

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch den Richter***Ri*** in der Beschwerdesache der ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch ***V***, über die Beschwerde vom 28. September 2017 gegen die Haftungs- und Abgabenbescheide des Finanzamtes Judenburg Liezen vom 19. Juli 2017 betreffend Lohnsteuer, Dienstgeberbeitrag zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag für die Jahre 2012 bis 2016 zu Recht erkannt:

Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO teilweise Folge gegeben.

1. Die angefochtenen Bescheide betreffend das Jahr 2012 werden wie folgt abgeändert:
Die Beschwerdeführerin wird für Lohnsteuer in der Höhe von 2.501,61 Euro in Anspruch genommen.
Der Dienstgeberbeitrag zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen wird mit 10.362,32 Euro, der Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag mit 898,06 Euro festgesetzt.
2. Die angefochtenen Bescheide betreffend das Jahr 2013 werden wie folgt abgeändert:
Die Beschwerdeführerin wird für Lohnsteuer in der Höhe von 1.227,55 Euro in Anspruch genommen.
Der Dienstgeberbeitrag zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen wird mit 11.150,49 Euro, der Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag mit 966,38 Euro festgesetzt.
3. Die angefochtenen Bescheide betreffend das Jahr 2014 werden wie folgt abgeändert:
Die Beschwerdeführerin wird für Lohnsteuer in der Höhe von 1.467,45 Euro in Anspruch genommen.
Der Dienstgeberbeitrag zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen wird mit 11.589,06 Euro, der Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag mit 1.004,37 Euro festgesetzt.
4. Die angefochtenen Bescheide betreffend das Jahr 2015 werden wie folgt abgeändert:
Die Beschwerdeführerin wird für Lohnsteuer in der Höhe von 1.362,55 Euro in Anspruch genommen.
Der Dienstgeberbeitrag zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen wird mit 11.747,25 Euro, der Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag mit 1.018,08 Euro festgesetzt.
5. Die angefochtenen Bescheide betreffend das Jahr 2016 werden wie folgt abgeändert:
Die Beschwerdeführerin wird für Lohnsteuer in der Höhe von 481,60 Euro in Anspruch

genommen.

Der Dienstgeberbeitrag zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen wird mit 12.427,38 Euro, der Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag mit 1.077,04 Euro festgesetzt.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der festgesetzten Abgaben sind 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

I. Verfahrensgang

Mit den Haftungsbescheiden vom 19. Juli 2017 wurde die Beschwerdeführerin für die Jahre 2012 bis 2016 als Arbeitgeber für die Einbehaltung und Abfuhr der vom Arbeitslohn einzubehaltenden Lohnsteuer in Anspruch genommen. Mit den Abgabenbescheiden vom selben Tag wurden der Beschwerdeführerin für die Jahre 2012 bis 2016 der Dienstgeberbeitrag zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfen (Dienstgeberbeitrag) und der Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag vorgeschrieben. In den jeweiligen Bescheidbegründungen wurde auf den Bericht vom 19. Juli 2017 über das Ergebnis einer Außenprüfung vom 30. November 2016 verwiesen. In diesem wurde ausgeführt, der Dienstnehmer ***1*** benutze ab dem Kalenderjahr 2012 für die Fahrt Wohnung – Arbeitsstätte einen Firmenpersonenkraftwagen, für die Jahre 2012 und 2013 stünde das Pendlerpauschale nicht zu. Für die Privatnutzung eines Firmenfahrzeuges durch ***2*** sei kein Sachbezug abgerechnet bzw. ein zu geringer Sachbezug berücksichtigt worden. Wie aus dem Fahrtenbuch zu entnehmen sei, werde vom Gesellschafter Geschäftsführer, dessen Wohnsitz mit einer Arbeitsstätte ident sei, monatlich mehrmals die Fahrt zu einer weiteren Betriebsstätte vorgenommen. Zudem sei das Fahrtenbuch derart mangelhaft geführt, dass die Wegstrecken, die mit dem Firmenfahrzeug zurückgelegt werden würden, nicht nachvollziehbar seien. Den Dienstnehmern ***1*** und ***2*** seien die Anonymverfügungen bezahlt worden.

Gegen diese Bescheide richtete sich (nach Verlängerung der Beschwerdefrist) die Beschwerde vom 28. September 2017. Die Beschwerdeführerin, vertreten durch ***V***, brachte vor, betreffend das Pendlerpauschale für den Dienstnehmer Ing. ***1*** sei die bis zum 30. April 2013 gültige Rechtslage, wonach auch bei Verwendung eines arbeitgebereigenen Kraftfahrzeuges für die Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte das Pendlerpauschale zustehe, nicht berücksichtigt worden. Die ab 1. Mai 2013 gültige Rechtslage sei im Rahmen der Personalverrechnung berücksichtigt worden. In der Personalverrechnung sei für den Zeitraum

1. Jänner 2012 bis 31. März 2013 ein monatliches Pendlerpauschale in der Höhe von 168 Euro berücksichtigt worden, die Hinzurechnung betrage somit 2.520 Euro. Laut Prüfer sei vom Dienstnehmer Ing. ***2*** das Fahrtenbuch derart mangelhaft geführt worden, dass die Wegstrecken, die mit dem Firmenfahrzeug zurückgelegt würden, nicht nachvollziehbar seien. Die in den prüfungsrelevanten Jahren geführten Fahrtenbücher beinhalteten folgende Details: Datum, Uhrzeit der Abfahrt und der Ankunft, Fahrtstrecke betreffend Ausgangspunkt und Zielpunkt, Kilometerstand bei Abfahrt und Ankunft, gefahrene Kilometer betrieblich und privat, getankte Liter und Kilometerstand, Zweck der Fahrt und Unterschrift. Seitens des Prüfers werde nicht ausgeführt, in welchen Punkten die Fahrtenbücher mangelhaft geführt worden seien. Der Sitz des Unternehmens befinde sich in ***3***; das sei auch die Wohnanschrift von Ing. ***2***. Das Unternehmen betreibe in ***4*** ein Küchenstudio, dieses werde vom Prokuristen des Unternehmens, Herrn Ing. ***1***, geleitet. An diesem Standort befände sich eine weitere Dienstnehmerin, das Küchenstudio verfüge über zwei Arbeitsplätze. Herr Ing. ***2*** wickle teilweise Kundentermine an diesem Standort ab. Das Unternehmen habe einen Garagenplatz gemietet, dieser werde von Herrn Ing. ***1*** genutzt. Die nicht regelmäßig anfallenden Fahrten vom Sitz des Unternehmens in ***3*** zum Küchenstudio seien ausschließlich betrieblich veranlasste Fahrten und stellten somit eine Dienstreise dar. Die Beschwerdeführerin beantragte die Berücksichtigung des Pendlerpauschales für den Zeitraum 1. Jänner 2012 bis 30. April 2013 für den Dienstnehmer Ing. ***1***. Weiter beantragte die Beschwerdeführerin „[d]ie Die Berücksichtigung folgender Sachbezugswerte für den Dienstnehmer Ing. ***2***

Im Jahr 2012 keine Berücksichtigung eines Sachbezugswertes da keine Privatnutzung des Firmenfahrzeuges erfolgte.

Im Jahr 2013 die Berücksichtigung des halben Sachbezugswertes in Höhe von EUR 239,15.

Im Jahr 2014 die Berücksichtigung des halben Sachbezugswertes in Höhe von EUR 239,15.

Im Jahr 2015 die Berücksichtigung des halben Sachbezugswertes in Höhe von EUR 239,15.

