessungsgrundlage zurechne sei daher festzuhalten, dass die Finanzverwaltung auf Grund der Bestimmungen des § 41 Abs. 1 bis 3 FLAG unterstelle, dass die Tätigkeit des wesentlich beteiligten Geschäftsführers als Dienstnehmer im Sinne dieser Gesetzesbestimmung anzusehen sei. Weiters gehe die Finanzverwaltung davon aus, dass die Vergütungen des wesentlich beteiligten Geschäftsführers als Arbeitslöhne zu werten seien, da gemäß § 41 Abs. 3 FLAG die Bemessungsgrundlage sich ausschließlich aus den Arbeitslöhnen zusammensetze. Da dieser „Dienstnehmer“ laut Bescheid des Bundessozialamtes für OÖ. als begünstigte Person gemäß den Vorschriften des Behinderteneinstellgesetzes einzustufen sei, seien gemäß § 41 Abs. 4 lit. e diese Arbeitslöhne („Vergütungen“) nicht der Beitragsgrundlage zuzurechnen. Keineswegs werde im § 41 Abs. 4 lit. e (FLAG) auf ein sozialversicherungsrechtliches Dienstverhältnis verwiesen, so dass die Bescheidbegründung entsprechend des Prüfungsberichtes nicht mit der Gesetzesbestimmung konform gehe. Jede andere Rechtsauslegung würde auch den verfassungsrechtlichen Bestimmungen widersprechen.

Zu TZ 3: Strafen

Im Zuge der Besprechung über das Ergebnis der Lohnsteuerprüfung sei man letztlich überein gekommen, dass lediglich im Jahre 2001 die Bemessungsgrundlage in Höhe von € 300,-- als gerechtfertigt anzusehen sei. In den Jahren 2002 und 2003, in denen die Strafzahlungen jedenfalls geringer gewesen seien als der Betrag von € 300,-- sei auf Grund der Argumente festgehalten worden, dass in diesen Jahren jedenfalls kein Vorteil aus dem Dienstverhältnis gegeben sei. Die Zurechnung 2002 und 2003 sei daher zu streichen, was zu folgender Minderung der Abgabennachforderung führe: Lohnsteuer € 186,--, DB € 27,-- und DZ € 2,31.

Zu Tz 4: Sachbezug PKW

Der im Prüfungsbericht angeführte Sachverhalt sei dem Grunde nach richtig. Anzumerken sei noch, dass das Firmenfahrzeug, Mazda 626 das Baujahr 1993 aufweise und im April 1998 um € 5.087,10 erworben worden sei. Im Zuge der Lohnverrechnung sei ein KFZ-Sachbezug in Höhe von € 141,64 (etwa die doppelten Anschaffungskosten) berücksichtigt worden. Da durch den Zustand des gebrauchten KFZ die Fahrsicherheit, der Fahrkomfort und die technische Ausstattung gegenüber einem Neuwagen einen derart erheblichen Unterschied aufgewiesen hätten, sei nur der tatsächliche Nutzwert der Bemessungsgrundlage zugerechnet worden. Bei Berücksichtigung der ehemaligen Anschaffungskosten (laut Prüfer mit S 225.000,-- angesetzt) würde dem Dienstnehmer ein überhöhter Vorteil, den er tatsächlich auf Grund der Nutzungsmöglichkeit, verursacht durch den bereits erheblich abgenutzten Zustand, nicht habe nutzen können, zugerechnet, wodurch eine überhöhte und nicht dem Gesetz entsprechende Bemessungsgrundlage die Folge wäre. Laut EStG dürfe nur der tatsächliche Vorteil Berücksichtigung finden. Auch sei zusätzlich einzuwenden, dass laut Informationen des bevollmächtigten Vertreters der Neuanschaffungswert eines derartigen Kraftfahrzeuges im Jahre 1993 lediglich S 180.000,-- betragen habe. Es sei daher gerechtfertigt, dass auf Grund des Alters und der bereits erfolgten überdurchschnittlichen Abnutzung, die auch durch den geringen Anschaffungswert aufgezeigt werde, der Sachbezug mit monatlich € 141,64 festgesetzt werde.

