

TE Vwgh Erkenntnis 2009/11/25 2007/15/0209

JUSLINE Entscheidung

© Veröffentlicht am 25.11.2009

Index

32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;

Norm

EStG 1988 §15;

EStG 1988 Bewertung bestimmter Sachbezüge 1992 1993 §4 Abs1;

EStG 1988 Bewertung bestimmter Sachbezüge 2002 §4 Abs1;

1. EStG 1988 § 15 heute
2. EStG 1988 § 15 gültig ab 22.07.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 110/2023
3. EStG 1988 § 15 gültig von 29.07.2022 bis 21.07.2023 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 135/2022
4. EStG 1988 § 15 gültig von 30.10.2019 bis 28.07.2022 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 103/2019
5. EStG 1988 § 15 gültig von 15.08.2015 bis 29.10.2019 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 118/2015
6. EStG 1988 § 15 gültig von 27.06.2008 bis 14.08.2015 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 85/2008
7. EStG 1988 § 15 gültig von 31.12.2004 bis 26.06.2008 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 180/2004
8. EStG 1988 § 15 gültig von 21.08.2003 bis 30.12.2004 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 71/2003
9. EStG 1988 § 15 gültig von 06.01.2001 bis 20.08.2003 zuletzt geändert durch BGBl. I Nr. 2/2001
10. EStG 1988 § 15 gültig von 01.05.1996 bis 05.01.2001 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 201/1996
11. EStG 1988 § 15 gültig von 01.09.1993 bis 30.04.1996 zuletzt geändert durch BGBl. Nr. 694/1993
12. EStG 1988 § 15 gültig von 30.07.1988 bis 31.08.1993

Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Hargassner und die Hofräte Dr. Sulyok, Dr. Zorn, Dr. Büsser und Mag. Novak als Richter, im Beisein der Schriftführerin Mag. Zaunbauer, über die Beschwerde der G GmbH & Co KG in F, vertreten durch Dr. Gerhard Kucher und Dr. Gerd Mössler, Rechtsanwälte in 9020 Klagenfurt, St. Veiter Straße 9, gegen den Bescheid des unabhängigen Finanzsenates, Außenstelle Klagenfurt, vom 25. Juni 2007, Zl. RV/0226-K/05, betreffend Lohnsteuer und Dienstgeberbeitrag zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen samt Zuschlag für den Zeitraum 1999 bis 2003, zu Recht erkannt:

Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Der Beschwerdeführer hat dem Bund Aufwendungen in der Höhe von EUR 610,60 binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

Begründung

Mit dem angefochtenen Bescheid wies die belangte Behörde die Berufung der - einen Steinmetzbetrieb führenden - Beschwerdeführerin gegen einen Haftungs- und Abgabenbescheid des Finanzamtes als unbegründet ab. In der Begründung führte sie aus, im Zuge einer den Streitzeitraum umfassenden Lohnsteuerprüfung habe das Prüfungsorgan die Feststellung getroffen, der Dienstnehmerin Helga H. (in der Folge: nur Dienstnehmerin) seien die der Beschwerdeführerin gehörenden Kraftfahrzeuge Mercedes und Mitsubishi auch zur privaten Nutzung zur Verfügung gestanden, weil eine ausschließlich betriebliche Nutzung dieser arbeitgebereigenen Kraftfahrzeuge weder mittels eines Fahrtenbuches noch anderer Aufzeichnungen habe nachgewiesen werden können. Die Dienstnehmerin habe im Prüfungszeitraum über keinen eigenen Pkw verfügt. Der Dienstort der Dienstnehmerin sei in H., die täglichen Fahrten zwischen der Wohnung in F. zur Arbeitsstätte und zurück seien als Privatfahrten zu qualifizieren. Das Prüfungsorgan habe einen Sachbezugswert in Höhe von 1,5 % der Anschaffungskosten beider Kraftfahrzeuge angesetzt und als geldwerten Vorteil bei der Dienstnehmerin erfasst und einer Lohnabgabennachversteuerung unterworfen.

Das Finanzamt habe dementsprechende Haftungs- und Abgabenbescheide erlassen.

In der Berufung habe die Beschwerdeführerin im Wesentlichen ausgeführt, die Dienstnehmerin habe für Dienstfahrten in erster Linie den Mercedes und lediglich in den Wintermonaten den Mitsubishi verwendet. Es sei richtig, dass kein Fahrtenbuch geführt worden sei, es seien jedoch sehr wohl andere Aufzeichnungen vorhanden, die das Nachvollziehen der betrieblich gefahrenen Kilometer ermöglichen würden. Als Aufzeichnungen seien Terminkalender mit handschriftlichen Notizen samt Datum und Ortsangabe über Terminvereinbarungen, die Besichtigung von Grabstätten, das Ausmessen von einzelnen Gräbern und die Besprechungen mit den Kunden für sämtliche Aufträge vorhanden. Aus diesen Unterlagen würden sich die betrieblich gefahrenen Kilometer berechnen lassen. Bezogen auf den Gesamtkilometerstand der Kraftfahrzeuge lasse sich daraus ersehen, dass Privatfahrten der Dienstnehmerin nicht durchgeführt worden seien. Die Dienstnehmerin sei nach Erledigung der ihr in F. aufgetragenen Arbeiten (Mitarbeitereinteilung, Bankgeschäfte) täglich nach H. gefahren und habe von dort aus weitere berufliche Obliegenheiten im gesamten Bereich erbracht. Die tägliche Fahrt von F. nach H. habe 70 km betragen. Durch ihre ständig beruflich bedingten Fahrten habe sie kein Interesse für Privatfahrten gehabt. An Wochenenden, wo Privatfahrten eher in Frage kämen, sei sie mit ihrem Ehemann unterwegs gewesen. In den Monaten März bis November sei der Pkw Mitsubishi verschiedenen anderen Arbeitern zur Verfügung gestanden. Die Gesamtkilometerfahrleistung der Fahrzeuge sei folgendermaßen ermittelt worden:

