

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter R in der Beschwerdesache des Herrn Bf über die Beschwerde vom 10.8.2014 gegen den Bescheid der belangten Behörde Finanzamt Deutschlandsberg Leibnitz Voitsberg vom 16.7.2014 betreffend Abweisung des Antrages gemäß § 303 Abs. 1 BAO auf Wiederaufnahme des Verfahrens hinsichtlich Einkommensteuer 2012 zu Recht erkannt:

Die Beschwerde wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

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

Entscheidungsgründe

Der Beschwerdeführer (Bf) bezog im strittigen Jahr 2012 vom 1.1.2012 bis 29.2.2012 Notstandshilfe. Danach war er für das restliche Jahr nichtselbständig im Außendienst beschäftigt. Sein Arbeitgeber stellte ihm ein Dienstkraftfahrzeug auch zur privaten Verwendung zur Verfügung und verrechnete den vollen Sachbezugswert.

Der Einkommensteuerbescheid 2012 erging erklärungskonform am 4.12.2013 und wurde rechtskräftig. Im Zuge einer persönlichen Vorsprache beim Finanzamt am 7.2.2014 forderte der Bf die Herabsetzung des Sachbezugswertes für das Jahr 2012. Mit E-Mail vom 9.2.2014 übermittelte der Bf das Fahrtenbuch für das Jahr 2012 und brachte vor, dass er auch deswegen weniger Privatkilometer im Jahr 2013 gehabt habe, da er bei sich einen Umbau gehabt habe und deswegen auch nicht in den Urlaub gefahren sei. Weiters würde er auch Einkäufe auf dem Nachhauseweg von der Arbeit erledigen. Da er unter anderem in Graz im Außendienst sei, liege immer ein Geschäft auf dem Weg. Neben ihm würde auch sein Cousin mit seiner Frau wohnen, die ihm auch öfters Kleinigkeiten miteinkaufen würden. Oder er würde sich das Auto von seinem Papa ausborgen, der nicht weit von ihm wohnen würde. Das würde auch für das Jahr 2012 gelten.

Das Finanzamt wertete die persönliche Vorsprache samt Nachreichung des Fahrtenbuches für das Jahr 2012 als Antrag auf Wiederaufnahme des Verfahrens gemäß § 303 Abs. 1 lit b BAO und erließ am 16.7.2014 den nunmehr angefochtenen Bescheid,

mit dem der Antrag gemäß § 303 Abs. 1 BAO vom 9.2.2014 betreffend die Herabsetzung des Sachbezugswertes 2012 abgewiesen wurde.

Begründend führte das Finanzamt nach Erörterung der Rechtslage des § 15 Abs. 1 EStG 1988 und des § 4 der Sachbezugsverordnung aus, dass die vom Abgabepflichtigen geführten Nachweise der Kontrolle sowohl des beruflichen Zweckes als auch der tatsächlichen zurückgelegten Fahrtstrecke erlauben müssten. Dies erfordere, dass in den entsprechenden Aufzeichnungen zumindest das Datum, die Dauer, der Beginn und das Ende, der Start bzw. Zielort, die Zwischenziele, die konkreten Fahrtrouten und der Zweck jeder einzelnen Fahrt festzuhalten seien. Es seien weder die Namen, der Zweck noch Anschriften der Kunden aufgezeichnet worden, sodass eine Überprüfung im Sinne der obigen Ausführungen nicht möglich gewesen sei. Eine objektive, vollständige und damit einwandfreie Überprüfung der in den vorgelegten Unterlagen (Auswertung gefahrener Touren) getätigten Angaben über "nachweislich" zurückgelegte dienstliche als auch private Kilometer sei nicht möglich gewesen. Das Aufrunden der zurückgelegten Privatkilometer auf ganze Zehn oder Hundert könne keinesfalls den Tatsachen entsprechen. Der bei der Lohnverrechnung angesetzte Sachbezug könne daher nicht auf den halben Sachbezug herabgesetzt werden.

