



## **Berufungsentscheidung**

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung der BW., Adresse, vertreten durch Horst Weninger, Wirtschaftstreuhänder, Steuerberater, 2361 Laxenburg, Herbert Rauch-Gasse 63-65, vom 16. Mai 2008 gegen die Bescheide des Finanzamtes Baden Mödling vom 11. April 2008 betreffend Haftung zur Einbehaltung und Abfuhr der Lohnsteuer, Festsetzung des Dienstgeberbeitrages zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen, des Zuschlages zum Dienstgeberbeitrag und Säumniszuschläge für die Kalenderjahre 2004, 2005 und 2006 entschieden:

Die Berufung wird als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide für die Kalenderjahre 2004 und 2005 bleiben unverändert.

Der angefochtene Bescheid für das Kalenderjahr 2006 wird abgeändert.

Die Lohnsteuer wird mit € 5.617,57 und der Säumniszuschlag mit € 112,35 festgesetzt.

### **Entscheidungsgründe**

Bei der Berufungswerberin (in Folge: Bw.) fand für die oben angeführten Jahre eine Prüfung der lohnabhängigen Abgaben (GPLA-Prüfung) statt. Im Bericht über das Ergebnis der Außenprüfung ist vom Prüfungsorgan folgendes angeführt worden:

Dem Geschäftsführer A und den Dienstnehmern B und C wurde jeweils ein Firmenfahrzeug zur Verfügung gestellt. Am Lohnkonto wurde kein Sachbezug –außer ab April 2006 für C –

verrechnet. Es konnten keine Aufzeichnungen, die die ausschließlich betriebliche Nutzung der zur Verfügung gestellten Firmenfahrzeuge belegen, vorgelegt werden. Von den Dienstnehmern liegen Erklärungen vor, dass es nicht vorgesehen ist, die Fahrzeuge privat zu nutzen, jedoch gibt es kein ausdrücklich vereinbartes Verbot der Privatnutzung der PKWs. Darüber hinaus konnten trotz Aufforderung keine Aufzeichnungen vorgelegt werden, aus denen erkennbar wäre, dass der Arbeitgeber die ausschließlich betriebliche Nutzung bzw. dass es zu keiner Privatnutzung der Firmenfahrzeuge kommt, kontrolliert hätte.

Das Prüfungsorgan hat die Auffassung vertreten, dass eine teilweise Privatnutzung eines betrieblich genutzten Fahrzeuges den Erfahrungen des täglichen Lebens entspricht und hat den Sachbezugswert für die Privatnutzung der Firmenfahrzeuge im Ausmaß von 1,5% der Anschaffungskosten des jeweiligen Fahrzeuges für die angesprochenen Dienstnehmer ermittelt.

Das Finanzamt hat sich den Prüfungsfeststellungen angeschlossen und der Bw. die Nachforderungen an Lohnsteuer, Dienstgeberbeitrag, Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag und Säumniszuschläge mit Haftungs- und Abgabenbescheiden zur Zahlung vorgeschrieben.

Gegen diese Bescheide hat der steuerliche Vertreter der Bw. Berufung erhoben. In der Begründung wurde im Wesentlichen vorgebracht, dass die betroffenen Dienstnehmer Privatautos besitzen und außerdem gäbe es schriftliche Vereinbarungen, in denen zur Kenntnis gebracht und/oder zur Kenntnis genommen worden sei, dass Privatfahrten mit dem Firmenfahrzeug nicht durchgeführt werden dürften. Es gäbe für derartige Vereinbarungen keine zwingend vorgeschriebenen Formulierungen, weshalb die Forderung der Behörde nach der Aufnahme eines zusätzlichen ausdrücklichen Verbotes von Privatfahrten in die Vereinbarungen über nicht gestattete Privatnutzung nicht nachvollzogen werden könne. Außerdem wurde angeführt, dass der Verwaltungsgerichtshof in seinen Entscheidungen (VwGH vom 15. November 1995, 92/13/0274, vom 7. August 2001, 97/14/0175, vom 30. Mai 1995, 92/13/0200, vom 22. März 2000, 99/13/0164, vom 3. Mai 2000, 99/13/0186) ausgeführt habe, dass die Annahme von Privatfahrten „nach den Erfahrungen des täglichen Lebens“ durch die Behörde als Sachverhaltsdarstellung für die Möglichkeit der Privatnutzung nicht ausreiche und lediglich beim Vorliegen ungewöhnlicher Umstände eine erhöhte Beweislast durch zB Führung eines Fahrtenbuches für den Abgabepflichtigen bestünde.

