



Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufungen der A., vom 6. September 2005 gegen die Bescheide des Finanzamtes Grieskirchen Wels vom 5. August 2005, betreffend Haftung des Arbeitgebers gemäß § 82 EStG 1988 und Nachforderung von Dienstgeberbeitrag zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen sowie Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag für den Zeitraum 1. Jänner 2002 bis 31. Dezember 2004 entschieden:

Den Berufungen wird teilweise Folge gegeben.

Die Höhe der in den angefochtenen Bescheiden angeführten Abgaben beträgt, wie in den Berufungsvorentscheidungen vom 27. September 2005 dargestellt:

Abgabenart	Zeitraum	Betrag in Euro
Lohnsteuer	2002	319,46
Dienstgeberbeitrag (zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen)	2002	20,16
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	2002	1,75
Lohnsteuer	2003	391,62
Dienstgeberbeitrag	2003	28,08
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	2003	2,37
Lohnsteuer	2004	371,94
Dienstgeberbeitrag	2004	25,92
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	2004	2,19

Die Berechnung der Bemessungsgrundlagen und der Höhe der Abgaben sind den als Anlage zu den Berufungsvorentscheidungen angeschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Entscheidungsgründe

Im Zuge einer bei der Berufungswerberin vorgenommenen Lohnsteuerprüfung über den Zeitraum 1.1.2002 bis 31.12.2004 stellte das Erhebungsorgan u.a. fest, dass dem Dienstnehmer K., der regelmäßig Außendienst verrichtet, ein firmeneigener PKW zur Verfügung steht. Ein Sachbezug sei bisher nicht gerechnet worden, da ihm private Fahrten mit dem FirmenPKW untersagt seien und er ein eigenes Kraftfahrzeug besitze. Laut Fahrtenbuchaufzeichnungen werde aber durchschnittlich drei Mal im Monat (immer freitags) der Firmensitz zur Dienstverrichtung (ca. 4 – 5 Stunden) aufgesucht. Damit sei der Tatbestand von Privatfahrten (im Sinne des Einkommensteuergesetzes) gegeben und es sei daher im Zuge der Prüfung der halbe Sachbezugswert von den Anschaffungskosten des Firmenfahrzeuges als Vorteil aus dem Dienstverhältnis (0,75 % von € 30.468,-- = € 228,51 monatlich) anzusetzen gewesen.

Das Finanzamt folgte den Prüfungsfeststellungen und erließ am 5. August 2005 entsprechende Haftungs- und Abgabenbescheide, in denen es die Nachforderungen insgesamt wie folgt festsetzte: 2002: Lohnsteuer € 1.260,05, DB € 123,40 und DZ € 10,69; 2003: Lohnsteuer € 1.260,05, DB € 123,40 und DZ € 10,42 sowie 2004: Lohnsteuer € 1.260,05, DB € 123,40 und DZ € 10,42.

Dagegen wurde durch den bevollmächtigten Vertreter berufen. Bei dem genannten Dienstnehmer sei Dienstort der Wohnort. Er dürfe das betriebliche Kfz nicht privat nutzen. Sollte eine Privatnutzung erforderlich sein, müsse er die durch die Nutzung entstehenden Kosten dem Dienstgeber ersetzen. Aus Kostenersparnisgründen sei vom Betrieb für Herrn K. als Dienstort der Wohnort gewählt worden. Es könnten daher nur sämtliche Reisen, welche vom Dienstgeber beauftragt nur Dienstreisen und nicht Privatfahrten sein. Sollte das Finanzamt dennoch zu dem Schluss kommen, dass es sich hier um Privatfahrten handle, müsste Herr K. sämtliche entstandenen Kfz-Kosten der Berufungswerberin ersetzen und dies würde zu keiner Sachbezugsbesteuerung führen. Beantragt wird die Entscheidung durch den gesamten Senat und die Durchführung einer mündlichen Behandlung.

