

Berufungsentscheidung

Der unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung vom 31. Jänner 2001 der Bw., vertreten durch Ernst & Young, Steuerberatungs- und WirtschaftsprüfungsgmbH, in 1220 Wien, Wagramer Straße 19, gegen den Bescheid vom 1. Dezember 2000 des Finanzamtes für den 23. Bezirk in Wien 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 1998 bis 31. Dezember 1999 wie folgt entschieden:

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

Entscheidungsgründe

Im Zuge einer bei der Berufungserberin (in der Folge: Bw.) durchgeführten Lohnsteuerprüfung stellte das Prüfungsorgan ua. fest, den Dienstnehmern HA und AP sei im Prüfungszeitraum ein firmeneigenes Kraftfahrzeug auch zur Privatnutzung zur Verfügung gestanden, die Bw. habe dafür den halben Sachbezug versteuert. Die von den beiden Dienstnehmern geführten Aufzeichnungen seien jedoch mangelhaft, sodass die Differenz auf den vollen Sachbezug nachzuversteuern sei.

Das Finanzamt ist den Feststellungen des Prüfungsorgans gefolgt und hat die entsprechenden Abgabenbescheide erlassen.

Den Feststellungen des Finanzamtes hält die Bw. in der Berufung entgegen, die beiden Dienstnehmer hätten in den dem Prüfungszeitraum vorangegangenen Kalenderjahren ebenfalls die halben Hinzurechnungen – auf Basis der von ihnen geführten

Kilometeraufzeichnungen – anerkannt erhalten, sodass sie davon ausgehen hätten können, diese Aufzeichnungen würden dem Usus entsprechen.

In weiterer Folge hat die Bw. dem Finanzamt sämtliche, die Nutzung der beiden Kraftfahrzeuge betreffenden Aufzeichnungen vorgelegt (Fahrtenbücher, Tourenpläne, Rechnungen usw.).

Das Finanzamt hat die von der Bw. vorgelegten Aufzeichnungen überprüft, noch offene Fragen im Zuge eines Vorhalteverfahrens mit der Bw. geklärt und in der Berufungsvorentscheidung die Auffassung des Prüfungsorgans, die Aufzeichnungen seien mangelhaft und die Differenz auf den vollen Sachbezug daher nachzuversteuern, im Ergebnis bestätigt. Die festgestellten Mängel hat das Finanzamt wie folgt aufgelistet: Herrn HA betreffend hat das Finanzamt in der Berufungsvorentscheidung ausgeführt, dass in dessen Fahrtenbuch Fahrten Wohnung – Arbeitsstätte – Wohnung zwar aufscheinen, aber nicht als Privatfahrten ausgewiesen würden. Unter Hinzurechnung dieser Fahrten und der Fahrt am 27. April 1999 ins Spital würde die 6.000 KM-Grenze für die Anwendung des halben Sachbezuges bei weitem überschritten werden. Herrn AP betreffend führt das Finanzamt aus, dessen Eintragungen in das Fahrtenbuch würden sich mit der Angabe eines einzelnen Ortes pro Tag und dem Anfangs- und Endkilometerstand begnügen. Erst nachträglich seien die Tageskilometer für Privatfahrten ergänzt worden. Das Finanzamt hat weiters noch aufgelistet, an welchen Tagen die vorgelegten Aufzeichnungen nicht übereinstimmen und insbesondere aufgezeigt, dass Fahrten nach Gr in unterschiedlich hoher Kilometeranzahl – von 7 Kilometern bis 113 Kilometern – ausgewiesen werden.

Im Vorlageantrag ist die Bw. den Ausführungen des Finanzamtes Herrn AP betreffend nicht mehr entgegen getreten. Herrn HA betreffend hat es dem Vorlageantrag eine Stellungnahme dieses Dienstnehmers angeschlossen. In dieser Stellungnahme vertritt Herr HA die Auffassung, bei den vom Finanzamt in der Berufungsvorentscheidung angesprochenen Fahrten nach Sa würde es sich nicht um Privatfahrten handeln, da vor und nach dem Besuch der Niederlassung in Sa Kundenbesuche erfolgt seien, was auch aus dem Tourenplan ersichtlich sei. Auch bei den Fahrten in die Niederlassung nach We würde es sich nicht um Privatfahrten handeln, da laut Dienstvertrag Sa der Dienstort und We daher außerhalb seines Gebietes sei.

Anzumerken ist, dass Herr HA in das Fahrtenbuch keine (Anfangs- und End)Kilometerstände eingetragen hat. Zu diesem Umstand hat Herr HA in einer an das Finanzamt gerichteten Stellungnahme angegeben, dass Anfangs- und Endkilometerstände lt. Spesenabrechnung kontrollierbar seien.

