

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Senatsvorsitzende***V*** und die Richterinnen***R*** sowie die fachkundigen Laienrichter ***B1*** und ***B2*** in den Beschwerdesachen ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, über die Beschwerden vom 4. September 2020 und vom 18. August 2021 gegen die Bescheide des Finanzamtes Baden Mödling (nunmehr Finanzamt Österreich) vom 4. August 2020 und vom 15. Juli 2021 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2018 und 2019 Steuernummer ***BF1StNr1***, nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung am 27. April 2022 in Anwesenheit der Schriftführerin ***SF*** zu Recht erkannt:

I. Die Beschwerden werden gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

Die angefochtenen Bescheide bleiben unverändert.

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Der Beschwerdeführer (Bf.) ist nicht wesentlich beteiligter Geschäftsführer und bezog in den streitgegenständlichen Jahren Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit. Von seinem Arbeitgeber wurde dem Bf. ein firmeneigenes Kraftfahrzeug zur Verfügung gestellt, wofür im Rahmen der Lohnverrechnung 2018 und 2019 ein Sachbezugswert jeweils in Höhe von € 783,86 monatlich angesetzt wurde.

1.1. Einkommensteuer für das Jahr 2018:

In der Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung 2018 begehrte der Bf. ua. die Berücksichtigung von „Differenzwerbungskosten PKW“ in Höhe von € 4.140,69.

Mit **Bescheid vom 4. August 2020 betreffend Einkommensteuer** für das Jahr 2018 anerkannte das Finanzamt die Berücksichtigung der sogenannten „Differenzwerbungskosten PKW“ mit der Begründung nicht, dass der PKW-Sachbezug vom Dienstgeber gemäß der Sachbezugsverordnung angesetzt worden sei.

In der fristgerecht eingebrachten **Beschwerde** (datiert vom 4. September 2020) führte der Bf. begründend aus:

„Im Rahmen der Lohnverrechnung 2018 wurde vom Arbeitgeber die Höhe des Sachbezugs gem. § 4 Abs. 1 Z 1 der VO BGBl. II Nr. 395/2015 (Sachbezugsverordnung) mit 2% der tatsächlichen Anschaffungskosten von € 39.193,00 angenommen, da der laut Sachbezugswertverordnung geltende Emissionswert des Fahrzeugs (Volvo XC60) 130g CO₂ pro Kilometer (Anschaffung Oktober 2010) überschreitet. Dazu ist jedoch festzuhalten, dass die gesamten beim Dienstgeber angefallenen Kosten (die Abrechnung erfolgt über Raiffeisen Leasing Fuhrparkmanagement und liegt bei) für das gegenständliche Fahrzeug nur € 7.772,15 betragen haben. Diese setzten sich wie folgt zusammen (Anmerkung: Zahlen betreffen das Wirtschaftsjahr **1.4.2018 bis 31.3.2019**; bei Bedarf können die exakten Zahlen auch für das Kalenderjahr 1.1.2018 bis 31.12.2018 nachgeliefert werden):

Abschreibung (Anschaffungskosten im Oktober 2010 € 39.193)=(39.193/8/2) (nur ½ jahres AfA)	2.449,56
Versicherung	2.283,43
Treibstoff= (134,17x12)x1,2(USt)-416,71	1.515,34
Wartung, Reparatur, Reifen= ((80,67+54,22)x12)x1,2+1,9+13,07-780,77)	1.176,62
Maut, Vignette, Geb. Fuhrparkm., ÖAMTC, sonstiges= ((5,38+12,5)x12)x1,2-36,17+46,7+79,2	347,20
PKW Kosten 1.4.2018 bis 31.3.2019 gesamt	7.772,15

Weiters betrugen die gesamten im Jahr 2018 gefahrenen Kilometer 16.920 (Kilometerstand 160.222-177.142). Davon entfielen laut Fahrtenbuch (Ausdrucke der Reiserechnungen liegen bei) auf **betriebliche Fahrten 5.456 km und auf private Fahrten inkl. der Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsort 11.464 km**. Legt man den sich daraus ergebenden Prozentsatz von 67,75% Privatfahrten auf die Gesamtkosten für das gegenständliche Fahrzeug von € 7.772,15 um, so entfallen auf die Privatnutzung Gesamtkosten von € 5.265,63, die nicht nur unter dem laut Sachbezugsverordnung angesetzten Sachbezugswert von € 9.406,32 gerechnet mit 2% der tatsächlichen Anschaffungskosten (2% x 12 Monate x 39.193 Anko), sondern auch unter dem

Sachbezugswert von € 7.054,74 gerechnet mit 1,5% der tatsächlichen Anschaffungskosten (1,5% x 12 Monate x 39.193 Anko) des Fahrzeuges liegen. Bei Anwendung der Sachbezugsverordnung BGBl. II 395/2015 ergibt sich somit ein Sachbezugswert, der um € 4.140,69 über den anteiligen tatsächlichen Kosten der Privatnutzung liegt.

Nach der Judikatur des Verfassungsgerichtshofes vom 15.10.2004 (G 49, 50/04-8) darf der Abgabepflichtige jedoch nicht Gefahr laufen, unter Verstoß gegen das für die Einkommensteuer tragende Leistungsfähigkeitsprinzip unwiderlegbar Einkünfte versteuern zu müssen, die er nicht erzielt hat. Nach dieser Entscheidung dürfen somit nur die auf die Privatnutzung anteilig entfallenden Kosten von € 5.265,63 der Berechnung des Sachbezugswertes zugrunde gelegt werden. Ich beantrage daher die Berechnung des Sachbezugs auf Basis dieser anteiligen Kosten der Privatnutzung und die Berücksichtigung von Differenzwerbungskosten in Höhe von € 4.140,69.

Kilometerstand 1.1.2018	160 222
Kilometerstand 31.12.2018	177 142
Im Jahr 2018 gefahrene Kilometer gesamt	16 920
Davon betrieblich gefahrene Kilometer lt. Fahrtenbuch	5.456
Davon privat gefahrene Kilometer inkl. der Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsort	11 464
Anteil privat gefahrener Kilometer	67,75%
Auf die private Nutzung entfallende Gesamtkosten	5.265,63
Sachbezugswert p.a. gerechnet mit den anteiligen Kosten der Privatnutzung	5.265,63
Sachbezugswert p.a.gerechnet mit 2% der tatsächlichen Anschaffungskosten	9.406,32
Differenzwerbungskosten	4 140,69

Als weitere Begründung ist festzuhalten, dass der VwGH im Rahmen der Berechnung des Sachbezugs bei wesentlich beteiligten Gesellschafter-Geschäftsführern zusätzlich zur Berechnung anhand der anteilig auf die Privatnutzung entfallenden Kosten auch die

Berechnung anhand der Sachbezugswertverordnung zugelassen hat. Dementsprechend muss bei der Berechnung des Sachbezugs eines nicht wesentlich beteiligten Gesellschafter-Geschäftsführer umgekehrt wohl auch eine Berechnung anhand der tatsächlichen auf die Privatnutzung entfallenden Kosten zulässig sein.

In Eventu:

Im Rahmen der Lohnverrechnung 2018 wurde vom Arbeitgeber die Höhe des Sachbezugs gem. § 4 Abs. 1 Z 1 der VO BGBl. II Nr. 395/2015 (Sachbezugsverordnung) mit 2% der tatsächlichen Anschaffungskosten € 39.193,00 angenommen, da der laut Sachbezugswertverordnung geltende Emissionswert des Fahrzeugs 130g CO₂ pro Kilometer (Anschaffung 2010) überschreitet.

§ 4 Abs 1 Z 1 der Sachbezugsverordnung ist jedoch aus folgenden Gründen gesetzeswidrig. Gemäß § 15 Abs 2 EStG ist der geldwerte Vorteil für die Überlassung von Kraftfahrzeugen zur Privatnutzung mit den um übliche Preisnachlässe verminderten üblichen Endpreisen des Abgabeortes anzusetzen. Der Bundesminister für Finanzen wird ermächtigt, im Einvernehmen mit dem Bundesminister für Arbeit, Soziales und Konsumentenschutz die Höhe geldwerter Vorteile mit Verordnung festzulegen sowie in der Verordnung für die Zurverfügungstellung von Kraftfahrzeugen im Interesse ökologischer Zielsetzungen Ermäßigungen und Befreiungen vorzusehen. Tatsächlich wurde mit der Verordnung für das Kalenderjahr 2018 jedoch nicht nur eine Befreiung vom Sachbezugswert für Kraftfahrzeuge mit einem CO₂-Emissionswert von 0 Gramm pro Kilometer vorgesehen, sondern auch der Sachbezugswert von 1,5% der tatsächlichen Anschaffungskosten für Kraftfahrzeuge mit einem CO₂ -Emissionswert von mehr als 130 Gramm pro Kilometer (für Anschaffungen 2010) auf 2% der tatsächlichen Anschaffungskosten erhöht. Insoweit ist die Verordnung in § 15 Abs 2 EStG nicht gedeckt und damit gesetzeswidrig.

