

# TE Vwgh Erkenntnis 2003/11/18 2003/14/0072

JUSLINE Entscheidung

⌚ Veröffentlicht am 18.11.2003

## Index

32/02 Steuern vom Einkommen und Ertrag;

## Norm

EStG 1988 §15 Abs2;

EStG 1988 Bewertung bestimmter Sachbezüge 1992 1993 §4 Abs1;

EStG 1988 Bewertung bestimmter Sachbezüge 1992 1993 §4 Abs4;

## Betreff

Der Verwaltungsgerichtshof hat durch den Vorsitzenden Senatspräsident Dr. Höß und die Hofräte Mag. Heinzl, Dr. Zorn, Dr. Robl und Dr. Büsser als Richter, im Beisein des Schriftführers Mag. Pfau, über die Beschwerde der T-GmbH in L, vertreten durch Dr. Rainer Stadler, Wirtschaftsprüfer in 4020 Linz, Römerstraße 51, gegen den Bescheid des unabhängigen Finanzsenates, Außenstelle Linz, vom 21. Juli 2003, Zi. RV/1147-L/02, betreffend Haftungs- und Abgabenbescheid hinsichtlich Lohnsteuer sowie Dienstgeberbeitrag zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen für die Kalenderjahre 1997 bis 1999, zu Recht erkannt:

## Spruch

Die Beschwerde wird als unbegründet abgewiesen.

Die Beschwerdeführerin hat dem Bund Aufwendungen in Höhe von 381,90 EUR binnen zwei Wochen bei sonstiger Exekution zu ersetzen.

## Begründung

Anlässlich einer bei der beschwerdeführenden GmbH durchgeföhrten Lohnsteuerprüfung wurde festgestellt, dass einem Dienstnehmer ein Firmen-PKW (zunächst ein gebrauchter Ford Scorpio, in der Folge ein gebrauchter Audi 100) unentgeltlich für Privatfahrten einschließlich Fahrten zwischen Wohnung-Arbeitsstätte-Wohnung überlassen worden sei. Ein Fahrtenbuch sei nicht geführt worden.

Als monatlicher Sachbezug seien von der Gesellschaft jedoch nicht 1,5 % der Anschaffungskosten in Ansatz gebracht worden. Die Sachbezugsermittlung sei vielmehr wegen eines anzunehmenden, durch das Alter des Fahrzeugs beeinträchtigten Nutzungswertes "nach einer anderen Methode" erfolgt. Der Prüfer vertrat die Ansicht, dass der Sachbezugswert entsprechend der Verordnung des Bundesministers für Finanzen, BGBl Nr 642/1992 in der für die geprüften Jahre 1997 bis 1999 jeweils anzuwendenden Fassung, mit 1,5 % des Listenpreises im Zeitpunkt der erstmaligen Zulassung des Fahrzeuges zu berechnen sei.

Das Finanzamt folgte der Ansicht des Prüfers und erließ gegenüber der Beschwerdeführerin für den Zeitraum 1.1.1997 bis 31.12.1999 einen entsprechenden Haftungs- und Abgabenbescheid.

In einer dagegen erhobenen Berufung führte die Beschwerdeführerin unter Hinweis auf die konkreten Anschaffungskosten im Zeitpunkt des Erwerbes der gebrauchten Kraftfahrzeuge und die sich daraus in Verbindung mit der (hinsichtlich des Audi 100 angestrebten) Gesamtnutzungsdauer der Personenkraftwagen ergebenden Wertminderungen aus, dass durch die im berufungsgegenständlichen Bescheid vorgenommene Bewertung der übliche Mittelpreis des Verbrauchsortes im Sinne des § 15 Abs 2 EStG 1988 deutlich überschritten werde. Die in der Berufung nachfolgend angeführte Berechnung zeige, dass der angesetzte Sachbezug 90 % der Gesamtkosten erreiche, während mit dem in der Gehaltsverrechnung angesetzten Sachbezug mit 47,2 % der Gesamtkosten dem Ausmaß der Privatfahrten (laut Berufung "Jahresfahrleistung 24.500 km, davon ca. 12.000 km privat") wesentlich besser entsprochen sei. Überdies werde in § 4 Abs 4 der Verordnung lediglich ausgeführt, dass der Listenpreis im Zeitpunkt der erstmaligen Zulassung des Fahrzeuges maßgeblich sei; über den anzusetzenden Prozentsatz werde keine Aussage getroffen. Im berufungsgegenständlichen Bescheid sei mit 1,5 % ein im Vergleich zum üblichen Mittelpreis des Verbrauchsortes überhöhter Prozentsatz gewählt worden, sodass die Verordnung nicht gesetzeskonform angewandt worden sei.