Vom Finanzamt ist ein Ergänzungsansuchen mit folgendem Inhalt an den steuerlichen Vertreter der Bw. gerichtet worden:

Vorlage der in der Berufung angesprochenen Vereinbarungen

A :

Gemäß Schreiben vom 12. Juni 1996 der Bw. an den Steuerberater ist ein Fahrtenbuch zu führen. Vorlage des Fahrtenbuches. Falls kein Fahrtenbuch geführt wurde sind andere geeignete Aufzeichnungen, aus denen die Aufteilung der Gesamtkilometer in privat und dienstlich abgeleitet werden können vorzulegen bzw. aus denen einwandfrei das Nichtvorliegen von Privatfahrten ersichtlich ist.

Wurde das Abstellen des Fahrzeuges am vereinbarten Standort kontrolliert und in welcher Form wurde dies dokumentiert?

Wo wurden Fahrzeugschlüssel und Papiere nach Dienstende aufbewahrt und wie wurde dies dokumentiert?

B :

Da im Zuge der Prüfung trotz Aufforderung kein Fahrtenbuch vorgelegt werden konnte und auch kein Verbot der Privatnutzung vorliegt, wird (zumal es sich bei Herrn B um den Vater des Geschäftsführers handelt) um einen geeigneten Nachweis, dass das Firmenfahrzeug tatsächlich nicht privat genutzt wurde gebeten und um Darstellung und geeigneter Aufzeichnung ersucht, woraus ein völliger Ausschluss jeder privaten Nutzung des arbeitgebereigenen Fahrzeuges durch den Vater des Geschäftsführers abgeleitet werden kann. Eine bloße Existenz eines Privatfahrzeuges lässt nicht zwingend auf das Unterbleiben jeglicher privater Nutzung des Firmenfahrzeuges schließen.

Wo wurde das Firmenfahrzeug nach Dienstende abgestellt?

Wo wurden Fahrzeugschlüssel und Papiere nach Dienstende aufbewahrt und wie wurde dies dokumentiert?

C :

Laut Schreiben vom 12. Jänner 2005 der Bw. an den Steuerberater wird das Dienstfahrzeug ausschließlich geschäftlich genutzt. Als Standort ist die Adresse der Bw. angeführt. Fahrtenbuch wird keines geführt.

In welcher Form wurde vom Arbeitgeber kontrolliert, dass tatsächlich nur betriebliche Fahrten durchgeführt werden bzw. wie wurden diese Kontrollen dokumentiert?

Wurde das Abstellen des Fahrzeuges am vereinbarten Standort kontrolliert und in welcher Form wurde dies dokumentiert?

Wo wurden Fahrzeugschlüssel und Papiere nach Dienstende aufbewahrt und wie wurde dies dokumentiert?

Mit welchen Sanktionen hatte der Dienstnehmer zu rechnen falls er das Dienstfahrzeug für Privatfahrten benützt und in welcher Form wurden diese zu erwartenden Sanktionen dem Mitarbeiter kommuniziert?

Im Antwortschreiben hat der steuerliche Vertreter für A und B nahezu identisch ausgeführt:

Die Führung eines Fahrtenbuches habe sich in der Praxis nach wenigen Wochen als undurchführbar herausgestellt. Die Anzahl der Ziele sei selten kleiner als zehn gewesen, wobei weder die Route noch die Aufenthaltsdauer im Vorhinein festgestanden sei, bzw. sich festlegen habe lassen, noch sei immer mit demselben Fahrzeug gefahren worden. Mit Zustimmung des Eigentümerversprechers sei daher die Vorgabe für die Fahrzeugnutzung dahingehend geändert worden, dass die in der Regel monatlich gelegten Reiseabrechnungen in Verbindung mit dem Kilometerstand des überwiegend benutzten Fahrzeuges für die Kontrolle der ausschließlich betrieblichen Nutzung desselben ausreiche.

Die Fahrzeuge seien zwischen den betrieblichen Fahrten in der Gasse abgestellt worden. Nachdem in der Regel auch die Privatfahrzeuge der Dienstnehmer in der Gasse geparkt gewesen waren, sei es die routinemäßige Aufgabe entweder des Geschäftsführers oder seines Vaters gewesen die ordnungsgemäße Rückstellung der Betriebsfahrzeuge zu überprüfen. Abhängig sei das davon gewesen, wer von den Beiden das Büro als Letzter verlassen habe. Welche Dokumentation sich das Finanzamt über diese Vorgänge erwarte, sei leider nicht klar. Bei drei Fahrzeugen sei die Forderung nach dem Vorhandensein eines Fuhrparkmanagements wohl etwas überschüssend.