Bezüglich des Antrages auf Wiederaufnahme des Verfahrens wurde ausgeführt, dass die im Antrag vorgebrachten Umstände keine Tatsachen oder Beweismittel seien. Es handle sich um eine rechtliche Qualifizierung. Da die Voraussetzungen gemäß § 303 BAO nicht erfüllt seien, sei eine Wiederaufnahme ausgeschlossen.

In der gegen den ablehnenden "Beschluss" vom 16.7.2014 (wohl gemeint Bescheid), mit dem der Antrag auf Wiederaufnahme des Verfahrens betreffend das Jahr 2012 abgewiesen wurde, fristgerecht erhobenen Beschwerde führte der Bf aus, dass alle Beweise seines Erachtens und der Arbeiterkammer A ausreichend belegt worden seien. Eine positive Entscheidung für ihn sei mit dem Beweismittel PDF/Fahrtenbuch angebracht. Aus seiner Sicht und der der Arbeiterkammer, bitte er um eine neuerliche Prüfung.

In der abweisenden Beschwerdevorentscheidung vom 10.9.2014 wiederholte das Finanzamt seine Ansicht, dass das vorgelegte Fahrtenbuch nicht die Voraussetzungen für die Berichtigung des PKW-Sachbezuges auf die Hälfte nach der Sachbezugsverordnung erfüllen würde und führte ergänzend zur Begründung im angefochtenen Bescheid aus, dass ein ordnungsgemäß geführtes Fahrtenbuch vorliegen würde, wenn jede einzelne Fahrt unter Anführung der Kilometerstände, der Anfangs- und Endpunkte sowie der Zwischenziele so detailliert beschrieben sei, dass die Anzahl der gefahrenen Kilometer zweifelsfrei nachvollzogen werden könne. Weiters sei das Fahrtenbuch kalendarisch lückenlos zu führen. Es würden immer wieder Tagesaufzeichnungen dazwischen fehlen (Wochenende, Urlaub/Krankenstand seien anzuführen). Es hätten auch keine weiteren Belege wie Tankrechnungen oder Begutachtungen durch eine Werkstätte vorgelegt werden können. Der Bf würde über kein Privatfahrzeug verfügen und sei alleinstehend. Im Fahrtenbuch seien oft wochenlang keine Privatkilometer ausgewiesen, und wenn, dann nur aufgerundet auf ganze Zehner oder Hunderter (200, 100, 150, 85, 30, 40, 50, ...). Es

liege zwar ein Fahrtenbuch vor, aber eine objektive, vollständige und damit einwandfreie Überprüfung über "nachweislich" zurückgelegte dienstliche als auch private Kilometer sei nicht möglich.

Dagegen erhob der Bf fristgerecht den Vorlageantrag. Das Finanzamt legte die Beschwerde an das Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vor.

Über die Beschwerde wurde erwogen:

Gemäß § 303 Abs. 1 lit. b BAO kann ein durch Bescheid abgeschlossenes Verfahren auf Antrag einer Partei oder von Amts wegen wiederaufgenommen werden, wenn Tatsachen oder Beweismittel im abgeschlossenen Verfahren neu hervorgekommen sind.

Nur neu hervorgekommene Tatsachen oder Beweismittel – das sind solche, die schon vor Erlassung des das wieder aufzunehmende Verfahren abschließenden Bescheides bestanden haben, aber erst nach diesem Zeitpunkt bekannt wurden (*nova reperta*) – kommen als tauglicher Wiederaufnahmsgrund iS des Neuerungstatbestandes (§ 303 Abs 1 lit b) in Betracht. Erst nach Erlassung des das wieder aufzunehmende Verfahren abschließenden Bescheides entstandene Tatsachen oder Beweismittel (*nova producta*) sind keine Wiederaufnahmsgründe (Ellinger Sutter Urz, Bundesabgabenordnung, Rz 14 zu § 303). Soll eine Tatsache als neu hervorgekommen im Sinne des § 303 Abs. 1 lit. b BAO und damit als Wiederaufnahmegrund gelten können, muss nach der Rechtsprechung aktenmäßig erkennbar sein, dass der Behörde nachträglich Umstände zugänglich gemacht wurden, von denen sie nicht schon zuvor Kenntnis gehabt hat (VwGH 5.4.1989, 88/13/52).

