

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Mag. Helga Hochrieser in der Beschwerdesache des Bf., Adr., über die Beschwerde vom 23.11.2012 gegen den Bescheid der belangten Behörde Finanzamt Amstetten Melk Scheibbs vom 25.10.2012, betreffend zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Gegen dieses Erkenntnis ist eine Revision an den Verwaltungsgerichtshof nach Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz (B-VG) nicht zulässig.

Entscheidungsgründe

Der Beschwerdeführer (Bf.) ist als Verkaufs-Außendienstmitarbeiter der Fa. V beschäftigt. Für die Ausübung dieser Tätigkeit wurde ihm ein firmeneigener PKW zur Verfügung gestellt, der auch für Privatfahrten verwendet werden darf. Für die Benützung dieses PKW auch für private Zwecke wurde vom Arbeitgeber ein Sachbezug nach § 4 Abs. 2 der Verordnung des BM für Finanzen über die bundeseinheitliche Bewertung bestimmter Sachbezüge angesetzt in Höhe von 156,78 monatlich (lt. Angaben des Bf. = 0,75 % halber Sachbezugswert - entspricht einer Basis von 20.904,- Anschaffungskosten des Fahrzeuges). Der Beschwerdeführer brachte am 19.1.2012 beim Finanzamt einen Antrag auf Rückzahlung zu Unrecht einbehaltener Lohnsteuer mit der Begründung, er sei „keinen einzigen Privatkilometer“ gefahren, ein.

Aufgrund des Umstandes, dass die im vorgelegten Fahrtenbuch gemachten Angaben nicht ausreichen, um die Anzahl der eingetragenen beruflich gefahrenen Kilometer nachzuvollziehen, wurde der Antrag auf Erstattung mit folgender Begründung vom Finanzamt abgewiesen:

"Die Kriterien eines ordnungsgemäßen Fahrtenbuches wurden nicht erfüllt, da wesentliche Informationen über den Zweck der einzelnen Fahrten fehlen. Dadurch ist auch nicht zweifelsfrei nachvollziehbar, welche Fahrten getätigt wurden und ob dazwischen Privatfahrten getätigt wurden. Ein Privatnutzungsverbot der Firma liegt nicht vor. Es entspricht nicht den Erfahrungen des täglichen Lebens, dass ein vor der Haustür

geparkter PKW nie privat genutzt wird, insbesondere, wenn im Familienhaushalt mehrere Familienmitglieder mit Führerschein leben."

Dagegen brachte der Bf. eine Berufung (nunmehr Beschwerde) mit folgender Begründung ein:

"1. In Ihrem Bescheid bemängeln sie die ordnungsgemäße Führung des Fahrtenbuches, da Informationen über den Zweck der einzelnen Fahrten fehlen.

Ich bin seit 13 Jahren bei der Fa. V ausschließlich als Verkaufs-Außendienstmitarbeiter zur Anbahnung und zum Abschluss von Geschäften beschäftigt (s. beiliegende Bestätigung der Fa. V für das Jahr 2011). D.h. Jede Dienstfahrt mit dem PKW entspricht diesem Arbeitsbereich. Einzige Ausnahmen des Zweckes sind vielleicht Messedienste und -besuche, internen Verkaufstagungen (ca. 4-5x jährlich), Seminare. Im vergangenen Jahr wurden auch definitiv keine Privatfahrten getätigt, was aus dem lückenlos geführten Fahrtenbuch auch ersichtlich ist. (Dies ist z.B. im Jahr 2012 anders, da ich das KFZ für einige Fahrten unbedingt benötigte).

Weiters wird in unserem Unternehmen vom Verkaufs-Außendienst ein entsprechendes Tourenplan- und Berichtswesen für jeden Kundenbesuch geführt, dass ich Ihnen als Beispiel auszugsweise für die Woche vom 23. April bis 27. April 2012 mit dem zugehörigen Fahrtenbuchauszug beilege. Dieses Berichtswesen gibt es in dieser Form in unserem Unternehmen seit dem Jahr 2000. Wie Sie sicher wissen sind diese Unterlagen als Nachweis bzw. Beweismittel (lt. Rz 177) ebenfalls in Betracht zu ziehen.

2. Dass es möglicherweise Ihren „Erfahrungen des täglichen Lebens“ nicht entspricht, dass ein vor der Haustür geparkter Firmen-PKW nie privat genutzt wird, hat nichts damit zu tun, dass ich diesen PKW im Jahr 2011 tatsächlich nicht nutze.