Für den Zeitraum 1.1.2016 - 31.07.2016 die Berücksichtigung des halben Sachbezugswertes in Höhe von EUR 318,87, für den Zeitraum Oktober 2016 der aliquote Sachbezugswert in Höhe von EUR 52,50 und für den Zeitraum 1.11.2016 - 31.12.2016 die Berücksichtigung des halben Sachbezugswertes in Höhe von EUR 262,50.“

Mit der Beschwerdeentscheidung vom 4. Mai 2018 wurde der Beschwerde betreffend die Hinzurechnung des Pendlerpauschales stattgegeben, der Beschwerde betreffend Sachbezug teilweise stattgegeben. In der Begründung wurde ausgeführt:

„Sachverhalt

Im Zuge einer gemeinsamen Prüfung lohnabhängiger Abgaben wurde die Beschwerdeführerin als Arbeitgeberin zur Einbehaltung und Abfuhr der vom Arbeitslohn zu entrichtenden Lohnsteuer insbesondere aufgrund eines KFZ-Sachbezuges in Anspruch genommen. Zudem wurden die entsprechenden Beträge für die Entrichtung des Dienstgeberbeitrages zum Ausgleichsfonds für Familienbeihilfe (DB) und der Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag (DZ) nachverrechnet und nachgefordert.

Gegen diese Bescheide richtete sich die gegenständliche Beschwerde vom 28.09.2017, wobei ein Antrag auf Verlängerung der Rechtsmittelfrist vom 18.08.2017 stillschweigend gewährt wurde.

*Mit Beschwerdeschreiben vom 28.09.2017 führte die Beschwerdeführerin aus, dass sie am ***4***er Standort einen Garagenplatz mietet und dieser vom Geschäftsführer genutzt wird. In diesem Zusammenhang legte die Beschwerdeführerin die Garagen-Mietverträge vom 19.08.2003 und vom 12.11.2013 vor.*

Rechtliche Beurteilung

Der Arbeitgeber haftet gemäß § 82 BAO dem Bund für die Einbehaltung und Abfuhr der vom Arbeitslohn einzubehaltenden Lohnsteuer. Gemäß § 41 FLAG 1967 in der seit 01.01.1994 geltenden Fassung haben alle Dienstgeber den Dienstgeberbeitrag zu leisten, die im Bundesgebiet Dienstnehmer beschäftigen.

Dienstnehmer sind Personen, die in einem Dienstverhältnis iSd § 47 Abs 2 EStG 1988 stehen, freie Dienstnehmer iSd § 4 Abs 4 ASVG, sowie an Kapitalgesellschaften beteiligte Personen iSd § 22 Z 2 EStG 1988.

Die Festsetzung des Zuschlags zum Dienstgeberbeitrag gründet sich auf § 122 WKG.

Privatnutzung des arbeitgebereigenen KFZ (Firmen-KFZ)

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.

Die Überlassung von Kraftfahrzeugen zur Privatnutzung ist ein solcher geldwerter Vorteil.

Wenn für den Arbeitnehmer die Möglichkeit besteht, ein Firmen-KFZ für nicht beruflich veranlasste Fahrten einschließlich Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte zu benutzen, so ist gemäß § 4 Abs 1 Sachbezugswerteverordnung ein monatlicher Sachbezug von 1,5 % der tatsächlichen Anschaffungskosten des Kraftfahrzeuges (einschließlich Umsatzsteuer und Normverbrauchsabgabe) anzusetzen.

Aus dem klaren Wortlaut der Sachbezugswerteverordnung und nach stRsp (vgl. z.B. VwGH 29.10.2003, 2000/13/0028, VwGH 19.03.2008, 2006/15/0289) gelten auch Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte als Privatfahrten. 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. Fahrten zwischen der mit dem Wohnsitz identen Arbeitsstätte und einer anderen Arbeitsstätte sind steuerrechtlich also als nicht beruflich veranlasste Privatfahrten zu qualifizieren. Steht dem Arbeitnehmer für ebendiese Fahrten ein Firmen-KFZ zur Verfügung, entsteht aus dieser Privatnutzung des Firmen-KFZ ein geldwerter Vorteil, der zum Ansatz eines Sachbezuges bei der Berechnung der lohnabhängigen Abgaben führt (vgl. ...).

Folglich war der Ansatz des Sachbezuges für die Fahrten des Geschäftsführers zwischen der mit dem Wohnsitz identen Arbeitsstätte in (...) zur anderen Arbeitsstätte in (...) zweifelsfrei rechtmäßig.

Für das Jahr 2012 wurde der Sachbezug allerdings doppelt verrechnet, einmal der volle Sachbezug und einmal ein um EUR 300,-/monatlich reduzierter Sachbezug. Dies wird im Zuge

der Beschwerdeverentscheidung korrigiert. Im Jahr 2012 war daher, ausgehend von einem Anschaffungswert EUR 31.887,00, ein monatlicher Sachbezug von EUR 478,30 anzusetzen.

Sachbezug und Pendlerpauschale

Unter Berücksichtigung der Rechtslage bis 30.04.2013 ist der Beschwerdeführerin in diesem Streitpunkt Recht zu geben, dass für den Zeitraum von 1.1.2012 bis 31.03.2013 die Verwendung eines Firmen-KFZ für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte die Inanspruchnahme des Pendlerpauschales nicht ausschließt.

Die Beschwerdeführerin hat im genannten Zeitraum monatlich EUR 168,- (volle kleine Pendlerpauschale) zum Ansatz gebracht und war dies bei Vorliegen der allgemeinen Kriterien auch zu gewähren.

Ab 01.05.2013 steht bei Zurverfügungstellung eines Firmen-KFZ für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte keine Pendlerpauschale zu. Der Ausschluss stößt auf keine verfassungsrechtlichen Bedenken (vgl. ...).

Privatfahrten nachweislich mehr als 500 Kilometer

Beträgt die monatliche Fahrtstrecke für Privatfahrten im Jahresdurchschnitt nachweislich nicht mehr als 500 Kilometer, ist gemäß § 4 Abs 2 Sachbezugswerteverordnung ein Sachbezug im Ausmaß des halben Sachbezugswertes anzusetzen.

Auf Grund der obigen Ausführungen, dass jede Fahrt zwischen Wohnung und Arbeitsstätte eine Privatfahrt darstellt, zusätzlich bekräftigt durch die Tatsache, dass bis April 2013 das volle kleine Pendlerpauschale, dh mehr als 60 km Entfernung und Fahrten an mindestens 11 Tagen im Kalendermonat, gewährt wurde, steht fest, dass der Geschäftsführer die durchschnittliche monatliche Grenze von 500 Kilometern überschritten hat. Zudem ist aus dem vorgelegten Fahrtenbuch die Wegstrecke nicht nachvollziehbar, insbesondere da Anfangs- und Zielpunkt überwiegend nicht leserlich sind.

Privatnutzung eines arbeitgebereigenen KFZ-Abstell- oder Garagenplatzes

Nach § 263 Abs 1 BAO kann der angefochtene Bescheid im Zuge der Beschwerdeverentscheidung nach jeder Richtung abgeändert werden. Auf neue Tatsachen, Beweise und Anträge, die der Abgabenbehörde im Laufe des Beschwerdeverfahrens zur Kenntnis gelangen, ist gemäß § 270 BAO von der Abgabenbehörde Bedacht zu nehmen, auch wenn dadurch das Beschwerdebegehren geändert oder ergänzt wird.

Mit Beschwerdeschreiben vom 28.09.2017 wurde der Abgabenbehörde zur Kenntnis gebracht, dass die Beschwerdeführerin am (...) Standort einen Garagenplatz gemietet hat und dieser vom Geschäftsführer genutzt wird.

