

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Richterin Dr. Anna Radschek in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, über die Beschwerde vom 7. Mai 2021 gegen den Bescheid des Finanzamtes Österreich vom 21. April 2021 betreffend Einkommensteuer (Arbeitnehmerveranlagung) 2020, Steuernummer ****BF1StNr1***, zu Recht erkannt:

I. Der Beschwerde wird gemäß § 279 BAO im Umfang der Beschwerdeverentscheidung teilweise Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

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

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Der Beschwerdeführer ist Versicherungskaufmann und beantragte in seiner Erklärung zur Arbeitnehmerveranlagung 2020 u.a. die Berücksichtigung des Vertreterpauschales als Werbungskosten.

In dem ansonsten erklärungsgemäß ergangenen **Einkommensteuerbescheid** (Arbeitnehmerveranlagung) 2020 kürzte die belangte Behörde das Vertreterpauschale um die an den Beschwerdeführer steuerfrei ausbezahlten Bezüge und führte in der Begründung an, die steuerfreien Bezüge gemäß § 26 Z 4 EStG 1988 seien erstmals seit der Veranlagung 2018 vom Berufsgruppenpauschale für Vertreter in Abzug zu bringen.

In der rechtzeitig eingebrachten **Beschwerde** beantragte der Beschwerdeführer, seine tatsächlichen Reisekosten und nicht das Vertreterpauschale als Werbungskosten zu berücksichtigen, und legte eine Kilometergeldaufstellung bei, aus der sich nach Abzug der steuerfreien Bezüge gemäß § 26 Z 4 EStG 1988 in Höhe von 2.145,00 Werbungskosten in Höhe von 7.068,96 Euro ergeben.

Über Auftrag des Finanzamtes legte er sein Fahrtenbuch vor.

Mit **Beschwerdevorentscheidung** vom 10.11.2021 wurde der Beschwerde teilweise Folge gegeben und Fahrtkosten in Höhe von 4.304,94 Euro als Werbungskosten anerkannt. Als Begründung wurde angeführt, es widerspreche der Lebenserfahrung, dass mit einem privaten KFZ, das für berufliche Fahrten genutzt werde, auch ausschließlich berufliche Fahrten unternommen würden. Aus diesem Grund seien im Wege einer Schätzung gemäß § 184 BAO Privatfahrten auszuscheiden. Weitere im Privatvermögen vorhandene Fahrzeuge stellten dabei kein Hindernis für den Ansatz eines Privatanteiles beim Betriebsfahrzeug dar.

Im Sinne der obigen Ausführungen gehe die belangte Behörde von einem Anteil von 30% als nicht beruflich veranlasste Fahrten aus; die diesbezüglich beantragten Kosten seien daher entsprechend zu kürzen gewesen.

Im fristgerecht eingebrachten **Vorlageantrag** wandte sich der Beschwerdeführer gegen den Abzug eines 30 %igen Abschlags von den von ihm als beruflich deklarierten Fahrten mit der Begründung, er habe ein zweites Fahrzeug, welches seine Gattin und er für private Fahrten nützten. Im Anhang übermittelte er den Bestellschein für das zweite Fahrzeug, das mit einem Kilometerstand von 444 km per 29.12.2016 erworben worden sei. Aus den dazu beigelegten Servicerechnungen könnte ersehen werden, dass in 4 Jahren und 9 Monaten 43.000 km zurückgelegt worden seien. Da seine Gattin das Fahrzeug nicht beruflich verwende, handle es sich dabei ausschließlich um Privatfahrten.

Die belangte Behörde legte die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht zu Entscheidung vor und verwies im **Vorlagebericht** auf die Begründung der Beschwerdeentscheidung.