Mercedes: Kilometerstand bei Anmeldung am 18. Juni 1996 9.000, derzeitiger Stand am 30. November 2004 174.000, gefahrene Kilometer in 8,42 Jahren 165.000. Die gefahrenen Kilometer im Prüfungszeitraum 1999 bis 2004 seien nach dem Treibstoffverbrauch, 8 Liter Diesel auf 100 km, wie folgt berechnet worden:

Jahr

Diesel

Durchschnittspreis

Liter

gefahrte Kilometer

1999

EUR

880,57

0,64

1376

17.200

2000

EUR

1.197,72

0,79

1516

18.950

2001

EUR

1.001,43

0,76

1318

16.475

2002

EUR

1.127,48

0,74

1524

19.050

2003

EUR

1.264,63

0,74

1709

21.363

Mitsubishi: Kilometerstand bei Kauf am 16. Dezember 1996 Null, derzeitiger Stand am 30. November 2004 104.000, in 7,95 Jahren somit 104.000 gefahrene Kilometer, durchschnittliche Kilometerleistung pro Jahr 13.000.

Für das Jahr 2003 sei mit Hilfe der vorhandenen Terminkalender und der Aufzeichnungen die betrieblich gefahrene Kilometerleistung mit folgendem Ergebnis errechnet worden:

1. Jänner bis 14. März 2003, Mitsubishi, 3.349 Kilometer, 15. März bis 23. Dezember 2003, Mercedes, 21.747 Kilometer, Gesamtkilometerfahrleistung 25.096 Kilometer

Die mit dem Mercedes und Mitsubishi gefahrenen Kilometer seien somit zur Gänze betrieblich veranlasst gewesen, wobei die restlichen Kilometer des Mitsubishi von anderen Arbeitnehmern in der Zeit von März bis November zurückgelegt worden seien. Für die übrigen Streitjahre sei die Nachvollziehbarkeit der betrieblichen Kilometer anhand der vorhandenen Unterlagen ebenfalls möglich. Die diesbezüglichen Unterlagen, Terminkalender, Aufzeichnungen über Besprechungen, Aufträge, Besichtigungen und Skizzen mit Daten der Maße für Grabstätten, könnten jederzeit vorgelegt oder in sie im Unternehmen Einsicht genommen werden.

Die Beschwerdeführerin habe über Ersuchen des Finanzamtes mittels Fax vom 12. April 2005 zwei Dienstzettel der Dienstnehmerin, datiert mit 7. Jänner 1997 und 15. Juni 2000, vorgelegt. Aus diesen gehe u.a. hervor, dass die Dienstnehmerin als Büroangestellte mit Dienstort F. und H. tätig sei.

Das Finanzamt habe mit Berufungsvorentscheidung die Berufung als unbegründet abgewiesen. In der Begründung habe es ausgeführt, bei der Dienstnehmerin handle es sich um die Ehefrau des Gesellschafter-Geschäftsführers der Beschwerdeführerin. Laut schriftlichem Dienstvertrag bestehe keine Vereinbarung hinsichtlich der Privatnutzung der arbeitgebereigenen PKWs. Ein nach außen hin erkennbares Verbot der Privatnutzung der PKWs sei nicht vorgelegen. Es sei daher insbesondere auch auf Grund der persönlichen Nahebeziehung zwischen der Beschwerdeführerin und der Dienstnehmerin davon auszugehen, dass ein konkludentes Einverständnis zur Privatnutzung der