Besteht für den Arbeitnehmer die Möglichkeit, das von ihm für Fahrten Wohnung – Arbeitsstätte genutzte Kraftfahrzeug während der Arbeitszeit in Bereichen, die einer Parkraumbewirtschaftung unterliegen, auf einem Garagenplatz des Arbeitgebers zu parken, ist gemäß § 4a Abs 1 Sachbezugswerteverordnung ein Sachbezug von EUR 14,53 monatlich anzusetzen.

Dabei ist bereits die Möglichkeit der Benutzung eines arbeitgebereigenen Garagenplatzes ausreichend. Auch wenn der Arbeitnehmer den Garagenplatz nur gelegentlich in Anspruch

nimmt, ist der Sachbezugswert zuzurechnen.

Eine Parkraumbewirtschaftung liegt gemäß § 4a Abs 3 Sachbezugswertevordnung vor, das Abstellen von Kraftfahrzeugen auf öffentlichen Verkehrsflächen für einen bestimmten Zeitraum gebührenpflichtig ist. Laut Garagen-Mietvertrag befindet sich der PKW-Abstellplatz in einer Tiefgarage in der (...), die sich in einer gebührenpflichtigen Parkraumbewirtschaftung befindet. Folglich war für den Zeitraum von 01.01.2012 bis 31.12.2016 ein monatlicher Sachbezug um EUR 14,53 hinzuzurechnen.

Zusammenfassend wurde der PKW-Sachbezug 2012 korrigiert, das Pendlerpauschale bis zur Änderung der Rechtslage berücksichtigt und für den Prüfungszeitraum ein Sachbezug aufgrund der Privatnutzung eines arbeitgebereigenen KFZ-Garagenplatzes angesetzt.“

Dagegen richtete sich der Vorlageantrag vom 6. Juni 2018. Die Beschwerdeführerin brachte in dem, dem Vorlageantrag beigegebenen Schreiben vom 5. Juni 2018 vor, es werde argumentiert, bei den Fahrten von ***3*** nach ***4*** handle es sich um solche zu einer weiteren Arbeitsstätte. Die besonderen Umstände vom Arbeitsantritt in der Früh und der zweifelsohne geschäftlichen Fahrt, die erst im Laufe des Vormittags und unregelmäßig erfolge, müssten in der Beschwerdeentscheidung berücksichtigt werden. Somit erfolge der ordentliche Arbeitsantritt regelmäßig in ***3*** und später im Laufe des Vormittags erfolge „*die geschäftliche Fahrt nach ***4*** zur Wahrnehmung von Terminen mit Kunden in der Filiale ***4*** aber auch ebenso vor Ort auf Baustellen zwecks Montagekontrolle, sowie Aufmaß-Terminen.*“ Das bedeute in weiterer Folge, dass es sich bei der Tätigkeit in ***4*** aus funktionaler Sicht um keine Eingliederung in diese Arbeitsstätte handle und die Fahrtkosten deshalb steuerbar ersetzt würden. Dieser Irrtum habe nur dadurch entstehen können, dass die Geschäftsführung vom Prüfer nicht befragt worden sei und mit dem Unternehmer keine Schlussbesprechung durchgeführt habe. Wäre dies geschehen, wären die auch in der Beschwerdeentscheidung festgestellten Fehler nicht geschehen, da die Rechtslage mit dem Prüfer abgeklärt hätte werden können.

Des Weiteren sei in der Beschwerdeentscheidung die Tatsache, Herr ***2*** habe ein Pendlerpauschale bezogen, als Bekräftigung dargestellt worden, dass es sich um eine Privatfahrt handle. Dazu sei zu sagen, Herr ***2*** habe niemals um ein Pendlerpauschale angesucht und auch niemals ein solches bezogen. Im Umkehrschluss bedeute dies, „*dass von einer Dienstfahrt ausgegangen wurde und deshalb auf das Ansuchen um das volle keine Pendlerpauschale verzichtet wurde, welches mir anderenfalls – wie aus der Beschwerdeentscheidung v. 04.05.2018 hervorgeht – zugestanden wäre.*“

Abschließend wurde ausgeführt: „*Diese Ausführungen sollten auch dazu dienen den weiteren Entscheidungsträgern aufzuzeigen, dass die seit 50 Jahren als Familienbetrieb geführte (...) immer besten Wissens und Gewissens den Steuerverpflichtungen nachgekommen ist.*“

Mit Schreiben vom 2. Oktober 2018 übermittelte die Beschwerdeführerin dem Bundesfinanzgericht ein ergänzendes Vorbringen „*der zuständigen Rechtsanwälte.*“ In diesem wurde ausgeführt:

„*1. Ausgangssachverhalt:*

1.1 Im Rahmen der Beschwerdeentscheidung vom 04.05.2018 betreffend die Beschwerde der (...) vom 28.09.2017 wurde dieser hinsichtlich des KFZ-Sachbezugs teilweise stattgegeben; dies in Bezug auf eine Doppelverrechnung des Sachbezugs für das Jahr 2012.

Inhaltlich hielt die Behörde ihren Rechtsstandpunkt (und die Anwendung dieser Rechtslage auf den vorliegenden Sachverhalt) aufrecht, welcher zusammenfassend wie folgt lautet:

„Fahrten zwischen der mit dem Wohnsitz identen Arbeitsstätte und einer anderen Arbeitsstätte sind steuerrechtlich also als nicht beruflich veranlasste Privatfahrten zu qualifizieren. Steht dem Arbeitnehmer für ebendiese Fahrten ein Firmen-KFZ zur Verfügung, entsteht aus dieser Privatnutzung des Firmen-KFZ ein geldwerter Vorteil, der zum Ansatz eines Sachbezuges bei der Berechnung der lohnabhängigen Abgaben führt (vgl ...).

Folglich war der Ansatz des Sachbezuges für die Fahrten des Geschäftsführers zwischen der mit dem Wohnsitz identen Arbeitsstätte in ***3*** zur anderen Arbeitsstätte in ***4*** zweifelsfrei rechtmäßig.“

1.2 Die dieser Begründung zugrunde liegende und zitierte Rechtsprechung ist der Beschwerdeführerin bekannt; sie ist im gegenständlichen Fall aber nicht einschlägig, weshalb die Subsumtion des vorliegenden Sachverhaltes auf diese Judikatur und das hieraus resultierende Ergebnis nachstehend bekämpft werden wie folgt:

2. Keine „andere Arbeitsstätte“:

2.1 Die obangesprochene Judikatur bezieht sich auf Fälle, in den Fahrten zwischen einer (mit dem Wohnsitz identen) Arbeitsstätte und einer anderen Arbeitsstätte als nicht beruflich veranlasste Privatfahrten qualifiziert werden, welcher zum Ansatz eines Sachbezuges führt. Es handelt sich im gegenständlichen Fall aber nicht um eine „andere Arbeitsstätte“ des Geschäftsführers der Beschwerdeführerin!

2.2 Hierzu im Einzelnen:

2.2.1 Der Begriff der Arbeitsstätte wird im EStG nicht näher definiert. Laut Judikatur des Verwaltungsgerichtshofes ist Arbeitsstätte jener Ort, an dem der Arbeitnehmer für den Arbeitgeber regelmäßig tätig wird (vgl VwGH ...). Normalerweise wird die Arbeitsstätte in einer Betriebsstätte des Arbeitgebers gelegen sein. Eine regelmäßige Arbeitsstätte wird vom Arbeitnehmer täglich oder zumindest immer wieder aufgesucht. Sie befindet sich, wie zB bei Reisenden, Außendienstmitarbeitern oder Gebietsvertretern bzw bei Personen mit Außendiensttätigkeiten an jenem Ort, von dem aus der Arbeitnehmer seine dienstlichen Fahrten unternimmt und von dem aus er vom Arbeitgeber für dienstliche Zwecke eingesetzt wird (vgl UFSW ...).