Die Typenscheine seien im Büro unter Verschluss gehalten gewesen, die Zulassungsscheine befänden sich in den Fahrzeugen und die Autoschlüssel im Büro.

Bei den Ausführungen zu B wurde noch zusätzlich angeführt, dass diesem ausdrücklich klar gemacht worden sei, dass Verstöße gegen diese Vereinbarung neben Schadenersatzpflichten den Tatbestand der Vertrauensunwürdigkeit mit all seinen Folgen begründen würde. Außerdem sei Herr B ersucht worden, um jegliches Missverständnis zu vermeiden, seine Zustimmung zur Vereinbarung schriftlich mitzuteilen.

C

Die Kontrolle sei an Hand stichprobenartig gezogener Kilometerstände in Verbindung mit den monatlichen Reiseabrechnungen erfolgt. Eine Dokumentation dieser Überprüfungen wäre nur für den Fall des Auftretens ungeklärter Differenzen vorgesehen gewesen. Da sich solche Differenzen im Zeitraum der ausschließlich betrieblichen Nutzung des Fahrzeuges nicht ergäben hätten, lägen auch keine Dokumentationen darüber vor.

Allen drei Betroffenen sei vom Eigentümervertreter und /oder vom Geschäftsführer vor Zeugen mitgeteilt worden, dass ein Verstoß gegen die Vereinbarung den Tatbestand der Vertrauensunwürdigkeit setze, der eine sofortige Beendigung des Dienstverhältnisses durch Entlassung rechtfertige. Auf die Schriftform sei verzichtet worden, weil dies im Anlassfall keine zusätzlichen Aspekte gebracht hätte.

Die in der Berufung angeführten schriftlichen Vereinbarungen sind nicht übermittelt worden. Vom steuerlichen Vertreter der Bw. wurden auch keine Gründe dargelegt, weshalb die schriftlichen Vereinbarungen nicht übermittelt werden konnten.

Das Finanzamt hat die Berufung ohne Erlassung einer Berufungsvorentscheidung dem Unabhängigen Finanzsenat zur Entscheidung vorgelegt. Im Vorlagebericht beantragte das Finanzamt die Abweisung der Berufung, da der Nachweis, dass keine Privatfahrten stattgefunden haben, als nicht erbracht anzusehen ist.

Zwecks Klärung des Sachverhaltes wurde vom Unabhängigen Finanzsenat an den steuerlichen Vertreter der Bw. noch nachfolgend angeführte Fragen gerichtet bzw. Unterlagen abverlangt:

Vorlage der Dienstverträge sowie allenfalls vorhandene Ergänzungen zu den Verträgen für A , B und C.

Vorlage der Reiseabrechnungen der Dienstnehmer für den Prüfungszeitraum

Die Firmenfahrzeuge wurden laut Vorhaltsbeantwortung in der Gasse abgestellt. Befindet sich dort ein betrieblicher Parkplatz oder handelt es sich um eine öffentliche Straße?

In welcher Form wurden die Autoschlüssel im Büro verwahrt? Welche Personen hatten Zugriff zu den Autoschlüsseln?

Laut Anlagenverzeichnis ist das Firmenauto Volvo XXX am 28. Juni 2006 aus dem Betriebsvermögen ausgeschieden. Welches Fahrzeug wurde von B ab diesem Zeitpunkt für betriebliche Fahrten verwendet? Ist ein anderes Fahrzeug angeschafft worden? Falls ja, bitte um Vorlage diesbezüglicher Unterlagen.

Mit e-mail teilte der steuerliche Vertreter ua. mit, dass es in der Gasse keinen betrieblichen Parkplatz gäbe. Die Abstellplätze für die Firmenfahrzeuge seien untertags durch die abgestellten Privatfahrzeuge „reserviert“ worden und umgekehrt. Dadurch sei keine Parkplatzsuche notwendig gewesen und das ansonsten sicherlich vorhandene Problem sei mit einer Rochade gelöst worden.

Die Autoschlüssel und die Ersatzschlüssel seien im Prüfungszeitraum auf einem Board neben dem Schreibtisch des für den Außendienst zuständigen Mitarbeiters verwaltet worden.