Mit **Beschluss vom 30.12.2021** wurde der belangten Behörde aufgetragen, innerhalb von drei Wochen ab Erhalt dieses Beschlusses zu nachfolgenden Ausführungen Stellung zu nehmen und die ihrer Schätzung zugrundeliegenden Parameter zu erläutern:

In dem vom Beschwerdeführer vorgelegten Fahrtenbuch seien für das Fahrzeug *****1***** für das Jahr 2020 neben 21.938 km beruflichen Fahrten 1.428 km Fahrten zum Dienstort und 1.118 km Privatfahrten aufgezeichnet. Daneben seien laut den vom Beschwerdeführer vorgelegten Unterlagen rund 9.500 km mit dem zweiten im Privatbesitz befindlichen Fahrzeug (einem *****2*****) zurückgelegt worden, womit im Jahr 2020 rund 12.050 km an Privatfahrten dokumentiert würden. Zusammen mit dem vom Finanzamt errechneten 30%igen Privatanteil

von rund 6.600 km ergebe sich eine privat gefahrene Jahreskilometerleistung von rund 18.650 km.

Die belangte Behörde werde ersucht, die ihrer Schätzung zugrundeliegenden Annahmen darzulegen und insbesondere zu erläutern, aufgrund welcher Umstände sie davon ausgehe, dass Privatfahrten im Ausmaß von 18.650 km eher den Lebensumständen des Beschwerdeführers entsprächen als die von ihm dokumentierten 12.050 km.

Der Beschwerdeführer bringe im Vorlageantrag vor, er habe mit dem beruflich verwendeten Fahrzeug keine Privatfahrten vorgenommen, für diese habe er ein weiteres Fahrzeug angeschafft. In dem von ihm vorgelegten Fahrtenbuch schienen aber sehr wohl Privatfahrten auf, die von ihm auch bei seiner Berechnung ausgeschieden worden seien.

Der belangten Behörde sei daher Gelegenheit zu geben gewesen, darzulegen, warum die vom Beschwerdeführer aufgezeichneten Privatfahrten als nicht plausibel angesehen werden könnten, und welche Parameter der nach Ansicht der belangten Behörde deshalb notwendigen Schätzung zugrunde gelegt worden seien.

Die belangte Behörde führte in ihrer Stellungnahme aus, auf Basis der Ermächtigung gemäß § 57c Abs 5 Z 8 KFG sei von der Abgabenbehörde im Rahmen der Bearbeitung des Vorhaltes des Bundesfinanzgerichtes zunächst Einsicht in die Begutachtungsplakettendatenbank genommen und durch Personen- und Kennzeichenabfrage folgende Feststellungen getroffen worden:

Zu dem laut Fahrtenbuch im Zeitraum 1-9/2020 überwiegend beruflich verwendeten KFZ ***1***, ***Kennzeichen1*** (EZ 2/2019), lägen aktuell noch keine „Pickerlgutachten“ vor. Das laut Fahrtenbuch im Zeitraum 10-12/2020 überwiegend beruflich verwendete Kfz ***2***, ***Kennzeichen2*** (EZ 10/2016), sei auf ***Ehefrau*** zugelassen. Aus den in der Begutachtungsplakettendatenbank vorhandenen „Pickerlgutachten“ (siehe Anhang) würden sich folgende Kilometerstände ergeben:

- 17.10.2019: 28.466 km
- 18.09.2021: 43.620 km

Es sei für den Beschwerdezeitraum in der Datenbank ein weiteres - bisher nicht aktenkundiges - auf ***Bf1*** zugelassenes ***KFZ3***, ***Kennzeichen3*** (EZ 4/2009), aufgefunden worden. Für dieses seien folgende Kilometerstände belegt (siehe Anhang):

- 13.07.2018: 103.537 km
- 24.04.2019: 113.640 km
- 6.11.2020: 125.488 km
- 29.03.2021: 128.482 km

Dieses Kfz sei in den Monaten 8-11/2020 mangels gültiger Begutachtungsplakette nicht nutzbar gewesen und es sei im Zusammenhalt mit den dokumentierten Kilometerständen im Streitjahr - wenn überhaupt - insgesamt nur in einem geringen Umfang genutzt worden, wobei unbekannt sei, von wem es zu welchen Zwecken genutzt worden sei.

Laut vorgelegtem Fahrtenbuch seien im gesamten Streitjahr 2020 nur 17 Fahrten zum Dienstort in 1030 Wien durchgeführt worden. Im Jänner, Mai, Juni, September und Oktober seien je zwei Fahrten monatlich zum Dienstort verzeichnet; im März, Juli, November und Dezember sogar nur je eine Fahrt, im Februar drei Fahrten und April und August keine einzige Fahrt. Diese Unregelmäßigkeit entspreche in der Berufsgruppe des Beschwerdeführers nicht der Lebenserfahrung.