Im zugrundeliegenden Fall liegt die Arbeitsstätte des Geschäftsführers der Beschwerdeführerin in ***3***.

2.2.2 Die Behörde qualifizierte die Fahrten des Geschäftsführers Ing. ***2*** nach ***4***, zum Standort ***4***, als Fahrten zu einer „anderen Arbeitsstätte“. Wie bereits im Rahmen der Beschwerde vom 25.09.2017 ausgeführt, befindet sich der Sitz des Unternehmens der Beschwerdeführerin in der politischen Gemeinde ***3*** mit der Geschäftsanschrift ***3***. Am Standort ***4***, betreibt die Beschwerdeführerin ein Küchenstudio, welches vom

Prokuristen des Unternehmens, Herrn Ing. ***1***, geleitet wird. Dieses Küchenstudio verfügt lediglich über zwei Arbeitsplätze, wovon ein Arbeitsplatz von einer Dienstnehmerin und ein Arbeitsplatz vom Prokuristen des Unternehmens besetzt wird.

Beweis: (...)

2.2.3 Festzuhalten ist, dass der Geschäftsführer der Beschwerdeführerin am Standort ***4***, über keinen organisatorischen Arbeitsplatz verfügt; er verwendet diese Adresse lediglich zur Abwicklung von Kundenterminen, welche nicht „vor Ort“ in deren Wohnungen und/oder Häusern stattfinden können.

So finden andere Kundentermine wiederum natürlich auch „vor Ort“ auf Baustellen bzw in deren Wohnungen und/oder Häusern statt, wie auch bei Montagekontrollen und Aufmaß-Terminen.

Der Geschäftsführer der Beschwerdeführerin verrichtet an diesem Standort aber nicht jene Tätigkeiten, welche er an seiner Arbeitsstätte in ***3***, verrichtet. Auch befinden sich jedwede Infrastruktur und dem Geschäftsführer in seiner Tätigkeit dienlichen Mittel ausschließlich an seiner Arbeitsstätte in ***3***.

Dem Geschäftsführer der Beschwerdeführerin dienen die Fahrten nach ***4***, welche nicht regelmäßig erfolgen, ausschließlich der Absolvierung von Kundenterminen, wie sich auch an anderen Orten in der Steiermark und auch innerhalb der Stadt ***4***, verrichtet werden.

Die Fahrten von der Arbeitsstätte des Geschäftsführers in ***3*** nach ***4*** sind somit ausschließlich betrieblich veranlasst und stellen eine Dienstreise dar.

Beweis: (...)

2.2.4 Dies gilt beispielsweise auch in Deutschland:

Laut Bundesfinanzhof (BFH) kann ein Arbeitnehmer nur eine regelmäßige Arbeitsstätte haben und nicht mehrere nebeneinander (Az. ...). Die Richter verwiesen das Verfahren an das Finanzgericht mit der Auflage zurück, den Mittelpunkt der beruflichen Tätigkeit des Klägers genau zu bestimmen. Hierbei sei insbesondere zu berücksichtigen, welche Tätigkeit er an den verschiedenen Arbeitsstätten im Einzelnen wahrnimmt und welches konkrete Gewicht dieser Tätigkeit zukomme. Allein der Umstand, dass der Arbeitnehmer eine Tätigkeitsstätte im zeitlichen Abstand immer wieder aufsuche, reiche für die Annahme einer regelmäßigen Arbeitsstätte jedenfalls nicht aus. Ihr müsse vielmehr zentrale Bedeutung gegenüber den weiteren Tätigkeitsorten zukommen. Gibt es nur eine Arbeitsstätte, sind die Fahrten zu den anderen Filialen oder Betriebsstätten automatisch Dienstreisen.

3. Weitere Auswirkungen auf die gegenständliche und bekämpfte Beschwerdeentscheidung:

3.1 Werden die Fahrten des Geschäftsführers der Beschwerdeführerin nach ***4*** (zum Standort ***4***) rechtsrichtig als Dienstreisen qualifiziert, für welche freilich kein Sachbezug anzusetzen ist, führt dies in weiterer Folge dazu, dass auch die Annahme der Behörde, es erfolgen „monatliche Privatfahrten nachweislich mehr als 500 Kilometer“, unrichtig ist. Konsequenterweise ist kein Sachbezug in vollem Ausmaß anzusetzen.

3.2 Dasselbe gilt freilich auch für die behördliche Annahme der „Privatnutzung eines arbeitgebereigenen KFZ-Abstell- oder Garagenplatzes“.

Konsequenterweise ist auch diesbezüglich kein monatlicher Sachbezug hinzuzurechnen.

Ein diesbezüglicher Sachbezug ist aber auch deshalb nicht hinzuzurechnen, weil es sich beim gegenständlichen KFZ-Abstellplatz nicht um einen KFZ-Abstellplatz handelt, welcher § 4a der Sachbezugswerteverordnung unterliege.

Der Sachbezugswert käme sodann aber auch nur zur Anwendung, wenn das Abstellen von KFZ auf öffentlichen Verkehrsflächen für einen bestimmten Zeitraum gebührenpflichtig ist und der vom Arbeitgeber bereitgestellte Parkplatz innerhalb des gebührenpflichtigen Bereichs liegt. Hierzu existieren seitens der Behörde und in den bekämpften Bescheiden überhaupt keine Feststellungen.

*Insbesondere ist festzuhalten, dass die Nutzung nicht durch Herrn Ing. ***2***, sondern durch Herrn Ing. ***1*** erfolgte.“*

Mit Schreiben vom 6. Dezember 2018 übermittelte die Beschwerdeführerin dem Bundesfinanzgericht das Erkenntnis des Bundesverwaltungsgerichtes vom 31. Oktober 2018.

Mit Schreiben vom 9. Juni 2020 teilte das Bundesfinanzgericht der Beschwerdeführerin mit, eine Abfrage im KFZ-Zentralregister habe ergeben, dass auf Herrn Ing. ***2*** in den verfahrensgegenständlichen Jahren kein Personenkraftwagen zum Verkehr zugelassen gewesen sei. Das Bundesfinanzgericht werde daher nach allgemeiner Lebenserfahrung davon auszugehen haben, dass der von der Beschwerdeführerin Herrn Ing. ***2*** zur Verfügung gestellte Personenkraftwagen von diesem auch im Jahr 2012 – so wie in den Jahren 2013 bis 2016 – für nicht beruflich veranlasste Fahrten verwendet worden sei. Die (nicht bis kaum leserlichen) Eintragungen im Fahrtenbuch wiesen sehr häufig die Eintragung „ZZ-FI-ZZ“ aus; das Bundesfinanzgericht werde dabei von folgender Bedeutung auszugehen haben: Zentrale ***3***-Filiale ***4***-Zentrale ***3***. Neben der Einräumung einer etwaigen Stellungnahme zu den vorstehenden Ausführungen ersuchte das Bundesfinanzgericht die Beschwerdeführerin um Vorlage der Servicerechnungen für das von Herrn Ing. ***2*** verwendete, arbeitgebereigene Kraftfahrzeug für die Jahre 2013 und 2015, um Vorlage der Tankrechnungen für das genannte Kraftfahrzeug für die Jahre 2014 und 2016 sowie um Vorlage des Mietvertrages über den in ***4*** angemieteten Garagenplatz, der nach den Beschwerdevorbringen von Herrn Ing. ***1*** während seiner Arbeitszeit zum Abstellen des von ihm für die Fahrten Wohnung-Arbeitsstätte benutzen Kraftfahrzeuges verwendet werde.