Theoretisch habe jeder Mitarbeiter Zugang zu den Schlüsseln gehabt, in der Regel seien sie aber nur in Ausnahmefällen an jemand anderen als an die Außendienstmitarbeiter ausgehändigt worden.

Herr B habe der Gesellschaft den Volvo XXX abgekauft und in der Folge mit diesem Fahrzeug seine beruflichen Fahrten auf Basis von Spesenersätzen (Kilometergeld) durchgeführt.

Ein Dienstvertrag für C wurde mit e-mail übermittelt. In dieser e-mail wurde auch mitgeteilt, dass die Dienstverträge von A und B derzeit nicht auffindbar seien, vermutlich seien diese Dokumente noch immer beschlagnahmt. Erinnerunglich enthielten die Dienstverträge aber keine von den Standards abweichende Vereinbarungen, sehe man von einer Provisionsvereinbarung ab, welche die Höhe der Geschäftsführerbezüge mit dem Erfolg des Unternehmens verknüpfte. Die Zurverfügungstellung eines Betriebsfahrzeuges für private Fahrten sei jedenfalls nicht Vertragsbestandteil gewesen.

Ablichtungen der Reiseabrechnungen sind am Postweg vorgelegt worden.

### ***Über die Berufung wurde erwogen:***

Auf Grund der vorgelegten Unterlagen wird folgender Sachverhalt als erwiesen angenommen und der Entscheidung zu Grunde gelegt:

Geschäftszeit der Bw. ist ein Papiergroßhandel. Im Prüfungszeitraum war alleiniger Gesellschafter der Bw. die O AG (eingetragen im Handelsregister des Kantons E), die Geschäftsführung hatte A inne. Dies geht aus einer vom Unabhängigen Finanzsenat eingeholten Firmenbuchabfrage hervor. Aus dieser Firmenbuchabfrage ist weiters ersichtlich, dass B für vor den Prüfungszeitraum umfassende Zeiträume die Geschäftsführung inne hatte und auch an der Bw. als Gesellschafter beteiligt gewesen war. B ist der Vater von A. Bei der Bw. sind im Prüfungszeitraum 14 (2004), 15 (2005) und 20 (2006) Dienstnehmer beschäftigt gewesen. Dies ist durch eine Abfrage im Abgabensinformationssystem des Bundes dokumentiert. A, B und C bezogen für ihre Tätigkeit bei der Bw. Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit. Dienstverträge für A und B konnten nicht vorgelegt werden. Den übermittelten Unterlagen ist zu entnehmen, dass der Geschäftsführer vermute, dass diese Dokumente noch immer beschlagnahmt seien. Die in der Berufung angesprochenen schriftlichen Vereinbarungen, dass mit den Firmenfahrzeugen keine Privatfahrten durchgeführt werden dürfen, konnten nicht vorgelegt werden.

Laut Anlagenverzeichnis befinden sich im Betriebsvermögen der Bw. zwei PKW der Marke Volvo. Ein weiteres Fahrzeug (Peugeot) ist im Jänner 2005 angemeldet worden. Das Fahrzeug

Volvo XXX wurde vom Dienstnehmer B am 28. Juni 2006 erworben und ist somit aus dem Betriebsvermögen der Bw. ausgeschieden.

Die Zulassungsscheine befinden sich laut den Ausführungen des steuerlichen Vertreters in den jeweiligen Fahrzeugen. Die Typenscheine werden im Büro unter Verschluss gehalten und die Autoschlüssel werden auf einem Board neben dem Schreibtisch des Mitarbeiters aufbewahrt.

Den im Prüfungsakt enthaltenen Unterlagen ist zu entnehmen, dass A von der Bw. zur direkten Kundenbetreuung aufgenommen worden ist. Für die Fahrten zu den Kunden wurde A von der Bw. ein Firmenfahrzeug zur Verfügung gestellt. Von B ist laut Aktenlage für betriebliche Fahrten ein Firmenfahrzeug benutzt worden. Nach den Ausführungen in der Vorhaltsbeantwortung sind im Prüfungszeitraum weder von A noch von B Fahrtenbücher geführt worden. Die Kontrolle durch die Bw, dass keine Privatfahrten mit den Firmenfahrzeugen stattgefunden hätten, ist nach dem Vorbringen des steuerlichen Vertreters mit den monatlichen Reiseabrechnungen in Verbindung mit den Kilometerständen erfolgt.