Mit dem angefochtenen Bescheid wies die belangte Behörde die Berufung ab. Aus dem Zusammenhang der Absätze 1 und 4 des § 4 der Verordnung BGBl Nr 642/1992 zu § 15 Abs 2 EStG 1988 ergebe sich, dass auch im Fall des Abs 4 der Sachbezug mit 1,5 % des in Abs 4 genannten Wertes zu berechnen sei. Wie der Verwaltungsgerichtshof in seinem Erkenntnis vom 28. April 1999, 94/13/0097, ausgeführt habe, werde der geldwerte Vorteil, der in der Überlassung eines arbeitgebereigenen KFZ für Privatfahrten des Arbeitnehmers bestehe, nicht deswegen laufend neu bewertet, weil das KFZ einer laufenden Wertminderung unterliege; vielmehr werde eine pauschale Bewertung vorgenommen, die aus der Sicht des Arbeitnehmers den Vorteil bemesse, der darin bestehe, dass sich der Arbeitnehmer jenen Aufwand erspare, der ihm erwachsen würde, müsste er für die Kosten eines vergleichbaren KFZ aus eigenem aufkommen. Dabei werde - dem Gesetz entsprechend - von einem sogenannten "üblichen Mittelpreis des Verbrauchsortes" ausgegangen. Da der zu bewertende Vorteil nur den Nutzungswert des Kraftfahrzeuges, nicht aber dessen Vermögenswert betrefte, mache es in der Regel auch keinen wesentlichen Unterschied, ob dem Arbeitnehmer ein vor Jahren als Neuwagen erworbenes KFZ oder ein eben erst angeschafftes gleich altes Gebrauchtfahrzeug zur Nutzung überlassen werde. Für den Nutzungswert eines KFZ aus der Sicht des Arbeitnehmers sei es nämlich ohne besondere Bedeutung, ob dieses (seinerzeit als Neuwagen erworben) vor seiner Überlassung zur Nutzung im Betrieb des Arbeitgebers in Verwendung gestanden oder ob es einen etwa gleich langen Zeitraum von einem anderen Voreigentümer genutzt und erst dann vom Arbeitgeber als Gebrauchtfahrzeug erworben worden sei. In beiden Fällen werde ein funktionsgleiches und gleicherweise bereits abgenutztes KFZ dem Arbeitnehmer zur Nutzung überlassen. Es wäre nicht einzusehen, wenn der Sachbezugswert bei einem seinerzeit als Neuwagen erworbenen Fahrzeug wesentlich höher wäre als der Sachbezugswert der Überlassung eines sonst voll vergleichbaren Gebrauchtwagens. Der Verwaltungsgerichtshof hege daher keine Bedenken gegen die Anordnung, dass bei der Ermittlung des Sachbezugswertes betreffend die Überlassung von Gebrauchtfahrzeugen auf den Neuwert abzustellen sei. In seinem Erkenntnis vom 12. März 1965, B 134/64, und im Beschluss vom 12. März 1992, B 1.012/91, habe der Verfassungsgerichtshof zum Ausdruck gebracht, dass die pauschale Ermittlung nicht nur der Arbeitserleichterung im Bereich der Sachverhaltsermittlung zu Gunsten aller Beteiligten, sondern auch der Gleichmäßigkeit der Besteuerung diene, wobei eine gewisse Ungleichbehandlung bei einer Pauschalierungsregelung in Kauf zu nehmen sei.

Der Verwaltungsgerichtshof hat über die dagegen erhobene Beschwerde erwogen:

In ihrer Beschwerde vertritt die Beschwerdeführerin - wie schon im Verwaltungsverfahren - die Ansicht, dass § 4 Abs 4 der anzuwendenden Verordnung als Sondernorm für Gebrauchtfahrzeuge zwar die Prozentbasis für die Sachbezugsbewertung definiere, den anzuwendenden Prozentsatz jedoch gänzlich offen lasse. Die Verwendung des für Neufahrzeuge in § 4 Abs 1 der Verordnung genannten 1,5 %igen Satzes im angefochtenen Bescheid führte nach Ansicht der Beschwerdeführerin zu einer Bewertung, die weit über jenen Betrag hinausgehe, den der Steuerpflichtige hätte aufwenden müssen, um sich die geldwerten Güter am Verbrauchsort im freien Verkehr zu verschaffen.