Mit Schreiben vom 10. Juli 2020 übermittelte die Beschwerdeführerin dem Bundesfinanzgericht den Garagen-Mietvertrag, Tankrechnungen und für die Jahre 2013 und 2015 je eine Rechnung eines Kraftfahrzeugmeisterbetriebes; eine Stellungnahme wurde von der Beschwerdeführerin nicht abgegeben.

Mit Schreiben vom 20. Juli 2020 forderte das Bundesfinanzgericht den in den beiden von der Beschwerdeführerin übermittelten Rechnungen ausgewiesenen Kraftfahrzeugmeisterbetrieb gemäß § 143 Abs. 1 BAO auf, alle von ihm in den Jahren 2012 bis 2016 ausgestellten Rechnungen, die das von Herrn Ing. ***2*** verwendete, arbeitgebereigene Kraftfahrzeug betreffen, dem Bundesfinanzgericht vorzulegen. In Entsprechung dieses Auskunftersuchens

übermittelte der Kraftfahrzeugmeisterbetrieb Rechnungen über Arbeiten am genannten Fahrzeug für die Jahre 2012 bis 2016.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

Die Beschwerdeführerin, eine Gesellschaft mit beschränkter Haftung, betreibt eine Tischlerei und einen Möbelhandel; der Sitz des Unternehmens befindet sich in ***3***, in ***4***, wird ein Küchenstudio betrieben. Dem am Stammkapital der Gesellschaft zu 24% beteiligten Geschäftsführer, Herrn Ing. ***2***, stand in den verfahrensgegenständlichen Jahren ein arbeitgebereigener Personenkraftwagen (amtliches Kennzeichen: ****) zur Verfügung, den dieser auch für nicht beruflich veranlasste Fahrten verwenden durfte. Auf den Geschäftsführer war in den verfahrensgegenständlichen Jahren kein Personenkraftwagen angemeldet. Der Geschäftsführer hat seinen Wohnsitz am Sitz des Unternehmens.

Der Prokurist der Beschwerdeführerin (Herr Ing. ***1***), der ebenfalls zu 24% am Stammkapital der Beschwerdeführerin beteiligt war (und ist), leitete das Küchenstudio in ***4***. Diesem stand ebenfalls ein arbeitgebereignes Kraftfahrzeug zur Verfügung (der hierfür angesetzte Sachbezug war nicht strittig). Der von der Beschwerdeführerin in ***4*** angemietete Garagenplatz, der sich (seit 1. Oktober 2013) in der Tiefgarage in ***5***, befindet, wurde vom Prokuristen während seiner Arbeitszeit für das Abstellen des Kraftfahrzeuges, das dieser für die Fahrten Wohnung – Arbeitsstätte benutzt, genutzt.

Gemäß dem im Abgabungsverfahren vorherrschenden Grundsatz der freien Beweiswürdigung (§ 167 BAO) genügt es nach ständiger Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes, von mehreren Möglichkeiten jene als erwiesen anzunehmen, die gegenüber anderen Möglichkeiten eine überragende Wahrscheinlichkeit für sich hat und alle anderen Möglichkeiten mit Wahrscheinlichkeit ausschließt oder zumindest weniger wahrscheinlich erscheinen lässt (zB VwGH 26.7.2019, [Ra 2019/16/0082](#)).

Der festgestellte Sachverhalt stand aufgrund der Vorbringen der Beschwerdeführerin, der Feststellungen der belangten Behörde und aufgrund der vom Bundesfinanzgericht durchgeführten Ermittlungen fest. Dass der Geschäftsführer den ihm zur Verfügung gestellten Personenkraftwagen auch für nicht beruflich veranlasste Fahrten verwenden durfte und verwendet hat, ergab sich schon aus den Ausführungen der Beschwerdeführerin. So lässt sich aus der in der Beschwerdeschrift enthaltenen Aufstellung klar und deutlich ableiten, dass der Geschäftsführer mit dem arbeitgebereigenen Personenkraftwagen in den Jahren 2013 bis 2016 auch nicht beruflich veranlasste Fahrten zurückgelegt hat; für diese Jahre wurde von der Beschwerdeführerin auch ein (niedriger als von der belangten Behörde angenommener) Sachbezug angesetzt.

Nach der in der Beschwerdeschrift enthaltenen Aufstellung seien im Kalenderjahr 2012 alle mit dem Personenkraftwagen zurück gelegten Fahrten beruflich veranlasst gewesen. In dem mit Schreiben vom 2. Oktober 2018 übermittelten ergänzenden Vorbringen wurde – wie bereits vorstehend wiedergegeben – ausgeführt, es sei kein Sachbezug in vollem Ausmaß anzusetzen

und die Annahme der belangten Behörde, die monatlichen Privatfahrten hätten nachweislich mehr als 500 Kilometer betragen, sei unrichtig. Aus diesen Ausführungen lässt sich mangels einer Einschränkung auf die Jahre 2013 bis 2016 der Schluss ableiten, dass in allen verfahrensgegenständlichen Jahren das arbeitgebereigene Kraftfahrzeug vom Geschäftsführer auch für nicht beruflich veranlasste Fahrten verwendet worden ist. Stütze findet diese Ansicht darin, dass eine vom Bundesfinanzgericht durchgeführte KFZ-Zentralregister Auskunft zu dem Ergebnis geführt hat, dass auf den Geschäftsführer in den verfahrensgegenständlichen Jahren kein Personenkraftwagen zum Verkehr zugelassen war. Es ist nach allgemeiner Lebenserfahrung auszuschließen, dass ein zur Verfügung gestellter arbeitgebereigener Personenkraftwagen in einem Jahr vom Nutzer, auf den kein privater Personenkraftwagen zum Verkehr zugelassen ist, ausschließlich für beruflich veranlasste Fahrten verwendet wird, während in den restlichen verfahrensgegenständlichen Jahren bei gleichbleibenden Verhältnissen sehr wohl nicht beruflich veranlasste Fahrten anfallen. Das Bundesfinanzgericht erachtete es daher als erwiesen, dass auch im Jahr 2012 das arbeitgebereigene Kraftfahrzeug vom Geschäftsführer für nicht beruflich veranlasste Fahrten verwendet worden ist. Darüber hinaus wurde weder vorgebracht, noch ergaben sich Hinweise dafür, dass es dem Geschäftsführer im Jahr 2012 verboten gewesen sei, den arbeitgebereigenen Personenkraftwagen für private Fahrten zu verwenden. Stütze findet die Ansicht des Bundesfinanzgerichtes auch darin, dass die Beschwerdeführerin zu den Ausführungen des Bundesfinanzgerichtes im Schreiben vom 9. Juni 2020, wonach auch für das Jahr 2012 von einer Verwendung des arbeitgebereigenen Kraftfahrzeuges für Privatfahrten auszugehen sei, keine gegenteilige Stellungnahme abgegeben hat.

Dass die Beschwerdeführerin in ***4*** einen Garagenplatz, der vom Prokuristen unentgeltlich genutzt worden ist, angemietet hatte, stand aufgrund der Ausführungen der Beschwerdeführerin unstrittig fest. Laut dem von der Beschwerdeführerin vorgelegten Mietvertrag befand sich der angemietete Tiefgaragenplatz in ***5***.

