

IM NAMEN DER REPUBLIK

Das Bundesfinanzgericht hat durch die Senatsvorsitzende Dr. Anna Radschek, den Richter Mag.Dr. Wolfgang Pagitsch sowie die fachkundigen Laienrichter Mag Michael Heumesser und Mag Andrea Prozek in der Beschwerdesache ***Bf1***, ***Bf1-Adr***, vertreten durch Proksch & Partner Rechtsanwälte OG, Am Heumarkt 9/I/11, 1030 Wien, und Uni-Account Wirtschaftstreuhand, Steuer- und Unternehmensberatung Ges.m.b.H., Laaer-Berg-Straße 47B/137, 1100 Wien, über die Beschwerde vom 15. Februar 2024 gegen die Bescheide des Finanzamtes Österreich vom 16. Jänner 2024 betreffend Haftung für Lohnsteuer, Dienstgeberbeitrag und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 2018 bis 2021, Steuernummer ***BF1StNr1***, nach Durchführung einer mündlichen Verhandlung am 28. Jänner 2025 in Anwesenheit der Schriftführerin Andrea Newrkla zu Recht erkannt:

I.a. Die Beschwerde gegen die Bescheide betreffend Haftung für Lohnsteuer 2018 bis 2021 wird gemäß § 279 BAO als unbegründet abgewiesen.

b. Der Beschwerde gegen die Bescheide betreffend Dienstgeberbeitrag und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 2018 bis 2021 wird gemäß § 279 BAO teilweise Folge gegeben.
Die angefochtenen Bescheide werden abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der festgesetzten Abgaben betragen:

Jahr	2018	2019	2020	2021
Bemessungsgrundlage	52.267,40 €	112.590,23 €	114.228,18 €	114.940,74 €
Dienstgeberbeitrag	2.038,43 €	4.391,02 €	4.454,90	4.482,69 €
Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag	209,07 €	427,84 €	434,07 €	436,77 €

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

Entscheidungsgründe

I. Verfahrensgang

Im Zuge einer bei der Beschwerdeführerin durchgeführten **Prüfung** lohnabhängiger Abgaben und Beiträge (PLB) für den Zeitraum 01.01.2018 bis 31.12.2021 wurde festgestellt, dass dem mit 30% wesentlich beteiligten Gesellschafter-Geschäftsführer, Herrn ***A*** ***B***, zwei Kraftfahrzeuge - ein Opel Astra (CO2 104g/km) und ein VW Multivan (184g/km) - mit Wechselkennzeichen ([Kennzeichen]) uneingeschränkt zur Verfügung standen und weder ein Fahrtenbuch geführt wurde noch ein Sachbezug für die Privatnutzung der beiden KFZ in der Lohnverrechnung festgesetzt wurde. Im Rahmen der Prüfung wurde für den VW Multivan ein Sachbezug in Höhe von monatlich 960,00 Euro festgesetzt.

Darüber hinaus wurde eine Nachversteuerung der mit Frau ***C*** ***D*** steuerfrei abgerechneten Kilometergelder im Hinblick auf ein mangelhaft geführtes Fahrtenbuch vorgenommen.

Gegen die im Anschluss an die PLB erlassenen **Bescheide** betreffend Haftung für Lohnsteuer, Dienstgeberbeitrag und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag 2018 bis 2021 wurde rechtzeitig Beschwerde eingebracht und darin die Herabsetzung des Sachbezugs auf 500,00 Euro pro Monat sowie ein Absehen von der Nachversteuerung der ausbezahlten Kilometergelder mit dem Hinweis, die Aufzeichnungen für die Abrechnung der Kilometergelder seien lückenlos, beantragt.

Mit **Beschwerdevorentscheidung** vom 29.04.2024 wurde die Beschwerde gegen die Bescheide betreffend Haftung für Lohnsteuer 2018 bis 2022 als unbegründet abgewiesen und wurden die angefochtenen Bescheide betreffend Dienstgeberbeitrag und Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag für 2018 bis 2021 abgeändert, wobei der Sachbezugswert für die Benutzung des VW Multivan auf 10.389,60 Euro herabgesetzt und zusätzlich ein Sachbezugswert für die Benutzung des Opel Astra in Höhe von 2.166,30 Euro in Ansatz gebracht wurde.