Darüber hinaus widerspricht das Abstellen auf den CO₂-Emissionswert dem Grundsatz der Gleichmäßigkeit der Besteuerung: Wie im Zuge des VW-Abgasskandals bekannt wurde, werden die CO₂- Emissionswerte nicht amtlich ermittelt, sondern von den jeweiligen Fahrzeugherstellern selbst bekannt gegeben und weichen zum Teil stark von den tatsächlichen Verbrauchswerten ab. Dabei wurden die Verbrauchswerte von einzelnen Fahrzeugen zum Teil deutlich "beschönigt". Dies wird nunmehr besonders deutlich, als in aktuellen Preislisten für Neufahrzeuge im Jahr 2017 zum Teil wesentlich höhere CO₂-Emissionswerte angeführt werden als für dieselben Fahrzeuge in vergangenen Jahren:

So stieg beispielsweise der CO₂ Emissionswert des BMW X5 xDrive 30d bei gleicher Motorisierung und gleicher Abgasnorm nach EU6 von 156g laut Preisliste August 2015 auf 183g laut Preisliste September 2017. Ebenso stieg der CO₂ Emissionswert des BMW 520d Touring xDrive Automatik bei gleicher Motorisierung und gleicher Abgasnorm nach EU6 von 127g laut Preisliste März 2016 trotz im Zuge des Modellwechsels um rund 100kg reduziertem

Leergewicht laut Preisliste Juli 2017 auf 129g und unterschreitet dadurch im Gegensatz zum Vorjahresmodell nun nicht mehr die für Anschaffungen im Jahr 2017 geltende Emissionsgrenze von 127g CO₂ pro Kilometer. Diese Aufzählung könnte vermutlich mit Fahrzeugen auch anderer Hersteller beliebig fortgesetzt werden. Zur Dokumentation liegen die angesprochenen Preislisten auszugsweise in Kopie bei.

Darüber hinaus berichtet der Kurier in der Ausgabe vom 3.9.2020 auf Seite 11 unter dem Titel "Hybrid-Autos sind klimaschädlich", dass Hybrid-Autos, die vom Gesetz- und VO-Geber durch einen reduzierten Sachbezugswert besonders gefördert werden, klimaschädlich sind: So wird in dem Artikel ausgeführt, dass Autos mit kombinierten Elektro- und Verbrennungsmotoren (Plug-In-Hybride) deutlich mehr klimaschädliches Kohlendioxid (CO₂) ausstoßen als angegeben. Im Einzelfall sei es sogar das Siebenfache(!) der amtlichen Werte, fand die Deutsche Umwelthilfe nach Tests mit Hybrid-Stadtgeländewagen (SUV) heraus.

Als Conclusio kann somit festgehalten werden, dass die Berechnung der Höhe des Sachbezugswerts gemäß der Sachbezugsverordnung in der Fassung BGBl. II 395/2015 und auch BGBl. II 243/2015 in § 15 Abs 2 EStG nicht gedeckt ist. In eventu begehre ich daher, dass die Höhe des Sachbezugs gemäß der Sachbezugsverordnung in der Fassung BGBl. II 29/2014 berechnet und die Differenzwerbungskosten in Höhe der Differenz zwischen dem Sachbezugswert von 1,5% und 2% der tatsächlichen Anschaffungskosten, somit in Höhe von 2.351,58 (€ 39.193 x 0,5% x 12) angesetzt werden.“

Abschließend beantragte der Bf. für den Fall, dass die Beschwerde dem BFG vorgelegt wird, den Antrag auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung bzw. auf Entscheidung durch den gesamten Senat.

Mit **Beschwerdevorentscheidung vom 29. September 2020** wurde die Beschwerde vom 4.09.2020 als unbegründet abgewiesen. Begründend wurde ausgeführt, dass die im Rahmen der Lohnverrechnung erfolgte Festsetzung eines Sachbezugs, wie bereits in der Begründung des Erstbescheides ausgeführt, ordnungsgemäß im Sinne der Sachbezugswerteverordnung durchgeführt worden sei und nicht zu beanstanden sei. Hinsichtlich der in der Beschwerde angeführten Einwendungen wird ergänzend auf das Erkenntnis des Bundesfinanzgerichts vom 28.09.2020 zur RV/7105512/2019 verwiesen. Dieses betreffe die Veranlagung 2016 der Gattin des Bf. bei gleichem Sachverhalt und inhaltlicher Begründung der Beschwerde.

Mit **Eingabe vom 29. Oktober 2020** stellte der Bf. einen **Antrag auf Vorlage der Beschwerde** an das Bundesfinanzgericht und wiederholte den Antrag auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung und Entscheidung durch den gesamten Senat.

Mit **Bericht vom 13. November 2020** wurde die Beschwerde dem BFG zur Entscheidung vorgelegt, in welchem das Finanzamt die Abweisung der Beschwerde mit Hinweis auf ein

Erkenntnis des BFG betreffend das inhaltsgleiche Beschwerdeverfahren der Gattin des Bf. beantragte.

Mit Eingabe vom **10. Februar 2021** brachte der Bf. nachstehende **Ergänzung zum Vorlageantrag** ein. Darin wurde ausgeführt:

„In der Begründung der Beschwerdevorentscheidung verweist das Finanzamt ausschließlich auf das Erkenntnis des Bundesfinanzgerichts vom 28.9.2020 (RV/71055122019) "der Gattin des Bf. bei gleichem Sachverhalt und inhaltlicher Begründung der Beschwerde". Tatsächlich ist der Sachverhalt jedoch in keinsten Weise ident. Als Beweis liegen diesem Schreiben die Berechnungen der auf die Privatnutzung des PKW entfallenden Kosten der Jahre 2016 bis 2019 bei. Dabei ergeben sich für die einzelnen Jahre folgende anteilige Kosten:

2016	6.701,12
2017	7.127,99
2018	5.212,29
2019	513,67
Summe	19.555,08
Durchschn. Kosten der Privatnutzung pro Jahr	4.888,77

Im Vergleich zum Sachbezugswert von EUR 9.406,32 liegen die Kosten der Privatnutzung damit im Durchschnitt der Jahre 2016 bis 2019 mit EUR 4.888,77 um EUR 4.517,55 oder 48,03 % unter dem Sachbezugswert laut Sachbezugswertverordnung.

Darüber hinaus ergeben sich über den Zeitraum 2016 bis 2019 im Jahresdurchschnitt Kosten inkl. Reparaturen, Neubereifung etc. von € 7.358,81 (Gesamtkosten von € 29.435,26/ 4 Jahre).

2016	9.791,14
2017	11.224,43
2018	7.692,95
2019	726,75
Summe	29.435,26

Durchschn. Gesamtkosten des PKW pro Jahr	7.358,81
--	----------

Daraus ist erkennbar, dass der Sachbezugswert selbst im Vergleich zu den Gesamtkosten des Fahrzeuges überhöht ist. Zusätzlich ist zu berücksichtigen, dass Geschäftsführer oder leitende Angestellte, denen ein arbeitgebereigenes Fahrzeug auch zur Privatnutzung zur Verfügung steht, dieses Fahrzeug in der Regel in wesentlichem Umfang für betriebliche Zwecke nutzen, sodass der Sachbezugswert von 2% der Anschaffungskosten jedenfalls zu hoch erscheint.

Wenn das BFG in seinem Erkenntnis vom 28.9.2020 (RV/71055122019) darüber hinaus ausführt, dass aus der Berechnung der Beschwerdeführerin auch keine Rückschlüsse auf die durchschnittlichen Kosten der Kraftfahrzeuge einer Mehrzahl von Arbeitnehmern zu entnehmen ist, dann wird dabei übersehen, dass diese Kosten und damit auch die steuerlichen Bemessungsgrundlagen anderer Arbeitnehmer dem Steuergeheimnis unterliegen. Die Forderung nach einem solchen Beweismittel stellt daher ein unerlaubtes Beweismittel dar, dass dem Abgabepflichtigen nicht auferlegt werden darf.

Weiters ist anzumerken, dass der Sachbezugswert von EUR 9.406,32 bei einer Fahrleistung von rund 15.000 km/Jahr auf einen Kilometer umgelegt Kosten von 62,71 Cent pro Kilometer ergibt. Bei einem Anschaffungspreis des PKW von im gegenständlichen Fall € 39.193,00, der nicht wesentlich über dem Preis eines Mittelklassewagens liegt, ergeben sich daraus Kosten pro Kilometer, die knapp 50% über dem amtlichen Kilometergeld von 42 Cent pro Kilometer liegen. Auch aus diesem Grund erscheint der Sachbezugswert von 2% überhöht.

Wie auch das BFG in seinem Erkenntnis vom 28.9.2020 (RV/71055122019) ausführt, vertritt der VfGH in ständiger Rechtsprechung die Auffassung, dass das Gleichheitsprinzip dem Gesetzgeber nicht verbietet, pauschalierende Regelungen zu treffen, wenn diese den Erfahrungen des täglichen Lebens entsprechen und im Interesse der Verwaltungsökonomie liegen, also sachlich begründet sind.

