

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter Mag. Walter Aiglsdorfer in der Beschwerdesache Bf, über die Beschwerden vom 8. März 2019 gegen die Bescheide der belangten Behörde vom 11. Februar 2019 (St.Nr.: xxx), betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2015 und 2016 zu Recht erkannt:

Der Beschwerde betreffend das **Jahr 2016** wird gemäß § 279 BAO Folge gegeben.
Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Beschwerde betreffend das **Jahr 2015** wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

Der angefochtene Bescheid bleibt unverändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der festgesetzten Abgaben sind dem Ende der Entscheidungsgründe dem als Beilage angeschlossenen Berechnungsblatt zu entnehmen und bilden einen Bestandteil des Spruches dieses Erkenntnisses.

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

Entscheidungsgründe

Mit **Einkommensteuerbescheiden 2015 und 2016** wurden die Einkommensteuern der entsprechenden Jahre unter Berücksichtigung des sog. Vertreterpauschales festgesetzt. Den übermittelten Lohnzetteln ist zu entnehmen, dass seitens des Arbeitgebers der volle Sachbezug für die private Nutzung eines arbeitgebereigenen Fahrzeuges verrechnet wurde.

Mit **Beschwerden von 8. März 2019** wurde beantragt, lediglich die Hälfte des KFZ Sachbezugs zu berücksichtigen

Mit **Ergänzungsersuchen vom 15. Mai 2019** seitens der belangten Behörde wurde die Beschwerdeführerin ersucht, Unterlagen betreffend des Beschwerdebegehrens vorzulegen.

In **Beantwortung dieses Ersuchens** wurde eine Bestätigung des Arbeitgebers hinsichtlich Verrechnung des vollen Sachbezuges sowie ein Fahrtenbuch übermittelt.

< Inhalt des Fahrtenbuches: Datum; Abfahrt – Ankunft; Strecke; Km-Stand Beginn; Km-Stand Ende

Mit **Beschwerdevorentscheidungen** vom 8. August 2019 (Jahr 2016) und 24. September 2019 (Jahr 2015) wurden die Beschwerden als unbegründet abgewiesen. Begründend wurde ausgeführt, dass gemäß § 15 Abs. 1 EStG Einnahmen vorliegen, wenn dem Steuerpflichtigen Geld oder geldwerte Vorteile im Rahmen der Einkunftsarten des § 2 Abs. 3 Z 4 bis 7 zufließen würden. Geldwerte Vorteile (Wohnung, Heizung, Beleuchtung, Kleidung, Kost, Waren, Überlassung von Kraftfahrzeugen zur Privatnutzung und sonstige Sachbezüge) seien mit den um übliche Preisnachlässe verminderten üblichen Endpreisen des Abgabeortes anzusetzen (§ 15 Abs. 2 EStG).

§ 4 Abs. 1 der Verordnung des Bundesministers für Finanzen über die bundeseinheitliche Bewertung bestimmter Sachbezüge ab 2002, BGBl. II 2001/416, idF BGBl. II Nr. 395/2015 im weiteren jeweils VO genannt, führt dazu aus, dass, wenn für den Arbeitnehmer die Möglichkeit besteht, ein arbeitgebereigenes Kraftfahrzeug für nicht beruflich veranlasste Fahrten einschließlich Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte zu benützen, ein Sachbezug von 2% der tatsächlichen Anschaffungskosten des Kraftfahrzeuges (einschließlich Umsatzsteuer und Normverbrauchsabgabe), maximal 960,00 € monatlich, anzusetzen ist. Die Anschaffungskosten umfassen auch Kosten für Sonderausstattungen. Abs. 2 der zitierten Verordnungsbestimmung regelt weiter, dass, wenn die monatliche Fahrtstrecke für Fahrten im Sinne des Abs. 1 im Jahr nachweislich nicht mehr als 500km beträgt, ein Sachbezug im Ausmaß des halben Sachbezugswertes gem. Abs. 1 anzusetzen ist. Unterschiedliche Fahrtstrecken in den einzelnen Lohnzahlungszeiträumen sind unbeachtlich.

Aus dem Zusammenhalt dieser Vorschriften ergibt sich, dass in den Fällen, in welchen im Rahmen eines Dienstverhältnisses einem Arbeitnehmer seitens des Arbeitgebers ein Kraftfahrzeug überlassen wird, bei der Lohnverrechnung ein geldwerter Vorteil anzusetzen ist, wenn dieses Fahrzeug vom Arbeitnehmer auch für Privatfahrten genutzt wird. Zu den Privatfahrten zählen nach dem eindeutigen Wortlaut der VO auch Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte.