Im rechtzeitig eingebrachten **Vorlageantrag** beschwert sich die rechtsfreundliche Vertretung der beschwerdeführenden Partei zunächst darüber, dass im Rahmen der PLB keine Schlussbesprechung abgehalten wurde und die übergebenen Fahrtenbücher der Dienstnehmerin ***C*** ***D*** nicht gewürdigt wurden. Aus diesen Urkunden sei ersichtlich, dass jede Fahrt festgehalten ist, die angefahrenen Destinationen und Klienten auch namentlich angeführt und die - vom Geschäftsführer geprüften - Entfernungen auch korrekt sind. Im Zuge früherer Prüfungen seien diese Fahrtenbücher auch anstandslos akzeptiert worden.

Hinsichtlich der Privatnutzung der beiden KFZ durch den Gesellschafter-Geschäftsführer hätte ein ordnungsgemäß geführtes Ermittlungsverfahren hervorgebracht, dass tatsächlich

ausschließlich der Opel Astra 1,6 TDI privat genutzt worden sei, welcher im Februar 2015 zum Preis von 19.800,00 Euro angeschafft worden sei. Zum Zwecke der besseren Trennung seien die Fahrzeuge auf Wechselkennzeichen angemeldet und private Fahrten ausschließlich mit dem Opel Astra getätigt worden.

Das Finanzamt legte die Beschwerde dem Bundesfinanzgericht mit **Vorlagebericht** vom 09.07.2024 zur Entscheidung vor und beantragte nach Darlegung der Umstände, warum keine Schlussbesprechung durchgeführt worden war, die Abweisung der Beschwerde.

Nachdem die Parteien zur mündlichen Verhandlung geladen worden waren, gab die rechtsfreundliche Vertretung der beschwerdeführenden Partei bekannt, dass ihr Vollmachtsverhältnis beendet worden sei, sie aber die Ladung an die steuerliche Vertretung der beschwerdeführenden Partei weitergeleitet habe.

Nachdem keine Vertretung der beschwerdeführenden Partei zur mündlichen Verhandlung erschienen war, wurde diese in Abwesenheit der Beschwerdeführerin durchgeführt. Der Vertreter der belangten Behörde verwies auf die Ausführungen in deren Schriftsätzen.

II. Das Bundesfinanzgericht hat erwogen:

1. Sachverhalt

a) Betreffend Privatnutzung von KFZ durch den damaligen wesentlich beteiligten Gesellschafter Geschäftsführer:

Herr ***A*** ***B*** war in den streitgegenständlichen Jahren Geschäftsführer der beschwerdeführenden Gesellschaft und zu 30% an ihr beteiligt. Es standen ihm zu seiner Privatnutzung zwei Kraftfahrzeuge, eines der Marke Opel Astra (CO₂ 104 g/km, Listenpreis laut Eurotax anlässlich der Erstzulassung: 24.070,00 Euro) und ein VW Multivan (184 g/km, Listenpreis laut Eurotax anlässlich der Erstzulassung: 43.290,00 Euro) mit dem Wechselkennzeichen [Kennzeichen] uneingeschränkt zur Verfügung.

Über die tatsächlichen Anschaffungskosten anlässlich der Erstzulassung der Fahrzeuge wurden keine Aussagen getroffen.

Es konnten auch keine Aufzeichnungen über die Nutzung und Privatnutzung dieser Fahrzeuge vorgelegt werden.

b) Betreffend Kilometergeld für die Dienstnehmerin *C*** ***D***:**

Die Beschwerdeführerin bezahlte an die Dienstnehmerin Kilometergeld für angeblich mit dem Fahrzeug von Herrn ***1*** ***2*** unternommene Dienstreisen, die in den vorgelegten Aufzeichnungen dokumentiert werden.

Es wird davon ausgegangen, dass diese Aufzeichnungen nicht dem tatsächlichen Geschehen entsprechen und die Dienstnehmerin keinesfalls Dienstreisen in diesem Umfang unternommen hat. Sie hat diese Aufzeichnungen auch nicht unterschrieben. Es erscheint daher vielmehr wahrscheinlich, dass der Dienstnehmerin im Rahmen der Kilometergeldzahlungen ein höherer Arbeitslohn zukommen sollte.