Der vom Bf behauptete Umstand, seinen Dienstwagen nicht im Umfang des vollen Sachbezugswertes, sondern in einem geringeren Ausmaß für private Fahrten verwendet zu haben, stellt eine "*nova reperta*" dar, da der seinen Angaben zu Grunde liegende Sachverhalt, wenn er der Wahrheit entspricht, bereits vor dem Antrag auf Wiederaufnahme des Verfahrens verwirklicht wurde. Es liegt ein Sachverhalt vor, der dem Finanzamt nach dem vorgelegten Beschwerdeakt weder in der Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung für das Jahr 2012 noch sonst in irgendeiner Weise mitgeteilt bzw. bekannt gegeben wurde.

Die behaupteten neuen Tatsachen müssen jedoch nachgewiesen bzw. zumindest glaubhaft gemacht werden. Dies hat der Bf zwar mit dem übermittelten Fahrtenbuch versucht, ist ihm nach den Ausführungen des Finanzamtes aber nicht gelungen. Auch das Bundesfinanzgericht erachtet den vorgebrachten neuen Sachverhalt aus den nachfolgenden Gründen nicht als erwiesen:

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 EStG 1988 zufließen. Ein geldwerter Vorteil eines Arbeitnehmers ist unter anderem gegeben, wenn ihm ein Kraftfahrzeug vom Arbeitgeber zur Privatnutzung überlassen wird.

§ 4 Abs. 1 bis 3 der Verordnung des Bundesministers für Finanzen über die bundeseinheitliche Bewertung bestimmter Sachbezüge lautet:

„Privatnutzung des arbeitgebereigenen Kraftfahrzeuges

§ 4. (1) Besteht für den Arbeitnehmer die Möglichkeit, ein arbeitgebereigenes 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 (einschließlich Umsatzsteuer und Normverbrauchsabgabe), maximal 720 Euro monatlich, anzusetzen. Die Anschaffungskosten umfassen auch Kosten für Sonderausstattungen. Selbständig bewertbare Sonderausstattungen gehören nicht zu den Anschaffungskosten.

(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 360 Euro monatlich) anzusetzen. Unterschiedliche Fahrtstrecken in den einzelnen Lohnzahlungszeiträumen sind unbeachtlich.

(3) Ergibt sich bei Ansatz von 0,50 Euro (Fahrzeugbenützung ohne Chauffeur) bzw. 0,72 Euro (Fahrzeugbenützung mit Chauffeur) pro Kilometer Fahrtstrecke im Sinne des Abs. 1 ein um mehr als 50% geringerer Sachbezugswert als nach Abs. 2, ist der geringere Sachbezugswert anzusetzen. Voraussetzung ist, dass sämtliche Fahrten lückenlos in einem Fahrtenbuch aufgezeichnet werden.“

Wie den vorgenannten Bestimmungen der Sachbezugswerteverordnung zu entnehmen ist, ist für den Ansatz des halben Sachbezugswertes erforderlich, dass die monatliche Fahrtstrecke für private Fahrten mit dem dienstgebereigenen Firmenfahrzeug nachweislich nicht mehr als 500 km beträgt, für den Ansatz eines Sachbezugswertes von 0,50 Euro pro Kilometer privater Fahrtstrecke ist Voraussetzung, dass sämtliche Fahrten lückenlos in einem Fahrtenbuch aufgezeichnet werden.

Der Bf legte zum Nachweis seines Begehrens ein Fahrtenbuch vor.