Von Jänner bis inklusive September seien laut Fahrtenbuch die beruflichen Fahrten mit dem ***1***, ab Oktober bis Jahresende mit dem ***2*** durchgeführt worden. Aus welchem Grund ein Fahrzeugwechsel vorgenommen worden sei, sei bisher nicht bekannt. Die im Fahrtenbuch verzeichneten Privatstrecken (abgesehen von den Fahrten zum Dienstort) beschränken sich für die Monate 1-9/2020 mit dem Kfz ***1***, ***Kennzeichen1***, auf 860 km und für die Monate 10-12/2020 mit dem Kfz ***2***, ***Kennzeichen2***, auf 258 km, obwohl laut Angaben des Beschwerdeführers mit dem ***2*** der Ehefrau alle Privatfahrten durchgeführt worden seien.

Laut der mit dem verfahrensgegenständlichen Vorlageantrag vorgelegten Servicerechnung vom 24.09.2020 des ***KFZ3***, ***Kennzeichen2***, habe der Kilometerstand an diesem Tag 37.935 km betragen, laut vorgelegtem Fahrtenbuch werde der Kilometerstand dieses Kfz jedoch wenige Tage später am 01.10.2020 mit 36.261 km angegeben. Dies beweise zumindest ab 1.10.2020 tatsachenwidrige Eintragungen in das Fahrtenbuch, welches überhaupt auffällig gleichmäßige Schriftzüge und eine gleichbleibende Eintragungsstruktur aufweise, was darüber hinaus auch gegen eine zeitnahe und fortlaufende Führung dieser Aufzeichnungen spreche.

Auffällig und lebensfremd sei weiters, dass der Beschwerdeführer laut Fahrtenbuch fast täglich, manchmal sogar mehrmals täglich zur Zulassungsstelle am Flughafen Wien Schwechat fahre, diese Fahrten aber regelmäßig nicht vom seinem laut üblichem Routenplaner lediglich 16 km und 15 Fahrtminuten entfernten Dienstort in 1030 Wien antrete.

Auch sei es lebensfremd, dass der weitaus überwiegende Anteil der Privatfahrten im Zeitraum 1-9/2020 mit dem Kleinwagen ***2*** und nicht mit dem weitaus besser ausgestatteten SUV ***1*** getätigt worden sein solle, obwohl dieser Zeitraum einige Wochen Urlaub beinhaltete. Ab Oktober sei die Nutzung der beiden Kfz dann gänzlich umgekehrt gewesen.

Zum Ausmaß der Schätzung sei von der Abgabenbehörde die lebensnahe Annahme getroffen worden, dass der Beschwerdeführer zumindest einmal wöchentlich seinen Dienstort in 1030 Wien aufsuche; dies entspreche unter Berücksichtigung der Urlaubswochen 47 Fahrten zum

Dienstort. Abzüglich der im Fahrtenbuch verzeichneten 17 Fahrten zum Dienstort betrage die Differenz zusätzliche 30 Fahrten zu je 84 km, somit insgesamt 2520 km als weitere nicht beruflich veranlasste Fahrten. Bei lebensnah geschätzt 100 km sonstigen Privatfahrten pro Woche, also gesamt 5200 km, ergäben sich abzüglich der im Fahrtenbuch bereits verzeichneten Privatfahrten (1118 km) insgesamt 6602 km zusätzliche nicht berufliche Fahrtstrecken. Dies entspreche dem 30%igen Abschlag laut Beschwerdevereinsentscheidung (6581 km).

Es werde abschließend auf die jüngste Judikatur zu den Anforderungen an ein Fahrtenbuch in der Berufsgruppe des Beschwerdeführers verwiesen (BFG 12.01.2022, GZ. RV/7101745/2021).

Mit **Beschluss vom 28.01.2022** wurde der Beschwerdeführer aufgefordert, innerhalb von drei Wochen ab Erhalt dieses Beschlusses zu der im Anhang übermittelten Äußerung der belangten Behörde Stellung zu nehmen und die zum Nachweis seiner Ausführung geeigneten Unterlagen vorzulegen.

