

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin***Ri*** in der Beschwerdesache

Bf1, ***Bf1-Adr***, vertreten durch Mag. Marcus Totz Steuerberatungs KG,
Grazbachgasse 57, 8010 Graz,

über die Beschwerde vom 30. März 2017 gegen die Bescheide des Finanzamtes Oststeiermark vom 10. März 2017 betreffend Haftung für Lohnsteuer 2011 – 2015, Dienstgeberbeitrag 2011 – 2015, Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 2011 – 2015 sowie Säumniszuschlag 2011-2015 nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung am 28. April 2021 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

I. Verfahrensgang

Die Beschwerdeführerin, die ***Bf*** GmbH (im Folgenden Bf.), betreibt an mehreren Standorten ein Unternehmen.

Im Zuge einer gemeinsamen **Prüfung der lohnabhängigen Abgaben** wurde festgestellt, dass die Filialleiter Hr. VN ***1*** und VN ***2*** das firmeneigene Kraftfahrzeug mit Wissen der Bf. tatsächlich auch für Privatfahrten nutzten.

In den hier angefochtenen Bescheiden setzte das Finanzamt dafür einen Sachbezug an und schrieb zusätzlich einen Säumniszuschlag iHv 2% des im Haftungswege vorgeschriebenen Lohnsteuerbetrages vor.

Die beiden Dienstnehmer konnten im Zuge der Prüfung nicht nachweisen, dass sie das firmeneigene KFZ für Privatfahrten im Jahresdurchschnitt nicht mehr als 500 Kilometer monatlich benützten, weil die vorgelegten Dokumente nach Ansicht des Finanzamtes nicht den gesetzlichen Bestimmungen entsprachen: Stichprobenartige Überprüfungen ergaben gravierende Mängel in Bezug auf den *„Tag der Reise, die Abfahrt- und Ankunftszeit, die Reisedauer, den Reiseweg (muss ohne großen Aufwand mit Routenplaner oder Straßenkarte nachvollziehbar sein), den Grund der Fahrt, den Anfangs- und Endkilometerstand, die Anzahl der gefahrenen Kilometer sowie die Unterschrift des Reisenden beinhalten. Zudem ist das Fahrtenbuch zeitnah (wöchentliche Überprüfung durch den Dienstgeber muss möglich sein), korrekt und übersichtlich zu führen.“*

Zudem ergaben bei 10 Kilometerstandsüberprüfungen mit den Kilometerstandsangaben auf den Service-Rechnungen neun zum Teil sehr erhebliche Abweichungen.

Das Finanzamt legte daher der Steuerberechnung in den angefochtenen Bescheiden den vollen PKW-Sachbezug laut Sachbezugsverordnung (bis 02/2014 600 Euro/Monat, ab 03/2014 720 Euro/Monat) zugrunde.

In den dagegen eingebrachten **Beschwerden** vom 29.3.2017 beantragte die Bf., jeweils nur den halben Sachbezug anzusetzen. Begründend führte sie dazu aus:

„Zur Begründung wird ausgeführt, dass den beiden Dienstnehmern die private Benützung der Betriebsfahrzeuge ausdrücklich untersagt ist und eine solche auch nicht festgestellt wurde.

*Beide Mitarbeiter sind in leitender Position in der ***Bf*** GmbH angestellt, die jeweils eine Filiale der ***Bf*** GmbH führen und im Wesentlichen für den Verkauf, in der Organisation und Abwicklung zuständig sind. Dazu sind sie im Jahr mindestens 35.000 Kilometer im "Außendienst" unterwegs. Beide Dienstnehmer verfügen über ein Privatauto.*

*Im Dienstvertrag von Hr. ***1*** vom 23.01.1997 ist festgehalten, dass er zum Führen der Fahrtenbücher verpflichtet ist (Dienstverwendung). Im Zusammenhang mit seiner Tätigkeit wird ihm ein Dienstfahrzeug zur Verfügung gestellt; "7. Dienstfahrzeug: Der Arbeitnehmer ist berechtigt, eines der stationierten Fahrzeuge (sofern es verfügbar ist) für etwaige Firmenfahrten zu verwenden. Der Arbeitnehmer ist nicht berechtigt, das Kraftfahrzeug auch für private Fahrten zu nützen.*

Wird ein Firmenfahrzeug nachweislich für Privatfahrten von höchstens 6000 km jährlich benützt, so ist der Sachbezug mit dem halben Betrag anzusetzen. In derartigen Fällen ist die exakte Führung eines Fahrtenbuchs oder anderer Aufzeichnungen unbedingt erforderlich.