arbeitgebereigenen Kraftfahrzeuge bestanden habe. Der behauptete Umstand einer ausschließlichen beruflichen Nutzung wäre unter Beweis zu stellen gewesen. Eine derartige Beweisführung wäre beispielsweise durch die Vorlage eines ordnungsgemäß geführten Fahrtenbuches oder anderer Aufzeichnungen möglich gewesen, aus welchen die einzelnen, mit dem arbeitgebereigenen Kraftfahrzeug durchgeführten Fahrten unter Angabe des Datums, des konkreten Zieles, des konkreten Zweckes, der Anzahl der zurückgelegten Kilometer und des Kilometerstandes des Fahrzeuges hervorgehen müssten. Laut Berufungsschrift sei die Gesamtkilometerfahrleistung in den Streitjahren nach dem Treibstoffverbrauch geschätzt worden. Weiters seien - entgegen den ursprünglichen Aussagen - Aufzeichnungen (u.a. Terminkalender, Notizen) vorhanden, aus denen sich die betrieblich gefahrenen Kilometer berechnen ließen. Dass in den angesprochenen Aufzeichnungen ein Kilometerstand nicht vermerkt sei, wäre unstrittig. Folglich erweise sich auch die Argumentation in der Berufung, die betrieblich gefahrenen Kilometer wären feststellbar und überprüfbar, als nicht tragfähig. Selbst wenn es möglich gewesen wäre, auf Grund der Notizzettel oder anderer Aufzeichnungen betriebliche Fahrten nachzuvollziehen, hätte diese Feststellung keinerlei Aussagekraft über die Anzahl der gefahrenen Privatkilometer zugelassen, weil bei beiden im Prüfungszeitraum von der Dienstnehmerin benutzten Kraftfahrzeugen mit Ausnahme der jeweiligen Anfangskilometerstände keine einzigen weiteren Kilometerstandsangaben vorhanden seien. Es sei somit in keiner Weise möglich, die bloße Behauptung zu überprüfen, es wären durch die Dienstnehmerin keine Privatfahrten durchgeführt worden, zumal kein Interesse an solchen unter der Woche bestanden habe und für private Wochenendfahrten das Fahrzeug des Ehemannes benutzt worden sei. Auch seien von der Beschwerdeführerin keine konkreten Sachverhalte vorgetragen worden, die den Ausschluss jeder Privatnutzung der arbeitgebereigenen Kraftfahrzeuge durch die Dienstnehmerin nahe zu legen vermöchten. Es habe auch kein halber Sachbezugswert angesetzt werden können, weil es die Beschwerdeführerin nicht ermöglicht habe, das Ausmaß der mit den beiden Fahrzeugen insgesamt zurückgelegten Kilometer (mangels Kilometerstandsangaben) zu errechnen.

Die Beschwerdeführerin habe einen Vorlageantrag gestellt. In einem gesonderten Schriftsatz habe sie ergänzend vorgebracht, dass ein Verbot für die Privatnutzung von arbeitgebereigenen Kraftfahrzeugen für alle Arbeitnehmer mündlich ausgesprochen worden sei. Die Kontrolle darüber sei an Hand der Terminkalender, Aufträge, Umsätze, Besichtigungen und Offerte erfolgt. Über das ausgesprochene Verbot von Privatfahrten mit Firmenfahrzeugen werde auch eine Bestätigung der Dienstnehmerin vorgelegt. Unstrittig sei, dass keine Fahrtenbücher vorhanden seien. Dass andere Aufzeichnungen in Form von Terminkalendern und Notizen mit Zeit-, Ort- und Datumsangaben sehr wohl vorhanden seien, sei auch dem Prüfungsorgan mitgeteilt worden. Als Beispiel für diese Aufzeichnungen sei dem Prüfungsorgan die Kilometerauflistung für zwei Tage übergeben worden. Auf Grund von Reparaturrechnungen könnten auch weitere Kilometerstandsangaben gemacht werden. Zur näheren Dokumentation der täglichen betrieblichen Fahrten werde der Ablauf eines Arbeitstages der Dienstnehmerin als Beispiel geschildert. Demnach sei Arbeitsbeginn 6.50 Uhr, ab 7.00 Uhr erfolge die Arbeitseinteilung der Arbeiter, die Kontrolle verschiedener Materialien, welche an diesem Tag geliefert und versetzt werden würden, telefonische Verständigung der Kunden, dass mit den Arbeiten begonnen werde. Um 8.00 Uhr erfolge der Weg zur Bank und zur Post, danach erfolge die Durchsicht der Post- und Bankauszüge und anschließend die Abfahrt nach H. Dort würden im Büro die Post erledigt, Termine etc. festgelegt. Auch während des Tages seien immer wieder Termine auf Friedhöfen mit Kunden wahrzunehmen. Mit der Fahrt nach F. zurück verbinde die Dienstnehmerin auch immer wieder Kundentermine, die abends von Kunden leicht wahrgenommen werden könnten. Nach erfolgter Rückkehr nach F. würden am dortigen Betriebsstandort noch Buchhaltungsarbeiten erledigt werden.

Dieser Eingabe habe die Beschwerdeführerin eine Bestätigung der Dienstnehmerin, datiert mit 7. Jänner 2005, mit folgendem Wortlaut beigelegt:

"Ich, ... bestätige hiermit, dass mir von meinem Arbeitgeber,

(Beschwerdeführerin), ausdrücklich und unter Androhung der Kündigung, Privatfahrten seit meinem Eintritt ins Unternehmen untersagt wurden und sind. Es wird die Wirksamkeit ständig von der Firmenleitung überprüft (mittels Terminkalender, Besichtigungen, Offerte, Aufträge, Umsätze, etc.). Weiters bestätige ich hiermit meine spärlichen Privatfahrten ausschließlich mit dem Pkw meines Gatten zu tätigen."