Der deutsche Bundesfinanzhof definiert, da der Begriff des ordnungsgemäßen Fahrtenbuches, wie auch im österreichischen EStG, gesetzlich nicht näher bestimmt ist, in seiner Entscheidung BFH 1.3.2012, VI R 33/10, die Mindestanforderungen an ein ordnungsgemäßes Fahrtenbuch folgendermaßen:

"Der gesetzlich nicht weiter bestimmte Begriff des ordnungsgemäßen Fahrtenbuchs i. S. des § 8 Abs. 2 Satz 4 EStG ist durch die Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs (BFH) dahingehend präzisiert, dass nach Wortlaut sowie Sinn und Zweck der Regelung die dem Nachweis des zu versteuernden Privatanteils an der Gesamtfahrleistung dienenden Aufzeichnungen eine hinreichende Gewähr für ihre Vollständigkeit und Richtigkeit bieten und mit vertretbarem Aufwand auf ihre materielle Richtigkeit hin überprüfbar sein müssen. Ein ordnungsgemäßes Fahrtenbuch muss zeitnah und in geschlossener Form geführt werden, um so nachträgliche Einfügungen oder Änderungen auszuschließen oder als

solche erkennbar zu machen. Hierfür hat es neben dem Datum und den Fahrtzielen grundsätzlich auch den jeweils aufgesuchten Kunden oder Geschäftspartner oder -- wenn ein solcher nicht vorhanden ist-- den konkreten Gegenstand der dienstlichen Verrichtung aufzuführen. Bloße Ortsangaben im Fahrtenbuch genügen allenfalls dann, wenn sich der aufgesuchte Kunde oder Geschäftspartner aus der Ortsangabe zweifelsfrei ergibt oder wenn sich dessen Name auf einfache Weise unter Zuhilfenahme von Unterlagen ermitteln lässt, die ihrerseits nicht mehr ergänzungsbedürftig sind. Dementsprechend müssen die zu erfassenden Fahrten einschließlich des an ihrem Ende erreichten Gesamtkilometerstandes im Fahrtenbuch vollständig und in ihrem fortlaufenden Zusammenhang wiedergegeben werden. Grundsätzlich ist dabei jede einzelne berufliche Verwendung für sich und mit dem bei Abschluss der Fahrt erreichten Gesamtkilometerstand des Fahrzeugs aufzuzeichnen. Besteht allerdings eine einheitliche berufliche Reise aus mehreren Teilabschnitten, so können diese Abschnitte miteinander zu einer zusammenfassenden Eintragung verbunden werden. Dann genügt die Aufzeichnung des am Ende der gesamten Reise erreichten Gesamtkilometerstands, wenn zugleich die einzelnen Kunden oder Geschäftspartner im Fahrtenbuch in der zeitlichen Reihenfolge aufgeführt werden, in der sie aufgesucht worden sind. Wenn jedoch der berufliche Einsatz des Fahrzeugs zugunsten einer privaten Verwendung unterbrochen wird, stellt diese Nutzungsänderung wegen der damit verbundenen unterschiedlichen steuerlichen Rechtsfolgen einen Einschnitt dar, der im Fahrtenbuch durch Angabe des bei Abschluss der beruflichen Fahrt erreichten Kilometerstands zu dokumentieren ist (vgl. BFH-Urteile vom 9. November 2005 VI R 27/05, BFHE 211, 508, BStBl II 2006, 408; vom 16. November 2005 VI R 64/04, BFHE 211, 513, BStBl II 2006, 410; vom 16. März 2006 VI R 87/04, BFHE 212, 546, BStBl II 2006, 625; vom 14. Dezember 2006 IV R 62/04, BFH/NV 2007, 691; vom 10. April 2008 VI R 38/06, BFHE 221, 39, BStBl II 2008, 768)."

An die Führung eines Fahrtenbuches werden demnach neben der Vollständigkeit hohe Anforderungen gestellt. Dies ist schon deswegen einleuchtend, weil sonst der Ansatz eines verringerten halben oder kilometerweisen Sachbezugswertes leicht und missbräuchlich möglich wäre und damit die Gleichmäßigkeit der Besteuerung hinsichtlich solcher Arbeitnehmer, die keine Möglichkeit der privaten Nutzung eines Firmenfahrzeuges haben, nicht gewährleistet wäre, wodurch es zu unrechtmäßigen steuerlichen Vorteilen derartiger Arbeitnehmer kommen würde.