Im vorliegenden Fall ist die private Benützung definitiv untersagt, ein Fahrtenbuch wurde mangelhaft geführt, Reiskostenaufzeichnungen wurden ergänzend geführt. Das mangelhafte Fahrtenbuch wurde zur Berechnung des vollen Sachbezugs herangezogen. In wirtschaftlicher

Betrachtungsweise ist der Dienstnehmer zur Durchführung von Privatfahrten schon immer nicht berechtigt gewesen und hat diese auch nicht vorgenommen. In der Ermessensübung der Behörde wurde auf diesen Umstand nicht eingegangen, es wurde ausschließlich auf das nicht zugeordnete KFZ eine Zuordnung zu einer Person vorgenommen, welches nur für Fahrten des Unternehmens selbst bestimmt ist. In der Ermessensübung auf die Auswirkungen des mangelhaften Fahrtenbuchs ist die Zuordnung mit der halben Sachbezugsbewertung der wahren Sachverhalte am nächsten, da es den Erfahrungen des täglichen Lebens entspricht, dass eine ausschließliche private Nichtbenutzung nicht denkbar ist.

Gemäß UFS Bescheid vom 16.05.2012, [RV/0458-L/11](#) ist grundsätzlich davon auszugehen, dass die Sachbezugsverordnung keinen ausschließlichen Nachweis durch ein Fahrtenbuch verlangt (vgl. hierzu auch VwGH 26.3.2003, [2001/13/0092](#) und VwGH 18.01.2001, [2001/15/0191](#)).

Der Nachweis der Nicht-Überschreitung des erwähnten Höchstmaßes müsse nicht in der Form eines Fahrtenbuchs erbracht werden. Zulässig ist auch, die gesamte jährliche Kilometerleistung um die durch Reiserechnungen oder Reiseberichte nachgewiesenen Dienstfahrten zu vermindern, um festzustellen, ob die verbleibende Kilometerzahl den Grenzwert übersteige (siehe VwGH 24.09.2014, [2011/13/0074](#))

*Herr Hr. ***1*** wohnt in ***Ort***, das ist die Einbahnstraße die zur Filiale der ***Bf*** ***Ort*** führt. In Einzelfällen hat Herr Hr. ***1*** auf der Fahrt zurück zur Betriebsstätte seine Nachtruhe in der Einbahnstraße angetreten und ist am nächsten Tag in die Betriebsstätte gefahren, in der Meinung dies sei beruflich. Dies ist steuerrechtlich jedoch privat zu beurteilen. Die Strecke bis zur Betriebsstätte ist 4 km. Selbst wenn Herr Hr. ***1*** dies täglich fahren würde, ist dies bei durchschnittlich 220 Arbeitstagen pro Jahr eine Kilometerleistung pro Jahr im Ausmaß von 880 km.*

*Im Übrigen ist dieser Fall nur gelegentlich vorgekommen und aus der Beurteilung von Hr. ***1*** dies als betrieblich nicht als solches in das Fahrtenbuch eingetragen worden.*

*Beim Dienstnehmer ***2*** ist der Fall gleich, auch er ist nicht berechtigt das ihm durch die Behörde zugeordnete und in der Besteuerungsgrundlage angesetzte Kraftfahrzeug privat zu benutzen. Er hat ein privates Kraftfahrzeug, hat die Verpflichtung das firmeneigene Kraftfahrzeug zu benutzen und wohnt in ***Ort2*** und führt ein mit formellen Mängeln behaftetes, nicht mit materiellen Mängeln behaftetes Fahrtenbuch. Sein Wohnort liegt nicht auf einer Einbahnstraße zum Dienstort. In der Beweiswürdigung als auch in der Ermessensübung wurde nicht berücksichtigt, dass der Dienstnehmer faktisch das Fahrzeug nicht für private Zwecke benutzen darf und auch nicht behauptet. Die Zurechnung richtet sich wie im Fall ***1*** ausschließlich an das mangelhafte Fahrtenbuch.*