Der Verwaltungsgerichtshof hat schon wiederholt ausgesprochen, dass bei unbestrittener privater Verwendung des Autos der verminderte Sachbezug nach § 4 Abs. 2 der Verordnung vom Nachweis abhängt, dass die monatliche Fahrtstrecke für Fahrten im Sinne des Abs. 1 der Verordnung im Jahr nicht mehr als 500km beträgt. Da das Gesetz keine Einschränkung der Beweismittel kennt, kann die Nachweisführung im Sinne des § 4 Abs. 2 der Verordnung nicht nur mit einem Fahrtenbuch erfolgen.

Der Verwaltungsgerichtshof vertritt die Auffassung, dass außer einem Fahrtenbuch, welches ohnedies nach allgemeinen Erfahrungen nicht immer die tatsächlichen Verhältnisse widerspiegelt, auch andere Beweismittel zur Führung des in Rede stehenden Nachweises in Betracht kommen (vgl. VwGH 18.12.2001, 2001/15/0191 und vom 7.8.2001, 97/14/0175).

Nach der Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes dient ein Fahrtenbuch als Nachweis zur Ermittlung der Anzahl der betrieblichen und privat gefahrenen Kilometern. Als formale

Voraussetzung muss ein Fahrtenbuch, um aus ihm die für die Ermittlung des Privatanteils erforderlichen Tatsachen einwandfrei feststellen zu können, fortlaufend und übersichtlich geführt sein und Datum, Kilometerstrecke, Ausgangs- und Zielpunkt sowie Zweck jeder einzelnen Fahrt zweifelsfrei und klar angeben. Ein Fahrtenbuch erfüllt begrifflich die Aufgabe als Eigenbeleg, über die mit einem Fahrzeug unternommenen Fahrten Rechenschaft abzulegen.

Im gegenständlichen Fall wurden aufgrund vorgelegter Aufzeichnungen (Fahrtenbuch 2016/2015) Privatfahrten im Ausmaß von 4.243km (für 2016) und 5.749km (für 2015) angeführt, welche sich aus insgesamt 18 Fahrten (für 2016) ergeben, wobei die kürzest zurückgelegte Fahrt mit 2 Kilometern beziffert wurde. In diesem Zusammenhang wird erwähnt, dass Fahrten zwischen Arbeits- bzw. Betriebsstätte und Wohnsitz unweigerlich Privatfahrten darstellen. Diese wurden allerdings in den der Abgabenbehörde vorliegenden Aufzeichnungen nicht dokumentiert. Auch scheinen zwangsläufig täglich anfallende Privatfahrten (wie Z.B. für Einkäufe, Arztbesuche, Fahrten für Freizeitgestaltung etc.) nicht auf.

Aufgrund des hier vorliegenden Sachverhaltes, der vorstehenden Ausführungen und der nicht nachweisbaren privaten Nutzung der betriebseigenen KFZ von monatlich nicht mehr als 500 gefahrenen Kilometer war der Beschwerde nicht Folge zu leisten und wie im Spruch ausgeführt zu entscheiden.

Mit **Vorlageanträgen** vom 12. September 2019 (für 2016) sowie 17. Oktober 2019 (für 2015) wurde beantragt, gegenständliche Beschwerden dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vorzulegen.

Die Beschwerdeführerin sei als Außendienstmitarbeiterin tätig und würde täglich mit dem Firmenfahrzeug zu vielen Kunden in Salzburg, Ober- und Niederösterreich fahren. Für Ihre Tätigkeit hätte sie ein Firmenfahrzeug, das sie auch privat nutzen könne. Im Zuge der Personalverrechnung werde der volle Sachbezug berücksichtigt.

Tatsächlich würde sie das Fahrzeug jedoch weniger als 6.000 Kilometer jährlich für Privatfahrten nutzen, weshalb der Sachbezug auf die Hälfte zu reduzieren sei.

In der Beschwerdevorentscheidung vom 8. August 2019 seien die für 2016 lt. Fahrtenbuch 4.243 privat gefahrenen Kilometer (bei 18 Fahrten) als nicht zutreffend angesehen worden, da lt. Ansicht des Finanzamtes Fahrten zwischen Wohnsitz und Betriebsstätte sowie Fahrten für Einkäufe, Arztbesuche usw. fehlen würden.

Die Ansicht des Finanzamtes würde aus folgenden Gründen jedoch nicht zutreffen: Da die Beschwerdeführerin ausschließlich im Außendienst arbeite, würde sie täglich direkt vom Wohnsitz zu den Kunden und am Abend direkt zurück zum Wohnsitz fahren. Die Rechtsprechung würde zum Ausdruck bringen, dass bei Reisenden, die sich dauernd unterwegs befinden und ihre berufsbedingten Fahrten vom Wohnsitz aus antreten, der Sitz des Arbeitgebers grundsätzlich nicht als Arbeitsstätte anzusehen sei, sondern als Arbeitsstätte sei jener Dienort anzusehen, an dem der Arbeitnehmer für den Arbeitgeber regelmäßig tätig werde, also der Wohnsitz des Arbeitnehmers, (vgl. Rz 10736 der LStR mit Verweis auf VwGH 3.7.1990,90/14/0069).

