



UNABHÄNGIGER  
FINANZSENAT

Außenstelle Wien  
Senat 19

GZ. RV/2520-W/08

## Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der Bw., vertreten durch Deloitte Tax Wirtschaftsprüfungs GmbH, in 1013 Wien, Renngasse 1/Freyung, vom 17. Juli 2008 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wien 1/23 vom 4. Juli 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 den Zeitraum 1. Jänner 2002 bis 31. Dezember 2002 wie folgt entschieden:

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

### Entscheidungsgründe

Im Zuge einer bei der Berufungswerberin (in der Folge: Bw.) durchgeföhrten Lohnsteuerprüfung traf das Prüfungsorgan ua. auch die Feststellung, dass die Bw. ihren Dienstnehmern, denen sie ein Firmenfahrzeug auch zur Privatnutzung überlassen hat, in einem Bereich, der der Parkraumbewirtschaftung unterliegt, im Prüfungszeitraum einen Abstellplatz unentgeltlich zur Verfügung gestellt hat. Diese Zurverfügungstellung stelle einen Vorteil aus dem Dienstverhältnis dar, der gemäß § 4a der Verordnung des Bundesministers für Finanzen über die bundeseinheitliche Bewertung bestimmter Sachbezüge für 1992 und ab 1993, BGBl 1992/642, zu versteuern sei.

---

Das Finanzamt ist mit Haftungs- und Abgabenbescheid vom 4. Juli 2008 der Auffassung des Prüfungsorgans gefolgt.

Dagegen richtet sich die gegenständliche Berufung vom 17. Juli 2008 mit folgender Begründung: 1. in den gegenständlichen Fällen werde ohnedies der geldwerte Vorteil aus der Privatnutzung des Firmenfahrzeuges ordnungsgemäß versteuert; 2. die Gleichbehandlung von Arbeitnehmern mit arbeitgebereigenen mit solchen mit arbeitnehmereigenen Kraftfahrzeugen verstöße gegen den verfassungsrechtlich gewährleisteten Grundsatz der Gleichbehandlung; 3. bei der (kostenlosen) Zurverfügungstellung eines Abstellplatzes handle es sich um eine Annehmlichkeit, die nicht als geldwerter Vorteil aus dem Dienstverhältnis zu beurteilen sei; 4. die Rechtsprechung des EuGH zur umsatzsteuerrechtlichen Eigenverbrauchsbesteuerung im Zusammenhang mit der unentgeltlichen Beförderung von Arbeitnehmern von der Wohnung zur Arbeitsstätte durch den Arbeitgeber sei auf den hier zu beurteilenden Sachverhalt sinngemäß anzuwenden; 5. die Sachbezugs-VO sei auch deshalb gleichheitswidrig, weil nur die Zurverfügungstellung von Parkplätzen in parkraumbewirtschafteten Zonen als Sachbezug der Steuer unterworfen werde.

Die Bw. führt dazu im Einzelnen aus:

1. Die Arbeitnehmer seien verpflichtet, die ihnen zugewiesenen Betriebsparkplätze zu benutzen, anstatt die Firmenfahrzeuge außerhalb des Firmengeländes auf öffentlichen Verkehrsflächen abzustellen. Sollte ein Arbeitnehmer diesen Anordnungen zuwider handeln und das Fahrzeug durch das Abstellen des Fahrzeugs auf einer öffentlichen Verkehrsfläche beschädigt werden (was bei ordnungsgemäßer Benutzung des Betriebsparkplatzes nicht passiert wäre), habe sich die Bw. Ersatzansprüche gegenüber dem Arbeitnehmer ausdrücklich vorbehalten. Die von ihr vorgegebene Parkordnung werde laufend kontrolliert. Angesichts dieser Sachlage erscheine es verfehlt, die Bereitstellung der im Bereich des Werksgeländes geschaffenen Parkplätze für Inhaber von Dienstfahrzeugen als Zuwendung eines Vorteiles aus dem Dienstverhältnis anzusehen und zu versteuern, zumal in diesen Fällen ohnedies bereits der geldwerte Vorteil aus der Privatnutzung des Firmenfahrzeuges ordnungsgemäß versteuert werde.