*Herr ***2*** wohnte in ***Ort2***, das ist 10 km von der Filiale in der ***Ort*** entfernt. Selbst wenn Herr ***2*** täglich mit dem von der Behörde zugeordneten Kraftfahrzeug in die Arbeit fahren würde, ergibt dies bei einer täglichen Fahrt eine Jahreskilometerleistung von 4400 km, jedenfalls deutlich unter 6000 km.“*

Aus der abweisenden **Beschwerdevorentscheidung** vom 27.6.2017 ergibt sich zum Sachverhalt, dass das Verbot der Privatnutzung der KFZ zwar in den Dienstverträgen vereinbart war, jedoch offenbar weder streng kontrolliert wurde noch folgten Sanktionen bei einem Verstoß dagegen. Das Finanzamt ging daher von einem konkludenten Einverständnis der Bf. zur Nutzung des Betriebsfahrzeuges aus.

Ob Hr. ***1*** tagtäglich mit dem Fahrzeug von seinem Haus zur Betriebsstätte gefahren ist, oder auch andere private Fahrten tätigte, die er in der Meinung, es seien berufliche Fahrten, nicht im Fahrtenbuch vermerkte, könne nicht nachgewiesen werden.

„Aber auch abgesehen davon ist das Fahrtenbuch in den Fällen beider Dienstnehmer, wie auch in der Beschwerde ausgeführt, mangelhaft geführt. Zwar können derartige Mängel aufgrund von anderen Dokumenten (z.B. Reiserechnungen, Service-Rechnungen o.ä.) ausgeglichen werden, um einen Nachweis iSd [§ 4 Sachbezugswerteverordnung](#) zu erbringen. Jedoch wurden im vorliegenden Fall auch die Reiserechnungen und Servicerechnungen der beiden Dienstnehmer vorgelegt und mit den Fahrtenbüchern abgeglichen. Auch nach dem Abgleich, der jeweils stichprobenartig kontrolliert wurde, blieben einige inhaltliche Mängel ungeklärt. So stimmen etwa in vielen Fällen die Service-Rechnungen nicht mit den Fahrtenbüchern überein oder die mithilfe eines Routenplaners ausgerechnete Strecke weicht von der in den Fahrtenbüchern verzeichneten Strecke ab etc.“

Aktenkundig sind Exellisten aus dem Jahr 2011, in denen Hr. ***1*** ein KFZ mit dem Kennzeichen KZ 1 und VN ***2*** ein KFZ mit dem Kennzeichen KZ 2 zugeordnet ist. Die handschriftlichen Fahrtenbücher ab 10.4.2012 betreffen zwei Autos. Das KFZ mit dem Kennzeichen KZ 3 wurde laut Fahrtenbuch hauptsächlich von VN ***2*** genutzt, aber auch von anderen Mitarbeitern, das KFZ mit dem Kennzeichen KZ 4 hauptsächlich von Hr. ***1***. Beide Fahrtenbücher sind handschriftlich geführt und weisen weder Abfahrts- noch Ankunftszeit auf. Der Reiseweg ist mit Orten bezeichnet und beginnt idR mit „O“ (offenbar für ***Ort***), danach folgt der Zielort, danach wieder „O“. In einer eigenen Spalte ist der Reisegrund bzw. die besuchten Firmen/Personen, zum Teil auch als Abkürzung (zB ***abc***, ***de***, ***xyz*** etc.) angegeben.

Die Ergebnisse des Abgleichs der Fahrtenbücher mit den abgerechneten Dienstreisen bzw. den Servicerechnungen durch das Finanzamt sind ebenfalls aktenkundig.