Typischerweise private Fahrten wie Einkäufen, Arzttermine o.ä., würden mit dem Firmenfahrzeug nur im geringsten Ausmaß anfallen. Die Beschwerdeführerin würde bewusst auf die Benutzung des Firmenfahrzeugs verzichten, da sie beruflich pro Jahr rund 60.000 bis 70.000 Kilometer zurücklege und daher bewusst außerhalb der beruflichen Tätigkeit nicht noch mehr Zeit im Fahrzeug verbringen wolle.

Einkäufe würden nahezu ausschließlich zu Fuß erledigt, da in unmittelbarer Nähe zum Wohnsitz ein Supermarkt liege (400m Entfernung, d.h. rund 5 Minuten Gehweg; Wohnsitz). Andere typisch privat veranlasste Fahrten würden meist mit öffentlichen Verkehrsmitteln durchgeführt werden.

Es werde daher der Antrag gestellt, die geltend gemachte Differenz zwischen vollem und halbem Sachbezug (3.395,88 € [monatlicher Sachbezug 565,98 € * 12/2]) erklärungskgemäß als Werbungskosten zu berücksichtigen.

Mit **Vorlageberichten** vom 11. Oktober 2019 (2016) und 27. November 2019 (2015) wurden gegenständliche Beschwerden dem Bundesfinanzgericht zur Entscheidung vorgelegt.

Die belangte Behörde beantragte darin die Beschwerden als unbegründet abzuweisen.

Mit **Schreiben vom 9. Jänner 2020** seitens des nunmehr zuständigen Richters wurde die Beschwerdeführerin darauf hingewiesen, dass es anhand der vorliegenden Unterlagen (Fahrtenbuch) nicht möglich sei, die Daten auf ihre Richtigkeit zu überprüfen. Die belangte Behörde hätte darauf bereits in der Beschwerdevorentscheidung bzw. im Vorlagebericht verwiesen.

So ergibt die angegebene Route am 4.1.2016 (A – Linz – St. V – A) lt. Routenplaner „Michelin“ lediglich eine Wegstrecke von 86,80km – lt. Fahrtenbuch wurde aber 149km angeführt.

Offensichtlich wurden hier auch andere Orte angefahren, dies lässt sich aber aus den vorliegenden Daten nicht nachprüfen. Derartige Differenzen gibt es auch bei den meisten anderen Terminen (z. B. 13.1. (150,5km :: 184km; 10.2.: 190,6km :: 259km; ...).

Es werde allenfalls um Vorlage weiterer Unterlagen ersucht, um diese Differenzen glaubwürdig nachprüfen zu können. Ohne weitere nachprüfbare Daten werde der Beschwerde aufgrund der klaren Vorgaben auch der Rechtsprechung nicht entsprochen werden können (vgl. BFG 15.5.2017, RV/7100302/2010).

Im **Antwortschreiben vom 31. Jänner 2020** konnten die oben angeführten Differenzen weitgehend aufgeklärt werden. Anhand von Tagesberichten an den Arbeitgeber seien auch einzelne Ziele angeführt, welche aus den bisher vorliegenden Unterlagen nicht nachvollziehbar gewesen seien.

Betreffend die streitgegenständlichen Jahre seien noch kleinere Differenzen offengeblieben.

A) Dem Erkenntnis wurde folgender Sachverhalt zugrunde gelegt:

Die Beschwerdeführerin ist für eine Handelsagentur im Außendienst beschäftigt. Sie darf das ihr dafür seitens des Arbeitgebers zur Verfügung gestellte Fahrzeug auch für private Fahrten benützen. Seitens des Arbeitgebers wird hierfür der Sachbezug in vollem Ausmaß berücksichtigt.

Lt. einem vorgelegten Fahrtenbuch fährt die Beschwerdeführerin allerdings weniger als 6.000km pro Jahr für private Zwecke, somit ist lediglich der halbe Sachbezug zu berücksichtigen.

Nach weiteren Ermittlungsschritten des erkennenden Richters konnte zumindest für das Jahr 2016 der Nachweis erbracht werden, dass in diesem Jahr tatsächlich nicht mehr als 6.000km pro Jahr für Privatfahrten zurückgelegt wurden.