Nach Berufungsvorlage habe die belangte Behörde die Beschwerdeführerin mit Vorhalt darüber in Kenntnis gesetzt, dass nach der bestehenden Sach- und Aktenlage kein geeigneter Beweis dafür geführt worden sei, dass das Finanzamt eine unrichtige Tatsachenfeststellung getroffen habe. Es werde daher gebeten, im Falle der Aufrechterhaltung der Berufung folgende Fragen zu beantworten und die entsprechenden Beweisunterlagen vorzulegen:

1. In der Berufung sei die Behauptung aufgestellt worden, dass Unterlagen vorhanden seien, die eine Berechnung der betrieblich gefahrenen Kilometer der Firmenfahrzeuge zulassen würden. Für jedes einzelne Streitjahr seien die diesbezüglichen Unterlagen vorzulegen.
2. Auf Grund der vorzulegenden Unterlagen sei nachvollziehbar darzulegen, wie die Berechnung der betrieblichen Jahresfahrleistung zufolge Nutzung der Firmenfahrzeuge durch die Dienstnehmerin pro Streitjahr erfolgt sei.
3. Um Bekanntgabe der exakten Jahresanfangs- und Jahresendkilometerstände der Firmenfahrzeuge werde ersucht. Des Weiteren werde um Bekanntgabe der exakten Anfangs- und Endkilometerstände anlässlich der erfolgten Fahrzeugwechsel durch die Dienstnehmerin pro Streitjahr gebeten.
4. Wenn es für den Mitsubishi Fahrzeugeinsatzpläne oder andere Nutzungsaufschreibungen gebe, seien sie pro Streitjahr vorzulegen.
5. Wenn es über die Tätigkeit der Dienstnehmerin detaillierte Diensteinsatzzeitaufschreibungen gebe, seien diese vorzulegen.
6. In der Berufung werde die Beilage Kilometeraufzeichnungen 2003 erwähnt, die nicht im Akt einliege. Diese sei vorzulegen.
7. In der Eingabe sei auf verschiedene Kilometerstandsangaben auf Grund von Reparaturrechnungen verwiesen worden. Es werde ersucht, die diesbezüglichen Unterlagen vorzulegen.
8. Laut Erklärung der Dienstnehmerin, datiert mit 7. Jänner 2005, habe für sie ein Verbot von Privatfahrten mit Firmenfahrzeugen bestanden. Es werde um Vorlage geeigneter Nachweise gebeten, wie die Einhaltung dieses Verbotes, sowohl anhand welcher Unterlagen als auch durch wen und wann, in den Streitjahren überprüft worden sei.
9. Die Dienstnehmerin habe bestätigt, dass sie ihre spärlichen Privatfahrten ausschließlich mit dem Pkw ihres Ehemannes getätigt habe. Es werde um Nachweisführung gebeten, um welches Privatfahrzeug es sich gehandelt habe und welche jährliche Fahrleistung mit diesem zurückgelegt worden sei.

Die Beschwerdeführerin habe daraufhin zwei Kalender (2002 und 2003) mit Terminvermerken und Arbeitsanmerkungen, drei Notizbücher über den Zeitraum vom 8. März 2002 bis 31. März 2004 mit diversen Tätigkeitsvermerken, eine Fahrttätigkeitsbeschreibung mit Ortsangaben, jedoch ohne Zeitangaben der Dienstnehmerin betreffend Donnerstag, den 16. September 2004, mit Anführung von geschätzten ausschließlich beruflich zurückgelegten Fahrkilometern, eine Wegstreckenauflistung der Dienstnehmerin für den Zeitraum vom 27. September 2002 bis 23. Dezember 2003 mit täglich geschätzter beruflicher Fahrkilometerleistung sowie Kilometerstandsangaben des Pkw Mercedes und einen Band Betankungssammelabrechnungen über den Zeitraum 1. Oktober 2002 bis 31. März 2003 vorgelegt.

Im Erörterungsgespräch habe die Beschwerdeführerin ergänzend vorgetragen, dass es am Betriebsstandort in H. in den Streitjahren keinen weiteren fixen Mitarbeiter gegeben habe. Aus den beigebrachten Unterlagen sei klar bewiesen, dass die Dienstnehmerin im Streitzeitraum keinerlei Privatfahrten mit den arbeitgebereignen Kraftfahrzeugen durchgeführt habe. Die Kalenderaufschreibungen und Notizbücher seien laufend geführt worden. Lediglich die Jahreszusammenstellung für den Zeitraum vom 27. September 2002 bis 23. Dezember 2003 sei nachträglich zur Dokumentation der betrieblichen Fahrten von der Dienstnehmerin erstellt worden.

Über Befragen der belangten Behörde habe die Beschwerdeführerin mitgeteilt, dass beispielsweise Fahrten mit dem Mercedes an zwei Sonntagen (am 27. Oktober 2002 und am 17. November 2002 erfolgten Betankungen), die nicht als berufliche Fahrten von der Dienstnehmerin in den vorgelegten Unterlagen aufscheinen würden, wahrscheinlich vom Gesellschafter-Geschäftsführer persönlich durchgeführt worden seien. Zur Bekanntgabe einer geschätzten Privatfahrleistung im Haushalt der Dienstnehmerin sei mitgeteilt worden, dass diese im Jahr ca. 4000 bis 6500 km betragen habe. Seit 15. Juni 2002 stehe im privaten Familienverband ein Lotus Elise (jährliche Fahrleistung ca. 2500 km) für Privatfahrten zur Verfügung. Weiters sei mit einem im Betriebsvermögen der Beschwerdeführerin befindlichen BMW eine zusätzliche jährliche Privatfahrleistung von ca. 3500 bis 4000 km zurückgelegt worden.