Mit Berufungsvorentscheidungen vom 27. September 2005 gab das Finanzamt den Berufungen teilweise statt und setzte die Nachforderungen folgendermaßen fest: Lohnsteuer:

2002: € 319,46, 2003: € 391,62 und 2004: € 371,94; Dienstgeberbeitrag zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen: 2002: € 20,16, 2003: € 28,08 und 2004: € 25,92 und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag: 2002: € 1,75, 2003: € 2,37 und 2004: € 2,19. Begründet wurde dies wie folgt. Aus den vorgelegten Reisekostenaufzeichnungen sei zu ersehen gewesen, dass der Dienstnehmer K. durchschnittlich dreimal monatlich (immer freitags) Innendienst am Sitz des Arbeitgebers in der Zeit von 7.30 bis 12.00 verrichtet habe. An diesen Tagen der Innendienstverrichtung sei daher als Mittelpunkt der Tätigkeit der Firmensitz des Arbeitgebers anzusehen und die Fahrten an diesen Tagen seien daher als Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte zu qualifizieren, was zur Folge habe, dass diese Fahrten zum Ansatz eines Sachbezugswertes wegen Verwendung des arbeitgebereigenen Kraftfahrzeuges führen würden. Laut Reisekostenaufzeichnungen seien im Jahr 2002 insgesamt an 28 Tagen, im Jahr 2003 an 39 Tagen und in der Zeit von Jänner bis Oktober 2004 an 36 Tagen Innendienst verrichtet worden und die dabei zurückgelegten Fahrten seien als Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte zu werten. Ausgehend von einer Wegstrecke von 32 km (Wohnung-Arbeitsstätte-Wohnung) seien für diese Fahrten 2002 896 km, 2003 1248 km und 2004 1152 km zurückgelegt worden, die auf Grund des § 4 der Verordnung über die bundeseinheitliche Bewertung bestimmter Sachbezüge (BGBl. II 416/2001) zum Ansatz eines Sachbezugswertes führen würden. Bisher sei für diese Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte der halbe Sachbezugswert zum Ansatz gebracht worden. Der Berufung sei aber insofern teilweise stattzugeben gewesen, als im § 4 Abs. 3 der gegenständlichen Verordnung BGBl. II 416/2001 geregelt sei, dass für den Fall, dass sich bei Ansatz von 0,50 € (Fahrzeugbenützung ohne Chauffeur) pro Kilometer Fahrtstrecke im Sinne des Abs. 1 ein um mehr als 50 % geringerer Sachbezugswert als nach § 4 Abs. 2 der Verordnung (d.i. halber Sachbezugswert) ergebe, der geringere Sachbezugswert anzusetzen sei. Voraussetzung sei, dass sämtliche Fahrten lückenlos in einem Fahrtenbuch aufgezeichnet würden. Diese Voraussetzungen seien im gegenständlichen Fall erfüllt, so dass als Sachbezugswert folgende Beträge anzusetzen bzw. zu versteuern seien:

Kalenderjahr	Berechnung Sachbezug	jährlicher Sachbezugswert
2002	896 km a 0,50 €	448,-- €
2003	1.248 km a 0,50 €	624,-- €
2004	1.152 km a 0,50 €	576,-- €

In den Vorlageanträgen vom 28.10.2005, mit denen die Rechtsmittel wiederum als unerledigt gelten, führte der bevollmächtigte Vertreter ergänzend aus, sollte das Finanzamt dennoch zum Schluss kommen, dass es sich hier um Privatfahrten handle, würde Herr K. laut

Dienstvertrag sämtliche entstandenen Kfz-Kosten der Berufungswerberin ersetzen müssen. Weiters sei die Zeitdauer der Tätigkeit nicht immer vier Stunden gewesen, sondern auch weniger und ein Anspruch auf Pendlerpauschale sei nicht begründet worden. In Bezug auf obigen Mittelpunkt wäre auch das große Pendlerpauschale zu berücksichtigen gewesen. Beantragt wird, Lohnsteuer, Dienstgeberbeitrag und Zuschlag zum DB zur Gänze gutzuschreiben.