Bei Hr. ***1*** ergab diese stichprobenartige Überprüfung beispielsweise, dass im Jänner 2011, im April, Mai und Dezember 2012, im Jänner und März 2013 Dienstreisen abgerechnet wurden, Fahrten jedoch nicht durchgeführt wurden und umgekehrt im April, Mai und Dezember 2012 oder im August 2014 Fahrten durchgeführt wurden, aber keine Dienstreisen abgerechnet wurden. Im Mai 2012, Juni und Juli 2015 wurden Dienstreisen abgerechnet, die andere Orte als die im Fahrtenbuch angegeben auswiesen. Im Dezember 2011 sowie im Juli

2012 und 2015 stimmten die Kilometer laut Fahrtenbuch nicht mit den Kilometern laut Routenplaner überein (mehr bzw. weniger km lt. Fahrtenbuch). Laut Fahrtenbuch wurden am 10.4.2012 Fahrten mit einem KFZ unternommen, das erst am 12.4.2012 angemeldet wurde.

Herr ***2*** hat die hinsichtlich seines Fahrtenbuches ähnlichen Feststellungen kommentiert: So sei er in den Fällen, in denen Dienstreisen abgerechnet, Fahrten jedoch nicht durchgeführt wurden, mit anderen Kollegen mitgefahren. Soweit Fahrten durchgeführt, aber keine Dienstreisen abgerechnet wurden, seien Kollegen mit dem Auto gefahren oder er sei eingeladen worden, weshalb ihm keine Diäten zustanden. Falsche Kilometerstände seien dadurch zustande gekommen, dass mehrere Ziele in einer Region angefahren wurden, aber nur das Hauptziel angegeben worden sei. Übrige Unstimmigkeiten wurden mit Verwechslungen bzw. Unachtsamkeit erklärt.

Im Rahmen seines Urlaubes in ***Urlaubsort1*** im Dezember 2012 und in ***Urlaubsort2*** im März 2013 (den er laut Fahrtenbuch mit dem betrieblichen KFZ angetreten ist) habe Herr ***2*** auch einen kurzfristigen Kundentermin absolviert. Den Urlaub in ***Urlaubsort3*** im August 2013 habe er vergessen bekannt zu geben.

Zu beiden Fahrtenbüchern wurde vom Finanzamt zusammenfassend festgestellt, dass

- keine An- und Abfahrtszeiten angegeben wurden (was von der Bf. damit erklärt wurde, dass diese bei den Reisekostenabrechnungen vermerkt wurden)
- keine privaten Kilometer vermerkt wurden (Anm. der Bf: da nicht erlaubt)
- Differenzen zwischen den Kilometern laut Fahrtenbuch und Routenplaner bestehen (was von der Bf. damit erklärt wurde, dass mehrere Ziele in einer Region angefahren wurden, aber nur das Hauptziel angegeben worden sei)
- teilweise Kilometerstandsveränderungen aufgezeichnet wurde, ohne dass ein Reiseziel angegeben wurde. Das erklärte die Bf. damit, dass auf Events Fahrten durch Kunden durchgeführt worden seien.

Die Differenz zwischen Kilometerständen laut Fahrtenbuch und Servicerechnung betrug meistens rund 2.000 Kilometer, in einem Fall sogar 14.000 Kilometer. Die Mitarbeiter erklärten es mit dem beruflichen Stress in der Hochsaison. Insgesamt sei das Fahrtenbuch so zeitnah wie möglich geführt worden.

Im Rahmen der mündlichen Verhandlung am 10.5.2021 führte die Bf. ergänzend aus, dass sich die fraglichen KFZ aufgrund ihrer Bauart besonders für den Offroad-Gebrauch und Anhängertransport für Veranstaltungsequipment, Boote, etc. eignen. Das seien keine Autos, mit denen man zum Abendessen fährt oder zum Einkaufen.