Soweit die amtlichen Sachbezugswerte Durchschnittswerte festlegen, die im Einzelfall zu von den tatsächlichen Verhältnissen erheblich abweichenden Bewertungen führen, fehlt ihnen aber offenkundig die verfassungsrechtliche und gesetzliche Grundlage. Eine Abweichung vom Verkehrswert in lediglich geringfügigem Ausmaß ist aus Gründen der Vereinfachung jedoch erlaubt. Als geringfügig wird laut höchstgerichtlicher Rechtsprechung in der Regel eine Abweichung von 10% angesehen. Eine Abweichung - wie im gegenständlichen Fall - von mehr als 48% im Durchschnitt von 4 Jahren ist jedoch keinesfalls als geringfügig anzusehen.

Im Erkenntnis vom 21.9.2005 (2001/13/0227) hat der VfGH festgestellt, dass die Behörde statt des Kilometergeldes die tatsächlich erwachsenen Fahrtaufwendungen ansetzen darf, weil sich die Aufwandsentschädigung durch das Kilometergeld bei wachsender Kilometerzahl immer

mehr von der Wirklichkeit entfernt (ebenso VwGH 19.5.2005, 2001/15/0088 u.a.). Im Erkenntnis vom 20.2.2008 (2005/15/0074) hat der VwGH darüber hinaus ausgesprochen, dass die Abgabenbehörde die anteiligen tatsächlichen Kosten für die Benützung eines Fahrrades als Betriebsausgabe ansetzen darf. Der Ansatz der tatsächlichen Kosten der Privatnutzung ist daher nach der Judikatur des VwGH jedenfalls gedeckt.

Im Erkenntnis vom 15.10.2004 (G49/04 ua - G58/05 ua) hat der VfGH zur Besteuerung von Investmentfonds ausgesprochen, dass die tatsächliche Ertragskraft eines Fonds von einer Vielzahl von Faktoren abhängt, die einer Durchschnittsbetrachtung nicht zugänglich ist. Entziehen sich aber die zu schätzenden Bemessungsgrundlagen einer Durchschnittsbetrachtung, dann darf der Gesetzgeber zwar zunächst von vermuteten Erträgen ausgehen, er muss diese Vermutung jedoch widerlegbar gestalten, um eine Besteuerung nach der tatsächlichen Leistungsfähigkeit zu ermöglichen.

Wie bei Investmentfonds kommt es auch bei der Privatnutzung von arbeitgebereigenen Kraftfahrzeugen bei den einzelnen Dienstnehmern zu unterschiedlichen Vorteilen aus dem Dienstverhältnis und damit zu unterschiedlichen Bemessungsgrundlagen. Abgesehen von der nach ökologischen Gesichtspunkten eingeführten Verbrauchsgrenze und dem damit verbundenen Sachbezug von 1,5% oder 2% der Anschaffungskosten bei Fahrzeugen mit Verbrennungsmotoren wird hinsichtlich der gefahrenen Kilometer jedoch nur eine Unterscheidung zwischen einer durchschnittlichen monatlichen Privatnutzung von weniger oder mehr als 500 km unterschieden. Es findet jedoch keine Unterscheidung statt, ob die Privatnutzung im Monatsdurchschnitt 501 km oder 5.000 km beträgt. Ebenso wird nicht unterschieden, ob ein arbeitgebereigenes Fahrzeug nach wenigen Jahren getauscht wird oder - wie im gegenständlichen Fall - annähernd 9 Jahre genutzt wird. Angesichts des in den ersten 3 Jahren sehr hohen und danach nur mehr sehr geringen Wertverlusts wäre eine solche Unterscheidung allerdings sachlich jedenfalls geboten. Dies gilt umso mehr, wenn der Wertverlust einen wesentlichen Kostenfaktor darstellt.

Darüber hinaus weist die in der Sachzugswerteverordnung für die Privatnutzung von arbeitgebereigenen Kraftfahrzeugen von nicht wesentlich beteiligten Geschäftsführern einer GmbH festgeschriebene Besteuerung im Vergleich zur Besteuerung von wesentlich beteiligten Geschäftsführer 2 wesentliche Unterschiede auf:

Während bei wesentlich beteiligten Geschäftsführern die Fahrtstrecke zwischen Wohnung und Arbeitsort zur dienstlichen Nutzung des Fahrzeugs zählt, zählt diese Strecke bei nicht wesentlich beteiligten Geschäftsführern zur Privatnutzung. Zwar wird diese Tatsache bei nicht wesentlich beteiligten Geschäftsführern durch den Verkehrsabsetzbetrag von derzeit EUR 400 p.a. abgegolten, dies entspricht jedoch in keinsten Weise den tatsächlich auf diese Fahrtstrecke entfallenden Kosten. In meinem Fall beträgt die tägliche Fahrtstrecke vom Wohnort in A in den 3. Bezirk in Wien und retour knapp 45 km. Unter der Annahme, dass diese Fahrtstrecke im Jahr

rund 200-mal zurückgelegt wird, entfallen auf diese Strecke allein 9.000 km bzw. 60% der durchschnittlich im Jahr privat zurückgelegten 15.000 km. Auf Basis der Sachbezugswerteverordnung entfällt darauf anteilig ein Sachbezug von EUR 5.643,79 (EUR 9.406,32 * 60%). Die anteiligen Kosten laut Sachbezugswerteverordnung sind damit um mehr als das 14-fache (!) höher als der Verkehrsabsatzbetrag. Im Gegensatz dazu stellen bei wesentlich beteiligten Gesellschafter-Geschäftsführern diese Kosten Betriebsausgaben dar. Angesichts der Tatsache, dass auch wesentlich beteiligte Gesellschafter-Geschäftsführer durch die Einführung des Gewinnfreibetrags und nicht wesentlich beteiligte Gesellschafter-Geschäftsführer durch die Einschleifung der Besteuerung des 13. und 14. Monatsgehalts mit 6% auf eine BMGf von maximal EUR 25.000 praktisch gleichgestellt wurden, erscheint diese Unterscheidung bei der Privatnutzung des arbeitgebereigenen Fahrzeugs im Sinne der Gleichmäßigkeit der Besteuerung keinesfalls gerechtfertigt. Der Grundsatz der Gleichmäßigkeit der Besteuerung erfordert jedoch, Fehler bei der Steuerbemessung mit allen vom Gesetz vorgesehenen Mitteln zu vermeiden oder zu beseitigen (VwGH 4.6.1986, 85/13/0076, Ritz, BAO § 114 Tz 3).

Darüber hinaus ist auch zu berücksichtigen, dass wesentlich beteiligte Gesellschafter-Geschäftsführer seit einigen Jahren ein Wahlrecht haben zwischen dem Ansatz der tatsächlichen auf die Privatnutzung entfallenden Kosten und der Anwendung der Sachbezugswerteverordnung. Für nicht wesentlich beteiligte Geschäftsführer ist ein solches Wahlrecht hingegen nicht vorgesehen.

Aus den genannten Gründen begehre ich daher die Berichtigung des vom Arbeitgeber auf Basis der Sachbezugswerteverordnung angesetzten Sachbezugs durch Ansatz des Sachbezugs auf Basis der tatsächlichen auf die Privatnutzung des arbeitgebereigenen Kraftfahrzeugs im Jahr 2018 entfallenden Kosten und damit die erklärungsgemäße Festsetzung der Einkommensteuer 2018. Sollten Sie dies wünschen, können die jährlichen Gesamtkosten des Fahrzeugs durch die entsprechenden Kontoblätter aus der Buchhaltung des Arbeitgebers sowie die auf die betriebliche Nutzung entfallenden Fahrstrecken im Detail nachgewiesen werden.

Diesem Schreiben legte der Bf. die nachstehenden Anlagen I –IV bei.

Anlage I. Berechnung der Differenzwerbungskosten betreffend den Sachbezug PKW 2016

Die gesamten beim Dienstgeber angefallenen Kosten (die Abrechnung erfolgt über Raiffeisen Leasing Fuhrparkmanagement) für das gegenständliche Fahrzeug haben im Jahr 2016 EUR 9.791 ,14 betragen. Diese setzten sich wie folgt zusammen (Anmerkung: Zahlen betreffen das Wirtschaftsjahr 1.4.2016 bis 31 .3.2017, bei Bedarf können die exakten Zahlen auch für das Kalenderjahr 1.1.2016 bis 31.12.2016 nachgeliefert werden):

Abschreibung (Anschaffungskosten in 2010 € 39.193)	4.899,13
--	----------

Versicherung	2.372,91
Treibstoff	1.658,40
Wartung, Reparatur, Reifen	487,93
Mautkosten, Gebühren Fuhrparkmanagement, ÖAMTC, sonstiges	372,77
PKW Kosten 1.4.2016 bis 31.3.2017 gesamt	9.791,14

Weiters betrugen die gesamten im Jahr 2016 gefahrenen Kilometer 22.209. Davon entfielen laut Fahrtenbuch auf betriebliche Fahrten 7.009 km und auf private Fahrten inkl. der Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsort 15.200 km. Legt man den sich daraus ergebenden Prozentsatz von 68,44% Privatfahrten auf die Gesamtkosten für das gegenständliche Fahrzeug von EUR 9.791,14 um, so entfallen auf die Privatnutzung Gesamtkosten von EUR 6.701,12, die nicht nur unter dem laut Sachbezugsverordnung angesetzten Sachbezugswert von EUR 9.406,32 gerechnet mit 2% der tatsächlichen Anschaffungskosten ($2\% \cdot 12 \text{ Monate} \cdot 39.193 \text{ AnKo}$), sondern auch unter dem Sachbezugswert von EUR 7.054,74 gerechnet mit 1,5% der tatsächlichen Anschaffungskosten ($1,5\% \cdot 12 \text{ Monate} \cdot 39.193 \text{ AnKo}$) des Fahrzeugs liegen. Bei Anwendung der Sachbezugsverordnung BGBl. II 395/2015 ergibt sich somit ein Sachbezugswert, der um EUR 2.705,20 über den anteiligen tatsächlichen Kosten der Privatnutzung liegt. Auch im Falle eines privaten Erwerbs des PKW und Verrechnung von Kilometergeld hätten die verbleibenden Kosten der Privatnutzung nur EUR 6.847,36 betragen.