Über die Berufung wurde erwogen:

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. Gemäß Abs. 2 leg. cit. sind geldwerte Vorteile (Wohnung Heizung, Beleuchtung, Kleidung, Kost, Waren, Überlassung von Kraftfahrzeugen zur Privatnutzung und sonstige Sachbezüge) mit den üblichen Mittelpreisen des Verbrauchsortes anzusetzen.

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 Normalverbrauchsabgabe), maximal 7.000 S monatlich anzusetzen. Die Anschaffungskosten umfassen auch Kosten für Sonderausstattungen (§ 4 Abs. 1 der Verordnung Bundesministeriums für Finanzen über die bundeseinheitliche Bewertung bestimmter Sachbezüge für 1992 und ab 1993 vom 21. August 1992, BGBl Nr. 642/1992, in der Folge: Sachbezugs-VO). 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 (Abs. 2). Ergibt sich bei Ansatz von 7 S (Fahrzeugbenützung ohne Chauffeur) bzw. 10 S (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 (Abs. 3).

Gemäß § 4 Abs. 2 der Sachbezugs-VO ist der Umstand, dass das arbeitgebereigene Kraftfahrzeug vom Arbeitnehmer für weniger als 6.000 Kilometer im Kalenderjahr privat genutzt wird, nachzuweisen. Als Beweismittel kommt nach § 166 Bundesabgabenordnung (BAO) alles in Betracht, was zur Feststellung des maßgebenden Sachverhaltes geeignet und nach Lage des einzelnen Falles zweckdienlich ist. „Beweisen“ heißt die Überzeugung vom Bestehen oder Nichtbestehen eines behaupteten oder angenommenen Sachverhaltes herbeiführen. Alles was als Erkenntnismittel zur Verschaffung eines Urteiles über den Sachverhalt dient, gilt als Beweismittel (Stoll, Bundesabgabenordnung, Handbuch, Seite 383).

Die Bw. hat als Nachweis für ihre Behauptung, Herr HA habe das arbeitgebereigene Kraftfahrzeug für weniger als 6.000 Kilometer im Kalenderjahr privat verwendet, Spesenabrechnungen, Fahrtenbücher und Tourenpläne vorgelegt. Wie bereits ausgeführt worden ist, hat Herr HA in das Fahrtenbuch keine (Anfangs- und End)Kilometerstände eingetragen. In den (monatlich) erstellten Spesenabrechnungen sind Kilometerstände jeweils lediglich am Beginn und am Ende des Kalendermonates eingetragen. Die Eintragungen im Fahrtenbuch stimmen mit den Eintragungen in den Tourenplänen nicht überein. Zum Beispiel

am 24. Februar 1998 ist im Fahrtenbuch "Fr Ob Al retour" eingetragen, im Tourenplan hingegen "Fr Pr R/I Wa Lo". Oder zum Beispiel am 4. Mai 1999 ist im Fahrtenbuch "Fr Sa Mo retour" eingetragen, im Tourenplan hingegen "Sa Se Po". Diese Auflistung ließe sich beliebig fortsetzen. Für Fahrten "Fr We retour" hat Herr HA eine unterschiedliche Kilometeranzahl in das Fahrtenbuch eingetragen, wobei sich die Bandbreite zwischen 119 Kilometern (zum Beispiel am 12. Februar 1999 und am 19. Februar 1999) und 208 Kilometern (am 12. März 1999) bewegt. Laut Routenplaner beträgt die einfache Fahrtstrecke von Fr nach We 70,7 Kilometer. Am 27. März 1998 findet sich im Fahrtenbuch die Eintragung "Fr Ri retour" und sind 59 betrieblich gefahrene Kilometer ausgewiesen, und im Tourenplan die Eintragung "Krankenhaus Ri Untersuchung Ellbogen". Am 30. Juni 1998 findet sich im Fahrtenbuch die Eintragung "Fr (Arzt)" und sind 35 betriebliche Kilometer ausgewiesen, und im Tourenplan die Eintragung "Arzt Fr Ri ". Am 22. Juni 1999 findet sich im Fahrtenbuch die Eintragung "Fr Ri St retour" und sind 122 betriebliche Kilometer ausgewiesen, und im Tourenplan die Eintragung "Arzt Fr Spital Ri St ". Am 27. April 1999 findet sich im Fahrtenbuch die Eintragung "Spital" und sind 25 betriebliche Kilometer ausgewiesen, und im Tourenplan die Eintragung "Spitalaufenthalt". Herr HA hat somit Fahrten zum Arzt bzw. in das Spital als betriebliche Fahrten ausgewiesen. In der dem Vorlageantrag angeschlossenen Stellungnahme behauptet Herr HA, vor und nach dem Besuch der Niederlassung in Sa Kunden besucht zu haben. Dies – so Herr HA in der Stellungnahme weiter – sei aus dem Tourenplan ersichtlich, der Tourenplan sei pro Tag richtig geführt worden. Herr HA hat – geht man von der Richtigkeit der Tourenpläne aus – die Niederlassung in Sa ca. zwischen sechs- und achtmal pro Kalendermonat aufgesucht. An etwa der Hälfte dieser Tage findet sich im Tourenplan als letzte Eintragung "Niederlassung Sa" und nicht ein Kundenbesuch.