Herr Hr. ***1*** sei im Schnitt 2.000 km privat gefahren, Herr ***2*** in etwa das gleiche. Den Nachweis zu erbringen, fällt der Bf. allerdings schwer.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt und Beweiswürdigung

Die Filialleiter Hr. VN ***1*** und VN ***2*** nutzten die firmeneigenen Kraftfahrzeuge tatsächlich auch für Privatfahrten (Bericht bzw. Beschwerde). In den Dienstverträgen ist ein Verbot der Privatnutzung der KFZ vereinbart. Dieses wurde jedoch weder streng kontrolliert, noch wurde es sanktioniert (Beschwerdevorentscheidung bzw. Beschwerde)

Die private Nutzung kam laut Beschwerde dadurch zustande, dass Hr. VN ***1*** in Einzelfällen auf der Fahrt zurück zur Betriebsstätte an seinem Wohnort gehalten hat und am nächsten Tag in die Betriebsstätte gefahren ist. Dasselbe gilt für Herrn ***2***.

Laut aktenkundiger Fahrtenbücher hat Herr ***2*** mit dem firmeneigenen Fahrzeug auch Urlaubsfahrten unternommen (Fahrtenbuch), wobei er in zwei Fällen ergänzte, dass er an den Orten ebenfalls geschäftliche Termine hatte.

Welche privaten Fahrten tatsächlich unternommen wurden, lässt sich den Fahrtenbüchern nicht entnehmen, da gar keine privaten Fahrten angeführt sind.

Die aktenkundigen Fahrtenbücher weisen folgende Mängel auf:

- keine Angabe von An- und Abfahrtszeiten
- keine Angabe von privat zurückgelegten Strecken
- Differenzen zwischen den Kilometern laut Fahrtenbuch und Routenplaner
- teilweise Erfassung von Fahrten ohne Reiseziel
- die Differenz zwischen Kilometerständen laut Fahrtenbuch und Servicerechnung betrug meistens rund 2.000 Kilometer, in einem Fall sogar 14.000 Kilometer.

Der Abgleich der Fahrtenbücher mit den Reisekostenabrechnungen ergab, dass zT Dienstreisen abgerechnet wurden, bei denen keine Fahrten im Fahrtenbuch vermerkt wurden und umgekehrt (Fahrten wurden vermerkt aber keine Dienstreisen abgerechnet).

2. Rechtliche Beurteilung

2.1. Rechtslage

[§ 15 EStG 1988](#) lautet:

(1) Einnahmen liegen 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.

(2) Geldwerte Vorteile (Wohnung, Heizung, Beleuchtung, Kleidung, Kost, Waren, Überlassung von Kraftfahrzeugen zur Privatnutzung und sonstige Sachbezüge) sind mit den üblichen Mittelpreisen des Verbrauchsortes anzusetzen.

Sachbezugsverordnung [BGBI. II Nr. 416/2001](#) idF BGBI 467/2004 (bis Februar 2014)
Werte ab März 2014 (BGBI 29/2014) in Klammer:

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 benutzen, dann ist ein Sachbezug von 1,5% der tatsächlichen Anschaffungskosten des Kraftfahrzeuges (einschließlich Umsatzsteuer und Normverbrauchsabgabe), maximal 600 Euro (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 300 Euro (360 Euro) monatlich) anzusetzen. Unterschiedliche Fahrtstrecken in den einzelnen Lohnzahlungszeiträumen sind unbeachtlich.

(...)

2.2. Höhe des Sachbezuges

Nach [§ 15 Abs. 1 EStG 1988](#) liegen Einnahmen vor, wenn dem Steuerpflichtigen Geld oder geldwerte Vorteile im Rahmen u.a. der Einkunftsart des § 2 Abs. 3 Z 4 leg. cit. (Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit) zufließen. Im Sinne des [§ 15 Abs. 2 EStG 1988](#) sind geldwerte Vorteile wie die Überlassung von Kraftfahrzeugen zur Privatnutzung mit den üblichen Mittelpreisen des Verbrauchsortes anzusetzen.

Zur Festlegung der üblichen Mittelpreise hat der Bundesminister für Finanzen die Verordnung über die bundeseinheitliche Bewertung bestimmter Sachbezüge erlassen.