Bei Bedarf können die Gesamtkosten für das Kalenderjahr 2016 sowie die Aufteilung auf betriebliche und privat gefahrene Kilometer mittels Fahrtenbuch im Detail nachgereicht werden.

Kilometerstand 1.1.2016	117.016
Kilometerstand 31.12.2016	139.225
Im Jahr 2016 gefahrene Kilometer gesamt	22.209
Davon betrieblich gefahrene Kilometer lt. Fahrtenbuch	7.009
Privat gef. Kilometer	15.200
Anteil privat gef. Kilometer	68,44 %

Auf die private Nutzung entfallende Gesamtkosten	6.701,12
Auf die private Nutzung entfallende Gesamtkosten	6.701,12
Sachbezugswert p.a. gerechnet mit 2% der tatsächlichen Anschaffungskosten	9.406,32
Differenzwerbungskosten	2.705,20

Anlage II. Berechnung der Differenzwerbungskosten betreffend den Sachbezug PKW 2017

Die gesamten beim Dienstgeber angefallenen Kosten (die Abrechnung erfolgt über Raiffeisen Leasing Fuhrparkmanagement) für das gegenständliche Fahrzeug haben im Jahr 2017 EUR 11.224,43 betragen. Diese setzten sich wie folgt zusammen (Anmerkung: Zahlen betreffen das Wirtschaftsjahr 1.4.2017 bis 31.3.2018, bei Bedarf können die exakten Zahlen auch für das Kalenderjahr 1.1.2017 bis 31.12.2017 nachgeliefert werden):

Abschreibung (Anschaffungskosten in 2010 EUR 39.193)	4.899,13
Versicherung	2.273,80
Treibstoff	1.688,40
Wartung, Reparatur, Reifen	2.007,16
Mautkosten, Gebühren, Fuhrparkmanagement, ÖAMTC, sonstiges	355,94
PKW Kosten 1.4.2017 bis 31.3.2018 gesamt	11.224,43

Weiters betrugen die gesamten im Jahr 2017 gefahrenen Kilometer 20.997. Davon entfielen laut Fahrtenbuch auf betriebliche Fahrten 7.663 km und auf private Fahrten inkl. der Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsort 13.334 km. Legt man den sich daraus ergebenden Prozentsatz von 63,50% Privatfahrten auf die Gesamtkosten für das gegenständliche Fahrzeug von EUR 11.224,43 um, so entfallen auf die Privatnutzung Gesamtkosten von EUR 7.127,99, die

nicht nur unter dem laut Sachbezugswertverordnung angesetzten Sachbezugswert von EUR 9.406,32 gerechnet mit 2% der tatsächlichen Anschaffungskosten ($2\% \times 12 \text{ Monate} \times 39.193 \text{ AnKo}$) liegen, sondern in etwa dem Sachbezugswert von EUR 7.054,74 gerechnet mit 1,5% der tatsächlichen Anschaffungskosten ($1,5\% \times 12 \text{ Monate} \times 39.193 \text{ AnKo}$) des Fahrzeugs entsprechen. Bei Anwendung der Sachbezugsverordnung BGBl. II 395/2015 ergibt sich somit ein Sachbezugswert, der um EUR 2.278,33 über den anteiligen tatsächlichen Kosten der Privatnutzung liegt.

Bei Bedarf können die Gesamtkosten für das Kalenderjahr 2017 sowie die Aufteilung auf betriebliche und privat gefahrene Kilometer mittels Fahrtenbuch im Detail nachgereicht werden.

Kilometerstand 1.1.2017	139.225
Kilometerstand 31.12.2017	160.222
Davon betrieblich gefahrene Kilometer laut Fahrtenbuch	7.663
Privat gefahrene Kilometer	13.334
Anteil privat gefahrener Kilometer	63,50%
Auf die private Nutzung entfallende Gesamtkosten	7.127,99
Auf die private Nutzung entfallende Gesamtkosten	7.127,99
Sachbezugswert p.a. gerechnet mit 2% der tatsächlichen Anschaffungskosten	9.406,32
Differenzwerbungskosten	2.278,33

Anlage III. Berechnung der Differenzwerbungskosten betreffend den Sachbezug PKW 2018

Im Rahmen der Lohnverrechnung 2018 wurde vom Arbeitgeber die Höhe des Sachbezugs gem. § 4 Abs. 1 Z 1 der VO BGBl. II Nr. 395/2015 (Sachbezugsverordnung) mit 2% der tatsächlichen Anschaffungskosten von EUR 39.193,- angenommen, da der laut Sachbezugswertverordnung

geltende Emissionswert des Fahrzeugs 130g CO₂ pro Kilometer (Anschaffung 2010) überschreitet. Die gesamten beim Dienstgeber angefallenen Kosten (die Abrechnung erfolgt über Raiffeisen Leasing Fuhrparkmanagement) für das gegenständliche Fahrzeug haben im Jahr 2018 nur EUR 7.692,95 betragen. Diese setzten sich wie folgt zusammen (Anmerkung: Zahlen betreffen das Wirtschaftsjahr 1.4.2018 bis 31.3.2019; bei Bedarf können die exakten Zahlen auch für das Kalenderjahr 1.1.2018 bis 31.12.2018 nachgeliefert werden):

Abschreibung (Anschaffungskosten im Oktober 2010 € 39.193)	2.449,56
Versicherung	2.283,43
Treibstoff	1.515,34
Wartung, Reparatur, Reifen	1.176,62
Mautkosten, Gebühren Fuhrparkmanagement, ÖAMTC, sonstiges	268,00
PKW Kosten 1.4.2018 bis 31.3.2019 gesamt	7.692,95

Weiters betrugen die gesamten im Jahr 2018 gefahrenen Kilometer 16.920. Davon entfielen laut Fahrtenbuch auf betriebliche Fahrten 5.456 km und auf private Fahrten inkl. der Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsort 11.464 km. Legt man den sich daraus ergebenden Prozentsatz von 67,75% Privatfahrten auf die Gesamtkosten für das gegenständliche Fahrzeug von EUR 7.692,95 um, so entfallen auf die Privatnutzung Gesamtkosten von EUR 5.212,29 die nicht nur unter dem laut Sachbezugsverordnung angesetzten Sachbezugswert von EUR 9.406,32 gerechnet mit 2% der tatsächlichen Anschaffungskosten ($2\% \cdot 12 \text{ Monate} \cdot 39.193 \text{ AnKo}$), sondern auch unter dem Sachbezugswert von EUR 7.054,74 gerechnet mit 1,5% der tatsächlichen Anschaffungskosten ($1,5\% \cdot 12 \text{ Monate} \cdot 39.193 \text{ AnKo}$) des Fahrzeugs liegen. Bei Anwendung der Sachbezugsverordnung BGBl. II 395/2015 ergibt sich somit ein Sachbezugswert, der um EUR 4.194,03 über den anteiligen tatsächlichen Kosten der Privatnutzung liegt.

Bei Bedarf können die Gesamtkosten für das Kalenderjahr 2018 sowie die Aufteilung auf betriebliche und privat gefahrene Kilometer mittels Fahrtenbuch im Detail nachgereicht werden.