Im Erwägungsteil führte die belangte Behörde aus, es sei unstrittig, dass der Dienstnehmerin in den Streitjahren von der Beschwerdeführerin arbeitgebereignen Kraftfahrzeuge zur beruflichen Nutzung zur Verfügung gestellt worden seien. Es sei kein Fahrtenbuch geführt worden. Bei der Dienstnehmerin handle es sich um die Ehefrau des

Gesellschafter-Geschäftsführers der Beschwerdeführerin. Ein nach außen hin erkennbares schriftliches Verbot der Privatnutzung der in Rede stehenden Firmenkraftfahrzeuge für die Dienstnehmerin habe nicht bestanden. Diese Dienstnehmerin habe in den Streitjahren über keinen Privat-Pkw verfügt. Die "erste" Arbeitsstätte der Dienstnehmerin sei in F. und stimme mit deren Wohnsitz überein. Die Dienstnehmerin sei täglich von ihrer ersten Arbeitsstätte bzw. der Wohnung zur weiteren Arbeitsstätte nach H. gefahren und habe somit neben Außendiensttätigkeiten auch regelmäßig in zwei Betriebsstätten der Beschwerdeführerin gearbeitet. Über die Tätigkeiten der Dienstnehmerin gebe es keine Dienstzeitaufschreibungen. In den im Zuge des Berufungsverfahrens vorgelegten Tätigkeitsaufschreibungen (z.B. Terminkalender, Notizbücher) der Beschwerdeführerin seien mit Ausnahme von einzelnen Terminvereinbarungen mit Kunden weder Angaben über die zeitliche Dauer noch über tatsächlich zurückgelegte konkrete Fahrstrecken von einzelnen Dienstfahrten vermerkt. Die vorgewiesenen Arbeitsaufschreibungen enthielten auch keinerlei Angaben über tägliche Anfangs- und Endkilometerstände der firmeneigenen Kraftfahrzeuge. Die Beschwerdeführerin habe die jährliche Gesamtfahrleistung der in Rede stehenden Fahrzeuge lediglich an Hand des Treibstoffverbrauches im Schätzungswege ermittelt.

Die Höhe der jährlichen Nachforderungsbeträge sei unstrittig.

In den Fällen, in denen im Rahmen eines Dienstverhältnisses einem Dienstnehmer seitens des Arbeitgebers ein arbeitgebereigenes Kraftfahrzeug kostenlos zur Nutzung überlassen werde, sei bei der Lohnverrechnung ein geldwerter Vorteil anzusetzen, wenn dieses Fahrzeug vom Dienstnehmer auch für Privatfahrten, dazu zählten nach dem eindeutigen Wortlaut der Sachbezugsverordnung auch Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte, genutzt werde. Dem Arbeitgeber stehe es frei, dem Dienstnehmer den arbeitgebereigenen Pkw ausschließlich für Dienstfahrten zur Verfügung zu stellen und diesem jede private Nutzung zu verbieten. Die Lohnsteuer- und Dienstgeberbeitragspflicht könne allerdings nur dann verneint werden, wenn ein ernst gemeintes Verbot des Arbeitgebers hinsichtlich der Privatfahrten vorliege und der Arbeitgeber auch für die Wirksamkeit dieses Verbotes vorgesorgt habe. Ein geeignetes Mittel für die Wirksamkeit eines Privatnutzungsverbotes könnte nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes darin bestehen, dass der Arbeitgeber an Hand eigener Aufzeichnungen die Kilometerstände nach jeder beruflich veranlassten Fahrt kontrolliere oder dass der Arbeitgeber den Dienstnehmer zur Führung von Fahrtenbüchern verhalte und diese laufend kontrolliere. Von einem ernst gemeinten Verbot in diesem Sinne könne aber dann nicht die Rede sein, wenn Arbeitsaufschreibungen als Kontrollmöglichkeit gänzlich ungeeignet seien. Die Beschwerdeführerin sei mit Vorhalt ersucht worden, geeignete Beweismittel vorzulegen, an Hand welcher sie sich im Streitzeitraum von der Einhaltung des behaupteten Privatnutzungsverbotes durch die Dienstnehmerin überzeugt habe. Die von der Beschwerdeführerin vorgelegten Unterlagen, Kalender, Notizbücher, würden keinerlei konkrete Eintragungen über Zeitdauer, Ortsangaben und Fahrleistung (Kilometer) jeder einzelnen Fahrt aufweisen und würden keine täglichen Kilometerstandsangaben über Beginn (Abfahrt) und Ende von Fahrten enthalten. Solche Unterlagen stellten keine geeigneten Beweismittel dar, um sich von der Einhaltung eines Privatnutzungsverbotes des arbeitgebereigenen Kraftfahrzeuges Gewissheit verschaffen zu können. Eine Kontrollmöglichkeit über ausschließlich dienstlich von der Dienstnehmerin im Streitzeitraum zurückgelegte Fahrtstrecken sei aus diesen Arbeitsaufschreibungen nicht abzuleiten. Darüber hinaus seien in den Arbeitnehmeraufschreibungen auch keine Kontrollmaßnahmen des Arbeitgebers festgehalten worden, die allenfalls Auskunft darüber hätten geben können, wann und wie die Einhaltung des behaupteten Privatfahrverbotes konkret überprüft worden wäre. Die belangte Behörde komme daher zur Auffassung, dass die Beschwerdeführerin zwar ein mündliches Privatnutzungsverbot von arbeitgebereigenen Kraftfahrzeugen gegenüber den Arbeitnehmern ausgesprochen habe, ein solches gegenüber der Dienstnehmerin aber auf Grund der persönlichen Nahebeziehung jedoch nicht ernst gemeint gewesen sei.