Der Dienstvertrag für C wurde vom steuerlichen Vertreter im Zuge des Ermittlungsverfahrens vorgelegt. Der Dienstvertrag enthält keinen Passus betreffend der Nutzung eines Firmenautos für private Zwecke. Mit Schreiben vom 12. Jänner 2005 der Bw. an den steuerlichen Vertreter wurde diesem mitgeteilt, dass das Fahrzeug Peugeot 807 mit dem Kennzeichen XY ausschließlich geschäftlich benützt werde. Hauptsächlich stehe dieses Fahrzeug dem Verkaufsleiter C für die Betreuung der Kunden im Außendienst zur Verfügung. Es sei nicht vorgesehen dieses Fahrzeug für private Zwecke zu benutzen, daher sei auf die Führung eines Fahrtenbuches verzichtet worden. Nach den Ausführungen in der Vorhaltsbeantwortung erfolgte die Kontrolle, dass keine Privatfahrten mit dem Firmenfahrzeug durchgeführt worden sind, an Hand von den monatlichen Reiseabrechnungen in Verbindung mit den Kilometerständen.

Ablichtungen der Reisekostenabrechnungen für die Kalenderjahre 2004, 2005 und 2006 sind im Zuge des Verfahrens vom steuerlichen Vertreter übermittelt worden.

Das Finanzamt ist im Wesentlichen der Auffassung, dass der Sachbezugswert für die private Nutzung der Firmenfahrzeuge zu Recht angesetzt worden sei. Dies deshalb, da von der Bw. keine geeigneten Nachweise, dass Privatfahrten mit den Firmenfahrzeugen nicht durchgeführt worden seien, erbracht worden sind.

Die Bw. vertritt den Rechtsstandpunkt, dass die Sachverhaltsfeststellung des Finanzamtes, dass ein Firmenfahrzeug nach den Erfahrungen des täglichen Lebens auch für Privatfahrten genutzt werde, nicht ausreiche um einen Sachbezugswert anzusetzen. Als Beweis, dass mit den Firmenfahrzeugen keine Privatfahrten durchgeführt worden sind, sind die

Reiseabrechnungen der Dienstnehmer vorgelegt worden. Weiters wurde noch vorgebracht, dass die Dienstnehmer Besitzer von Privatfahrzeugen seien.

### Rechtliche Würdigung

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. Geldwerte Vorteile (Wohnung, Heizung, Beleuchtung, Kleidung, Kost, Waren, Überlassung von Kraftfahrzeugen zur Privatnutzung und sonstige Sachbezüge) sind mit den üblichen Mittelpreisen des Verbrauchsortes anzusetzen (§ 15 Abs. 2 EStG 1988).

Ergänzend zu dieser Normvorschrift wurde für Zwecke des Steuerabzuges vom Arbeitslohn der Ansatz bzw. die Ermittlung eines geldwerten Vorteiles, der einem Arbeitnehmer durch die Fahrzeugüberlassung eines arbeitgebereigenen Kraftfahrzeuges erwächst, in einer bundeseinheitlichen Sachbezugsverordnung klar geregelt. Die Bestimmung des § 4 Abs. 1 und 2 der Verordnung des Bundesministers für Finanzen über die bundeseinheitliche Bewertung bestimmter Sachbezüge für 1992 und ab 1993, BGBl 1992/642 und idF BGBl II, 1998/423 bzw. die Verordnung über die bundeseinheitliche Bewertung bestimmter Sachbezüge ab dem Jahr 2002, BGBl II 2001/416 bzw. ab dem Jahr 2005, BGBl II 2004/467, führt unter dem Titel Privatnutzung des arbeitgebereigenen Kraftfahrzeuges dazu wörtlich aus:

§ 4. (1) Besteht für den Arbeitnehmer die Möglichkeit, ein arbeitgebereigenes 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 Kraftfahrzeuges (einschließlich Umsatzsteuer und Normverbrauchsabgabe), maximal € 510,00 bzw. ab dem Jahr 2005 € 600,00 monatlich, anzusetzen. Die Anschaffungskosten umfassen auch die 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 € 255,00 bzw. ab dem Jahr 2005 € 300,00 monatlich anzusetzen. Unterschiedliche Fahrtstrecken in den einzelnen Lohnzahlungszeiträumen sind unbeachtlich.