Der Bf legte, wie er selbst in der Beschwerde angibt, ein mit dem Computer geführtes PDF-Fahrtenbuch vor. Daraus gehen das Datum, der Aktionscode (z.B. 87-Reise ohne Umsatz, 95-Tagung, 91-Urlaub, 93-Feiertag, 92-Krank, 80-Infobus), Fahrzeug (immer Dienstwagen), km Beginn, km Ende, km privat, km dienstlich, Besuche geplant, Besuche, Aufträge, Reisebeginn, Reiseende, Dauer, Übernachtigung, PLZ von, PLZ bis, Mitreise und Bemerkung hervor.

Wie bereits das Finanzamt festgestellt hat, sind die Voraussetzungen für die Verminderung des Sachbezugswertes auf Grund des vorgelegten Fahrtenbuches als Nachweis für

die Überprüfung der aufgezeichneten privaten und dienstlichen Fahrten in mehrfacher Hinsicht nicht erfüllt.

Die Führung eines Fahrtenbuches anhand einer Computerdatei eröffnet im Vergleich zu einem zeitnah handgeschriebenen Fahrtenbuch die Möglichkeit von jederzeitigen nachträglichen Änderungen, vor allem dann, wenn, wie im gegenständlichen Fall, keinerlei begleitende Unterlagen, wie beispielsweise Dienstreiseaufträge, Dienstreiseabrechnungen, Tankbelege sowie Service- oder Reparaturrechnungen mit entsprechenden Kilometerstandsangaben für das Dienstfahrzeug vorgelegt wurden.

Wenn das Finanzamt das vorgelegte Fahrtenbuch darin bemängelt, dass weder Namen, der Zweck noch Anschrift der Kunden aufgezeichnet wurden, immer wieder Tagesaufzeichnungen für Wochenenden oder Krankenstände fehlen, der alleinstehende Bf über kein Privatfahrzeug im strittigen Jahr verfügt hat und die aufgezeichneten Privatkilometer immer auf ganze Zehner bzw. Hunderter lauten, kann dem nicht entgegengetreten werden, zumal der Bf diesbezüglich keinerlei Erklärungen abgegeben hat.

Ergänzend ist darauf hinzuweisen, dass im Fahrtenbuch als Startpunkt der Reise immer die Postleitzahl XX (A) und als Ziel der Reise die PLZ des Zielortes eingetragen wurden. Dass eine Überprüfung der durchgeführten Fahrten auf ihre materielle Richtigkeit hin auf Grund derartiger Angaben nicht möglich ist zeigt sich darin, dass beispielsweise bei den mehrmaligen Dienstreisen nach 8010 unterschiedliche Kilometeranzahlen aufgezeichnet wurden (z.B. Dienstreise am 11.4.2012: 124 km; am 13.4.2012: 110 km, am 22.6.2012: 104 km; am 6.7.2012: 115 km; am 27.7.2012: 145 km; am 17.8.2012: 130 km; 31.8.2012: 120 km; 30.11.2012: 100 km; 14.12.2012: 150 km). Dies lässt sich auch bei den mehrmals aufgezeichneten Dienstreisen zur Postleitzahl 8020 erkennen. Wenngleich nachvollziehbar ist, dass sich die unterschiedlichen Kilometerangaben aus den verschiedenen innerhalb dieser Postleitzahl angefahrenen Zielen ergeben, können die Kilometerangaben zu den einzelnen Zielpunkten auf Grund derartiger Angaben nicht auf ihre Richtigkeit hin überprüft werden.