2. Beweiswürdigung

Der festgestellte Sachverhalt ergibt sich

a) hinsichtlich der Privatnutzung der angeführten Fahrzeuge aus den insoweit unwidersprochen gebliebenen Feststellungen im Rahmen der Außenprüfung. Die Ausführungen der beschwerdeführenden Partei betreffen einerseits den im gegenständlichen Fall nicht ausschlaggebenden Ankaufspreis der Gebrauchtwagen anlässlich des Kaufes durch die Beschwerdeführerin und können hinsichtlich der tatsächlichen Privatnutzung in keiner Weise belegt werden.

b) hinsichtlich der angeblich durchgeführten Dienstreisen aufgrund folgender Beweiswürdigung:

Die Dienstnehmerin wohnt in Wien und hat kein Auto, Herr ***1*** ***2***, mit dessen Auto die Dienstnehmerin ihre Dienstreisen unternommen haben will, wohnt nicht in Wien und ist vermutlich selbst auf sein Fahrzeug angewiesen. Es ist daher davon auszugehen, dass dieses Auto nicht uneingeschränkt der Dienstnehmerin zur Verfügung stand.

Die anlässlich der jährlichen §57a-Überprüfungen für das Kennzeichen des Fahrzeuges von Herrn ***1*** ***2***, ***Kennz.3***, erhobenen Kilometerstände laut Gutachten stimmen nicht mit den angegebenen Kilometerständen laut den Kilometergeldabrechnungen überein. Die Kilometerstände laut Kilometergeldabrechnungen sind immer höher als die Kilometerstände laut Gutachten.

Darüber hinaus haben die angeblich von der Dienstnehmerin besuchten Firmen ihren Firmensitz in Wien. Es erscheint daher absolut unglaubwürdig, dass die Dienstnehmerin nahezu täglich zunächst mit dem Fahrzeug von Herrn ***1*** ***2*** an ihren Dienstort in Niederösterreich fährt, in der Folge die Unterlagen bei einer Firma in Wien abholt, diese an den Dienstort nach Niederösterreich bringt und nach Dienstende wiederum nach Wien fährt. Im Übrigen würden ihr nach den vorgelegten Aufzeichnungen für ihre Privatfahrten in den

einzelnen Monaten lediglich 110 bis 250 km zur Verfügung stehen, was in Anbetracht des Umstandes, dass die einfache Fahrtstrecke vom Wohnsitz der Dienstnehmerin an ihren Dienstort etwa 40 km umfasst, unrealistisch ist.

3. Rechtliche Beurteilung

3.1. Zu Spruchpunkt I. (Abweisung und teilweise Stattgabe)

3.1.1. Betreffend Privatnutzung von dem Gesellschafter-Geschäftsführer überlassenen Kraftfahrzeugen:

Gemäß § 41 Abs. 3 FLAG 1967 ist der Dienstgeberbeitrag von der Summe der Arbeitslöhne zu berechnen, die jeweils in einem Kalendermonat an die im Abs. 1 genannten Dienstnehmer gewährt worden sind, gleichgültig, ob die Arbeitslöhne beim Empfänger der Einkommensteuer unterliegen oder nicht (Beitragsgrundlage). Arbeitslöhne sind Bezüge gemäß § 25 Abs. 1 Z 1 lit. a und b EStG 1988 sowie Gehälter und sonstige Vergütungen jeder Art im Sinne des § 22 Z 2 EStG 1988 und an freie Dienstnehmer im Sinne des § 4 Abs. 4 ASVG.

Gemäß § 41 Abs. 5 FLAG 1967 beträgt der Beitrag ab dem Kalenderjahr 2018 3,9 % der Beitragsgrundlage.

Nach § 122 Abs. 7 Wirtschaftskammergesetz 1998 (WKG 1988) gilt die Beitragsgrundlage nach § 41 FLAG 1967 als Bemessungsgrundlage für den Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag.

Gemäß § 22 Z 2 zweiter Teilstrich EStG 1988 fallen unter Einkünfte aus sonstiger selbständiger Arbeit auch die Gehälter und sonstigen Vergütungen jeder Art, die von einer Kapitalgesellschaft an wesentlich Beteiligte für ihre sonst alle Merkmale eines Dienstverhältnisses (§ 47 Abs. 2 EStG 1988) aufweisende Beschäftigung gewährt werden. Eine Person ist dann wesentlich beteiligt, wenn ihr Anteil am Grund- oder Stammkapital der Gesellschaft mehr als 25% beträgt.