Überlässt ein Arbeitgeber dem Arbeitnehmer ein Firmenfahrzeug unentgeltlich zur privaten Nutzung, stellt dies beim Dienstnehmer zweifelsfrei einen geldwerten Vorteil aus dem Dienstverhältnis dar. Dabei steht es dem Arbeitgeber frei, dem Arbeitnehmer das Auto ausschließlich für Dienstfahrten zur Verfügung zu stellen und ihm jede private Nutzung zu verbieten. Verstößt der Arbeitnehmer gegen dieses Verbot, so hat er zwar mit der privaten Nutzung des arbeitgebereigenen Kraftfahrzeuges einen geldwerten Vorteil aus dem



Dienstverhältnis bezogen, es handelt sich dabei aber um keinen vom Arbeitgeber gewährten, lohnsteuer - und dienstgeberbeitragspflichtigen Vorteil, sondern vielmehr um einen vom Arbeitnehmer gegen den Willen des Arbeitgebers in Anspruch genommenen Vorteil aus dem Dienstverhältnis, der beim Arbeitnehmer im Veranlagungsweg zu erfassen ist (vgl. VwGH vom 4. Juni 1985, Zl. 85/14/0016).

Die Lohnsteuer - und Dienstgeberbeitragspflicht kann allerdings nur dann verneint werden, wenn ein ernst gemeintes Verbot des Arbeitgebers hinsichtlich der Privatfahrten vorliegt. Dies wieder ist nur dann der Fall, wenn der Arbeitgeber auch für die Wirksamkeit seines Verbotes vorsorgt (vgl. VwGH vom 4. Juni 1985, Zl. 85/14/0016 und vom 15. November 1995, Zl. 92/13/0274). Ein geeignetes Mittel, für die Wirksamkeit des Privatnutzungsverbotes Vorsorge zu treffen, könnte nach den Ausführungen des Verwaltungsgerichtshofes darin bestehen, dass der Arbeitgeber an Hand eigener Aufzeichnungen die Kilometerstände nach jeder beruflich veranlassten Fahrt kontrolliert (vgl. VwGH vom 4. Juni 1985, Zl. 85/14/0016) oder dass der Arbeitgeber den Arbeitnehmer zur Führung von Fahrtenbüchern verhält und diese laufend kontrolliert (vgl. VwGH vom 15. November 1995, Zl. 92/13/0274).

Der Verwaltungsgerichtshof verneint somit die Lohnsteuer - und Dienstgeberbeitragspflicht nur dann, wenn der Arbeitgeber ein ernst gemeintes Verbot hinsichtlich der Privatnutzung ausspricht. Wenn der Verwaltungsgerichtshof weiters ausführt, dass ein ernst gemeintes Verbot hinsichtlich der Privatfahrten nur dann vorliegt, wenn der Arbeitgeber auch für die Wirksamkeit seines Verbotes vorsorgt, kommt darin zum Ausdruck, dass jedenfalls dann kein ernst gemeintes Verbot vorliegt, wenn der Arbeitgeber für die Wirksamkeit seines Verbotes nicht vorsorgt, spricht, wenn er es lediglich dabei belässt, die Privatnutzung zu verbieten, ohne sich in weiterer Folge darum zu kümmern, ob dieses Verbot auch tatsächlich befolgt wird. Von einem ernst gemeinten Verbot im Sinne dieser Ausführungen kann aber nach Auffassung des Unabhängigen Finanzsenates auch dann nicht die Rede sein, wenn das Mittel, dessen sich der Arbeitgeber bedient, um sich von der Einhaltung des Verbotes Gewissheit zu verschaffen, dafür nicht geeignet ist.

Im Betriebsvermögen der Bw. befinden sich zwei Kraftfahrzeuge der Marke Volvo XXX. Für betriebliche Fahrten standen diese beiden Fahrzeuge A und seinem Vater B zur Verfügung. Von B wurde der PKW Volvo XXX am 28. Juni 2006 erworben. Unstrittig ist nach den Ausführungen des steuerlichen Vertreters, dass im Prüfungszeitraum keine Fahrtenbücher von A und B geführt worden sind. Die in der Berufung angeführten schriftlichen Vereinbarungen, dass mit den Firmenfahrzeugen keine Privatfahrten durchgeführt werden dürfen, konnten nicht vorgelegt werden. Im Antwortschreiben auf das vom Finanzamt gestellte Ergänzungsansuchen hat der steuerliche Vertreter bekannt gegeben, dass die ausschließlich

betriebliche Nutzung der Fahrzeuge mit den monatlichen Reiseabrechnungen in Verbindung mit dem Kilometerstand kontrolliert worden seien. Die Reiseabrechnungen sind übermittelt worden.