Mit Berufungsvorentscheidung vom 21. Oktober 2005 gab das Finanzamt dem Rechtsmittel hinsichtlich Punkt 3 des Prüfungsberichtes (Strafen) antragsgemäß statt, wies den Punkt 2 des Prüfungsberichtes (DB/DZ-Pflicht der Geschäftsführerbezüge) unter Hinweis auf das VwGH-Erkenntnis vom 18.7.2001, Zl. 2001/13/0089 und Punkt 4 des Prüfungsberichtes (Sachbezug PKW) auf Grund der VO des Bundesministers für Finanzen über die bundeseinheitliche Bewertung bestimmter Sachbezüge (BGBl. II 416/2001) und des dazu ergangenen VwGH-Erkenntnisses vom 18.11.2003, Zl. 2003/14/0072 als unbegründet ab.

Durch den Vorlageantrag vom 16.11.2005 gilt das Rechtsmittel als unerledigt. Ergänzend wurde zu TZ 2 des Prüfungsberichtes (DB/DZ-Pflicht der Geschäftsführerbezüge) ausgeführt:

Auf Grund des Bescheides des Bundessozialamtes sei außer Frage zu stellen, dass der Geschäftsführer als begünstigt Behinderter im Sinne des Behinderteneinstellgesetzes zu werten sei. Auch nur diese Voraussetzung werde gemäß § 41 Abs. 4 lit. e gefordert, so dass eine Befreiung als Rechtens anzusehen sei. Die weitere Voraussetzung des § 41 Abs. 4 lit. e EStG., dass nämlich nur Arbeitslöhne, die an Dienstnehmer gewährt würden nicht zur Beitragsgrundlage gehören würden, sei ebenfalls gegeben, da der Geschäftsführer als Dienstnehmer im Sinne des § 41 Abs. 2 eingestuft werde. Die Rechtsauslegung, dass die Begünstigung nur dann vorliegen würde, wenn die Beschäftigung im Verhältnis persönlicher und wirtschaftlicher Abhängigkeit geleistet werden würde, könne aus der Bestimmung des § 41 Abs. 4 lit. e nicht abgeleitet werden, da diesbezüglich nur gefordert werde, dass Arbeitslöhne vorliegen müssten, die an Dienstnehmer (i.Sinne des § 41 FLAG) gewährt würden, die als begünstigte Personen gemäß den Vorschriften des Behinderteneinstellungsgesetzes beschäftigt würden. Diese Voraussetzung sei gegeben, da auf Grund der Bestimmungen des § 2 BEinstG Herr RH. zum Personenkreis der begünstigt Behinderten zu zählen sei und dies auch durch den Bescheid des Bundessozialamtes festgestellt werde. Der Begriff „Arbeitslöhne“ und „Dienstnehmer“ gemäß § 41 Abs. 4 lit. e FLAG könne nur entsprechend des § 41 FLAG interpretiert werden. Ein Hinweis, dass hier der Dienstnehmerbegriff des § 4 BEinstG heranzuziehen wäre, finde sich im Gesetz nicht. Würde die Auslegung der Finanzverwaltung zu Recht bestehen, so würde diese Bestimmung den Gleichheitsgrundsatz verletzen, da kein Grund dafür genannt werden könne, warum ein wesentlich beteiligter Geschäftsführer, der gemäß § 41 FLAG als Dienstnehmer angesehen werde, nicht als Dienstnehmer im Sinne des § 41 Abs. 4 lit. e anzusehen sei, obwohl diese Person dem Kreis der begünstigten Behinderten im Sinne des Behinderteneinstellgesetzes angehöre. Der Geschäftsführer sei bereits auf Grund des Bescheides im Sinne des Behinderteneinstellgesetzes dann als Dienstnehmer im Sinne des § 41 Abs. 4 lit. e anzusehen, wenn diese Person als Dienstnehmer im Sinne des FLAG zu werten sei. Da die Tätigkeit des Geschäftsführers als Dienstnehmertätigkeit im Sinne des FLAG seitens der Behörde eingestuft werde, seien derartige Geschäftsführerbezüge daher von der Bemessungsgrundlage auszuscheiden.