Der Bundesminister für Finanzen wird ermächtigt, die Höhe des geldwerten Vorteils aus der privaten Nutzung eines zur Verfügung gestellten Kraftfahrzeuges, Kraftrades oder Fahrrades mit Verordnung festzulegen sowie in der Verordnung im Interesse ökologischer Zielsetzungen Ermäßigungen und Befreiungen vorzusehen.

Besteht für einen an einer Kapitalgesellschaft wesentlich Beteiligten im Sinne des § 22 Z 2 zweiter Teilstrich EStG 1988 die Möglichkeit, ein von der Kapitalgesellschaft zur Verfügung gestelltes Kraftfahrzeug für privat veranlasste Fahrten zu benützen, gilt gemäß § 1 der Verordnung über die Bewertung von Sachbezügen betreffend Kraftfahrzeuge, Krafträder und

Fahrräder bei wesentlich beteiligten Gesellschafter-Geschäftsführern BGBl. II Nr. 70/2018 (erstmalig anzuwenden 2018) sowie BGB. II Nr. 468/2022 (ab 2022) Folgendes:

„1. § 4 der Sachbezugswerteverordnung, BGBl. II Nr. 468/2008, in der jeweils geltenden Fassung, ist für die Bemessung des geldwerten Vorteils aus der privaten Nutzung des zur Verfügung gestellten Kraftfahrzeuges sinngemäß anzuwenden.

2. Abweichend von Z 1 kann der geldwerte Vorteil aus der privaten Nutzung des zur Verfügung gestellten Kraftfahrzeuges nach den auf die private Nutzung entfallenden, von der Kapitalgesellschaft getragenen Aufwendungen bemessen werden. Dazu ist erforderlich, dass der wesentlich Beteiligte den Anteil der privaten Fahrten (beispielsweise durch Vorlage eines Fahrtenbuches) nachweist.“

Besteht für den Arbeitnehmer die Möglichkeit, ein arbeitgebereigenes Kraftfahrzeug für nicht beruflich veranlasste Fahrten einschließlich Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte zu benutzen, gilt gemäß § 4 Abs. 1 Sachbezugswerteverordnung in der Fassung BGBl. II Nr. 395/2015 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.“

Gemäß § 4 Abs. 4 Sachbezugswerteverordnung in der Fassung BGBl. II Nr. 395/2015 ist bei Gebrauchtfahrzeugen für die Sachbezugsbewertung der Listenpreis und die CO₂-Emissionswert-Grenze im Zeitpunkt der erstmaligen Zulassung des Fahrzeuges maßgebend. Sonderausstattungen bleiben dabei unberücksichtigt. Anstelle dieses Betrages können die nachgewiesenen tatsächlichen Anschaffungskosten (einschließlich allfälliger Sonderausstattungen und Rabatte) im Sinne des gemäß § 4 Abs. 1

Sachbezugswerteverordnung in der Fassung BGBl. II Nr. 395/2015 des ersten Erwerbes des Kraftfahrzeuges zu Grunde gelegt werden.

Besteht für Arbeitnehmer die Möglichkeit abwechselnd verschiedene arbeitgebereigene Fahrzeuge zu benützen, ist gemäß § 4 Abs. 6a Sachbezugswerteverordnung in der Fassung BGBl. II Nr. 395/2015 der Durchschnittswert der Anschaffungskosten aller Fahrzeuge und der Durchschnittswert des auf die Fahrzeuge anzuwendenden Prozentsatzes maßgebend. Ist unter diesen Fahrzeugen ein Fahrzeug mit einem Sachbezug von 2% (Abs. 1 Z 1), ist ein Sachbezug von maximal 960 Euro anzusetzen. In allen anderen Fällen ist ein Sachbezug von maximal 720 Euro anzusetzen.

Ab dem Jahr 2018 ist aufgrund der Verordnung des Bundesministers für Finanzen über die Bewertung von Sachbezügen betreffend Kraftfahrzeuge bei wesentlich beteiligten Gesellschafter-Geschäftsführern, BGBl. II 2018/70, für die Bemessung des geldwerten Vorteils aus der privaten Nutzung des zur Verfügung gestellten Kraftfahrzeuges § 4 der Sachbezugswerteverordnung, BGBl. II 2008/468, sinngemäß anzuwenden (§ 1 Z 1 der VO 2018/70). Der geldwerte Vorteil aus der privaten Nutzung des zur Verfügung gestellten Kraftfahrzeuges kann nur dann nach den auf die Privatnutzung entfallenden, von der Kapitalgesellschaft getragenen Aufwendungen bemessen werden, wenn der wesentlich Beteiligte den Anteil der privaten Fahrten (beispielsweise durch Vorlage eines Fahrtenbuches) nachweise (vgl. § 1 Z 2 der VO 2018/70).