2. Bei arbeitnehmereigenen Kraftfahrzeugen, bei denen die rechtliche und wirtschaftliche Verfügungsmacht ausschließlich beim Arbeitnehmer liege und für dessen Verwahrung der Arbeitnehmer selbst verantwortlich sei, stelle die Zurverfügungstellung eines Parkplatzes einen Vorteil aus dem Dienstverhältnis dar. Beim arbeitgebereigenen Fahrzeug trage ausschließlich der Arbeitgeber das rechtliche und wirtschaftliche Risiko, so dass die Benützung eines Betriebsparkplatzes eine Notwendigkeit darstelle, die alleine im Interesse des Arbeitgebers liege und daher keinen geldwerten Vorteil aus dem Dienstverhältnis darstellen könne. Der Arbeitgeber habe aber auch deshalb ein Interesse daran, dass das Fahrzeug auf dem

---

Betriebsparkplatz abgestellt werde, damit das Fahrzeug für den Arbeitnehmer im Falle eines Arbeitseinsatzes unmittelbar greifbar sei und ohne Verzögerung in Betrieb genommen werden könne.

3. Im Erkenntnis vom 7. Juni 1989, Zl. 88/13/0235, habe der Verwaltungsgerichtshof den Vorteilswert der arbeitgeberseitigen, kostenlosen Beistellung eines Abstell- oder Garagenplatzes ausschließlich darin erblickt, „der Bequemlichkeit der Beschwerdeführerin zu dienen, welche ... sich dadurch einerseits die Unannehmlichkeit der täglichen Parkplatzsuche erspart und andererseits eine allenfalls raschere Erreichung des Kfz nach Dienstschluss sichert“. Diese Bequemlichkeit sei aber begrifflich nichts anderes als die Nutzung einer Annehmlichkeit, deren Verschaffung andernorts – wie z.B. in der Bundesrepublik Deutschland – nicht als geldwerter Vorteil aus dem Dienstverhältnis beurteilt werde.

4. Auch die Beurteilung derartiger Sachverhalte durch den EuGH 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 Arbeitgebers zurücktrete bzw. nebensächlich erscheine. Das sei dann der Fall wenn der Arbeitnehmer für die Sachzuwendungen nichts zu bezahlen habe bzw. die auszuführende Arbeit und der bezogene Lohn nicht davon abhängen würden, ob die Arbeitnehmer die ihnen von ihrem Arbeitgeber gebotene Sachleistung in Anspruch nehmen. In diesem Zusammenhang werde 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 verwiesen, welches sinngemäß auch im Bereich der Ertragsteuern anwendbar erscheine. Demnach liege auch dann kein Eigenverbrauch vor, wenn die Leistungen des Arbeitgebers an den Arbeitnehmer nicht primär im Interesse des Arbeitnehmers lägen. In der Folge sei auch die Eigenverbrauchsbesteuerung der Zurverfügungstellung von Betriebsparkplätzen durch den Arbeitgeber für firmeneigene Fahrzeuge abgeschafft worden (vgl. UStR 2000 in der geltenden Fassung, Rz 73). Demnach liege ein Eigenverbrauch heute nur dann vor, wenn „der Arbeitgeber einem Arbeitnehmer eine Garage oder einen Abstellplatz für sein privates Kfz zur Verfügung“ stelle. Selbst in diesem Fall sei ein Eigenverbrauch nicht anzunehmen, wenn der persönliche Vorteil, den der Arbeitnehmer habe, gegenüber dem Bedarf des Unternehmers nur nebensächlich erscheine, zB wenn sich das Parkrecht auf die Dienstzeit beschränke.

5. Die Sachbezugs-VO sei auch aus dem Grund gleichheitswidrig, weil nur die Zurverfügungstellung von Parkplätzen in parkraumbewirtschafteten Zonen als Sachbezug der Steuer unterworfen werde, wohingegen das Angebot von Parkplätzen in anderen Gebieten eine Sachbezugsbesteuerung auch dann nicht auslöse, wenn der Arbeitgeber die Abstellplätze eigens – unter Umständen zu hohen Kosten – anmieten müsse. Da es bekanntlich auch in anderen Wiener Gemeindebezirken schwer sei, öffentliche Abstellplätze zu bekommen, wären

---

jedenfalls innerhalb Wiens unter dem Aspekt der Gleichbehandlung auch andere Arbeitgeber und Arbeitnehmer einer vergleichbaren Besteuerung zu unterziehen.

### ***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 der Verordnung über die bundeseinheitliche Bewertung bestimmter Sachbezüge ab 2002, BGBl II 2001/416 (in der Folge: Sachbezugs-VO), ist ein Sachbezug von 14,53 Euro 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 (Abs. 2 leg. cit.).