Besteht für den Arbeitnehmer die Möglichkeit, ein arbeitgebereigenes Kraftfahrzeug für nicht beruflich veranlasste Fahrten einschließlich Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte zu benutzen, dann ist nach § 4 Abs. 1 der Sachbezugsverordnung in den Streitjahren ein Sachbezug von 1,5 % der tatsächlichen Anschaffungskosten des Kraftfahrzeuges (einschließlich

Umsatzsteuer und Normverbrauchsabgabe), maximal 600 Euro (ab 2014: 720 Euro) monatlich, anzusetzen.

Beträgt die monatliche Fahrtstrecke für Fahrten im Sinne des Abs. 1 im Jahr nachweislich nicht mehr als 500 km, ist nach § 4 Abs. 2 der Verordnung ein Sachbezugswert im halben Betrag (0,75 % der tatsächlichen Anschaffungskosten, maximal 300/360 Euro monatlich) anzusetzen.

Es steht dem Arbeitgeber frei, dem Arbeitnehmer – wie im Beschwerdefall - jede private Nutzung zu verbieten. Ein tatsächlich ernst gemeintes Verbot des Arbeitgebers hinsichtlich der privaten Fahrten liegt allerdings nur dann vor, wenn der Arbeitgeber auch für die Wirksamkeit seines Verbotes vorsorgt (vgl. VwGH 24.6.2010, 20074/15/0238, VwGH 27.2.2003, [99/15/0193](#) oder VwGH 15.11.1995, [92/13/0274](#)).

Da die Bf. das Verbot der Privatnutzung offenkundig nicht überwacht hat, weil sie sich mit den unzureichend geführten Fahrtenbüchern zufriedengegeben hat und auch keine anderen Kontrollmaßnahmen (Abgabe der Schlüssel etc) getroffen hat, ist im Sinne der höchstgerichtlichen Rechtsprechung davon auszugehen, dass die private Nutzung der KFZ zumindest mit stillschweigender Billigung der Bf. erfolgt ist.

Im Beschwerdefall steht jedenfalls unstrittig fest, dass Herr Hr. ***1*** und Herr ***2*** die Pkw der Bf. auch für private Zwecke genutzt haben: Fahrten zwischen Arbeitsstätte und Wohnung stellen auch dann Privatfahrten dar, wenn dieselbe Strecke zu anderer Zeit beruflich zurückzulegen wäre. Die unbestrittene (gelegentliche) Benutzung des Firmenfahrzeuges für diese Fahrten führt dem Grunde nach zu einem Vorteil aus dem Dienstverhältnis (VwGH 16.7.1996, [96/14/0033](#)).

Streit besteht darüber, ob für die private Nutzung der volle oder halbe Sachbezug anzusetzen ist.

Der verminderte Sachbezug nach § 4 Abs 2 der Sachbezugsverordnung vom Nachweis ab, dass die monatliche Fahrtstrecke für Fahrten iSd Abs 1 der Sachbezugsverordnung im Jahr nicht mehr als 500 km beträgt (VwGH 18.12.2001, [2001/15/0191](#)). Erforderlich ist daher ein Nachweis der untergeordneten privaten Nutzung.

Die Nachweisführung iSd § 4 Abs 2 der Sachbezugsverordnung kann nicht nur mit einem Fahrtenbuch erfolgen (VwGH 7.8.2001, [97/14/0175](#)). Aus dem Grundsatz der Unbeschränktheit der Beweismittel (vgl. Ritz, BAO⁶, § 166 Tz 2) ergibt sich, dass neben einem Fahrtenbuch auch andere Beweismittel beigebracht werden können (VwGH 24.6.2010, [2007/15/0238](#) unter Verweis auf VwGH 24.2.2005, [2003/15/0073](#)).