Kilometerstand 1.1.2018	160.222
Kilometerstand 31.12.2018	177.142

Im Jahr 2018 gefahrene Kilometer	16.920
Davon betrieblich gefahrene Kilometer laut Fahrtenbuch	5.456
Privat gefahrene Kilometer	11.464
Anteil privat gefahrener Kilometer	67,76%
Auf die private Nutzung entfallende Gesamtkosten	5.212,29
Sachbezugswert p.a. gerechnet mit den anteiligen Kosten der Privatnutzung	5.212,29
Sachbezugswert p.a. gerechnet mit 2% der tatsächlichen Anschaffungskosten	9.406,32
Differenzwerbungskosten	4.194,03

IV Berechnung der Differenzwerbungskosten betreffend den Sachbezug PKW 2019

Im Rahmen der Lohnverrechnung 2019 wurde vom Arbeitgeber die Höhe des Sachbezugs gemäß § 4 Abs 1 Z 1 der VO BGBl. H Nr. 395/2015 (Sachbezugsverordnung) mit 2% der tatsächlichen Anschaffungskosten angenommen, da der laut Sachbezugswertverordnung geltende Emissionswert des Fahrzeugs 130g CO₂ pro Kilometer überschreitet. Die gesamten beim Dienstgeber angefallenen Kosten (die Abrechnung erfolgt über Raiffeisen Leasing Fuhrparkmanagement) für das gegenständliche Fahrzeug haben im Jahr 2019 EUR 726,75 betragen. Diese setzten sich wie folgt zusammen (Anmerkung: Zahlen betreffen das Wirtschaftsjahr 1.4.2019 bis 31.12.2020, bei Bedarf können die exakten Zahlen auch für das Kalenderjahr 1.1.2019 bis 31.12.2019 nachgeliefert werden):

Abschreibung Volvo (Anschaffungskosten im Oktober 2010, Veräußerung im August 2020)	0,00
Veräußerungsgewinn Volvo	-8.500,00
Abschreibung BMW (Anschaffungskosten im August 2020 EUR 46.646,69)	2.915,42
Abschreibung Felgen für Winterreifen	221,02

Versicherung	2.537,97
Treibstoff	1.909,40
Wartung, Reparatur, Reifen	1.248,64
Mautkosten, Gebühren Fuhrparkmanagement, ÖAMTC, sonstiges	394,29
PKW Kosten 1.4.2019 bis 31.3.2020 gesamt	726,75

Weiters betrugen die gesamten im Jahr 2019 gefahrenen Kilometer 19.929. Davon entfielen laut Fahrtenbuch auf betriebliche Fahrten 5.843 km und auf private Fahrten inkl. der Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsort 14.086 km. Legt man den sich daraus ergebenden Prozentsatz von 70,68% Privatfahrten auf die Gesamtkosten für das gegenständliche Fahrzeug von EUR 726,75 um, so entfallen auf die Privatnutzung Gesamtkosten von EUR 513,67 die nicht nur unter dem vom Arbeitgeber angesetzten Sachbezugswert von EUR 9.406,32 gerechnet mit 2% der Anschaffungskosten von 39.193 AnKo, sondern auch unter dem Sachbezugswert von EUR 7.054,74 gerechnet mit 1,5% der Anschaffungskosten liegen.

Bei Anwendung der Sachbezugsverordnung BGBl. II 395/2015 ergibt sich somit ein Sachbezugswert, der um EUR 8.892,65 über den anteiligen tatsächlichen Kosten der Privatnutzung liegt.

Bei Bedarf können die Gesamtkosten für das Kalenderjahr 2019 sowie die Aufteilung auf betriebliche und privat gefahrene Kilometer mittels Fahrtenbuch im Detail nachgereicht werden.

Kilometerstand 1.1.2019	177.142
Kilometerstand 10.08.2019	186.853
Im Jahr 2019 gefahrene Kilometer Volvo gesamt	9.711
Kilometerstand BMW 10.08.2019	6
Kilometerstand BMW 31.12.2019	10.224
	10.218

Im Jahr 2019 gesamt gefahrene Kilometer	19.929
Davon betrieblich gefahrene Kilometer laut Fahrtenbuch	5.843
Privat gefahrene Kilometer	14.086
Anteil privat gefahrene Kilometer	70,68%
Auf die private Nutzung entfallende Gesamtkosten	513,67
Sachbezugswert p.a. gerechnet mit den anteiligen Kosten der Privatnutzung	513,67
Vom Dienstgeber angesetzter Sachbezugswert p.a.	9.406,32
Differenzwerbungskosten	8.892,65

Mit **E-Mail vom 9. Februar 2021** übermittelte der Bf. seinen Lohnzettel für den Monat Dezember 2018.

Daraus ist der Sachbezugswert in Höhe von € 783,86 ersichtlich und folgender Hinweis zu entnehmen:

Sachbezug PKW: VOLVO XC60/AW: 39.193,--/CO₂ 193g/km

Mit **E-Mail vom 1. Februar 2022** übermittelte der Bf. die vom BFG angeforderte Kostenaufteilung nach dem Kalenderjahr.

Darin führte der Bf. aus:

„Wie vereinbart übermittle ich Ihnen die auf die Privatnutzung meines Firmen PKW entfallenden Kosten für die Kalenderjahre 2016 bis 2019, wobei ich die einzelnen Beträge jeweils auf Monatsbasis ermittelt habe. Für die Abschreibung habe ich die Halbjahres AfA ebenfalls auf die einzelnen Monate aufgeteilt. Die Gutschriften für das Fuhrparkmanagement

habe ich jeweils im März, dem Monat der Gutschrift erfasst. Zur leichteren Nachvollziehbarkeit übermittle ich Ihnen die Berechnung als Excel Sheet.

Für den gesamten Zeitraum 2016 bis 2019 ergeben sich dabei für die Privatnutzung um insgesamt € 554,89 geringere Kosten.

2016 Mehrkosten	-608,08
2017 Minderkosten	846,08
2018 Mehrkosten	-778,21
2019 Minderkosten	1.095,10
Minderkosten gesamt	554,89

Den Beilagen lässt sich dazu nachstehende Berechnung entnehmen:

	2016	2017	2018	2019
PKW Aufwand des DG bezogen auf Kalenderjahr	10.679,63	9.892,03	8.920,79	-822,61 (PKW Ertrag)
Aufwand lt. Steuererklärung	-9.791,14	-11.224,43	-7.772,15	-726,76
Differenz Kosten Kalenderjahr vs. Steuererklärung	888,48	1.332,41	1.148,64	1.549,37
Davon entfallen auf Privatnutzung	608,08 (68,44%)	846,08 (63,50%)	778,21 (67,75%)	1.095,10 (70,68%)

1.2. Einkommensteuer für das Jahr 2019:

Mit **Bescheid vom 15. Juli 2021 betreffend Einkommensteuer** für das Jahr 2019 wurde insoweit von der Erklärung abgewichen, als das Finanzamt die Berücksichtigung der sogenannten „Differenzwerbungskosten PKW“ mit der Begründung nicht anerkannte, dass der PKW-Sachbezug vom Dienstgeber gemäß der Sachbezugswerteverordnung angesetzt worden sei. Auf die Begründung aus dem Vorjahr wurde verwiesen.

Mit Eingabe vom 17. August 2021 (eingelangt beim Finanzamt am 18. August 2021) erhob der Bf. gegen den oa Bescheid **Beschwerde** und wiederholte dazu die bereits im Ergänzungsschreiben vom 7.02.2021 vorgebrachten Argumente.

Mit **Beschwerdevorentscheidung vom 13. Jänner 2022** wurde die Beschwerde als unbegründet abgewiesen. Begründend wurde ausgeführt, dass die im Rahmen der Lohnverrechnung erfolgte Festsetzung eines Sachbezugs, wie bereits in der Begründung des Erstbescheides ausgeführt, ordnungsgemäß im Sinne der Sachbezugsverordnung durchgeführt worden und nicht zu beanstanden sei. Hinsichtlich der in der Beschwerde angeführten Einwendungen werde ergänzend auf das Erkenntnis des Bundesfinanzgerichts vom 28.09.2020 zur RV/7105512/2019 verwiesen. Dieses betreffe die Veranlagung 2016 der Gattin des Bf. bei gleichem Sachverhalt und inhaltlicher Begründung der Beschwerde. Der Ansatz von tatsächlichen Kosten/Differenzwerbungskosten sei in der bestehenden Rechtslage nicht vorgesehen.

Mit Eingabe vom 25. Jänner 2022 stellte der Bf. einen **Antrag auf Vorlage** der Beschwerde an das Bundesfinanzgericht und wiederholte den Antrag auf Durchführung einer mündlichen Verhandlung und Entscheidung durch den gesamten Senat.

Mit **Bericht vom 16. Februar 2022** legte das Finanzamt die oa Beschwerde dem BFG zur Entscheidung vor und beantragte die Abweisung der Beschwerde.

In einem weiteren **E-Mail vom 23. Februar 2022** übermittelte der Bf. eine Kostenaufteilung nach Kalenderjahr mit Anschaffungsobergrenze € 40.000,00 für den PKW BMW.

	2016	2017	2018	2019
PKW Aufwand des DG bezogen auf das Kalenderjahr	10.679,63	9.892,03	8.920,79	1.238,03 PKW Ertrag
Davon entfallen auf Privatnutzung	7.309,14 (68,44%)	6.281,44 (63,50%)	6.043,84 (67,75%)	875,04 (70,68%)
Vom DG angesetzter Sachbezug	9.406,32	9.406,32	9.406,32	9.406,32
Differenzwerbungskosten	2.097,18	3.124,88	3.362,48	10.281,36

Im Zuge der **mündlichen Verhandlung am 27. April 2022** wiederholte der Bf. sein bisheriges Vorbringen und verwies insbesondere darauf, dass gemäß § 15 Abs. 1 und 2 EStG als Sachbezug die geldwerten Vorteile eines Arbeitnehmers anzusetzen seien. Diese Vorteile würden den Kosten, die für den PKW anfallen, entsprechen.

Würde er ein privates Auto dienstlich verwenden, würde er dafür Kilometergeld steuerfrei erhalten, welches die Kosten der Privatnutzung reduzieren würde, und hätte keine Sachbezüge zu versteuern.

Der Vertreter des FA verwies auf die Ausführungen in den Bescheiden.