Hinsichtlich Sachbezug PKW (TZ. 4 des Prüfungsberichtes) wurde ausgeführt, dass laut § 25 EStG nur der tatsächlich erzielte Vorteil herangezogen werden dürfe. Der sehr geringe Kaufpreis (im Verhältnis zum Alter des Fahrzeuges) zeige bereits auf, dass eine überdurchschnittliche Verwendung und Abnutzung des Fahrzeuges zum Zeitpunkt des Kaufes vorgelegen sei, sodass der Vorteil aus dem Dienstverhältnis auf Grund dieser besonderen Umstände für die zur Verfügungstellung dieses Fahrzeuges erheblich niedriger sein müsse. Der Ansatz des Neuanschaffungswertes in Bezug auf die Ermittlung des Vorteils widerspreche

daher den tatsächlichen Gegebenheiten und würde letztlich zu Unrecht einen nicht erhaltenen Vorteil der Besteuerung unterwerfen. Beigelegt war eine Bestätigung der Fa. Autohaus Eder, laut der dieser PKW im Jahre 1993 schätzungsweise S 200.000,-- gekostet hätte. Der bisher angesetzte Neuanschaffungswert laut Prüfung entspreche daher nicht dem seinerzeitigen Kaufpreis.

In Beantwortung eines Vorhaltes des UFS vom 25. Mai 2007 teilte der bevollmächtigte Vertreter mit, dass er die Eingangsrechnung über die tatsächlichen Anschaffungskosten des PKW erhalten habe. Danach betrugen die Anschaffungskosten dieses PKW S 202.293,58, wobei in diesem Betrag die 9 %ige NOVA noch nicht enthalten ist.

Über die Berufung wurde erwogen:

Im gegenständlichen Fall sind drei Punkte strittig.

Zu TZ 2. DB- und DZ-Pflicht von Geschäftsführerbezügen:

Nach § 41 Abs. 1 FLAG haben den Dienstgeberbeitrag alle Dienstgeber zu leisten, die im Bundesgebiet Dienstnehmer beschäftigen.

Dienstnehmer sind nach § 41 Abs. 2 FLAG (idF BGBl Nr. 818/1993) Personen, die in einem Dienstverhältnis im Sinne des § 47 Abs. 2 EStG stehen, sowie an Kapitalgesellschaften beteiligte Personen im Sinne des § 22 Z 2 EStG 1988.

Gemäß § 41 Abs. 4 lit. e FLAG (idF BGBl Nr. 818/1993) gehören Arbeitslöhne, die an Dienstnehmer gewährt werden, die als begünstigte Personen gemäß den Vorschriften des Behinderteneinstellungsgesetzes (BEinstG) beschäftigt werden, nicht zur Beitragsgrundlage des Dienstgeberbeitrages nach § 41 Abs. 3 FLAG.

Im Erkenntnis vom 18. 7. 2001, Zl. 2001/13/0089 hatte sich der Verwaltungsgerichtshof mit der auch hier gegenständlichen Problematik, der Dienstgeberbeitragspflicht der Vergütungen von einem mit 51 % beteiligten Geschäftsführer, bei dem ein Behinderungsgrad von 50 % festgestellt wurde, auseinanderzusetzen. Er führte dazu aus, dass es nach dem Erkenntnis des Verfassungsgerichtshofes vom 1. 3. 2001, G 109/00 als sachlich gerechtfertigt anzusehen ist, den in § 22 Z 2 Teilstrich 2 EStG 1988 angesprochenen Personenkreis der bei Kapitalgesellschaften Beschäftigten in die Dienstgeberbeitragspflicht (und den Zuschlag hiezu) einzubeziehen. Es kann dahingestellt bleiben, ob dieser somit „erweiterte“ Dienstnehmerbegriff des § 41 Abs. 2 FLAG auch dem Verständnis des Dienstnehmerbegriffes nach § 41 Abs. 4 lit. e FLAG zugrunde zu legen ist. Die erwähnte Befreiungsbestimmung spricht nämlich mit ihrem einschränkenden Nebensatz, „die als begünstigte Personen gemäß den Vorschriften des Behinderteneinstellungsgesetzes beschäftigt werden“, nur den