Mit Vorhalt des Unabhängigen Finanzsenates vom 17. November 2006 (nachweislich zugestellt am 20.11.2006) wurde die Rechtsmittelwerberin aufgefordert, zu nachstehenden Punkten innerhalb von vier Wochen ab der Zustellung schriftlich Stellung zu nehmen:

"1. Sowohl in der Berufung als auch im Vorlageantrag führen Sie aus: „Sollte das Finanzamt dennoch zu dem Schluss kommen, dass es sich hier um Privatfahrten handelt, müsste Herr C. sämtliche entstandenen KFZ-Kosten der Firma ersetzen und würde zu keiner Sachbezugsbesteuerung führen.“ Ist die Meinung richtig, dass von Herrn C. bisher noch keine diesbezüglichen KFZ-Kosten der Firma ersetzt wurden? Verneinendenfalls wären die diesbezüglichen Belege vorzulegen.

2. In der Berufung und im Vorlageantrag wird eine Entscheidung durch den gesamten Senat und die Durchführung einer mündlichen Verhandlung beantragt. Werden diese Anträge im Hinblick auf die auf den vorliegenden Fall zutreffenden Erkenntnisse des VwGH vom 16.9.2003, 97/14/0173 und vom 29.10.2003, 2000/13/0028 noch aufrechterhalten?"

Eine Beantwortung dieses Vorhaltes erfolgte bis heute nicht, jedoch wurden vom bevollmächtigten Vertreter mit FAX vom 25. April 2007 die Anträge auf Entscheidung durch den gesamten Berufungssenat und auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung für alle berufsgegenständlichen Jahre zurückgezogen.

Über die Berufung wurde erwogen:

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

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.

Somit ist der Wert zu ermitteln, den die Sachleistung objektiv gesehen für den Leistungsempfänger hat; es ist nicht der subjektive Maßstab des Leistenden maßgebend, vielmehr ist der Geldbetrag zu errechnen, den der Leistungsempfänger aufwenden müsste, um sich die Leistung am Verbrauchsort zu beschaffen (vgl. VwGH 12.9.1951, 1647/48 u.v. 9.6.1965, 1534/64).

§ 4 Abs. 1 bis 3 der "Verordnung über die bundeseinheitliche Bewertung bestimmter Sachbezüge ab 2002", BGBl. II Nr. 416/2001, 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 510 € 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 255 Euro monatlich) anzusetzen. Unterschiedliche Fahrtstrecken in den einzelnen Lohnzahlungszeiträumen sind unbeachtlich.

(3) Ergibt sich bei Ansatz von 0,50 Euro (Fahrzeugbenützung ohne Chauffeur) bzw. 0,72 Euro (Fahrzeugbenützung mit Chauffeur) pro Kilometer Fahrtstrecke im Sinne des Abs. 1 ein um mehr als 50 % geringerer Sachbezugswert als nach Abs. 2, ist der geringere Sachbezugswert anzusetzen. Voraussetzung ist, dass sämtliche Fahrten lückenlos in einem Fahrtenbuch aufgezeichnet werden.