Ebenso ist erkennbar, dass nicht nur entsprechend der Feststellung des Finanzamtes bei Privatfahrten auf Zehner und Hunderter gerundete Kilometerzahlen eingetragen wurden, sondern dies generell bei allen Dienstfahrten erfolgt ist. Weitere Ungereimtheiten sind bei der Eintragung am 17.9.2012 bei der Fahrt nach PLZ XY (B) erkennbar, wonach der Bf in der Zeit von 07:00 bis 19:00 Uhr 930 km privat und 230 km dienstlich zurückgelegt haben will und bei der Eintragung am 21.12.2012 bei der Fahrt nach PLZ XZ (C), wonach der Bf in der Zeit von 7:00 bis 13:00 Uhr 920 km dienstlich zurückgelegt haben will.

Die vom Bf vorgebrachten Gründe wie, er habe einen Umbau gehabt und sei deswegen nicht in den Urlaub gefahren, er erledige Einkäufe auf dem Nachhauseweg, die neben ihm wohnenden Verwandten würden ihm Einkäufe erledigen oder er würde sich das Auto von seinem Papa ausborgen, sind auf Grund ihrer Unbestimmtheit nicht geeignet, die von ihm behauptete geringere Anzahl von Kilometern für Privatfahrten nachzuweisen.

Die generelle Vorgangsweise des Beschwerdeführers, grundsätzlich gerundete km-Angaben zu machen, kann aus dem gegenständlichen Zusammenhang heraus nur dahingehend interpretiert werden, die tatsächlichen Verhältnisse zu verschleiern, wodurch die Ordnungsmäßigkeit aller Aufzeichnungen im vorgelegten Fahrtenbuch in seiner Gesamtheit anzuzweifeln ist.

So gesehen könnte es sich beim gegenständlichen Fahrtenbuch um Aufschreibungen handeln, die ausschließlich darauf gerichtet sind, den halben Sachbezugswert zu erlangen, jedoch die tatsächlichen Gegebenheiten in keiner Weise nachgewiesen bzw. glaubhaft gemacht werden.

Aus der Summe der oben dargestellten Unregelmäßigkeiten muss die Schlussfolgerung gezogen werden, dass die Angaben des Beschwerdeführers im Fahrtenbuch insgesamt gesehen Anlass zu berechtigten Zweifeln geben und daher das tatsächliche Ausmaß der jeweiligen beruflichen und privaten Fahrtstrecken nicht vollständig und sachgerecht wiedergegeben/dokumentiert wird. Die teilweise nicht ausreichend detaillierten Angaben im Fahrtenbuch sind als Nachweis dafür, dass von der Gesamtkilometerleistung auf die privaten Fahrtstrecken im Durchschnitt nicht mehr als 500 Kilometer pro Monat entfallen sind, nicht geeignet. Es ist deutlich zu erkennen, dass die von der Rechtsprechung geforderte hinreichende Gewähr für die Vollständigkeit der Aufzeichnungen und die mit vertretbarem Aufwand auf ihre materielle Richtigkeit hin geforderte Überprüfbarkeit eines ordnungsgemäßen Fahrtenbuches nicht in ausreichendem Ausmaß als Nachweis für die Zuerkennung des halben Sachbezugswertes gegeben ist, weshalb diesem Begehren nicht nachgekommen werden konnte.

Das Finanzamt hat mit dem angefochtenen Bescheid und der ergangenen Beschwerdeentscheidung zu Recht den Antrag auf Wiederaufnahme des Verfahrens abgewiesen und in der Folge die Herabsetzung des Sachbezugswertes auf die Hälfte verweigert.

Unzulässigkeit der ordentlichen Revision:

Gemäß § 25a VwGG hat das Verwaltungsgericht im Spruch seines Erkenntnisses auszusprechen, ob die Revision gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG zulässig ist.

Gemäß Art. 133 Abs. 4 B-VG ist gegen ein Erkenntnis des Verwaltungsgerichtes 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.

Nachdem die Beschwerde insoweit keine für die Entscheidung maßgeblichen Rechtsfragen aufwirft, denen im Sinne der zitierten Bestimmungen grundsätzliche Bedeutung zukäme war die Unzulässigkeit einer ordentlichen Revision auszusprechen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Graz, am 19. August 2019