Personenkreis an, der nach den Vorschriften des Behinderteneinstellungsgesetzes beschäftigt wird. Das Behinderteneinstellungsgesetz hat das Erwerbsleben in unselbständiger Beschäftigung (im Verhältnis Arbeitgeber – Arbeitnehmer) zum Regelungsinhalt. Wie § 4 Abs. 1 lit. a BEinstG zu entnehmen ist, stellt das BEinstG so wie das ASVG (vgl. § 4 ASVG), dem diese Bestimmung nachgebildet ist, auf das Vorliegen einer Beschäftigung im Verhältnis persönlicher und wirtschaftlicher Abhängigkeit gegen Entgelt ab (vgl. die VwGH-Erk. vom 23.9.1993, 93/09/0388 und vom 23.3.1994, 93/09/0377, mwN). Auch im vorliegenden Fall lag kein solches sozialversicherungsrechtliches Dienstverhältnis in Bezug auf den wesentlich beteiligten Gesellschafter-Geschäftsführer vor, vielmehr war diese Person nach dem GSVG versichert. Daher ist die Anwendung der Befreiungsbestimmung des § 41 Abs. 4 lit. e FLAG zu verneinen.

Was die vorgebrachten verfassungsrechtlichen Bedenken gegen die obige Auslegung betrifft, genügt es auf den Beschluss des VfGH vom 15. März 2000, B 1821/99 hinzuweisen. In diesem Ablehnungsbeschluss wird u.a. ausgeführt, das Beschwerdevorbringen lasse schon im Hinblick auf die Beschränkung der Einstellungspflicht auf den im Behinderteneinstellungsgesetz umschriebenen Personenkreis die behauptete Rechtsverletzung, die Verletzung eines anderen verfassungsgesetzlich gewährleisteten Rechtes oder die Verletzung in einem sonstigen Recht wegen Anwendung einer rechtswidrigen generellen Norm als so wenig wahrscheinlich erkennen, dass die Beschwerde keine hinreichende Aussicht auf Erfolg habe.

Die grundsätzliche Einbeziehung der Bezüge des zu 85 % beteiligten Gesellschafter-Geschäftsführers in die DB- und DZ-Pflicht gründet sich auf das Erkenntnis des verstärkten Senates des VwGH vom 10.11.2004, Zl. 2003/13/0018 sowie auf die Tatsache, dass Herr RH. laut Firmenbuch bereits seit 1986 als Geschäftsführer in das Unternehmen der Berufungswerberin eingegliedert ist.

Diesbezüglich war die Berufung als unbegründet abzuweisen und auch kein Dienstgeberbeitrag und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag gutzuschreiben.

Zu TZ 3 Strafen

In diesem Punkt hat das Finanzamt dem Berufungsbegehren mit Berufungsvorentscheidung vom 21. Oktober 2005 zu Recht vollinhaltlich stattgegeben. Dadurch vermindern sich die Abgabennachforderungen um folgende Beträge:

Kalenderjahr 2002: Lohnsteuer € 93,--, DB € 13,50 und DZ € 1,17

Kalenderjahr 2003: Lohnsteuer € 93,--, DB € 13,50 und DZ € 1,14

In diesem Punkt war dem Rechtsmittel Erfolg beschieden.

Zu TZ 4 Sachbezug PKW

Gemäß § 15 Abs. 1 EStG liegen Einnahmen vor, wenn dem Steuerpflichtigen Geld oder geldwerte Vorteile im Rahmen der Einkunftsarten des § 2 Abs. 3 Z 4 bis 7 EStG zufließen.

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

Laut § 4 Abs. 1 der zu § 15 Abs. 2 EStG ergangenen Verordnungen des Bundesministers für Finanzen über die bundeseinheitliche Bewertung bestimmter Sachbezüge (BGBl 642/1992 und ab 2002 BGBl II 416/2001), ist in den Fällen, in denen 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,-- (€ 510,--) monatlich anzusetzen.