Da keine Stellungnahme beim erkennenden Gericht einlangte, wurde die belangte Behörde um Bekanntgabe ersucht, ob die Stellungnahme vielleicht bei ihrer Dienststelle abgegeben worden sei.

Dazu gab der Vertreter der belangten Behörde am 18.03.2022 bekannt, dass zum elektronischen Akt des Beschwerdeführers bei der Abgabenbehörde bis dato keine Beantwortung des Vorhaltes des Bundesfinanzgerichtes vom 28.01.2022 eingelangt sei. Der Versuch einer telefonischen Kontaktnahme mit dem Beschwerdeführer unter seiner in den Grunddaten gespeicherten Mobiltelefonnummer um 09:11 Uhr sei erfolglos geblieben.

In Ergänzung seiner Eingabe teilte der Vertreter der belangten Behörde im Lauf des Tages mit, dass ihn der Beschwerdeführer nunmehr zurückgerufen und angegeben habe, sich vier Wochen in Thailand aufgehalten zu haben und die Aufforderung zur Stellungnahme nicht erhalten habe.

Dazu habe ihm der Finanzamtsvertreter mitgeteilt, dass er sich mit der Richterin in Verbindung setzen müsse, wenn seine Beschwerde erfolgreich sein solle.

Der Beschwerdeführer habe daraufhin erklärt, er werde sich bei der Richterin telefonisch melden.

Die Übernahme des Beschlusses vom 28.01.2022 durch die Ehegattin des Beschwerdeführers ist mit Zustellnachweis dokumentiert. Ein Anruf des Beschwerdeführers im Bundesfinanzgericht wurde bis dato nicht wahrgenommen.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

Der Beschwerdeführer war im Streitjahr als angestellter Versicherungsvertreter tätig. Seine Außendienste versah er mit zwei seiner Privatfahrzeuge und legte dabei an beruflich veranlassten Fahrten insgesamt rund 15.357 km zurück. Daraus entstanden ihm Kosten in Höhe von 6.449,94 Euro, von denen ihm 2.145,00 Euro gemäß § 26 Z 4 EStG 1988 vom Arbeitgeber steuerfrei erstattet wurden.

2. Beweiswürdigung

Der festgestellte Sachverhalt ergibt sich aus den von der belangten Behörde und dem Beschwerdeführer vorgelegten Unterlagen und folgender Beweiswürdigung:

Der Beschwerdeführer erklärte, er habe 21.938 km als Versicherungsvertreter beruflich zurückgelegt. Die belangte Behörde wies in ihrer Stellungnahme darauf hin, dass das zum Nachweis der beruflich zurückgelegten Fahrten vorgelegte Fahrtenbuch im Widerspruch zu den ebenfalls vorgelegten Servicerechnungen stehe, weil der Kilometerstand laut Servicerechnung vom 24.09.2020 um 1.674 km höher ausgewiesen werde als der im Fahrtenbuch eingetragene Kilometerstand am 01.10.2020.

Diese Diskrepanz wurde vom Beschwerdeführer trotz Aufforderung nicht aufgeklärt, weshalb davon auszugehen ist, dass das Fahrtenbuch nicht ordnungsgemäß geführt wurde. Dementsprechend ist es auch nicht geeignet, einen Nachweis für die tatsächlich beruflich unternommenen Fahrten zu bilden.

Die belangte Behörde legte ihrer Schätzung die Annahmen zugrunde, dass sich der Beschwerdeführer zumindest einmal pro Woche in der Dienststelle einfinden müsse und mit seinem Fahrzeug pro Woche rund 100 km privat zurückgelegt habe. Zu diesen Annahmen blieb der Beschwerdeführer jegliche Stellungnahme schuldig.

Zunächst erscheint es durchaus schlüssig, dass sich ein Vertreter einmal pro Woche bei seiner Dienststelle einfinden muss. Aber auch die Annahme, dass jemand, der täglich beruflich mit seinem KFZ unterwegs ist, kurz einen privaten Abstecher macht oder auch einmal am Wochenende eine Privatfahrt unternimmt, erscheint nicht unwahrscheinlich, weshalb Privatfahrten im Ausmaß von 100 km pro Woche als durchaus angemessen angesehen werden können.