Für den Geschäftsführer A sind monatliche Dienstfahrtenabrechnungen vorgelegt worden. Diese Abrechnungen sind in Tabellenform gestaltet. In den Spalten sind Angaben zum Datum, Uhrzeit, Orte, Namen der besuchten Kunden, Anzahl der Stunden und die Höhe des Taggeldes angeführt. Angaben zum Kilometerstand sind in den vorgelegten Abrechnungen nicht enthalten.

Für B wurde eine Reisekostenabrechnung vom 6. September 2005 über Flugkosten, Parkgebühr und Bahnfahrt in die S sowie eine Reisekostenabrechnung vom 16. Februar 2006 über Tagesdiäten (S ) und Kilometergeldabrechnungen für August und November 2006 vorgelegt. Weitere Reisekostenabrechnungen sind für B für den Prüfungszeitraum nicht übermittelt worden. Diese handschriftlichen Aufzeichnungen enthalten weder Angaben zum benutzten Firmenfahrzeug noch Eintragungen des Kilometerstandes.

Ein weiteres Firmenfahrzeug (Peugeot 807) wurde von der Bw. im Jänner 2005 angemeldet. Dieses Fahrzeug ist laut Schriftsatz vom 12. Jänner 2005 dem Dienstnehmer C für die Betreuung der Kunden im Außendienst von der Bw. zur Verfügung gestellt worden. Weiters ist in diesem Schreiben angeführt worden, dass es nicht vorgesehen sei, das Fahrzeug für private Zwecke zu benutzen und dass auf die Führung eines Fahrtenbuches verzichtet werde. Standort dieses Fahrzeuges ist an der Betriebsadresse der Bw. Dieses Schreiben enthält auch die Unterschrift von C. Das Finanzamt hat im Zuge des Ermittlungsverfahrens die Bw. ersucht bekannt zu geben, in welcher Form kontrolliert worden sei, dass tatsächlich nur betriebliche Fahrten mit dem Firmenfahrzeug von C unternommen worden seien. Im Antwortschreiben wurde ausgeführt, dass die Kontrolle an Hand von stichprobenartig gezogenen Kilometerständen in Verbindung mit den monatlichen Reiseabrechnungen erfolgt sei. Die Reisekostenabrechnungen für die Kalenderjahre 2004, 2005 und 2006 wurden übermittelt. Die Reisekostenabrechnung ist in Tabellenform gestaltet (vermutlich Ausdruck einer Tabelle am Computer) und enthält mehrere Spalten. Angaben zum Kilometerstand sind in den vorgelegten Reiseabrechnungen nicht angeführt.

Da die vorgelegten Reisekostenabrechnungen der drei Dienstnehmer eindeutig keine Angaben zum Kilometerstand enthalten, sind diese Unterlagen nach Meinung des Unabhängigen Finanzsenates keine geeigneten Nachweise dafür um zu dokumentieren, dass von den Dienstnehmern keine Privatfahrten mit den Firmenfahrzeugen durchgeführt worden sind. Für den Unabhängigen Finanzsenat ist es nicht nachvollziehbar wie ohne Angaben der gefahrenen Kilometer bzw. des Kilometerstandes von der Bw. eine Überprüfung der einzelnen von den

Dienstnehmern gewählten Fahrtstrecke zu den Kunden möglich sein soll. Ohne Bekanntgabe der Fahrtstrecke und der Kilometeranzahl ist daher eine Überprüfung, ob tatsächlich ausschließlich berufliche Fahrtstrecken mit den Firmenfahrzeugen durchgeführt worden sind, nach Auffassung des Unabhängigen Finanzsenates nicht möglich.