Der Nachweis der beruflich gefahrenen Kilometer hat grundsätzlich mittels Fahrtenbuch zu erfolgen. Dieses hat die beruflichen und privaten Fahrten zu enthalten. Damit ein Fahrtenbuch einen tauglichen Nachweis darstellt, muss es fortlaufend, übersichtlich und in chronologischer Reihenfolge lückenlos geführt werden (vgl. *Doralt et al*, EStG22, § 16 Tz 220). Die Führung eines Fahrtenbuches kann entfallen, wenn durch andere Aufzeichnungen eine verlässliche Beurteilung möglich ist, wenn also die Aufzeichnungen mit einem vertretbaren Aufwand auf ihre materielle Richtigkeit hin überprüfbar sind.

Die Beschwerdeführerin hat das Ausmaß der privaten Nutzung der beiden zur Verfügung stehenden Kraftfahrzeuge durch den Gesellschafter-Geschäftsführer nicht nachgewiesen, sodass der geldwerte Vorteil aus der privaten Nutzung der zur Verfügung gestellten Kraftfahrzeuge nach § 4 der Sachbezugswerteverordnung zu ermitteln ist (vgl. VwGH 31.08.2023, Ra 2023/15/0071).

Da dem Gesellschafter-Geschäftsführer sowohl der VW-Multivan mit einem Listenpreis von 43.290,00 Euro und der Opel Astra (Listenpreis von 24.070,00 Euro lt. Eurotax) zur abwechselnden Privatnutzung zur Verfügung standen, ist gemäß § 4 Abs. 6a Sachbezugswerteverordnung der Durchschnittswert der Anschaffungspreise mit 33.680,00 Euro zu ermitteln. Der Durchschnittswert des auf die Fahrzeuge anzuwendenden Prozentsatzes beträgt 1,75%, woraus sich ein Sachbezugswert in Höhe von monatlich

589,40 Euro und damit jährlich von 7.072,80 Euro ergibt. Daraus ergibt sich eine Differenz zu den in den angefochtenen Bescheiden berücksichtigen Werten von 370,60 Euro monatlich und 4.447,20 Euro jährlich.

Die Bemessungsgrundlagen für den Dienstgeberbeitrag und den Zuschlag zum Dienstgeberbeitrag sind daher folgendermaßen zu ermitteln:

Jahr	2018	2019	2020	2021
laut Bescheid	56.714,61 €	117.037,43 €	118.675,38 €	119.387,94 €
Differenz	- 4.447,20 €	- 4.447,20 €	- 4.447,20 €	- 4.447,20 €
ergibt	52.267,40 €	112.590,23 €	114.228,18 €	114.940,74 €

3.1.1. Betreffend steuerfrei ausbezahlte Kilometergelder

Gemäß § 26 Z 4 EStG 1988 gehören Beträge, die aus Anlass einer Dienstreise als Reisevergütungen (Fahrtkostenvergütungen, Kilometergelder) und als Tagesgelder und Nächtigungsgelder gezahlt werden, nicht zu den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit. Eine Dienstreise liegt u.a. dann vor, wenn ein Arbeitnehmer über Auftrag des Arbeitgebers seinen Dienstort (Büro, Betriebsstätte, Werksgelände, Lager usw.) zur Durchführung von Dienstverrichtungen verlässt.

Bei Arbeitnehmern, die ihre Dienstreise vom Wohnort aus antreten, tritt an die Stelle des Dienstortes der Wohnort (Wohnung, gewöhnlicher Aufenthalt, Familienwohnsitz).

Als Kilometergelder sind gemäß § 26 Z 4 lit a EStG 1988 höchstens die den Bundesbediensteten zustehenden Sätze zu berücksichtigen. Zahlt der Arbeitgeber höhere Beträge, so sind die die genannten Grenzen übersteigenden Beträge steuerpflichtiger Arbeitslohn.