Im verfahrensgegenständlichen Fall waren die Berücksichtigung des Pendlerpauschales für die Fahrten des Prokuristen zwischen Wohnung und Arbeitsstätte (für den Zeitraum 1. Jänner 2012 bis 30. April 2013), der Sachbezug für die Nutzung des Garagenplatzes durch den Prokuristen und die Höhe des Sachbezuges für die Verwendung des arbeitgebereigenen Kraftfahrzeuges für nicht beruflich veranlasste Fahrten durch den Geschäftsführer strittig.

Gemäß § 15 Abs. 1 Einkommensteuergesetz 1988 (EStG 1988) liegen Einnahmen vor, wenn dem Steuerpflichtigen Geld oder geldwerte Vorteile im Rahmen der Einkunftsarten des § 2 Abs. 3 Ziffer 4 bis 7 zufließen.

Ein geldwerter Vorteil eines Arbeitnehmers liegt unter anderem dann vor, wenn ihm ein Kraftfahrzeug vom Arbeitgeber unentgeltlich zur Privatnutzung überlassen wird. Gemäß § 15 Abs. 2 EStG 1988 sind geldwerte Vorteile mit den üblichen Mittelpreisen des Verbrauchsortes anzusetzen.

Die zu [§ 15 Abs. 2 EStG 1988](#) ergangene Verordnung über die Bewertung bestimmter Sachbezüge ([Sachbezugswerteverordnung](#)), BGBl. II 2001/416, bestimmt in der für die Jahre 2012 und 2013 sowie für den Zeitraum 1. Jänner bis 28. Februar 2014 geltenden Fassung, BGBl. II 2004/467, betreffend die Bewertung der Privatnutzung firmeneigener Kraftfahrzeuge Folgendes (auszugsweise):

„§ 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 600 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 300 Euro monatlich) anzusetzen. Unterschiedliche Fahrtstrecken in den einzelnen Lohnzahlungszeiträumen sind unbeachtlich.“

[§ 4 Sachbezugswerteverordnung](#) in der Fassung [BGBl. II Nr. 29/2014](#) für

Lohnzahlungszeiträume, die nach dem 28. Februar 2014 enden, lautet (auszugsweise):

„(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.“

[§ 4 Sachbezugswerteverordnung](#) in der Fassung [BGBl. II Nr. 395/2015](#) für

Lohnzahlungszeiträume, die nach dem 31. Dezember 2015 enden, lautet (auszugsweise):

„(1) Besteht für den Arbeitnehmer die Möglichkeit, ein arbeitgebereigenes Kraftfahrzeug für nicht beruflich veranlasste Fahrten einschließlich Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte zu benützen, gilt Folgendes:

1. Es ist ein Sachbezug von 2% der tatsächlichen Anschaffungskosten des Kraftfahrzeuges (einschließlich Umsatzsteuer und Normverbrauchsabgabe), maximal 960 Euro monatlich, anzusetzen.

2. Abweichend von Z 1 ist für Kraftfahrzeuge mit einem CO₂-Emissionswert von nicht mehr als 130 Gramm pro Kilometer ein Sachbezug von 1,5% der tatsächlichen Anschaffungskosten des Kraftfahrzeuges (einschließlich Umsatzsteuer und Normverbrauchsabgabe), maximal 720 Euro

monatlich, anzusetzen. Dabei gilt:

a) Für Kalenderjahre bis 2016 ist als CO₂-Emissionswert 130 Gramm pro Kilometer maßgeblich. Dieser Wert verringert sich beginnend ab dem Kalenderjahr 2017 bis zum Kalenderjahr 2020 um jährlich 3 Gramm. Ab dem Jahr 2021 ist der CO₂-Emissionswert des Jahres 2020 von 118 Gramm maßgeblich. Für die Ermittlung des Sachbezugs ist die CO₂-Emissionswert-Grenze im Kalenderjahr der Anschaffung des Kraftfahrzeuges oder seiner Erstzulassung (Abs. 4) maßgeblich.

b) Sofern für ein Kraftfahrzeug kein CO₂-Emissionswert vorliegt, ist Z 1 anzuwenden.

3. Abweichend von Z 1 und Z 2 ist für Kraftfahrzeuge mit einem CO₂-Emissionswert von 0 Gramm pro Kilometer ab dem Kalenderjahr 2016 ein Sachbezugswert von Null anzusetzen.

4. Der maßgebliche CO₂-Emissionswert ergibt sich aus dem CO₂-Emissionswert des kombinierten Verbrauches laut Typen- bzw. Einzelgenehmigung gemäß Kraftfahrgesetz 1967 oder aus der EG-Typengenehmigung.

Die Anschaffungskosten umfassen auch Kosten für Sonderausstattungen. Sonderausstattungen, die selbständige Wirtschaftsgüter darstellen, 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 Sachbezug im Ausmaß des halben Sachbezugswertes gemäß Abs. 1 anzusetzen. Unterschiedliche Fahrtstrecken in den einzelnen Lohnzahlungszeiträumen sind dabei unbeachtlich.“

Da der Geschäftsführer das arbeitgebereigene Kraftfahrzeug für nicht beruflich veranlasste Fahrten verwendet hat, war hierfür ein Sachbezugswert anzusetzen; das war unstrittig.

Gemäß [§ 4 Abs. 2 Sachbezugswerteverordnung](#) ist ein Sachbezugswert im halben Betrag (verminderter Sachbezug) nur dann anzusetzen, wenn nachgewiesen wird, dass das arbeitgebereigene Kraftfahrzeug im Jahresdurchschnitt monatlich für Privatfahrten (einschließlich Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte) von nicht mehr als 500 Kilometer verwendet wird. Der in der genannten Bestimmung geforderte Nachweis erfordert neben einer konkreten Behauptung betreffend die Anzahl der für Fahrtstrecken im Sinne des [§ 4 Abs. 1 der Sachbezugswerteverordnung](#) zurückgelegten Kilometer auch die Beibringung geeigneter Beweismittel. Eine Glaubhaftmachung reicht hierzu nicht aus (BFG 30.10.2014, [RV/4100302/2010](#)). Im Zusammenhang mit der Nachweisführung trifft den Abgabepflichtigen eine erhöhte Mitwirkungspflicht (VwGH 23.11.2004, [2001/15/0083](#)).

Der geforderte Nachweis, dass das arbeitgebereigene Kraftfahrzeug im Jahresdurchschnitt nicht für mehr als 500 Kilometer monatlich für Privatfahrten genutzt wird (und nicht der Nachweis, dass das Kraftfahrzeug für nicht beruflich veranlasste Fahrten im Ausmaß von mehr als 500 Kilometer monatlich verwendet wird), ist üblicherweise durch ein ordnungsgemäß geführtes Fahrtenbuch zu erbringen. Außer dem Fahrtenbuch kommen auch andere Beweismittel zur Führung des in Rede stehenden Nachweises in Betracht (VwGH 18.12.2001, [2001/15/0191](#)).

Ein Fahrtenbuch oder andere geeignete Beweismittel haben die beruflichen und privaten Fahrten zu enthalten, müssen fortlaufend, zeitnah und übersichtlich geführt sein und Datum, Kilometerstrecke, Ausgangs- und Zielpunkt sowie Zweck jeder einzelnen Fahrt zweifelsfrei darlegen. Dass das arbeitgebereigene Kraftfahrzeug im Jahresdurchschnitt monatlich für Privatfahrten (einschließlich Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte) von nicht mehr als 500 Kilometer verwendet wird, ist mit einwandfreien Nachweisen zu belegen (VwGH 21.10.1993, [92/15/0001](#)).