Dies gilt auch, wenn im Haushalt mehrere Familienmitglieder mit Führerschein leben. Wir besitzen sehr wohl einen eigenen PKW mit dem amtl. KZ. M, der auf mich und meine Gattin GH angemeldet ist. Dies hat im Telefonat vom 17. Oktober 2012 Ihr Mitarbeiter Herr T ja dezidiert ab gestritten. Ich nehme an, dass er seither besser recherchiert hat und Sie den Besitz dieses Fahrzeuges auch bestätigen werden.

Ansonsten haben Sie in der Beilage eine Kopie des Zulassungsscheines.

Wie Sie der letzten beiliegenden Servicerechnung unseres Privat-PKW entnehmen können

wird dieser in unserer Familie auch entsprechend genutzt und steht nicht nur als Zweitwagen in der Garage. Ich glaube das ist bei einer km-Leistung von 61.728 km im Zeitraum von 4 Jahren seit Kauf des Fahrzeuges ausreichend bewiesen, zumal meine Gattin Ihre Arbeitsstelle bei uns im Ort hat und auch hier keine großen und langen Fahrten anfallen.

Somit erwarte ich mir eine nochmalige Überprüfung der Angelegenheit und sehe einem positiven Bescheid meines Antrages entgegen. Als Nachweis lege ich Ihnen die o.a. Unterlagen zur Überprüfung bei."

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Der der Entscheidung zugrunde gelegte Sachverhalt ergibt sich aus dem vom Finanzamt vorgelegtem Akt. Die Behauptung des Bf., im beschwerdegegenständlichen Jahr mit dem dienstgebereignen KFZ "keinen einzigen Privatkilometer" gefahren zu sein, steht im Widerspruch Feststellungen des Finanzamtes.

Rechtliche Beurteilung

a) Rechtsgrundlagen

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. Ein geldwerter Vorteil eines Arbeitnehmers ist unter anderem gegeben, wenn ihm ein Kraftfahrzeug vom Arbeitgeber unentgeltlich zur Privatnutzung überlassen wird.

Die Verordnung des BM für Finanzen über die bundeseinheitliche Bewertung bestimmter Sachbezüge ab 2002, BGBl II Nr. 416/2001, in der ab dem Kalenderjahr 2005 geltenden Fassung (BGBl II Nr. 467/2004) regelt in § 4 die Bewertung der Privatnutzung firmeneigener Kraftfahrzeuge folgendermaßen:

Absatz 1: Besteht für den Arbeitnehmer die Möglichkeit, ein arbeitgebereignes Kraftfahrzeug für nicht beruflich veranlasste Fahrten einschließlich Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte zu benützen, dann ist ein Sachbezug von 1,5% der tatsächlichen Anschaffungskosten des Kraftfahrzeuges, maximal 600 € monatlich, anzusetzen.

Absatz 2: Beträgt die monatliche Fahrtstrecke für Fahrten im Sinn des Abs. 1 im Jahr nachweislich nicht mehr als 500 km, ist ein Sachbezugswert im halben Betrag (0,75% der Anschaffungskosten, maximal 300 € monatlich) anzusetzen. Unterschiedliche Fahrtstrecken in den einzelnen Lohnzahlungszeiträumen sind unbeachtlich.

Aus dem Zusammenwirken der Vorschriften des Einkommensteuergesetzes und der Sachbezugsverordnung ergibt sich: In den Fällen, in denen einem Arbeitnehmer im Rahmen seines Dienstverhältnisses vom Arbeitgeber ein Kraftfahrzeug überlassen wird, ist bei der Lohnverrechnung ein **geldwerter Vorteil** anzusetzen, wenn das Fahrzeug vom Arbeitnehmer auch für Privatfahrten genutzt werden kann. Zu den **Privatfahrten** zählen nach dem Wortlaut der Verordnung **auch Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte**.