Unstrittig ist, dass die Bw. ihren Dienstnehmern, denen sie ein Firmenfahrzeug auch zur Privatnutzung überlassen hat, in einem Bereich, der der Parkraumbewirtschaftung unterliegt, einen Abstellplatz unentgeltlich zur Verfügung stellt. Nach Auffassung der Berufungsbehörde hat die Bw. damit den Tatbestand des § 4a Abs. 1 und Abs. 2 der Sachbezugs-VO verwirklicht.

Dem Einwand der Bw., dass ohnehin bereits der geldwerte Vorteil aus der Privatnutzung des Firmenfahrzeugs ordnungsgemäß versteuert worden sei (Punkt 1. der Berufung) und dass zwischen arbeitgebereigenen und arbeitnehmereigenen Kraftfahrzeugen zu differenzieren sei (Punkt 2. der Berufung), ist entgegenzuhalten, dass der eindeutige Wortlaut der Sachbezugs-VO eine Versteuerung des in der unentgeltlichen Zurverfügungstellung eines Abstellplatzes gelegenen Vorteils auch dann vorsieht, wenn für dieses Fahrzeug bereits ein Sachbezug nach § 4 Sachbezugs-VO versteuert worden ist und auch keine Differenzierung zwischen arbeitgebereigenen und arbeitnehmereigenen Kraftfahrzeugen kennt (§ 4a Abs. 2 Sachbezugs-VO).

---

Zu der von der Bw. behaupteten Gleichheitswidrigkeit, die die Bw. darin erblickt, dass die Sachbezugs-VO nicht zwischen arbeitgebereigenen und arbeitnehmereigenen Kraftfahrzeugen differenziere (Punkt 2. der Berufung) und dass die Sachbezugs-VO ausschließlich auf parkraumbewirtschaftete Bereiche abstelle (Punkt 5. der Berufung), ist auszuführen, dass die Beurteilung der Verfassungskonformität nicht der Abgabenbehörde zweiter Instanz obliegt, sondern dem Verfassungsgerichtshof vorbehalten ist. In diesem Zusammenhang wird jedoch auf den Beschluss des Verfassungsgerichtshofes vom 26. September 2005, B 83/05, B 84/05, B 816/05, verwiesen, in dem der Verfassungsgerichtshof die Behandlung der an ihn – ua. auch von der Bw. – in dieser Rechtsfrage herangetragenen Beschwerde abgelehnt hat.

Dem Vorbringen der Bw., bei der (unentgeltlichen) Zurverfügungstellung eines Abstellplatzes würde es sich um eine bloße Annehmlichkeit handeln (Punkt 3. der Berufung), vermag sich die Berufungsbehörde nicht anzuschließen, da angesichts der in Wien vorherrschenden Parkplatzknappheit die (unentgeltliche) Zurverfügungstellung eines Abstellplatzes nach Auffassung der Berufungsbehörde das Ausmaß der bloßen Annehmlichkeit überschreitet und überdies die gegenständlichen Abstellplätze in einem Bereich liegen, welcher der Parkraumbewirtschaftung unterliegt. Das bedeutet, dass das Abstellen der Fahrzeuge für die Dienstnehmer der Bw. mit Kosten verbunden wäre. Der Vorteil für die Dienstnehmer liegt daher unbestritten darin, dass diese sich die andernfalls anfallenden Kosten für die Parkgebühr ersparen. Es mag zutreffen, dass das Abstellen der (firmeneigenen) Kraftfahrzeuge auf den von der Bw. dafür zur Verfügung gestellten Abstellplätzen auch in deren Interesse gelegen ist. Dies ändert jedoch nichts daran, dass die Dienstnehmer für die Abstellplätze, die ihnen die Bw. unentgeltlich zur Verfügung stellt, einen Betrag hätten aufwenden müssen. In diesem betragsmäßigen Aufwand liegt jedoch nach Auffassung der Berufungsbehörde unbestritten der geldwerte Vorteil aus dem Dienstverhältnis.

Dass beispielsweise in der Bundesrepublik Deutschland die unentgeltliche Zurverfügungstellung von Betriebsparkplätzen nicht als geldwerter Vorteil aus dem Dienstverhältnis beurteilt wird (Punkt 3. der Berufung), vermag angesichts des eindeutigen Wortlautes der Sachbezugs-VO der Berufung ebenso wenig zu einem Erfolg zu verhelfen wie die – nach Auffassung der Berufungsbehörde mit der gegenständlichen Rechtsfrage in keinem Zusammenhang stehende – Rechtsprechung des EuGH zur 6. MWSt-Richtlinie (Punkt 4. der Berufung).

Der angefochtene Bescheid entspricht somit der Sach- und Rechtslage, so dass wie im Spruch zu entscheiden war.

Wien, am 28. September 2009