Über Befragen der Berichterstatterin gibt der Bf. bekannt, dass es richtig sei, dass er im Jahr 2019 durchgehend den Sachbezug in Höhe von € 783,86 monatlich versteuert habe, auch nach dem Ankauf des neuen PKW.

Die Parteien stellten keine weiteren Fragen und Beweisanträge.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Der Bf. ist nicht wesentlich beteiligter Gesellschafter-Geschäftsführer einer Steuerberatungskanzlei. Aus dem vorliegenden Verwaltungsakt ergibt sich, dass dem Bf. von seinem Dienstgeber ein firmeneigenes Kraftfahrzeug der Marke Volvo mit Anschaffung im Jahr 2010 zur Privatnutzung überlassen wurde. Die tatsächlichen Anschaffungskosten beliefen sich auf € 39.193,00, sein CO₂ Emissionswert liegt mit 193g CO₂ über dem von der Sachbezugswerteverordnung angenommenen Wert.

Das Kraftfahrzeug der Marke Volvo wurde im Jahr 2018 überwiegend privat genutzt (betriebliche Fahrten 5.456 km, private Fahrten inkl. Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsort 11.464 km).

Laut Neuberechnung des Bf. vom 23. Februar 2022 fielen im Jahr 2018 beim Dienstgeber Kosten in Höhe von € 8.920,79 an. Auf die Privatnutzung entfielen davon € 6.043,84 (67,75%). Der Bf. musste einen Sachbezug in Höhe von € 9.406,32 versteuern. Es fielen nach Ansicht des Bf. daher € 3.362,48 an Differenzwerbungskosten an.

Im August 2019 wurde der PKW Marke Volvo um € 8.500,00 veräußert und ein neuer PKW der Marke BMW um € 46.646,69 angeschafft. Der Bf. versteuerte auch im Jahr 2019 einen monatlichen Sachbezug in Höhe von monatlich € 783,86 bzw. bezogen auf das Jahr € 9.406,32.

Auch im Jahr 2019 wurde das jeweilige Kraftfahrzeug überwiegend privat genutzt (betriebliche Fahrten 5.843 km, private Fahrten inkl. Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsort 14.086 km).

Laut Neuberechnung des Bf. vom 23. Februar 2022 kam es durch den Veräußerungserlös im Jahr 2019 insgesamt zu einem PKW Ertrag in Höhe von € 1.238,03. Auf die Privatnutzung entfielen € 875,04 (70,68%). Der Bf. musste einen Sachbezug in Höhe von € 9.406,32 versteuern. Es fielen daher nach Ansicht des Bf. € 10.281,36 an Differenzwerbungskosten an.

Unbestritten ist, dass der CO₂ Emissionswert der beiden PKW über 130g liegt.

In der Beschwerde beruft sich der Bf. darauf, dass die Berechnung der Höhe des Sachbezugswertes gemäß der Sachbezugsverordnung in der Fassung BGBl. II 395/2015 und auch BGBl. II 243/2015 in § 15 Abs. 2 EStG 1988 nicht gedeckt sei.

Darüber hinaus sei auch zu berücksichtigen, dass wesentlich beteiligte Gesellschafter-Geschäftsführer seit einigen Jahren ein Wahlrecht zwischen dem Ansatz der tatsächlichen auf die Privatnutzung entfallenden Kosten und der Anwendung der Sachbezugswerteverordnung haben. Für nicht wesentlich beteiligte Geschäftsführer sei ein solches Wahlrecht hingegen nicht vorgesehen.

Zudem könne es nicht sein, dass die tatsächlichen Kosten geringer seien als die Werte laut Sachbezug, den er zu versteuern habe.

2. Beweiswürdigung

Der festgestellte Sachverhalt ergibt sich aus dem vorgelegten Akt der belangten Behörde, den nachgereichten Unterlagen, der am 27. April 2022 aufgenommenen Niederschrift und ist nicht strittig.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung)

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

Gemäß § 15 Abs. 2 Z 1 EStG 1988 ist der geldwerte Vorteil für die Überlassung von Kraftfahrzeugen zur Privatnutzung mit den um übliche Preisnachlässe verminderten üblichen Endpreisen des Abgabeorts anzusetzen. Gemäß § 15 Abs. 2 Z 2 EStG 1988 wird der Bundesminister für Finanzen ermächtigt, im Einvernehmen mit dem Bundesminister für Arbeit, Soziales und Konsumentenschutz die Höhe der geldwerten Vorteile mit Verordnung

festzulegen sowie in der Verordnung für die Zurverfügungstellung von Kraftfahrzeugen im Interesse ökologischer Zielsetzungen Ermäßigungen und Befreiungen vorzusehen.

§ 4 Sachbezugswerteverordnung, BGBl II 416/2001 idF BGBl II Nr. 395/2015, lautet:

„§ 4. (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. “

Mit der pauschalen Bewertung wird nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes zu § 15 Abs. 2 EStG 1988 jener geldwerte Vorteil bemessen, der dem Arbeitnehmer durch die Überlassung eines dienstgebereigenen Kraftfahrzeuges erwächst und der darin gelegen ist, dass der Arbeitnehmer für die Kosten eines vergleichbaren Kraftfahrzeuges nicht aus Eigenem aufkommen muss (vgl. VwGH 28.4.1999, 94/13/0097).

Seit dem Steuerreformgesetz 2015/2016 enthält § 15 Abs. 2 Z 2 EStG 1988 eine eigene Verordnungsermächtigung. Im Rahmen der Sachbezugswerteverordnung wird der Bundesminister für Finanzen im Einvernehmen mit dem Bundesminister für Arbeit, Soziales und Konsumentenschutz (nunmehr: Bundesministerin für Arbeit, Soziales, Gesundheit und Konsumentenschutz) einerseits ermächtigt, die Höhe von bestimmten Sachbezügen festzulegen, als auch aus ökologischen Gründen für die Überlassung von Fahrzeugen Ermäßigungen und Befreiungen von der Besteuerung von Sachbezügen vorzusehen. Damit wurde eine Grundlage geschaffen, um in der Sachbezugswerteverordnung beim Wertansatz für die Kfz-Nutzung nach der Schadstoffemission zu differenzieren (vgl. Brennsteiner/Wanke in Wiesner/Grabner/Knechtel/Wanke, EStG § 15 Tz 66b).

Die Erläuterungen halten dazu folgendes fest (vgl. 684 der Beilagen XXV. GP - Regierungsvorlage - Erläuterungen):

„Der Verordnungsgeber wird in § 15 Abs. 2 EStG 1988 ermächtigt, Sachbezugswerte festzulegen sowie dabei im Interesse ökologischer Zielsetzungen besondere Ermäßigungen und Befreiungen vorzusehen. Dies soll eine Anreizwirkung hin zu alternativen Antrieben, Energiequellen und ressourcenschonender und nachhaltiger wirtschaftlicher Betätigung schaffen und einen Beitrag zur Erreichung des nationalen Treibhauszieles im Rahmen der EU 2020-Strategie darstellen.

Die Sachbezugsverordnung soll dementsprechend hinsichtlich der Privatnutzung von arbeitgebereigenen Kraftfahrzeugen (Kfz) neu ausgerichtet werden. Neben einer Anhebung der Höhe des Sachbezugs auf 2% der Anschaffungskosten, die unter Berücksichtigung aller mit einem Kfz verbundenen Kosten sachgerecht erscheint, soll eine Ermäßigung und eine Befreiung in die Verordnung Eingang finden: Für Kfz mit niedrigem CO₂-Ausstoß soll ein niedrigerer Sachbezug in Höhe von 1,5% zur Anwendung kommen, während für Kfz mit einem CO₂-Ausstoß von Null, um die ökologischen Anreize noch weiter zu verstärken, der Verzicht auf einen Wertansatz vorgesehen werden soll, sodass im Ergebnis der Vorteil gänzlich steuerfrei bleibt.

Um dem technologischen Fortschritt im Bereich der Kfz-Antriebe und den dadurch sinkenden durchschnittlichen CO₂-Emissionswerten Rechnung zu tragen, soll der für den reduzierten Sachbezug einschlägige Grenzwert jährlich um 4 Gramm pro Kilometer abgesenkt werden.“

Besteht für den Arbeitnehmer die Möglichkeit, ein arbeitgebereigenes Kfz (auch oder nur) für Privatfahrten zu benützen, sind nach der Sachbezugswerteverordnung als Sachbezug pauschal ab der Veranlagung 2016 bzw. wenn die Einkommensteuer durch Abzug eingehoben wird, erstmals für Lohnzahlungszeiträume, die nach dem 31.12.2015 enden, 2% der tatsächlichen Anschaffungskosten des Kfz (inklusive USt und NoVA), maximal 960 Euro anzusetzen. Bei Vorliegen bestimmter CO₂-Emissionswerte reduziert sich der Sachbezugswert auf 1,5% der tatsächlichen Anschaffungskosten des Kfz (inkl USt und NoVA), und maximal 720 Euro monatlich (vgl. Brennsteiner/Wanke in Wiesner/Grabner/Knechtel/Wanke, EStG § 15 Anm 35).