Strittig war im gegenständlichen Fall lediglich, ob ein Sachbezug für die Privatnutzung des dem Beschwerdeführer zur Verfügung gestellten PKW anzusetzen ist bzw. ob die vom Beschwerdeführer vorgelegten Aufzeichnungen als Nachweis dafür angesehen werden können, dass mit dem arbeitgebereignen Kraftfahrzeug im Streitzeitraum niemals privat gefahren wurde. Üblicherweise ist die Nachweisführung im Sinn des zitierten Absatz 2 durch ein ordnungsgemäß geführtes Fahrtenbuch zu erbringen. Ein solches liegt vor, wenn jede einzelne Fahrt unter Anführung der Kilometerstände, der Anfangs- und Endpunkte sowie der Zwischenziele so detailliert beschrieben ist, dass die

Anzahl der gefahrenen Kilometer zweifelsfrei nachvollzogen werden kann. Allerdings hat der Verwaltungsgerichtshof in seinem Erkenntnis vom 18.12.2001, 2001/15/0191, ausgesprochen, dass auch andere Beweismittel zur Führung dieses Nachweises in Betracht kommen. Das Gesetz kenne grundsätzlich keine Einschränkung der Beweismittel und es entspreche nicht der Rechtslage, die Führung des Nachweises, ein Pkw werde monatlich bloß bis zum Ausmaß von 500 km für Privatfahrten genutzt, nur mit einem Fahrtenbuch zuzulassen.

b) Erwägungen

Rechtlich ist dazu Folgendes auszuführen:

In der Literatur zum Einkommensteuergesetz wird dazu Folgendes ausgeführt (vgl. Jakom/Lenneis EStG, 2011, § 15 Tz. 21):

"Ein Sachbezugswert ist jedenfalls dann zuzurechnen, wenn nach der Lebenserfahrung auf Grund des Gesamtbildes der Verhältnisse anzunehmen ist, dass der Arbeitnehmer die eingeräumte Möglichkeit, das arbeitgebereigene Kraftfahrzeug privat zu verwenden – wenn auch nur fallweise – nützt (siehe VwGH 15.11.05, 2002/14/0143 mwN). Für Kalendermonate, für die das Kfz nicht zur Verfügung steht (auch nicht für dienstliche Fahrten), ist kein Sachbezugswert hinzuzurechnen (LStR 175). Ansonsten aber geht der Sachbezugswert von einer Jahresbetrachtung aus, Krankenstände und Urlaube, während denen das Kfz nicht benützt wird, mindern den Hinzurechnungsbetrag grundsätzlich nicht. Ergibt sich bei Ansatz von 0,50 € (Fahrzeugbenützung ohne Chauffeur) bzw. 0,72 € (Fahrzeugbenützung mit Chauffeur) pro Kilometer Fahrtstrecke ein um mehr als 50 % geringerer Sachbezugswert als nach Abs. 2, ist der geringere Sachbezugswert anzusetzen. Abs. 3 der VO fordert diesfalls, dass sämtliche Fahrten (offensichtlich auch berufliche Fahrten) lückenlos in einem Fahrtenbuch aufgezeichnet werden. Ein geldwerter Vorteil liegt daher nicht vor, wenn dem Arbeitnehmer ein arbeitgebereigenes Fahrzeug ausschließlich zur Verrichtung von Dienstfahrten zur Verfügung gestellt wird (VwGH 23.4.98, 96/15/0246). Es muss diesfalls jedoch ein tatsächlich ernst gemeintes Verbot des Arbeitgebers hinsichtlich der privaten Fahrten vorliegen, was allerdings nur dann der Fall ist, wenn der Arbeitgeber auch für die Wirksamkeit seines Verbotes vorsorgt (VwGH 24.6.10, 2007/15/0238)."

Die Verordnung spricht nur von der **Möglichkeit** zu Privatfahrten, es ist somit nicht maßgeblich, ob solche auch tatsächlich durchgeführt wurden. Im vorliegenden Fall gibt es ein derartiges Verbot von Privatfahrten für den Bf. jedoch nicht, sodass schon aus diesem Grund ein (zumindest halber) Sachbezug anzusetzen ist.

Zur Nachweisführung über die angeblich nicht erfolgte Privatnutzung seines Dienstfahrzeuges im Sinne der SachbezugswerteVO stützte sich der Bf. im Verfahren in erster Linie auf ein von ihm händisch geführtes Fahrtenbuch für das Jahr 2011.

Zur Klärung der Rechtsfrage ist auch zu beurteilen, ob das Fahrtenbuch so ordnungsgemäß geführt wurde, dass daraus die Anzahl der betrieblich und privat gefahrenen Kilometer eindeutig und nachprüfbar nachgewiesen werden kann. Ein ordnungsgemäß geführtes Fahrtenbuch liegt vor, wenn jede einzelne Fahrt mit Datum, Dauer (=Beginn und Ende) und Zweck unter Anführung der Kilometerstände, der Anfangs- und Endpunkte sowie der Zwischenziele so detailliert beschrieben wird, dass die Anzahl der gefahrenen Kilometer zweifelsfrei nachvollzogen werden kann (siehe VwGH 21.10.1993, 92/15/0001).