Für die Behauptung, Herr HA hätte das arbeitgebereigene Kraftfahrzeug für weniger als 6.000 Kilometer im Kalenderjahr privat genutzt - Herr HA behauptet, mit dem arbeitgebereigenen Kraftfahrzeug im Kalenderjahr 1998 3.664 Kilometer und im Kalenderjahr 1999 4.484 Kilometer privat gefahren zu sein -, findet sich in den vorgelegten Aufzeichnungen kein Nachweis. Herr HA hat in das Fahrtenbuch keine Kilometerstände eingetragen, die Eintragungen im Fahrtenbuch stimmen mit den Eintragungen in den Tourenplänen nicht überein. Den vorgelegten Aufzeichnungen ist daher nicht zu entnehmen, welche Orte Herr HA tatsächlich aufgesucht hat und welche Reisebewegungen den als betrieblich ausgewiesenen Kilometern daher tatsächlich zu Grunde liegen. Aus den vorgelegten Aufzeichnungen nicht erkennbar ist auch die Behauptung des Herrn HA, vor und nach jedem Besuch der Niederlassung in Sa Kunden besucht zu haben, da zumindest an der Hälfte der Tage, an denen Herr HA den Aufzeichnungen zufolge die Niederlassung in Sa aufgesucht haben soll, der Besuch dieser Niederlassung und nicht ein Kundenbesuch als letzte Eintragung im Tourenplan aufscheint. Seine Behauptung, vor und nach jedem Besuch der Niederlassung in Sa Kunden besucht zu haben, steht somit in Widerspruch zu den von ihm selbst geführten

Aufzeichnungen. Die Berufungsbehörde erachtet es daher als nicht erwiesen, dass Herr HA vor und nach jedem Besuch der Niederlassung in Sa Kunden besucht hat. Bei jenen Fahrten von Fr nach Sa bzw. von Sa nach Fr, bei denen Herr HA keine Kunden besucht hat, handelt es sich aber um Fahrten Wohnung Arbeitsstätte, also um Privatfahrten im Sinne des § 4 Abs. 1 der Sachbezugs-VO (in diesem Sinn auch: VwGH vom 16. September 2003, ZI. 97/14/0173). Zu den Fahrten „Fr We retour“: eine Anzahl von 119 bzw. 208 Kilometern entspricht nicht der Fahrtstrecke „Fr We retour“, lt. Routenplaner beträgt diese Fahrtstrecke 141,4 Kilometer. Welche Fahrtstrecke - und zu welchem Zweck – Herr HA tatsächlich zurückgelegt hat, lässt sich den vorgelegten Aufzeichnung nicht entnehmen. Bei den Fahrten zum Arzt und in das Spital handelt es sich eindeutig um Privatfahrten.

Die Berufungsbehörde erachtet es daher als nicht erwiesen, dass Herr HA das arbeitgebereigene Kraftfahrzeug im Kalenderjahr für weniger als 6.000 Kilometer privat genutzt hat. Der Berufung musste daher in diesem Punkt der gewünschte Erfolg versagt bleiben.

Herrn AP ist das Finanzamt in der Berufungsvorentscheidung unter Auflistung sämtlicher festgestellter Mängel zu dem Ergebnis gelangt, dass die von der Bw. vorgelegten Aufzeichnungen nicht den Nachweis zu erbringen vermögen, Herr AP hätte das firmeneigene Kraftfahrzeug im Prüfungszeitraum im Jahresdurchschnitt für weniger als 6.000 Kilometer privat benutzt. Die Berufungsbehörde schließt sich diesen Ausführungen, denen die Bw. im Vorlageantrag nicht mehr entgegen getreten ist, vollinhaltlich an. Der Berufung war daher auch in diesem Punkt der gewünschte Erfolg zu versagen.

Es war daher wie im Spruch zu entscheiden.

Wien, am 30. August 2004