Im vorliegenden Fall wurde der geldwerte Vorteil des Bf. für die Überlassung seines Dienstfahrzeuges zur Privatnutzung Seitens des Dienstgebers gemäß § 4 Abs. 1 Z 1 der Sachbezugswerteverordnung der Besteuerung unterzogen. Dass die Berechnung der Sachbezüge der Verordnung entspricht, wurde von den Parteien nicht in Zweifel gezogen.

Der Verfassungsgerichtshof vertritt in ständiger Rechtsprechung die Auffassung, dass es das Gleichheitsprinzip dem Gesetzgeber jedenfalls dann nicht verbietet, pauschalierende Regelungen zu treffen, wenn sie den Erfahrungen des täglichen Lebens entsprechen und im Interesse der Verwaltungsökonomie liegen, also sachlich begründet sind (vgl. VfSlg. 4930/1965 KFZ-Pauschale, 5022/1965, 7136/1973, 7286/1974, 9624/1983, 13.726/1994, 19633/2012).

Die Sachbezugswerteverordnung dient der Sicherstellung der Gleichmäßigkeit der Besteuerung (§ 114 BAO) und stellt eine erhebliche Vereinfachung der Verwaltungspraxis (insbesondere bei der Lohnverrechnung) dar (BFH, BStBl 1987 II 355). Die in der Verordnung festgelegten Werte sind – sofern dort nichts anderes bestimmt wird – auch dann zwingend anzuwenden, wenn sie im Einzelfall von den tatsächlichen Verhältnissen wesentlich abweichen (Brennsteiner/Wanke in Wiesner/Grabner/Knechtl/Wanke, EStG § 15 Anm. 66b).

Der Verfassungsgerichtshof hält dazu in ständiger Rechtsprechung fest, dass eine Pauschalierung für die Mehrzahl der Fälle ein Resultat erbringen muss, das den tatsächlichen Ergebnissen zumindest im mehrjährigen Durchschnitt entspricht (vgl. VfGH 14.3.2012, V 113/11; sowie Mayr/Hayden in Doralt/Kirchmayr/Mayr/Zorn, EStG¹⁹, § 15 Rz 69).

Der Bf. legte mit E-Mail vom 23. Februar 2022 ergänzend eine Darstellung der Kosten für die einzelnen Kalenderjahre vor. Daraus ergeben sich für 2018 Kosten der Privatnutzung von € 6.043,84, die um € 3.362,48 unter dem vom Dienstgeber angesetztem Sachbezug von € 9.406,32 laut Sachbezugswerteverordnung liegen. Für 2019 wurde bedingt durch den Veräußerungserlös sogar ein auf die Privatnutzung entfallender Ertrag von € 875,04 und damit eine Differenz zu dem vom Dienstgeber angesetztem Sachbezug von € 10.281,36 verzeichnet. Der beim Dienstgeber für das gegenständliche Fahrzeug angefallene PKW-Aufwand beläuft sich auf € 8.920,79 (2018) bzw. der PKW-Ertrag auf € 1.238,03 (2019).

Nach Ansicht des Senates lassen sich aus den Berechnungen des Bf. keine Rückschlüsse auf die durchschnittlichen Kosten der Kraftfahrzeuge von einer Mehrzahl von Arbeitnehmern entnehmen. Zu bedenken ist nämlich, dass mit den Sachbezugswerten etwa auch anfallende Reparaturaufwendungen abgedeckt werden sollen, jedoch im konkreten Fall lt. der Kostenaufstellung des Bf. Reparaturen nur in unerheblichen Ausmaß verzeichnet wurden. Die Notwendigkeit einer größeren Reparatur hätte für den Dienstgeber einen wesentlich höheren PKW-Aufwand zur Folge gehabt.

Aus den besonderen Umständen eines einzelnen Abgabepflichtigen kann nicht darauf geschlossen werden, dass die festgelegte Pauschalierung für die Mehrzahl der

Abgabepflichtigen nicht durchaus sachgemäß wäre. Ausgehend von der Annahme einer jährlich schwankenden Höhe der tatsächlichen Kosten, erscheint daher der festgesetzte Sachbezugswert im Schnitt als durchaus zutreffend.

Der VwGH hatte im Erkenntnis vom 22.3.2010, 2008/15/0078 einen Fall zu beurteilen, in welchem das Fahrzeug beim Arbeitgeber bereits voll abgeschrieben gewesen ist, und laut damaliger Beschwerdeführerin der Sachbezugswert für die private PKW-Nutzung den wirtschaftlichen Gegebenheiten keineswegs entsprochen habe. Der VwGH hat keine Bedenken hinsichtlich einer etwaigen Verletzung des Gleichheitsgrundsatzes geäußert. Der Berücksichtigung lediglich der tatsächlichen Kosten der Privatnutzung erteilte der VwGH eine Absage, da die Beschwerdeführerin damit die Bedeutung eines Sachbezugswertes im Sinne des § 15 EStG 1988 missverstehe. Mit dem Ansatz eines entsprechenden Sachbezugswertes werde der Vorteil erfasst, der darin bestehe, dass sich der Dienstnehmer jenen Aufwand erspart, der ihm erwachsen würde, wenn er für die Kosten eines vergleichbaren Kraftfahrzeuges aus Eigenem aufkommen müsste.

Da somit der maßgebliche CO₂-Emissionswert der vom Bf. benutzten Kraftfahrzeuge (2018 Marke Volvo und 2019 Marke BMW) die Grenze von 130g pro Kilometer überstieg, war aufgrund der monatlich 500 km übersteigenden Privatfahrten der volle Sachbezug von 2% der Anschaffungskosten festzusetzen.

Wenn der Bf. in der mündlichen Verhandlung vorbringt: *„Würde er ein privates Auto dienstlich verwenden, würde er dafür Kilometergeld steuerfrei erhalten, welches die Kosten der Privatnutzung reduzieren würde, und er hätte keine Sachbezüge zu versteuern“*, dann muss dem entgegengehalten werden, dass es der freie Entschluss des Bf., eines Wirtschaftsprüfers und Steuerberaters, war, die Variante der Versteuerung eines Sachbezugswertes für die Privatnutzung des Dienstfahrzeuges zu wählen.

Hinsichtlich des vom Bf. zur Begründung seiner Beschwerde herangezogenen Grundsatzes der Gleichmäßigkeit der Besteuerung ist festzuhalten, dass der in § 114 erster Satz BAO normierte Grundsatz, nach dem die Abgabenbehörden darauf zu achten haben, dass alle Abgabepflichtigen nach den Abgabenvorschriften erfasst und gleichmäßig behandelt werden, sowie darüber zu wachen haben, dass Abgabeneinnahmen nicht zu Unrecht verkürzt werden, eine einfachgesetzliche Wiederholung des Legalitätsprinzips im Sinne des Art 18 Abs. 1 B-VG und einen Ausfluss des in Art 2 StGG sowie Art 7 Abs 1 B-VG verankerten verfassungsgesetzlichen Gleichheitsgrundsatzes darstellt. Normadressaten dieses Grundsatzes sind die Abgabenbehörden des Bundes, der Länder und der Gemeinden (vgl. Ellinger/Iro/Kramer/Sutter/Urtz, BAO3 § 114; Tänzer in Althuber/Tänzer/Unger, BAO Handbuch § 114).

Der Grundsatz der Gleichmäßigkeit der Besteuerung erfordert, Fehler bei der Steuerbemessung mit allen vom Gesetz vorgesehenen Mitteln zu vermeiden oder zu beseitigen (VwGH 4.6.1986, 85/13/0076; Ritz, BAO⁶ § 114 Tz 3).

Aus einer rechtswidrigen Vorgangsweise der Behörde in anderen Fällen (bei anderen Abgabepflichtigen) kann die Partei jedoch keine Rechte für sich ableiten (VwGH 28.9.2000, 98/16/0085; 28.2.2008, 2007/17/0074; 24.6.2009, 2008/15/0035; 30.1.2014, 2011/15/0040); ein solches Recht lässt sich auch nicht aus § 114 BAO ableiten (VwGH 16.2.1988, 87/14/0177; 30.11.1999, 97/14/0174, sowie Ritz, BAO⁶ § 114 Tz 4).

Wenn der Bf. nun anführt, dass die CO₂-Emissionswerte von anderen Kraftfahrzeugen zu niedrig angesetzt worden seien, und andere Arbeitnehmer daher zu Unrecht niedrigere Sachbezugswerte zu versteuern gehabt hätten, so ist für ihn aus dieser sich aufgrund falsch ausgewiesener Emissionswerte ergebenden Ungleichbehandlung nichts zu gewinnen. Der Verordnungsgeber wollte - wie den oben zitierten Erläuterungen zu entnehmen ist – eine Anreizwirkung hin zu alternativen Antrieben, Energiequellen und ressourcenschonender und nachhaltiger wirtschaftlicher Betätigung und einen Beitrag zur Erreichung des nationalen Treibhauszieles im Rahmen der EU 2020-Strategie schaffen. Es kann ihm dabei nicht unterstellt werden, dass ihm die Unrichtigkeit der von den Kfz-Herstellern bekanntgegebenen Emissionswerte bewusst war. Es ist daher vielmehr davon auszugehen, dass eine sachliche Regelung geschaffen werden sollte, mit der alle Abgabepflichtigen gleichmäßig behandelt werden sollten. Dem zufolge wurden die Abweichungen, die auf die vom Hersteller erfassten CO₂-Emissionswerte zurückzuführen waren, mit der Änderung der Sachbezugswerteverordnung und der dahingehenden Umstellung der Messverfahren auf das praxisnähere WLTP-Verfahren ab 1.4.2020 beseitigt (vgl. Info des BMF vom 12.11.2019, BMF-010222/0071-1V/7/2019; Lenneis in Jakom, EStG¹³ § 15, Tz 22).