Die von der Beschwerdeführerin vorgelegten Unterlagen zeigten keinen Sachverhalt auf, der es erlauben würde, eine ausschließlich berufliche Fahrleistung der Dienstnehmerin anzunehmen.

Die erste Arbeitsstätte der Dienstnehmerin stimme örtlich mit ihrer Wohnung in F. überein. Das Erreichen dieser ersten Arbeitsstätte sei mit keinerlei privatem Kostenaufwand verbunden gewesen. Als Ausgangspunkt für die Fahrt zur weiteren Arbeitsstätte sei die Wohnung und nicht die erste Arbeitsstätte der Dienstnehmerin anzusehen. Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte gälten steuerlich nicht als beruflich veranlasste Fahrten. Da von der Beschwerdeführerin in den Streitjahren für diese Privatfahrten (Fahrten zwischen Wohnung - Arbeitsstätte - Wohnung) der Dienstnehmerin ein arbeitgebereigenes Kraftfahrzeug kostenlos überlassen worden sei, sei bei der Lohnverrechnung auch ein entsprechender geldwerter Vorteil anzusetzen gewesen. Daran könne auch der Umstand

nichts ändern, wenn auf dem Weg zur "zweiten" Arbeitsstätte oder auf dem Rückweg zur Wohnung Kundenbesuche erfolgt seien oder andere berufliche Tätigkeiten wahrgenommen worden wären. Das Finanzamt sei davon ausgegangen, dass auf Grund der täglichen Fahrten der Dienstnehmerin zwischen Wohnung und "zweiter" Arbeitsstätte der jährliche Grenzbetrag von 6000 km (im Monatsdurchschnitt 500 km) bereits deutlich überschritten sei. Auch die von der Beschwerdeführerin für den Zeitraum 27. September 2002 bis 23. Dezember 2003 erstellten und vorgelegten Wegstreckenaufstellungen zeigten klar und unmissverständlich auf, dass die von der Dienstnehmerin monatlich zurückgelegte direkte Fahrstrecke zwischen der Wohnung in F. und der Arbeitsstätte H. und von dort zurück zur Wohnung ca. 1.400 km (20 Arbeitstage a 70 km) betragen habe. Zu dieser monatlichen Privatfahrleistung müssten entsprechend der gegebenen Sachlage auch noch weitere geschätzte Privatfahrleistungen, die nicht die Fahrstrecke Wohnung und zweite Arbeitsstätte betreffen, hinzugerechnet werden. Diese seien im Gegenstandsfalle jedoch zu vernachlässigen, zumal die Summe an Privatfahrten im Monatsdurchschnitt unzweifelhaft bereits über dem Grenzbetrag von 500 km liege. Bei einer solchen Sachlage sei es nicht als rechtswidrig zu erkennen, wenn das Finanzamt bei der Dienstnehmerin einen geldwerten Vorteil für die kostenlose Fahrzeugüberlassung unter Anwendung der Bestimmung des § 4 Abs. 1 der Sachbezugsverordnung errechnet habe. Die erste Arbeitsstätte der Dienstnehmerin stimme örtlich mit ihrer Wohnung in F. überein. Das Erreichen dieser ersten Arbeitsstätte sei mit keinerlei privatem Kostenaufwand verbunden gewesen. Als Ausgangspunkt für die Fahrt zur weiteren Arbeitsstätte sei die Wohnung und nicht die erste Arbeitsstätte der Dienstnehmerin anzusehen. Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte gälten steuerlich nicht als beruflich veranlasste Fahrten. Da von der Beschwerdeführerin in den Streitjahren für diese Privatfahrten (Fahrten zwischen Wohnung - Arbeitsstätte - Wohnung) der Dienstnehmerin ein arbeitgebereigenes Kraftfahrzeug kostenlos überlassen worden sei, sei bei der Lohnverrechnung auch ein entsprechender geldwerter Vorteil anzusetzen gewesen. Daran könne auch der Umstand nichts ändern, wenn auf dem Weg zur "zweiten" Arbeitsstätte oder auf dem Rückweg zur Wohnung Kundenbesuche erfolgt seien oder andere berufliche Tätigkeiten wahrgenommen worden wären. Das Finanzamt sei davon ausgegangen, dass auf Grund der täglichen Fahrten der Dienstnehmerin zwischen Wohnung und "zweiter" Arbeitsstätte der jährliche Grenzbetrag von 6000 km (im Monatsdurchschnitt 500 km) bereits deutlich überschritten sei. Auch die von der Beschwerdeführerin für den Zeitraum 27. September 2002 bis 23. Dezember 2003 erstellten und vorgelegten Wegstreckenaufstellungen zeigten klar und unmissverständlich auf, dass die von der Dienstnehmerin monatlich zurückgelegte direkte Fahrstrecke zwischen der Wohnung in F. und der Arbeitsstätte H. und von dort zurück zur Wohnung ca. 1.400 km (20 Arbeitstage a 70 km) betragen habe. Zu dieser monatlichen Privatfahrleistung müssten entsprechend der gegebenen Sachlage auch noch weitere geschätzte Privatfahrleistungen, die nicht die Fahrstrecke Wohnung und zweite Arbeitsstätte betreffen, hinzugerechnet werden. Diese seien im Gegenstandsfalle jedoch zu vernachlässigen, zumal die Summe an Privatfahrten im Monatsdurchschnitt unzweifelhaft bereits über dem Grenzbetrag von 500 km liege. Bei einer solchen Sachlage sei es nicht als rechtswidrig zu erkennen, wenn das Finanzamt bei der Dienstnehmerin einen geldwerten Vorteil für die kostenlose Fahrzeugüberlassung unter Anwendung der Bestimmung des Paragraph 4, Absatz eins, der Sachbezugsverordnung errechnet habe.