Nach der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes gilt für alle in § 26 EStG 1988 angeführten nicht steuerbaren Arbeitgeberleistungen der Grundsatz, dass darüber einzeln abgerechnet werden muss. In diesem Sinn hat der Gerichtshof wiederholt ausgesprochen, dass für die Anwendbarkeit von § 26 Z 4 EStG 1988 jedenfalls der Nachweis jeder einzelnen Dienstreise dem Grunde nach durch entsprechende Belege gegenüber dem Arbeitgeber zu erbringen ist (vgl. etwa VwGH 27.11.2017, Ra 2015/15/0026; 30.01.2003, 99/15/0215; 11.01.2021, Ra 2019/15/0163).

Ein Nachweis dem Grunde nach erfordert, dass im Einzelnen eine Dienstreise nach der Definition des § 26 Z 4 EStG 1988 vorliegt. Die betreffende Leistung des Arbeitgebers gilt als Ersatz konkreter Aufwendungen für eine bestimmte Dienstreise. Eine solche Konkretisierung hat bereits der Leistung des Arbeitgebers für jede einzelne Dienstreise zugrunde zu liegen (vgl. VwGH 27.11.2017, Ra 2015/15/0026, mwN; 11.01.2021, Ra 2019/15/0163; 07.03.2022, Ra 2021/13/0159)

Der belangten Behörde ist zuzustimmen, wenn sie die vorgelegten, als Fahrtenbuch bezeichneten Aufzeichnungen nicht als ordnungsgemäß geführtes Fahrtenbuch anerkannt hat, weisen sie doch weder die jeweiligen Anfangs- und Endkilometerstände noch die Abgrenzung zu privat gefahrenen Kilometern bzw. zu Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte auf, die zwar als beruflich bedingt anzusehen sind, aber keine Dienstreisen im Sinne des § 26 Z 4 EStG 1988 darstellen. Außerdem fällt auf, dass die Eintragungen keine Unterschrift der Dienstnehmerin aufweisen und im Widerspruch dazu stehen, dass Fahrten der Dienstnehmerin zwischen Wohnort und Dienstort mit den angeführten Anfangs- und Endkilometerständen im Widerspruch stehen, da die dabei notwendigerweise zu absolvierenden Fahrtstrecken nicht bewältigt werden könnten.

Auch wenn der für die Behandlung von Kilometergeldern als Reisewegvergütungen im Sinne des § 26 Z 4 lit a EStG 1988 erforderliche Nachweis des Vorliegens einer Dienstreise und der Anzahl der dabei zurückgelegten Kilometer nicht nur durch ordnungsgemäße Führung und Vorlage eines Fahrtenbuches, sondern auch durch andere Aufzeichnungen erbracht werden kann, so ist festzuhalten, dass keine insbesondere sich dazu eignende Reisekostenabrechnungen, die die erforderlichen Angaben enthalten, vorgelegt wurden.

Da aber die vorgelegten Unterlagen keinesfalls die im Rahmen von Dienstreisen zurückgelegten Fahrtstrecken korrekt wiedergeben und andere Aufzeichnungen nicht vorgelegt wurden, wurde der für die steuerfreie Ausbezahlung von Kilometergeldern erforderliche Nachweis nicht erbracht.

Es entspricht der ständigen Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofes, dass die Zahlung nicht verrechnungspflichtiger Pauschalien durch den Arbeitgeber, mögen sie auch für die in § 26 EStG 1988 angeführten Zwecke gedacht sein, zu steuerpflichtigem Arbeitslohn im Sinne des § 25 EStG 1988 führt (vgl. VwGH 25.5.2016, 2013/15/0185; 28.10.2010, 2006/15/0295). Die steuerfrei gewährten Kilometergelder waren daher dem steuerpflichtigen Arbeitslohn hinzuzurechnen.

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 die rechtliche Beurteilung der Privatnutzung firmeneigener Kraftfahrzeuge durch den wesentlich beteiligten Gesellschafter-Geschäftsführer sowie der steuerfreien Gewährung von Kilometergeldern an Dienstnehmer im Rahmen der zitierten Rechtsprechung des Verwaltungsgerichtshofs erfolgte, war die Unzulässigkeit der ordentlichen Revision auszusprechen.

Es war daher spruchgemäß zu entscheiden.

Wien, am 5. Februar 2025