Der deutsche Bundesfinanzhof definierte die Mindestanforderungen an ein ordnungsgemäßes Fahrtenbuch in seiner Entscheidung, BFH vom 1.3.2012, VI R 33/10, folgendermaßen:

*Ein Fahrtenbuch ist nicht ordnungsgemäß, wenn Fahrten darin nicht vollständig wiedergegeben sind. Ist als Endpunkt nur eine Straße bezeichnet, aber weder Hausnummer noch Name des besuchten Kunden oder Unternehmens angegeben, ist das Fahrtziel nicht hinreichend präzise bestimmt. Denn im Hinblick auf die Funktion des Fahrtenbuchs, hinreichende Gewähr für Vollständigkeit und Richtigkeit der dort aufgezeichneten Fahrten zu bieten, bleibt eine solche ungenaue Angabe hinter dem Erforderlichen zurück. Angaben durch Nennung allein der Straße gestatten es insbesondere nicht, Aufzeichnungen überhaupt, oder mit vertretbarem Aufwand auf materielle Richtigkeit zu überprüfen. **So genügen schon bloße Ortsangaben ohne weitere Benennung der aufgesuchten Kunden oder Geschäftspartner nicht den Anforderungen an ein ordnungsgemäßes Fahrtenbuch. Dies vor allem, wenn nicht nur Angaben zum aufgesuchten Kunden oder Geschäftspartner fehlen, sondern auch Ortsangaben sich in bloßer Nennung eines Straßennamens erschöpfen oder keine Straßen genannt werden. Auch in diesem Fall lässt sich unter Hinzuziehung der angegebenen Gesamtkilometer für solche Fahrten das Fahrtziel nicht konkretisieren, sondern lediglich der Umkreis bestimmen, in dem der mögliche Kunde ansässig ist und hätte besucht werden können.***

Die Angaben im vom Bf. vorgelegten Fahrtenbuch beschränken sich auf das Datum der Fahrt, die Fahrzeit, den Abfahrts- und Zielort, den Endkilometerstand, beschränkt auf die Abfahrt und Ankunft vom bzw. zu Wohnort. Dabei sind die absolvierten Fahrtstrecken jeweils nur durch die Ortsangabe der Abfahrt (Wohnort des Bf.), einer Ortsangabe als (Zwischen-)Ziel, sowie des Endziels (Wohnort des Bf.), mit Angabe von Uhrzeit (Beginn meistens 7 Uhr) und ohne Bekanntgabe genauer Adressen oder Kunden oder Zweck des Besuches dargestellt.

Als weiteres Beweismittel zur Sachverhaltsaufhellung und Untermauerung seines Standpunktes wurde vom Bf. noch eine Aufstellung von Tank- und Werkstättenbelegen für 2011 sowie ein Auszug (für eine Woche im April 2012) aus dem firmeninternen Tourenplan- und Berichtswesen vorgelegt.

Aus dem vorgelegten Fahrtenbuch geht hervor, dass im Jahr 2011 an rund 20 Tagen auch Dienst am Firmensitz in Wolkersdorf verrichtet wurde (einfache Wegstrecke ca. 135 km).

Die Tätigkeiten des Bf. am Sitz seines Arbeitgebers stellen Innendienst dar. Der Sitz des Unternehmens des Arbeitgebers ist bei Außendienstmitarbeitern, die dort - wenn auch nur gelegentlich - Innendienst in Form von Besprechungen, Meetings, Schulungen, Bürotätigkeiten oder ähnliche Tätigkeiten verrichten, immer als weitere Arbeitsstätte anzusehen.

Werden am Weg vom oder zum Arbeitgeber Kundenbesuche absolviert, ändert dies nichts an der Qualifikation als Privatfahrt. Diesfalls gilt die direkte Strecke zwischen Wohnung und Arbeitsstätte als Privatfahrt.

Hat der Arbeitnehmer mehrere Arbeitsstätten und ist davon eine ident mit der Wohnung, dann sind die Fahrten zu einer weiteren Arbeitsstätte mit dem Verkehrsabsetzbetrag (oder dem Pendlerpauschale) abgegolten. Die Fahrten des Bf. zu einer weiteren Arbeitsstätte des Arbeitgebers, um dort Innendienst zu verrichten, stellen als Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte Privatfahrten im Sinne der Sachbezugsverordnung dar (vgl. UFS RV/1416-L/07 v. 28.8.2009). Die Fahrten zum Firmensitz in Wolkersdorf und zurück betragen im Jahr 2011 mehr als 5.000 Kilometer (rd. 20 x 270 km).