Bei Gebrauchtfahrzeugen ist nach § 4 Abs. 4 der zitierten Verordnungen für die Sachbezugsbewertung der Listenpreis im Zeitpunkt der erstmaligen Zulassung des Fahrzeuges maßgebend. Sonderausstattungen bleiben dabei unberücksichtigt. Anstelle dieses Betrages können die nachgewiesenen tatsächlichen Anschaffungskosten (einschließlich allfälliger Sonderausstattungen und Rabatte) im Sinne des Abs. 1 des ersten Erwerbes des Kraftfahrzeuges zu Grunde gelegt werden.

Unbestritten handelt es sich bei dem von Herrn GH. auch für Privatfahrten verwendeten Firmen-PKW der Marke Mazda 626 1,8i mit der Erstzulassung im Oktober 1993 um einen gebrauchten PKW, der von der Berufungswerberin laut Kaufvertrag vom 8. April 1998 um S 70.000,-- erworben wurde. Somit liegt ein Gebrauchtfahrzeug vor. Hinsichtlich der Sachbezugsbewertung sind nach den genannten Verordnungen entweder der Listenpreis im Zeitpunkt der erstmaligen Zulassung des Fahrzeuges (S 259.900,-- incl. NoVA und Mehrwertsteuer) oder die nachgewiesenen tatsächlichen Anschaffungskosten im Sinne des § 4 Abs. 1 der oben genannten Verordnungen, also auch einschließlich Umsatzsteuer und Normverbrauchsabgabe, maßgebend. Erst mit Schreiben vom 17.7.2007 hat der bevollmächtigte Vertreter den Nachweis erbracht, dass der strittige PKW am 19.10.1993 vom Autohaus um S 168.577,98 zuzüglich 20 % MwSt von S 33.715,60 = S 202.293,58 an den Erstbesitzer verkauft wurde. Ausdrücklich ist vermerkt, dass in diesem Betrag keine NoVA (9 %) enthalten ist. Nach § 1 Z 2 Normverbrauchsabgabegesetz (BGBl 1991/695 – Art. V) unterlag erst die gewerbliche Vermietung im Inland, welche sich unmittelbar dem Kauf anschloss, der Normverbrauchsabgabe. Um eine mit Neu- und Leasingfahrzeugen vergleichbare einheitliche Bemessungsgrundlage herzustellen, ist im vorliegenden Fall hinsichtlich der Bemessungsgrundlage vom Nettokaufpreis von S 168.577,98 auszugehen, einschließlich der 9 %igen NoVA ergibt sich ein Betrag von S 183.750,-- und vermehrt um die 20 %ige Mehrwertsteuer beträgt die Bemessungsgrundlage für den PKW-Sachbezug S 220.500,--. Davon 1,5 % ergibt einen monatlichen PkW-Sachbezug von S 3.307,50 =

€ 240,37. Bisher wurde vom Arbeitgeber ein Sachbezug von € 141,64 zum Ansatz gebracht, weshalb der nachzuversteuernde Sachbezug nunmehr monatlich € 98,73 (bisher € 103,63) beträgt. Auf das Kalenderjahr umgerechnet ergibt sich daher ein nachzuversteuernder Sachbezug von € 1.184,76, was bei einer 41 %igen Progression zu einer Lohnsteuernachforderung von € 485,75 (bisher € 509,86) führt. Auch der 4,5 %ige Dienstgeberbeitrag vermindert sich auf € 53,31 (bisher € 55,96). Beim Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag ergeben sich folgende Änderungen:

Kalenderjahr 2001: $€ 1.184,76 \times 0,43 \% = € 5,09$ (bisher € 5,35)

Kalenderjahr 2002: $€ 1.184,76 \times 0,39 \% = € 4,62$ (bisher € 4,85)

Kalenderjahr 2003: $€ 1.184,76 \times 0,38 \% = € 4,50$ (bisher € 4,73)

Was die vorgebrachten Einwände gegen obige Sachbezugsbewertung betrifft, ist darauf hinzuweisen, dass die Abgabenbehörden an die Bestimmungen in den genannten Verordnungen gebunden sind. Auch der Verwaltungsgerichtshof hat in seinem Erkenntnis vom 18.11.2003, Zl. 2003/14/0072 festgestellt, dass sich aus dem Zusammenhang der Abs. 1 und 4 des § 4 der Verordnung ergibt, dass auch bei Gebrauchtfahrzeugen der im § 4 Abs. 1 der Verordnung angeführte Prozentsatz des in § 4 Abs. 4 der Verordnung für die Sachbezugsbewertung maßgebenden Wertes anzuwenden ist. Keinesfalls ist dem § 4 Abs. 4 der Verordnung zu entnehmen, dass bei Gebrauchtwagen ein grundsätzlich geringerer Sachbezugswert als bei Neuwagen in Ansatz zu bringen wäre.