Der in § 4 Abs. 2 Sachbezugsverordnung geforderte Nachweis erfordert nach Ansicht des Verwaltungsgerichtshofes allerdings eine konkrete Behauptung betreffend die Anzahl der für Fahrtstrecken iSd § 4 Abs. 1 Sachbezugsverordnung zurückgelegten Kilometer und die Beibringung geeigneter Beweismittel (VwGH 23.11.2004, [2001/15/0083](#) unter Hinweis auf

VwGH 18.12.2001, [2001/15/0191](#), VwGH 27.2.2003, [99/15/0193](#)). Eine "Quasi-Beweislastumkehr" in der Art, dass nicht das Finanzamt die privat gefahrenen Kilometer nachweisen muss, sondern die Bf., lässt sich dem Gesetz zwar nicht explizit entnehmen, allerdings ist im Hinblick auf die besondere Nähe der Bf. zum Sachverhalt von einer erhöhten Mitwirkungspflicht der Partei auszugehen (VwGH 27.2.2003, [99/15/0193](#) unter Verweis auf Ritz, BAO², § 115 Tz 9).

Im Beschwerdefall hat die Bf. vorgebracht, dass ausschließlich die Strecken vom Haushalt der beiden Filialleiter bis in die jeweilige Filiale und zurück privat zurückgelegt wurden. Dieses Vorbringen ist allerdings - unabhängig von der Plausibilität - auf der Behauptungsebene verblieben.

Nach Ansicht des VwGH 3.5.2000, [99/13/0186](#) bietet auch die Entfernung zwischen Wohn- und Arbeitsort für einen vom amtlichen Sachbezugswert abweichender Ansatz des geldwerten Vorteiles keinen ausreichenden Umstand.

Das Fahrtenbuch selbst weist gar keine privat zurückgelegten Kilometer aus, weshalb es von vornherein als Nachweis ausscheidet. Überdies ist das Fahrtenbuch hinsichtlich der Fahrten des Herrn ***2*** unrichtig (er hat aktenkundig das betriebliche KFZ auch für Urlaubsreisen nach ***Urlaubsort2***, ***Urlaubsort1*** und ***Urlaubsort3*** genutzt).

Auch die in Rz 177 LStR vorgesehene Möglichkeit der Nachweisführung (*„Beispielsweise ist es zulässig, dass die gesamte jährliche Kilometerleistung um jene für Dienstfahrten, die durch Reiserechnungen oder Reiseberichte nachgewiesen werden, vermindert wird“*) ist im Beschwerdefall nicht möglich, weil einige abgerechnete Dienstreisen mit anderen KFZ angetreten wurden, sodass sich auch aus den Reisekostenabrechnungen nicht die Summe der mit den jeweiligen Fahrzeugen zurückgelegten beruflich veranlassten Kilometern ergibt.

Die Bf. selbst hat auch keine konkrete Berechnung der Anzahl der beruflich zurückgelegten Kilometer vorgelegt.

Insgesamt konnte die Bf. im hier anhängigen Verfahren weder durch Fahrtenbücher noch durch Reisekostenabrechnungen oder andere Unterlagen nachweisen, dass die Kfz nur gelegentlich privat verwendet worden sind.

Dieser Nachweis, der im Hinblick auf eine die Bf. im Zusammenhang mit der Grenze des § 4 Abs. 2 der Sachbezugsverordnung treffende "erhöhte" Mitwirkungspflicht (VwGH 23.11.2004, [2001/15/0083](#) VwGH 10.10.1996, [94/15/0093](#), VwGH 27.2.2003, [99/15/0193](#)) von der Bf. gefordert ist, kann auch nicht durch unbewiesene Vorbringen der Bf. ersetzt werden, selbst wenn sie plausibel erscheinen oder auch glaubhaft sein mögen.

Die Privatnutzung der arbeitgebereigenen Kraftfahrzeuge durch Hr. ***1*** und Herrn ***2*** ist daher wie in den angefochtenen Bescheiden mit dem vollen Sachbezug gem. § 4 Abs 1 Sachbezugsverordnung zu bewerten.

Die Beschwerden waren daher wie im Spruch ersichtlich abzuweisen.

2.3. 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.

Im Beschwerdefall war keine Rechtsfrage zu lösen, sondern der verwirklichte Sachverhalt unter die gesetzliche Bestimmung zu subsumieren. Eine Revision ist daher nicht zulässig.

Graz, am 12. Mai 2021