Der Verwaltungsgerichtshof hat nach Vorlage der Verwaltungsakten und Erstattung einer Gegenschrift durch die belangte Behörde über die Beschwerde erwogen:

Nach § 15 Abs. 1 EStG 1988 liegen Einnahmen vor, wenn dem Steuerpflichtigen Geld oder geldwerte Vorteile im Rahmen u.a. der Einkunftsart des § 2 Abs. 3 Z. 4 leg. cit. (Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit) zufließen. Im Sinne des § 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. Nach Paragraph 15, Absatz eins, EStG 1988 liegen Einnahmen vor, wenn dem Steuerpflichtigen Geld oder geldwerte Vorteile im Rahmen u.a. der Einkunftsart des Paragraph 2, Absatz 3, Ziffer 4, leg. cit. (Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit) zufließen. Im Sinne des Paragraph 15, Absatz 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.

Besteht für den Arbeitnehmer die Möglichkeit, ein arbeitgebereigenes Kraftfahrzeug für nicht beruflich veranlasste Fahrten einschließlich Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte zu benützen, dann ist nach § 4 Abs. 1 der Verordnung des Bundesministers für Finanzen über die bundeseinheitliche Bewertung bestimmter Sachbezüge für 1992 und ab 1993, BGBl. Nr. 642/1992, ab 2002, BGBl. II 2001/416, ein Sachbezug von 1,5 % der tatsächlichen

Anschaffungskosten des Kraftfahrzeuges (einschließlich Umsatzsteuer und Normverbrauchsabgabe), maximal S 7.000,- (EUR 510,--) monatlich anzusetzen. Beträgt die monatliche Fahrstrecke für Fahrten im Sinne des Abs. 1 im Jahr nachweislich nicht mehr als 500 km, ist nach § 4 Abs. 2 der Verordnung ein Sachbezugswert im halben Betrag (0,75 % der tatsächlichen Anschaffungskosten, maximal S 3.500,-- (EUR 255,--) monatlich) anzusetzen. Besteht für den Arbeitnehmer die Möglichkeit, ein arbeitgebereigenes Kraftfahrzeug für nicht beruflich veranlasste Fahrten einschließlich Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte zu benützen, dann ist nach Paragraph 4, Absatz eins, der Verordnung des Bundesministers für Finanzen über die bundeseinheitliche Bewertung bestimmter Sachbezüge für 1992 und ab 1993, Bundesgesetzblatt Nr. 642 aus 1992,, ab 2002, BGBl. römisch zwei 2001/416, ein Sachbezug von 1,5 % der tatsächlichen Anschaffungskosten des Kraftfahrzeuges (einschließlich Umsatzsteuer und Normverbrauchsabgabe), maximal S 7.000,-- (EUR 510,--) monatlich anzusetzen. Beträgt die monatliche Fahrstrecke für Fahrten im Sinne des Absatz eins, im Jahr nachweislich nicht mehr als 500 km, ist nach Paragraph 4, Absatz 2, der Verordnung ein Sachbezugswert im halben Betrag (0,75 % der tatsächlichen Anschaffungskosten, maximal S 3.500,-- (EUR 255,--) monatlich) anzusetzen.

Ist der Wohnsitz des Arbeitnehmers mit der Arbeitsstätte ident, dann sind Fahrten zwischen der mit dem Wohnsitz identen Arbeitsstätte und einer anderen Arbeitsstätte als Fahrt zwischen Wohnsitz und Arbeitsstätte anzusehen, was zum Ansatz eines Sachbezuges bei der Berechnung der lohnabhängigen Abgaben führt (vgl. die hg. Erkenntnisse vom 16. Juli 1996, 96/14/0033, vom 16. September 2003, 97/14/0173, und vom 19. März 2008, 2006/15/0289). Ist der Wohnsitz des Arbeitnehmers mit der Arbeitsstätte ident, dann sind Fahrten zwischen der mit dem Wohnsitz identen Arbeitsstätte und einer anderen Arbeitsstätte als Fahrt zwischen Wohnsitz und Arbeitsstätte anzusehen, was zum Ansatz eines Sachbezuges bei der Berechnung der lohnabhängigen Abgaben führt vergleiche , die hg. Erkenntnisse vom 16. Juli 1996, 96/14/0033, vom 16. September 2003, 97/14/0173, und vom 19. März 2008, 2006/15/0289).