B) Beweiswürdigung:

< Vorgelegtes Fahrtenbuch: rotes Heft mit folgenden Eintragungen:

- Datum
- Abfahrtszeit und Ankunftszeit
- Fahrtstrecke (Angabe einzelner Orte)
- Km-Stand Beginn
- Km-Stand Ende

< Bestätigung des Arbeitgebers, dass im Zuge der Lohnverrechnung der volle Sachbezug verrechnet wurde.

< Nachgereichte Tagesberichte an den Arbeitgeber mit Auflistung der Kundenadressen.

C) Rechtliche Würdigung:

Gemäß § 15 Abs. 1 Einkommensteuergesetz (EStG) liegen Einnahmen vor, wenn dem Steuerpflichtigen Geld oder geldwerte Vorteile im Rahmen der Einkunftsarten des § 2 Abs. 3 Z 4 bis 7 zufließen. Die Veräußerung von Wirtschaftsgütern führt nur dann zu Einnahmen, wenn dies ausdrücklich angeordnet ist. Hinsichtlich der durchlaufenden Posten ist § 4 Abs. 3 anzuwenden.

Geldwerte Vorteile (Wohnung, Heizung, Beleuchtung, Kleidung, Kost, Waren, Überlassung von Kraftfahrzeugen zur Privatnutzung und sonstige Sachbezüge) sind gemäß § 15 Abs. 2 EStG 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 gemäß § 4 Abs. 1 Sachbezugswerteverordnung in der Fassung BGBl. II Nr. 467/2004 ein Sachbezug von 1,5% der tatsächlichen Anschaffungskosten des Kraftfahrzeuges (einschließlich Umsatzsteuer und

Normverbrauchsabgabe), maximal 600 Euro monatlich, anzusetzen. Die Anschaffungskosten umfassen auch Kosten für Sonderausstattungen. Selbständig bewertbare Sonderausstattungen gehören nicht zu den Anschaffungskosten.

Beträgt die monatliche Fahrtstrecke für Fahrten im Sinne des Abs. 1 im Jahr nachweislich nicht mehr als 500km, ist gemäß § 4 Abs. 2 Sachbezugswerteverordnung in der Fassung BGBl. II Nr. 467/2004 ein Sachbezugswert im halben Betrag (0,75% der tatsächlichen Anschaffungskosten, maximal 300 Euro monatlich) anzusetzen. Unterschiedliche Fahrtstrecken in den einzelnen Lohnzahlungszeiträumen sind unbeachtlich.

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 gemäß § 4 Abs. 3 Sachbezugswerteverordnung in der Fassung BGBl. II Nr. 467/2004 der geringere Sachbezugswert anzusetzen. Voraussetzung ist, dass sämtliche Fahrten lückenlos in einem Fahrtenbuch aufgezeichnet werden.

§ 4 Abs. 2 Sachbezugswerteverordnung in der Fassung BGBl. II Nr. 467/2004 verlangt unmissverständlich einen **Nachweis** für die unter 500km monatlich zurückgelegten privaten Fahrtstrecken. Der Nachweis erfolgt üblicherweise durch Vorlage eines ordnungsgemäß geführten Fahrtenbuchs, auch wenn der Nachweis auch auf eine andere Weise erfolgen kann (VwGH 18.12.2001, 2001/15/0191).

Das Bundesfinanzgericht geht von folgenden Mängeln aus:

< nicht nachprüfbare km-Angaben im vorgelegten Fahrtenbuch

Die Aufzeichnungen enthalten keine genauen Adressangaben.

Diese Mängel konnten allerdings durch ergänzende Aufzeichnungen Großteils beseitigt werden.

Anhand der vorgelegten Tagesberichte konnten die tatsächlich zurückgelegten betrieblichen Fahrten weitgehend nachgewiesen werden.

Lediglich betreffend das Jahr 2015 blieben noch Ungewissheiten bestehen, die es nicht ausschließen konnten, dass in diesem Jahr tatsächlich nicht mehr als 500km monatlich für Privatfahrten zurückgelegt wurden.

Unter Berücksichtigung der nachträglich vorgelegten Unterlagen ist demnach wie folgt zu urteilen:

< 2015: voller Sachbezug: wurde bereits vom Arbeitgeber richtig berücksichtigt

< 2016: halber Sachbezug: hier wurde der volle Sachbezug vom Arbeitgeber berücksichtigt.

Nunmehr ist der halbe Sachbezug (3.395,88 €) zuzüglich zum Pauschbetrag (2.190,00 €) als Werbungskosten in Abzug zu bringen.

Einkommen: 77.810,54 €

D) 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.

Zum hier dargestellte Sachverhalt gibt es klare rechtliche Bestimmungen. Demnach kann einer ordentlichen Revisionsmöglichkeit nicht zugestimmt werden.

Linz, am 3. März 2020