Da sich der Beschwerdeführer dazu nicht geäußert, und damit keine Umstände aufgezeigt hat, die zu Zweifeln an der Richtigkeit dieser Schätzung Anlass geben würden, war diese Schätzung der Berechnung der dem Beschwerdeführer entstandenen Fahrtkosten zugrunde zu legen.

Im Hinblick darauf, dass eine Schätzung der Fahrtkosten anhand des amtlichen Kilometergeldes als durchaus zielführend erscheint, und dies auch der Beschwerdeführer seiner Kostenberechnung zugrunde gelegt hat, bestand kein Anlass davon abzugehen.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (teilweise Stattgabe)

Gemäß § 16 Abs. 1 erster Satz EStG 1988 sind Werbungskosten die Aufwendungen oder Ausgaben zur Erwerbung, Sicherung oder Erhaltung der Einnahmen.

Soweit die Abgabenbehörde die Grundlagen für die Abgabenerhebung nicht ermitteln oder berechnen kann, hat sie diese gemäß § 184 Abs. 1 BAO zu schätzen. Dabei sind alle Umstände zu berücksichtigen, die für die Schätzung von Bedeutung sind.

Gemäß § 184 Abs. 2 BAO ist insbesondere dann zu schätzen, wenn der Abgabepflichtige über seine Angaben keine ausreichenden Aufklärungen zu geben vermag oder weitere Auskunft über Umstände verweigert, die für die Ermittlung der Grundlagen (§ 184 Abs. 1 BAO) wesentlich sind.

Beruflich veranlasste Fahrtaufwendungen sind - unabhängig vom Vorliegen einer Reise - stets in ihrer tatsächlichen Höhe gemäß § 16 Abs. 1 EStG 1988 als Werbungskosten anzusetzen, wobei eine Schätzung mit dem amtlichen Kilometergeld in vielen Fällen zu einem zutreffenden Ergebnis führt (vgl. VwGH 08.10.1998, 97/15/0073; VwGH 17.12.2002, 2002/14/0081).

Eine Ausnahme vom Grundsatz, dass Fahrtkosten in ihrer tatsächlichen Höhe zu berücksichtigen sind, enthält § 16 Abs. 1 Z. 6 EStG 1988 für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte. Derartige Fahrtaufwendungen werden aus Vereinfachungsgründen in pauschaler Form mit dem Verkehrsabsetzbetrag bzw. gegebenenfalls dem Pendlerpauschale abgegolten. Kennzeichnend für diese Fahrten ist, dass sie mit dem Ziel unternommen werden, die Arbeitsstätte aufzusuchen bzw. von dieser in die Wohnung zurückzukehren (vgl. VwGH 28.03.2000, 97/14/0103).

Der Beschwerdeführer hat als Versicherungsvertreter unzweifelhaft mit seinen Privatfahrzeugen berufliche Fahrten durchgeführt. Da er für die ihm daraus entstandenen Fahrtkosten keinen ausreichenden Nachweis erbringen konnte, war die belangte Behörde gezwungen, diese im Schätzungsweg gemäß § 184 BAO zu ermitteln. Sowohl die dabei herangezogenen Prämissen als auch die daraus abgeleitete Schätzung der Fahrtkosten, die aufgrund der als beruflich veranlasst erkannten Kilometerleistung unter Heranziehung des Kilometergeldes erfolgte, sind nachvollziehbar und führen zu einem zutreffenden Ergebnis.

Die Fahrtkosten waren daher in folgender Höhe zu ermitteln:

15.357 km x 0,42 € =	6.449,94 €
abzüglich steuerfreier Kostenersatz	2.145,00 €
ergibt abzugsfähige Fahrtkosten	4.305,94 €

Es sind daher – wie in der Beschwerdeentscheidung – Werbungskosten in Höhe von 4.305,94 € zu berücksichtigen.

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.

Im gegenständlichen Fall stand die Ermittlung der dem Beschwerdeführer erwachsenen Fahrtkosten im Vordergrund, und handelt es sich dabei um eine Frage der Beweiswürdigung. Da die daran anknüpfende rechtliche Beurteilung im Sinne der ständigen Judikatur des Verwaltungsgerichtshofs erfolgte, war die Unzulässigkeit der ordentlichen Revision auszusprechen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 6. April 2022