Die von der Beschwerdeführerin vorgelegten Fahrtenbücher entsprechen diesen Anforderungen nicht. Diese enthalten zwar in den darin vorgesehenen Spalten (Datum, Abfahrt, Ankunft, Ausgangspunkt, Zielpunkt, Kilometerstand, betrieblich/privat gefahrene Kilometer, Betankung, Zweck der Fahrt und Unterschrift) Eintragungen, jedoch sind die Eintragungen schwer bis nicht leserlich. So lässt sich für das Bundesfinanzgericht aus den Eintragungen in der Spalte „Zweck der Fahrt“ ein solcher nicht erschließen; auch die Eintragungen in der Spalte „Fahrtstrecke“ lassen eine solche in vielen Fällen nur schwer bzw. nicht nachvollziehen; solche Eintragungen sind nicht überprüfbar und nachprüfbar. Mit einem derart geführten Fahrtenbuch lässt sich nicht nachweisen, dass das arbeitgebereigene Kraftfahrzeug im Jahresdurchschnitt für Privatfahrten von nicht mehr als 500 Kilometer verwendet worden ist. Die als dienstlich veranlasste Fahrten sind nicht nachvollziehbar, da die Kundennamen unleserlich sind und keine konkreten Kundenadressen zur Überprüfung der Kilometerangaben enthalten. Insbesondere die unleserlichen und kaum leserlichen Eintragungen sind nicht geeignet, den Nachweis dafür zu erbringen, dass das arbeitgebereigene Kraftfahrzeug für Privatfahrten von nicht mehr als 500 Kilometer verwendet worden ist.

Darüber hinaus sprechen gegen eine zweifelsfreie Darlegung der tatsächlichen Umstände auch die immer wiederkehrenden, kaum leserlichen Eintragungen „ZZ–FI–ZZ“; diese bedeuten nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes, insbesondere im Hinblick auf den Umstand, dass die Beschwerdeführerin zum diesbezüglichen Vorhalt keine Stellungnahme abgegeben hat, Zentrale ***3***-Filiale ***4***-Zentrale ***3***. Bei diesen Fahrten handelt es sich um die, bei denen im bisherigen Verfahren strittig war, ob es sich dabei um Fahrten zwischen einer ersten und einer weiteren Arbeitsstätte und somit um Privatfahrten im Sinne der Rechtsprechung gehandelt hat. Zu diesen Fahrten hat die Beschwerdeführerin in dem Schreiben vom 5. Juni 2018 vorgebracht, es habe sich dabei um Fahrten *„zur Wahrnehmung von Terminen mit Kunden in der Filiale ***4*** aber auch ebenso vor Ort auf Baustellen zwecks Montagekontrolle, sowie Aufmaß-Terminen“* gehandelt. In dem mit Schreiben vom 2. Oktober 2018 ergänzenden Vorbringen wurde vorgebracht, in der Filiale würden die Kundentermine, die nicht in den Wohnungen und Häusern der Kunden abgewickelt werden könnten, abgewickelt. Die anderen Kundentermine fänden natürlich vor Ort auf Baustellen in den Wohnungen und Häusern statt, wie auch bei Montagekontrollen und Aufmaß-Terminen. Die Beschwerdeführerin hat mit ihren Ausführungen klar und deutlich angegeben, dass die Fahrten nach ***4*** nicht immer die Filiale (das Küchenstudio) in ***4*** zum Ziel gehabt

haben, sondern auch Kundentermine auch vor Ort auf den Baustellen in den Wohnungen und Häusern stattgefunden haben. Das fand (soweit überhaupt nachvollziehbar) in den Fahrtenbüchern kaum Niederschlag, denn in den Fahrtenbüchern scheint bei Fahrten mit einer Fahrtstrecke von rund 160 Kilometer im Regelfall die Eintragung „ZZ-FI-ZZ“ auf; dies ist ein Indiz dafür, dass die Eintragungen in den Fahrtenbüchern nicht die tatsächlichen Gegebenheiten wiedergeben.

Gegen die Richtigkeit der Fahrtenbücher spricht auch der Umstand, dass im Fahrtenbuch für das Kalenderjahr 2012 keine privat veranlassten Fahrten aufscheinen. Zu dem Vorhalt des Bundesfinanzgerichtes, wonach auf den Geschäftsführer kein Personenkraftwagen zum Verkehr zugelassen gewesen sei und daher nach allgemeiner Lebenserfahrung davon auszugehen sei, dass das arbeitgebereigene Kraftfahrzeug auch im Jahr 2012 – so wie in den Jahren 2013 bis 2016 – für nicht beruflich veranlasste Fahrten verwendet worden sei, hat die Beschwerdeführerin (wie bereits ausgeführt) keine Stellungnahme abgegeben. Das Bundesfinanzgericht sah sich daher in ihrer im Vorhalt (und in dieser Entscheidung) vertretenen Ansicht bestätigt. Damit hat die Beschwerdeführerin aber auch zum Ausdruck gebracht, dass die im Fahrtenbuch für das Jahr 2012 vorgenommenen Eintragungen nicht den tatsächlichen Gegebenheiten entsprechen.

Gestützt wird die Ansicht des Bundesfinanzgerichtes auch durch die vom Kraftfahrzeugmeisterbetrieb vorgelegten Rechnungen; der in diesen jeweils angegebene Kilometerstand stimmt an den in den Rechnungen ausgewiesenen Tagen zum Teil nicht mit den in den Fahrtenbüchern an diesen Tagen angegebenen Kilometerstände überein. So decken sich die in den Rechnungen Nrn. 120129 vom 28. Februar 2012, 120730 und 120731 vom 13. Oktober 2012 ausgewiesenen Kilometerstände nicht mit den Eintragungen im Fahrtenbuch. Mit der zuletzt genannten Rechnung wurde die Instandsetzung nach einem Frontschaden abgerechnet, bei der umfangreichere Arbeiten einschließlich des Füllens und Lackierens von Teilen erforderlich waren. Als Leistungszeitpunkt ist der 13. Oktober 2012 ausgewiesen. Obwohl derartige Arbeiten nach allgemeiner Lebenserfahrung bis zu mehreren Tagen in Anspruch nehmen (als Auftragsdatum ist der 2. Oktober 2012 ausgewiesen) und somit das Kraftfahrzeug nicht zur Verfügung gestanden haben kann, soll laut den Eintragungen im Fahrtenbuch das verfahrensgegenständliche Kraftfahrzeug am 13. Oktober 2012 und auch an den Tagen davor verwendet worden sein.

In der Rechnung Nr. 130667 vom 26. August 2013 ist für diesen Tag ein Kilometerstand von 252.282 Kilometer ausgewiesen. An diesem Tag ist im Fahrtenbuch eine gefahrene Strecke von 6 Kilometer angegeben, als Anfangs- und Endkilometerstand scheinen 252.279 Kilometer auf. Auch wenn dies mit der Angabe in der Rechnung übereinstimmen mag, ist dies ein weiteres Indiz gegen die Richtigkeit der vorgenommenen Eintragungen. Bei einer Zurücklegung einer Fahrtstrecke von 6 Kilometer kann der Anfangs- und Endkilometerstand nicht ident sein. Bei der nächsten Eintragung (29. August 2013) wurde wiederum von einem Anfangsbestand von 252.279 Kilometer ausgegangen. Addiert man die an diesem und an den weiteren Tagen angegebenen Fahrtstrecken, so stimmt dies mit den Eintragungen der Kilometerstände überein.

Bei einem Ablesen des Kilometerstandes vom Tachometer und somit bei Heranziehen der tatsächlichen Verhältnisse hätte die unrichtige Eintragung vom 26. August 2013 auffallen müssen und der Kilometerstand um 6 höher sein müssen als die Addition(en). Das ist nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes ein Indiz dafür, dass die Eintragungen auf rein rechnerischen Ermittlungen beruhen und nicht die tatsächlichen Gegebenheiten abbilden.