Das vom Bf. vorgelegte Fahrtenbuch entspricht nicht den von der ständigen Judikatur geprägten Anforderungen:

Aus einem ordnungsgemäß geführten Fahrtenbuch müssen der Tag (Datum) der beruflichen Fahrt, Ort, Zeit, Kilometerstand jeweils am Beginn und am Ende der beruflichen Fahrt, Zweck jeder einzelnen beruflichen Fahrt und die Anzahl der gefahrenen Kilometer (aufgegliedert in beruflichen und privat gefahrenen Kilometer) ersichtlich sein. Damit ein Fahrtenbuch ein tauglicher Nachweis ist, muss es übersichtlich, inhaltlich korrekt, zeitnah und in geschlossener Form geführt werden. Der Reiseweg ist so detailliert zu beschreiben, dass die Fahrtstrecke unter Zuhilfenahme einer Straßenkarte nachvollzogen werden kann.

Von einer Nachvollziehbarkeit der jeweils gefahrenen Kilometer ist das vorgelegte Fahrtenbuch weit entfernt. Trägt man die im Fahrtenbuch angeführten Orte in einen Routenplaner ein, errechnet der Routenplaner fast ausschließlich eine weitaus niedrigere Kilometeranzahl als im Fahrtenbuch ausgewiesen wird. Dies ist ebenso aktenkundig wie eine Stichprobenauswertung, die Unregelmäßigkeiten bei der Führung des Fahrtenbuches belegt. Es ist also nicht auszuschließen, dass in den im Fahrtenbuch ausgewiesenen dienstlich gefahrenen Kilometern auch Privatkilometer enthalten sind.

Auch die für vier Tage des Folgejahres 2012 als ergänzende Unterlage vorgelegte Auswertung aus dem firmeninternen Tourenplan- und Berichtswesen „MultiMark“ samt Auszug aus dem Fahrtenbuch, ändert nichts am Umstand, dass daraus weder der Streckenverlauf, noch die genaue Anzahl der gefahrenen Kilometer nachvollzogen werden können. Außerdem betrifft diese Unterlage nicht das Streitjahr.

Daher ist auch eine Überprüfung im Hinblick auf darin eventuell enthaltene private Kilometerleistungen anhand dieser Aufzeichnungen nicht möglich (vgl. VwGH 12.6.1985,

83/13/0219, zur Überprüfung der Verteilung der Gesamtzahl der gefahrenen Kilometer auf betriebliche und privat veranlasste Fahrten).

Vergleicht man die von Lehre und Rechtsprechung aufgestellten Anforderungen an ein ordnungsgemäß geführtes Fahrtenbuch, so muss festgestellt werden, dass das gegenständliche Fahrtenbuch nicht als ordnungsmäßig geführt bezeichnet werden kann. Es ist daher auch im Zusammenhang mit den übrigen vorgelegten Beweismitteln nicht geeignet, zu beweisen, dass der Bf. im Streitzeitraum mit dem gegenständlichen Firmenwagen niemals privat gefahren ist. Die Feststellungen der Finanzverwaltung beweisen dies.

Der Nachweis der Voraussetzungen zur Nichtberücksichtigung des verminderten Sachbezugswertes konnte somit nicht als erbracht angesehen werden.

Unter Abwägung der Gesamtumstände und der klaren Aufzeichnungsmängel war daher spruchgemäß zu entscheiden und dem Beschwerdebegehren keine Folge zu geben.

Zulässigkeit einer Revision

Gegen ein Erkenntnis des Bundesfinanzgerichtes ist die Revision zulässig, wenn sie von der Lösung einer Rechtsfrage abhängt, der grundsätzliche Bedeutung zukommt, insbesondere weil das Erkenntnis von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes abweicht, eine solche Rechtsprechung fehlt oder die zu lösende Rechtsfrage in der bisherigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht einheitlich beantwortet wird.

Die dem Erkenntnis zugrundeliegende Rechtsfrage wurde vom Verwaltungsgerichtshof bereits einheitlich beantwortet. Es liegt somit keine Rechtsfrage vor, der grundsätzliche Bedeutung zukommt. Die gegenständliche Beschwerde war vielmehr über die vorzunehmenden Beweiswürdigung zu entscheiden.

Eine Revision war daher nicht zuzulassen.

Wien, am 27. Februar 2017