Nach den Erkenntnissen des VwGH vom 29.10.2003, Zl. 2000/13/0028 und vom 16.9.2003, Zl. 97/14/0173 stellen auch Fahrten zwischen Wohnung – Arbeitsstätte – Wohnung Privatfahrten im Sinne der genannten Verordnung dar. Daher führt schon die gelegentliche Benutzung des Firmenfahrzeuges für diese Fahrten dem Grunde nach zu einem Vorteil aus dem Dienstverhältnis. Bei Vertretern, die ihre berufsbedingten Fahrten in der Regel von der Wohnung aus antreten, liegen bei Fahrten zum Sitz des Arbeitgebers dann solche zwischen Wohnung und Arbeitsstätte vor, wenn am Firmensitz Innendienstarbeiten verrichtet werden (vgl. VwGH-Erk. v. 3.7.1990, Zl. 90/14/0069). Auch im gegenständlichen Fall hat der Dienstnehmer K. durchschnittlich 3 bis 4mal monatlich den Firmensitz aufgesucht und dort Innendienstarbeiten verrichtet. Mittelpunkt der Tätigkeit war an diesen Tagen der Firmensitz des Dienstgebers, wobei es ohne Bedeutung ist, ob die Zeitdauer des Innendienstes manchmal weniger als 4 Stunden betragen hat. Somit ist für diese Tage des Innendienstes ein Sachbezug in Ansatz zu bringen.

Die Behauptung, dass der Dienstnehmer die auf eine allfällige Privatnutzung des Firmenkraftfahrzeuges anfallenden Kosten der Dienstgeberin ersetzen müsste, ist für die Beurteilung der gegenständlichen Streitfrage allein schon deshalb ohne Bedeutung, weil ein solcher Ersatz im Prüfungszeitraum nicht erfolgte. Auch wurde von der Berufungswerberin nicht geklärt, ob unter Privatnutzung die reinen Privatfahrten oder auch diejenigen zwischen

Wohnung und Arbeitsstätte zu verstehen sind. Im Prüfungszeitraum stand dem Dienstnehmer das Firmenfahrzeug jedenfalls unentgeltlich für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte zur Verfügung.

Was die Höhe des Sachbezuges betrifft, hat das Finanzamt in den Berufungsvorentscheidungen zu Recht ausgeführt, dass dem Rechtsmittel insoweit teilweise stattzugeben ist, als im § 4 Abs. 3 der Verordnung BGBl. II Nr. 416/2001 geregelt ist, dass für den Fall, dass sich bei Ansatz von 0,50 Euro (Fahrzeugbenutzung ohne Chauffeur) pro Kilometer Fahrtstrecke im Sinne des Abs. 1 ein um mehr als 50 % geringerer Sachbezugswert als nach § 4 Abs. 2 der Verordnung (halber Sachbezugswert) ergibt, der geringere Sachbezugswert anzusetzen ist. Voraussetzung ist, dass sämtliche Fahrten lückenlos in einem Fahrtenbuch aufgezeichnet werden. Da diese Voraussetzungen im gegenständlichen Fall erfüllt sind, sind als Sachbezugswert in den einzelnen Kalenderjahren folgende Beträge anzusetzen bzw. zu versteuern.

Kalenderjahr	Berechnung Sachbezugswert	jährlicher Sachbezugswert
2002	896 km x 0,50 €	448,-- €
2003	1.248 km x 0,50 €	624,-- €
2004	1.152 km x 0,50 €	576,-- €

Ein Anspruch auf das Pendlerpauschale im Sinne des § 16 Abs. 1 Z 6 EStG konnte schon deswegen nicht begründet werden, weil ein solcher voraussetzt, dass die entsprechenden Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte in zeitlicher Hinsicht überwiegend, also an mehr als 10 Arbeitstagen im Monat, gegeben sein müssen. Im gegenständlichen Fall wurden die Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte nur an drei bis vier Tagen im Monat (an diesen Tagen wurden auch Innendienstarbeiten verrichtet) zurückgelegt, sodass schon aus diesem Grund kein Anspruch auf das Pendlerpauschale begründet werden konnte. Die diesbezüglichen Fahrtkosten sind mit dem Verkehrsabsetzbetrag abgegolten.

Da sich die oben angeführten Sachbezugswerte mit denjenigen in den Berufungsvorentscheidungen decken, kann die genaue Berechnung der Abgabennachforderungen den den Berufungsvorentscheidungen angeschlossenen Berechnungsblättern entnommen werden.

Den Berufungen war ein teilweiser Erfolg beschieden.

Linz, am 4. Mai 2007