Der Bf. behauptet nicht, dass die von ihm genutzten Fahrzeug der Marke Volvo (2018) und der Marke BMW (2019) einen CO₂-Emissionswert unter dem Grenzwert laut Sachbezugswerteverordnung aufweisen würden, weshalb er auch aus dem Umstand, dass möglicherweise andere Arbeitnehmer aufgrund der unrichtigen Angaben der Kfz-Hersteller bezüglich der CO₂-Emissionswerte ihrer Kraftfahrzeuge zu Unrecht besser behandelt wurden, nicht das Recht ableiten kann, dass auch die Bemessung seines Sachbezuges nicht in der von der Sachbezugswerteverordnung vorgesehenen Höhe vorgenommen wird.

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verfassungsgerichtshofes verbietet das Gleichheitsprinzip dem Gesetzgeber nicht, pauschalierende Regelungen vorzusehen, wenn diese den Erfahrungen des täglichen Lebens entsprechen und im Interesse der Verwaltungsökonomie gelegen und somit sachlich begründet sind (vgl. VfSlg 19.633/2012).

Der Bundesminister war gemäß § 15 Abs. 2 Z 2 EStG 1988 zur Festlegung der Höhe des Sachbezuges ermächtigt. Dass die in § 4 Abs. 1 Z 1 Sachbezugswerteverordnung idF BGBl. II Nr.

395/2015 vorgenommene Pauschalierung im gegenständlichen Fall zu einer Erhöhung des Sachbezugswertes für die Benutzung des dienstgebereigenen Fahrzeuges gegenüber den Vorjahren führte, kann auch im Hinblick auf die von der Bf. vorgetragenen Argumente nicht als unsachlich bezeichnet werden. Da somit keine Zweifel daran bestehen, dass § 4 Abs. 1 Z 1 Sachbezugswerteverordnung idF BGBl. II Nr. 395/2015 durchaus in der Verordnungs-ermächtigung des § 15 Abs. 2 EStG 1988 Deckung findet, war von der Richtigkeit der Höhe des zu versteuernden Sachbezugswertes auszugehen.

Es war daher sowohl von einem Abzug des von dem Bf. begehrten Differenzbetrages zwischen einem Sachbezug von 1,5% und 2% der Anschaffungskosten des von der Bf. genutzten Kraftfahrzeuges, als auch vom Ansatz eines den errechneten jährlichen Kosten entsprechenden Sachbezugswertes Abstand zu nehmen. Desgleichen sah sich das Bundesfinanzgericht aus den oben dargestellten Gründen auch nicht dazu veranlasst, gemäß Art. 139 Abs. 2 1 B-VG ein Normenprüfungsverfahren anzustrengen. Der Gesetz- bzw. Verordnungsgeber hat nicht auf jeden möglichen Einzelfall, der Härten nach sich ziehen könnte, Bedacht zu nehmen.

Der Bf. bringt ergänzend vor, dass wesentlich beteiligte Gesellschafter-Geschäftsführer die Wahlmöglichkeit hätten, den geldwerten Vorteil wahlweise nach § 4 Sachbezugswerteverordnung oder nach den vom überlassenen Unternehmen getragenen Aufwendungen zu bemessen. Dem ist entgegenzuhalten, dass mit Ergänzung des § 22 Z 2 letzter Satz EStG 1988 die Grundlage dafür geschaffen wurde, dass die im Zuge der StReform 2015/16 erfolgte Änderung der Sachbezugswerteverordnung mit BGBl II 243/2015 (steuerlicher Anreiz zur Anschaffung umweltfreundlicher Dienstwagen) auch auf wesentlich beteiligte Gesellschaftergeschäftsführer angewendet werden kann. Auf diese hatte die Änderung der SachbezugswerteVO keine Auswirkung, weil sie sich auf § 15 EStG 1988 stützt und daher ausschließlich für Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit gilt (s. Jakom, EStG 2021 § 22 Tz 119).

Bei wesentlich Beteiligten kann der geldwerte Vorteil wahlweise nach § 4 SachbezugswerteVO oder nach den vom überlassenden Unternehmen getragenen Aufwendungen bemessen werden. Bei der Bemessung nach den Aufwendungen hat der Nutzungsberechtigte den Anteil der privaten Fahrten nachzuweisen (zB durch Fahrtenbuch). Das überlassene KFZ befindet sich im Betriebsvermögen des überlassenden Unternehmens und die mit dem KFZ zusammenhängenden Aufwendungen stellen Betriebsausgaben dar.

Wenn der Bf. damit eine Ungleichbehandlung zwischen nicht wesentlich und wesentlich Beteiligten aufzeigen möchte, dann ist dem entgegenzuhalten, dass nicht wesentlich Beteiligte Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit beziehen und wesentlich Beteiligte Einkünfte aus selbständiger Arbeit beziehen und sich allein schon daraus Unterschiede in der steuerlichen Behandlung ergeben. Mit Beschluss v 28.11.95, B 21/95 und B 3056/95 hat der VfGH (zu § 16 Abs. 1 Z 6 EStG 1988) auf seine ständige Rechtsprechung zur Zulässigkeit von Pauschalierungen

und zur Zulässigkeit unterschiedlicher Behandlung von selbständigen und unselbständigen Einkommen verwiesen (Lenneis in Jakom EStG 2021, § 16 Tz 25). Aus der steuerlichen Behandlung von wesentlich beteiligten Gesellschafter-Geschäftsführern ist daher für den Bf. nichts zu gewinnen.

Der Bf. machte weiters geltend, der bei ihm angewendete Sachbezugswert von € 9.406,32 entspreche bei seiner durchschnittlichen Fahrleistung von insgesamt 15.000 km/Jahr Kilometerkosten von 62,71 Cent, was über dem amtlichen Kilometergeld von 42 Cent liege. Dazu ist festzuhalten, dass Sachbezüge (auf der Einnahmenseite) und Kilometergeld (als Werbungskosten) in keinem Zusammenhang stehen. Ein Vergleich ist schon deshalb unzulässig, da die Höhe der Sachbezugswerte von den Anschaffungskosten des Fahrzeuges, die Höhe des Kilometergeldes jedoch von der Kilometerleistung abhängt.

Der Bf. verweist schließlich in seiner Eingabe vom 10. Februar 2021 zur Untermauerung seiner Rechtsauffassung darauf, dass nach der von ihm zitierten höchstgerichtlichen Judikatur bei extrem hohen Kilometerleistungen statt des Kilometergeldes die tatsächlich erwachsenen Fahrtaufwendungen angesetzt werden können.

Diesbezüglich ist dem Bf. zuzustimmen. Allerdings ist diese rechtliche Vorgangsweise in § 26 Z. 4 lit a EStG 1988 („*Als Kilometergeld sind höchstens die den Bundesbediensteten zustehenden Sätze zu berücksichtigen.*“) gedeckt. Ausgeschlossen ist durch diese Regelung somit nur die Anwendung von nicht steuerbaren höheren Sätzen, nicht aber geringere Kostenersätze, die den tatsächlichen Aufwendungen entsprechen. Im Gegensatz dazu ist aber der Ansatz von geringeren Sachbezügen, auch wenn sie im Einzelfall den tatsächlichen Aufwendungen entsprechen mögen, im Wortlaut des § 4 Abs. 1 Z 1 der Sachbezugswerteverordnung („*Es ist ein Sachbezug von 2% ... anzusetzen.*“) nicht gedeckt.

Die Überlegungen des Bf. betreffend Kilometergeld sind daher nicht geeignet, dem Beschwerdebegehren zum Erfolg zu verhelfen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

3.2. Zu Spruchpunkt II. (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.

Da sich die zu beurteilende Rechtsfrage, in welcher Höhe der sich aus der Privatnutzung des dienstgebereigneten Kraftfahrzeuges ergebende Sachbezugswert anzusetzen ist, bereits aus § 4

Abs. 1 Z 1 Sachbezugswerteverordnung idF BGBl. II Nr. 395/2015 ergibt, und im Hinblick auf die ständige Judikatur des Verfassungsgerichtshofs (vgl. bspw. VfGH 27.02.2020, E 652/2019) keine Zweifel an der sachlichen Begründung der in der Sachbezugswerteverordnung vorgesehen Pauschalierung gemessen an den durchschnittlich tatsächlich mit dem Betrieb eines Kraftfahrzeuges verbundenen Kosten besteht, war mangels Vorliegens einer Rechtsfrage von grundsätzlicher Bedeutung die Unzulässigkeit der ordentlichen Revision auszusprechen.

Wien, am 3. Mai 2022