Wenn von der Bw. im Verfahren zur Unterstreichung ihres Standpunktes, dass mit den Firmenfahrzeugen von den Dienstnehmern und dem Geschäftsführer keine Privatfahrten durchgeführt worden sind, die Zulassungsscheine der Privatfahrzeuge der Dienstnehmer vorgelegt wurden, muss der Bw. entgegengehalten werden, dass der Besitz von Privatautos nicht ausschließt, mit den Firmenfahrzeugen Privatfahrten durchzuführen. Im Privatleben kann durchaus der Bedarf nach einem Zweitfahrzeug vorhanden sein, der durch die Nutzung des arbeitgebereigenen Fahrzeuges für private Zwecke, gedeckt wird. Nach den Ausführungen in der Vorhaltsbeantwortung werden die Fahrzeugpapiere in den jeweiligen Firmenautos aufbewahrt. Die Autoschlüssel werden auf einem Board neben dem Schreibtisch des für den Außendienst zuständigen Mitarbeiters verwahrt. Nach Auffassung des Unabhängigen Finanzsenates haben die betroffenen Dienstnehmer dadurch jederzeit die Möglichkeit gehabt die Autoschlüssel an sich zu nehmen und über die Verwendung der Firmenfahrzeuge frei zu verfügen. Auch das Vorbringen, dass das Abstellen der Fahrzeuge auf der öffentlichen Straße vor dem Betriebssitz der Bw. vom Geschäftsführer oder seinem Vater kontrolliert worden sei, kann nicht als geeigneter Nachweis dafür, dass keine Privatfahrten mit den Firmenautos durchgeführt wurden, angesehen werden. In der Kontrolle sich nahestehender Personen liegt nach Auffassung des Unabhängigen Finanzsenates auch ein außergewöhnlicher Umstand vor, der einer ausreichenden und nachvollziehbaren Dokumentation bedarf.

Der vorgelegte Dienstvertrag für C enthält betreffend der Nutzung des Firmenfahrzeuges keine Regelung. Im Schreiben vom 12. Jänner 2005 der Bw. an den steuerlichen Vertreter ist im Text angeführt „es ist nicht vorgesehen, das Auto für private Zwecke zu benutzen“. Nach Meinung des Unabhängigen Finanzsenates kann in dieser gewählten Formulierung kein ausdrücklich ausgesprochenes Verbot der privaten Nutzung des Firmenfahrzeuges, aber ebenso wenig eine ausdrückliche Erlaubnis für Privatfahrten erblickt werden.

Zusammenfassend ist daher festzuhalten, dass für A und B Vereinbarungen, die die private Nutzung der Firmenfahrzeuge ausdrücklich untersagen, nicht vorgelegt wurden. Auch sind die übermittelten Reiseabrechnungen zum Nachweis dafür, dass nur betriebliche Fahrten vom Geschäftsführer und den Dienstnehmern durchgeführt worden sind, nicht geeignet. Enthalten doch die Reiseabrechnungen weder Angaben zur zurückgelegten Fahrtroute noch Angaben zum Kilometerstand. Da von den Dienstnehmern und vom Geschäftsführer Außendienst verrichtet wurde und sie jederzeit die Möglichkeit hatten über die Firmenfahrzeuge frei zu

verfügen, kann nicht ausgeschlossen werden, dass auch private Fahrten mit den Firmenfahrzeugen durchgeführt worden sind.

Der Unabhängige Finanzsenat vertritt daher die Meinung, dass die Bw. zwar ein Privatnutzungsverbot ausgesprochen hat, dieses aber nicht ernst gemeint gewesen ist, da die Bw. für die Wirksamkeit ihres Verbotes nicht vorsorgte.

Dem Finanzamt kann daher nicht mit Erfolg entgegen getreten werden, wenn es für die private Nutzung der Firmenfahrzeuge Sachbezugswerte angesetzt hat. Das Finanzamt hat aber übersehen, dass der Dienstnehmer B das sich im Betriebsvermögen der Bw. befindliche Fahrzeug Volvo XXX am 28. Juni 2006 erworben hat. Ein anderes Fahrzeug ist nach den Ausführungen des steuerlichen Vertreters nicht angeschafft worden. Die beruflichen Fahrten sind ab diesem Zeitpunkt von B mit dem Privatfahrzeug Volvo XXX durchgeführt worden. Der Ansatz eines Sachbezugswertes für den Zeitraum Juli bis Dezember 2006 erfolgte daher vom Finanzamt zu Unrecht. Für das Kalenderjahr 2006 war daher eine Neuberechnung der Lohnsteuernachforderung vorzunehmen.

Berechnung der Lohnsteuer für B :

Monatlicher Sachbezug € 474,19x6=€ 2.845,14

BMG alt: € 61.817,16 Hinzurechnung € 2.845,14 BMG neu: € 64.662,30

Lohnsteuernachforderung: € 1.422,54

Nachforderung Lohnsteuer für das Kalenderjahr 2006:

A : € 3.600,00

C : € 560,49

B : € 1.422,54

Abfuhrdifferenzen: € 34,54

Summe: € 5.617,57

Säumniszuschlag: € 112,35

Es war daher wie im Spruch zu entscheiden.

Beilage: Reisekostenabrechnungen der Kalenderjahre 2004, 2005 und 2006

Wien, am 16. Juli 2012