Dem allgemeinen Hinweis, dass durch den Zustand des gebrauchten KFZ die Fahrsicherheit, der Fahrkomfort und die technische Ausstattung gegenüber einem Neuwagen einen derart erheblichen Unterschied aufgewiesen habe, kommt nach der zitierten Verordnung keine Bedeutung zu. Diese enthält im Gegensatz zu den Sachbezugskundmachungen der Finanzlandesdirektionen keinen Hinweis, wonach im Einzelfall ein anderer (höherer oder niedrigerer) als der nach der Verordnung anzusetzende Sachbezugswert zulässig wäre. Das VwGH-Erkenntnis vom 28.4.1999, 94/13/0097, betrifft noch einen Zeitraum vor dem Inkrafttreten der Sachbezugsverordnung. Wird, wie im vorliegenden Fall, der fünf Jahre alte PKW, noch weitere fünf Jahre gefahren, kann nicht damit argumentiert werden, der gebrauchte PKW hätte Mängel hinsichtlich Fahrsicherheit, Fahrkomfort aufgewiesen.

Schließlich wird noch auf einen Artikel in RdW 1989, Seite 77 mit dem Titel: „Kfz-Nutzung: Bemessung des Sachbezugs vom Listenneupreis gerechtfertigt?“ hingewiesen. Darin wird ausgeführt: Wären beim Kauf eines Gebrauchtwagens für den Sachbezug dessen Anschaffungskosten maßgeblich, dann müsste der Gebrauchtwagenwert (Zeitwert) immer herangezogen werden, also auch dann, wenn der Dienstnehmer selbst mit demselben Fahrzeug mehrere Jahre gefahren ist. Denn unter diesem Gesichtspunkt macht es keinen Unterschied, ob das Fahrzeug zwar neu angeschafft, dem Dienstnehmer aber bereits zur

Verfügung gestanden, oder ob das Fahrzeug als Gebrauchtwagen angeschafft worden ist. Will man daher dem Sachbezug bei der Anschaffung eines Gebrauchtwagens dessen Anschaffungskosten zugrunde legen, dann müsste immer der Gebrauchtwagenwert des jeweiligen Jahres (Zeitwert) herangezogen werden. Die Kritik ist auch deshalb nicht konsequent, weil sie sich nicht am Gesetz orientiert. Nach § 15 Abs. 2 EStG ist der Sachbezug „mit dem üblichen Mittelpreis des Verbrauchsortes anzusetzen“; dieser ist auf jeden Fall höher als die angegebenen Werte.

In diesem Punkt war der Berufung nur ein teilweiser Erfolg beschieden.

Die Abgabennachforderung ermittelt sich daher wie folgt:

Abgabenart Nachforderung	Nachforderung lt. Erstbescheid	Verminderung lt. TZ. 3	Verminderung lt. TZ. 4	Endgültige Nachforderung
LSt 2001	2.348,96	-----	24,11	2.324,85
DB 2001	3.441,83	-----	2,65	3.439,18
DZ 2001	328,98	-----	0,26	328,72
SZ 2001	103,76	-----	0,05	103,71
LSt 2002	664,64	93,--	24,11	547,53
DB 2002	60,60	13,50	2,65	44,45
DZ 2002	6,24	1,17	0,23	4,84
LSt 2003	602,86	93,--	24,11	485,75
DB 2003	69,46	13,50	2,65	53,31
DZ 2003	5,87	1,14	0,23	4,50

Es war wie im Spruch zu entscheiden.

Linz, am 25. Juli 2007