Die belangte Behörde ist - wie bereits das Prüfungsorgan, sodass von einem Verstoß gegen das Überraschungsverbot keine Rede sein kann - von solchen Fahrten der Dienstnehmerin insoferne ausgegangen, als sie täglich zwischen ihrer in ihrem Wohnhaus in F. gelegenen Arbeitsstätte und der weitere Arbeitsstätte in H. mit dem arbeitgebereigenen Fahrzeug hin und zurück fährt und hierbei täglich 70 km zurückzulegen hat. Die Beschwerdeführerin hat dies in ihrer Berufung bestätigt und im Schriftsatz nach Einbringung des Vorlageantrages detailliert ausgeführt, dass die Arbeitnehmerin nach Verrichtung ihrer Tätigkeiten in F. in die Betriebsstätte nach H. fährt und dort im Büro die Post erledigt und Termine, etc. festlegt. Im Erörterungstermin wurde dazu angegeben, dass es in der Betriebsstätte in H. keinen weiteren Mitarbeiter gegeben habe. In den vorgelegten Dienstzetteln sind jeweils beide Dienstorte der Dienstnehmerin vermerkt. Wenn die belangte Behörde bei dieser Sachlage die Betriebsstätte der Beschwerdeführerin in H. als weitere Arbeitsstätte der Dienstnehmerin qualifiziert hat, ist das nicht als rechtswidrig zu erkennen. Ausgehend davon hat die belangte Behörde zutreffend einen Sachbezug gemäß § 4 Abs. 1 der genannten Sachbezugsverordnung angesetzt. Die Ausführungen in der Beschwerde zur Arbeitsstätte der Dienstnehmerin in H. - soweit sie nicht ohnehin unter das Neuerungsverbot fallen, worauf die belangte Behörde in der Gegenschrift zutreffend hinweist - geben keinen Anlass, von dieser Rechtsansicht abzugehen. Die belangte Behörde ist - wie bereits das Prüfungsorgan, sodass von einem Verstoß gegen das Überraschungsverbot keine Rede sein kann - von solchen Fahrten der Dienstnehmerin insoferne ausgegangen, als sie täglich zwischen ihrer in ihrem Wohnhaus in F. gelegenen Arbeitsstätte und der weitere Arbeitsstätte in H. mit dem arbeitgebereigenen Fahrzeug hin und zurück fährt und hierbei täglich 70 km zurückzulegen hat. Die Beschwerdeführerin hat dies in ihrer Berufung bestätigt und im Schriftsatz nach Einbringung des Vorlageantrages detailliert ausgeführt, dass die Arbeitnehmerin nach Verrichtung ihrer Tätigkeiten in F. in die Betriebsstätte nach H. fährt und dort im Büro die Post erledigt und Termine, etc. festlegt. Im Erörterungstermin wurde dazu angegeben, dass es in der Betriebsstätte in H. keinen weiteren Mitarbeiter gegeben habe. In den vorgelegten Dienstzetteln sind jeweils beide Dienstorte der Dienstnehmerin vermerkt. Wenn die belangte Behörde bei dieser Sachlage die Betriebsstätte der Beschwerdeführerin in H. als weitere Arbeitsstätte der Dienstnehmerin qualifiziert hat, ist das nicht als rechtswidrig zu erkennen. Ausgehend davon hat die belangte Behörde zutreffend einen Sachbezug gemäß Paragraph 4, Absatz eins, der genannten Sachbezugsverordnung angesetzt. Die Ausführungen in der Beschwerde zur Arbeitsstätte der Dienstnehmerin in H. - soweit sie nicht ohnehin unter das Neuerungsverbot fallen, worauf die belangte Behörde in der Gegenschrift zutreffend hinweist - geben keinen Anlass, von dieser Rechtsansicht abzugehen.

Die Beschwerde erweist sich daher schon deshalb als unbegründet und war gemäß § 42 Abs. 1 VwGG abzuweisen. Die Beschwerde erweist sich daher schon deshalb als unbegründet und war gemäß Paragraph 42, Absatz eins, VwGG abzuweisen.

Die Kostenentscheidung gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG i. V.m. der Verordnung BGBl. II Nr. 455/2008. Die Kostenentscheidung gründet sich auf die Paragraphen 47, ff VwGG i. römisch fünf.m. der Verordnung Bundesgesetzblatt Teil 2, Nr. 455 aus 2008,.

Wien, am 25. November 2009

European Case Law Identifier (ECLI)

ECLI:AT:VWGH:2009:2007150209.X00

Im RIS seit

27.12.2009

Zuletzt aktualisiert am

01.06.2010

Quelle: Verwaltungsgerichtshof VwGH, <http://www.vwgh.gv.at>

© 2026 JUSLINE

JUSLINE® ist eine Marke der ADVOKAT Unternehmensberatung Greiter & Greiter GmbH.

www.jusline.at