Mit diesem Vorbringen zeigt die Beschwerdeführerin eine Rechtswidrigkeit des angefochtenen Bescheides nicht auf:

Zutreffend hat die belangte Behörde bereits im angefochtenen Bescheid darauf hingewiesen, aus dem Zusammenhang

der Abs 1 und 4 des § 4 der Verordnung ergebe sich, dass auch bei Gebrauchtfahrzeugen der im § 4 Abs 1 der Verordnung angeführte Prozentsatz des in § 4 Abs 4 der Verordnung für die Sachbezugsbewertung maßgebenden Wertes anzuwenden ist. Die Richtigkeit dieser Beurteilung ergibt sich schon daraus, dass § 4 Abs 4 der Verordnung lediglich dem Umstand Rechnung trägt, dass im Fall der Anschaffung von Gebrauchtwagen die Feststellung der Anschaffungskosten zum Zeitpunkt der erstmaligen Zulassung des Fahrzeugs auf Schwierigkeiten stoßen kann und deshalb - als Grundregel - auf den ebenfalls den Verkehrswert des Neuwagens in pauschaler Form zum Ausdruck bringenden Listenpreis des Kraftfahrzeuges abzustellen ist. Keinesfalls ist dem § 4 Abs 4 der Verordnung zu entnehmen, dass bei Gebrauchtwagen ein grundsätzlich geringerer Sachbezugswert als bei Neuwagen in Ansatz zu bringen wäre.

Der Verwaltungsgerichtshof vermag aber auch nicht zu erkennen, weshalb die Verwendung des Prozentsatzes von 1,5 zu einer Bewertung führe, die weit über jenen Wert hinausgehe, den der Steuerpflichtige hätte aufwenden müssen, um sich die geldwerten Güter am Verbrauchsamt im freien Verkehr zu verschaffen. Die belangte Behörde hat bereits im angefochtenen Bescheid auf die Erwägungen des Verwaltungsgerichtshofes in seinem Erkenntnis vom 28. April 1999, 94/13/0097, hingewiesen, nach welchen es grundsätzlich gerechtfertigt ist, bei Ermittlung des Sachbezugswertes auch betreffend die Überlassung von Gebrauchtfahrzeugen auf den Neuwert des Fahrzeuges abzustellen. Die Beschwerdeführerin ist diesen Überlegungen im Wesentlichen nicht entgegen getreten, sie meint bezugnehmend auf die im zitierten Erkenntnis angeführten Einschränkungen - erstmals in der Beschwerde - vielmehr, dass der Nutzungswert der beiden verwendeten Fahrzeuge im Hinblick auf die verglichen mit Neuwagen erheblich beeinträchtigte Fahrsicherheit und den erheblich beeinträchtigten Fahrkomfort entscheidend geringer gewesen sei. Dieses erstmalige Vorbringen in der Beschwerde ist jedoch schon im Hinblick auf das im verwaltungsgerichtlichen Verfahren geltende Neuerungsverbot nicht zu beachten. Es kann daher im Beschwerdefall auch dahingestellt bleiben, ob die diesbezüglichen Beeinträchtigungen - ungeteilt der Frage, ob sie wie etwa ein fehlendes "Memory für die Sitzverstellung" überhaupt als erheblich anzusehen sind - im Geltungsbereich der anzuwendenden Verordnung von Bedeutung waren.

Soweit die Beschwerdeführerin rügt, der angefochtene Bescheid sei eine Begründung dafür schuldig geblieben, weshalb sich der Dienstnehmer einen Aufwand von 90 % der Gesamtkosten erspart hätte, obwohl er nur zu 50 % privat gefahren sei, ist einerseits darauf hinzuweisen, dass es sich bei den genannten 50 % um eine nicht näher erläuterte oder nachgewiesene Annahme der Beschwerdeführerin handelt, und der zu bewertende Vorteil des Dienstnehmers aus der Nutzungsüberlassung darüber hinaus nicht deswegen entscheidend geringer ist, weil neben den Privatfahrten allenfalls auch "betriebliche" Fahrten anfallen.

Die Beschwerde erweist sich daher insgesamt als unbegründet, weshalb sie gemäß § 42 Abs 1 VwGG abzuweisen war, wobei von der beantragten Verhandlung aus dem Grund des § 39 Abs 2 Z 6 VwGG abgesehen werden konnte.

Die Kostenentscheidung gründet sich auf die §§ 47 ff VwGG in Verbindung mit der Verordnung BGBl II Nr 333/2003.

Wien, am 18. November 2003

**European Case Law Identifier (ECLI)**

ECLI:AT:VWGH:2003:2003140072.X00

**Im RIS seit**

19.01.2004

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