Im Fahrtenbuch für das Jahr 2015 scheinen in der Spalte Datum nach „17.02“ die Eintragungen „18.03“, „19.03“ bis einschließlich „27.03“ auf. Danach ist als Datum „01.03“ angegeben. Es mag dem Geschäftsführer durchaus zugestanden werden, dass man bei einer Eintragung eine unrichtige Monatszahl angibt, jedoch nicht an 8 aneinander folgenden Tagen; dies ist nach Ansicht des Bundesfinanzgerichtes ein Indiz dafür, dass das Fahrtenbuch nicht fortlaufend geführt worden ist. In der Rechnung Nr. 150423 vom 27. Juni 2015 des Kraftfahrzeugmeisterbetriebes ist für den Leistungszeitpunkt 20. Mai 2015 ein Kilometerstand von 314.370 Kilometer ausgewiesen; laut der Eintragung im Fahrtenbuch hat an diesem Tag der Anfangskilometerstand 311.493 Kilometer und der Endkilometerstand 311.495 Kilometer betragen. Auch an dem in der Rechnung Nr. 160340 vom 17. Mai 2016 ausgewiesenen Leistungstag (10. Mai 2016) stimmt der in der Rechnung ausgewiesene Kilometerstand (340.564 Kilometer) nicht mit dem im Fahrtenbuch angegebenen Kilometerstand überein (Endkilometerstand 340.158 Kilometer). Ähnlich verhält es sich am 17. Juni 2016 (Rechnung Nr. 160430 vom 17. Juni 2016). Im Fahrtenbuch ist der Endkilometerstand am 15. Juni 2016 und der Anfangskilometerstand am 22. Juni 2016 mit 343.330 Kilometer angegeben; laut der genannten Rechnung soll dieser am 17. Juni 2016 343.220 Kilometer betragen haben.

So ist beispielsweise bei Durchsicht des Fahrtenbuches für das Jahr 2013 aufgefallen, dass zwischen 27. Jänner 2013 und 15. März 2013 (also mehr als eineinhalb Monate) keine einzige private Fahrt ausgewiesen ist; dies widerspricht den Erfahrungen des täglichen Lebens.

Auch wenn bei einigen vom Kraftfahrzeugmeisterbetrieb vorgelegten Rechnungen die darin angegebenen Kilometerstände mit den Angaben in den Fahrtenbüchern übereinstimmen, vermögen diese aufgrund der vorstehenden Erwägungen nicht den Nachweis dafür erbringen, dass die nicht beruflich veranlassten Fahrten im Jahresdurchschnitt monatlich nicht mehr als 500 Kilometer betragen haben. Die Voraussetzungen für das Ansetzen eines Sachbezugswertes im halben Betrag waren nicht gegeben. Es bedurfte daher keiner Erwägungen, ob es sich beim Küchenstudio in ***4*** um eine weitere Arbeitsstätte für Herrn Ing. ***2*** gehandelt hat. Selbst wenn das Küchenstudio in ***4*** nicht als weitere Arbeitsstätte zu qualifizieren gewesen wäre (wie dem von der Beschwerdeführerin übermittelten Erkenntnis des Bundesverwaltungsgerichtes zugrunde gelegt), wäre kein Sachbezugswert im halben Betrag anzusetzen gewesen, da mit den vorgelegten Unterlagen der Nachweis nicht erbracht werden konnte, dass die privaten Fahrten im Jahresdurchschnitt monatlich nicht mehr als 500 Kilometer betragen haben.

[§ 4a der Sachbezugswerteverordnung](#) bestimmt Folgendes:

„(1) Besteht für den Arbeitnehmer die Möglichkeit, das von ihm für Fahrten Wohnung -

Arbeitsstätte genutzte Kraftfahrzeug während der Arbeitszeit in Bereichen, die einer Parkraumbewirtschaftung unterliegen, auf einem Abstell- oder Garagenplatz des Arbeitgebers zu parken, ist ein Sachbezug von 14,53 Euro monatlich anzusetzen.

(2) Abs. 1 ist sowohl bei arbeitnehmereigenen Kraftfahrzeugen als auch bei arbeitgebereigenen Kraftfahrzeugen, für die ein Sachbezug gemäß § 4 der Verordnung anzusetzen ist, anzuwenden.

(3) Parkraumbewirtschaftung im Sinne des Abs. 1 liegt vor, wenn das Abstellen von Kraftfahrzeugen auf öffentlichen Verkehrsflächen für einen bestimmten Zeitraum gebührenpflichtig ist.“

Die Beschwerdeführerin hatte in der Tiefgarage in ***5*** einen Abstellplatz angemietet; dieser wurde vom Prokuristen der Beschwerdeführerin, der nach den eigenen Angaben der Beschwerdeführerin das Küchenstudio in ***4*** leitet, während der Arbeitszeit zum Abstellen des von ihm für die Fahrten Wohnung-Arbeitsstätte benutzten Kraftfahrzeuges genutzt. Der von der Beschwerdeführerin ihrem Prokuristen zur Verfügung gestellte Parkplatz befindet sich in einer Zone mit kostenpflichtiger Parkraumbewirtschaftung, konkret in der blauen Zone (Zone 7). Ein monatlicher Sachbezug für die Nutzung des Tiefgaragenplatzes durch den Prokuristen des Unternehmens war daher anzusetzen.

Betreffend das Pendlerpauschale für den Prokuristen wird grundsätzlich auf die Ausführungen in der Beschwerdevorentscheidung verwiesen. Für den Zeitraum 1. Jänner 2012 bis 30. April 2013 war das Pendlerpauschale zu berücksichtigen, da [§ 16 Abs. 1 Z 6 lit. b EStG 1988](#) in der Fassung des Bundesgesetzes [BGBl. I Nr. 53/2013](#) erst mit 1. Mai 2013 in Kraft getreten ist. Nach dieser Bestimmung steht kein Pendlerpauschale zu, wenn dem Arbeitnehmer ein arbeitgebereigenes Kraftfahrzeug für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte zur Verfügung gestellt wird. Das bedeutet, dass für den Zeitraum vor dem 1. Mai 2013 dem Prokuristen, der für die Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte ein arbeitgebereigenes Kraftfahrzeug verwendet hat, das Pendlerpauschale zustand. Die mit den angefochtenen Bescheiden diesbezüglich vorgenommene Nachverrechnung erfolgte daher zu Unrecht.

Betreffend die Ermittlung der Bemessungsgrundlagen wird auf die Ausführungen in der Beschwerdevorentscheidung hingewiesen, mit der Einschränkung, dass für das Jahr 2013 die Differenz aus dem anzusetzenden Sachbezug für das Kraftfahrzeug und dem bereits von der Beschwerdeführerin berücksichtigten Sachbezug nicht 2.139,66 Euro, sondern 2.139,60 Euro beträgt.

Gemäß [Art. 133 Abs. 4 Bundes-Verfassungsgesetz](#) (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.

Das Bundesfinanzgericht ist von der Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes nicht abgewichen, sondern hat sich auf diese und auf die einschlägigen Bestimmungen und auf die

Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes gestützt. Im gegenständlichen Beschwerdeverfahren sind keine Rechtsfragen aufgeworfen worden, denen im Sinne des [Art. 133 Abs. 4 B-VG](#) grundsätzliche Bedeutung zukommt. Eine Revision ist nicht zulässig.

Aus den dargestellten Erwägungen war spruchgemäß zu entscheiden.

Graz, am 24. August 2020